

İSTANBUL BİLGİ ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ PROGRAMLAR ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE
KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Ramazan GÖKALTIN
117758010

Dr. Öğr. Üyesi Derya ÜÇOĞLU

İSTANBUL
2019

İSTANBUL BİLGİ ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ PROGRAMLAR ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE
KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Ramazan GÖKALTIN
117758010

Dr. Öğr. Üyesi Derya ÜÇOĞLU

İSTANBUL
2019

İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE
KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA
A RESEARCH OF ON THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE FOR
PREVENTION OF FRAUD AND CORRUPTION IN ENTERPRISES

Ramazan GÖKALTIN

117758010

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Derya ÜÇOĞLU
Jüri Üyesi: Prof. Dr. Cenktan ÖZYILDIRIM
Jüri Üyesi: Doç. Dr. Burcu ADILOĞLU

Tezin Onaylandığı Tarih : .. 27.12.2019

Toplam Sayfa Sayısı: 71

Anahtar Kelimeler (Türkçe)

Anahtar Kelimeler (İngilizce)

1) Hile

1) Fraud

2) Yolsuzluk

2) Corruption

3) Kurumsal Yönetim

3) Corporate Governance

ÖNSÖZ

Hazırlamış olduğum tezde bilgi ve deneyimlerini bana aktaran değerli danışmanım Dr. Öğr. Üyesi Derya Üçoğlu'na teşekkür ederim. Çalışmayı hazırlama sürecim boyunca desteklerini esirgemeyen E. Hesap Uzmanı Mustafa Ali Güven'e de sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Çalışmayı hazırladığım tüm zaman zarfında yanımda olan, desteklerini her daim hissettiğim aileme ve dostlarıma teşekkür ederim.

Ramazan GÖKALTIN

İstanbul 2019

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI

ÖNSÖZ..... iii

İÇİNDEKİLER iv

ŞEKİLLER LİSTESİ..... vi

TABLolar LİSTESİ..... vii

ÖZET..... viii

ABSTRACT ix

1. GİRİŞ 1

2. İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLAR 2

2.1. Hile ve Yolsuzluğun Tanımı 2

2.2. Hile ve Yolsuzlukların Nedenleri 5

2.3. Hile ve Yolsuzluk Belirtileri 6

2.4. Hile ve Yolsuzluk Türleri 8

2.5. Hile ve Yolsuzluk Eylemleri ve Tarafları 12

2.6. Hile ve Yolsuzluğun Sonuçları ve Etkileri 14

2.7. İşletmelerde Hile ve Yolsuzluğun Denetimi 16

2.8. İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukla Mücadele..... 18

3. KURUMSAL YÖNETİM..... 21

3.1. Kurumsal Yönetimin Tanımı..... 21

3.2. Kurumsal Yönetimin Amaçları ve Önemi..... 23

3.3. Kurumsal Yönetimin Tarihi Gelişimi..... 25

3.4. Kurumsal Yönetim Modelleri..... 27

3.4.1. Anglo-Sakson Sistemi.....	27
3.4.2. Kıta Avrupası Sistemi.....	27
3.4.3. Kurumsal Yönetim Modellerinin Karşılaştırılması	28
3.5. Kurumsal Yönetim İlkeleri.....	29
3.5.1. Şeffaflık	29
3.5.2. Sorumluluk.....	29
3.5.3. Adillik	30
3.5.4. Hesap Verebilirlik.....	30
3.6. Türk Mevzuatında Kurumsal Yönetim.....	30
3.7. Dünyada Kurumsal Yönetim Çalışmaları ve Örnekleri	32
4. İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA.....	36
4.1. Hile ve Yolsuzluk ile Kurumsal Yönetim İlişkisi	36
4.2. İç Kontrol Sistemlerinin Hile ve Yolsuzlukları Önlemeye Etkisi.....	36
4.3. Hile ve Yolsuzlukları Önlemede Kurumsal Yönetimin Rolü İle İlgili Bir Araştırma	36
4.3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	37
4.3.2. Araştırma Soruları.....	37
4.3.3. Araştırmanın Yöntemi	38
4.3.4. Araştırmanın Örneklemi	38
4.3.5. Verilerin Toplanması	38
4.3.6. Verilerin Analizi	39
5. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	55
KAYNAKÇA	59

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1. Hile Üçgeni	3
Şekil 2.2. Hilenin Temel Özellikleri	4
Şekil 2.3. Finansal Tablo Hileleri	9
Şekil 2.4. Varlıkların Suistimal Edilmesine Yönelik Hile Yöntemleri.....	10
Şekil 3.1. Kurumsal Yönetim Hakkında Yapılan Başlıca Çalışmalar	26

TABLolar LİSTESİ

Tablo 2.1. Hile Eylemlerinin Aktörleri ve Eylemlerin Etkileri	13
Tablo 2.2. Türkiye'de Hile ve Yolsuzluklar Hakkında Yapılan Düzenlemeler	15
Tablo 2.3. Hile ve Yolsuzluk Denetiminin Özellikleri	17
Tablo 2.4. Bağımsız Denetim ve Hile Denetimi	19
Tablo 3.1. Kurumsal Yönetim Tanımları	22
Tablo 3.2. Kurumsal Yönetim ve Geleneksel Yönetim	23
Tablo 3.3. Kurumsal Yönetim Modellerinin Karşılaştırılması	28
Tablo 3.4. Türk Mevzuatında Kurumsal Yönetim	31
Tablo 3.5. ABD'de Kurumsal Yönetim Çalışmaları	33
Tablo 3.6. İngiltere'de Kurumsal Yönetim Çalışmaları	34
Tablo 3.7. Dünyada Kurumsal Yönetim Kodları	35
Tablo 4.1. Katılımcıların Çalıştığı Firmaların Faaliyet Gösterdiği Sektör	39
Tablo 4.2. Katılımcıların Soru 2'ye Verdikleri Yanıtlar	40
Tablo 4.3. Katılımcıların Soru 3'e Verdikleri Yanıtlar	41
Tablo 4.4. Katılımcıların Soru 4'e Verdikleri Yanıtlar	42
Tablo 4.5. Katılımcıların Soru 5'e Verdikleri Yanıtlar	43
Tablo 4.6. Katılımcıların Soru 6'ya Verdikleri Yanıtlar	44
Tablo 4.7. Katılımcıların Soru 7'ye Verdikleri Yanıtlar	45
Tablo 4.8. Katılımcıların Soru 8'e Verdikleri Yanıtlar	47
Tablo 4.9. Katılımcıların Soru 9'a Verdikleri Yanıtlar	48
Tablo 4.10. Katılımcıların Soru 10'a Verdikleri Yanıtlar	50
Tablo 4.11. Katılımcıların Soru 11'e Verdikleri Yanıtlar	51
Tablo 4.12. Katılımcıların Soru 12'ye Verdikleri Yanıtlar	53

ÖZET

İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Günümüz işletmeleri için hile ve yolsuzluklar, temel problemlerden biridir. Özellikle yirminci yüzyılın sonlarında dünya çapında ses getiren şirket skandalları, hile ve yolsuzlukların önlenmesi için girişimleri hızlandırmıştır. Kurumsal yönetim anlayışının ortaya çıkması da bu gelişmelerle ilgilidir. İşletmelerde hile ve yolsuzlukların engellenmesinde kurumsal yönetimin rolünün araştırılması bu çalışmanın temel amacı olarak belirlenmiştir. Araştırmada mülakat (yüz yüze görüşme) yönteminden faydalanılmıştır. Türkiye'de farklı sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerde görev yapan 13 katılımcıya kurumsal yönetim, hile ve yolsuzluklarla ilgili 12 soru yöneltilmiştir. Ulaşılan sonuçlar, kurumsal yönetim anlayışının hile ve yolsuzlukları önlemede etkili bir yönetim biçimi olduğunu göstermektedir. Kurumsal yönetimin hile ve yolsuzlukları engelleyebilmesi için iç ve dış denetim mekanizmasının etkin biçimde işlemesi gerektiği vurgulanmıştır. Ayrıca katılımcılardan, hile ve yolsuzlukları önlemek için sorumlulukların paylaşılması, kuralların kişilere göre esnetilmemesi, düzenli bilgi paylaşılması ve çalışanların eylemleri ile ilgili olarak hesap verebilir durumda olması gerektiği yönünde bilgiler elde edilmiştir. Bu çalışmanın sonuçları genelleştirilemez ve mülakat katılımcılarının verdiği yanıtlarla sınırlıdır.

Anahtar Kelimeler: Hile, Yolsuzluk, Kurumsal Yönetim.

ABSTRACT

A RESEARCH OF ON THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE FOR PREVENTION OF FRAUD AND CORRUPTION IN ENTERPRISES

Fraud and corruption are important problems for today's enterprises. The corporate scandals around the world in the late twentieth century have accelerated initiatives to prevent fraud and corruption. The emergence of corporate governance is related to these developments. The main purpose of this study is to investigate the role of corporate governance in preventing fraud and corruption in enterprises. In the study, interview method has been employed. 13 participants who work in enterprises operating in different sectors in Turkey were asked 12 questions that were related to corporate governance, fraud and corruption. The results obtained show that corporate governance is an effective form of management for preventing fraud and corruption. It has been emphasized that the internal and external audit mechanisms should function effectively so that corporate governance can prevent fraud and corruption. Besides, for the prevention of fraud and corruption, the participants concluded that the responsibilities should be shared among employees, the rules should not be flexible for different individuals, information should be shared regularly, and employees should be held accountable for their actions. The findings of this study are limited to the answers of the participants and the results cannot be generalized.

Key Words: Fraud, Corruption, Corporate Governance.

1. GİRİŞ

Çalışanların işletme içerisinde hile ve yolsuzluk yapmaları günümüz işletmeleri için önemli sorunlardan bir tanesidir. Çıkar elde etmek için yasal olmayan bu eylemlerin yapılması, işletmede çalışanların aldatma tutumlarının olduğunu göstermektedir. Hile ve yolsuzluk kapsamında yer alan davranışların işletmelere önemli ölçüde finansal zarar vermesi, bu çalışma konusunun seçilmesindeki temel etkenlerden birisidir.

Yirminci yüzyılda çok sayıda ekonomik kriz yaşanmıştır. Özellikle işletmelerin yaşanan skandallar nedeniyle zor durumda kalmaları, yeni yönetim anlayışlarına dair arayışları artırmıştır. Bu arayışların ürünlerinden birisi de kurumsal yönetimidir. Kurumsal yönetimin işletmelerde faydalanılan çağdaş bir yönetim anlayışı konumuna gelmesi ve şeffaflık anlayışını benimsemesi, bu araştırma konusunda kurumsal yönetimin yer almasını sağlayan etkenler arasında yer almaktadır.

Son yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan pek çok ülke piyasası yolsuzluk skandallarıyla gündeme gelmektedir. Yolsuzluk olaylarının artması nedeniyle yolsuzlukla mücadele edecek etkili bir kurumsal yönetim anlayışına ihtiyaç duyulmaktadır. Kurumsal yönetim anlayışı gereğince hile ve yolsuzlukların önüne geçilmesi için yürütülen girişimler ön plana çıkmaktadır (Cengiz, 2013, s.404). Kurumsal yönetim ihtiyacı ve yolsuzlukların önlenmesi arasındaki etkileşim, aynı zamanda bu çalışmanın temel araştırma konusunu oluşturmaktadır.

İşletmelerde özellikle finansal tablolarla ilgili hilelerin tespit edilmesi ve bunların engellenmesi noktasında kurumsal yönetimin belirleyici rolleri bulunmaktadır (Arı, 2008, s.53). Kurumsal yönetimin işletmelerdeki hile ve yolsuzlukları belirleme ve engellemede etkin roller üstlenmesi, çalışmada ayrıntılı bir biçimde üzerinde durulan noktalar arasında yer almaktadır. Bu husus, işletmelerin günümüzde kurumsal yönetim anlayışını benimsemelerinin temel nedenlerinden bir tanesi olarak görülmektedir.

2. İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLAR

Çalışmanın ikinci bölümünde hile ve yolsuzluğun tanımı, hile ve yolsuzlukların nedenleri, hile ve yolsuzluk belirtileri, hile ve yolsuzluk türleri, hile ve yolsuzluk eylemleri ve tarafları, hile ve yolsuzluğun sonuçları ve etkileri, işletmelerde hile ve yolsuzluğun denetimi, işletmelerde hile ve yolsuzlukla mücadele konularına yönelik açıklama getirilmektedir.

2.1. Hile ve Yolsuzluğun Tanımı

“Bir kişinin görevini, çalıştığı işletmenin kaynak ve varlıklarını kasıtlı olarak kötüye kullanarak veya suistimal ederek kendine haksız fayda sağlaması en yaygın hile tanımını oluşturmaktadır” (Özeroğlu, 2014, s.181). Hile kavramı kasıtlı bir biçimde haksız fayda sağlamak amacıyla yürütülen girişimlerden meydana gelmektedir.

Yolsuzluk ise “kamu gücü, görevi ve otoritesinin özel çıkarlar için rüşvet, şantaj, nüfuz kullanma, adam kayırmacılık, hile, sahtekârlık ve zimmete para geçirme yollarıyla kötüye kullanılması” şeklinde tanımlanmaktadır (Yeşilyurt, 2013, s.64). Yolsuzluk kavramının içerisinde hilenin de yer alması bu tanımda dikkat çeken temel nokta olarak görünmektedir.

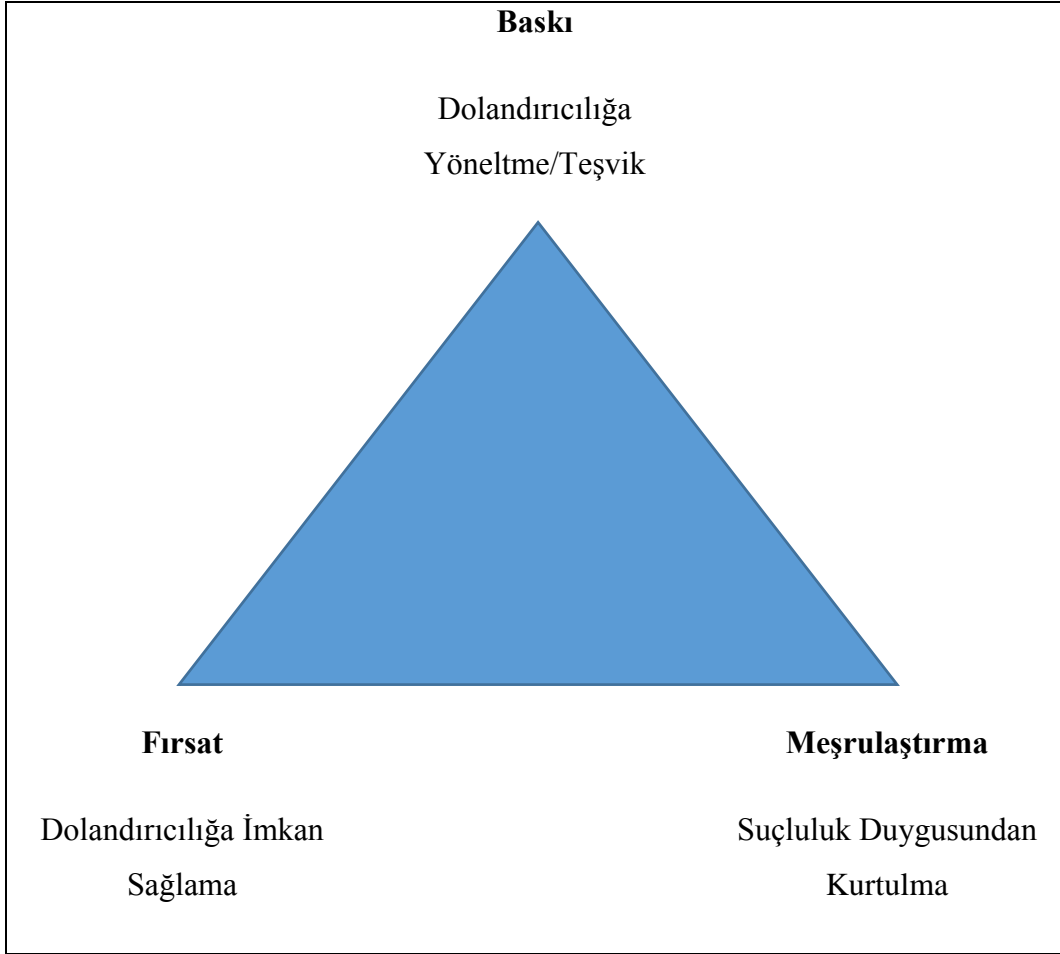
Hile ve yolsuzluklar, çalışanlar ve işletmelerin yanı sıra paydaşlara ve ekonomiye önemli ölçüde zarar vermektedir (Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş, 2013, s.11). Bu nedenle hile ve yolsuzluk kavramlarının birey ve örgüt boyutlarından daha fazlasını içeren geniş bir bakış açısıyla değerlendirmeye alınmasında fayda vardır.

