

## KAMU KURUMLARINDA DENETİM KOMİTELERİNİN KOMPOZİSYONU ve ÇALIŞMA BİÇİMİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

*Arş. Gör. Bilal GEREKAN\**

*Arş. Gör. Abdülkadir PEHLİVAN\*\**

### ÖZET

Bu çalışmanın amacı, Türkiye'deki kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyonunun ve işleyişinin nasıl olması gerektiği konusunda kamu iç denetçilerinin görüşlerini ortaya koymaktır. Bu amaçla hazırlanan anket soruları ülkemizin çeşitli kamu kurumlarında görev yapan kamu iç denetçilerine uygulanmıştır.

Araştırmanın sonuçlarına göre Türkiye'deki kamu kurumlarında görev yapan iç denetçiler kamu kurumlarında denetim komitesinin kurulması gerekliliğini ve bu komitenin etkili olarak görev yapabilmesi için yılda ortalama üç defa toplanması gerektiğini belirtmektedir. Denetim komitesinin ortalama üye sayısının beş olması ve bu üyelerin üç tanesinin muhasebe ve finans konularında iyi bir bilgi düzeyine sahip olması ve söz konusu komitelerde kurum personeli dışında üye görevlendirilmesinin yararlı olacağı düşüncesi araştırmanın diğer sonuçlarıdır. Bulunan sonuçlar mesleki tecrübe değişkeninin alt gruplarına göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

**Anahtar Kelimeler: Kamu Kurumlarında Denetim Komitesi, Denetim Komitesinin Kompozisyonu**

### ABSTRACT

The aim of this study is present the views of internal auditors in terms of the composition and the working of audit committees which will be established in Turkish public institutions. A questionnaire prepared for this purpose was sent to public internal auditors working in different public institutions.

---

\* Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF – İşletme Bölümü

\*\* Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF – İşletme Bölümü

According to the results of study, public internal auditors working in Turkish public institutions answered that audit committees in public institutions should be necessary, and committees should meet three times a year in order to make their work efficiently. The other results of the study are as follows: audit committees should ideally have five members; three of these members should have accounting and finance background and it will be useful to have external members for their activities. In terms of professional experience variable subgroups, there are no significant statistical differences among the findings.

**Key Words: Audit Committees in Public Institutions, Composition of Audit Committees.**

## GİRİŞ

Türkiye'deki kamu kurumlarında saydamlığı arttırmak ve hesap verilebilirliği sağlamak amacıyla son yıllarda yapılan çalışmalar oldukça önemlidir. Bu amaçla yapılan çalışmalardan bir tanesi de çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'dur. Söz konusu kanun, Türkiye'deki kamu kurumlarında kurumsal açıdan yeni bir dönemin başlangıcı olmuştur. Bu yeni dönemde kamu kurumlarında özellikle hesap verilebilir ve saydam bir yapı sağlanması amaçlanmıştır. Bu kapsamda kamuda iç denetim alanında yeni düzenlemelere gidilmiş ve yine bu kanun kapsamında kamu kurumlarına iç denetçiler atanmıştır.

Türkiye'deki kamu kurumlarına yönelik yapılan yeni düzenlemeler, diğer bazı ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de kamu kurumlarında denetim komitelerinin kurulabilirliğini gündeme getirmiştir. Özellikle kamu kurumlarında kurulabilecek bu denetim komiteleri ile gerçeğe uygun raporlamaların yapılması sağlanarak bu kurumların daha saydam bir yapıya kavuşturulması düşünülmektedir.

Denetim komitelerinin kompozisyonu ve işleyişi bu komitelerin etkin olarak faaliyette bulunabilmesi için oldukça önemli bir konudur. Yani denetim komitesinin kaç üyeden oluşması, yılda kaç kez toplanması, toplantının ortalama süresinin ne kadar olması, denetim komitesi üyelerinin kaçının muhasebe ve finans alt yapısının güçlü olması, kurum dışından kimselerin komite üyesi olması gibi kompozisyon ve işleyiş unsurları, üzerinde önemle durulması gereken konu-

lardır. Bu nedenle yapılan birçok uluslararası düzenlemede ve akademik çalışmada bu konunun üzerinde önemle durulmuştur. Yapılan bu çalışmalarla birlikte Türkiye'deki kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyonunun ve işleyişinin nasıl olabileceğine yönelik araştırmalar önem kazanmaya başlamıştır.

Bu gelişmeler ışığında yapılan bu çalışmanın amacı, kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyon ve işleyişinin nasıl olması gerektiğini iç denetçilerin bakış açısıyla tespit etmektir. Ayrıca denetim komitesinin yapısına ilişkin verilen cevapların iç denetçilerin mesleki tecrübelerine göre farklılık arz edip etmediğini araştırmaktır. Bu kapsamda çalışmada ilk olarak kamuda iç denetim ve kamu iç denetçileri ülkemizdeki şekliyle ele alınmış daha sonra kamu kurumlarında denetim komiteleri ve bu komitelerin işlevleri ile bunlarla ilgili yapılan bazı düzenlemeler üzerinde durulmuştur. Son olarak da ülkemiz kamu kurumlarında görev yapan iç denetçiler üzerinde yapılan Türkiye'deki kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyon ve işleyişinin nasıl olabileceğine yönelik araştırma sonuçları açıklanmıştır.

## **I. KAMUDA İÇ DENETİM VE KAMU İÇ DENETÇİLERİ**

Özel sektör tarafından yoğun olarak kullanılan iç denetim faaliyeti son yıllarda kamu iç mali kontrol sisteminin ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. Özellikle Avrupa Birliği'ne aday ülkelerde, kamu yönetiminde hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin kurulması zorunluluğu ortaya çıkmış ve bunun sonucu olarak iç denetim sistemi, bu ülkelerin çerçeve kanunlarında ve ikincil mevzuatlarında düzenlenmiştir. Türkiye'de de kamu kurumları açısından iç denetim kavramı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yerini almıştır<sup>1</sup>.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Türkiye'deki kamu kurumlarının yönetimine özel sektör yaklaşımı getirilmiştir. Söz konusu kanunun 63. maddesinde iç denetim şöyle tanımlanmıştır: "İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve

---

<sup>1</sup> Nazmi Zarifi GÜRKAN, *İç Denetim*, Maliye Bütçe Kontrolörleri Derneği, Araştırma, İnceleme Dizisi: 2005/2, Ankara, 2005, s.8.

geliştirmek için kaynakların ekonomilik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.”

