



Atıfta Bulunmak İçin / Cite This Paper: Karahan, M. (2019). "Yolsuzlukla Mücadelede Denetimin Rolü", *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(3): 2918-2933.

Geliř Tarihi / Received Date: 17 Nisan 2019

Kabul Tarihi / Accepted Date: 29.04.2019

Arařtırma Makalesi

YOLSUZLUKLA MÜCADELEDE DENETİMİN ROLÜ

Dr. Öğr. Üyesi Murat KARAHAN

Gaziantep Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

karahan@gantep.edu.tr

ORCID ID: 0000-0002-5066-4257

Öz

Günümüzde yolsuzluk hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde yaygın bir şekilde görülen ve toplumun hayati organlarının işleyişine zarar veren küresel bir problem olarak karşımıza çıkmaktadır. Genel olarak yolsuzluk, bir kişinin hem parasal hem de parasal olmayan özel bir kazanç veya gayri resmi bir amaç için görevini kötüye kullanması anlamına gelmektedir. Özellikle Enron, WorldCom, Adelphia ve Xerox skandalları sonrası hile ve yolsuzlukların tespit edilmesi, ortaya çıkarılması ve bir daha yapılamamasına yönelik önlemlerin alınması önemli bir konu haline gelmiştir. Esasen yolsuzluk doğrudan denetim ile ilgili bir kavramdır. Güçlü denetim ve muhasebe standartları, yöneticilerin paydaşların beklentilerine aykırı bir şekilde hareket etmesini zorlaştırmaktadır. Öyle ki muhasebe standartları, bir organizasyonun (kurumun) finansal işlemlerini şeffaflaştırmayı amaçlamaktadır. Denetim ise şeffaflığın ve hesap verebilirliğin üçüncü kişiler tarafından güvence altına almasını sağlamaktadır. Kavramsal olarak tasarlanan bu çalışmanın amacı, yolsuzlukla mücadelede konusunda denetimin rolünü incelemektir. Bu amaç doğrultusunda öncelikle yolsuzluk ve yolsuzluk türlerinin kavramsal çerçevesi ortaya konulmuştur. Daha sonra denetim ve denetim türleri kavramsal olarak açıklanmıştır. Son olarak denetim ile yolsuzluk arasında bir ilişki ve dolayısıyla yolsuzlukla mücadelede denetimin rolünü irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Yolsuzluk, Yolsuzlukla Mücadele, Muhasebe, Denetim.

THE ROLE OF AUDITING IN THE FIGHT AGAINST CORRUPTION

Abstract

Corruption nowadays appears as global problem that commonly observed in both developed and developing countries and which damages the functioning of vital organs of society. Corruption is generally defined as malfeasance of an individual to gain both financial and nonfinancial private gains or for an unauthorized purpose. Determination of the fraud and corruption especially after Enron, WorldCom, Adelphia and Xerox scandals, their discovery and taking precautions to prevent them from reoccurring became an important topic. Fundamentally corruption is a concept directly related to auditing. Robust auditing and accounting standards make it difficult for managers to act derogatorily to the expectations of the shareholders. In fact, accounting standards aim to make financial transactions of an organization (institution) transparent. And the auditing provides the securing of transparency and accountability by the third parties. The goal of this study which was designed conceptually is to analyse the role of supervision in fight against the corruption. In accordance with this purpose, corruption and conceptual framework of corruption types was first set forth. Then, supervision and conceptual supervision types were explained. Finally, the relation between supervision and corruption and therefore the role of auditing in fight against corruption was scrutinized.

Keywords: Corruption, Fight Against Corruption, Accounting, Auditing.

1. GİRİŞ

Yolsuzluk insanlık tarihinden beri hemen her toplumda görülen bir olgudur. Fakat özellikle son yıllarda dünya çapında ülkeleri etkileyen ciddi bir küresel sorun olarak kabul edilmektedir (Malagueno vd., 2010: 374). Yolsuzluk ile ilgili yapılan araştırmalar, özellikle ayrıcalıkların ve eksik piyasa mekanizmalarının varlığına dayanan yolsuzluğun ulusların ekonomik büyüme ve gelişmeyi engellediği ve dolayısıyla sosyal istikrara zarar verdiğini göstermektedir. Bir başka ifade ile yolsuzluk, bir ülkede ekonomik ve politik kalkınmanın önündeki en büyük engel olarak kabul edilmektedir. Bunun nedeni, yolsuzluğun haksız kazanç elde etmek için ekonomilerin, toplumların ve siyasi sistemlerin bozulmasına, kamu kurumlarını baltalamasına ve kaynakların yasadışı olarak kullanılmasına ve dolayısıyla devlete ve özel kurumlara duyulan güvenin ve desteğin azaltılmasına neden olmasıdır (Everett vd., 2007: 513).

Yolsuzluk, birçok anlamı olan bir terim olarak kabul edilmekle birlikte, genel olarak (Shihata, 1997: 453) bir kişinin hem parasal hem de parasal olmayan kişisel çıkarlar elde etmek için herhangi bir organizasyon (özel veya kamu kurumu) içindeki dürüst olmayan veya etik dışı davranış şeklidir. Uluslararası denetim standartları (ISA 240), hile ve yolsuzluğu haksız veya yasadışı bir avantaj elde etmek için aldatmayı içeren kasıtlı bir eylem olarak tanımlar (Jeppesen, 2018: 4). Yolsuzluğun tespit edilmesi ve/veya önlenmesi için yapılan denetim faaliyetleri önemli bir etkiye sahiptir. Yani denetim, yolsuzlukla mücadelede temel mekanizmalardan birisi olarak görülmektedir (Otalor ve Eiya, 2013: 122).

Özellikle Enron ve WorldCom şirketlerinde yaşanan dünya çapında finansal dolandırıcılık skandalları sonrasında (Pearson ve Singleton, 2008: 546) yolsuzlukları tespit edilmesi ve önlenmesi en fazla ilgi çeken konulardan birisi olmuştur. Muhasebe, bir organizasyonun finansal işlemlerini şeffaflaştırmayı amaçlamaktadır. Denetim şeffaflığın ve hesap verebilirliğin üçüncü kişiler tarafından güvence altına almasını sağlamaktır. Bir başka ifade ile finansal bilgiler organizasyonun yasal olarak halka karşı sorumlu tutulduğu bir araçtır. Denetim ise bir organizasyonun operasyonlarını değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir (Malagueno vd., 2010: 373).

Son yıllarda özellikle küresel ortamında, ekonomiler sadece birbirlerine karşı değil, aynı zamanda önceki performanslarına karşı da rekabet etmektedirler. Büyüyen bir ekonomi sağlıklı bir ekonomidir ve eski veya küçülen bir ekonomi sadece durgun değil aynı zamanda başarısızdır. Ekonomik olarak gelişmek isteyen ülkeler yolsuzluğu azaltmak için mümkün olan her şeyi yapmalıdır (Malagueno vd., 2010: 388). Bu makale denetim ile yolsuzluk

arasında bir ilişki olduğunu ve dolayısıyla ülkelerin denetim ve muhasebe standartlarının kalitesini arttırarak yolsuzluğun azaltabileceğini ortaya koymaktadır.

