



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)**
**INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

**20. YILINDA ENRON OLAYININ DEĞERLENDİRİLMESİ, MUHASEBE-HUKUK
İLİŞKİLERİNE ETKİSİ VE YAPILAN DÜZENLEMELER**

Prof. Dr. M. Hanifi AYBOĞA*

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru:20.12.2021
Revizyon : 21.12.2021
Kabul : 21.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0002-2699-8070

Anahtar Kelimeler:
Enron, işletme
yönetimi, muhasebe,
denetim, muhasebe –
hukuk ilişkileri

ÖZ

20. yılında Enron şirketinin iflas süreci incelenerek, ABD ve tüm dünyada yankı uyandıran muhasebe ilkelerine aykırılığının sonuçlarının nasıl bir skandala dönüştüğü anlaşılabilir. Bu makalede Enron olayı ile birlikte işletmeler, işletme yönetimleri, muhasebe hukuk ilişkilerinin nasıl bir değişim sürecine girdiği ortaya konulmaya çalışılmıştır..

Enron şirketinin iflas sürecinde payı olan kişi ve kurumlara değinip konuyu daha derinden anlamak için temelinde yatan sebepler araştırılmıştır.

Makalede , bu olayın sadece ABD ile sınırlı olmayıp tüm dünyada çeşitli değişimlere neden olduğundan ve sistem, ilke ve hukuk açısından etkileri ve bu konudaki düzenlemeler incelenmiştir.

**EVALUATION OF THE ENRON EVENT IN ITS 20 th YEAR ITS EFFECT ON
ACCOUNTING AND LEGAL REALTIONS AND REGULATIONS MADE**

ARTICLE INFO

Article History:
Received: 20.12.2021
Revised : 21.12.2021
Accepted : 21.12.2021
Orcid Number:
0000-0002-2699-8070

Keywords: Enron , business
management , accounting ,
auditing , accounting law
relations

ABSTRACT

By examining the bankruptcy process of the Enron company in the year 20 it can be understood how the consequences of its violation of accounting principles which had repercussions in the USA and all over the world turned into a scandal.

In this article , it has been tried to reveal how businesses , business administrations accounting and legal relations entered into a process of change with the enron event.

The underlying reasons were investigated in order to understand the issue more deeply by referring to the people and institutions that had a share in the bankruptcy process of the Enron company.

In the article the effects of this event in terms of system principle and law and regulations on this subject are examined not only in the USA but also causing various changes all over the World.

* Marmara Üniversitesi SBMYO Muhasebe ve Vergi Bölümü, hanifiayboga@gmail.com

Compilation Article/ Derleme Makalesi

Cite As/ Alıntı: Ayboğa,H.. (2021), 20. Yılında Enron Olayının Değerlendirilmesi, Muhasebe-Hukuk İlişkilerine Etkisi Ve Yapılan Düzenlemeler, *Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi* , 5(2), 180-193

Giriş

Tarihte etkileri geniş çaplı olan ve ticari hayattaki düzenlemeleri ve sistemleri etkileyen önemli vakalar bulunmaktadır.

Enron olayının işletme yönetiminin, bağımsız denetim kuruluşunun ve politikacıların, menfaatlerini korumak adına ortak hareket ederek diğer ilgilileri yanıltmaya çalışmasının bir sonucu olarak ifade edilebilir.

Makalede, 20. yılında, Enron olayı olarak da bilinen, 2001 yılında Amerika Birleşik Devletleri orijinli Enron Şirketinin iflasının etkileri, İşletme Yönetimi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Denetim ve Muhasebe Hukuk İlişkileri anlamında incelenerek değerlendirilmiştir.

20. yıllık süreçte yapılan düzenlemeler kapsamlı olarak belirtilmiştir.

1. ENRON ŞİRKETİ

Amerika Birleşik Devletleri'nde "11 Eylül saldırılarından sonra finans alanında ikinci bir şok ülkenin en büyük enerji şirketlerinden Enron'un ülkeyi sarsan iflasının yarattığı sonuçlarla yaşanmaktadır. Söz konusu şirketi iflasa götüren süreç ve bu sürecin sonrasında ortaya çıkan gelişmeler, ABD'nin yanı sıra aynı zamanda dünya gündeminin de ilk sıralarındaki yerini almış bulunmaktadır. Tüm bu sonuçlarda da ekonomik ve hukuksal alanda yaşananlara ek olarak Enron'un gizli bağlantıları yavaş yavaş açılarak sorgulanmaya başlanan siyasal boyutu da etkin rol oynamaktadır" (Özel, 2005:1).