Sosyal ve ekonomik açıdan yüksek düzeyde etkileri olan hile ve yolsuzluklar, tüm toplumu ilgilendiren bir konudur. Hile ve yolsuzlukların işletmelerin muhasebe bilgileri üzerinde olumsuz yönde etkilerinin bulunması, günümüz işletmeleri için

hile ve yolsuzluğun önemini artıran bir faktör olarak nitelendirilmesini beraberinde getirmektedir (Özçelik, Karataş Aracı ve Keskin, 2017, s.198).

Hile ve yolsuzluğun anlaşılmasında hile üçgeni olarak bilinen aşağıdaki şekil açıklayıcı olmaktadır.

Şekil 2.1. Hile Üçgeni



Kaynak: Bulca ve Yeşil, 2014, s.51.

Şekil 2.1’de yer aldığı üzere hile üçgeni baskı, fırsat ve meşrulaştırma bileşenlerinden meydana gelmektedir. Baskı, bireyin dolandırıcılığa teşvik edilmesini içermektedir. Fırsat bileşeni, dolandırıcılığa imkan tanıma şeklinde bir içeriğe sahiptir. Meşrulaştırma ise bireyin kendisini suçluluk duygusundan kurtarmasını ifade etmektedir. Bu bileşenler işletmelerde hile ve yolsuzlukların yapılmasında belirleyici bir yapıda olması sebebiyle önemli bir yere sahiptir.

Hile ve yolsuzluklar, karmaşık bir süreçte ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte hile ve yolsuzlukları meydana getiren unsurların farklı nedenleri içerdiği bilinmektedir. İşletmelerde hile ve yolsuzluklar, politik ve ekonomik sistemin hukuk kuralları ile çelişmesi neticesinde kendisini göstermektedir (Benk ve Karakurt, 2010, s.134). Hile ve yolsuzlukların farklı boyutlar aracılığıyla değerlendirmeye alınması gerekliliğinde bu hususların ayrı ayrı yeri vardır.

Hilenin temel özellikleri aşağıdaki şekil üzerinde gösterildiği gibidir.

Şekil 2.2. Hilenin Temel Özellikleri



Kaynak: Özeroğlu, 2014, s.182.

Şekil 2.2’de hile ve yolsuzluk temel özellikleri açıklanmaktadır. Kişisel yarar sağlayacak olan faaliyetler, hilen kavramının temel özellikleri arasında yer almaktadır. Bununla birlikte gizlice yürütülen faaliyetlerin olması, kasıt unsurunun bulunması, kurbanın aldatılması, işletmenin her halükarda sonuç

görmesi gibi gelişmeler de hile özellikleri arasında gösterilmektedir. Ayrıca bu bilgiler, hilenin işleyişini ortaya koymaktadır.

2.2. Hile ve Yolsuzlukların Nedenleri

İşletme fonksiyonlarının sağlıklı bir biçimde etkisini gösterebilmesi ve etkililik düzeyinin yüksek olması için etkin bir iç denetime sahip olunması gerekmektedir (Hatunoğlu, Koca ve Kılılı, 2012, s.170). İşletmelerde iç denetimin yeterince etkin olmaması, hile ve yolsuzlukların ortaya çıkmasındaki temel faktörlerden bir tanesidir. Günümüzde iç denetime gösterilen özenin artmasında hile ve yolsuzluklar kapsamında yer alan gelişmelerin önemli bir yeri olduğu düşünülmektedir.

Hile ve yolsuzlukların yaşanmasına neden olan diğer hususlar ise aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Yardımcıoğlu vd., 2014, s.174-180):

- i. Merkeziyetçi bir yapının olması,
- ii. Bürokratik işlemlerin gizli bir biçimde yürütülmesi,
- iii. Ücret dağılımının dengesiz olması,
- iv. Üst kademede yer alan yöneticilerin çok sık değişmesi,
- v. Hesap verme mekanizmasının yeterli etkililikte olmaması,
- vi. Adli sistemin yetersiz kalması,
- vii. Devletin ekonomide ağırlığı ve enflasyon gibi göstergeler,
- viii. Kayıt dışı ekonomi,
- ix. Medya ile ticaret ilişkileri,
- x. Özelleştirmelerin şeffaflıktan uzak olması,
- xi. Eğitim seviyesinin düşüklüğü,
- xii. Kültürel yapının rüşveti desteklemesi,
- xiii. Toplumsal algının olumsuzluğu,

- xiv. Sivil toplum örgütlerinin yetersiz kalması,
- xv. İnsanların dürüst olmaması,
- xvi. Yöneticilerin olumlu finansal göstergeleri görmeye odaklanması,
- xvii. Çalışanların farklı nedenlerden ötürü paraya ihtiyaç duymaları,
- xviii. İşletme yapısının hile ve yolsuzluk açısından müsait olması ve fırsatlar sunması,
- xix. Bireyin psikolojik açıdan hile ve yolsuzluk yapma konusunda kendisini haklı görmesi,
- xx. Herkesin hile ve yolsuzluk yaptığı düşüncesiyle birlikte bireyin kendini avutması.

İşletmelerde hile ve yolsuzlukların ortaya çıkmasında etkisi olan yönetsel, ekonomik, bireysel ve örgütsel pek çok nedenden bahsedilmesi mümkündür. Hile ve yolsuzluk konusunda her işletmenin ve bireylerin özelliklerine göre değişecek şekilde farklı nedenlerin varlığıyla karşılaşılması mümkündür. Hile ve yolsuzlukların meşru görüldüğü bir toplumda, her işletmenin hile ve yolsuzluk yaşanması riski ile karşı karşıya kalabileceği söylenebilir.

Hile ve yolsuzlukların ortaya çıkması öncesinde birey ya da bireyler bu işlemi gizli bir biçimde sürdürmektedir. Kasıt unsurunun varlığı, hile ve yolsuzluk nedenleri konusunda mutlaka gözlenmektedir. Hangi nedenle ortaya çıkarsa çıksın hile ve yolsuzluk olaylarında işletmenin zarar görmesi söz konusu olmaktadır (Doğan ve Kayakıran, 2017, s.170).

2.3. Hile ve Yolsuzluk Belirtileri

Hile ve yolsuzluk, günümüzde işletmeler için önemli bir kayıp unsuru olarak bilinmektedir (Kocameşe, 2015, s.199). Yalnızca işletmeler açısından değil ülke ekonomisi ve toplum düzeyinde etkileri bulunan hile ve yolsuzlukların belirtilerinin bilinmesi, hile ve yolsuzlukların önüne geçilebilmesi adına temel gerekliliklerden bir tanesi konumundadır.

Her işletmenin kendisine özgü bir yapısı ve kendisine özgü çalışan kadrosu bulunmaktadır. Bu nedenle hile ve yolsuzluk belirtilerinin işletmeden işletmeye farklılıklar göstermesi beklenmektedir. Yine işletmenin türüne ve niteliklerine göre hile ve yolsuzluk belirtilerinin farklılaşması söz konusudur (Aslan, Kızıl ve Din, 2017, s.1126). Hile ve yolsuzluk belirtileri konusunda değerlendirmeler yapılırken farklı yapıların olabileceği bilinciyle hareket edilmesinde fayda vardır. Aksi takdirde varlığı söz konusu olan belirtilerin doğru bir biçimde tespit edilmesi pek mümkün olmayacaktır.

İşletmelerdeki hile ve yolsuzluk belirtileri aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Bircan, 2015, s.102-103):

- i. İşgücü devir hızının yüksek olması,
- ii. Denetimin ve gözetimin yetersizliği,
- iii. Kısa sürede yüksek fon elde etme amacına fazla odaklanması,
- iv. Bütçe kesintilerinin yapılması,
- v. Yasal yan hakların reddedilmesi,
- vi. Karşılıksız çeklerin olması,
- vii. Gizli ihbarlar yapılması,
- viii. Hedeflere yönelik gösterilen çabalar neticesinde anlamlı sonuçlar elde edememe,
- ix. Davranışsal değişiklikler gözlenmesi,
- x. Yaşam tarzının farklılaşması,
- xi. Ortaya çıkan sorunların paylaşılması yerine işletme sırrı olarak saklanılmasına çaba gösterilmesi,
- xii. Hile ve yolsuzluğu doğru bir biçimde anlayamama,
- xiii. Detaylara yeterince önem vermeme,

xiv. Özgeçmiş incelemesi yapılmadan işe alım sürecinde ilerleme kaydedilmesi.

Sıralanan maddelere göre işletmelerde hile ve yolsuzluklarla ilgili gerek davranışsal gerekse yaklaşımlara yönelik pek çok belirtinin varlığıyla karşılaşılması mümkündür. Bu noktada önemli olan belirtilerin doğru bir biçimde yorumlanması ve gerekli önlemlerin alınmasıdır.

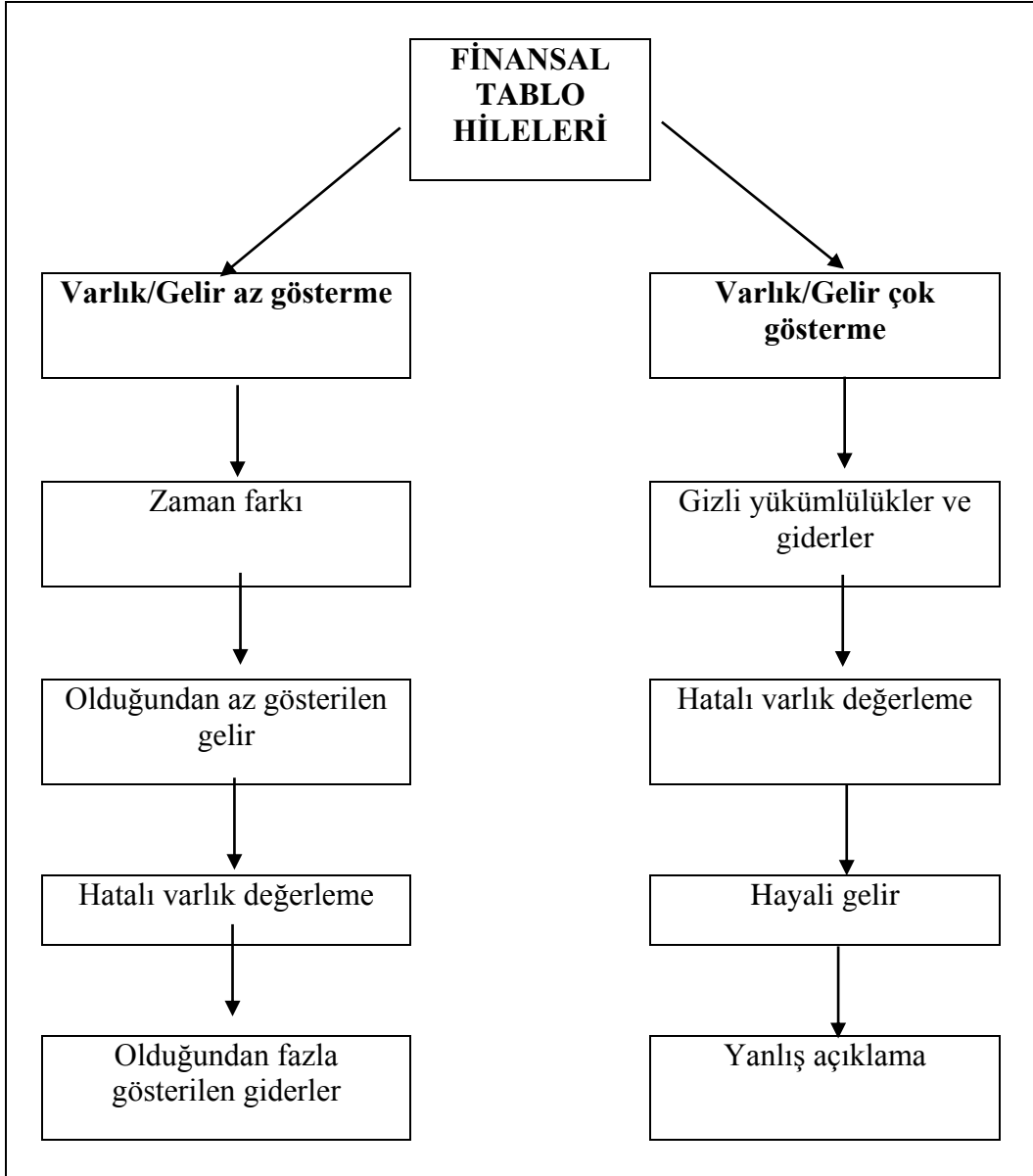
2.4. Hile ve Yolsuzluk Türleri

Yolsuzluk türleri işleniş biçimi ve suç sayılma durumuna göre farklılık göstermektedir. Ayrıca siyasal yolsuzluk da hile ve yolsuzluk türlerindedir. Yatırım, ihale, gümrük, vergi iadesi, banka yolsuzluğu gibi yolsuzluk türleri işleniş şekillerine göre yolsuzluk türlerini oluşturur. Rüşvet, irtikap, zimmet ve ihtilas, kara para aklama gibi davranışlar ise suç sayılma durumuna göre yolsuzluk türleri kapsamında yer alır. Lobicilik ve siyasi yozlaşma aracılığıyla ortaya çıkan siyasal yolsuzluklar ise başka bir yolsuzluk türü olarak karşımıza çıkmaktadır (Yardımcıoğlu vd., 2014, s.175-176).

Hile türleri açısından yapılan değerlendirmelerde yine üç kategoriden oluşan bir yapının varlığı ile karşılaşılmaktadır. Ahlaki olmayan davranışlar hile türlerinden birisidir ve rüşvet ve gönüllü bağı gibi eylemler bu kategoride yer almaktadır. Hileli finansal raporlama yapma, işletmelerde sıkça karşılaşılan bir hile türü olarak ön plana çıkmaktadır. Üçüncü hile türü ise varlıkların kötüye kullanılmasıdır. Varlıkların kötüye kullanılması kapsamında amaç dışı kullanım, kişisel çıkar amaçlı kullanım gibi davranışlar söz konusudur (Doğan ve Kayakıran, 2017, s.170-171).

Finansal tablo hilelerinin içeriği aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.