2. YOLSUZLUK KAVRAMI

Yolsuzluk, birden fazla nedeni ve etkisi olan karmaşık ve çok yönlü sosyo-ekonomik bir fenomen olarak kabul edilmektedir (Aidt, 2003: 632; Luo, 2004: 121; Asiedu ve Deffor, 2017: 1). Genel anlamda etik anlayıştan, moral değerlerden, geleneklerden, hukuktan, vatandaşlık anlayışından uzaklaşmış bir davranış biçimi olarak nitelendirilen (Başak, 2008: 93) yolsuzluk kavramının literatürde pek çok tanımı bulunmaktadır (Jeppesen, 2018: 2).

Dünya Bankası tarafından “kamunun gücünün veya pozisyonunun özel çıkarlar için kötüye kullanılması” şeklinde tanımlanan (Tanzi, 1998: 564; Everett vd., 2007: 514) yolsuzluk kavramı İngilizce kökenli, “corruption” terimiyle ifade edilmekte olup (Sayan ve Kışlalı 2004: 1) “kamu görevinin yerine getirilirken, rüşvet ya da kayırma gibi faktörler ile dürüstlükten ve bağlılıktan sapma ya da uzaklaşma” davranışını ifade etmektedir (Cambridge Dictionary, 2019). Türkçede ise “bir görevi ya da bir yetkiyi kötüye kullanma, suiistimal, nizamsızlık” yolsuzluk olarak tanımlanmaktadır (TDK, 2019). Özellikle yolsuzluk kavramının ahlaki çöküntü ve toplumsal çürümeye işaret eden bir anlamla yüklü olduğunu söylemek gerekir (Cinci, 1994: 2). Yani yolsuzluk, vatandaşın erdeminin baltalandığı ve insanın sosyal ve siyasal yaşam tarafından yozlaştığı bir süreç olarak görülmektedir (Otalor ve Eiya, 2013: 123).

Uluslararası Şeffaflık Örgütü (Transparency International) tarafından yolsuzluk genel anlamda “özel kazanç için emanet edilen gücün kötüye kullanılması” olarak tanımlanmıştır (Ivakhnenkov, 2017: 46). Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları (Sayıştaylar) Örgütü (INTOSAI, 2013) “kamu sektöründeki yolsuzluğu, kamu otoritesinin kötüye kullanılması veya özel çıkar sağlamak için kendilerine verilen görev ya da yetkinin hukuka aykırı bir şekilde kullanılması olarak tanımlarken, özel sektör yolsuzluğunu, bir kişinin konumunu veya temsil ettiği örgütün gücünü kişisel bir avantaj sağlamak için kullanması” olarak ifade edilmiştir (Jeppesen, 2018: 3). Bu bakış açısı ile yolsuzluk hem kamu kaynaklarının kötüye kullanılması olarak karşımıza çıkarken hem de herhangi bir organizasyondaki (kamu veya özel) mevcut kaynak ve yetkilerin kişisel amaçlar için kötüye kullanılması olarak dikkat çekmektedir (Gürbüz ve Dikmenli, 2009: 221).

Günlük hayatta yolsuzluk davranışı, elinde belirli eylemleri yerine getirilme gücün bulunan kişilerin hem parasal hem de parasal olmayan bir faydaları söz konusu olduğunda yetkilerini ilgili toplumdaki örf, adet, gelenek, görenek ve hukuk kurallarına aykırılık gösterecek bir şekilde belirli kişi ya da grupların çıkarları için kullanmaları anlamına

gelmektedir (Karakaş ve Çak, 2007: 77). Bu kapsamda yolsuzluk, ülkelerin gelişmişlik düzeyinden bağımsız olarak, sosyal ve kültürel tarihine, siyasi ve ekonomik gelişimine, bürokratik geleneklerine ve politik kökenlerine dayanan dünya çapında bir olgudur (Berksoy ve Yıldırım, 2017: 4). Özellikle de, ülkelerin kaynaklarını adil bir şekilde tahsis edilmesini, toplumların refahını ve vatandaşların hükümetlerine olan güvenini baltalayan tehlikeli bir virüs olarak kabul edilir (Kayrak, 2008: 60).

Literatürde yer alan birçok çalışmada, dünya çapında kamu sektörü ile sınırlı olmayıp, özel sektörün de karşı karşıya olduğu büyük bir tehdit olarak kabul edilen yolsuzluk olgusu, sadece yaşamları ve toplulukları yok etmekle kalmamakta, aynı zamanda ülke ve kurumları da baltalamaktadır (Swaleheen, 2011: 24). Esasen yolsuzluk siyasi istikrarsızlık, bürokratik zorluklar, zayıf yasama ve yargı sistemleri gibi kurumsal etkinsizliklerden kaynaklanır (Meriç, 2004: 78). Klitgaard (1996) tarafından karşılıklı sorumlulukları ve karşılıklı çıkarları içeren yolsuzluğun dinamiklerini açıklamak amacıyla Yolsuzluk (Corruption) = Tekel Gücü (Monopoly Power) + Takdir Yetkisi (Discretion) – Hesap Verebilirlik (Accountability) şeklinde bir basit model geliştirilmiştir (Dereje, 2012: 31). Bu modele göre kaynakların kullanılmasına yönelik tekelci yetkiye sahip olan, görevleri ile ilgili konularda tek başlarına karar alma yetkilerini kötüye kullanan ve hesap verme mekanizmalarına sahip olmayan görevlilerin kendi çıkarlarını gözetmeleri yolsuzluğa neden olmaktadır (Tahran vd., 2006: 23). Bir başka ifade ile yolsuzluğun derecesi tekel gücünün miktarına ve bir görevlinin uyguladığı takdir yetkisine bağlıdır. Tekel gücü gelişmiş ülkelerin ekonomilerde yüksek olabilir. İdari kuralların ve düzenlemelerin çoğunlukla zayıf tanımlandığı gelişmekte olan ülkelerde ve geçiş ekonomilerinde yüksektir. Son olarak, hesap verebilirlik, kamu hizmetinin zayıf tanımlanmış kamu hizmetlerindeki etik standartların, zayıf idari ve finansal sistemlerin bir sonucu olarak zayıf olabilir. Yolsuzluğun önlenmesine yönelik başarılı stratejiler, tekel gücünün ve takdir yetkisinin düşürmesi ve hesap verebilirliğin artırması şeklinde eş zamanlı olarak çalışmak zorundadır (Dye ve Staphenurst, 1998: 2-3).

