

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ ARTTIRMADA BİLGİ İFŞASI MODELİNİN KURULMASI

Prof. Dr. Gülümser ÜNKAYA*

Yrd. Doç. Dr. Günay Deniz DURSUN**

Makale Gönderim Tarihi :19.02.2018 / Kabul Tarihi : 27/04/2018

ÖZ

Küresel dünyada yaşanan muhasebe skandalları sonucu, işletmeler için denetim ve kontrol faaliyetleri daha da önemli bir hale gelmiştir. Hata ve hileleri önleme, maliyetleri düşürme, verimliliği artırma amacı ile kurulan iç kontrol sistemleri, işletmelerin varlıklarını korumada, doğru ve güvenilir finansal raporlama yapmalarını sağlamada, birçok işletme için zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. İç kontrol sisteminin kurulması kamu yararını ilgilendiren işletmeler için Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu kapsamında zorunlu olsa da etkinliğinin sağlanması konusunda uygulamada yaşanan sorunların çözümü adına bilgi ifşa modelinin kurulmasının şekil ve şartları bu makalede önerilmeye çalışılmaktadır. İşletmelerde yaşanan yasal olmayan ve etik olmayan davranışların ortaya çıkarılması olarak bilinen bilgi ifşasının, işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmada kullanılması ve kolay uygulanabilir olması için örnek bir model üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, Bilgi İfşası, Etik

ESTABLISHMENT OF WHISTLEBLOWING MODEL IN INCREASING THE EFFECTIVENESS OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM

ABSTRACT

As a result of the global accounting scandals, auditing and control activities for enterprises have become even more important. Internal control systems established to prevent errors and irregularities, reduce costs, and increase productivity, has become a necessity in the provision of accurate and reliable financial reporting in order to protect the assets of the enterprises. However, the internal control system has not been employed effectively, even though it is obligatory for the enterprises concerned with the public interest within the scope of the Public Financial Management and Control Law and Turkish Commercial Code. In this article, the terms and conditions of the establishment of the whistleblowing model is introduced for the solutions of the problems encountered in the application and effectiveness of the internal control system, although, are proposed. The model focuses on a sample so that the uncovering of unethical behavior in business, legal and known as whistleblowing can be used to increase the effectiveness of the entity's internal control system.

Keywords: Internal Control, Whistleblowing, Ethic.

* İstanbul Aydın Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi, gulumserunkaya@aydin.edu.tr

** İstanbul Aydın Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi, gunaydenizdursun@aydin.edu.tr

1. GİRİŞ

Küreselleşme ve rekabetin artması, bilgi kullanıcılarının doğru kararlar verebilmeleri açısından işletmelerin mali bilgilerinin güvenilirliği konusuna olan önemi arttırmıştır. Uluslararası muhasebe standartları kapsamında, finansal tabloların temel niteliksel özellikleri arasında sayılan gerçeğe uygun sunuş ile finansal tablo bilgilerinin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, anlaşılabilir ve zamanında sunulmuş olması bilgi kullanıcılarının doğru karar vermelerini sağlamaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen finansal tablolarda yer alan bilgilerin güvenilirliği bağımsız denetimle güvence altına alınmış ve bağımsız denetime tabi işletmelerin iç kontrol sistemi kurmaları zorunlu hale getirilmiştir.

İç kontrol sistemi ile işletme varlıkları korunurken, bir taraftan doğru ve güvenilir finansal raporlama amacı diğer taraftan da çalışanların işletme politikalarına bağlılıklarının sağlanması ile verimlilik artışı hedeflenmektedir. Bu temel amaçlara ulaşıp ulaşılmadığı diğer bir ifade ile iç kontrol sisteminden istenen güvenceyi sağlayıp sağlamadığı sistemin etkinliği ile ölçülmektedir.

İç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamak için kabul gören temel varsayımlar; işin belirli kısımlarında farklı personelleri görevlendirme (görevlerin ayrılığı ilkesi), işin yetkili kişilerce gerçekleştirilmesi, muhasebe işlemlerinin objektif belgelere dayandırılarak yapılması, muhasebe belge ve kayıtlarının fiziksel olarak korunması ve bağımsız mutabakat işlemleridir. Bu varsayımlar ile etkinliği sağlanmak istenen iç kontrol sisteminin bilgi ve iletişim bileşeni göz önüne alınarak işletme yönetiminin hedeflediği makul güvenceyi sağlaması adına bilgi ifşasının da bir araç olarak kullanılması mümkündür.

Bilgi ifşası; varlıkların yanlış veya kötü kullanımı, hata, hile ve işletmenin verimliliğini etkileyen konularda yapıldığında bu durum işletmenin iç kontrol sisteminin de etkinliği arttıracak bir fayda sağlayabilecektir. Ancak bu noktada, ifşanın nereye yapılacağı, neyin ifşa edileceği, izlenecek yöntem gibi konuların işletme tarafından belirlenememesi durumu işletme içinde ya da dışında bir kaos ortamına neden olabilecektir.