Şekil 2.3. Finansal Tablo Hileleri

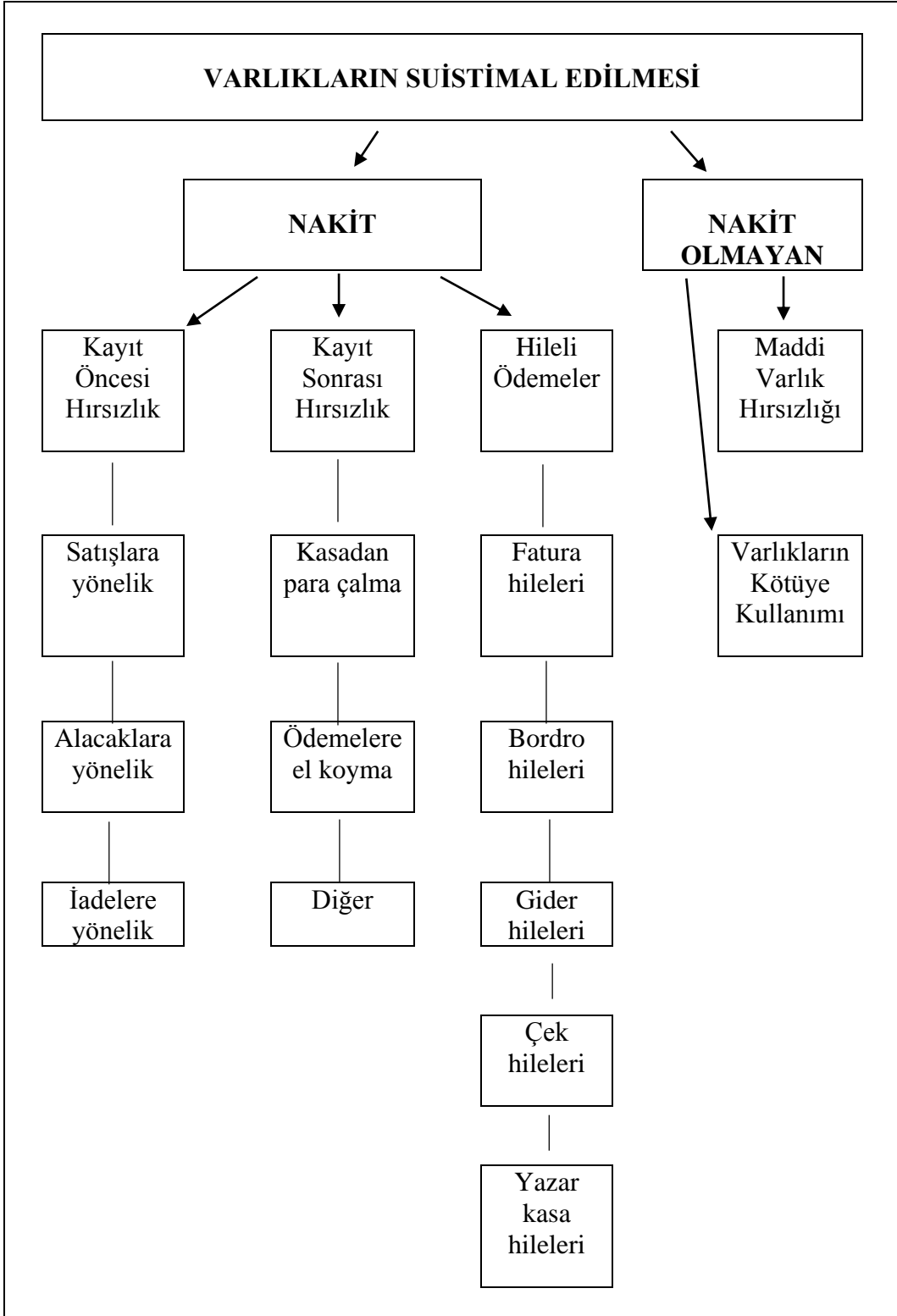


Kaynak: Güneş, 2014, s.87.

Şekil 2.3'e göre varlıkların fazla ya da az gösterilmesi, gelirin farklı bir biçimde açıklanması, varlıkların kasıtlı olarak hatalı değerlendirilmesi, hayali gelir paylaşılması gibi eylemler, finansal tablo hilelerinde yer almaktadır.

Varlıkların suistimal edilmesiyle ilgili hile yöntemleri ise aşağıdaki gibidir.

Şekil 2.4. Varlıkların Suistimal Edilmesine Yönelik Hile Yöntemleri



Kaynak: Özeroğlu, 2014, s.184.

Şekil 2.4'te gösterildiği üzere nakit olan ve nakit olmayan varlıkların suistimal edilmesi yoluyla hile yapılması söz konusu olabilir. Nakit varlıkları suistimal ederek yapılan hileler kayıt öncesi hırsızlık, kayıt sonrası hırsızlık ve hileli ödemeler şeklinde üçe ayrılmaktadır. Nakit olmayan varlıkların suistimal edilerek hile yapılması ise maddi varlık hırsızlığının yapılması ve varlıkların kötüye kullanılması şeklinde sıralanmaktadır. Varlıkların suistimal edilmesi özelinde bu kadar hile türünün bulunması, hile ve yolsuzluk türlerinin kapsamının ne denli geniş bir yapıda olduğunu göstermektedir.

Diğer hile ve yolsuzluk türleri aşağıdaki gibi maddeler halinde sıralanmaktadır (Tarhan vd., 2006, s.27):

- i. Rüşvet,
- ii. Zimmet,
- iii. Kara para aklama,
- iv. Dolandırıcılık,
- v. Rant kollama,
- vi. Lobcilik,
- vii. Kayırmacılık,
- viii. İçerden öğrenenlerin ticareti,
- ix. Görev ihlali,
- x. Rütbecilik,
- xi. Çıkar çatışması,
- xii. Gerçek durumu gizleme,
- xiii. Hileli beyan verme.

Hile ve yolsuzluk türlerinin kapsamı illegal faaliyetlerin bir araya gelmesiyle birlikte şekillenmektedir. Hile ve yolsuzluk türlerinin çalışan ve yönetim

açısından yapılan hile ve yolsuzluklar şeklinde iki temel kategoride incelenmesinin mümkün olduğu çıkarımı yapılabilir.

2.5. Hile ve Yolsuzluk Eylemleri ve Tarafları

Hile ve yolsuzluk eylemleri ile bu eylemlerin tarafları açısından yapılan en temel sınıflandırma hileyi ya da yolsuzluğu yapan tarafla buna maruz kalan taraf – kurban – şeklindedir. hile ve yolsuzluk eylemlerinde eylemi yapan ve maruz kalan tarafların kendilerine özgü nitelikleri bulunmasına karşın yine de genel manada üzerinde anlaşılan eylemlerin bulunduğu söylenebilir (Çakıcı, 2013, s.41).

Faaliyet gösterilen alana göre hile ve yolsuzluk eylemlerinin içeriği ve taraflarında farklılıklar gözlenmesi söz konusu olmaktadır. Bu nedenle hile ve yolsuzluk eylemlerinin son derece geniş bir kapsamda değerlendirmeye alınması gerekmektedir. Örneğin muhasebe alanındaki hile ve yolsuzluk eylemleri; kasti hatalar yapma, kayıt dışı işlemler yürütme, zamanından önce ya da sonra işlem kaydı tutma, uydurma hesaplar kullanma, belge sahtekarlığı yapma ve bilançoyma maskeleye şeklinde sıralanmaktadır (Bulca ve Yeşil, 2014, s.50).

Hilelerin tarafları aşağıdaki tablo üzerinde gösterildiği gibidir. Tabloda hile aktörü, kurban ve hileyi yapan taraf açısından bilgiler yer almaktadır.

Tablo 2.1. Hile Eylemlerinin Aktörleri ve Eylemlerin Etkileri

Hile Aktörü	Kurban	Hileyi Yapan	Açıklama
Çalışanlar	İşverenler	İşletme çalışanları	İşgörenler direkt ya da direkt olmayacak biçimde işverenlerden çalmaktadırlar.
Yönetim	Hissedarlar, borç verenler ve mali tablo kullanıcıları	İşletmelerdeki üst yönetim	Üst yönetim (tepe yönetimi) genelde mali durum ve mali bilgilerle alakalı yanlış sunum yapmaktadırlar.
Satıcılar	Mal ve/veya hizmet alan işletmeler	İşletmeye mal ve/veya hizmet satan bireyler/işletmeler	Mal veya hizmetlerden fazla para istenmesi ve/veya ödemesi yapılmış malların teslim edilmemesi
Müşteriler	Mal ve/veya hizmet satan işletmeler	İşletmeye mal ve/veya hizmet alan bireyler/işletmeler	Müşteriler kendilerine ait olmayan bir şeyi vermesi ya da daha düşük fiyatlandırma yapması konusunda satıcıları aldatırlar
Manipülatör	Yatırımcılar	Halka açık bir işletmenin hisse senedini vs. almak/satmak suretiyle yatırım yapma görüntüsündeki kişiler	Yatırımcıların hileli yatırımlara para yatırmaları sağlanır.

Kaynak: Yardımcıoğlu vd., 2014, s.182.

Tablo 2.1’de özetlendiği üzere, hile yapan aktörler; çalışanlar, yönetim kademesindeki bireyler, satıcılar, müşteriler veya manipülatif bireyler olabilir.

Hileyi çalışanlar yaparsa, kurban işverenler olmakta, doğrudan ya da dolaylı bir şekilde çalma eylemi ortaya çıkmaktadır. Yönetim hile yaptığında kurban paydaşlar ve mali tablolara güvenen herkes olurken bu hile eyleminde yanlış bilgi verilmesi ve yanlış sunum yapılması söz konusudur. Satıcının hile yapması durumunda ise ürün ya da hizmet temin eden işletmeler kurban konumuna gelmektedir. Hile aktörü müşterilerse ürün ya da hizmeti satan işletmeler hileden zarar gören taraf olmaktadır. Manipülatif bireylerin yanlış yatırımlara yönlendirme yaptığı hile eyleminde ise yatırımcıların kurban olması söz konusudur.

2.6. Hile ve Yolsuzluğun Sonuçları ve Etkileri

Hile ve yolsuzluğun sonuçları, işletmeler açısından olumsuz süreçlerin yaşanması şeklinde kendisini göstermektedir. Hile ve yolsuzluklar, ilk olarak adaletin önüne geçmektedir (Benk ve Karakurt, 2010, s.139). Adil bir ortamın olmaması durumunda bireylerin sisteme ve işleme olan inancı ortadan kalkmaktadır. Böylece hem birey, hem de işletme düzeyinde hile ve yolsuzlukların olumsuz etkileri ile karşılaşılması söz konusu olmaktadır.

İşletmelerde hile ve yolsuzluk, ekonomik açıdan kayda değer zararları beraberinde getirmektedir. Hile ve yolsuzlukların sonucunda ekonomik açıdan yaşanan düşüşle birlikte verimlilik düzeyinin de azalması söz konusu olmaktadır. Hile ve yolsuzluk, işletmelerin sağlıklı bir şekilde performanslarını sürdürmelerine engel olmaktadır (Doğan ve Kayakıran, 2017, s.184). İşletmelerde hile ve yolsuzluk, işletmenin varlığını devam ettirebilmesi için bir tehdittir.

Hile ve yolsuzluğun sonuçları ve etkilerinin işletmelerin varlığını sürdürmesi için bir tehdit olması sebebiyle ulusal ve uluslararası düzeyde düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Türkiye'de yapılan bazı düzenlemeler tablo üzerinde gösterilmiştir.

Tablo 2.2. Türkiye'de Hile ve Yolsuzluklar Hakkında Yapılan Düzenlemeler

Türk Hukuk Sistemi	Vergi Usul Kanunu	Bu kanunda kaçakçılık suçları ve cezaları başlıklı 359. Maddede kaçakçılık kapsamına giren fiiller tanımlanmıştır.
	Borçlar Kanunu	Bu kanunun yirmi sekizinci maddesine göre, karşı tarafın hilesi ile sözleşme yapan kimse, sözleşme ile bağlı değildir.
	Türk Ceza Kanunu	5237 sayılı TCK, IV kısımda kamu idaresinin işleyişine ve güvenilirliğine ilişkin suçlar başlıklı birinci kısımda zimmet, irtikap ve rüşvet tanımları yapılmıştır. Söz konusu suçların işlenmesi durumunda uygulanacak cezalar ortaya konulmuştur.
Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)	Seri X, No:22. Sermaye piyasasında bağımsız denetim standartları hakkında tebliğ, 12 Haziran 2006.	Finansal tablolardaki hile ve usulsüzlükler ilgili tebliğin finansal tabloların bağımsız denetiminde hile ve usulsüzlükler konusunda bağımsız denetçinin sorumluluğu başlıklı 6. kısmında ele alınmıştır.
Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK)	Bankalarda bağımsız denetim gerçekleştirecek kuruluşların yetkilendirilmesi ve faaliyetleri hakkında yönetmelik, 1 Kasım 2006.	Yönetmeliğin onuncu maddesinde suistimal konusunda kapsamlı biçimde tanımlama yapılmıştır.
Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)	Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları (BDS 240), ilk yayımlanma 10 Aralık 2013, değişiklikler 16 Aralık 2017 ve 6 Haziran 2018.	BDS 240, finansal tabloların denetiminde denetçinin hileye ilişkin sorumluluklarını düzenlemektedir. Ayrıca özellikle hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerine ilişkin olarak BDS 315 ile BDS 330’un nasıl uygulanacağını ayrıntılı olarak açıklamaktadır.

Kaynak: Şengür, 2010, s.173 ve KGK, TDS 2019 Seti.

Tablo 2.2’de, Türkiye’de hile ve yolsuzlukların önüne geçilebilmesi için yapılmış olan düzenlemeler özetlenmiştir. Kanuni açıdan adımlar atılması ile birlikte hile ve yolsuzlukların düzeyinin düşmesi beklenmektedir.

Hile ve yolsuzluğun diğer sonuçları ise aşağıdaki gibi maddeler halinde sıralanmaktadır (Fido, 2016, s.46-47):

- i. Vergi kaçırılır.
- ii. Paydaşlara daha az pay verilir.
- iii. İşletmenin durumu olduğundan daha iyi gösterilir.
- iv. İnsanlar yanıltılır.
- v. Olumsuz davranışlar meşrulaştırılır.
- vi. Gizli faaliyetler yaygınlaşır.
- vii. Kasıtlı bir şekilde haksız çıkar sağlanır.
- viii. Kurban ya da kurbanlar zarar görür.
- ix. Haksız menfaat elde edilir.
- x. Sosyal refah olumsuz yönde etkilenir.
- xi. Gelir eşitsizliği ortaya çıkar.
- xii. Ülke düzeyinde ekonomik kalkınmaya engel olur.

İşletmelerdeki hile ve yolsuzluklar, öncelikle bireyler ve işletmeler üzerinde etkisini göstermektedir. Sonrasında hile ve yolsuzlukların toplumsal düzeyde yansımaları ortaya çıkmaktadır. Haksız kazanç elde edilmesi ile kendisini gösteren hile ve yolsuzlukların etkileri, ülkenin ekonomik kalkınmasına engel olmaya uzanabilecek kadar geniş bir etki alanına sahiptir.

2.7. İşletmelerde Hile ve Yolsuzluğun Denetimi

İşletmelerde hile ve yolsuzluğun denetimi ile ilgili olarak öncelikle etkin bir iç denetime gerek duyulmaktadır. İç denetimin etkili olabilmesi için, yetki alanı açık

bir biçimde tanımlanmalı, denetçilere bağımsızlık sağlanmalıdır. Denetimde etkililik sağlanabilmesi için yeterli kaynak ve personel temin edilmeli ve bilgi paylaşılmalıdır (Özsemerci, 2003, s.132). Böylece etkin bir iç denetim sağlanmış olacak, hile ve yolsuzluğun önüne geçilebilmesi için etkili bir denetim yapılmış olacaktır.

İşletmelerin büyüklükleri, yapısı, insan kaynakları yönetimi uygulamaları oldukça etkili olsa bile işletmelerde hile ve yolsuzluk gözlenmesi söz konusu olabilir, çünkü dürüst olmayan insanlar ile her zaman ve her yerde karşılaşmak olasıdır (Yardımcıoğlu vd., 2014, s.180). Hile ve yolsuzluğun denetimi açısından bu durum ele alındığında ise standardı olacak şekilde önlemler alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Hile ve yolsuzluk denetiminin sahip olması gereken nitelikler aşağıdaki tablo üzerinde gösterildiği gibidir.