Günümüzde hem kamu hem de özel sektörlerde yaşam şekli haline gelen yolsuzluk uygulamaları yönelik olarak çok çeşitli yaklaşımlar mevcut olmakla birlikte, genellikle rüşvet, dolandırıcılık, zimmet, kayırmacılık, irtikâp ve son zamanlarda dikkat çeken ticari bilgilerinin sızdırılması yolsuzluk türleri arasında sayılabilir (Gürbüz ve Dikmenli, 2009: 221).

(1) Rüşvet, yetkili birisine başka kişi tarafından toplumsal yöntem ve kurallara aykırı bir şekilde fayda sağlanarak bir iş veya kararın etkilenmesi olarak ifade edilmektedir (Gönülaçar, 2012: 3).

(2) *Dolandırıcılık*, hileli davranışlar ile bir başka kişiyi aldatmayı içeren ekonomik bir suçtur. Dolandırıcılık, para ya da diğer kaynakları kullanma yetkisine sahip olan kişiler tarafından bunların kendi lehlerine veya başkalarının zararına olacak bir şekilde kullanılması işlemlerini içerir (Luo, 2004: 122).

(3) *Zimmet*, parasal veya mal niteliğindeki kaynakların kanunlara aykırı bir şekilde özel kullanımlar için tahsis etmesidir. Aynı zamanda, zimmet fiili hileli bir şekilde yapılırsa *ihtilas* olarak kabul edilir (Yardımcıoğlu vd., 2014: 176).

(4) *Kayırmacılık (nepotizm)* bir tür çıkar çatışmasıdır ve genel olarak kamu sektöründe kullanılan bir kavramdır. Bir kişinin sahip olduğu güç ve otoritesini kullanarak kendi akraba ve aile fertlerine yeteneklerine bakılmaksızın istihdam olanağı sağlamasıdır (Karakas ve Çak, 2007: 78).

(5) *İrtikâp*, bir kamu görevlisinin yetkisini kullanarak ilgili kişilerden işlerini yapmak amacıyla bir bedel istemesi ya da bir bedel ödemeye zorlanmasıdır (Yardımcıoğlu vd., 2014: 175).

(6) *Ticari bilgilerinin sızdırılması ya da içerden öğrenmelerin ticareti*, bir kamu görevlisinin henüz kamuoyuna açıklanmamış gizli bilgileri üçüncü şahıslara para karşılığında sızdırması olarak tanımlanabilir (Yardımcıoğlu vd., 2014: 175).

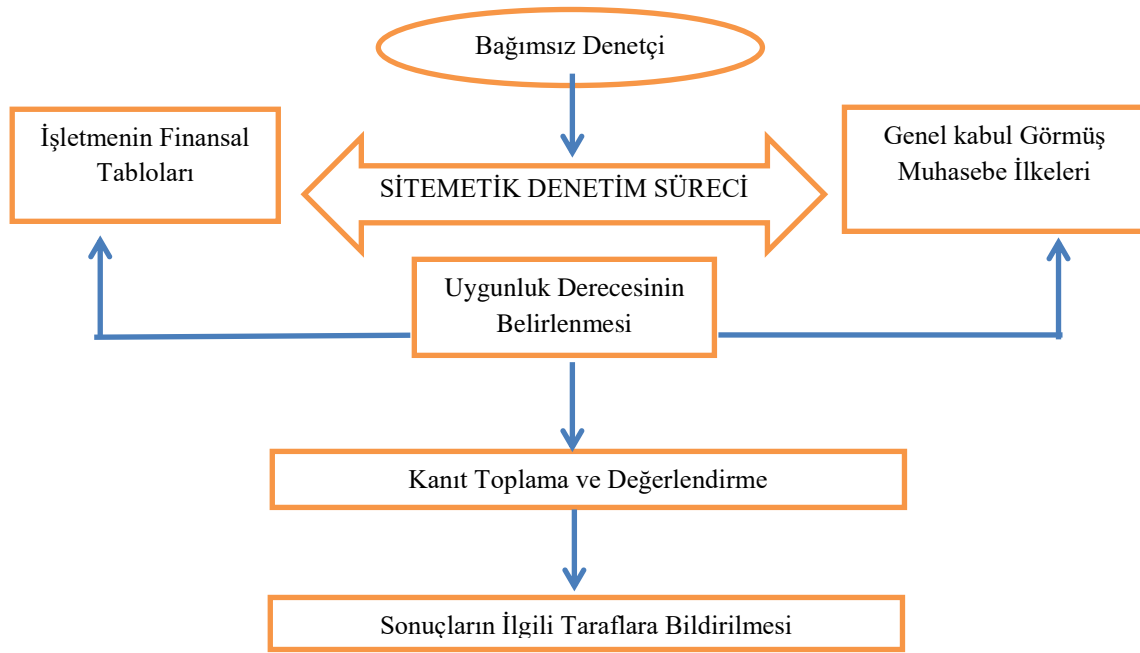
3. DENETİM ETKİNLİĞİ

Denetim, hayatın her alanında vazgeçilmez bir olgu olarak karşımıza çıkan bir kavramdır. Denetim, organizasyonların iktisadi faaliyetleri ve olayları ile ilgili sonuçların önceden saptanmış standartlara (mevzuat, kural ve değerler) uygunluk derecesini analiz etmek ve izlemek, ölçmek, karşılaştırma yaparak kanıtlara dayalı değerlendirme yapmak, gelecekteki hataların önlenmesine, kişi ve kurumların gelişmesine, mali kontrol ve yönetim sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine, verimlilik ve etkinliğin sağlanmasına öncülük etmek ve elde edilen sonuçları ilgili kişilere duyurmak amacıyla yazılı ya da sözlü olarak uygulanan sistematik bir süreç şeklinde yorumlanabilir (Polat, 2003: 74; Güner, 2014: 69).

Denetim, organizasyonun bir bütün olarak üçüncü bir kişi veya kurumlar tarafından bağımsız ve sistematik olarak incelenmesidir (Nasta ve Ladar, 2015: 3). Denetim, organizasyonun (kurumun) belirlenen standartlara uygun gelişimi izlemek ve organizasyonun hedeflerine odaklı tutmaya yardım etmek, eksiklikleri belirleyerek değişimleri yapmak için yönlendiren yönetim sürecinin önemli bir parçası olarak kabul edilmektedir (Akyel ve Köse 2012: 18). Bir başka ifade ile denetim, hem özel hem de kamu sektörlerindeki organizasyonların (Goodwin, 2004: 642), hesap verebilirliğin temelini oluşturur ve genel

kabul görmüş etik standartların ihlali ve hukuk, muhasebe, ekonomi, verimlilik ve etkinlik ilkelerinden sapmalarla ilgili bilgileri sağlayan yönetim odaklı bir disiplindir (Dereje, 2012: 31).