Kanundaki tanımlamaya bakıldığında; kamu kurumlarındaki iç denetim faaliyeti ile ekonomiklik, etkililik ve verimlilik kavramlarının eskiye nazaran daha fazla öne çıktığı görülecektir. Zaten 5018 sayılı kanunun esas amaçlarından biri de kamuda daha saydam ve hesap verilebilir bir yapı oluşturmaktır. Bu bağlamda kanunun 64. maddesinde de iç denetçinin görevlerinin neler olduğu açıklanmıştır. Bu görevler şöyle sıralanmaktadır:

- Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek,
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak,
- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak,
- İdarenin harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek,
- Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak,
- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak,
- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

Saydamlık ve hesap verebilirlik kavramlarının öne çıktığı bir kurum yapısının oluşturulması amaçlanan günümüz yönetim anlayışında kamu kurumlarında ortaya çıkabilecek aksaklıkların önlenmesine ve giderilmesine yardımcı olacak bir iç denetim biriminin varlığı önemli olarak görülmektedir. Bu bakımdan bu birimlere atanacak iç

denetçilerin yerine getirmesi gereken görevler kurumun amaçlarına ulaşması bakımından oldukça önemlidir.

## II. KAMU KURUMLARINDA DENETİM KOMİTELERİ VE İŞLEVLERİ

Denetim komitesi kavramı özel sektörde faaliyet gösteren işletmelerin finansal yapılarını sağlamlaştırması bakımından giderek artan bir öneme sahiptir. Aynı zamanda denetim komiteleri birçok büyük firmanın iç denetimine de katkı sağlamaktadır<sup>2</sup>. Etkili bir denetim komitesi, karşılaşılabilecek riskleri belirlemede ve kontrol etmede işletmelerde önemli görevler üstlenmektedir<sup>3</sup>.

Kamu kurumlarında ise denetim komiteleri; kurumun finansal yönetiminde, kontrol ortamının sağlanmasında<sup>4</sup>, hileli finansal raporların önlenmesi ve ortaya çıkartılmasında etkin olarak faaliyet gösterebilmektedir<sup>5</sup>. Denetim komitelerinin kamu kurumlarındaki belli başlı görevlerini şu şekilde sıralamak mümkündür<sup>6</sup>:

- İleride karşılaşılabilecek riskler, yapılan kontroller ve yönetim sürecinde ortaya çıkan problemlerle ilgili yönetime önerilerde bulunmak,
- Denetimi planlamak, denetim sonuçlarını değerlendirmek ve tavsiyelerin yerine getirilip getirilmediğini takip etmek,
- Kuruma alınacak iç denetçilerin atanmasına karar vermek (Avustralya ve İngiltere’de olduğu gibi),
- Üst düzey yöneticilerle iç denetçiler ve dış denetçiler arasında iyi bir iletişim kurulmasına yardımcı olmak (Kanada ve İngiltere’de olduğu gibi),

<sup>2</sup> Alan REINSTEIN, David R.L. GABHART, The Internal Auditor’s Role in Public Sector Audit Committees, *Public Budgeting&Finance*, Summer 1987, s.72.

<sup>3</sup> Susan S. LIGHTLE, Gregory BUSHONG, The Role of Internal Audit in the Effort to Improve Audit Committee Effectiveness, *The Ohio CPA Journal*, October-December, 2000, s.39.

<sup>4</sup> DP van der NEST, Audit Committees in Government Departments: an Internal Audit Perspective, *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, Vol: 6, 2005, s.75.

<sup>5</sup> National Commission on Fraudulent Financial Reporting, *Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, October 1987, s.39.

<sup>6</sup> Miekatrien STERCEK, Geert BOUCKAERT, Internal Audit Trends in the Public Sector, *Internal Auditor*, 2006, s.53.

- Kurum ve iç denetçilerin sorumlulukları ile ilgili iç denetim birimini bilgilendirmek (İngiltere’de olduğu gibi).

Kamu kurumlarında sorumluluk bilincinin gelişmesinde önemli görevler üstlenen denetim komiteleri, bu kurumlarda iç kontrol sisteminin, finansal raporlamaların ve denetim sürecinin bütünlüğünü sağlayabilir ve bu faaliyetlerin etkinliğini arttırabilir<sup>7</sup>.

Kamu kurumlarında faaliyet gösterebilen denetim komitelerinin kurulmasının zorunlu olup olmamasına göre bazı ülkelerdeki durumuna bakıldığında; Avustralya, Kanada, İngiltere gibi ülkelerin kamu kurumlarında denetim komitesinin kurulmasının zorunlu olduğu; Hollanda’da zorunluluk olmayıp isteğe bağlı bırakıldığı görülecektir<sup>8</sup>.

### **III. KAMU KURUMLARINDA DENETİM KOMİTELERİ İLE İLGİLİ BAZI DÜZENLEMELER**

Kamu kurumlarında denetim komitelerinin kurulması ve etkinliğinin arttırılması amacıyla gerek devletler bazında gerekse de uluslararası kuruluşlar tarafından uygulamaya yönelik bir takım düzenlemeler yapılmıştır.

Yapılan düzenlemelerin ortak özelliği, kamu kurumlarında denetim komitelerinin etkinliğinin arttırılmasıdır. Bu amaçla Amerika’da 1987 yılının Ekim ayında yayınlanan NCFFR’de (National Commission on Fraudulent Financial Reporting)<sup>9</sup>, İngiltere Hazine Bakanlığı’nın (HM Treasury) “Denetim Komiteleri için Merkezi Hükümette Politika İlkeleri” başlıklı yayınlamış olduğu dokümanda<sup>10</sup>, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü’nün (IIA) 2006 yılında “Kamu Sektörü Yönetiminde Denetimin Rolü” adlı yayınında<sup>11</sup> kamu kurumlarındaki denetim komitelerinin faaliyetlerine yönelik birtakım ilkeler üzerinde durulmuştur (bkz. Tablo – 1).

<sup>7</sup> NEST, a.g.m. s.78.

<sup>8</sup> STERCK, BOUCKAERT, a.g.m, s.51.

<sup>9</sup> National Commission on Fraudulent Financial Reporting, a.g.e. s. 39-44.