Tablo 2.3. Hile ve Yolsuzluk Denetiminin Özellikleri

Amaç	Hile şüphesi olan işlemlerin tespit edilmesi ve soruşturulması
Kapsam	Hile denetiminde belirli bir hesap incelemesi yapılır. Yani tüm finansal tablolara ait işlemleri kontrol etmek pek mümkün olmamaktadır. Bu sebeple bir ihbar durumu söz konusu ise, gelen ihbar üzerinden ilerlenir ya da kontrol eden kişi/kurum bir öngöründe bulunmak suretiyle denetimi gerçekleştirir.
Yöntem	Denetçi, kontrol edilmekte olan işlemlerle ilgili hataları ayıklamak suretiyle araştırma yapar. Sürecin içerisinde belgelerin incelenmesi, işlem dışı verilerin araştırılması ve mülakatların gerçekleştirilmesi durumları yer almaktadır.
Prosedür	Gözlem, sorgulama, tüm kayıtları inceleme, uyarı yapmadan tüm kontrolleri sağlama ve geleneksel denetim süreçleridir.
Zamanlama	Eğer şüphe durumu söz konusu ise rutin kontroller dışında herhangi bir zaman dilimi olabilir. Hiçbir şekilde haber verilmesi icap etmez.
Kontrol	Bu testlerin amacı kontrol zayıflığı olarak nitelendirilen

testlerinin nedeni	hilelerin ortaya çıkmasını sağlamaktır. Yapılacak kontrol noksanlıkları ile hile yapmayı amaçlayan kişiye fırsat verilmektedir.
Yönetime güven	Denetçi yönetime ve yönetimden gelecek bilgilere güvenmemelidir. Aslında denetçinin hiçbir bilgi ve belgeye güvenmemesi ve her şekilde şüpheli yaklaşması gerekmektedir. Kendisinden beklenen de zaten budur.
Eğitim	Sertifikalı hile denetçisi, CFE belgesine sahip olmalıdır. Mesleki deneyimin yanında sahtecilik konusunda öngörülü olmalı, bunların tespiti için yetenekli olmalıdır. Bunlara ek olarak mesleki tecrübesi ne kadar üst düzeyde olursa olası senaryolarla ilgili deneyimi de daha fazla olacağından problemleri tespit etmesi de kolaylaşacaktır.

Kaynak: Güneş, 2014, s.96.

Başarılı bir denetim için amaç, kapsam, yöntem ve prosedürlerin açık bir biçimde belirlenmesi gerektiği tablo 2.3'te görülmektedir. Denetimi gerçekleştiren kişinin denetçi belgesine sahip olması gerekmektedir. Denetim yapılırken verilere güvenilmemesi, her şeye şüpheli yaklaşılması söz konusudur. Hile denetiminin ne zaman gerçekleşeceğine dair zamanlamanın belirtilmemesi, denetimin başarıyla sonuçlanması bakımından kritik öneme sahiptir.

Hile ve yolsuzluk denetimi konusunda geçmiş dönemlerde istatistiki yöntemler kullanılarak sonuca ulaşılmıştır. Gelişen koşullar ile birlikte günümüzde teknolojinin hile ve yolsuzluk denetiminde yoğun bir şekilde kullanıldığı, bu sayede hileyi kimin ne zaman yaptığını ortaya çıkaran yöntemlerden faydalandığı görülmektedir (Çatıkkaş ve Çalış, 2010, s.146).

2.8. İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukla Mücadele

Hile ve yolsuzlukla mücadele edilirken öncelikle hile ve yolsuzluğun ortaya çıkarılması gerekir. Bunun için öncelikle hile ve yolsuzlukların gizlenmesi için hangi yollara başvurulduğunun tespit edilmesi gerekmektedir (Ataman ve Aydın, 2017, s.12). Aksi takdirde hile ve yolsuzlukla sürdürülebilir bir biçimde mücadele edilmesi mümkün olmayacaktır.

İşletmelerde hile ve yolsuzlukla mücadele edilebilmesi için bağımsız denetimden faydalanılmalıdır. Bağımsız denetimle hile denetiminin içeriğinin karşılaştırması aşağıdaki tabloda gösterildiği gibidir.

Tablo 2.4. Bağımsız Denetim ve Hile Denetimi

	Bağımsız Denetim	Hile Denetimi
Zamanlama	Tekrarlayan: Denetim faaliyeti düzenli ve tekrarlayan bir şekilde yürütülür.	Tekrarlanmayan: Hile incelemesi tekrarlanmayan bir faaliyettir. Bu faaliyet yeterli dayanak olması halinde yürütülür.
Kapsam	Genel: Denetim faaliyetlerinin kapsamı mali bilgilerin incelemesidir.	Özel: Hile incelemesi özel bazı iddiaları ortaya çıkarmak için yürütülür.
Amaç	Görüş: Denetim faaliyeti, genellikle mali tablolar ya da ilgili bilgiler hakkında bir görüş beyan etmek için yürütülür.	Sorumluyu/Sorumluları Tespit Etmek: Hile incelemesinin amacı hilenin olup olmadığını ve hile varsa sorumluları tespit etmektir.
İlişki	Kişiyeye Yönelik Olmaması: Denetim faaliyeti kişiyeye yönelik yürütülen bir faaliyet değildir.	Kişiyeye Yönelik Olması: Hile incelemesi sorumlu/sorumluları tespit etmeye yönelik olduğundan dolayı kişiyeye yönelik bir faaliyettir.
Yöntem/ Teknik	Denetim Teknikleri: Denetim faaliyeti mali bilgilerin incelenmesi ve doğrulayıcı kanıt toplama şeklinde yürütülür.	Hile İnceleme Teknikleri: Hile incelemesi, belge incelemesi, kamuya açık kayıtlar gibi dış ortamdan alınan bilgilerin gözden geçirilmesi ve mülakatlar yoluyla yürütülür.
Standart	Profesyonel Şüphencilik: Denetçilerin denetim faaliyetini yürütürken profesyonel bir şüphe ile hareket etmeleri gerekir.	Kanıt: Hile incelemesi yapanlar, hilenin ortaya çıkarılmasında ya da hilenin olmadığını tespit edilmesinde yeterli düzeyde kanıt elde etmeye çalışırlar.

Kaynak: Doğan ve Kayakıran, 2017, s.180.

Tablo 2.4'te bağımsız denetimle hile denetiminin zamanlama, kapsam, amaç, ilişki, kullanılan yöntemler ve standartlar açısından birbirinden farklılıkları özetlenmiştir. Hile denetimi tekrarlanmayan, bağımsız denetimse tekrarlanan zamanlamaya sahiptir. Bağımsız denetimin kapsamı genel, hile denetiminin ise

özeldir. Hile denetimi kişiye yönelik faaliyetleri içermekte iken bağımsız denetim kişiye yönelik değildir. Bağımsız denetimde profesyonel bir şüpheyle hareket edilmesi esas iken hile denetiminde kanıt bulmaya yönelik faaliyetlerin sürdürülmesi söz konusudur. Bağımsız denetim ve hile denetimi arasında göz ardı edilemeyecek farklılıklardan bahsedilmesi olasıdır.

İşletmelerde hile ve yolsuzluklarla mücadele edilmesi ile ilgili olarak adli muhasebecilik mesleği ortaya çıkmış ve gelişim göstermiştir. İşletmelerdeki hile ve yolsuzlukların önlenmesinde önemli rol oynayan adli muhasebe, aynı zamanda işletmelerdeki ihtilafı konuların çözüme kavuşturulması ile ilgilenmektedir (Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş, 2013, s.6). Hile ve yolsuzlukların meydana getirdiği zararın yüksek olması, bunlarla mücadele için harcanan çabaların artmasına neden olmaktadır. Şeffaflık ve hesap verebilirliğin geliştirilmesi, hile ve yolsuzluklarla mücadele edilmesi için esastır (Özsemerci, 2003, s.136).

3. KURUMSAL YÖNETİM

Çalışmanın üçüncü bölümünde, kurumsal yönetim tanımı, kurumsal yönetimin amaçları ve önemi, kurumsal yönetimin tarihi gelişimi, kurumsal yönetim modelleri, kurumsal yönetim ilkeleri, Türk mevzuatında kurumsal yönetim, dünyada kurumsal yönetim çalışmaları ve örnekleri konularına yönelik açıklamalar getirilmektedir.

3.1. Kurumsal Yönetimin Tanımı

“Kurumsal yönetim; şirketin yönetim çerçevesinin, hissedarlarının ve diğer paydaşlarının beklentileri dikkate alınarak sürdürülebilir değer yaratacak şekilde tasarlanmasıdır” (Zengin ve Altıok Yılmaz, 2017, s.685). Şirketle ilgili olan tarafların istekleri, kurumsal yönetim kapsamında belirleyici olmaktadır ve kurumsal yönetimde değer meydana getirmek esastır.

Başka bir tanımda kurumsal yönetim şöyle açıklanmaktadır: “Kurumsal yönetim; sadece işletmeye yön veren aktörler olan yönetim kurulunun ya da üst yönetimin uyacağı kurallardan değil, tüm paydaşlar tarafından da uyulması gereken ilkelerden oluşan yönetim biçimidir” (Ataman vd., 2017, s.163). Tüm paydaşların uyması gereken ilkeleri içeren çağdaş bir yönetim olduğu kurumsal yönetim hakkındaki bu tanımda öne çıkan noktadır.

“İyi bir kurumsal yönetişim uygulamalarını sağlamak üzere oluşturulan kurallar, düzenlemeler ve ilkeler bütününe kurumsal yönetim denmektedir. Kurumsal yönetim şirket yönetimi ile onun kurulları, pay sahipleri ve diğer ilgililer ile olan bir dizi çıkar ilişkisi anlatır” (Yıldırım ve Bilen, 2014, s.39).

Kurumsal yönetim hakkında farklı yaklaşımlar aracılığıyla geliştirilen tanımlar mevcuttur. Aşağıdaki tabloda ülke veya örgütlerin yapmış olduğu bazı kurumsal yönetim tanımları yer almaktadır.

Tablo 3.1. Kurumsal Yönetim Tanımları

ÜLKE / ÖRGÜT	YAYINLAYAN	TANIM
OECD	OECD	Bir şirketin yürütülmesinde ve kontrolünde kullanılan içsel araçlar
Belçika	Belçika şirketler federasyonu	Yönetim ve icranın organizasyonu
	Brüksel menkul kıymetler borsası ve bankacılık ve finans komisyonunun ikili kodu	Bir şirketin yönetimi bağlamında şirketin yönetim organı, sahipleri ve şirketin faaliyet ve durumundan doğrudan etkilenen diğer menfaat sahipleri arasındaki ilişkileri düzenleyen ilke ve yapılar
Danimarka	Norby raporu ve önerileri	Bir şirketin yönetim ve kontrolüne ilişkin uygulanan kurallar
İngiltere	Cadbury raporu	Bir işletmenin yönetim ve kontrolüne ilişkin sistem
Hollanda	Emeklilik fonları bakımından kurumsal yönetim araştırma vakfı el kitabı ve rehberi	Bir şirketin yönetimi ve yönetim organının denetimine ilişkin önlemler

Kaynak: Cengiz, 2013, s.405.

Tablo 3.1’de görüldüğü üzere kurumsal yönetim tanımları; yönetimin etkili bir biçimde organize edilmesi, şirket kontrolü, yönetimin denetimi, menfaat sahiplerinin ilişkilerini düzenleme gibi hususlar etrafında şekillenmektedir.

3.2. Kurumsal Yönetimin Amaçları ve Önemi

Şeffaf bir yönetim biçimi olması sebebiyle çağdaş yönetim anlayışları arasında öne çıkan kurumsal yönetim, aynı zamanda işletmelere ek değer katmayı amaçlar (Karamustafa, Varıcı ve Er, 2009, s.105). Kurumsal yönetim işletmeye ek değer katması, yüksek performans sergilenmesi ve verimli bir biçimde faaliyetlerin yürütülmesi hedeflerinin sonucu olarak ortaya çıkmaktadır.

Şirket skandallarının önüne geçilmesi, kurumsal yönetimin amaçları ve önemi konusunda öne çıkan konulardan birisidir. Kurumsal yönetim ile birlikte hesap verebilir bir şekilde faaliyetlerini yürüten işletmeler, kurumsal yönetim ilkelerini etkili bir biçimde uygulayarak rekabet üstünlüğü elde etmektedir (Ege, Topaloğlu ve Özyamanoğlu, 2013, s.101). Kurumsal yönetimin rekabet üstünlüğü sağlaması, kurumsal yönetimin amaçları ve önemi kapsamında öncelikli bir yere sahiptir.

Geleneksel yönetimle karşılaştırıldığında kurumsal yönetimin amaçlarının ayrıldığı noktalar aşağıdaki tabloda gösterildiği gibidir.

Tablo 3.2. Kurumsal Yönetim ve Geleneksel Yönetim

KRİTER	GELENEKSEL YÖNETİM	KURUMSAL YÖNETİM
Güç ve otorite	Sahip aynı zamanda yönetir ve denetler.	İşletme sahipliği yönetimi ve denetimi birbirinden ayırmıştır. Kuvvetler ayrılığı vardır.
Kurallar, takdiri kararlar	İşletme sahipleri ve yöneticileri işletmeyi kendi idari ve takdiri kararları ile yönetirler.	Yönetimde kurallar hakimdir.
Sorumluluk	İşletme sahiplerinin ve yöneticilerinin sorumluluklarının hukuki çerçevesi yeterince çizilmemiştir.	İşletme sahipleri ve yöneticileri işletmeye ve paydaşlara karşı doğrudan sorumludurlar.
KRİTER	GELENEKSEL	KURUMSAL

	YÖNETİM	YÖNETİM
Hesap verme yükümlülüğü, hesap sorma hakkı	Sadece vekiller sahiplere hesap verir. Sahibin hesap verme yükümlülüğü yoktur.	İşletme sahipleri ve yöneticileri işletmeye ve paydaşlara karşı hesap vermekle yükümlüdürler. Paydaşların hesap sorma hakkı vardır.
Şeffaflık	Fazla önem verilmez. İşletme ancak arzu ettiği işletme bilgilerini kamuoyuna açıklar.	İşletme sahipleri ve yöneticiler işletme faaliyetlerini şeffaflık ilkesi dahilinde yürütmek durumundadırlar.
Yönetim kurulunun oluşumu	Sahip arzu ettiği kişileri yönetim kurulu üyeliğine atar.	Yönetim kurulu üyesi olabilmenin bazı şartları vardır. Bilgi, liyakat ve erdemi buluşturacak kurallar ve ilkeler geçerlidir.
Bağımsızlık	İşletme yönetim ve denetleme kurullarında üye olanlar tam bir bağımsızlıkla görevlerini icra edemezler. Kurul üyeleri sahip tarafından atanmaktadır.	İşletmede bağımsız yönetim ve bağımsız denetim ilkeleri hakimdir. Örneğin yönetim kurulu üyelerinin bir kısmı işletme ile hiçbir çıkar ilişkisi olmayan kişilerden oluşur.

Kaynak: Cavlak, 2015, s.15.

Tablo 3.2’de kurumsal yönetimin ve geleneksel yönetimin güç ve otorite, kurallar, kararlar, yönetim kurulu, sorumluluklar, hesap verme yükümlülüğü noktalarında birbirinden ayrıldığı görülmektedir. Kurumsal yönetimin hedeflere ulaşma noktasında geleneksel yönetimden önemli farkları bulunmaktadır.