Enron'un öncesi, "Nebraska eyaleti Omaha'daki 1932 yılında şekillenmiş olan Northern Natural Gas Company'dir. 1979 yılında enerji ve enerji ile alakalı ürünlere ilişkin faaliyetler, InterNorth adı altında holding şirketin ana iştiraki olarak yeniden yapılmıştır. InterNorth likit doğal gaz sektörü ve plastik endüstrisindeki yenilikçiliği yanında doğalgaz üretimi, iletimi ve pazarlaması faaliyetlerinde oldukça büyük bir işletme idi.

Enron Corporation (New York Menkul Kıymetler Borsası'nda yer aldığı dönemdeki hisse sembolü ENE) enerji, emtia ve hizmet sektöründe faaliyet gösteren Teksas eyaleti Houston şehrinde bir Amerikan şirketi idi. 2 Aralık 2001 tarihli iflasları öncesinde Enron yaklaşık 20.000 çalışana sahip olan ve dünyanın en büyük elektrik, doğalgaz, iletişim ve kâğıt hamuru ve kâğıt şirketlerinden biri idi. 2000 yılında yaklaşık 111 milyar USD gelir beyan etmişti". Fortune dergisi Enron'u art arda 6 yıl boyunca "Amerika'nın En Yenilikçi Şirketi" olarak seçmişti (Sarıoğlu,2002:52).

Ancak Enron' un bu yükselişi, 16 Ekim 2001 tarihinde şirket bünyesindeki çeşitli yolsuzluk ve muhasebe hatalarının ortaya çıkmasına kadar devam etmiştir. "Söz konusu şirket, bu tarihte daha önce ilan ettiği altı aylık net kar rakamını 544 milyon Amerikan Doları ve öz sermayesini de 1.2 milyar Amerikan Doları azaltarak düzelttiğini ilan etmiştir. Bu düzeltmelerden sonra, 8 Kasım 2001' de şirket ikinci bir duyuru ile 1997, 1998, 1999, ve 2000 yılları net karlarını düzelterek yeniden ilan etmiştir".

Aşağıda Enron' un önceki yıllar için yapmış olduğu düzeltme rakamları gösterilmiştir (Cansen,2003:10).

ENRON ÖNCEKİ YILLAR KAR RAKAMINDAKİ DÜZELTMELER

YIL	DÜZELTME ÖNCESİ İLAN EDİLEN NET KAR	DÜZELTİLMİŞ KAR	DÜZELTME TUTARI
1997	105.000.000.-\$	28.000.000.-\$	97.000.000.-\$
1998	703.000.000.-\$	133.000.000.-\$	570.000.000.-\$
1999	893.000.000.-\$	248.000.000.-\$	645.000.000.-\$
2000	979.000.000.-\$	99.000.000.-\$	880.000.000.-\$

Enron olayının yarattığı etkiler göz önüne alındığında denetim mesleği açısından önemli bir dönüm noktası olma özelliği taşıdığı görülür. "Enron denetim skandalı, hem denetim mesleğinin itibarını

