

ARAŞTIRMA MAKALESİ / RESEARCH ARTICLE

Atf için / for cited: Kuyumcu, O. (2021). Bağımsız Denetimde Verinin Önemi: Kurumlar Arası Veri İletişim Modeli Önerisi. Journal of Vocational and Social Sciences of Turkey, Yıl: 3, Sayı: 5, Nisan 2021, s.79-89.

BAĞIMSIZ DENETİMDE VERİNİN ÖNEMİ: KURUMLAR ARASI VERİ İLETİŞİM MODELİ ÖNERİSİ

Oğuz KUYUMCU*

ÖZET

Günümüz bilgi iletişim çağında kamu sektörü, sunmakta olduğu hizmetlerde etkinliği ve verimliliği artırabilmek için dijital bir dönüşüm içerisinde. Pek çok işlem e-devlet üzerinden internet ortamında yapılabilmektedir. Bu uygulama, kurumların verilerini dijital ortamda saklaması ve işlemesi sayesinde gerçekleştirilmektedir. Kurumlar, görevlerini yerine getirmek amacıyla elinde bulundukları verileri birbirleri ile paylaşabilmektedir. Kurumlar arası veri sunumu olarak adlandırılan bu veri paylaşımı "Birlikte Çalışabilirlik Esasları Rehberi"ne göre yapılmaktadır. Türkiye'de bağımsız denetim faaliyetlerinin yürütülmesi ve gözetiminden Kamu Gözetim Kurumu (KGK) sorumludur. KGK'nin faaliyetlerini sürdürebilmek için ihtiyaç duyduğu bilgilerden bazılarını diğer kamu kurumlarından elde edebilir. KGK'nin bilgi ihtiyacının karşılanması, bağımsız denetim faaliyetlerinin etkinliğine ve etik ilkelerinin uygulanmasına önemli katkılar sağlayabilecektir. Ancak bu bilgi paylaşımı olması gereken seviyede yapılmadığı gibi ortaya konulmuş bir model de literatürde yer almamaktadır. Bu kapsamda çalışmanın amacı yaşanan dijital dönüşüm çerçevesinde KGK'nin bağımsız denetim faaliyetlerinin yürütülmesi ve denetlenmesi sürecinde kurumlar arası veri sunumu hizmetinden faydalanabileceği bir model önerisi sunmaktır. Bu model, KGK'nin ihtiyaç duyduğu bilgileri diğer kamu kurumlarından alabileceği teknik ve hukuki yol haritasını içermektedir. Çalışmada önerilen modelin uygulanması durumunda bağımsız denetimin kalitesinin ve güvenilirliğinin artacağı sonucuna varılmıştır.


Anahtar Kelimeler: Dijital Dönüşüm, Kamu Gözetim Kurumu, Bağımsız Denetim, Etik, Büyük Veri.

JEL Kodları: M41, M42.

THE IMPORTANCE OF DATA IN INDEPENDENT AUDIT: INTER-INSTITUTIONAL DATA COMMUNICATION MODEL PROPOSAL

ABSTRACT

In today's information communication age, the public sector is in a digital transformation in order to increase the efficiency and productivity of its services. Many transactions can be done on the internet via e-government. This application can be realized by the institutions storing and processing their data in digital environment. Institutions can share with each other the data they hold in order to fulfill their duties. This data sharing, which is called inter-institutional data presentation, is carried out according to the "Interoperability Principles Guide". Public Oversight Authority from conducting independent audits and oversight of activities in Turkey (UPS) is responsible. Some of the information that KGK needs in order to continue its activities can be obtained from other public institutions. Meeting the information needs of the KGK can make significant contributions to the effectiveness of independent audit activities and to the implementation of ethical principles. However, this information sharing cannot be done at the required level, and a model that has been put forward is not included in the literature. In this context, the purpose of the study is to offer a model proposal in which KGK can benefit from the inter-agency data presentation service in the process of conducting and auditing independent audit

*  Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı, Doktora Öğrencisi, oguzkuyumcu@isparta.edu.tr

activities within the framework of the digital transformation experienced. This model includes the technical and legal road map that KGK can get the information it needs from other public institutions. It was concluded that the quality and reliability of the independent audit would increase if the model suggested in the study was applied.

Keywords: Digital Transformation, Public Oversight Agency, Independent Audit, Ethics, Big Data.

JEL Codes: M41, M42.

GİRİŞ

Dünyada yaşanan finansal raporlama skandalları her geçen gün artmakta ve yeni denetim kavramlarını gündeme getirmektedir. Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde yaşanan Worldcom ile Enron ve Avrupa Birliği ülkelerinde yaşanan Parmalat ile Ahold gibi finansal raporlama skandallarında bağımsız denetçiler de suçlanmıştır. Bu skandallar, bağımsız denetimle ilgili daha sıkı önlemler alınarak disiplin cezaları ve yaptırımlarla ilgili konularda yeni yasal düzenlemeler yapılmasını gerektirmiştir. Söz konusu yasal düzenlemelerin ilkinin ABD'de kabul edilen Sarbanes Oxley Yasası olduğunu söylemek mümkündür. Bu yasa tüm dünyada yeni düzenlemelerin oluşmasını sağlamıştır (Uzay, 2006: 1). Söz konusu yasa ile bağımsız denetimin üzerinde kamu otoritesinin bir denetimi olması gerektiği vurgulanmış ve bu kapsamda Kamu Gözetim Kurulu (PCAOB) 2002 yılında kurulmuştur (<https://pcaobus.org/about>, 26.12.2020). Yaşanan gelişmelere paralel olarak Türkiye'de bağımsız denetim faaliyetlerini gözetlemek ve denetlemek üzere Kamu Gözetim Kurumu (KGK), 2011 yılında kurulmuştur (www.kgk.gov.tr, 26.12.2020). Amacı kamu gözetimi alanına giren uluslararası gelişmeler doğrultusunda Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili hükümleri çerçevesinde ulaşılmak istenen bağımsız denetimin alanını düzenlemektir (Özçelik vd., 2014:57). KGK'nın bağımsız denetimin alanını düzenleme faaliyetlerinde faydalanacağı teknolojilerden birisi de kamu kurumlarını elinde bulundurduğu büyük veriyi kurumlar arası veri sunumu şeklinde kullanmasıdır.