Genel olarak muhasebe ve finans literatüründe denetim çok farklı şekilde sınıflandırılmakla birlikte, denetim faaliyetleri organizasyon (kurum) ile denetlenen birim/bölüm arasındaki ilişki açısından iç denetim ve dış denetim olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dış denetimi ise bağımsız denetim ve yüksek denetim (kamu denetimi) olmak üzere iki başlık altında ele alınmaktadır (Aydoğan, 2016: 772). Organizasyon (kurum) bünyesinde oluşturulan bağımsız ve nitelikli yapılar tarafından yürütülen her türlü denetim ***iç denetim*** olarak adlandırılmaktadır (Arslan, 2010: 66). İç denetim, mevcut faaliyetleri analiz etmek ve gelişmeleri rehberlik etmek amacıyla organizasyonda gerçekleştirilen sistematik değerlendirme fonksiyonu anlamına gelir (Nasta ve Ladar, 2015: 46). Organizasyon (kurum) ile ilgili finansal bilgilerin gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı, doğru, dürüst ve uygun bir biçimde hazırlanıp hazırlanmadığı noktasında organizasyon dışında yürütülen objektif bir dış denetime ihtiyaç duyulmaktadır (Memiş, 20016: 39). İşte noktada organizasyon (kurum) ile ilgili finansal bilgilerin bağımsız ve profesyonel bir kişi veya kurum tarafından denetlenmesi ***bağımsız denetim*** olarak ifade edilmektedir. Özel sektörde, denetim firmaları tarafından bağımsız dış denetimler yapılmaktadır (Josheski ve Jovanova, 2012: 2). Genellikle şeffaflığı ve hesap verebilirliği teşvik etmek için parlamento adına profesyonelce icra edilen, kaynağını anayasadan alan ve planlamada, uygulamada ve sonuçlarının parlamentoya ulaştırılmasında tamamen bağımsız olan dış denetim faaliyetlerine ***yüksek denetim*** olarak tanımlanmaktadır (Polat, 2003: 74). Sayıştay ise devletin yüksek denetim faaliyetlerini bağımsız bir şekilde yürüten kamu kurumudur (Özekicioğlu, 2018: 75). Yüksek Denetim Kurumu (Sayıştay) bir ülkede kontrol ve hesap verebilirliğin en önemli kurumsal koruyucusu olarak görülmektedir (Reichborn-Kjennerud vd., 2015: 2). Şekil 1’de bağımsız denetim süreci yer almaktadır.



Şekil 1. Bağımsız Denetim Süreci

Kaynak: Selimoğlu ve Uzay, 2009: 6

Şekil 1’de görüldüğü üzere, bağımsız denetim süreci bağımsız denetçinin organizasyonun (kurumun) finansal bilgilerin doğru, dürüst ve uygun bir biçimde hazırlanıp hazırlanmadığı ile ilgili kanıt toplaması ve bu kanıtları değerlendirmesi ile başlar. Daha sonra denetçi finansal bilgilerin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk derecesini belirler ve denetim raporunu ilgili taraflara sunar.

Genel anlamda, denetim faaliyetleri konusu ve amaçları açısından finansal tablolar denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve özel amaçlı denetim olmak üzere dört başlık altında incelenmektedir. Tablo 1’de faaliyetleri konusu ve amaçları açısından denetim türleri yer almaktadır.

Tablo 1. Konusuna ve Amaçlarına Göre Denetim Faaliyetleri

Denetim Türü	Uygunluk Derecesinin Karşılaştırıldığı Ölçüt	İlgili Taraflar
Finansal Tablolar Denetimi	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	Ortaklar, Kredi Verenler, Devlet ve Kamu Kurumları
Uygunluk Denetimi	Kanun, Tüzük, Yönetmelik ve Diğer Mevzuat	Sözleşmelerle İlgili Taraflar
Faaliyet Denetimi	Yönetim Tarafından Hazırlanmış Bütçeler ve Diğer Performans Ölçütleri	Yönetim
Özel Amaçlı Denetim	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri, Kanun, Tüzük, Yönetmelik ve Diğer Mevzuat	Devlet, Kamu Kurumları (Mahkemeler, Vergi Dairesi vs.) ve Kredi Verenler

Kaynak: Gündüz, 1995; Dye, 2007; Aktürk ve Özgür, 2011; Jin’e ve Dunjia, 1997; Köksal, 2009’dan uyarlanmıştır.

(1) *Finansal tablolar denetimi*, organizasyonun (kurum) finansal bilgilerinin, mali durumunun ve faaliyet sonuçlarının bütününe belirlenen spesifik kriterlere (genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve standartlara) uygun olup olmadığını belirlemek ve ilgili taraflara objektif bir şekilde sunmak amacıyla yapılan bir denetim faaliyetidir (Gündüz, 1995: 11).

(2) *Uygunluk denetimi*, organizasyonun (kurum) faaliyet ve işlemlerin yetkili kişiler veya kuruluşlar tarafından önceden belirlenmiş olan kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uyulup uyulmadığını denetleme süreci ile ilgilidir. Hile ve yolsuzluk genellikle organizasyonun (kurum) yasalara, kurallara ve düzenlemelere uyulmasını sağlamak için tasarlanmış uyumluluk denetimleri sayesinde belirlenir (Dye, 2007: 311-312).

(3) *Faaliyet denetimi*, yönetimin yürütülen bütün uygulamaları belirlemek ve geliştirmek suretiyle hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesine katkıda bulunmak, sürekli gelişme çabalarını teşvik etmek gibi amaçlarla yürütülen sistematik denetim faaliyetleridir (Aktürk ve Özgür, 2011: 19). Bu açıdan genellikle “yönetim denetimi” ya da “performans denetimi” olarak faaliyet denetimi örgütün ekonomik verimliliğini artırmasına yardımcı olmayı amaçlayan bir denetim faaliyetidir (Jin’e ve Dunjia, 1997: 192).

(4) *Özel amaçlı denetim*, özellikle belirli bir organizasyonun (kurum) ile ilgili belli bir konuda karar verebilmek için istenen çalışmalar ya da organizasyonun finansal bilgilerinin veya finansal tablolarının bir yolsuzluğa karşı veya vergiye yönelik incelemesi mahkemeler tarafından yürütülen özel nitelikli denetimleri kapsamaktadır (Köksal, 2009: 26).

4. YOLSUZLUKLA MÜCADELEDE DENETİM ETKİNLİĞİ

Yolsuzluk, özellikle gelişmekte olan ülkelerde sürdürülebilir bir şekilde ekonomik kalkınmanın önündeki en büyük toplumsal engellerinden biri olarak kabul edilir (Reichborn-Kjennerud vd., 2015: 2). Diplomalı Hile Araştırmacıları Kuruluşu (ACFE, 2016: 27) tarafından yayınlanan 114 ülkede yapılan 2.410 yolsuzluğun yer aldığı raporda, yolsuzlukların %30’unun işletmelerdeki iç kontrol eksikliğinden kaynaklandığını göstermektedir. Bu yolsuzluklarda tepe yöneticilerinin yaptığı hilelerde kayıp daha fazla iken, bunların ortaya çıkarılması da oldukça zor olduğu söylenebilir. ACFE 2016 yılı hile raporuna göre en fazla rastlanan hile türü varlıkların kötüye kullanılmasıdır. Ancak bu hile türünün verdiği maddi zarar diğerlerine nazaran daha düşük olduğu belirtilmektedir.