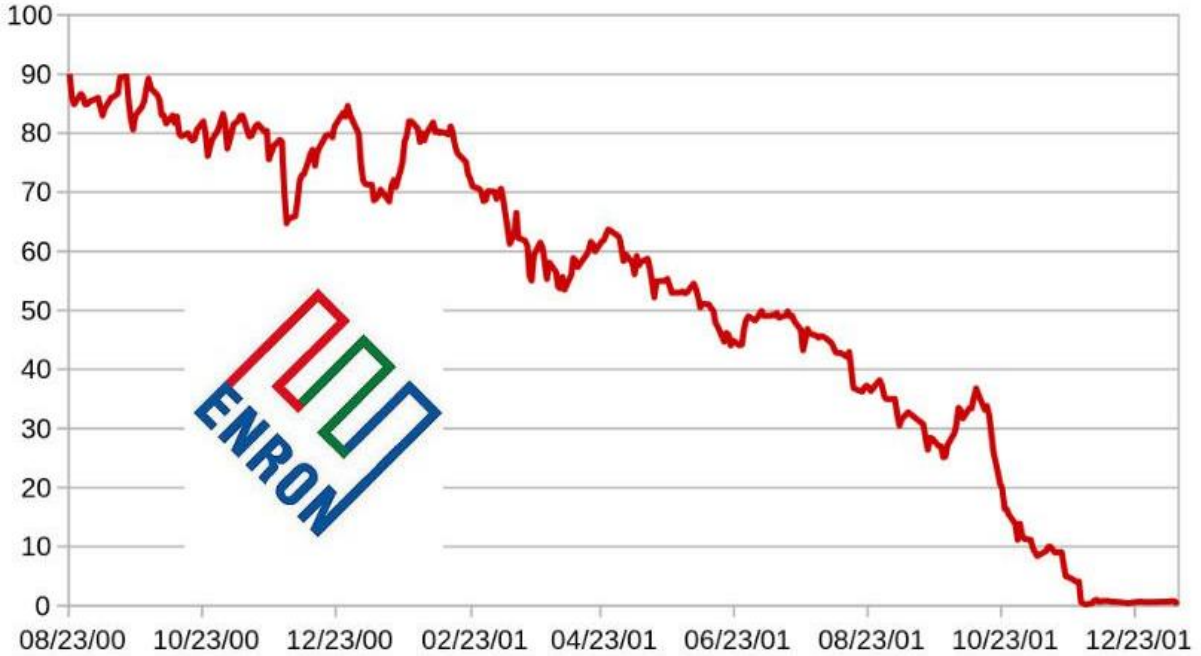
zedelemiş hem de sermaye piyasalarına olan güveni sarsmıştır. Enron olayı ABD’de meydana gelen en büyük şirket iflasıdır (Türmob,2002:8-10).

Enron’un iflası nedeniyle ABD ekonomisine verdiği zararın 94 milyar dolar olduğu tahmin edilmektedir. Enron nedeniyle ABD’de 4,500 dünyada 85,000 kişi işsiz kalmıştır (Cansen,2002:8).

Enron olayı sonrasında 89 yıllık bir denetim firması olan Arthur Andersen, denetim piyasasından çekilmek zorunda kalmıştır”.

Enron Şirketi’nin iflası, “sadece hissedarlarını ve çalışanlarını değil, işletme çevresinin (paydaşlar-stakeholders) tamamını etkiledi. Bu olayda başta mevcut sistem olmak üzere, denetim süreci, işletme çalışanları ve bu hisselerle yatırım yapanlar eleştirilmektedir. İflastan bir yıl öncesine kadar şirketin hisselerinin değeri 80-95 \$ düzeyinde iken artık hiçbir değer ifade etmemektedir (Toraman,2002:84). 2002’nin Ocak ayında hisse değeri birkaç cent’e düşmüştü. Neredeyse hisseler yazıldıkları kağıt kadar bile değere sahip değildi”.

Aşağıda Enron’un yıllara göre borsa değeri grafiği görülmektedir



Borsa Değeri Grafiği (Daniel,2021:1)

2. ENRON ŞİRKETİNİN ÇÖKME SEBEPLERİ

Enron başta olmak üzere dünyada yaşanan şirket skandallarının çıkış noktası finansal tablolarındaki bilgilerin; “anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olmasını engelleyen yaratıcı muhasebe uygulamalarıdır” (Çıtak,2009:160).

Fakat Enron olayını sadece muhasebe hilelerine dayalı bir muhasebe skandalı olarak düşünmemek gerekir. Nitekim, olayın bu derece karmaşık hale gelmesini nedeni de aynı anda pek çok yanlış uygulamanın bir araya gelmesidir (William,2002:2). Enron, birbirine bağlı aşağıdaki unsurların bir araya gelmesiyle meydana gelmiş bir olaydır. Bu unsurlar (Süer, YL.Tez, 2004:59).

- Yanlış Yönetim Kararları
- Muhasebe Bilgi Eksikliği
- Muhasebe ve Denetim Standartlarındaki Boşluklar
- Yanlış Muhasebe Uygulamaları

2.4. Yanlış Muhasebe Uygulamaları

Enron' da yapılmış olan yanlış muhasebe uygulamaları dört grupta incelenebilir:

- 1) "Gerçekte Enron tarafından özel amaçlarla kurulmuş olan ve yine Enron tarafından yönetilen küçük işletmelerle olan ilişkiler, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine göre bu finansal tablolara dâhil edilmesi gereken sonuçları bu tablolarda yer almaması". Kısaca Konsolidasyon kriterleri işletmenin zararlarını ve borçlarını gizlemek maksadıyla kullanılması.
- 2) Gelecek dönemlerde gerçekleşmesi beklenen gelirlerin gerçekleşmiş gibi değerlendirilerek muhasebeleştirilmesi (Sağlar ve Kandemir,2007:20-39).
- 3) Kesin rakamlara dayandırılması mümkün olmayan yatırımların, çeşitli varsayımlar altında bulunan gerçek değeri üzerinden (mukayyet değer - fair value) muhasebeleştirilmesi.
- 4) Enron' un sahip olduğu küçük işletmelerin ellerindeki Enron hisseleri ile ilgili muhasebeleştirmeler.