<sup>10</sup> K. H. Spencer PICKET, *The Internal Auditing Handbook*, John Wiley&Sons Inc., USA, 2003, s.107-108.

<sup>11</sup> The Institute of Internal Auditors, *The Role of Auditing in Public Sector Governance*, November 2006, s.21.

**Tablo – 1: Kamu Kurumlarındaki Denetim Komitelerinin Faaliyetlerine Yönelik İlkeler**

<u>NCFR</u>	<u>HM Treasury</u>	<u>IIA</u>
<p>1. Bütün kamu kurumlarının yönetim kurulları denetim komitelerini kurmalı ve bu komiteler yalnızca bağımsız üyelere oluşmalıdır.</p> <p>2. Denetim komiteleri, finansal raporlama süreci ve iç kontrollerle ilgili bilgi sahibi olmalı ve bu konularda dikkatli ve etkin olmalıdır.</p> <p>3. Bütün kamu kurumları, denetim komitelerinin sorumluluklarını ve görevlerini içeren yazılı bir doküman hazırlamalıdır.</p> <p>4. Denetim komiteleri, sorumluluklarını yerine getirmede yeterli kaynak ve güce sahip olmalıdır.</p> <p>5. Denetim komitesi kurumda muhasebe faaliyetlerini yürütenlerin bağımsızlığıyla ilgili yönetimin değerlendirmelerini dikkate almalıdır. Yönetim ve denetim komitesi muhasebecinin bağımsızlığını korumasına yardımcı olmalıdır.</p> <p>6. Denetim komitesi faaliyet yılı başlamadan önce bir önceki yılda yönetim tarafından yapılan planların ne derece yerine getirildiğini gözden geçirmelidir.</p>	<p>1. Denetim komitesi, bütün devlet kurumları için tavsiye edilmektedir.</p> <p>2. Denetim komitesi yönetimin alt bir komitesi olmalıdır.</p> <p>3. Denetim komitesi üyelerinin en azından bir kısmı icra yetkisi olmayan üyelere oluşmalıdır.</p> <p>4. İcra yetkisi olmayan üye yoksa en azından üyelerin bir kısmı kurum dışından olmalıdır.</p> <p>5. Denetim komitesi ideal olarak 5 ile 10 arası üyeden oluşmalıdır.</p> <p>6. Denetim komitesi muhasebe görevlilerinin atanmasına ilişkin önerilerde bulunmalıdır.</p> <p>7. Denetim komitesinin yönetim sorumluluğu olan (idari görevi olan) üyeleri 3 yılda bir değiştirilerek aralarında rotasyon yapılmalıdır.</p> <p>8. Denetim komitesi risk yönetiminin yeterliliğinin gözden geçirildiğini gösteren basılı bir yönergeye sahip olmalıdır.</p> <p>9. Denetim kurulu başkanı ve dış denetim üst düzey yöneticisi ile denetim komitesi arasında iyi bir iletişim kurulmalı, bu kişiler denetim komitesi toplantılarına davet edilmelidir.</p> <p>10. Denetim komitesi düzenli bir şekilde ve yılda en az 3 kez toplanmalıdır.</p>	<p>1. Denetim komitesi, görevini yerine getirebilmesi için yeterli otoriteye sahip olmalıdır.</p> <p>2. Denetim komitesi, denetim, finans, risk ve kontrol konularında yeterli bilgisi olan üyelere oluşmalıdır.</p> <p>3. Komiteye başkanlık edecek kişi, denetim raporunu hazırlayan veya onaylayan kişiler arasında olmamalıdır.</p> <p>4. Denetim komitesi, kurum yönetiminin faaliyetlerini, risk yönetimini, kontrol yapısını, yasal düzenlemelere ne derece uyduğunu değerlendirmelidir.</p> <p>5. Denetim komitesi, kurumun iç denetim ve/veya dış denetim faaliyetlerini, kapsam ve kaynak yeterliliğini incelemeli, iç denetim planlarını onaylamalı ayrıca iç ve/veya dış denetçilerin atanması ve işine son verilmesini onaylamalıdır.</p> <p>6. Denetim komitesi, kurumun finansal raporlarını denetlemelidir.</p> <p>7. Denetim komitesi, kurum yönetimine düzenli raporlamalar sunmalıdır.</p>

Yukarıdaki tabloda gösterilen düzenlemelerden başka kamu kurumlarındaki denetim komitelerine yönelik yapılan diğer düzenlemeler şöyledir:

- Amerika’da Ulusal Denetim ve Muhasebe Ofisi tarafından 2002 yılında kamu kurumlarındaki denetim komiteleri için rehberlik edecek bir kılavuz hazırlanmıştır. Söz konusu kılavuz, kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitele-

rinin faaliyetlerini etkin olarak yerine getirebilmeleri için nasıl bir yol izlemeleri gerektiğini açıklamak amacıyla hazırlanmıştır. İlgili kılavuzda kamu kurumlarında denetim komitesi kurulmasının özel sektördeki göre bir takım farklılıklar göstereceği vurgulanmaktadır. Bunun nedeni olarak da kamu kurumlarının finansman yapısı ve gözetim yapan düzenleyici kurumların özel sektördeki göre farklı yapıda olması gösterilmektedir. Ayrıca birçok konuda kamu kurumlarının faaliyet alanlarında tek olması, söz konusu kurumlardaki denetim komiteleri açısından farklı durumlarla karşılaşabilme durumunu ortaya çıkarmaktadır<sup>12</sup>.

- Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından “Kamu Kurumlarındaki Denetim Komiteleri İçin Durum Değerlendirmesi” başlığı altında bir çalışma yapılmıştır. Söz konusu değerlendirmede genel olarak denetim komitesinin kompozisyonu ve denetim komitesinin iç denetim birimi ile ilişkisi üzerinde durulmuştur. Bu değerlendirmede denetim komitelerinin en önemli görevi olarak ilgili kamu kurumunda sorumluluk bilincini arttırması ve yönetim kaynaklı riskleri azaltması gösterilmiştir<sup>13</sup>.
- 2008 yılında Yeni Zelanda Sayıştay’ı tarafından “Kamu Sektöründe Denetim Komiteleri” başlıklı uygulama rehberi hazırlanmıştır. Bu rehberde genel olarak kamu denetim komitelerine ilişkin uygulama ilkeleri ve kamuda etkili bir denetim komitesi kurmak için yapılması gerekenler üzerinde ayrıntılı bir biçimde durulmuştur<sup>14</sup>.