Kurumsal yönetimin diğer amaçları aşağıda maddeler halinde sıralandığı gibidir (Onbulak, 2017, s.108):

- i. Şirketin kaynaklarını etkili bir biçimde kullanmak,
- ii. Ulusal ve uluslararası düzeyde yatırımcılara güvence sağlamak,

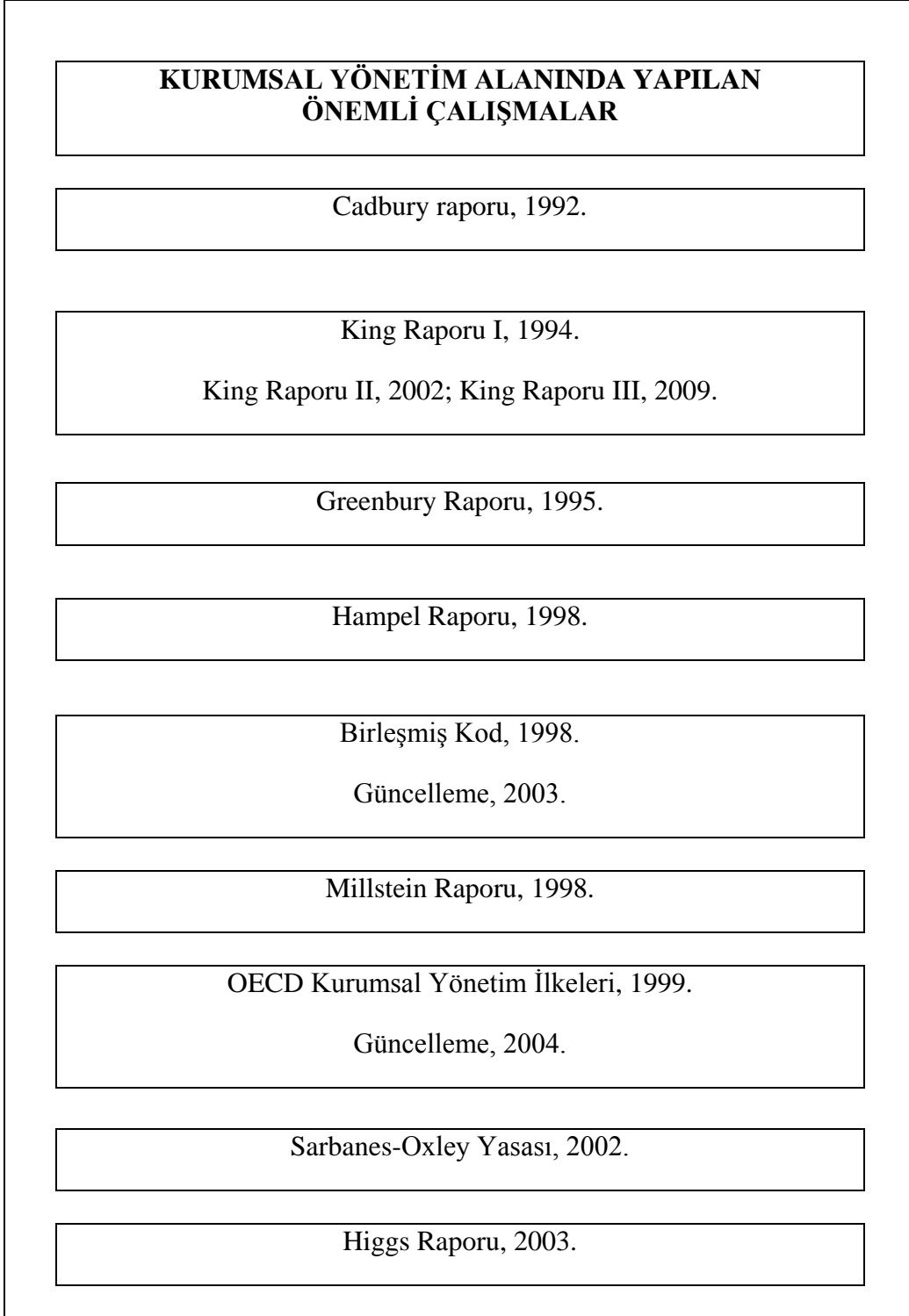
- iii. Düşük maliyetli yatırım sermayesi temin etmek,
- iv. Yasalara uygun bir biçimde şirket faaliyetlerini yükseltmek,
- v. Toplumun ve paydaşların beklentilerine uygun hareket etmek,
- vi. Krizlere karşı hızlı yanıt verebilecek mekanizmalar oluşturmak,
- vii. Çalışanların şirket için daha etkili çalışmasını sağlamak,
- viii. Yasa dışı faaliyetleri ortadan kaldırmak,
- ix. Adil ve eşit bir çalışma ortamı meydana getirmektir.

3.3. Kurumsal Yönetimin Tarihi Gelişimi

1990'lı yıllarda dünyanın pek çok ülkesinde ekonomik kriz yaşanması, hisse senedi piyasalarının çökmesi, Enron-Worldcom-Parmalat gibi şirket skandallarının ortaya çıkması kurumsal yönetimin tarihi gelişiminde öne çıkan gelişmeler olarak bilinmektedir (Yavuzaslan ve Kalmış, 2016, s.356). Ekonomik açıdan çok iyi durumda görünen şirketlerin bir anda iflas açıklaması, finansal raporlamada hile yapıldığını ve bu eylemlerde etiğin göz ardı edildiğini göstermektedir ve kurumsal yönetimin gelişimini tetikleyen gelişmeler arasında yer almaktadır.

Kurumsal yönetim hakkında yapılan çalışmalar kurumsal yönetimin tarihi gelişiminde etkili olmuştur. Bu kapsamdaki başlıca çalışmalar aşağıdaki şekil üzerinde gösterildiği gibidir.

Şekil 3.1. Kurumsal Yönetim Hakkında Yapılan Başlıca Çalışmalar



Kaynak: Cavlak, 2015, s.17.

Şekil 3.1’de kurumsal yönetim hakkında 1990’lı yıllardan itibaren uluslararası düzeyde çalışmalar yapıldığını gösteren bilgiler yer almaktadır. Kurumsal yönetimin gelişim kaydetmesi ve bilinirliğinin artmasında bu çalışmaların farklı düzeyde rollerinin olduğu söylenebilir.

3.4. Kurumsal Yönetim Modelleri

Kurumsal yönetimle ilgili olarak uygulamanın ve sistemin değişiklik göstermesinin etkisiyle farklı modellerin varlığı ile karşılaşmaktadır. Kurumsal yönetim modelleri, Anglo-Sakson Sistemi ve Kıta Avrupası Sistemi şeklinde iki farklı başlıkta incelenmektedir.

3.4.1. Anglo-Sakson Sistemi

Anglo-Sakson kurumsal yönetim modelinin en temel niteliği, bireyciliğin iş hayatında kendisini göstermesidir. Bu kurumsal yönetim modelindeki öncelikler kar elde etmek, hissedarların isteklerine ve ihtiyaçlarına yanıt verebilmek, refah düzeyini artırmak şeklinde sıralanmaktadır (Ataman vd., 2017, s.164). Anglo-Sakson modeli ile aynı zamanda hissedar modeli şeklinde karşılaşılabılır.

3.4.2. Kıta Avrupası Sistemi

Alman sistemi olarak da bilinen Kıta Avrupası sisteminde pay sahipliğinin dağıtılmadığı görülmektedir. Bu model gereğince şirket, ana ortağın kontrolü altındadır. Kıta Avrupası modelini benimseyen başlıca ülkeler, Almanya, Fransa, İtalya, Belçika şeklinde sıralanmaktadır. Sadece pay sahiplerine değil müşteri, çalışan ve topluma odaklanması bu model için ayırt edici nokta olarak görülmektedir (Zengin ve Altıok Yılmaz, 2017, s.689).

3.4.3. Kurumsal Yönetim Modellerinin Karşılaştırılması

Kurumsal yönetim modellerinin karşılaştırılmasına yönelik bilgiler aşağıdaki tablo üzerinde gösterildiği gibidir.

Tablo 3.3. Kurumsal Yönetim Modellerinin Karşılaştırılması

UNSUR	ANGLO-SAKSON SİSTEMİ	ALMAN SİSTEMİ	LATİN SİSTEMİ	JAPON SİSTEMİ
Yönelim	Piyasa yönelimli	Ağ yönelimli	Ağ yönelimli	Ağ yönelimli
Firma Kavramı	Aracı firma	Kurumsal firma	Kurumsal firma	Kurumsal firma
Yönetim Kurulunun Yapısı	Tek fonksiyonlu	İki fonksiyonlu	Opsiyonel, genellikle tek fonksiyonlu	Gerçekten tek fonksiyonlu
Önemli Çıkar Grupları	Hissedarlar	Bankalar-çalışanlar	Holdingleler, hükümet, aileler	Yerel bankalar, diğer finans kurumları, çalışanlar
Menkul Kıymet Borsalarının Önem Derecesi	Yüksek	Orta – yüksek	Orta	Yüksek
Kontrol Mekanizmasının Etkinliği	Etkin	Etkin değil	Etkin değil	Etkin değil
Sahiplik Yoğunluğu	Düşük	Orta-yüksek	Yüksek	Düşük-orta
Performansa Dayalı Ödüllendirme Düzeyi	Yüksek	Düşük	Orta	Düşük
Ekonomik İlişkilerin Süresi	Kısa vadeli	Uzun vadeli	Uzun vadeli	Uzun vadeli

Kaynak: Öztürk ve Demirgüneş, 2008, s.399.

Tablo 3.3'te, kurumsal yönetim modellerinin – sistemlerinin – yönelim, yönetim kurulu yapısı, çıkar grupları, kontrol mekanizması, sahiplik, ödüllendirme biçimi, ekonomik ilişkilerin süresi gibi konularda birbirinden ayrıldığını gösteren bilgiler yer almaktadır.

3.5. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Kurumsal yönetimin amaçlarının gerçekleştirilmesi için bazı ilkelere uyulması gerekmektedir. Kurumsal yönetimin ilkeleri şeffaflık, sorumluluk, adillik ve hesap verebilirlik olmak üzere dört tanedir (Yıldırım ve Bilen, 2014, s.39). Bu ilkeler bu kısımda farklı başlıklar altında açıklanmaktadır.

3.5.1. Şeffaflık

İşletme ile ilgili bilgilerin paydaşlar ve işletme dışındaki yatırımcılar tarafından erişilebilir olmasını ifade eden şeffaflık ilkesi, işletme bilgilerinin ilgili taraflarla doğru bir şekilde paylaşılmasını ifade etmektedir (Zengin ve Altıok Yılmaz, 2017, s.688). Kamuya açık bir şekilde faaliyet gösterilmesi ve Kamuoyu Aydınlatma Platformuna yapılan açıklamaları şeffaflık ilkesi kapsamında değerlendirmekte fayda vardır.

3.5.2. Sorumluluk

Bir işletmenin tüzel kişiliğiyle ilgili yer aldığı girişimlerin etik değerlere uygun bir şekilde yapılması ve bunun denetlenmesi, sorumluluk ilkesiyle açıklanmaktadır. Sorumluluk ilkesi kapsamında mevzuat, esas sözleşme, şirket içi düzenlemeler, toplumsal değerler ve etik değerler gibi konularda uyum gösterilmesi gerekmektedir (Pamukçu, 2011, s.135).

3.5.3. Adillik

“Adillik ilkesine göre şirket tüm paydaşlarına (pay sahipleri, çalışanlar, yönetim kurulu, tedarikçiler, müşteriler, çevre sakinleri, doğa, devlet vs.) karşı eşit mesafede olmalı ve hepsine eşit davranmalıdır. Azınlık hissedarları ve yabancı ortaklar da dahil olmak üzere, hissedar haklarının korunması bu ilke altında incelenmektedir” (Zengin ve Altıok Yılmaz, 2017, s.688).

3.5.4. Hesap Verebilirlik

“Hesap verebilirlik, yönetim kurulu üyelerinin esas itibarıyla anonim şirket tüzel kişiliğine ve dolayısıyla pay sahiplerine karşı olan hesap verme zorunluluğunu ifade etmektedir. Şeffaflık ilkesinin aksine, hesap verebilirlik ilkesi sadece faaliyet sonrası kapsamaktadır” (Pamukçu, 2011, s.136). Görüldüğü üzere hesap verebilirlik ilkesi şeffaflıkla birbirine karıştırılmakla birlikte faaliyet sonrası dönemi kapsamaması sebebiyle ayırt edilmektedir.

3.6. Türk Mevzuatında Kurumsal Yönetim

Kurumsal yönetimin Türk mevzuatında yer alması, sermayenin yurtdışına çıkmasının önlenmesi, yabancı yatırımların artması, sermaye piyasasının gelişmesi, ekonomik gücün artması, krizlerin önlenmesi ya da daha az zararlarla atlatılması, kaynakların daha etkin bir şekilde kullanılması gibi konularla ilişkili bir yapının olduğu söylenebilir (Onbulak, 2017, s.110).

Türkiye'de kurumsal yönetim konusunda ABD başta olmak üzere dünyada yaşanan gelişmelerin gerisinde kalmamak için çalışmalar yürütülmüştür. Bu kapsamda yer alan çalışmalardan öne çıkanları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3.4. Türk Mevzuatında Kurumsal Yönetim

Yıl	Çalışma
2002	TÜSİAD tarafından OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri temel alınarak hazırlanan ve bir başlangıç kabul edilen “ <i>Kurumsal Yönetim: En İyi Uygulama Kodu</i> ” rehberi yayınlandı.
2003	* SPK tarafından “ <i>Kurumsal Yönetim İlkeleri</i> ” yayınlandı. (2005 yılında güncellendi.) * SPK tarafından “ <i>Sermaye Piyasalarında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği</i> ” (Seri: VIII, No: 40) yayınladı. (2006 yılında Seri: VIII, No: 47 tebliğ ile değişikliğe uğradı.)
2004	* SPK, İMKB’de işlem gören işletmelerin kurumsal uyum raporlarının, faaliyet raporları içerisinde yer almasını ve internet sitelerinde uyum raporlarını içeren bir yatırımcı ilişkileri bölümü açılmasını zorunlu hale getirdi.
2005	* SPK, OECD Kurumsal Yönetim İlkelerinde oluşan değişikliklerden sonra bir takım düzenlemeler yaparak Kurumsal Yönetim İlkelerini güncelledi. * BCG (Boston Consulting Group) ve TKYD tarafından “ <i>Türkiye Kurumsal Yönetim Haritası</i> ” araştırma raporu tamamlanarak yayınlandı.
2006	* BDDK tarafından bankalara yönelik olarak hazırlanan “ <i>Kurumsal Yönetim İlkeleri Yönetmeliği</i> ” yayınlandı. * OECD tarafından yapılan “ <i>Corporate Governance in Turkey: A Pilot Study</i> ” araştırmasının sonuçları açıklandı.
2007	* SPK tarafından “ <i>Sermaye Piyasalarında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği</i> ” (Seri: VIII, No: 51) güncellenerek yayınladı. (2010 yılında Seri: VIII, No: 68 tebliğ ile değişikliğe uğradı.) * BİST tarafından “ <i>Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)</i> ” hesaplanmaya başlandı.
2008	GFK (Gesellschaft für Konsumforschung - Tüketici Araştırmaları Topluluğu) Türkiye ve TKYD işbirliğinde “ <i>Kurumsal Yönetim Algı Araştırması Raporu</i> ” hazırlandı.
2009	SPK tarafından “ <i>Özel Durumların Kamuya Açıklanmasına İlişkin Esaslar Tebliği</i> ” yayınladı.
2011	* 6102 sayılı “ <i>Türk Ticaret Kanunu</i> ” TBMM’de kabul edildi ve Resmi Gazete’de yayınlandı. (1 Temmuz 2012’de 6335 sayılı kanun ile beraber yürürlüğe girdi.) * SPK tarafından “ <i>Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ</i> ” (Seri IV, No:54, 56, 57) ve “ <i>SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri Eki</i> ” yayınlandı.
2012	SPK tarafından “ <i>Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ</i> ” (Seri IV, No:60) yayınladı ve BİST’te işlem gören bankalar için yılsonu itibariyle yürürlüğe girmiştir.

Kaynak: Cavlak, 2015, s.31.

Tablo 3.4'te görüldüğü üzere Türkiye'de kurumsal yönetim konusunda 2000'li yılların başından itibaren mevzuat çalışmalarının ağırlık kazanması söz konusu olmuştur. Gelişime açık bir alan olması sebebiyle kurumsal yönetimle ilgili mevzuatın hızlı bir gelişim gösterdiği söylenebilir.

3.7. Dünyada Kurumsal Yönetim Çalışmaları ve Örnekleri

Çalışmanın bu kısmında dünyada kurumsal yönetim çalışmaları ve örnekleri açıklanırken ABD, İngiltere ve diğer dünya ülkelerindeki çalışmalarla ilgili bilgilere tablolar halinde yer verilmektedir.