Bu çalışma ile bir işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliği artırma amacına yönelik bilgi ifşasının nasıl kullanılacağı ortaya konulmaktadır.

2. BİLGİ İFŞASI KAVRAMI

Küresel pazarda, firmaların verimlilik artışı sağlamaya yönelik gerekli koşulları düzenleyerek maliyetleri ve giderleri azaltmaları ile sağlayacakları rekabet avantajlarını üst seviyelere çıkarmaları mümkündür.

Verimliliği artırma amacı taşıyan Toplam Kalite Yönetimi, işletmeyi bir bütün olarak ele almakta, müşteri memnuniyeti ve süreklilik anlayışı ile bütün çalışanları kaliteli ürün ya da hizmetten sorumlu tutmaktadır. Toplam Kalite Yönetimi'nin kalite anlayışı çerçevesinde hataların azaltılması, verimliliğin artırılması ve bu yolla kar artışının sağlanması hedeflenmektedir (Budak ve Budak, 2004:114-139).

1906'lı yıllarda suçun engellenmesi amacı ile kullanılan bilgi ifşası (Hersh 2002: 243), bu çalışmada; bir yönetim aracı olarak ele alınmakta ve verimliliğin artırılması, hataların önlenmesi konusunda işletmeler için bir modelleme ile açıklanmaya çalışılmaktadır.

İngilizce "whistleblowing" kavramından çevrilen bilgi ifşası, ıslık çalma anlamı ile örgütsel olarak ilk kez İngiltere'de polislerin potansiyel suçlulara

rı uyarması ile karşımıza çıkmaktadır (Mercan ve diğerleri 2012: 171). Yasal olmayan bir davranışın önlenmesi için kullanılan “whistleblowing” zamanla etik olmayan davranışların önlenmesi amacı ile de kullanılmaya başlanmıştır.

Dilimize bilgi ifşası olarak çevrilen bu kavram; bir örgütte iş görenlerin ya da geçmişte çalışmış olanların örgütteki yasal olmayan, ahlak dışı ve kurallara aykırı eylemleri bu durumları engelleyebilecek kişi ya da kurumlara bildirmesini ifade etmektedir (Kehinde ve Osagie 2017:19).

1988’de Amerika’daki yolsuzluk ve suistimalleri ortaya çıkarma amacı ile kurulan Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) tarafından hazırlanan raporlarda, varlıklarının çalınması veya zimmete geçirilmesi ya da kötü kullanımı, nakit hırsızlığı, fatura usulsüzlüğü, çek tahrifatı, bordro usulsüzlüğü, işletme kaynaklarının kötü kullanımı ve stoklarda kayıplar (ACFE 2016) en çok tespit edilen bilgi ifşasına girebilecek türde eylemlerdir. Ancak ifşaya konu olacak eylem ve davranışlarla ilgili bir sınır olmayıp, etik ve yasal olmayan tüm konu başlıkları düşünülmelidir.

Bilgi ifşası çeşitli açılardan sınıflandırılabilir (Park ve diğerleri 2008: 930): Örgüt hiyerarşisi açısından formel ve informal bilgi ifşası, ifşayı yapan açısından isimli ve isimsiz bilgi ifşası, ifşanın yapılacağı yer açısından kurum içi ve kurum dışına olan bilgi ifşaları. Formel örgüt yapılarında, bilgi akışı önceden belirli bir hiyerarşi içerisinde gerçekleştiğinden ifşa da bu iletişim zincirini takip ederek raporlanmaktadır. Informel örgüt yapılarında farklı kademelerde herhangi bir hiyerarşi olmaksızın iletişim kurulmakta ve bu yolla bilgi formel yapıya göre daha hızlı yayılmaktadır. İfşada bulunacak kişi, kurum içine ya da dışına yapacağı ifşalarda ismini açıklamayı veya saklamayı tercih edebilir. Bu durumun iş görenin koşulları, işletme

yönetiminin bakış açısı, baskı, korku gibi çeşitli unsurlara bağlı olduğunu düşünmek mümkündür.

Bilgi ifşası kavramının tanımı ve türlerine ilişkin literatürde yapılan incelemelerde ifşanın işletmede çalışan ya da geçmişte çalışmış kişiler tarafından yapıldığı ifade edilmektedir. Ancak ifşa, işletme ile ilgili 3.kişiler tarafından da kurum içine ya da dışına olacak şekilde gerçekleştirilebilir.

İşletme ile ilgili 3.kişiler olarak tanımlanan; tedarikçiler, tüketiciler, potansiyel yatırımcılar, kredi veren kuruluşlar, devlet ve rakipler (Mucuk, 2008:29, KGK) tarafından da ifşa söz konusu olabilir.