Literatürde yapılan pek çok çalışmada denetim ile yolsuzluk arasında bir ilişki olduğu ve yolsuzlukla mücadelede denetimin önemini ortaya konulmuştur. Kaufmann (1997: 130), muhasebe ve denetim alanındaki eğitim programlarının tümünün uluslararası toplumda yolsuzlukla mücadelede kullanılabileceğini belirtmektedir (Wu 2005: 76), finansal raporlama

ile ilgili muhasebe uygulamalarını hedef alan kamu politikalarının etkili bir yolsuzlukla mücadele stratejileri olabileceğini ortaya koymuştur (Everett vd. 2007: 515). Yolsuzluğun bir sorun olduğunu ve muhasebenin mücadelesinde yardımcı olabileceğini savunmaktadırlar (Tanzi ve Davoodi 1997: 8), devlet bütçesinde yolsuzluğun temel kontrol veya denetlemenin yeterince geliştirilmediği durumlarda daha muhtemel olduğunu açıklamaktadır. Benzer şekilde, (Rose-Ackerman 1997: 49-50), kamu sektöründe hükümetin eylemlerini daha şeffaf hale getiren yapılar oluşturmanın yolsuzluğu önleyebileceğini ileri sürmektedir. Özellikle devlet hesaplarını denetleyen ve kamu hakkında finansal bilgi sağlayan finansal yönetim sistemleri önermektedir.

Yolsuzluk oldukça karışık bir olgu olarak kabul edilmektedir. Kolaylıkla anlaşılması mümkün olmayan yolsuzluğu oluşturan faktörler, nadiren güçlü kanıtlar bırakırlar (Khan, 2006: 4). Dolayısıyla yolsuzlukla mücadele, düzenleyici kurumların, bağımsız iç ve dış denetçilerin ve devlet yetkililerinin çaba ve işbirliğini gerektirmektedir (Ivakhnenkov, 2017: 45). Denetim, organizasyonun (kurumun) sağlıklı mali yapının sürdürülmesinde, şeffaflık ve hesap verme sorumluluğunun yerleşmesinde olumlu katkılar sağlamaktadır. Bu nedenle denetim (Polat, 2003: 74), yolsuzluğun tespit edilmesi ve önlenmesini sağlayan yasal, finansal ve kurumsal çerçevenin güçlendirilmesinde (Dye ve Stapenhurst, 1998: 4) önem kazanmaktadır. Özellikle, etkili finansal raporlama ve sapmaların açıklanmasına dayanan güçlü finansal yönetim sistemleri, yolsuzlukla meşgul olanlar üzerinde caydırıcı bir etkiye sahiptir (Otalor ve Eiya, 2013: 126). Bir başka ifade ile denetim ve genel kabul görmüş muhasebe standartları, finansal bilgilerin şeffaf olmasını sağlayarak ekonomik güce sahip olanların etik dışı, yasa dışı veya uygunsuz şekilde davranma riskini azaltır (Malagueno vd., 2010: 572).

Klitgaard (1996) tarafından Yolsuzluk (Corruption) = Tekel Gücü (Monopoly Power) + Takdir Yetkisi (Discretion) – Hesap Verebilirlik (Accountability) şeklinde oluşturulan yolsuzluk denkleminin hesap verebilirlik kısmı, özellikle muhasebe ve denetimin birlikte yolsuzlukların önlenmesi ve yolsuzluk derecesinin belirlenmesinde önemli bir rol oynadığı ortaya koymaktadır. Yeni modern yönetim sistemleri, esnek ve duyarlı organizasyon (kurum) oluşturmak için hiyerarşik yapı ve bürokrasiden ziyade takdir yetkisine güvenmektedir, ancak yönetimin artan takdir yetkisi de yolsuzluk fırsatlarına yol açmaktadır. Bu nedenle, yönetim takdir yetkisini kullanılması, finansal tablolarla şeffaflığı ve hesap verebilirliği kanıtlayacak bir yönetim ile kontrol altına alınması gerekmektedir. Bu durum finansal bilgilerinin, mali durumunun ve faaliyet sonuçlarının tamamının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve standartlara uygun olup olmadığını belirlemek için bağımsız bir

üçüncü kişiler tarafından denetlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle denetimin, yolsuzluğun tespit edilmesi ve sınırlandırılmasında etkin bir rol oynamasını beklemek mümkün olacaktır (Kayrak, 2008: 65; Dereje, 2012: 31; Jeppesen, 2018: 3).

Denetiminin yolsuzluğun önlenmesinde önemi konusunda geniş bir fikir birliği bulunmaktadır ve muhasebe aktörleri, muhasebecilerin ulusal ve küresel düzeyde yolsuzlukla mücadelenin ön saflarında olduğunu giderek daha fazla kabul etmektedir. Özellikle dünya kamuoyunda çok konuşulan ABD'deki Enron ve WorldCom şirketlerinden Çin'in GITIC ve Yuanhua Group'a kadar pek çok tanınmış firmanın yolsuzlukları ve yozlaşmış uygulamaları, bağımsız denetimin ne kadar önemli olduğunu daha da iyi göstermiş bulunmaktadır (Luo, 2004: 119). Özellikle 2002'de Sarbanes-Oxley Yasası ile kurumsal güven ve hesap verebilirliğin iyileştirilmesi sağlanması için denetimin kalitesi ve güvenilirliğinin en önemli unsurlardan biri olduğu kabul edilmiştir ve denetim mesleğinin, yolsuzluk ve muhasebe hileleri için daha sert cezalar oluşturmasında önemli bir dönüm noktası olmuştur (Bazerman vd., 2002: 1; Hill vd., 2005: 32). Sarbanes-Oxley Yasası ile başlayan süreçte, denetim konusuyla ilgili ulusal ve uluslararası birçok düzenleme yapılmış ve bağımsız denetim etkinliğinin organizasyon (kurum) açısından önemi ortaya konulmuştur (Blouch vd., 2014: 83).

Denetim faaliyetleri, yolsuzlukla mücadele stratejisinde önemli bir unsur olarak görülmektedir (Neu vd., 2014: 4). Muhasebe ve denetim standartlarının temel amacı, finansal bilgilerin şeffaf ve doğru olmasını ve dolayısıyla organizasyon (kurum) yöneticilerinin hissedarların beklentilerine aykırı hareket etmesini zorlaştırmaktır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) gibi önemli uluslararası muhasebe kuruluşları, sınır ötesi finansal işlemlerde tek bir muhasebe standardının kullanımını teşvik etmektedir (Wu, 2005: 65; Kassem ve Higson, 2016: 5). Bunun yanı sıra Dünya Bankası (1994) yolsuzlukla mücadele etmek isteyen ülkelerin (1) etkili ve bütünleşik bir finansal yönetim bilgi sisteminin, (2) muhasebe meslek mensuplarının ve denetçilerin profesyonel bir şekilde geliştirmesinin, (3) uluslararası kabul edilebilir muhasebe standartlarını benimsemesi ve uygulamasının ve (4) modern muhasebe uygulamalarını desteklemek için yasal çerçevenin güçlendirilmesinin yapması gerektiğini belirtmiştir (Chêne ve Kukutschka, 2017: 2).