Maciejewski'ye (2017: 124) göre büyük veri teknolojisinin kamu sektörünün idari işlemlerinde yer alan olası kullanım alanları aşağıdaki gibidir:

1. Kamu gözetim faaliyetleri (public supervision): Usulsüzlükleri (yasal uyumsuzluk gibi) belirlemek ve gerekli önlemleri almak.
2. Kamu düzenleme faaliyetleri (public regulation): Sosyal davranışları düzenlemek ve sosyal ilişkileri izinler, yasaklar veya emirler aracılığıyla şekillendirmek.
3. Kamu hizmeti sunumu (public service delivery): Belirli hizmetlerin veya ürünlerin sağlanması (yol yapımı, altyapı çalışması vb.).

Yukarıda görüldüğü üzere büyük verinin kullanım alanlarından birisi kamu gözetimidir. Kamu gözetiminin amaçlarından birisi hileli işlemlerin doğmasının önüne geçmektir. Bu bağlamda hilenin unsurlarını incelemek gerekir. Hile üçgeninin temel yapı taşları: baskı, fırsat ve rasyonelleştirme (Yazıcı, 2018, 844). Bu üç temel unsuru değerlendirdiğimizde ne kadar baskı olursa olsun ne kadar rasyonelleştirme yapılırsa yapılsın fırsatın ortaya çıkmadığı durumda bir ayak eksik olacaktır. Bu durumda hile üçgeni teorisine göre hilenin gerçekleşmesi için uygun ortam oluşmamış demektir.

Bağımsız denetimin kalitesini etkileyen faktörler üzerine yapılan çalışmaların çoğunda denetim kalitesini etkileyen faktörler; denetim firması ve müşteri firma ile ilişkili faktörler olmak üzere iki grupta incelenmektedir (Acar vd.,2011:279). Bu durum bağımsız denetimin alanını düzenlemek ve gerekli denetimi yapmak üzere görevlendirilen KGK üzerine yeterli çalışmanın yapılmadığını göstermektedir. Kamu kurum ve kuruluşlarının elinde bulundurduğu büyük veriden KGK'ya görev ve sorumluluklarını yerine getirmede kullanacağı ihtiyaç duyulan bilgilerin, veri sunumu yöntemi kullanılarak aktarılması ile başta Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kuralların sistem üzerinden kontrol edilmesi sağlanabilecektir. Kişisel Verileri Koruma Kanunu kapsamında kamu kurum ve

kuruluşlarının elinde bulundurduğu büyük verinin kullanılmasıyla faydalı bir bilişim sistemi oluşturulacak ve model sayesinde denetimden kaynaklanabilecek eksiklikler, önceden alınabilecek tedbirlerle kısmen veya tamamen önlenilecektir. Nitekim bu uygulamaya örnek olarak mevcut durumda nitel araştırma yöntemlerinden görüşme yöntemiyle elde edilen bilgilere göre KGK'nın Hazine ve Maliye Bakanlığı ile ilişkili kurum niteliğinde kurulması nedeniyle imzalanan bir protokol ile Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar'dan 601 numaralı "Muhasebe ve Defter Tutma Hizmetleri" kuralına uyulup uyulmadığı tespit edilebilmektedir.

Çalışmanın birinci bölümünde büyük verinin denetim mesleğinde ve kamu sektöründe kullanılmasıyla ilgili literatür açıklanmıştır. İkinci bölümünde bağımsız denetim ve Kamu Gözetim Kurumuna değinilmiştir. Üçüncü bölümde modelin amacı, önemi ve kapsamına değinilmiş olup modelin hukuki ve teknolojik altyapısı açıklanmıştır. Daha sonra Kamu Gözetim Kurumu'na aktarılacak veriler ve bu verilere sahip kurumların kurumlar arası veri iletişim modeli yer almaktadır. Söz konusu veri iletişim modeli için ilgili veriye sahip kurumlara değinilmiş ve gerçekleştirilebilecek veri sunumu tarif edilmiştir. Son olarak da modelin muhtemel faydaları ve sakıncalarına değinilmiştir. Çalışmanın muhtemel faydalar bölümünde Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar'ın bağımsızlık standardında yer alan kurallara dair veri sunumu için gerekli veriler ve bu veriye sahip kurumlar açıklanmıştır.

1. LİTERATÜR TARAMASI

Çalışmada, kurumlar arası veri iletişim modeli önerisi üzerinde durulmaktadır. Bu nedenle kamu kurumlarının elinde bulundurduğu veriler, ülke çapında hizmet veren kuruluşlardan temin edilmesi çerçevesinde kurumların sahip olduğu büyük veri olarak tanımlanmış ve büyük verinin denetim ve kamu kurumları tarafından kullanılmasıyla ilgili literatüre bakılmıştır.

Büyük verinin denetim alanında kullanılmasıyla ilgili yapılan çalışmalar: Cao ve diğerleri (2015) çalışmalarında finansal tablo denetiminde büyük veri analitiği kullanımını bağımsız denetim açısından ele almıştır. Krahel ve Titera (2015) çalışmalarında büyük veri kullanımı ile birlikte muhasebe ve denetim standartlarında yapılabilecek değişiklikleri açıklamış, denetim standartlarında denetçinin yetkinlikleri, denetim örnekleme gibi standartlarda yapılabilecek değişikliklere ilişkin öneriler sunmuşlardır. Zhang ve diğerleri (2015) çalışmalarında sürekli denetimde büyük veri analitiğinin sağlayacağı etkinlikleri ele almışlardır. Yoon ve diğerleri (2015) ise çalışmalarında denetim kanıtı olarak büyük veri kullanımını incelemişlerdir. Vasarhelyi ve diğerleri (2015) çalışmalarında büyük verinin muhasebe ve denetim uygulamalarına olası etkilerini ele almışlardır. Yılmaz ve diğerleri (2017)'nin çalışmalarında ise, büyük verinin muhasebeye katkıları, veri yönetiminde teknolojik araçların katkıları ve risk yönetimi, stratejik karar alma teknikleri ve kontrol süreçleriyle birlikte bir bütün olarak ele alınmıştır. Özdemir ve Sağiroğlu (2018) çalışmalarında büyük veri ile analitiğini incelemiş, denetim sürecinde büyük veri analitiğinden ne şekilde faydalanılabileceğine, planlama ve uygun kaynaklarla büyük veri analitiğinin denetime nasıl entegre edilebileceğine, karşılaşılabilecek olumsuz durumların neler olabileceğini açıklayarak alınabilecek önlemlere değinmişlerdir. Son olarak İlgün (2020)'ün çalışmasında ise büyük veri analitiğinin vergi denetimine olan etkileri araştırılmıştır. Büyük veri ışığında mevzuatların güncellenmesi gerektiğine ve bu sayede kayıt dışılığın azaltılabileceğine, kamu gelirlerinin istikrarlılığının artacağına değinilmiştir. Yapılan çalışmalar incelendiğinde yaşanan teknolojik gelişmelerin denetim mesleği üzerine etkilerinin ele alındığı görülmektedir.