Bilgi ifşası ile ilgili yapılan araştırmalar özellikle eğitim ve sağlık sektöründe çoğunlukla kamu yararı taşıyan konuların yine çoğu zaman kurum dışına olacak şekilde ifşa edildiğini göstermektedir (Uyar ve Yelgen 2015: 98-100).

Ülkemizde özellikle kamu işletmelerinde kurulan ihbar servisleri ile kamu kurum ve kuruluşlarının aynı zamanda da toplumun çıkarları gözetilerek; yolsuzluk, usulsüzlük, yasa dışı davranışlar önlenmeye çalışılmaktadır. Özellikle kamu spotları aracılığı ile toplum faydası sağlayan konularda bilgilendirme yapılarak bilgi ifşası özendirilmektedir. Yeşilay ve Sağlık Bakanlığı’nın ortak projesi kapsamında kapalı alanlarda sigara içilmesinin önlenmesine ve toplum sağlığını korumaya yönelik kullanılan ihbar hatları bu duruma bir örnektir. Ancak kişisel şikayetlerin toplum yararının önüne geçtiği durumlarda da bilgi ifşası kullanılmaktadır. BİMER (Başbakanlık İletişim Merkezi), kaçakçılık ihbar hattı, trafik ihbar hattı gibi sıklıkla kullanılan ihbar hatları kimi zaman kişisel şikayet hatları olarak algılanmakta olsa da sonuçları toplum yararına olan kararların alınmasına ve uygulanmasına yardımcı olmaktadır.

İfşada bulunacak kişinin neyi, nereye ifşa edeceği konusunda tam bilgiye sahip olması gerekmektedir. Özel sektör işletmelerinde yaşanan etik ve yasal olmayan eylem ve davranışların ifşa edilebilirliği ile ilgili olarak her işletmenin kendine özgü yöntemler geliştirdiğini söylemek mümkündür.

Bilgi ifşası, işletme içerisinde ahlak dışı, illegal, etik olmayan davranış ve eylemlerin ortaya çıkarılması olduğundan sorumlu bir çalışan davranışının sonucu olarak da düşünülmelidir. Kimi zaman ifşa edilen bilgi, işletme yönetiminin, diğer çalışanların ya da işletmenin paydaşlarının hoşuna gitmesi de muhasebenin diğer tüm temel kavramlarını içermekle birlikte sosyal sorumluluk kavramı ile finansal tabloların temel niteliksel özelliklerinden biri olan gerçeğe uygun sunuşun sağlanabilmesi açısından da önemlidir.

3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİ ARTTIRMADA BİLGİ İFŞASI

İşletme varlıklarını korumak, doğru ve güvenilir finansal raporlama yapılmasını sağlamak, çalışanların işletme politikalarına bağlılıklarını arttırmak ve verimlilik artışı sağlamak amacı ile üst yönetim tarafından konulan prosedürler olarak tanımlanan iç kontrol sistemi (Güredin 2014: 316), 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile tüm kamu kurum ve kuruluşlarında, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile de kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar (KAYİK) için bir zorunluluk olarak mevcuttur.

İç kontrol sisteminin etkinliğinin belirlenmesi ve geliştirilmesi iç denetim biriminin görevi olup (Pickett, 2003:239), İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors – IIA) tarafından iç denetim; kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız,

nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetleri olarak tanımlanmıştır.

İç kontrol sisteminin amaçlarını sağlamada çeşitli kontrollerden faydalanılmaktadır. Söz konusu kontroller; istenmeyen durumların meydana gelmesini önleyici kontroller, meydana gelmiş bir istenmeyen durumu ortaya çıkarıcı kontroller, istenen bir durumun meydana gelmesine ya da oluşmasına sebebiyet veren yönlendirici kontroller, olmayan ya da maliyeti çok yüksek herhangi bir kontrolün doğurduğu boşluğu doldurucu ve telafi edici kontroller olarak dört grupta sınıflandırılmaktadır. İstenmeyen bir durumu ortaya çıkaran kontrolleri düzeltmek, önleyici kontrollere göre daha maliyetli olabilir. Önleyici kontrol olarak da ele alabileceğimiz bilgi ifşası, temelde işletmenin istemediği durumun önüne geçmesini sağlayacak bir sistem olarak düşünülmelidir.

Literatürde yapılan araştırmalar, mevzuata aykırılığın tespitinde sisteme gelen ihbarların %60'ının çalışanlar tarafından ifşa edildiğini, hileli işlemlerin tespitinde ise %43'ünün ihbarlar sonucunda (ACFE 2012: 14) ortaya çıkarıldığını göstermektedir. Bu nedenle; hata, hile ve yolsuzlukları önleyecek sistemin işletme içerisinde etkinliğinin sağlanması önem taşımaktadır. Yapılan araştırmalar, bilgi ifşasının kimi zaman kurum içine kimi zaman da kurum dışına olacak şekilde gerçekleştirildiğini ortaya koymaktadır. Bu noktada temel olan bilgi ifşasında bulunan çalışanın davranış kararı olmaktadır.