2.5. Enron Olayından Çıkarılması Gereken Dersler

Enron olayından çıkarılması gereken dersler üç çıkar grubu açısından değerlendirilmiştir:

1)Kamusal Otorite Açısından: Enron vak'asından çıkarılması gereken ilk ders, kamusal otoritenin denetim mesleğini yeniden düzenlemesi gerektiğidir. Ana amacı, denetim müessesesini güvence altına almak ve kötü niyetli denetçileri disipline etmek olan, bağımsız bir üst kurulun oluşturulması gerekmektedir. Denetim müessesesinin idare edilmesi ve denetlenmesi görevleri bu kurula verilebilir.

2) Muhasebe Bilgi Sistemi Açısından: Denetim mesleği aynı zamanda bir muhasebe mesleğidir. Bunun için de denetim firması tarafsız olmak zorundadır. Yani denetleyeceği şirketle hiçbir finansal ilişki içerisinde olmamaı gerekmektedir. Enron' un denetçi firması

Arthur Andersen aynı zamanda danışman firmasıydı. "Bu durum net bir şekilde çıkar çatışmasına neden olmaktadır. Çünkü denetçi, muhasebe problemleri olduğu şeklinde bir rapor yayımlarsa bu durum danışman şirketin gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır. Denetimde esas unsur, muhasebe standartları çerçevesinde kamu çıkarlarının korunup korunmadığının tespitidir. Kamu, bu sorgulamayı denetçilerin yapacağını ümit etmektedir".

3) Yatırımcı Açısından: Enron yöneticileri ve dış denetçilerin, yatırımcılara ve 21.000 Enron çalışanına yalan yalan söyledikleri çok açık bir gerçektir. Fakat yatırımcıların da bu olumsuzluk da payı olduğu kesindir. Çünkü, çalışanlar emeklilik fonlarının çoğunu kendi şirketlerine yatırarak büyük bir risk almışlardır. Diğer önemli bir hata da diğer yatırımcıların bu konuda ihtiyatlı davranmaması ve mevcut hukuki yapının yardımcı olmamasıdır.

3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ AÇISINDAN ENRON OLAYI

İşletmelerin kaynaklarının yöneticiler tarafından verimli bir şekilde kullanılarak doğru bir planlama, örgütlenme ve kontrol mekanizmasının oluşturulmasına gereksinim vardır. Bu, kısaca Yönetim Bilgi Sistemi diye adlandırılabilir. Her işletmenin kendi özel yapısına uygun hazırlanabilecek Yönetim Bilgi Sistemi, alt sistemlerden oluşmaktadır. Bu alt sistemlerden elde edilen veriler bir araya getirilerek yönetime ihtiyaç duyduğu bilgiyi hızlı, ihtiyaca uygun olarak sunmak mümkün hale gelmektedir. Her işletmenin kendi özel durumuna göre alt sistemler oluşturabileceğine değinmekle birlikte Muhasebe (Finansman) Bilgi Alt Sistemi tüm işletmelerin Yönetim Bilgi Sistemleri için vazgeçilmezdir.

Muhasebe Bilgi Sistemi ile işletme ilgililerine (yönetim, çalışanlar, ortaklar, devlet, kreditorler gibi) ihtiyaç duydukları bilginin doğru, zamanlı ve şeffaf bir şekilde iletilmesi amaçlanır.

Enron olayı incelendiğinde muhasebenin bu amacından uzaklaşarak, şirket ile ilgili bilgilerin gerçeği yansıtmayacak şekilde ilgililere sunulduğu görülmektedir. Enron şirketinin son yıllarda aslında zararlı sonuçlanan faaliyetleri, objektif belgeler veya hesaplamalara dayanılmayarak kar ile sonuçlanmış gibi gösterilmeye çalışılmıştır. Burada sadece şirketin menfaatleri öne çıkarılmış, diğer ilgililer ise göz ardı edilmiştir. Bu şekilde hareket edilerek işletmenin fon ihtiyacı karşılanmaya, şirket hisselerine ve varlıklarına olan yatırımların devam etmesi sağlanmaya çalışılmıştır(Cansen,03.07.2002:10).