Tablo 3.5. ABD'de Kurumsal Yönetim Çalışmaları

Yıl	Çalışma
1987	Treadway Raporu (Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu Raporu) (The Report of National Commission on Fraudulent Financial Reporting)
1996 2001*	Yönetici Uzmanlaştırma Raporu (Report of the NACD Blue Ribbon Commission on Director Professionalism)
1998	Denetim Komiteleri'nin Etkinliğinin Geliştirilmesi Raporu (Report on Improving the Effectiveness of Audit Committees)
1999	Küresel Kurumsal Yönetim İlkeleri (Global Corporate Governance Principles)
2002	Sarbanes-Oxley Kanunu (Sarbanes-Oxley Act)
2002	Kurumsal Yönetim İlkeleri (Principles of Corporate Governance)
2002	Kurumsal Yönetim Politikaları (Corporate Governance Policies)
2002	Kurumsal Yönetim İlkeleri: Analiz ve Tavsiyeler (Principles of Corporate Governance: Analysis & Recommendations)
2002	Kurumsal Yönetim Kuralları Teklifleri (Corporate Governance Rule Proposals)
2003	Kamu Güveni ve Özel Teşebbüsler Komisyonu Tespit ve Önerileri (Commission on Public Trust and Private Enterprise Findings and Recommendations)
2003	MCI. A.Ş.'nin Geleceği İçin Kurumsal Yönetim Hakkında Breden Raporu (The Breden Report on Corporate Governance for the future of MCI, Inc.)
2003	New York Menkul Kıymetler Borsası Son Kurumsal Yönetim Kuralları (Final NYSE Corporate Governance Rules)
2004	Varlık Yöneticisi Profesyonel Davranış Kuralları (Asset Manager Code of Professional Conduct)
2007	Kurumsal Yönetim Konusundaki Kurallar (Policy Statement on Corporate Governance)
2008	ABD Halka Açık Şirketler Hakkında Güçlendirilmiş Kurumsal Yönetim için Kabul Edilmiş Anahtar İlkeler (Key Agreed Principles to Strengthen Corporate Governance for U.S. Publicly Traded Companies)
2010	Kurumsal Yönetim Hakkında New York Sermaye Piyasası Kurulu Raporu (Report of the New York Stock Exchange Commission on Corporate Governance)
2012	Kurumsal Yönetim İlkeleri 2012 (Principles of Corporate Governance 2012)
2013	Tam Kurumsal Yönetim Politikaları (Full Corporate Governance Policies)

Kaynak: Cavlak, 2015, s.26.

Tablo 3.6. İngiltere'de Kurumsal Yönetim Çalışmaları

Yıl	Çalışma
1992	Cadbury Raporu - Kurumsal Yönetimin Finansal Boyutu (Cadbury Report - The Financial Aspects of Corporate Governance)
1995	Greenbury Raporu - Yöneticilerin Ücretlendirilmesi Raporu (Greenbury Report - Directors' Remuneration Report)
1998	Hampel Raporu - Final Raporu (Hampel Report - Final Report)
1999	Turnbull Raporu - İç Denetim: Birleşik Koddaki Yöneticiler İçin Kılavuz (Turnbull Report - Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code)
2000	Birleştirilmiş Kod: İyi Yönetim İlkeleri ve En İyi Uygulama Kodu (The Combined Code: Principles of Good Governance and Code of Best Practice)
2001	İyi Uygulama Kodu (Code of Good Practice)
2002	Hermes İlkeleri (The Hermes Principles)
2003	Higgs Raporu (The Higgs Report)
2003	Smith Raporu – Denetim Komiteleri: Birleştirilmiş Kod Rehberi (Smith Report - Audit Committees: Combined Code Guidance)
2003 2006* 2008*	Kurumsal Yönetim Hakkında Birleştirilmiş Kod (The Combined Code on Corporate Governance)
2004	Kurumsal Yönetim: Uygulama Rehberi (Corporate Governance: A Practical Guide)
2005	İyi Yönetim: Serbest ve Kamu Sektörü için Yönetim Kodu (Good Governance: The Code of Governance for the Voluntary and Community Sector)
2007	Özel Sermaye Şirketlerinde Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık için Rehber (Guidelines for Disclosure and Transparency in Private Equity)
2009	2009 Birleştirilmiş Kodun Gözden Geçirilmesi: Final Raporu (2009 Review of the Combined Code: Final Report)
2010	Denetim Firmaları Yönetim Kodları (The Audit Firm Governance Code)
2010	Kurumsal Yatırımcılar için Yöneticilik Kodu (A Stewardship Code for Institutional Investors)
2010 2012*	İngiltere Kurumsal Yönetim Kodu (The UK Corporate Governance Code)
2010 2012*	İngiltere Yöneticilik kodu (The UK Stewardship Code)
2010	Yatırım Şirketleri Birliği Kurumsal Yönetim Kodu (The Association of Investment Companies Code of Corporate Governance)
2010	İngiltere'de Borsada Kote Olmamış Şirketler için Kurumsal Yönetim Rehberi ve İlkeleri (Corporate Governance Guidance and Principles for Unlisted Companies in the UK)
2011	Devlet Dairelerinde Kurumsal Yönetim: İyi İlke Kodu (Corporate Governance in Central Government Departments: Code of Good Practice)

Kaynak: Cavlak, 2015, s.24.

Tablo 3.7. Dünyada Kurumsal Yönetim Kodları

Ülke	Kod veya İlke	Tarih
Almanya	Alman Kurumsal Yönetim Kodu	2002 Şubat
Avustralya	Kurumsal Yönetim İlkeleri ve En İyi Uygulama Tavsiyeleri	2003 Mart
Avusturya	Avusturya Kurumsal Yönetim Kodu	2002 Kasım
Belçika	Belçika Kurumsal Yönetim Kodu	2004 Aralık
Brezilya	Kurumsal Yönetim: En İyi Uygulama Kodu	2004 Mart
Çin	Borsaya Kote Şirketler için Kurumsal Yönetim Kodu	2001 Ocak
Fransa	Borsaya Kote Şirketlerin Kurumsal Yönetimi	2003 Ekim
Güney Kore	Kurumsal Yönetim: En İyi Uygulama Kodu	1999 Eylül
Hollanda	Hollanda Kurumsal Yönetim Kodu	2003 Aralık
Hong Kong	Hong Kong Kurumsal Yönetim Kodu	2004 Kasım
İngiltere	Kurumsal Yönetim Birleştirilmiş Kodu	2003 Temmuz
İtalya	Kurumsal Yönetim Kodu	2002 Temmuz
Japonya	Borsaya Kote Şirketler için Kurumsal Yönetim İlkeleri	2004 Nisan
Kanada	Ulusal Politika 58-201: Kurumsal Yönetim Rehberi	2003 Aralık
Portekiz	Kurumsal Yönetim Tavsiyeleri	2003 Kasım
Türkiye	Kurumsal Yönetim İlkeleri	2003 Haziran
Yunanistan	Kurumsal Yönetim İlkeleri	2001 Temmuz

Kaynak: Cavlak, 2015, s.22.

Tablo 3.5, 3.6 ve 3.7’de yer alan bilgilere göre ABD’deki çalışmaların ve örneklerin dünyada kurumsal yönetimle ilgili öncü konumda olduğu, diğer ülkelere kurumsal yönetimin yayılmasının daha sonra gerçekleştiği görülmektedir.

Sonuç olarak kurumsal yönetimle ilgili içerik ve uygulama örnekleri ülkeden ülkeye farklılıklar içerebilmektedir. Ancak kurumsal yönetimin ortaya çıkma amacının dünya genelinde aynı olması sebebiyle kurumsal yönetimle ilgili olarak pek çok faaliyetin birbirine benzer nitelikleri bulunmaktadır.

4. İŞLETMELERDE HİLE VE YOLSUZLUKLARIN ENGELLENMESİNDE KURUMSAL YÖNETİMİN ROLÜ İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın dördüncü bölümü işletmelerde hile ve yolsuzlukların engellenmesinde kurumsal yönetimin rolüne dair araştırmaya ayrılmıştır. İşletmelerde hile ve yolsuzluklar ile kurumsal yönetim hakkında literatürde yer alan bilgilerin yapılacak olan mülakat görüşmeleri aracılığıyla desteklenmesi hedeflenmektedir.

4.1. Hile ve Yolsuzluk ile Kurumsal Yönetim İlişkisi

Çağdaş bir yönetim anlayışı olarak kurumsal yönetimin hile ve yolsuzlukların önlenmesinde etkili bir yaklaşım olduğu düşünülmektedir. Bu sebeple hile ve yolsuzlukların önlenmesinde kurumsal yönetimin rolü ile ilgili sorular yöneltilerek bulgular elde edilmesi tasarlanmaktadır.

4.2. İç Kontrol Sistemlerinin Hile ve Yolsuzlukları Önlemeye Etkisi

İşletmelerde hile ve yolsuzluk girişimlerinin azaltılması için bir kontrol mekanizması olarak etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması hedeflenmektedir. Yapılan mülakatlarda katılımcılara iç kontrol sistemlerinin hile ve yolsuzlukları önlemedeki etkisini belirlemek amacıyla sorular yöneltilmiştir.

4.3. Hile ve Yolsuzlukları Önlemede Kurumsal Yönetimin Rolü ile İlgili Bir Araştırma

Kurumsal yönetimin hile ve yolsuzlukları önlemedeki rolünü araştırmak için yapılacak olan yüz yüze mülakat görüşmeleri ile ilgili bilgiler aşağıda açıklandığı gibidir.

4.3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırmanın amacı işletmelerde hile ve yolsuzlukların engellenmesinde kurumsal yönetim anlayışının üstlendiği rolleri belirlemektir. Araştırmada ayrıca işletmelerde hile ve yolsuzlukların engellenmesi için alınabilecek önlemlere dair öneriler getirilmesi amaçlanmaktadır.

4.3.2. Araştırma Soruları

Yapılan yüz yüze mülakatlarda katılımcılara aşağıdaki sorular yöneltilmiştir:

1. İsminizi tez çalışmamda kullanmamda herhangi bir sakınca var mı?
2. İşletmenizde daha önce hile vakası yaşandı mı?
3. İşletmenizde daha önce yolsuzluk vakası yaşandı mı?
4. İşletmenizin yönetim biçimi şeffaf mı?
5. İşletmenizin yönetim biçimi adil mi?
6. İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişiler hesap verebilir durumda mı?
7. İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişilerin sorumluluk bilinci yüksek mi?
8. İşletmenizde ne sıklıkla ve kimler tarafından denetim yapılıyor?
9. İşletmenizdeki denetimler neticesinde herhangi bir soruşturma açılması durumuyla karşılaştınız mı?
10. Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte hilelerin önlenebileceğini düşünüyor musunuz?
11. Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte yolsuzlukların önlenebileceğini düşünüyor musunuz?
12. İlave etmek istediğiniz bir şey var mı?

4.3.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada mülakat (yüz yüze görüşme) yönteminden faydalanılmıştır. Daha önceden belirlenmiş olan 12 adet sorunun katılımcılara yöneltilmesi sonrasında alınan yanıtlar üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır.

Araştırmada mülakat tekniğinin seçilmesinin nedeni hile ve yolsuzlukların önlenmesinde kurumsal yönetimin rollerini tespit etmek için daha detaylı ve derinlemesine bir şekilde bilgi elde edilmesini sağlamaktır. Ayrıca mülakatlar araştırmacıya daha önce dikkate almadığı konular hakkında farklı bir bakış açısı kazandırabileceği için mülakat yöntemi tercih edilmiştir.

4.3.4. Araştırmanın Örneklemi

Türkiye'de farklı sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerde görev yapan 13 katılımcı, kolayda örnekleme yöntemiyle seçilmiştir.

4.3.5. Verilerin Toplanması

Türkiye'de farklı sektörlerde faaliyet gösteren 13 firmada görev yapan yetkili kişilerle görüşmeler yapılmıştır. Araştırmada Muhasebe Müdürü, Mali İşler Müdürü, İç Denetim Müdürü, Planlama Bütçe ve Finansal Raporlama Müdürü, Firma Sahibi gibi farklı ünvanları ve görevleri olan 13 katılımcının verdiği yanıtlar aracılığıyla veriler toplanmıştır.

Katılımcıların çalıştığı firmaların sektör bilgileri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4.1. Katılımcıların Çalıştığı Firmaların Faaliyet Gösterdiği Sektör

Katılımcı	Firma Sektörü
K1	Demir Çelik
K2	Sigortacılık
Katılımcı	Firma Sektörü
K3	Sağlık Hizmetleri
K4	Doğalgaz ve Petrol
K5	Maden & Rehabilitasyon, Geri Kazanım, İnşaat & Taahhüt, Tehlikesiz Atıklar Toplama-Ayırma
K6	Mühendislik
K7	Plastik
K8	Madencilik
K9	Seramik
K10	Gıda
K11	Ambalaj, Döküm Sanayi, Enerji, İnşaat ve Taahhüt, Tekstil, Yapı Malzemeleri
K12	Otomotiv
K13	Teknoloji

4.3.6. Verilerin Analizi

Katılımcıların verdikleri yanıtlar belirlenen temalar açısından değerlendirilerek analiz edilmiştir. Böylece işletmelerde hile ve yolsuzlukların önlenmesinde kurumsal yönetimin üstlendiği roller ortaya koyulmuştur.

Araştırmanın bulguları, mülakat katılımcılarının (13 kişi) verdiği yanıtlar aracılığıyla elde edilmiştir. Dolayısıyla, ulaşılan bulgular genellenememektedir. Bu husus, araştırmanın en önemli kısıtı olarak görünmektedir.

Tablo 4.2. Katılımcıların Soru 2'ye Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizde daha önce hile vakası yaşandı mı?	Katılımcıların yanıtları
K2	Hayır
K9	
K12	
İşletmenizde daha önce hile vakası yaşandı mı?	Katılımcıların yanıtları
K1	Evet
K3	
K4	
K5	
K6	
K7	
K8	
K10	
K11	
K13	

Tablo 4.2’de yer alan bilgilere göre işletmelerin % 77’sinde hile vakası yaşanmıştır. Yaşanan vakaların bir örnek dışında kişisel eylemler olduğu dikkat çekmektedir. Katılımcıların verdikleri yanıtlar hile vakalarının ortaya çıkması noktasında bağımsız denetimlerin belirleyici konumda olduğunu göstermektedir. Ayrıca iç kontrol sisteminin hile vakasının ortaya çıkması ve hile ve yolsuzluklarla ilgili önlem alınması konularında önemli görevler üstlendiği görülmüştür.

Tablo 4.3. Katılımcıların Soru 3'e Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizde daha önce yolsuzluk vakası yaşandı mı?	Katılımcıların yanıtları
K2	Hayır
K12	
K1	Evet
K3	
K4	
K5	
K6	
İşletmenizde daha önce yolsuzluk vakası yaşandı mı?	Katılımcıların yanıtları
K7	Evet
K8	
K9	
K10	
K11	
K13	

İşletmelerde yolsuzluk yaşanıp yaşanmadığına dair yapılan görüşmeler neticesinde alınan yanıtlara göre iki işletme dışındaki işletmelerde yolsuzluk örnekleri ile karşılaşıldığı görülmüştür. Katılımcıların verdikleri yanıtlar, özellikle üst yönetim kademesinde yer alan bireylerin yolsuzluk vakaları içerisinde yer aldığını ortaya koymaktadır. Hile vakalarına benzer şekilde denetimler ve firma içi kontroller aracılığıyla yapılan yolsuzlukların ortaya çıkarıldığı görülmektedir. Yolsuzlukların yarattığı zararların tazmini konusunda adli makamlara başvurmanın tercih edilmediği, işten çıkarma kararı ile yetinildiği katılımcıların verdiği yanıtlar aracılığıyla anlaşılmaktadır.