Türkiye'de büyük verinin kamu kurumları tarafından kullanılması ile ilgili yapılan çalışmalar: Özbilgin (2015) çalışmasında büyük verinin kamu sektöründe hangi alanlarda kurumlara fayda sağlayabileceğini örneklerle açıklamıştır. Altun ve diğerleri (2017) büyük veriyi kamu politikalarının belirlenmesi ve uygulanması açısından incelemiştir. Doğdu ve diğerleri (2018) çalışmalarında büyük veriyi kamuda algılar, beklentiler ve uygulamalar bağlamında analiz etmiştir. Eravcı (2020) çalışmasında büyük veriyi kurumların dijital dönüşümü kapsamında incelemiştir.

Yukarıda görüldüğü üzere yaşadığımız internet çağında büyük verinin kamu kurumları tarafından suçların önlenmesi, sunulan hizmetlerin maliyetlerinin azaltılması, halkın devletten beklentilerinin belirlenmesi gibi konularda kullanılmasıyla ilgili Türkiye’de yeterli çalışmanın bulunmadığını söylemek mümkündür.

2. BAĞIMSIZ DENETİM VE KAMU GÖZETİM KURUMU

Bağımsız Denetim ilgili yönetmelikte geçen tanımıyla: “*Finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanması*”dır (Bağımsız Denetim Yönetmeliği, 2012: madde 4-b). Denetlenen işletmeye, iş hayatının diğer üyelerine ve kamu kuruluşları açısından sağladığı yararlar bakımından önemlidir (Güderir, 2014: 25). Türk Ticaret Kanunu’nun ilgili hükümleri çerçevesinde ulaşılmak istenen bağımsız denetimin alanını düzenlemek amacıyla 02 Kasım 2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur (Yazar ve Yalçın, 2019: 271). Bu KHK ile bağımsız denetimin üzerine bir kamu otoritesinin gözetimi getirilmiş bulunmaktadır.

KGK’nın Bağımsız Denetimin İşleyişiyle İlgili Görev ve Yetkilerinden bazıları aşağıdaki gibidir:

“*Bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak amacıyla bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetleri ile denetim çalışmalarının yayımladığı standart ve düzenlemelere uyumunu gözetlemek ve denetlemektir*” (KGK Yönetmelik, 2012: 4-d). KGK, yayımlamış olduğu Türkiye Denetim Standartları (TDS) ve diğer ilgili mevzuat çerçevesinde bağımsız denetçilerin ve bağımsız denetim kuruluşlarının faaliyetlerini gözetir ve denetler.

“*Mevzuata aykırılıkları tespit edilen bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşları hakkında uygulanacak idari yaptırımlara karar vermek, gerektiğinde bunların faaliyet izinlerini askıya almak veya iptal etmektir*” (KGK Yönetmelik, 2012: 4-e). Kurum geçerli mevzuat çerçevesinde bağımsız denetçilere ve bağımsız denetim şirketlerine idari yaptırımda bulunma yetkisine sahiptir.

“*Denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının sağlanmasına, denetime olan güven ile denetimin kalitesinin artırılmasına yönelik düzenlemeler yapmak ve gerekli tedbirleri almak*” (KGK Yönetmelik, 2012: 4-ğ). İlgili yönetmeliğin 4 üncü maddesinin (ğ) bendinin son cümlesinden de anlaşılacağı üzere KGK’nın standartlara uyumun kontrol edilmesi için ihtiyaç duyulan tedbirleri alması gerektiği vurgulanmıştır. KGK Yönetmeliği’nin yukarıda sayılan hükümlerine bakıldığında KGK’nın görevi sadece TDS’yi yayımlamak değil, aynı zamanda bu standartlara uygun hareket edilip edilmediğinin gözetimini ve denetimini de içermektedir. KGK, görevlerini yerine getirirken bağımsız denetim faaliyetini yürütmekte olanlara internet çağına ayak uydurmak, işlemlerin dijital ortamda kayıt altına alınması, hızlı ve verimli bilgi alışverişi sağlamak gibi amaçlarla bazı elektronik hizmetler vermektedir. Çalışma kapsamında istenen bilgi girişlerinden bazıları Kurumun web sayfasındaki e-hizmetler bölümünde yer almaktadır. Bunlar sırasıyla: bağımsız denetçi resmi sicil, bağımsız denetim kuruluşu resmi sicili, sözleşme bilgi giriş portalı ve şirketler için bağımsız denetime tabi olma durumu sorgulama (www.kgk.gov.tr, 26.12.2020).

3. KURUMLAR ARASI VERİ İLETİŞİM MODELİ ÖNERİSİ

3.1. Modelin Amacı ve Önemi

Önerilen modelin amacı, bağımsız denetimde kalitenin artırılmasıdır. Birlikte Çalışılabilirlik Esasları Rehberi kapsamında kamu kurumları arasında veri sunumu yöntemi kullanılarak bağımsız denetimde oluşabilecek olumsuz durumların önüne geçilmesi hedeflenmektedir. Modelin önemi, bağımsız

denetim uygulamalarının uluslararası standartlara uygun olarak gerçekleştirilmesine olanak sağlamasına katkıda bulunmasıdır.