İfşada bulunan kişinin davranış şeklinin sonucu, kurumda kalmaya devam etmek ya da kurumdan ayrılmak yönünde olabilir. Aşağıda Tablo 1'de bilgi ifşasında bulunan kişinin davranışı ve kararları yer almaktadır.

Tablo 1. Bilgi İfşasında Bulunan Kişinin Davranışı ve Olası Kararları

Davranış	Olası Karar
Hiçbir şey yapmamak	Kurumda kalmak
	Kurumdan ayrılmak
Çalışma arkadaşları ile paylaşmak	Kurumda kalmak
	Kurumdan ayrılmak
Kurum içine raporlamak	Kurumda kalmak
	Kurumdan ayrılmak
Kurum dışına raporlamak	Kurumda kalmak
	Kurumdan ayrılmak
İşten ayrılmak	Kurumdan ayrılmak

Kaynak: Uyar ve Yelgen, s.90

Örneğin; çalıştığı kurumda bilinen çalışma usul ve esaslarına aykırılık olduğunu düşünen çalışan, bu durum karşısında bu duruma taraf olup olmama konusunda tereddüt yaşayarak kurumda çalışmaya devam etme ya da ayrılma kararı ile karşı karşıya kalmaktadır. Eğer durumun paylaşılması çalışan açısından ciddi bir tehdit unsuru oluşturuyorsa çalışan bu koşullarda durumu paylaşmaktan kaçınacaktır. Bilginin ifşa edilememesi, işletmenin ve paydaşlarının alacakları kararlar üzerinde etkili olacaktır. Muhasebenin özellikle kamu-yu aydınlatma ilkesi ve önemlilik kavramı gereği, bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyebilecek derecede önemli bilgilerin saklanması ya da ortaya çıkartılmaması yanlış kararlar alınmasına neden olabilecektir.

Tablo1’de yer alan davranış ve kararlar, işletmenin çalışanlarına özgü durumları ifade

etmektedir. Ancak işletme ile ilgili 3.kişilerin bilgi ifşasındaki davranış ve kararları işletme çalışanlarınıninkilerden farklılık göstermektedir. İşletme ile ilgili tarafın bilgi ifşasına ilişkin davranışları; hiçbir şey yapmamak, çevresi ile paylaşmak, kurum içine aktarmak şeklinde olabilir. Söz konusu davranış türlerinin hepsi için ilişkili taraftaki kişinin kararı, kurum ile çalışmaya devam etme ya da kurum ile ilişkisini sonlandırma şeklinde olacaktır.

4. BİLGİ İFŞASI MODELİNİN KURULMASI

İşletmeler günümüzde rekabet avantajı sağlamada verimlilik artışı üzerinde durmaktadırlar. Verimliliği arttıran unsurlardan biri de hata ve hilelerin önlenmesi olup, işletme içerisinde kurulan etkin bir iç kontrol sistemi ile söz konusu artış sağlanmaktadır.

İç kontrol sisteminde hata, hile ve yolsuzlukların önüne geçmesini sağlamada kullanılacak

araçlardan biri olarak bilgi ifşası düşünülmelidir. Yasal ve etik olmayan davranışların ortaya çıkarılması olarak makalede açıklanan bilgi ifşasının, ülkemizde kamu kurum ve kuruluşlarında özellikle kamu yararı adına uygulandığını ifade edebiliriz. Kamu alanında ihbar hatları ile kurulan bu sistem, kurumların iç kontrol sistemlerinin etkinliğini sağlamada da fayda yaratmaktadır. Örneğin, bir çalışan işletmesi ile ilgili sigortasız çalıştığına ilişkin durumu Sosyal Güvenlik Kurumu'na isimli ya da isimsiz telefon, mail, dilekçe ile ifşa edebilir. Aynı konuya ilişkin işletmenin çalışanı olmayan bir kişi de bu ifşayı gerçekleştirebilir. Bir başka örnek ise vergi ve mal kaçakçılığı konusunda yapılan ifşalardır. Yapılan ifşanın doğruluğunun ispatı halinde ifşa sahibine maddi ödül verilmektedir.