Tablo 4.4. Katılımcıların Soru 4'e Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizin yönetim biçimi şeffaf mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K5	Hayır	Katı hiyerarşik yapı
K7		Aile şirketi olduğu için
K10		Müzakere yok Kararlar paylaşılmıyor
K1	Evet	Kurumsal yönetim anlayışına göre hareket ediliyor
K2		Hedefler paylaşılıyor, iş yapış şekli şeffaf
K3		Birlikte karar veriliyor
K4		Yüksek katılım Yabancı ortaklar
İşletmenizin yönetim biçimi şeffaf mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K6	Evet	Süreç değerlendirmesi Haftalık ve aylık toplantılar
K8		Yabancı ortak etkisi
K9		Şeffaflık ölçüsü net değil
K11		Kararlar paylaşılıyor Bilgi veriliyor Gizli işlemler yok
K12		Aile şirketi olmasına rağmen şeffaf
K13		Yeterli bilgi aktarımı Birlikte iş yapma anlayışı Paylaşma esaslı

İşletmenin yönetim biçiminin şeffaf olup olmadığını tespit etmek amacıyla yöneltilen sorulara alınan yanıtlar üç işletme dışında şeffaf bir yönetim anlayışının benimsendiğini göstermektedir. Yabancı ortaklı olan işletmelerin şeffaflık açısından daha iyi bir konumda olduğu katılımcıların yanıtları arasında dikkat çeken noktalardan bir tanesidir. Ayrıca şeffaflık ölçüsünün değişkenlik gösterebileceği katılımcıların vurguladıkları hususlar arasındadır. Bununla birlikte işletmelerde genel manada şeffaf bir yönetim anlayışının bulunmasına karşın bazı

İstisnai durumlarda şeffaf olmayan uygulamaların kendisini gösterebildiği yönünde yanıtlar alınmıştır.

Tablo 4.5. Katılımcıların Soru 5'e Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizin yönetim biçimi adil mi?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Hayır	Ücret eşitsizliği SGK primleri düşük ödeniyor Mesai ücretleri ödenmiyor
K7		Kararlar kurumsal değil Patron şirketi anlayışı Aile ilişkileri etkisi
K10		Fırsat eşitsizliği Yetkinin kişisel amaçlara göre kullanımı
İşletmenizin yönetim biçimi adil mi?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K11	Hayır	Holding sahibinin yönlendirmesi Yöneticinin aldığı kararlar
K2	Evet	Genel müdürün girişimleri Performans değerlendirme Adil terfi Objektiflik
K3		Çalışanların fikrini alma Gayreti önemseme Birlikte geleceği tasarlama
K4		Sorumluluk paylaşımı Açık iş tanımları
K6		Kararları paylaşma Görüş alma Şirket menfaatini gözetme
K8		Liyakat esaslı Akraba ilişkisinden uzak Cinsiyet eşitliği
K9		Tamamen olmasa da adil Kademeye göre farklılık var
K12		Paydaşlarla bilgi paylaşımı Yeterli bilgi aktarımı
K13		Evet
K5	Kararsız	Adalet kaygısı yok Hedeflere göre ilerleyen süreçler İşletme menfaatleri

İşletmelerin yönetim biçimlerinin adil olup olmadığını belirlemek amacıyla yöneltilen soruya alınan yanıtlar, işletmelerin genel manada adil bir yönetim anlayışını benimsemeye çalıştığını, ancak her sürecin adil bir biçimde gerçekleşmeyebileceğini göstermektedir. Katılımcıların verdikleri yanıtlar özellikle aile işletmelerinde (K7 gibi) adil bir yönetim anlayışının benimsenmesinin güç olduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcılardan birisi (K5) bünyesinde çalıştığı işletmenin yönetiminin adil olup olmadığı konusunda kararsız olduğunu, işletme ile ilgili süreçlerde adalet kaygısı olmadığını, işletme menfaatlerine odaklı bir yaklaşımın olduğunu belirtmiştir. Alınan yanıtlar, araştırmaya dahil olan işletmelerin hepsinin kurumsal yönetim anlayışını benimsemediği şeklinde yorumlanabilir.

Tablo 4.6. Katılımcıların Soru 6'ya Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişiler hesap verebilir durumda mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Evet	Sorumlu kişiler hesap veriyor
K2		Haftalık toplantı Aksiyon tartışmaları Sorumluluk alanları hakkında paylaşım
K3		Çalışanlar kendi işi gibi görüyor Yüksek sorumluluk Maddi kaygıların etkisi
K4		Görev tanımları belirgin Sorumluluk anlayışı hakim Hedeflere yönelik çalışma/aksiyon
K5		Yöneticiler sorumlu davranıyor Üstlere karşı hesap verme
K6		İş ciddiyeti Şeffaf yaklaşım Ünlü kişilerle iş yapma
K7		Sorumluluk bilinci yüksek İşletme sahibi olmanın etkisi

K8		Geliştirilebilir alanları araştırma Gelişim/değişim için çaba gösterme
K9		Periyodik raporlar Sonuçlara dair değerlendirmeler Hedeflere ulaşmaya dair kontrol etme
K10		Gıda sektörü etkisi Aylık denetimler
K11		Bütçe toplantılarına uyum Faaliyetlere dair detaylı tartışmalar
İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişiler hesap verebilir durumda mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K12	Evet	Etkin yetki dağılımı Düzenli açıklamalar Sürekli kontroller
K13		Ender bulunan çalışanlar Uyumlu olma çabası

İşletmede yönetimden sorumlu kişi ya da kişilerin hesap verebilirlik durumuna dair yapılan değerlendirmeler neticesinde tüm katılımcıların sorumlu kişi ya da kişilerin hesap verebilir durumda olduğu yönünde yanıtlar verdiği görülmüştür. Sorumlu kişilerin hesap verebilir durumda olmasının büyük önem taşıdığı ve bir anlamda zorunluluk olarak görüldüğü, katılımcıların vurguladığı noktalardan bir tanesidir.

Tablo 4.7. Katılımcıların Soru 7'ye Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişilerin sorumluluk bilinci yüksek	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)

mi?		
K1	Evet	Alanında uzman çalışanlar Yeterli tecrübe Yüksek farkındalık
K2		Her seviyede yüksek sorumluluk Üst yönetici bilinçli, bu da işletme geneline yansıyor
K3		Alanında uzman çalışanlar Sektörel deneyim yüksek
K4		Akraba ilişkileri yok Yetkin çalışanlar
İşletmenizde yönetimdeki sorumlu kişi/kişilerin sorumluluk bilinci yüksek mi?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K5	Evet	Yönetimsel konularda sorumlu Aidiyet anlayışıyla çalışma Profesyonel yönetim
K6		İşin önemi Deneyimli ve yetenekli çalışanlar
K7		Kendi işi olması sebebiyle yüksek sorumluluk
K8		Rehavetten uzak İş ve görev tanımları açık İş kazası yaşanmaması
K9		Eğitilmiş çalışanlar Yetenek seviyesi yüksek
K10		Yüksek bilinçle hareket etme Yeterli eğitim
K11		Alanında uzman çalışanlar Yüksek tecrübe Nitelikli eğitim
K12		Çalışan kriterlerine göre seçim Liyakat esaslı İşini iyi yapan çalışanları tercih etme
K13		Cezai sorumluluk yüksek Zamana karşı yarış

İşletmede sorumlu kişilerin sorumluluk bilincini belirlemek amacıyla yöneltilen sorulara alınan yanıtlar yine ortak bir sonucu beraberinde getirmiş, işletmedeki sorumlu kişilerin sorumluluk bilinçlerinin yüksek olduğunu göstermiştir. Kurumsal yönetim anlayışının gereklerinden birisi olan sorumluluğa işletmeler tarafından önem verildiğini göstermesi sebebiyle katılımcıların yanıtları önemlidir.

Tablo 4.8. Katılımcıların Soru 8'e Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizde kimler tarafından denetim yapılıyor?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Bağımsız Denetim ve İç Denetim	Uzman bağımsız denetim firması İç denetim birimi
K2		Düzenli denetim Sıkı mali denetimler
K3		Bağımsız denetim Denetim ekipleri ve özel kuruluşlar
K4		Daha önce çalışılmış bağımsız denetim şirketi Şirkete fayda sağlamasına önem veriliyor Aile-arkadaşlık ilişkilerinin etkisi yok
K5		Rutin denetimler İç denetim birimi Bağımsız denetimler
K6		Yurtdışı ortaklarının talebiyle bağımsız denetimler Şirket büyüyünce YMM ile işbirliği
K7		Bağımsız denetim Dışarıdan destek alımı Denetimlerin olumlu yansımaları
K8		İç denetimde YMM Bağımsız denetim
K9		Yasal bağımsız denetimler YMM denetimi İç denetim organizasyonu SAP denetim sistemi

K10		Rutin bağımsız denetimler İç denetim mekanizması var
K11		Holding denetim kurulu Bağımsız denetim
K12		İç denetim departmanı YMM denetimleri Bağımsız ve özel denetimler bir arada
K13		YMM denetimi Büyük firmalardan biriyle anlaşarak denetim yapılıyor

İşletmelerde yapılan denetimlere dair yöneltilen sorulara alınan yanıtlar, hem iç denetim sisteminin bulunduğunu, hem de bağımsız denetimlerin yapıldığını göstermektedir. İşletmelerin gerek yasal prosedürler sebebiyle gerekse sağlıklı durum değerlendirmesi yapabilmek adına denetim konusunda hassas davrandıkları ve birden fazla denetim mekanizmasına yer vermeye gayret ettikleri, katılımcıların yanıtları aracılığıyla anlaşılmaktadır. Denetim konusunda alınan yanıtlar, hile ve yolsuzluklarla mücadele edebilmek için işletmelerin kapsamlı çalışmalar yürüttüklerini ortaya koymaktadır.

Tablo 4.9. Katılımcıların Soru 9'a Verdikleri Yanıtlar

İşletmenizdeki denetimler neticesinde herhangi bir soruşturma açılması durumuyla karşılaştınız mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Hayır	Adli mercilere yansımayacak düzeyde birkaç küçük sorun
K2		Kontrollü çalışma ortamı
K6		Prosedürlere uyarak hareket etme

K7		Bir soruşturma olmadı
K10		9-10 yıldır soruşturma olmadı
K11		Denetim mekanizması etkin
K12		Yüksek performans yönünde geribildirim
K13		Firma içinde halledilebilecek birkaç küçük sorun Adli makama intikal yok
K3	Evet	Çalışanın bakanlığa şikayeti sebebiyle soruşturma
K4		Adli davalar Zararın çalışandan tazmin edilmesi
İşletmenizdeki denetimler neticesinde herhangi bir soruşturma açılması durumuyla karşılaştınız mı?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K5	Evet	Şirket içi soruşturma Kamu denetimleri ve dava açılması
K8		Bağımsız denetimle ortaya çıkan soruşturma
K9		Kıdem tazminatı ödemesinde usulsüzlük Çalışanın iş akdinin feshi

Denetimlerin sonrasında soruşturma açılıp açılmadığına dair alınan yanıtlar, katılımcıların farklı deneyimlerinin bulunduğunu göstermektedir. İşletmelerde denetimlerin sonucunda tespit edilen vakalarla ilgili olarak farklı süreçlerin gerçekleştiği yorumu yapılabilir.

Tablo 4.10. Katılımcıların Soru 10'a Verdikleri Yanıtlar

Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte hilelerin önlenebileceğini düşünüyor musunuz?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Azalabilir ancak önlenemez	Etkin denetimle minimize edilebilir
K7		Kurallar esnetilip uygulanmadığı için tamamen önlenemez Riske açık durumlar fazla
K5		Yeni hile yöntemleri Yönetimin dinamik olması gerekliliği
Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte hilelerin önlenebileceğini düşünüyor musunuz?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K10	Azalabilir ancak önlenemez	Kabul edilebilir bir seviyeye düşürülebilir
K12		İnsan faktörü Kötü yaklaşım olduğu sürece devam edecektir
K2	Evet	Açık görev tanımı Sorumluluk paylaşımı Pozitif şirket kültürü Düzenli raporlama
K3		Yüksek görev bilinci Sistemli çalışma
K4		Düzenli iç ve dış denetim Görev dağılımı
K6		Düzenli denetimin işlevselliği Firma ölçeğine göre hareket etme Rekabetçi yaklaşım
K8		Yabancı ortaklarla çalışma Akrabalık ilişkilerinden uzak durma Liyakat esaslı hareket etme
K9		İç ve dış denetim

		Denetim birimine yetki verme
K11		Kapsamlı denetim Denetimin gerekliliğini kabullenme
K13		Tek ortaklı şirket olduğu için önlenabilir

Kurumsal yönetim anlayışının hileyi önlemedeki rolüne dair alınan yanıtlar, katılımcıların kurumsal yönetimle birlikte hilenin büyük oranda önleneceğini düşündüğünü göstermektedir. Katılımcılardan bazıları (K1, K5, K7) kurumsal yönetimin hileyi azaltabileceğini ancak tamamen önleyemeyeceğini, çünkü hile yöntemlerinin de kendisini yenilediğini belirtmişlerdir. Ancak kurumsal yönetimin hileyi önlemek adına genel manada başarılı bir yaklaşım olduğu konusunda fikir birliği olduğu söylenebilir.

Tablo 4.11. Katılımcıların Soru 11'e Verdikleri Yanıtlar

Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte yolsuzlukların önlenebileceğini düşünüyor musunuz?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K1	Azalabilir ancak önlenemez	Hile ile benzer, insan faktörü sebebiyle tamamen bitmez
K5		Tamamen önlemek mümkün değil
K7		Kurallar esnetilmemeli Yetkili kişilere ve ortaklara gerektiğinde ceza verilebilmeli
K10		Kabul edilebilir seviyeye düşürmek mümkün
K12		Kurumsal yönetim anlayışını uygulayıcılar belirleyici konumda Kurumsal yönetimde odak noktası yolsuzlukların engellenmesi
K2	Evet	Açık görev tanımı Sorumluluk paylaşımı

		Pozitif şirket kültürü Düzenli raporlama
K3		Referanslı kişilerle çalışma Yetenekli kişilerle çalışma İyi insanları işe seçmeye gayret etme
K4		Liyakat İşinin ehli çalışanlar Etkin ve düzenli denetim
K6		Düzenli denetim
K8		Kurumsal yönetim anlayışına uygun hareket etme Kuralları açık biçimde belirtme, Kurallara uyma
K9		İç ve dış denetim Denetim birimine yetki verme
K11		Etkin bir biçimde işleyen kurumsal yönetim anlayışı
Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte yolsuzlukların önlenebileceğini düşünüyor musunuz?	Katılımcıların yanıtları	Örnek ifade (tema)
K13	Evet	Duygusallıktan uzak Kendine özgü katı kurallar Hilelerin önünü kapatma

Katılımcıların yolsuzluk konusunda verdikleri yanıtlar, hileye dair alınan yanıtlarla birebir olarak paralellik göstermektedir. Aynı katılımcılar kurumsal yönetimle birlikte yolsuzluğun azalacağını ancak tamamen önlenemeyeceğini belirtmiş, yine aynı katılımcılar kurumsal yönetim anlayışıyla yolsuzluk olaylarının kontrol altına alınabileceği düşüncelerini ortaya koymuşlardır.