Model kapsamında önerilen kurumlar arası veri iletişim modeliyle kamu kurumlarının elinde bulundurduğu büyük veriden faydalanılmak istenmektedir. Nitekim Kalkınma Bakanlığı'nın 2014-2018 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı'nda büyük verinin ekonomik değere dönüşmesi sağlanması ve sosyal güvenlik, sağlık, vergi, güvenlik gibi alanlar başta olmak üzere kamuda büyük veri uygulamalarının geliştirilmesi hedeflenmiştir (Altun vd., 2017: 2041). Bu durum On Birinci Kalkınma Planı'nda da (2019-2023) aynı şekilde yer almakta ve kamu kurumlarının elinde bulundurduğu büyük veriden faydalanılması gerektiği belirtilmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2019:16).

3.2. Modelin Hukuku Altyapısı

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 20 nci maddesinin son cümlesinde “*Kişisel veriler, ancak kanunda öngörülen hallerde veya kişinin açık rızasıyla işlenebilir. Kişisel verilerin korunmasına ilişkin esas ve usuller kanunla düzenlenir.*” (TC Anayasası, 1982: madde 20) hükmü yer almaktadır.

Bu madde uyarınca 6698 Sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu (KVKK) çıkarılmış olup kanunda önerilen veri iletişim modeline izin veren hükümler aşağıdaki gibidir.

İstisnalar başlıklı 28 inci maddesinde “1-ç) *Kişisel verilerin millî savunmayı, millî güvenliği, kamu güvenliğini, kamu düzenini veya ekonomik güvenliği sağlamaya yönelik olarak kanunla görev ve yetki verilmiş kamu kurum ve kuruluşları tarafından yürütülen önleyici, koruyucu ve istihbari faaliyetler kapsamında işlenmesi.* 2-c) *Kişisel veri işleminin kanunun verdiği yetkiye dayanarak görevli ve yetkili kamu kurum ve kuruluşları ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca, denetleme veya düzenleme görevlerinin yürütülmesi ile disiplin soruşturma veya kovuşturması için gerekli olması.* Ve 2-ç) *Kişisel veri işleminin bütçe, vergi ve mali konulara ilişkin olarak Devletin ekonomik ve mali çıkarlarının korunması için gerekli olması.*” (KVKK, 2016. madde 28). Yukarıda görüldüğü üzere kurumlar arası veri sunumunun önünde kanuni yönden bir engel bulunmamakta olup ülkenin mali çıkarları doğrultusunda verilerin işlenmesinde bir sakınca bulunmadığına değinilmiştir.

3.3. Modelin Kapsamı

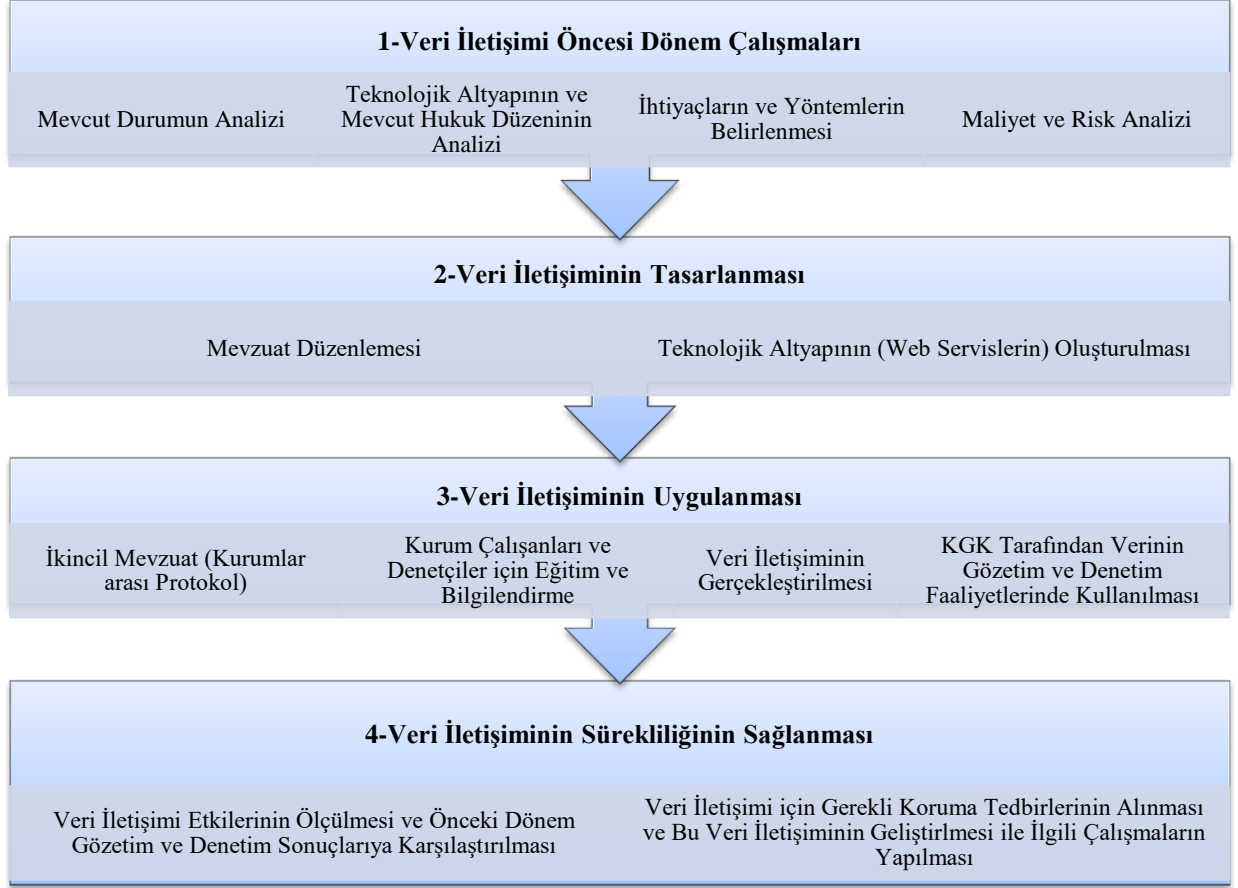
Kurumlar arası veri iletişim modeli, KGK'nın görevleri ve sorumlulukları dahilinde ihtiyaç duyduğu verilerle sınırlıdır. Bu durum veri sunumunda bulunacak olan kurumlar içinde geçerli olup kurumlar mevcut görevleri ve sorumlulukları doğrultusunda elde ettiği verileri paylaşması öngörülmektedir. Bu bağlamda modelin kapsamı KGK tarafından yetki verilmiş denetçiler ve bu denetçilerin müşterilerini kapsamaktadır.