#### IV. LİTERATÜR TARAMASI

Denetim komitelerinin etkinliğini belirlemek ve ideal bir denetim komitesinin kompozisyonunun nasıl olması gerektiğini araştırmak amacıyla literatürde bazı çalışmalar yapılmıştır. Abbott ve Parker de-

---

<sup>12</sup> National Office of Audit and Accounting, *Audit Committee Guide for Public Sector Entities*, Bloomington, 2002, s.2.

<sup>13</sup> Institute of Internal Auditors (IIA), *The Audit Committee in the Public Sector*, <http://www.theiia.org/iia/download.cfm?file=349> – 03.03.2009

<sup>14</sup> Controller and Auditor General, *Audit Committees in the Public Sector*, Wellington, March 2008.



netim komitesinin etkinliği ile denetçi seçimi arasındaki ilişkiyi araştırdıkları çalışmada, denetim komitelerinin bağımsızlığı ve etkinliği ile işletmenin faaliyette bulunduğu endüstri kolundaki uzman denetçilerle çalışılması arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu sonucuna varmışlardır<sup>15</sup>. McMullen, denetim komitelerinin varlığı ile hataların oluş sıklıkları, düzensizlikler ve güvenilir olmayan finansal tablo verilerinin azalması arasında bir ilişki aramıştır. Çalışmanın sonucunda, işletmelerde denetim komitesinin varlığı ile hataların oluş sıklıklarının ve düzensizliklerin azalacağı, güvenilir finansal raporlamanın sağlanabileceği sonucuna varmıştır<sup>16</sup>.

Scarborough vd. denetim komitesinin kompozisyonu ve iç denetimle olan etkileşimini Kanada'da faaliyet gösteren satışları 50 Milyon Doların üzerinde olan imalat firmalarının iç denetim müdürleri üzerinde yapmış oldukları bir anket çalışması ile araştırmışlardır. Çalışmanın sonucunda, denetim komitesinin etkin olarak faaliyette bulunabilmesi için denetim komitesi üyelerinin işletmede çalışmayan kişilerden oluşması gerektiği sonucuna ulaşmışlardır<sup>17</sup>. Porter ve Gendall Yeni Zelanda'daki özel sektör işletmelerindeki ve kamu kurumlarındaki denetim komitelerinin etkinliği ile bu komitelerin avantaj ve dezavantajlarını araştırmışlardır. Söz konusu çalışmada denetim komitelerinin bu kurumlarda kurumsal açıdan önemli roller üstlendiği, bu kurumlar için büyük avantajlar taşıdığı sonucuna varmışlardır<sup>18</sup>. Raghunandan vd. 114 kamu işletmesi üzerinde yapmış oldukları çalışmada denetim komitesinin kompozisyonu ve denetim komitesinin iç denetimle olan etkileşimini araştırmışlardır. Söz konusu çalışmada denetim komitelerinin sadece bağımsız üyelerden oluşması ve en az

---

<sup>15</sup> Lawrence J. ABBOTT; Susan, PARKER, Auditor Selection and Audit Committee Characteristics, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.19, No.2, Fall 2000, s.47-66.

<sup>16</sup> Dorothy Ann MCMULLEN, Audit Committee Performance: An Investigation of the Consequences Associated with Audit Committees, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.15, No.1, Spring 1996, s.87-103.

<sup>17</sup> D. Paul SCARBROUGH; Dasaratha V. RAMA; K. RAGHUNANDAN, Audit Committee Composition and Interaction with Internal Auditing: Canadian Evidence, *Accounting Horizons*, Vol.12, No.1, 1998, s.51-62.

<sup>18</sup> Brenda A. PORTER, Philip J. GENDALL, Audit Committees in Private and Public Sector Corporates in New Zealand: An Empirical Investigation, *International Journal of Auditing*, 1998, s.49-69.

bir üyenin muhasebe ve finans alt yapısına sahip olması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır<sup>19</sup>. Goodwin Avustralya ve Yeni Zelanda’da özel sektör ve kamu sektöründeki iç denetim birimlerinin ve denetim komitelerinin etkinliğini araştırmak amacıyla yaptığı çalışmada, denetim komitesinin bağımsızlığı ve komite üyelerinin muhasebe konularındaki uzmanlığının söz konusu komitenin iç denetimle olan ilişkisine doğrudan etki ettiği sonucuna varmıştır<sup>20</sup>. Nest Güney Afrika’daki kamu kurumlarına ait denetim komitelerinin uygulamalarına ve yasal gereklerine ilişkin bir çalışma yapmıştır. Yaptığı çalışmada kontrol ve iç denetim konusunda sorunlar olduğu bunun da daha çok risk yönetimi süreci, finansal raporlama ve kurumsal yönetim konularına odaklanma eksikliğinden kaynaklandığı sonucuna ulaşmıştır<sup>21</sup>.

Türkiye’de de denetim komiteleri ve denetim komitelerinin etkinliğine yönelik bazı çalışmalar yapılmıştır. Yılancı, yapmış olduğu çalışmada, denetim komitesi ile iç denetimin etkin çalışması ve işletmedeki hilelerin önlenmesindeki rolünü irdelemiştir<sup>22</sup>. Uzay, çalışmasında denetim komitelerinin görevleri üzerinde durmuş ve bu komitelerin Türkiye’deki işletmelerde uygulanabilirliği konusunda önerilerde bulunmuştur<sup>23</sup>. Uyar, 2003 yılındaki çalışmasında<sup>24</sup> denetim komitesini tekli hukuk sistemi ve ikili hukuk sistemi açısından karşılaştırarak incelemiş, ayrıca 2004 yılında yapmış olduğu çalışmasında<sup>25</sup> da dene-

<sup>19</sup> K. RAGHUNANDAN, William J. READ, Dasaratha V. RAMA, Audit Committee Composition, ‘Gray Directors’ and Interaction with Internal Auditing”, American Accounting Association - *Accounting Horizons*, Vol.15, No.2, June, 2001, s.105-118.

<sup>20</sup> Jenny GOODWIN, The Relationship between the Audit Committee and the Internal Audit Function: Evidence from Australia and New Zealand, *International Journal of Auditing*, 2003, s.263-278.

<sup>21</sup> NEST, a.g.m. s.75-84.