Kamu yararı amacı taşıyan ifşaların, iç kontrol sistemi kurmak zorunda olan işletmeler için kullanılabilir hale gelmesi ve iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmayı sağlamasına yönelik olarak işletme içerisinde nasıl uygulanacağı konusunda tarafımızdan geliştirilen modelin detayları aşağıdadır:

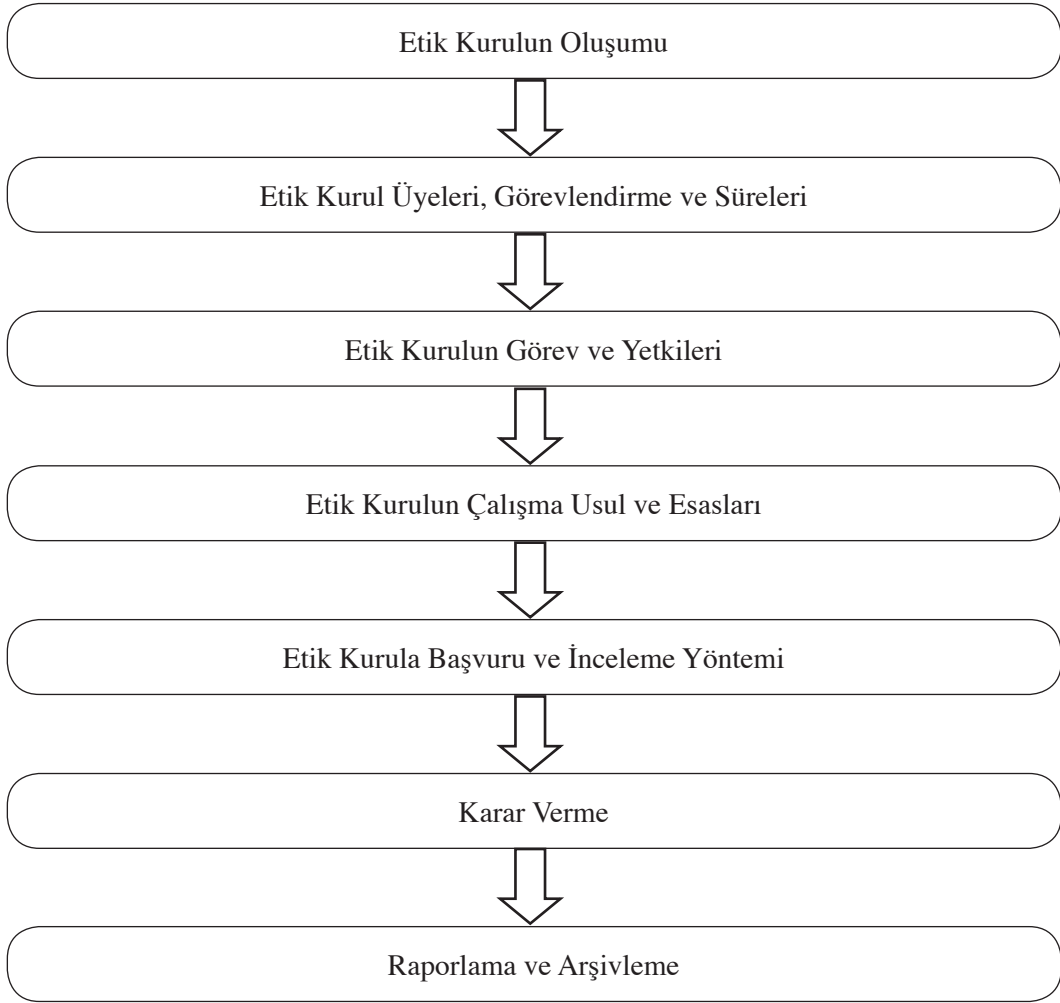
- **Etik kurulun varlığı, Türk Ticaret Kanunu ile teşvik edilmeli:** İç kontrol sistemi kurmak zorunda olan işletmelerin, kurmay görevi görece bir etik kurul oluşturmaları ihtiyari olmamalıdır. Kurulun varlığı yasal düzenlemeler ile teşvik edilmeli ki bu durumda bilgi ifşasının etik kurul süzgecinden geçerek işletme yönetimine raporlanması sağlanmalıdır.
- **İşletme içerisinde, çalışma güvencesi sağlanmış bir etik kurul olmalı:** İşletmenin üst yönetimine bağlı çalışan bir etik kurul kurulması modelin ilk aşaması olarak düşünülmelidir. Etik kurul, işletmede etik kültürünü yerleştirme amacı ile çalışan yeterli sayıda uzman personel tarafından oluşturulmalıdır. Etik kurula

ifşa edilecek bilgilerin kurul tarafından toplanması, değerlendirilmesi ve raporlanmasının yapılması ve kurul üyelerinin çalışma güvencesinin sağlanması gerekmektedir. İş akdine sona verilme baskısı altında çalışmasının önüne geçilmesi, etik kurulun faaliyetlerinin devamlılığı için oldukça önemlidir.