3.4. Modelin Teknolojik Altyapısı ve Süreç Önerisi ve İşleyişi

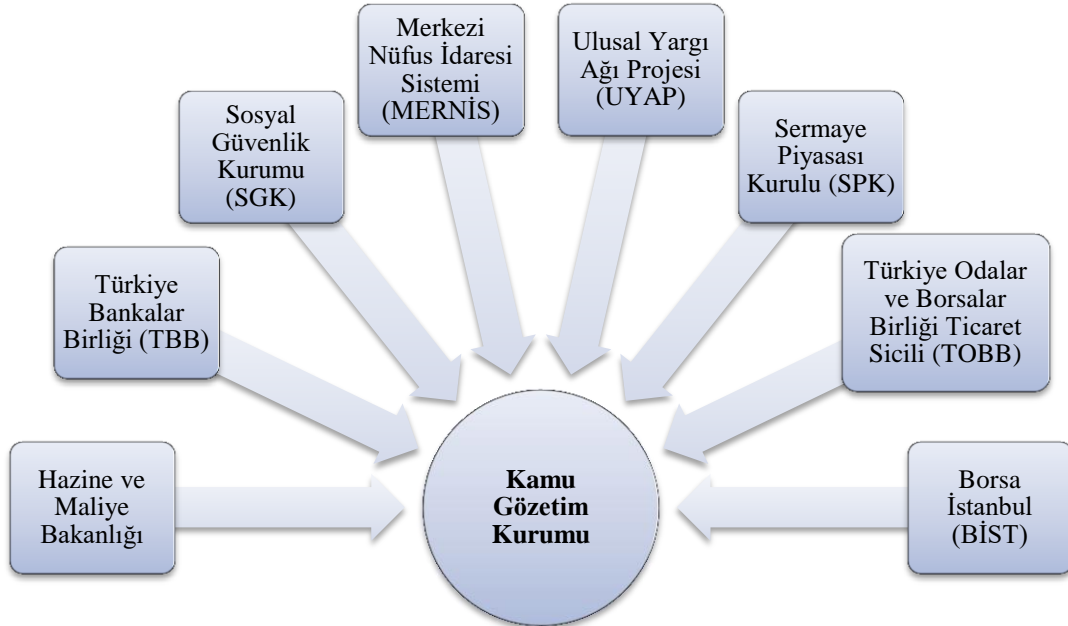
Günümüzde artan dijitalleşme doğrultusunda kamu kurumları da görevlerini yerine getirirken dijital ortamlardan faydalanmaktadır. KGK'da bağımsız denetçilere ve denetim süreçlerine dair bilgileri elektronik ortamda saklamakta ve işlemektedir. Durum diğer kamu kurumları için de aynıdır. Söz konusu dijital veriler kurumların amaçları doğrultusunda mevzuat çerçevesinde kurumlar arasında paylaşılabilen ve bu sayede kurumların verdiği hizmetin kalitesinin artırılması hedeflenmektedir. Çalışmada geçen modelin altyapısını bu dijital veriler oluşturmakta olup KGK'nın gözetim ve denetim faaliyetlerini daha verimli ve kaliteli gerçekleştirilebilmesi için veri iletişim modelinin oluşturulması kapsamında öngörülen süreç önerisi şekil-1'deki gibidir. Süreç dört aşamadan meydana gelmektedir. Bu aşamalar içerisinde yapılması öngörülen işlemler yer almakta olup bu işlemler soldan sağa doğru sırası ile yapılması planlanmaktadır.

KGK modelin işleyebilmesi için çeşitli kamu kurumlarından veri iletişim modeli çerçevesinde bağımsız denetim üzerindeki gözetim ve denetim faaliyetlerini yerine getirirken etkin ve verimli çalışabilmesi için bir takım verilere ihtiyacı bulunmaktadır. Bu kapsamda ihtiyaç duyulan verilere sahip kurumlardan KGK'ya gerçekleştirilecek veri sunumu yönüyle birlikte Şekil. 1'de gösterilmiştir.

Şekil.1 Önerilen Kurumlar Arası Veri İletişim Modelinin Oluşum ve Uygulanma Süreci