<sup>22</sup> Münevver YILANCI, Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Yıl:3, Sayı:7, Ocak 2003, s.23-33.

<sup>23</sup> Şaban UZAY, İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin (Audit Committee) Rolü ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Ocak 2003, s.71-82.

<sup>24</sup> Süleyman UYAR, Denetim Komitesi’nin Karşılaştırmalı Hukuk Sistemi İçindeki Yeri, *Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 4, Aralık 2003, s. 49-66.

<sup>25</sup> Süleyman UYAR, Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Nisan 2004, s.109-127.

tim komitesi ile ilgili yapılan düzenlemeleri değerlendirmiştir. Ergin vd., İMKB – 100 şirketleri üzerinde yapmış oldukları çalışmada söz konusu şirketlerde denetim komitelerinin kompozisyonu ve işleyişi üzerinde durmuşlardır. Bu çalışmada, İMKB – 100 şirketlerinin %94'ünde denetim komitesinin faaliyette bulunduğu belirtilmiş ve söz konusu komitelerin etkinliğini arttırmaya yönelik bir takım önerilerde bulunulmuştur<sup>26</sup>.

## V. ARAŞTIRMA

### A. ARAŞTIRMANIN AMACI

Türkiye'deki kamu kurumlarında verimlilik, saydamlık ve hesap verilebilirliği sağlamak amacıyla bu kurumlara iç denetçilerin atanması, kurumsal bir anlayışın hayata geçirilmesi bakımından oldukça önemlidir. Kurumsal yönetimin en önemli unsurlarından olan denetim komitelerinin kamu kurumlarında kurulması bu kurumların genel problemi olan etkin olmayan kaynak kullanımını önleyebilecektir. Böyle önemli bir görevi üstlenebilen denetim komitelerinin oluşturulmasında dikkat edilmesi gereken önemli konulardan bir tanesi de denetim komitelerinin kompozisyonu ve işleyişidir. Yani denetim komitesi kaç üyeden oluşmalı, yılda kaç kez toplanmalı, toplantının ortalama süresi ne kadar olmalı, denetim komitesi üyelerinin kaçının muhasebe ve finans alt yapısı güçlü olmalı, kurum dışından kimseler komite üyesi olmalı mı vb. gibi kompozisyon ve işleyiş unsurları bu komitelerin oluşturulmasında dikkate alınmalıdır.

Bu kapsamda yapılan bu çalışmanın amacı, kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyon ve işleyişinin nasıl olması gerektiğini kamu iç denetim elemanlarının bakış açısıyla tespit etmek ve denetim komitesinin kompozisyon ve işleyişine ilişkin verilen cevapların kamu iç denetim elemanlarının mesleki tecrübelerine göre farklılık arz edip arz etmediğini araştırmaktır.

### B. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE YÖNTEMİ

Araştırma ülkemizdeki çeşitli kamu kurumlarında görev yapan iç denetçiler üzerinde yapılmıştır. Çalışmanın kamu iç denetçilerinin

---

<sup>26</sup> Hüseyin ERGİN, Şerafettin SEVİM, Ayşenur ELİUZ, Kurumsal Yönetimin Ögesi Olarak Denetim Komitesinin Etkinliği ve İMKB'ye Kayıtlı Şirketlerde Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Yıl:8, Sayı:25, Mayıs 2008, s. 1-21.

üzerinde yapılmasının yani ana kütlenin kamu iç denetçileri olarak belirlenmesinin nedenleri olarak;

- Kamu kurumlarında görev yapan ve mesleki tecrübeleri en az 5 yıl olmak zorunda olan iç denetçilerin bu kurumların işleyiş yapılarını iyi tanıyor olmaları,
- Denetim komitesinin ayrılmaz unsurlarından olan iç denetimin dolayısıyla iç denetçilerin, bu kurumlarda kurulabilecek denetim komiteleri ile ilgili yapılanmanın nasıl olması gerektiği konusunda görüşlerinin alınmasının yapılan araştırmanın geçerliliğini arttırabileceği düşüncesi, gösterilebilir.

Bu doğrultuda kamu iç denetçileri üzerinde yapılan araştırmada veri toplama tekniği olarak yüz yüze anket yöntemi kullanılmıştır.

#### C. ARAŞTIRMANIN KISITLARI

Ülkemizin çeşitli kamu kurumlarında görev yapan tüm iç denetçiler çalışmada ana kütle olarak kabul edilmiştir. Ancak zaman ve maliyet kısıtı nedeniyle araştırma tüm iç denetçilere uygulanamamıştır.

#### D. ARAŞTIRMANIN DEĞİŞKENLERİ VE VERİLERİN ANALİZİ

Araştırmada cevaplayıcıların kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyonu ve işleyişine yönelik görüşleri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu amaçla iç denetçilerin görüşlerinin mesleki tecrübe değişkenine göre ne gibi bir anlamlı farklılık gösterdiği tek yönlü varyans analizi (ANOVA) ile belirlenmeye çalışılmıştır. Bu analizde; denetim komitelerinin kompozisyon ve işleyişine ilişkin görüşler, bağımlı değişkeni; mesleki tecrübe grupları da bağımsız değişkeni temsil etmektedir.

Çalışmaya ilişkin verilerin bilgisayara girilmesinde ve analizinde SPSS 11.0 paket programı kullanılmıştır.

#### E. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Ankete katılan kamu iç denetçilerinin genel özelliklerine ait bilgiler aşağıda Tablo 2’de sunulmuştur.

**Tablo – 2: İç Denetçilere Ait Genel Özellikler**

<b>Cinsiyet</b>	N	%	<b>Mesleki Tecrübe</b>	N	%
Bay	55	93	5–9 yıl	11	19
Bayan	4	7	10–14 yıl	9	14
			15–19 yıl	14	24
			20–24 yıl	14	24
			25 yıl ve üzeri	11	19
<b>Yaş</b>	N	%	<i>Ortalama Mesleki Tecrübe: 17,69 yıl</i>		
26–30	1	2	<b>Eğitim</b>	N	%
31–35	13	25	Lisans	53	89
36–40	11	22	Y.Lisans	6	11
41–45	12	23			
46–50	7	14			
51–55	7	14			
<i>Ortalama Yaş: 41,45</i>					
<b>Önceki görev</b>	N	%	<b>Şu an çalışılan kurum</b>	N	%
Vergi Denetmeni	31	55	Belediye	28	49
Muhasebe Denetmeni	12	22	İl Özel İdaresi	11	19
Müfettiş	6	11	Üniversite	9	16
Yönetici	4	7	Genel Müdürlük	6	11
Milli Emlak Denetmeni	3	5	Bakanlık	3	5

Tablo 2’de görüldüğü gibi ankete katılan iç denetçilerin yarısından fazlasının (%67) mesleki tecrübesi 15 yılın üzerindedir. Katılımcıların mesleki tecrübesinin fazla olması uygulama için verecekleri önerilerin dikkate alınması açısından önemli sayılabilir. Çünkü bu kişilerin söz konusu kurumlar ve bu kurumların işleyiş yapısı hakkında yeterince bilgiye sahip oldukları düşünülmektedir. Ayrıca katılımcıların yarısından fazlası (%55) iç denetçilik görevinden önce vergi denetmeni olarak hizmet vermiştir.