- **Bağımsız denetim çalışmasında etik kurul raporları denetçiye açık olmalı:** Bağımsız denetime tabi işletmelerin, denetim çalışmaları sırasında iç kontrol sisteminin de dolaylı olarak denetlendiği düşüncesi ile etik kurul raporlarının bağımsız denetçilere açık olması sağlanmalıdır. Bağımsız denetçi, etik kurulun raporlarından yola çıkarak işletmenin mali tablolarının gerçeğe uygunluğu konusunda fikir sahibi olması ve denetim kanıtlarına yön vermesi mümkündür.
- **Etik kurul, belirli periyotlarla şirket çalışanlarına etik ve/veya yasal olmayan, kurula ifşa edilebilir durumlar ve kurulun çalışma prensipleri ile ilgili bilgi vermeli:** Yasal mevzuatla teşvik edilen ve şirket yönetimine bağlı çalışan kurul, işletme çalışanlarına belirli aralıklarla etik değerler ve yasal olmayan konularla ilgili vermelidir. Bu toplantılar, bilgi ifşasında bulunacak çalışanların neyi, ne zaman, nereye ifşa edeceklerini bilmeleri açısından önemlidir. Etik kurul, çalışanlara yönelik düzenleyeceği bu toplantılarla, iç kontrol sisteminin etkinliğini arttıracak ifşaların ödüllendirilmesi üzerinde de durabilir. Ödüller, ifşaların etkinliğinin artırılması açısından da önemli kabul edilmektedir.

5. ETİK KURULUN ÇALIŞMA YÖNERGESİ

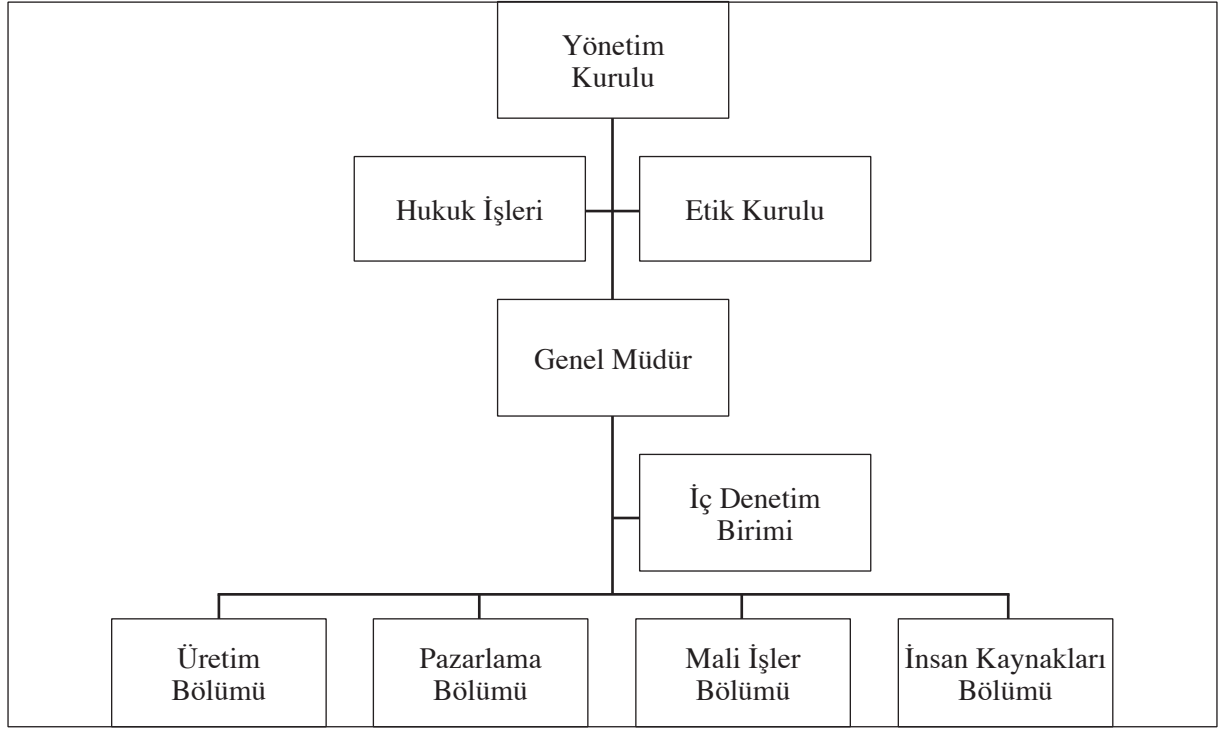
Etik kurul, çalışma yönergesi aşağıda yer alan Şekil 1'deki aşamaları izleyecek şekilde hazırlanmalıdır:



Şekil 1. Etik Kurul Çalışma Yönergesi Adımları

Etik kurulun amacı: işletme içerisinde kurulacak etik kurulun amacı, örgütte etik kavramının benimsenmesini sağlamak, kurula başvuran çalışanların hak ve güvenliklerini korumak olmalıdır. Kurul, etik ve yasal olmayan durumlara ilişkin tam zamanında, kapsamlı ve objektif incelemeler yapma amacı taşımaktadır.