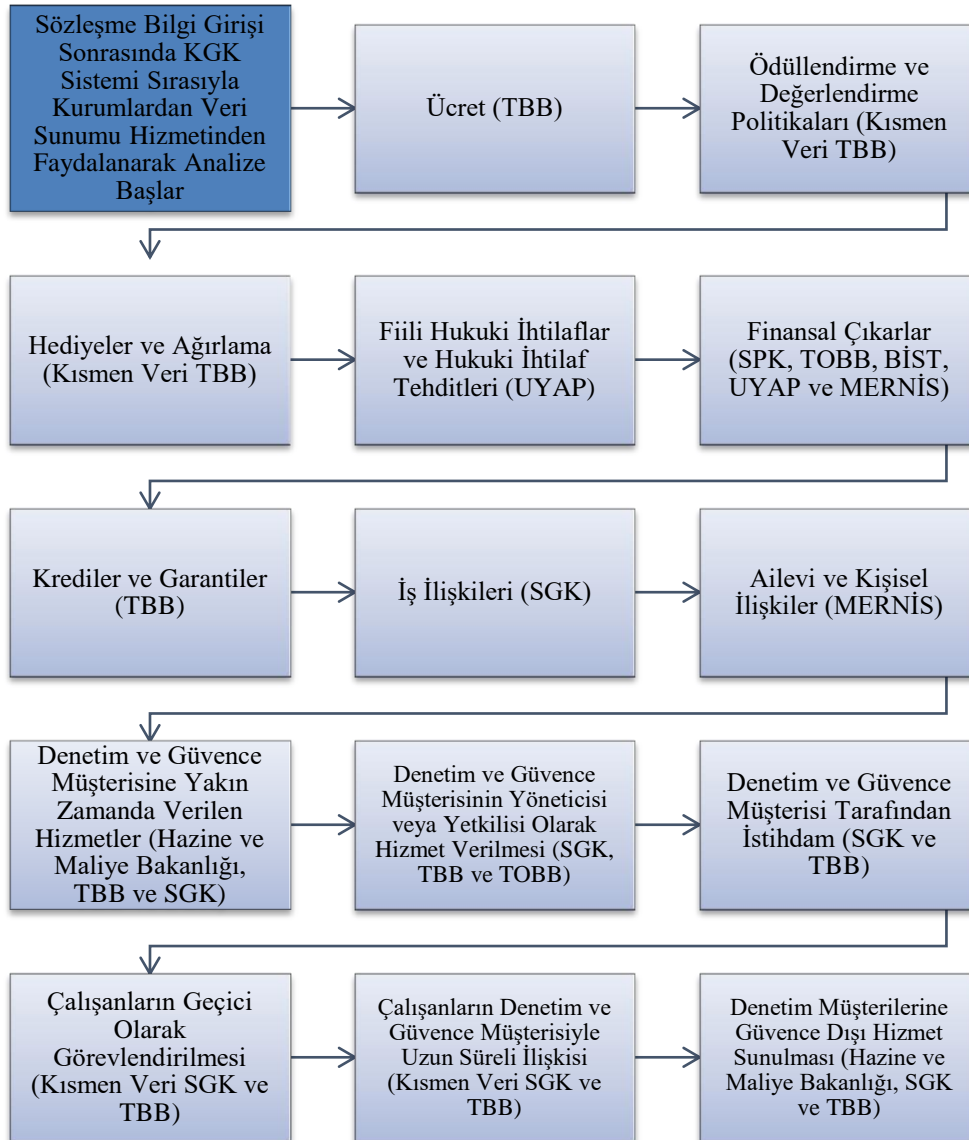
Model Kapsamında KGK'ya Veri Sağlayabilecek Kurum ve Kuruluşlar



Şekil. 1 Önerilen model kapsamında olmak üzere yazar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil. 1’de söz edilen veri iletişim modeli çerçevesinde bağımsız denetimde KGK tarafından gözetimi ve denetimi dijital ortamda gerçekleştirilecek olan denetim sözleşmesi denetçi tarafından sisteme girilmekte olup sözleşmeye ilişkin bilgiler, denetimin konusu ve ücret bilgileri yer almaktadır. Sözleşme bilgilerinin Kurumun sistemine girişi yapılır. Günümüzde kişilerin kimlik numarası işletmelerin ise vergi kimlik numarası bulunmaktadır. Sözleşme bilgi girişi yapma yetkisi denetim yetkilisindedir. Yetkilinin bilgileri Kurum tarafından yetkilendirilmiş olması nedeniyle sistemde mevcuttur. Kuruma ait Sistem Şekil. 2’de bahsi geçen veri iletişimi sayesinde sözleşme bilgileri keşif analiz tekniği kullanarak aşağıdaki tablodaki sırasıyla analiz edilir.

Şekil-2. Önerilen KGK Veri İletişim Modeli



Şekil.2 Önerilen model kapsamında olmak üzere yazar tarafından oluşturulmuştur.

Analiz sonucunda denetçi bağımsızlığını zedeleyecek bir bilginin ortaya çıkması halinde sistem hem denetçiye hem de Kuruma bilgi vererek durumdan haberdar eder. Mevzuat gereği kesinlikle mümkün olmayan durumlarda sözleşme bilgi girişinin tamamlanmasına izin verilmeyecektir. Mevzuat gereğince sakıncalı olarak tanımlanan durumlarda ise bu bilgi Kurum tarafından kayıtlar altına alınır ve

süreç yakından takip edilir. Bu sayede gereksiz gözetim ve denetim masraflarından kaçınılmış ve gerekli olan durumların gözetilmesi ve denetlenmesine katkıda bulunulmuş olacaktır.

3.5. Modelin Yararları

Kurumlar arası veri iletişim modeli sayesinde bağımsız denetim alanında KGK tarafından yapılan gözetim ve denetim faaliyetlerinin verimliliğini artırması amaçlanmaktadır. Diğer kamu kurumlarından sağlanana veriler sayesinde denetçilere dair bilgiler toplanabilecek ve bağımsız denetimde standartlara uygun hareket edilmesi yolunda gerekli önlemlerin alınması sağlanabilecektir. KGK'nın düzenli olarak gerçekleştirdiği gözetim ve denetim faaliyetleri için hedef denetçilerin seçilmesinde kullanılabilir. Bu sayede KGK'nın zamandan ve ücretlerin belirli aralıklarla Kuruma gönderilmesi gibi bürokratik süreçlerden tasarruf etmesini sağlayacaktır. Bu faydaların yanı sıra modelin esas özelliği denetim etiği kurallarının kontrolünü sağlamada KGK'ya ihtiyaç duyulan verilerin sağlamasıdır. Bu sayede bağımsız denetim alanında amaçlanan kaliteye ulaşabilmek için zamanında önlemler alınması hedeflenmektedir.