Çalışmada 59 anket kullanılmış olmasına rağmen bazı frekans toplamlarının eksik olmasının nedeni ilgili sorulara bazı katılımcıların cevap vermemesinden kaynaklanmaktadır.

**Tablo – 3: Kamu Kurumlarında Denetim Komiteleri Kurulması Gereği**

Kamu Kurumlarında Denetim Komitelerine Gerek Var mıdır?	Evet	Hayır	Evet%	Hayır%
	51	7	87,9	12,1

Tablo 3’teki verilere göre ankete katılan iç denetçilerin çok büyük bir bölümü (%87,9) kamu kurumlarında denetim komitesi kurulmasını bir gereklilik olarak görmektedir. Daha önce de denildiği

gibi söz konusu iç denetçilerin mesleki tecrübelerinin yüksek olması ve kamu kurumlarının yapısını iyi tanıyor olmaları göz önünde bulundurulduğunda, denetim komitelerine olan ihtiyacın yüksek düzeyde çıkması ile söz konusu kurumlarda denetim fonksiyonunun güçlendirilmesi gerektiği sonucu çıkarılabilir.

**Tablo – 4: Denetim Komitesinin Yıl İçindeki Toplantı Sayısı**

Denetim Komitesi Yılda Kaç Defa Toplanmalıdır?	Minimum	Maksimum	Ortalama
	1	4	3

Yapılan toplantılar ve toplantı sayısı denetim komitesinin bağımsızlığına etki eden önemli unsurlardan biridir. Toplantı yapmayan veya az toplantı yapan bir komiteden etkin gözetim yapması beklenebilir<sup>27</sup>. COSO'nun (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) Hileli Finansal Raporlama konusunda Amerikan şirketleri üzerinde yaptığı araştırmaya göre hileli işletmelerin denetim komiteleri genellikle yılda bir kez toplanmaktadır<sup>28</sup>. Bu bakımdan denetim komitelerinin etkinliğini arttırmaya yönelik yapılan çalışmalarda toplantı sayısı üzerinde durulmuştur. SPK'ya göre denetim komitesinin en az 3 ayda bir kez olmak üzere yılda 4 defa toplanması gerekmektedir<sup>29</sup>. Yılancı, denetim komitesinin finansal raporlamayla ilgili sorumluluklarını yerine getirebilmesi için yılda 3 ile 4 defa toplantı yapması gerektiğini belirtmiştir<sup>30</sup>. Yaptığımız çalışmada iç denetçiler, denetim komitesinin yılda ortalama üç kez toplanması gerektiği cevabını vermiştir. Denetim komitesinin kurum içinde etkin bir denetim mekanizması oluşturması bakımından bu ortalamanın daha fazla olması gerektiği söylenebilir.

**Tablo – 5: Mesleki Tecrübe Değişkenine İlişkin Toplantı Sayısına Yönelik ANOVA Sonuçları**

Mesleki Tecrübe	Ortalamalar	Standart Sapmalar	F	p
6 – 10 yıl	3,066	1,28	0,392	0,759

<sup>27</sup> ERGİN vd. a.g.m., s.14.

<sup>28</sup> YILANCI, a.g.m. s.28.

<sup>29</sup> SPK Mevzuatı, Seri X, No. 22 Tebliğ / Bölüm 6, Md. 25/8.

<sup>30</sup> YILANCI, a.g.m., s. 28.

11 – 15 yıl	3,33	1,32
16 – 20 yıl	2,92	1,31
21 yıl ve üzeri	2,84	0,89
<b>Toplam</b>	<b>3,00</b>	<b>1,15</b>

“Denetim komitesi yılda kaç defa toplanmalıdır?” sorusuna verilen cevaplar mesleki tecrübe değişkeninin alt gruplarına göre 0,05 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Tablo – 5’te belirtildiği gibi tüm mesleki tecrübe grupları ortalama yılda üç kez toplantı yapılması gerektiğini belirtmiştir.

**Tablo – 6: Denetim Komitesinin Üye Sayısı**

Denetim Komitesi Kaç Üyeden Oluşmalıdır?	Minimum	Maksimum	Ortalama
	2	9	4,625

Denetim komitesinin üye sayısı, üzerinde durulan önemli konular arasındadır. Etkin bir denetim komitesinde üye sayısının kaç kişiden oluşması gerektiği bu konuda yapılan ulusal ve uluslararası düzenlemelerde de ele alınmıştır. Denetim komiteleri genel olarak üç veya beş üyeden oluşmaktadır ancak bazen yedi üyeden oluştuğu da görülmektedir<sup>31</sup>. Cadbury Komitesi Raporuna göre denetim komitesi en az üç kişiden oluşmalıdır<sup>32</sup>. Blue Ribbon Komitesi tavsiyelerine göre de etkili bir denetim komitesi en az üç kişiden oluşmalıdır<sup>33</sup>. SPK’nın bu konudaki tebliğine göre üye sayısı en az iki olmalıdır<sup>34</sup>. Bu konuda Ergin vd.nin İMKB-100 şirketleri üzerinde yapmış oldukları çalışmada ankete katılan işletmelerin %85’inin iki üyeli bir denetim komitesine sahip olduğu tespit edilmiştir<sup>35</sup>. Bu kapsamda yaptığı-

<sup>31</sup> A. Alvin ARENS; James K. LOEBBECKE, *Auditing: An Integrated Approach*, Prentice-Hall Inc. Seventh Ed., 1997, s.84.