1977 yılında ilk olarak INTOSAI tarafından yayınlanan yolsuzlukla mücadele bildirisinde (1) kamu fonlarının doğru ve etkin kullanımı, (2) sağlam finansal yönetimin gelişimi, (3) idari faaliyetlerin doğru şekilde yürütülmesi ve (4) bilgilerin kamu makamlarına

ve kamuoyuna objektif raporların yayınlanması yoluyla iletilmesi olmak üzere kamu sektörü denetiminin dört hedefini belirlemiştir (Otalor ve Eiya, 2013: 122). Dünya Bankası yolsuzlukla mücadelede ciddi ve zamanında kayıt tutma, denetim ve performans gözetimi dahil olmak üzere etkili ve bütünlük bir finansal yönetim bilgi sisteminin önemini vurgulamaktadır (Shihata, 1997: 474-475). Benzer şekilde, IMF, yolsuzluk faaliyetlerini tespit etmek veya önlemek için güçlü bir denetimin gerekli olduğunu savunmuştur (Tanzi, 1998: 576). Literatürde yapılan araştırmalar, kamu kesiminde profesyonel bir şekilde yürütülen bağımsız denetimin bir ülkenin yolsuzluk seviyesini azalttığına işaret etmektedir. Aynı zamanda özel sektörde de yapılan bağımsız denetimlerin yolsuzlukların tespiti ve önlenmesinde etkili olduğunu göstermektedir (Jeppesen, 2018: 3).

5. SONUÇ

Günümüzde, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerle birlikte denetim daha etkin bir şekilde yapılabilmektedir. Bunun yanı sıra organizasyonların yapısal olarak büyümeleri ve faaliyetlerin karmaşıklaşması finansal bilgilerde hile ve yolsuzluk riskini de artırmaktadır. Özellikle yolsuzluk fenomeninin ülkelerin ekonomik düzenini, ekonomik kalkınmasını ve dolayısıyla sosyal istikrarını olumsuz etkileyerek, devlet ve piyasa mekanizmasının işlevini bozduğuna inanılmaktadır. Dolayısıyla, ekonomik kalkınmayı teşvik etmek, rekabetçiliği artırmak, sosyal koşulları iyileştirmek için sosyal ve politik sistemin her kesiminde yolsuzluğun kontrol edilmesi yönelik güçlü bir strateji oluşturmalıdır.

Yolsuzluk, çok boyutlu bir fenomen olduğu için yolsuzlukların tespiti, ortaya çıkarılması ve bir daha yapılamamasına için gereken çabaları içeren bir yaklaşımla ele alınmalıdır. Denetim ve muhasebe standartları, finansal bilgilerin şeffaf olmasını sağlayarak organizasyon içerisinde güce sahip olan kişilerin dürüst olmayan veya etik dışı davranış veya uygunsuz şekilde davranma riskini azaltır. Kısaca, denetim ve muhasebe standartlarının temel amacı, organizasyonun yöneticilerinin hissedarların beklentilerine aykırı hareket etmesini zorlaştırmaktır. Özellikle muhasebe standartları ve güçlü bir denetim uygulaması organizasyonun finansal bilgilerinin şeffaf, doğru ve karşılaştırılabilir bir şekilde sunulmasını sağlamaktadır. Bu bakış açısı ile denetimler daha zorunlu, daha sık ve daha bağımsız hale geldikçe, ülkeler daha az yolsuzlukla karşılaşacaktır.

Genel olarak finansal bilgilerin temel amacı, organizasyonun (kurumun) finansal durumu hakkında ilgili taraflara bilgi sağlamaktır. Yolsuzluğu teşvik eden ortamların tespiti ve önlenmesi için etkin organizasyonel kontroller ve bağımsız bir şekilde finansal tabloların denetlenmesi gerekmektedir. Bu bakış açısı ile denetimin, yolsuzluğun tespiti ve önlenmesinde etkin bir rol oynamasını beklenmektedir.

Sonuç olarak denetim, yolsuzlukla mücadelenin çok önemli bir mekanizma olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte, denetçiler ancak izin veren bir ortam mevcutsa yolsuzlukla mücadelede başarılı olabilir. Etkili bir şekilde yolsuzlukla mücadele için tüm kurumların, çalışanların, müşterilerin, dış hizmet sağlayıcıların, kısaca toplumun tüm vatandaşlarının katılımını gerekmektedir. Özellikle de ülkemizde ekonomik kayıplara yol açan hem kamu hem de özel sektörde ortaya çıkan yolsuzlukların tespit edilmesi ve önlenmesinde önemli bir araç olarak kabul edilen denetim uygulamaları konusunda mevcut ve gelecekteki ihtiyaca cevap verecek düzenlemelerin yapılabilmesi için üniversitelere ve özellikle de meslek odalarına büyük görevler düşmektedir.