Etik kurulun oluşumu: İşletme yönetim kurulu tarafından seçilecek kurul üyeleri; tarafsız, işletme politikalarını benimsemiş ve analiz yeteneği güçlü kişilerden oluşturulmalıdır. Etik kurul, işletme yönetim kurulunun kararı ile göreve başlamalıdır. Etik kurul, Şekil 2’de yer alan örnekteki gibi işletme organizasyonu içerisinde yer almalıdır.



Şekil 2. Organizasyon Şeması Örneği

Etik kurul üyeleri ve görevlendirme: Etik kurul biri başkan olmak üzere en az üç kişiden oluşmalıdır. Kurul üyeleri en az iki yıl için seçilmelidir. Görev süresi dolan üyelerin tekrar seçimi, işletme yönetim kurulunun kararı ile gerçekleşmelidir. Mazeretsiz üç kez toplantıya katılmayan veya etik kurallara aykırı davranan üyelerin görevi kendiliğinden sona ermeli ve tekrar seçimi gerçekleştirilmemelidir. Etik kurul üyeleri, yönetim kurulu üyeleri arasından seçilmeli ve işletme faaliyetlerinde görev almamalıdır. Kurul üyeleri, göreve başlamadan önce etik ilkelere uyacağı, tarafsız ve objektif davranacağına ilişkin bir taahhütname imzalamalıdır.

Etik kurulun görev ve yetkileri: Kurul, etik ve yasal olmayan bilgi ifşalarının değerlendirilmesini

en geç on beş gün içerisinde sonuçlandırmalıdır. Sürenin yeterli olmadığı durumlarda, etik kurul yönetim kurulundan ek süre talep edebilmeli ancak bu süre on beş günü geçmemelidir. Etik kurul, gerekli gördüğü takdirde etik ve yasal olmayan durumlara ilişkin tüm bilgi, belge ve kayıtları işletmenin diğer birimlerinden isteyebilir.

Etik kurulun çalışma usul ve esasları: Kurul üyeleri, üye tam sayısının üçte iki çoğunluğu ile toplanmalı, salt çoğunlukla karar vermelidir. İlk toplantıda kurul üyelerinin seçeceği başkan, yönetim kuruluna bildirilmelidir. Etik kurul, ihtiyaç halinde işletmenin diğer birim yöneticilerinin yazılı görüşünü alabilir ve toplantılarına davet edebilir olmalıdır.

Etik kurula başvuru ve inceleme yöntemi: Etik kurulun, çalışanlara etik ve yasal olmayan konular ile ilgili verdiği bilgiler çerçevesinde, isimli ya da isimsiz ifşaları dikkate alması gerekmektedir. Söz konusu ifşaların etik kurul tarafından toplanması aynı zamanda doğruluğunun ve güvenilirliğinin de test edilmesi önemlidir. Bilgi ifşasının, çalışanlarla yapılacak rutin toplantılar ile elektronik posta aracılığı ile etik kurula yapılacak ihbarlar ve kurulun yapacağı anket çalışmaları ile elde edilmesi mümkündür. Dikkat edilmesi gereken konu, ifşa edilecek bilginin direkt olarak etik kurula yapılması gerektiğidir. Bunun sağlanamaması durumunda, örgüt yapısı içerisinde ortaya çıkacak informel iletişim ağı ile bilgi kirliliği söz konusu olacaktır. Kurula işletme içinden ya da dışından başvuru yapılabilir. Etik kurul, başvuruları ön incelemeye tabi tutar. Kurulun onbeş günde bir yapılan olağan toplantılarında, başvurular değerlendirilir. Gerektiğinde, kurul üyeleri başvuru sahibini toplantıya davet edebilir. Kurul kendisine yapılan bilgi ifşasında; bilginin yeterliliği, etik olup olmadığı, yasal olup olmadığı, ortaya çıkaracağı kayıp açılarından inceleme yapar. Başvuru sahibinin kimliğinin gizli tutulmasına ilişkin önlemler alınır.

Karar verme: Kurula yapılan başvurular incelenerek değerlendirilir. İfşa edilen bilginin kanıtları ve ilgili dokümanları karar vermede kullanılır. Kurul, salt çoğunlukla karar verirken karara karşı olan üyeler nedenlerini belirterek kurul kararlarını imzalamalıdır.

Raporlama ve arşivleme: Etik kurul, bilgi ifşası sonucu; hata, hile, yolsuzluk, verimsizlik, varlıkların kötü ya da yanlış kullanımı gibi iç kontrol sisteminin etkinliğini bozan durumların çözümüne ilişkin önerileri ile birlikte bir rapor hazırlamalıdır. Etik ve yasal olmayan davranışların tespiti-ne ilişkin durumlar, yaratacakları olası sonuçlar

ile birlikte raporda sunulmalıdır. Tespit edilen ve incelemeye alınan bütün bilgi ifşaları kurul üyelerinin imzaladığı tutanaklar ile işletme yönetim kuruluna raporlanmalıdır. Kurula ait bütün belge ve yazışmalar tarih sırasına göre dosyalanmalıdır. Söz konusu dosyalara erişim, yalnızca etik kurul üyeleri ile sınırlandırılmalıdır.