<sup>32</sup> Elisabeth DEDMAN, The Cadbury Committee Recommendations on Corporate Governance – A review of Compliance and Performance Impacts, *International Journal of Management Reviews*, Vol.: 4, Issue 4, December 2002, s. 341.

<sup>33</sup> Blue Ribbon Committee, *Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees*, NYSE&NASD, 1999, s. 12.

<sup>34</sup> SPK Mevzuatı, Seri X, No. 22 Tebliğ / Bölüm 6, Md. 25/1.

<sup>35</sup> ERGİN vd., a.g.m., s. 12.

mız çalışmada kurulacak denetim komitesinin ortalama üye sayısı üzerinde durulmuş ve cevaplayıcılar ortalama 5 (4,625) kişiden oluşmalı şeklinde cevap vermişlerdir.

**Tablo – 7: Mesleki Tecrübe Değişkenine İlişkin Denetim Komitesi Üyesinin Sayısına Yönelik ANOVA Sonuçları**

Mesleki Tecrübe	Ortalamalar	Standart Sapmalar	F	p
6 – 10 yıl	4,2667	1,22280		
11 – 15 yıl	5,0000	1,41421		
16 – 20 yıl	4,6667	1,15470	0,518	0,672
21 yıl ve üzeri	4,7000	1,52523		
<b>Toplam</b>	4,6250	1,34249		

“Denetim komitesi kaç üyeden oluşmalıdır?” sorusuna verilen cevaplar mesleki tecrübe değişkeninin alt gruplarına göre 0,05 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

**Tablo – 8: Denetim Komitesi Üyelerinin Muhasebe ve Finans Bilgi Düzeyi**

Denetim Komitesi Üyelerinin Kaçının Muhasebe ve Finans Alt Yapısı Güçlü Olmalıdır?	Minimum	Maksimum	Ortalama
	1	5	2,66

Denetim komitesinin kompozisyonunda üzerinde durulan en önemli konulardan biri de komite üyelerinin kaçının muhasebe ve finans alt yapısına sahip olduğudur. İşletmenin gerçek durumunu gösterebilmek doğru ve güvenilir bir finansal raporlama sistemine sahip olup olmamasıyla yakından ilgilidir. Gerçeği yansıtmayan finansal raporlamalar gerek işletmeyi gerekse de hissedarları olumsuz yönde etkileyecektir. İşletmede denetim faaliyetlerinin üst kurulu olarak nitelendirilebilecek denetim komitelerinin oluşabilecek bu olumsuz durumları giderebilmesi açısından üyelerin muhasebe ve finans konusunda uzman olmaları gerekmektedir. Bu konuda Blue Ribbon Komitesi Tavsiyelerine göre üyelerden en az birinin muhasebe veya finans



konularında uzman olması gerekmektedir<sup>36</sup>. Sarbanes Oxley Yasasında da “denetim komitesi üyelerinden en az birinin finans konularında uzman olup olmadığı denetim komitesi tarafından açıklanmalı” ibaresi geçmektedir<sup>37</sup>. Goodwin’e göre komite üyelerinin muhasebe ve finans alt yapısının güçlü olması komitenin bağımsızlığına etki eden önemli faktörlerden biridir<sup>38</sup>. Yaptığımız çalışmada ortalama üç üyenin muhasebe ve finans alt yapısının güçlü olması gerektiği belirtilmiştir. Tablo – 6 ve Tablo – 8 sonuçları birlikte değerlendirilirse; ortalama beş üyeden oluşması istenen denetim komitesinin ortalama üç üyesinin muhasebe ve finans alt yapısının güçlü olması gereği iç denetçiler tarafından belirtilmiştir. Yani denetim komitesi üyelerinin yarıdan fazlasının muhasebe ve finans konularında iyi bir alt yapıya sahip olması gerektiği vurgulanmıştır.

**Tablo – 9: Mesleki Tecrübe Değişkenine İlişkin Üyelerin Muhasebe ve Finans Alt Yapısına Yönelik ANOVA Sonuçları**

Mesleki Tecrübe	Ortalamalar	Standart Sapmalar	F	p
6 – 10 yıl	2,3333	0,81650		
11 – 15 yıl	2,4444	0,88192		
16 – 20 yıl	2,6364	1,50151	1,309	0,282
21 yıl ve üzeri	3,0526	1,17727		
<b>Toplam</b>	2,6667	1,13270		

“Denetim Komitesi Üyelerinin Kaçının Muhasebe ve Finans Alt Yapısı Güçlü Olmalıdır?” sorusuna verilen cevaplar mesleki tecrübe değişkeninin alt gruplarına göre 0,05 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

**Tablo – 10: Kurum Personeli Dışında Denetim Komitesi Üyesi Görevlendirmesi**

<sup>36</sup> Blue Ribbon Committee, a.g.e., s. 12.

<sup>37</sup> UYAR, 2004, a.g.m., s. 122.

<sup>38</sup> GOODWIN, a.g.m., s. 264.

Kurum Personeli Dışında Denetim Komitesi Üyesi Görevlendirmesinin Yararlı Olacağı Kanaatinde misiniz?	Evet	Hayır	Evet%	Hayır%
	46	12	79,3	20,7

Denetim komitelerinin bağımsızlığı komite üyelerinin bağımsızlığı ile sağlanabilir. ABD’de New York Borsası (NYSE) ve Menkul Kıymet Yatırımcılar Derneği (NASD), belirli büyüklüklere ulaşan ve listeye kayıtlı şirketlerin denetim komitesi üyelerinin tamamının kurum dışından oluşmasını, yani bağımsız olmasını istemektedir<sup>39</sup>. Yapmış olduğumuz çalışmada iç denetçilerin büyük bir bölümü (%79,3) kurum personeli dışında denetim komitesi üyesi görevlendirmenin kurum için yararlı olacağını düşünmektedir.

## VI. GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Kamu kurumlarında kaynakların verimli kullanılması, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması öteden beri tartışılan konular arasındadır. Ancak bu kurumlarda oluşturulacak güçlü bir denetim mekanizması ile ortaya çıkabilecek yolsuzluklar en aza indirilebilecek ve bu kurumlar saydam ve hesap verebilir bir yapıya kavuşacaktır.