3.6. Modelin Sakıncaları

Kurumlar arası veri iletişim modeli birden fazla kurumun dijital ortamda tutmakta olduğu verinin ağ üzerinden aktarılmasını içermesi nedeniyle bir takım risk ve tehlikeleri barındırmaktadır. Kişisel verilerin üçüncü kişiler tarafından çalınması ve işlenmesi bu duruma örnek gösterilebilir. Günümüz dijital sistemlerinde loglama, blok zincir teknolojisi ve e-devlet sistemi üzerinden giriş gibi uygulamalarla verilerin güvenli ortamda saklanması ve aktarılmasıyla ilgili önlemler alınabilmektedir. Bu nedenle modelin önerdiği veri sunumu için gerekli tedbirlerin alınması durumunda sakıncalı durumların önüne geçilebilecektir.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Günümüzde dijitalleşmenin girmediği çok az iş sektörü bulunmaktadır. Artan rekabet bu dijitalleşme ve inovasyon sürecini giderek hızlandırmaktadır. Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de bilgisayarların çıkmasıyla birlikte dijitalleşme süreci başlamış ve artık e-defter, e-beyanname gibi uygulamalar sıradan hale gelmiştir. İşletmeler, devletler bu süreçlerle yetinmemekte yapay zeka, bulut bilişim gibi uygulamaları kullanarak rakiplerinin bir adım önüne geçmeye çalışmaktadır. Tüm dünyada pandemi haline dönüşen COVID-19 hastalığı bu süreci hızlandırmış ve salgının yayılmasını önlemek için kurum ve kuruluşlar internet hizmetlerini geliştirmişlerdir. Türkiye e-devlet uygulamasına birçok yeni özellik eklemiş ve bu sistem üzerinden alınan belgeler ile işlem yapılabilmesini sağlayarak kurumların iş yükünü azaltmıştır. Dijital verinin önemi bu süreçte bir kez daha ortaya çıkmış ve bu uygulamalarda bulunan kurumların performansları olumsuz yönde etkilenmemiştir. Çalışmanın amacı bağımsız denetimde kullanılan kurumlar arası veri iletişiminin sağlanarak KGK'nın görev ve sorumluluklarını daha etkin ve verimli bir şekilde yerine getirebilmesine katkıda bulunmaktır. Bu sayede KGK'nın, bağımsız denetçilerin ve bağımsız denetim şirketlerinin etik ilkelere uygun hareket etmesindeki seviyenin yükseltilmesi hedeflenmektedir. Oluşturulacak saydamlık sayesinde işletmelere olan güven artacak ve ülkemizin etik değerlere verdiği önem bir kez daha ortaya çıkacaktır. Yabancı sermayenin ülkeye girişi ve mevcudiyetini koruması için bu güven ortamına ihtiyaç bulunmaktadır. Nitekim bu durum AB süreçleri ve COVID-19 salgınının getirmiş olduğu ve devam ettiği ekonomik kriz içinde önemli bir görev üstlenecektir. Bu sayede bağımsız denetim şirketleri ve denetçilerin etik karnesinin oluşturulması da sağlanabilecektir.

Bağımsız denetim sisteminin kurulmasıyla sağlanacak ekonomik fayda ile benzer şekilde diğer meslek ve kurumlarda da aynı uygulamaların yapılarak etik dışı davranışların önüne geçebilmek için veri alışverişinin kullanılmasına yardımcı olacağı düşünülmektedir. Bu sayede toplumumuzun etik ilkelerin uygulanma ihtimaline karşı olan inancı artacak daha güvenilir bir toplum olma yolunda ilerleme kaydedilmiş olacaktır.

KAYNAKÇA

- 660 Sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (02.11.2011) Resmî Gazete (Sayı: 28103). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/4.5.660.pdf>
- 6698 Sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu, (07.04.2016) Resmî Gazete (Sayı: 29677) Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=6698veMevzuatTur=1veMevzuatTertip=5>
- Acar, D., Senal, S., ve Usul, H. (2011). Bağımsız Denetim Kalitesi: Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma. Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 11 (22), 273-306.
- Altun, T., Şahin, F., ve Öztaş, N. (2017). “Kamu Politikalarının Belirlenmesi ve Uygulanmasında Büyük Veri”, SDÜ İİBF Dergisi, (22) Özel Sayı, 2021-2044.
- Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar (22.09.2019). Resmî Gazete (Sayı: 30896). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/09/20190922-5.pdf>
- Bağımsız Denetim Yönetmeliği (26.12.2012). Resmî Gazete (Sayı: 28509). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=16907veMevzuatTur=7veMevzuatTertip=5>
- Cao, M., Chychyla, R., ve Stewart, T. (2015). “Big Data Analytics in Financial Statement Audits”, Accounting Horizons, 29(2), 423-429.
- Doğdu, E., Özbayoğlu, M., Yazıcı, A., ve Karakaya, Z. (2018). “Kamuda Büyük Veri: Algılar, Beklentiler ve Uygulamalar”, In 2018 3rd International Conference on Computer Science and Engineering (UBMK) (pp. 615-620). IEEE.
- Eravcı, D. B. (2010). “Kurumların Dijital Dönüşümü: Büyük Veri”, Çalışma İlişkileri Dergisi, 11(1), 90-112.
- Güderir, E. (2014). Denetim ve Güvence Hizmetleri, 14. Baskı, İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- İlgün, M. F. (2020). “Vergi Denetim Sürecinde Büyük Veri Analitiği”, Siyaset Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 8(1), 1-24.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Yönetmelik (08.07.2012). Resmi Gazete (Sayı: 28347). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=20123152veMevzuatTur=3veMevzuatTertip=5>
- Kalkınma Bakanlığı (2019) On Birinci Kalkınma Planı. (2019-2023). RG: T:23.07.2019, S:30840-mükerrer. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/07/20190723M1-1.htm>
- Krahel, J. P., ve Titera, W. R. (2015). “Consequences of Big Data and Formalization on Accounting and Auditing Standards”, Accounting Horizons, 29(2), 409-422.
- Maciejewski, M. (2017). “To Do More, Better, Faster and More Cheaply: Using Big Data in Public Administration”, International Review of Administrative Sciences, 83(1_suppl), 120-135.
- Özbilgin, İ. G. (2015). “Kamuda Büyük Veri ve Uygulamaları”. AB2015 Akademik Bilişim Konferansı, 31.
- Özdemir, İ., ve Sağıroğlu, Ş. (2018). “Denetimlerde Büyük Veri Kullanımı ve Üzerine Bir Değerlendirme”, Gazi Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi Part C: Tasarım ve Teknoloji, 6(2), 470-480.
- Özçelik, H., Şenol, H., ve Aktürk, A. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim Alanındaki Güncel Gelişmelere Bakış Açılı ve Farkındalıkları Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (62), 55-72.
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, (1982). Erişim adresi: https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2011.pdf
- Uzay, Ş. (2006, November). “Denetçilerin Denetiminde Yeni Bir Model Olarak Kamu Gözetim Kurulu Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, Wcae. In The 10th World Congress Of Accounting Educators ve The 3rd Annual International Accounting Conference, 9-11.
- Vasarhelyi, M. A., Kogan, A., ve Tuttle, B. M. (2015). “Big Data in Accounting: An overview”, Accounting Horizons, 29(2), 381-396.
- Yazar, B. B., ve Yalçın, Z. (2019), “Bağımsız Denetimde Kamu Gözetim Kurumlarının Önemi: Gelişmiş Ülke Uygulamaları”, İnönü University International Journal of Social Sciences (INIJOSS), 8(1), 260-277.
- Yazıcı, N. (2018). “Hile Üçgeni: Fırsatların Önlenmesinde Kırık Camlar Teorisi”, Third Sector Social Economic Review, 53(3), 843.
- Yılmaz, B., Bülbül, S., ve Atik, M. (2017). “Büyük Verinin (Big Data) Muhasebe Üzerindeki Etkisi ve Muhasebeye Sağladığı Katkıların İncelenmesi”, Kara Harp Okulu Bilim Dergisi, Haziran, 27(1), 79-112.
- Yoon, K., Hoogduin, L., ve Zhang, L. (2015). “Big Data as Complementary Audit Evidence”, Accounting Horizons, 29(2), 431-438.
- Zhang, J., Yang, X., ve Appelbaum, D. (2015). “Toward effective Big Data Analysis in Continuous Auditing”, Accounting Horizons, 29(2), 469-476.
- https://pcaobus.org/about_ (Erişim Tarihi: 26 Aralık 2020). www.kgk.gov.tr, (Erişim Tarihi 26 Aralık 2020).