6. SONUÇ

Etik ve yasal olmayan davranışların açığa çıkarılması olarak tanımlanan bilgi ifşası, kurum içine ya da kurum dışına yapılmaktadır. Bilgi ifşasının, kamu yararı taşıması nedeni ile kurum dışına yapılan bilgi ifşaları önemli olmakla birlikte, ifşaların kurum içine yapılarak iç kontrol sisteminin etkinliğini arttıran bir kontrol prosedürü olarak kullanılması, işletmenin verimliliğini arttıracak bir yol olarak düşünülmektedir.

Bilgi ifşasının gerçek dışı olması, işletmeye ve işletme ile ilgili kişi ya da kurumlara zarar verebilir. Söz konusu zararı ortadan kaldırmak ve işletme lehine kullanılabilir hale getirmek için, gerçek dışı bilgi ifşasının işletmeye verebileceği zararlar konusunda işletme çalışanlarının öncelikle eğitilmesi gereklidir. Bilgi ifşasının doğru ve yaygın kullanımı zamanla toplumun da bu konuda bilinçlenmesine katkı sağlayacaktır.

Bu çalışma ile bir işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliği artırma amacına yönelik; çalışma güvencesi sağlanmış bir etik kurul oluşturulması ve bu kurulun varlığının yasal düzenlemelerle teşvik edilmesi, belirli süreler ile kurulun şirket çalışanlarına etik ve yasal olmayan durumlarla ilgili bilgi vermesi, etik kurulun anket, birebir görüşme, ihbar hatları gibi araçlarla çalışanlardan bilgi toplamasının sağlanması, etik kurulun işletme yönetim kuruluna çalışmalarını raporlaması ve raporların bağımsız denetçilere de açık olması üzerine kurulu bir model geliştirilmiştir.

KAYNAKÇA

- Association of Certified Fraud Examiners. 2012. Report To The Nations On Occupational Fraud And Abuse. https://www.acfe.com/uploadedFiles/ACFE_Website/Content/rtnn/2012-report-to-nations.pdf (Erişim Tarihi: 10.01.2018)
- Association of Certified Fraud Examiners. 2016. Report To The Nations On Occupational Fraud And Abuse. <http://www.acfe.com/rtnn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf> (Erişim Tarihi: 10.01.2018)
- Budak, G. Budak, G. (2004), İşletme Yönetimi, Barış Yayınları, İzmir.
- Güredin, E. (2014), Denetim ve Güvence Hizmetleri, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Hersh, M.A. (2002). Whistleblowers-Heroes or Traitors?: Individual And Collective Responsibility For Ethical Behaviour, Annual Reviews in Control, 26, 243-262.
- Kamu Gözetim Kurumu, Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/Finansal%20Raporlamaya%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20Kavramsal%20%C3%87er%C3%A7eve/K%C3%87_2018.pdf (Erişim Tarihi: 19.01.2018)
- Kehinde, F. H. ve Osagie O. U. I. (2017), Effective Whistle-blowing Mechanism and Audit Committee in Nigerian Banking Sector, Journal of Business and Management Sciences, Vol. 5, No. 1, 18-26 <http://pubs.sciepub.com/jbms/5/1/3/index.html> (Erişim Tarihi: 15.01.2017)
- Mercan, N. Altınay, A. ve Aksanyar, Y. (2012), Whistleblowing (Bilgi İfşası, İhbar) ve Yolsuzlukla Mücadelede İç Denetimin Değişen ve Gelişen Rolü, Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 4(2).
- Mucuk, İ. (2008), Modern İşletmecilik, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Near, J.P. ve Miceli, M.P. (1985), Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing, Journal of Business Ethics, <https://link.springer.com/content/pdf/10.1007%2FBF00382668.pdf> (Erişim Tarihi: 05.10.2017)
- Park, H. Blenkinsopp, J. Oktem, M.K. ve Ömürgönülşen, U. (2008), Cultural Orientation and Attitudes Toward Different Forms of Whistleblowing: A Comparison of South Korea, Turkey, and the U.K. Journal of Business Ethics, 82.
- Pickett, K. H. S. (2003), The Internal Auditing Handbook, Publication Data, UK.
- The Institute of Internal Auditors – IIA, <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Turkish.pdf> (Erişim Tarihi: 25.01.2017)
- Uyar, Süleyman ve Yelgen, Esin (2015), “Bilgi İfşası (Whistleblowing) Ve Denetim”, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, Cilt:13 Sayı:1, Ocak, 85-106.
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf> (Erişim Tarihi: 17.10.2017)
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6102.pdf> (Erişim Tarihi: 23.09.2017)