Tablo 4.12. Katılımcıların Soru 12'ye Verdikleri Yanıtlar

İlave etmek istediğiniz bir şey var mı?	Katılımcıların yanıtları
K1	Hayır
K2	Profesyonel yaklaşım Oturmuş ve pozitif şirket kültürü
K3	Uzman ve sorumluluk bilinci yüksek kişilerle çalışma
K4	İnsan faktörünü gözetme Aidiyet duygusuyla hareket etme Düzenli ve etkin denetim
K5	Kurumsal yapı oluşturma İnsanı odak noktasına koyma Şirket içi eğitimler yapma ve bu eğitimlerin sürdürülebilirliğini sağlama
K6	Yetkileri kontrol altında tutma (sınırlandırma) Denetim mekanizmasının etkinliğini sağlama İnsan faktörünü göz önünde bulundurma
İlave etmek istediğiniz bir şey var mı?	Katılımcıların yanıtları
K7	Teşekkür ederim
K8	Şirkette kurumsal anayasa hazırlama Kati denetimler yapma Liyakat usulüne göre hareket etme
K9	Yetkileri sınırlandırma Yeri geldiğinde yetki paylaşma İç denetim mekanizmasını etkin bir şekilde çalıştırma Dış denetim yapma
K10	Bağımsız denetimler yapma Etkin denetim mekanizması
K11	Liyakat usulüne göre atama yapma Çalışanlara hak edilen ücreti ödeme Uzman yöneticilerle çalışma
K12	Şeffaf hareket etme Liyakat usulüne göre hareket etme Tecrübeli kişilerle çalışma Kriter noktaları belirleme Risk değerlendirmeleri yapma ve riskin büyüklüğünü ortaya koyma
K13	Sık denetim yapma Duygusalıktan uzak bir anlayışla hareket etme Çalışanların istekleri ile şirket hedefleri arasında dengeyi sağlama

Katılımcılara kurumsal yönetim, hile ve yolsuzluklar konusunda ilave etmek istedikleri bir şey olup olmadığı işletmelerin kurumsal yönetim anlayışını benimseyerek profesyonel bir biçimde hareket etmesinin önemine vurgu yapılmıştır. Ayrıca katılımcılar insan faktörünün olduğu her yerde hata, hile, yolsuzluk gibi örneklerin olabileceğini, ancak doğru yönetim anlayışının benimsenmesi ve etkili denetimler aracılığıyla bunların en düşük seviyeye indirilmesinin mümkün olduğunu ifade etmişlerdir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletmelerde yaşanan hile ve yolsuzluklar, günümüz işletmelerinin çözüm üretmesi gereken başlıca sorunlardan birisidir. Hile ve yolsuzlukların işletmeye verdiği maddi zararın yanı sıra diğer çalışanların iş verimine ve işletmenin itibarına zarar vermesi sebebiyle bu konuda çözüm üretilmesi önemlidir. Kurumsal yönetim anlayışı, hile ve yolsuzlukların engellenmesi için kullanılan çağdaş yönetim biçimleri arasında yer almaktadır.

Hile ve yolsuzluklar, işletmeler için kayıp niteliği taşır. Yalnızca işletmeler için değil; çalışanlar, toplum ve ülke açısından da zarar yaratan hile ve yolsuzluklar, pek çok işletmenin sorunu konumundadır.

Yasadışı işlemler olarak hile ve yolsuzluklar, aynı zamanda ahlaki eksikliklerin varlığının göstergesidir. Hile ve yolsuzluklara dair farklı türlerden bahsedilmesi mümkündür. Rüşvet, zimmet, kara para aklama, dolandırıcılık, lobicilik, kayırmacılık, görev ihlali, çıkar çatışması, rant kollama, hileli beyan verme, gerçek durumu gizleme gibi hile ve yolsuzluk türleri bulunmaktadır. Çalışanlar, yönetim, satıcılar, müşteriler ve manipülatör hile ve yolsuzlukların aktörlerini oluşturmaktadır.

Hile ve yolsuzluklar neticesinde ilk olarak çalışanlar ve işletmeler açısından sonuçlar ortaya çıkmakta, sonrasında bu olumsuz durumun toplumsal yansımaları kendisini göstermektedir. Vergi kaçırılması, haksız çıkar sağlanması, işletmenin durumunun olduğundan iyi gösterilmesi, ekonomik kalkınmanın zayıflaması, sosyal refah düzeyinin düşmesi, olumsuz davranışların meşrulaşması hile ve yolsuzlukların başlıca sonuçları olarak belirlenmiştir.

Kurumsal yönetim; şeffaflık, hesap verebilirlik, adillik ve eşitlik ilkelerinden oluşan çağdaş bir yönetim biçimidir. Kurumsal yönetim ile birlikte şirket

skandallarının önüne geçilmesi, işletme paydaşlarının belirli kurallara göre hareket etmesi hedeflenmektedir. Kurumsal yönetim anlayışı, sürdürülebilir bir değer oluşturmayı amaçlayan bir yönetim biçimidir.

Çağdaş bir yönetim biçimi olarak kurumsal yönetimin işletmelerdeki hile ve yolsuzlukları önlemede etkili olduğu düşünülmektedir. Bu amaçla bu çalışmada Türkiye'de farklı sektörlerde faaliyet gösteren işletme çalışanlarının görüşlerine başvurulması için mülakat yapılmıştır. Mülakatlar; Muhasebe Müdürü, Mali İşler Müdürü, İç Denetim Müdürü, Planlama Bütçe ve Finansal Raporlama Müdürü, Firma Sahibi gibi farklı ünvanları ve görevleri olan çalışanlarla gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılan toplam 13 katılımcıdan yalnızca 3 tanesi işletmede hile ve yolsuzluk ile karşılaşmadığı yönünde yanıtlar vermiştir. Bu da hile ve yolsuzlukların iş hayatında yaygın biçimde bulunduğu işaret etmektedir.

Katılımcıların verdikleri yanıtlar aracılığıyla kurumsal yönetim anlayışının işletmelerde olması gerektiği biçimde uygulanmadığı yönünde sonuçlar elde edilmiştir. Aile şirketlerinin kurumsal yönetimin gerekliliklerini yerine getirmede yetersiz kaldığı belirlenmiştir. Adillik ve şeffaflık açısından yetersiz kalınması da kurumsal yönetimin yeterli etkililikten uzak olduğu şeklinde yorumlanmaktadır.

Çalışmada ulaşılan sonuçlar işletmelerde iç denetimlerin yanında bağımsız denetimlerin yapıldığını göstermektedir. Buna karşın hile ve yolsuzlukların yaşanması, denetimlerin etkililiğinin sorgulanmasını da beraberinde getirmektedir.

Bununla birlikte katılımcılar, bağımsız denetim firmaları ile birlikte çalışmaya başladıktan sonra hile ve yolsuzluklarda azalma olduğunu belirtmektedir. Dolayısıyla, bağımsız denetim faaliyetlerinin yürütülüyor olmasının, hile ve yolsuzluk yapanlar açısından caydırıcı bir etki yarattığı varsayılabilir.

Çalışmada dikkat çeken bir husus, sigorta sektörünün oldukça regüle edilen bir sektör olması yani ayrı bir mevzuatının olması, sigorta işletmelerinin kamuya hesap verme yükümlülükleri olması nedeniyle UFRS'ye ve bağımsız denetime zorunlu olarak tabi olmaları, söz konusu sektörde faaliyet gösteren işletmelerde

sık sık süreç denetimlerinin ve mali denetimlerin yapılması nedeniyle, yapılan mülakatta söz konusu sigorta şirketinde, diğer görüşülen işletmelerden farklı olarak, hile ve yolsuzluk olaylarına rastlanmadığı, dolayısıyla bu olayların büyük ölçüde engellendiği görülmüştür. Ancak, mülakat yapılan katılımcıların, yaşanmış hile veya yolsuzluk vakalarının hepsinden haberdar olmamış olabilecekleri veya açıklamayı istememiş olabilecekleri de dikkate alınmalıdır.

Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte işletmelerde hile ve yolsuzlukların önlenip önlenemeyeceği yönündeki sorulara alınan yanıtlar, etkin bir denetimle en düşük seviyeye düşebileceği sonucunu ortaya çıkarmıştır. Ancak insan faktörünün olduğu bir yerde hile ve yolsuzlukların olmasının kaçınılmaz olduğu ve tamamen önleyemeyeceği düşüncesi ön plana çıkmaktadır. Ulaşılan sonuçlar da aynı zamanda yüksek görev bilincinin ve sorumluluk paylaşımının hile ve yolsuzlukları önleyebileceğini göstermektedir.

İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışının uygulayıcıları, hile ve yolsuzlukların önüne geçilmesinde belirleyici konumdadır. Bu noktada işletmelerde hile ve yolsuzlukların önüne geçilebilmesi adına işletmedeki kuralların kişilere göre esnetilmemesi gerektiği vurgulanmaktadır. Etkin ve düzenli denetimler, hile ve yolsuzlukların önlenmesinde dikkate alınması gereken odak noktalarından birisidir. Sonuç olarak kurumsal yönetim anlayışının uygun bir biçimde uygulanması neticesinde hile ve yolsuzlukların önlenebileceği tespit edilmiştir.

Çalışmada ulaşılan sonuçlar, mülakat katılımcılarının verdiği yanıtlar aracılığıyla elde edilmiştir. Dolayısıyla, ulaşılan sonuçların genellenemeyeceği söylenebilir. Bu husus aynı zamanda çalışmanın temel kısıtıdır.

Yapılan mülakatlarda elde edilen bilgiler göz önünde bulundurularak aşağıdaki öneriler getirilmektedir:

- İşletmelerde kurallar kişilere göre esnetilmemelidir.
- Yöneticiler hesap verebilir durumda olmalıdır.
- Çalışanlarla düzenli bilgi paylaşımı yapılmalıdır.

- Liyakat esaslı bir şekilde ilerleme kaydedilmelidir.
- Sorumluluklar paylaşılmalıdır.
- Etkili ve düzenli bir biçimde denetim yapılmalıdır. Buna göre işletmelerde iç denetim yapılmalı, bunun yanında bağımsız denetim firmaları ile çalışılmalıdır.

KAYNAKÇA

Arı, M. (2008). Kurumsal yönetim ve finansal raporlamanın güvenilirliği. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3 (2), 43-68.

Aslan, T., Kızıl, C. ve Din, A. (2017). Muhasebe hata ve hileleri üzerinde etkili faktörlerin muhasebe meslek etiği kapsamında analizi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 4 (12), 1125-1138.

Ataman, B. ve Aydın, R. (2017). Hile denetimi ve denetçilerin hile tespitine yönelik bir araştırma. *Marmara Business Review*, 2 (19), 1-23.

Ataman, B., Gökçen, G., Cavlak, H. ve Cebeci, Y. (2017). Kurumsal yönetim algısı ile kurumsal yönetim notu arasındaki ilişkinin analizi. *Maliye Finans Yazıları*, 107, 161-186.

Bekçioğlu, S., Coşkun, A. ve Gümüş, A.T. (2013). İşletmelerde hile ve yolsuzlukların önlenmesinde farklı bir yaklaşım: adli muhasebe. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Temmuz, 1-16.

Benk, S. ve Karakurt, B. (2010). Gelir idareleri ve yolsuzluk: motivasyonlar, fırsatlar ve mücadele yolları. *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 1 (4), 133-148.

Bircan, G. (2015). Kar amaçsız işletmelerde hile denetiminin önemi. *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, 93-115.

Bulca, H. ve Yeşil, T. (2014). Bağımsız denetim standartlarının muhasebede hile kavramına yaklaşımı. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 1 (2), 47-58.

Cavlak, H. (2015). *Uluslararası finansal raporlama standartları ve kurumsal yönetim ilişkisi*. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Cengiz, S. (2013). İşletmelerde kurumsal yönetim kapsamında iç denetimin yeri ve önemi: Borsa İstanbul'da bir araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15 (2), 403-448.

Çakıcı, T. (2013). *Aracı kurumlarda kurumsal yönetim ilkelerinin kurum içi hile ve yolsuzluklarla mücadeledeki rolü ve Türkiye'deki uygulamaların değerlendirilmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Çatıkkaş, Ö. ve Çalış, Y.E. (2010). Hile denetiminde proaktif yaklaşımlar. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 45, 146-156.

Doğan, S. ve Kayakıran, D. (2017). İşletmelerde hile denetiminin önemi. *Maliye Finans Yazıları*, 108, 167-188.

Ege, İ., Topaloğlu, E.E. ve Özyamanoğlu, M. (2013). Finansal performans ile kurumsal yönetim notları arasındaki ilişki. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 5 (9), 100-117.

Fido, E.M. (2016). *Finansal tablolarda hile denetimi ve hileye önlemeye yönelik denetim teknikleri*. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

Güneş, Ş. (2014). *İşletmelerde hile riskinin önlenmesi ve hastane işletmelerinde uygulama*. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Hatunoğlu, Z., Koca, N. ve Kılılı, M. (2012). İç kontrolün muhasebe sistemindeki hata ve hilelerin önlenmesindeki rolü üzerine bir alan çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9 (20), 169-189.

- Karamustafa, O., Varıcı, İ. ve ER, B. (2009). Kurumsal yönetim ve firma performansı. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 17, 100-119.
- Kocameşe, M. (2015). İşletmelerde yolsuzluk risklerinin yönetimi. *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, 199-207.
- Onbulak, E. (2017). Kurumsal yönetim ve Türkiye yansımaları. *Sosyal Siyaset Konferansları*, 72, 101-126.
- Özçelik, H., Karataş Aracı, Ö.N. ve Keskin, S. (2017). Muhasebe hata ve hileleri: meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 29, 197-214.
- Özeroğlu, A.İ. (2014). Finansal aldatmaca ve işletme hileleri. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2 (2), 180-196.
- Özsemerci, K. (2003). Yolsuzluk ve sahteciliğin önlenmesi ve ortaya çıkarılması. *Sayıştay Dergisi*, 49, 129-138.
- Öztürk, M.B. ve Demirgüneş, K. (2008). Kurumsal yönetim bakış açısıyla entelektüel sermaye. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19, 395-411.
- Pamukçu, F. (2011). Finansal raporlama ile kamuyu aydınlatma ve şeffaflıkta kurumsal yönetimin önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, 133-148.
- Şengür, E.D. (2010). *İşletmelerde hile, hilelerin önlenmesi, hileli finansal raporlama ile ilgili düzenlemeler ve bir araştırma*. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tarhan, R.B., Gençkaya, Ö.F., Ergül, E., Özsemerci, K. ve Özbaran, H. (2006). *Yolsuzlukla mücadele*. TEPAV Yayınları, Ankara.

Yardımcıoğlu, M., Koca, N., Günay, Y. ve Kocamaz, H. (2014). Yolsuzluk, muhasebe hileleri ve örnekleri. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4 (2), 171-188.

Yavuzaslan, S. ve Kalmış, H. (2016). İşletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarının kar yönetimi üzerindeki etkisi ve Borsa İstanbul şirketleri üzerinde bir uygulama. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14 (27), 353-384.

Yeşilyurt, K. (2013). Yolsuzluk algılama indeksi: Türkiye ve ülkeler genel analizi. *Denetim Dergisi*, 11, 64-68.

Yıldırım, S. ve Bilen, A. (2014). Türkiye'de işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerine uyum notlarının incelenmesi. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4 (7), 38-48.

Zengin, A.N. ve Altıok Yılmaz, A. Kurumsal yönetim ilkeleri ve standartları. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10 (48), 684-702.

**ETİK KURUL DEĞERLENDİRME SONUCU/RESULT OF EVALUATION BY
THE ETHICS COMMITTEE**

(Bu bölüm İstanbul Bilgi Üniversitesi İnsan Araştırmaları Etik Kurul tarafından doldurulacaktır /This section to be completed by the Committee on Ethics in research on Humans)

Başvuru Sahibi / Applicant: Ramazan Gökaltın

Proje Başlığı / Project Title: İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukların Engellenmesinde Kurumsal Yönetimin Rolü Üzerine bir Araştırma

Proje No. / Project Number: 2019-20111-82

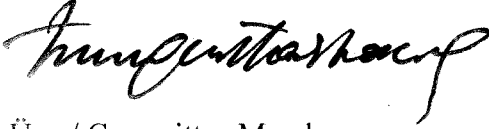
1.	Herhangi bir değişikliğe gerek yoktur / There is no need for revision	XX
2.	Ret/ Application Rejected Reddin gerekçesi / Reason for Rejection	

Değerlendirme Tarihi / Date of Evaluation: 10 Mayıs 2019



Kurul Başkanı / Committee Chair

Doç. Dr. İtir Erhart



Üye / Committee Member

Prof. Dr. Turgut Tarhanlı



Üye / Committee Member

Prof. Dr. Koray Akay



Üye / Committee Member

Prof. Dr. Aslı Tunç



Üye / Committee Member

Prof. Dr. Hale Bolak Boratav