Bu çalışmamızda da organizasyonlarda yolsuzlukların tespit edilmesinde ve önlenmesinde denetim etkinliğinin önemi konusu ile ilgili kapsamlı bir literatür taraması yapılmıştır. Daha sonra yapılacak çalışmalarda yolsuzlukların belirlenmesi ve önlenmesinde denetimin ne derece etkili olduğu ile ilgili uygulamalı araştırmalar yapılmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- ACFE. (2016). Report to The Nations on Occupational Fraud and Abuse, 2016 Global Fraud Study, <https://www.acfe.com/rtn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf>.
- Aidt, T. S. (2003). Economic Analysis of Corruption: A Survey, *The Economic Journal*, 113(491), Features, 632-652.
- Asiedu, K. F. and Deffor, E. W. (2017). Fighting Corruption by Means of Effective Internal Audit Function: Evidence from the Ghanaian Public Sector, *International Journal of Auditing*, pp.1-18. doi: 10.1111/ijau.12082.
- Akyel, R. ve Köse, H. Ö. (2012). Kamu Yönetiminde Etkinlik Arayışı: Etkin Kamu Yönetimi İçin Etkin Denetimin Gerekliliği, *Türk İdare Dergisi*, (466), 9-45.
- Aktürk, A. ve Özgür, E. (2011). Otel İşletmelerinde Bir Faaliyet Denetim Aracı Olarak Kurumsal Karnenin Uygulanabilirliği, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 17-32.
- Aydoğan, D. S. (2016). Türkiye’de Bağımsız Denetimin Yeni Türk Ticaret Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, ICAFR 16 Özel Sayısı, 771-785.
- Bazerman, M, Lowenstein, G. and Moore, D. (2002). Why Good Accountants Do Bad Audits, <https://hbr.org/2002/11/why-good-accountants-do-bad-audits>.
- Berksoy, T. ve Yıldırım, N. E. (2017). Yolsuzluk Kavramına Genel Bir Bakış: Problemler ve Çözüm Önerileri, *Journal of Awareness (JoA)*, 2(1), 1-18.
- Blouch, W. E., Ulrich, T. A. ve Michenzi, A. R. (2014). A Comprehensive Analysis of The Impact of Sarbanes-Oxley on Auditing Curriculum, *ASBBS eJournal*, 10(1), Summer.
- Cambridge Dictionary (2019). Cambridge English Dictionary.
- Chêne, M. ve Kukutschka, R. (2017). The Role of External Auditing in Fraud and Corruption, *Transparency International*, https://www.transparency.org/files/content/corruptionqas/External_auditing_and_corruption_2017.pdf.
- Dereje, T. (2012). Role of performance audit in fighting corruption: (Evidences from FDRE and Oromia National Regional State), A thesis submitted to Department of Accounting and Finance, Addis Ababa University, <http://etd.aau.edu.et/handle/123456789/5207>.
- Dye, K. ve Staphenurst R. (1998). Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions, Discussion paper. (September). Washington, The Economic Development Institute of the World Bank, <http://documents.worldbank.org/curated/en/199721468739213038/pdf/multi-page.pdf>.
- Dye, K. M. (2007). Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions, World Bank Publications, <http://siteresources.worldbank.org/INTWBIGOVANTCOR/Resources/CorruptionSupreme.pdf>.
- Everett, J., Neu, D., ve Rahaman, A.S. (2007). Accounting and the global fight against corruption, *Accounting, Organizations and Society*, 32(6), 513-542.

- Gürbüz, S. ve Dikmenli, O. (2009). Örgütsel Açından Yolsuzluk: Kavramsal Yönü, Özelliği, İşletme Çevresi, Örgütsel Davranış ve Örgüt Mimarisi Bağlamında Bir İnceleme, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 22, 219-237.
- Güner, H. (2014). Türkiye’de Kamu Yönetimi ve Kamu Yönetiminin Denetimi, Denetim Dergisi, (14), 65-72.
- Göntülaçar, Ş. (2012). Etkili Bir Yolsuzlukla Mücadele İçin Kamu Denetiminde Yeni Bir Kurumsal Yapı Önerisi, Mali Hukuk Dergisi, Yıl 27, (159), 40-50.
- Goodwin, J. (2004). A comparison of internal audit in the private and public sectors, Managerial Auditing Journal, 19(5), 640-650. DOI 10.1108/02686900410537766.
- Hill, N. T., Mckenroe, J. E. ve Stevens, K. T. (2005). Auditors’ Reactions to Sarbanes – Oxley and PCAOB, Special Auditing Issue/The CPA Journal, November.
- Ivakhnenkov, S. (2017). Corporate Corruption and Functions of Independent and Internal Auditors, УДК 657.6, 45-51. DOI: 10.18523/2519-4739212017119792, http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/14695/Ivakhnenkov_%20Corporate_Corruption_and_Functions_of_Independent.pdf?sequence=1.
- Jeppesen, K. K. (2018). The Role of Auditing in the Fight Against Corruption, The British Accounting Review, 1-29. doi: 10.1016/j.bar.2018.06.001.
- Jin’e, Y. ve Dunjia, L. (1997). Performance Audit in the Service of Internal Audit, Managerial Auditing Journal, 12(4/5), 192 – 195.
- Josheski, D. ve Jovanova, B. (2012). External Audit and Relation between Internal Auditors, Supervisory Body and External Auditors of the Banking Sector in the Republic of Macedonia, MPRA Paper No. 39754, posted 2. Online at <https://mpa.ub.uni-muenchen.de/39754/>.
- Kayrak, M. (2008). Evolving Challenges for Supreme Audit Institutions in Struggling with Corruption, Journal of Financial Crime, 15(1), 60-70.
- Karakaş, M. ve Çak, M. (2007). Yolsuzlukla Mücadelede Uluslararası Kuruluşların Rolü, Maliye Dergisi, (153), 74-100.
- Khan, M. A. (2006). Role of Audit in Fighting Corruption, Ethics, Integrity, and Accountability in the Public Sector: Re-building Public Trust in Government through the Implementation of the UN Convention against Corruption, St. Petersburg, Russia., <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UN/UNPAN025122.pdf>.
- Kaufman, D. (1997). Corruption: The Facts Author, Foreign Policy, No. 107, 114-131.
- Kassem, R. ve Higson, A. W. (2016). External Auditors and Corporate Corruption: Implications for External Audit Regulators, Current Issues in Auditing, 10(1), 1-10.
- Köksal, A. (2009). Bağımsız Denetim Sözleşmesi, İstanbul, Beta.
- Luo, Y. (2004). An Organizational Perspective of Corruption, Management and Organization Review 1(1), 119–154.
- Meriç, M. (2004). Yolsuzluk Nedenleri ve Önlemeye Yönelik Çalışmalar, Muğla Üniversitesi SBE Dergisi, (12), 71-85.
- Memiş, M. Ü. (2016). Kurumsal İşletme Yönetiminde Denetimin Önemi, Ekonomi Bilimleri Dergisi, 8(1), 34-49.
- Nasta, L. N. ve Ladar, C. T. (2015). Convergences and Divergences Between Internal and External Audit On International Context, AGORA International Journal of Administration Sciences, No. 1, 46-55.
- Neu, D., Everett, J. ve Rahaman, A.S. (2014). Preventing corruption within government procurement: constructing the disciplined and ethical subject, Critical Perspectives on Accounting, 28(May), 49-61.
- Otalor, J. I., ve Eiya, O. (2013). Combating corruption in Nigeria: the role of the public sector auditor, Research Journal of Finance and Accounting, 4(4), 122-131.
- Özekicioğlu, S. (2018). Yüksek Denetimin Tarihsel Geçmişi ve Avrupa Birliği’nde Yüksek Denetim, İktisat Politikası Araştırmaları Dergisi, 5(1), 73-86.
- Polat, N. (2003). Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetimin Etkinliği, Sayıştay Dergisi, (49), 65-80.
- Pearson, T. A. ve Singleton, T. W. (2008), “Fraud and Forensic Accounting in the Digital Environment”, Issues in Accounting Education, 23(4), 545–559.
- Reichborn-Kjennerud, K., Carrington, T. ve González-Díaz, B. (2015). Supreme Audit Institutions’ role in fighting corruption, Paper for the 15th Biennial CIGAR Conference 2015 in Valletta, Malta 4-5 June 2015.
- Rose-Ackerman, S. (1997). The political economy of corruption, in Elliot, K.A. (Ed.), Corruption and the Global Economy, Peterson Institute for International Economics, Washington, DC, 31-60.
- Sayan, Ö. İ. ve Kışlalı, M. (2004). Yolsuzluk Üzerine Ekonometrik Bir Çalışma, Amme İdaresi Dergisi, 37, 1-18, <http://www.politics.ankara.edu.tr/dergi/tartisma/2004/murat-kislali.pdf>.
- Selimoğlu, S. ve Uzay Ş. (2009). Muhasebe Denetimi. (2.Baskı) Ankara: Gazi Kitabevi.
- Swaleheen, M. (2011). Economic growth with endogenous corruption: an empirical study, Public Choice 146: 23–41. DOI 10.1007/s11127-009-9581-1.