Türkiye’de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu kurumlarında etkinlik, verimlilik ve hesap verilebilirlik kavramları ön plana çıkmış ve söz konusu kurumlardan daha saydam bir yapı aranmaya başlamıştır. Yine bu kanun kapsamında kamu kurumlarında iç denetim faaliyetleri önem kazanmış ve kamu kurumlarına iç denetçiler atanmıştır.

Türkiye’deki kamu kurumlarında yaşanan bu değişim diğer bazı ülkelerde olduğu gibi denetim komitelerinin kurulabilirliğini gündeme getirmiştir. Söz konusu komiteler bu kurumlarda özellikle finansal açıdan saydamlığı sağlamak amacıyla hizmet etmektedir. Ancak denetim komitelerinin üstlendikleri sorumlulukları yerine getirebilmeleri, bu komitelerin iyi bir kompozisyona ve işleyişe sahip olması ile sağlanabilir.

Denetim komitelerinin kompozisyon ve işleyiş unsurları yapılan birçok düzenleme ve çalışmada ele alınmıştır. Bu çalışmada da,

<sup>39</sup> UZAY, a.g.m., s.74.

Ülkemiz kamu kurumlarında kurulabilecek denetim komitelerinin kompozisyonu ve işleyişi kamu iç denetçilerinin bakış açısıyla değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın rnek kütlesini oluşturan 59 kamu iç denetçisinin %87,9'u kamu kurumlarında denetim komitesinin kurulmasını bir gereklilik olarak görmektedir. Çalışmanın diğer sonuçları kısaca şöyle özetlenebilir:

- Denetim komitesi yılda ortalama üç defa toplanmalıdır,
- Denetim komitesinin ortalama ye sayısı beş olmalıdır,
- Denetim komitesi üyelerinin ortalama üçünün muhasebe ve finans konularındaki bilgi düzeyi iyi olmalıdır.

Bulunan bu sonuçlar mesleki tecrübe değişkeninin alt gruplarına göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Yani bütün mesleki tecrübe gruplarında yaklaşık olarak aynı sonuçlara ulaşılmıştır.

Ayrıca denetim komitesinin bağımsızlığını etkileyen, komitede kurum personeli dışında ye görevlendirilmesi, katılımcıların %79,3' tarafından yararlı olarak görülmektedir.



## KAYNAKÇA

ABBOTT, Lawrence J.; PARKER, Susan, Auditor Selection and Audit Committee Characteristics, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.19, No.2, Fall 2000.

ARENS, A. Alvin; LOEBBECKE, James K., *Auditing: An Integrated Approach*, Prentice-Hall Inc. Seventh Ed., 1997.

Blue Ribbon Committee, *Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees*, NYSE&NASD, 1999.

Controller and Auditor General, *Audit Committees in the Public Sector*, Wellington, March 2008.

DEDMAN, Elisabeth, The Cadbury Committee Recommendations on Corporate Governance – A review of Compliance and Performance Impacts, *International Journal of Management Reviews*, Vol.: 4, Issue 4, December 2002.

ERĞİN, Hüseyin; SEVİM, Şerafettin; ELİUZ, Ayşenur, Kurumsal Yönetimin Ögesi Olarak Denetim Komitesinin Etkinliği ve İMKB'ye Kayıtlı Şirketlerde Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, Yıl:8, Sayı:25, Mayıs 2008.

GOODWIN, Jenny, The Relationship Between the Audit Committee and the Internal Audit Function: Evidence from Australia and New Zealand, *International Journal of Auditing*, 2003.

GÜRKAN, Nazmi Zarifi, *İç Denetim*, Maliye Bütçe Kontrolörleri Derneği, Araştırma, İnceleme Dizisi: 2005/2, Ankara, 2005.

Institute of Internal Auditors (IIA), *The Audit Committee in the Public Sector*, <http://www.theiia.org/iaa/download.cfm?file=349> – 03.03.2009.

LIGHTLE, Susan, S.; BUSHONG, Gregory, The Role of Internal Audit in the Effort to Improve Audit Committee Effectiveness, *The Ohio CPA Journal*, October-December, 2000.

MCMULLEN, Dorothy Ann, Audit Committee Performance: An Investigation of the Consequences Associated with Audit Committees, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.15, No.1, Spring 1996.

National Commission on Fraudulent Financial Reporting, *Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, October 1987.

National Office of Audit and Accounting, *Audit Committee Guide for Public Sector Entities*, Bloomington, 2002.

NEST, DP van der, Audit Committees in Government Departments: an Internal Audit Perspective, *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, Vol: 6, 2005.

PICKET, K. H. Spencer, *The Internal Auditing Handbook*, John Wiley&Sons Inc., USA, 2003, s.107.

PORTER, Brenda A.; GENDALL, Philip J., Audit Committees in Private and Public Sector Corporates in New Zealand: An Empirical Investigation, *International Journal of Auditing*, 1998.

RAGHUNANDAN, K.; READ, William, J.; RAMA, Dasaratha V., Audit Committee Composition, 'Gray Directors' and Interaction with Internal Auditing, *American Accounting Association-Accounting Horizons*, Vol.15, No.2, June, 2001.

REINSTEIN, Alan, GABHART, David R.L., The Internal Auditor's Role in Public Sector Audit Committees, *Public Budgeting&Finance*, Summer 1987.

SCARBROUGH, D. Paul; RAMA, Dasaratha V.; RAGHUNANDAN, K., Audit Committee Composition and Interaction with Internal Auditing: Canadian Evidence, *Accounting Horizons*, Vol.12, No.1, 1998.

SPK Mevzuatı, Seri X, No. 22 Tebliğ / Bölüm 6, Md. 25, Yayın Tarihi: 12.6.2006.

STERCK, Miekatrien; BOUCKAERT, Geert, Internal Audit Trends in the Public Sector, *Internal Auditor*, August, 2006.

The Institute of Internal Auditors, *The Role of Auditing in Public Sector Governance*, November 2006.

UYAR, Süleyman, Denetim Komitesi Oluşumunu Etkileyen Düzenlemelerin Değerlendirilmesi, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Nisan 2004.

UYAR, Süleyman, Denetim Komitesi'nin Karşılaştırmalı Hukuk Sistemi İçindeki Yeri, *Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 4, Aralık 2003.

UZAY, Şaban, İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin (Audit Committee) Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Ocak 2003.

YILANCI, Münevver, Denetim Komitesinin İç Denetimin Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Yıl:3, Sayı:7, Ocak 2003.

5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu - Kabul Tarihi: 10.12.2003.