THE IMPORTANCE OF DATA IN INDEPENDENT AUDIT: INTER-INSTITUTIONAL DATA COMMUNICATION MODEL PROPOSAL

EXTENDED ABSTRACT

Today, there are very few business sectors where digitalization does not enter. The increasingly competitive environment is accelerating this digitalization and innovation process gradually. As in every profession, with the emergence of the computer in the accounting and auditing profession, the digitalization process has started and applications such as e-book, e-declaration, e-audit have become commonplace. The COVID-19 disease, which has turned into a pandemic all over the world, has accelerated this process and institutions and organizations have developed internet services to prevent the spread of the epidemic. Today is the age of big data that defines the internet and all the information recorded on this internet.

In order to keep up with the developments in the world economy, globalization and other developments mentioned above, businesses are uniting or using various partnership or investment tools to open an international process. The volume of money managed by these companies has reached enormous amounts and has turned into a structure that is difficult to audit. As a result of the unlawful behavior of those who want to take advantage of this situation, the financial scandals in the world are increasing day by day and bring new auditing concepts to the agenda. In our country, the Public Oversight Authority (KGK) has been established to perform the duties of the state regarding these audit activities. One of the main duties of the UPS is; public oversight in the field of independent auditing and in this way, ensuring the unity of implementation, the necessary trust and quality in the independent audit process. Technology is of great importance to provide this quality and trust environment. In this context, one of the methods that KGK can utilize in the process of fulfilling its duties is to benefit from the data held by other public institutions.

Public oversight activity; It includes not only observing the events taking place in the market, but also taking measures such as preventing fraudulent transactions from occurring. In this context, it is necessary to examine the elements of cheating. Basic building blocks of the cheat triangle; oppression, opportunity and rationalization. When we evaluate these three basic elements, no matter how much pressure is, no matter how much rationalization is done, a foot will be missing if the opportunity does not arise. In this case, there will be no suitable environment for fraud to occur.

In this context, the purpose of our study is; To ensure the integration of ethics and information systems by defining the ethical principles in the field of auditing, created to prevent fraudulent transactions, on a rational system as in many business processes.

It will be ensured that the big data held by public institutions and organizations, the information needed to be transferred to the electronic systems available within the KGK by using the data presentation method through the data communication model, and the independence standards included in the Ethical Rules for Independent Auditors will be checked over the system.

As an example of this situation, with a protocol signed due to the establishment of the KGK as an institution associated with the Ministry of Treasury and Finance, it is ensured that the rule on "Accounting and Bookkeeping Services" numbered 601 from the Ethical Rules for Independent Auditors is determined by exchanging data. The process in question is an example of the application of the inter-institutional data communication model envisaged in the study.

In the first part of the study, the literature on the use of big data in the audit profession and in the public sector is explained. In the second part, the independent audit and Public Oversight Authority are mentioned. In the third chapter, the purpose, importance and scope of the model are mentioned and the legal and technological infrastructure of the model is explained. The data to be transferred to the Public Oversight Authority later and the inter-agency data communication model of the institutions that have these data are included. For the data communication model in question, the institutions that have the relevant data were mentioned and the data presentation that could be realized was described. Finally, the possible benefits and drawbacks of the model are mentioned. In the possible benefits section of the study, the data required for data presentation regarding the rules included in the independence standard of the Code of Ethics for Independent Auditors and the institutions that have this data are explained.

As an example of the study, within the scope of the Information Society Strategy and Action Plan for 2014-2018, the Social Security Institution cooperates with various public institutions in order to provide data exchange as we mentioned in our study. In this context, it carries out studies on big data in order to increase its efficiency by making various analyzes on the large amount of structured and unstructured data it has collected, and to increase service quality by reducing loss and leakage rates.

Ethical principles through data exchange for business and transactions related to financial, legal, family and personnel processes, provided that it is subject to official processing from the Code of Ethics for Independent Auditors.

It has been determined that the urals can be adapted to a great extent. In addition, it can be said that the conscience of those who cannot detect gifts and hospitality, informal duties and financial events through the system is limited. In addition, thanks to the proposed data communication model, it will be ensured that the ethics report of independent audit companies and auditors is created.

It is thought that similar to the economic benefit to be achieved by the implementation of the inter-agency data communication model, it will help the use of data exchange in order to prevent unethical behaviors by making the same practices in other professions and institutions. In this way, our society will increase its belief in the possibility of applying ethical principles and progress towards becoming a more reliable society will be made.