- Shihata, I. F. I. (1997). Corruption-A General Review With an Emphasis on the Role of the World Bank, Penn State International Law Review: 15(3), 451-485.
- Tanzi, V. (1998). Corruption around the world: causes, consequences, scope, and cures, IMF Staff Papers, 45(4), 559-594.
- Tanzi, V. ve Davoodi, H. (1997). Corruption, public investment and growth, IMF working paper, 97-139.
- TDK, (2019). Türkçe Sözlük. Ankara, TDK Yayınları.
- Wu, X. (2005). Firm accounting practices, accounting reform and corruption in Asia, Policy and Society, 24(3), 53-78.
- Yardımcıoğlu, M., Koca, N., Günay Y. ve Kocamaz, H. (2014). Yolsuzluk Muhasebe Hileleri ve Örnekleri, KSÜ İİBF Dergisi, 171-187.

EXTENDED ABSTRACT

Today, corruption is a global problem, which is common in both developed and developing countries, and damages the functioning of the vital organs of society. In general, corruption means that a person misuses his or her duty for a particular gain or an unofficial purpose, both monetary and non-monetary.

Corruption is a phenomenon seen in almost every society since human history. However, especially in recent years, it is accepted as a serious global problem affecting countries around the world (Malagueno et al., 2010: 374). Corruption-related research shows that corruption, particularly based on the existence of privileges and incomplete market mechanisms, has hampered the economic growth and development of nations and thus harming social stability. In other words, corruption is considered as the biggest obstacle to economic and political development in a country. This is due to the corruption of economies, societies and political systems, corruption of public institutions and the illegal use of resources and the reduction of trust and support to the state and private institutions in order to gain unjust benefits (Everett et al., 2007: 513).

Detecting and preventing corruption after financial fraud scandals around the world, especially in Enron and WorldCom companies has been one of the most interesting issues (Pearson and Singleton, 2008: 546). Accounting aims to transparent the financial transactions of an organization. Audit is to ensure transparency and accountability by third parties. In other words, financial information is a tool in which the organization is legally held accountable to the public. Audit is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and enhance the operations of an organization (Malagueno et al., 2010: 373).

Corruption is considered a complex and multifaceted socio-economic phenomenon with more than one cause and effect (Aidt, 2003: 632; Luo, 2004: 121; Asiedu and Deffor, 2017: 1). In the general sense, there are many definitions in the literature of the concept of corruption, which is defined as a way of behavior that is away from ethical understanding, moral values, traditions, law and citizenship (Jeppesen, 2018: 2; Başak, 2008: 93).

The World Bank considers the word "corruption of public power or position for private interests" (Tanzi, 1998: 564; Everett et al., 2007: 514). English origin, "corruption" is expressed in the term (Sayan and Kışlalı 2004: 1). In other words, corruption "While fulfilling public duties, bribery or favoritism factors such as honesty and devotion with deviation from or departing" it refers to the behaviour (Cambridge Dictionary, 2019). In Turkish, "misconduct, misconduct, misbehavior" is defined as corruption (TDK, 2019).

Today, both for the public as well as corrupt practices has become a way of life in the private sector Although there are a variety of approaches, usually bribery, fraud, embezzlement, nepotism, extortion and leakage of commercial information pointed out recently are among the types of corruption (Robust and Dikmenli 2009: 221).

The Audit is a concept that we encounter as an indispensable phenomenon in all areas of life. The audit analyzes and monitors the degree of compliance of the results of the economic activities and events of the organizations to the predetermined standards (legislation, rules and values), and evaluates, measures, makes evidence-based evaluations, prevention of future errors, development of individuals and institutions, to be valid, reliable and consistent, to lead efficiency and effectiveness and to communicate the results to related persons in a written or oral system can be interpreted as a systematic process (Polat, 2003: 74; Güner, 2014: 69).

The audit is an independent and systematic study of the organization as a whole by a third party (Nasta & Ladar, 2015: 3). The audit is considered as an important part of the management process that guides the organization (institution) to monitor the development in accordance with the determined standards and to help focus on the objectives of the organization, to determine the deficiencies and to make changes (Akyel and Köse 2012: 18). In other words, audit is the basis of the accountability of organizations in both the private and public sectors, and is a management-oriented discipline that provides information about the violation of generally accepted ethical standards and deviations from the principles of law, accounting, economy, efficiency and efficiency (Dereje, 2012: 31).

In general terms, auditing activities can be examined under four headings as auditing, compliance audit, activity audit and special purpose audit.

Corruption is considered to be a very complicated phenomenon. Factors that make up corruption that are not easily understandable rarely leave strong evidence (Khan, 2006: 4). Therefore, the fight against corruption requires the efforts and cooperation of the regulatory authorities, independent internal and external auditors and state authorities (Ivakhnenkov, 2017: 45). The audit makes a positive contribution to the organization of the healthy financial structure of the organization and to establish the responsibility of transparency and

accountability. Therefore, the audit is important in strengthening the legal, financial and institutional framework that provides for the detection and prevention of corruption (Dye and Stapenhurst, 1998: 4). In particular, strong financial management systems based on effective financial reporting and reporting of deviations have a deterrent effect on those engaged in corruption (Otalor and Eiya, 2013: 126). In other words, auditing and generally accepted accounting standards reduce the risk of unethical, illegal or improper behavior of those with economic power by ensuring that financial information is transparent (Malagueno et al., 2010: 572).

The purpose of this conceptually designed study is to examine the role of auditing in the fight against corruption. For this purpose, first of all, the conceptual framework of corruption and corruption types has been put forward. Then, the types of audit and control are explained conceptually. Finally, the relationship between the audit and corruption and the role of the control in the fight against corruption are examined.

As a result, the audit is considered as a very important mechanism for the fight against corruption. However, auditors may be successful in combating corruption if there is a permitting environment. In order to effectively combat corruption, participation of all institutions, employees, customers, external service providers, briefly all citizens of the society is required. In particular, universities and especially the professional chambers have great responsibilities in order to meet the current and future needs of auditing practices, which are recognized as an important tool for identifying and preventing corruption in both the public and private sectors that cause economic losses in our country.