4. MUHASEBE DENETİMİ AÇISINDAN ENRON OLAYI

Dünyanın önde gelen enerji, emtia ve hizmet sağlayıcı firmalarından biri olan ve en büyük “ABD şirketlerinin yer aldığı Fortune 500 listesinde 7. sırada yer alan Enron'un iflası, yatırımcıların ABD sermaye piyasalarına ve özellikle ortaklıkların kamuya açıkladıkları mali tablolara olan güvenini sarsmış, ABD sermaye piyasalarında büyük fiyat dalgalanmalarının yaşanmasına neden olmuştur. Söz konusu iflasın etkileri sadece ABD’de değil tüm dünyada büyük yankılara sebep olmuştur (Cansen,05.06.2002:9).

Diğer taraftan, söz konusu ani çöküş, hem çağdaş muhasebe sisteminin hem bağımsız denetim şirketlerinin ve hem de denetçilerin sorgulanmasına neden olmuştur. Enron'un çöküşünde temel olarak üç önemli husus ön plana çıkmıştır. Bu hususlar şunlardır:

- Şirketin yoğun olarak kullandığı Özel Amaçlı Varlıkların (Special Purpose Entity - ÖAV) muhasebeleştirilmesindeki hata ve hileler,
- Şirketin şarta bağlı yükümlülüklerin değerlemesindeki ve muhasebeleştirilmesindeki hatalar,
- Şirketin faaliyetinin son yıllarında yoğun olarak kullandığı türev araçlar ile enerji satış sözleşmelerinin makul değerlerinin tespitinde ve muhasebeleştirilmesinde yapılan hatalar.

Enron’un çöküşünde en önemli etmen, ÖAV’ların kullanılmasında yapılan hile ve hatalardır. Kurum ÖAV’ları bilanço dışı finansman için kullanmış, yalnız söz konusu varlıkların muhasebe sistemine entegrasyonunda genel kabul görmüş muhasebe standartlarına karşı çeşitli oyunlar yapılmıştır (Artunç, 2002:5).

Arthur Andersen 16 yıldır Enron firmasının denetimini sürdürmüş olup Enron firması Arthur Andersen denetimi altında batmış üçüncü büyük firmadır. 1996’dan bugüne ortaya çıkmış olan dört büyük çöküşte firmaların, bilanço ve gelir tabloları Arthur Andersen uzmanları tarafından 'genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine' göre denetlenmiş ve gösterilen tarihte şirketin mali durumu ile faaliyet sonuçlarının, 'genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine' göre doğru ve yansız olarak yansıtıldığı, Arthur Andersen uzmanlarınca onaylanmıştır”.

Örneğin “Enron'un denetimine ilişkin binlerce e-posta mesajını kayıtlardan sildiği ve önemli evrakları imha ettiği anlaşılmıştır. Her ne kadar söz konusu hususta ABD ön mahkemesi Arthur Andersen konu ile ilgili olarak kusurlu bulduysa da; ABD temyiz mercii 31 Mayıs 2005 tarihli kararı ile ön mahkemenin kararını tekrar görüşülmek üzere geri göndermiştir. Sonuç olarak, bilinen tek gerçek Arthur Andersenin bağımsız olarak denetim yapmadığı ve etik kurallara bağlı kalarak danışmanlık hizmeti vermediğidir. Burada üzerinde durulması gereken konu bağımsızlığı zedeleyen hususlardır. Enron olayı, yargı süreci tam olarak tamamlanmış olup etik yanı ağır basan tam bir bilmece görünümündedir. Enron’un üst düzey yöneticileri, denetçiler, politikacılar, bürokratlar ve denetim şirketinden oluşan bir beşlinin neden olduğu ağır bir etik dışı davranışlar vardır” (Singleton Green,2002:57).

5. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİNDEKİ SONUÇLARI

Amerika Birleşik Devletleri, sermaye piyasalarındaki gelişmeleri genel kabul görmüş ulusal muhasebe standartları (US GAAP) ve özellikle bağımsız denetim mekanizması aracılığıyla takip etmiştir. İşletmelerin yatırımcılara sunmuş olduğu finansal tabloların güvenilirliği ve anlaşılabilirliği bu sayede sağlanabilmiştir. Ancak 2001 Aralık ayında Enron şirketinin iflası ile gündeme gelen ve Global Crossing Ltd, Tyco Int. Ltd. , WorldCom , Adelphia, Parmalat, AOL Time Warner, Vivendi, Xerox , Health South, Royal Ahold NV gibi büyük ve bilinirliği yüksek şirketlerin iflasıyla devam eden muhasebe skandalları serisi o zaman dek uygulana gelen muhasebe uygulamalarına ve denetim mekanizmasına olanı güveni sarsmıştır.

Enron’un çöküşünden sonra denetim ve denetçi standartlarının yeniden gözden geçirilmesi gerektiği, özellikle, ABD’de bilanço dışı faaliyetlerin, ciddi şekilde sorgulanması gerekliliği ortaya çıkmıştır. “Bu olay bazı yasal düzenlemeleri de beraberinde getirmiştir.

ABD’de borsaya kayıtlı Enron şirketinde ortaya çıkan muhasebe ve mali denetim skandalları Amerikan kamuoyunun mali piyasalara olan güvenini sarsmıştır. Amerika’daki mali raporları ve denetim raporlarını hazırlayanların kendi kendini kontrol etmekte olan sisteme karşı güvenin ortadan kalkması nedeniyle ve bu tür olayların tekrarlanmasını önlemek amacıyla ABD Başkanı Bush 30 Temmuz 2002 tarihinde Sarbanes-Oxley Yasasını onaylamıştır. Bu yasa halka açılmış olan firmalarla, onları denetleyen firmaları ve bu görevlerde çalışanları ilgilendirmektedir. Aynı zamanda yasa denetlenen şirketlerde çalışan muhasebeci ve iç denetçileri de kapsamaktadır. Bu yasa şirket yönetim süreci ile muhasebe ve denetim uygulamaları üzerinde köklü değişiklikler getirmiştir.

Yasa, halka açık şirketler için yapılan finansal raporlamada bağımsız denetlemede ve muhasebe hizmetlerinde kaliteyi ve şeffaflığı arttırmak, muhasebe uygulamalarında standart bir çerçeve belirlenmesi sürecini yaygınlaştırmak ve halka açık şirketleri denetleyen şirketlerin bağımsızlığını kuvvetlendirmektir amacıyla hazırlanmıştır (Türmob,Aralık-2002:12-15).

Sarbanes-Oxley Yasası’nda, sermaye oluşum sürecindeki kilit konumdaki oyuncuların çoğunu etkileyen hükümler yer almaktadır. Denetçiler için, yeni bir özel gözetim, gözden geçirilmiş bağımsızlık kuralları seti ve yeni bir kamu raporlaması seviyesi mevcuttur. Yönetim için, çıkar çatışmalarına karşı artırılmış koruma kapsamı, belirli başvuruların açık onaylamaları, finansal raporlama üzerindeki dahili kontroller hakkında raporlama ve gözden geçirilmiş bildirim şartları mevcuttur. Denetim komiteleri için, dış denetim sürecinin izlenmesine ait doğrudan sorumluluk, tüm denetim ve denetim dışı hizmetlerin önceden onaylanması, bağımsızlık ve finansal uzmanlıkla ilgili değiştirilmiş kuralları, kurumsal raporlama ve denetim bulgularıyla ilgili isimsiz şikayetlerin izlenmesi, alınması ve büyük bir olasılıkla çözümlenmesi dahil olmak üzere kurumsal raporlama çerçevesinde sürekli genişleyen rolün sürdürülmesini içermektedir.

Yasa metni 11 ana başlık ve 66 alt başlıktan oluşmaktadır:

Yasa metninin ana başlıkları:

1. Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu
2. Denetçi Bağımsızlığı
3. Kurumsal Sorumluluk
4. Kapsamı Genişletilmiş Mali Bildirimler
5. Analist Çıkarlarının Çatışması
6. Komisyonun Kaynakları ve Yetkileri
7. Çalışmalar ve Raporlar
8. Kurumsal ve Kriminal Suistimal Sorumluluğu
9. Büro Elemanlarının Suç ve Cezalarının Arttırılması
10. Kurumsal Vergi Beyanı
11. Kurumsal Suistimal ve Sorumluluğu
- 12.Hile ile ilgili yeni federal suçların oluşturulması (Atmaca,2012:191-205)

Halka Açık Şirket Muhasebe Gözetim Kurulu’nun (PCAOB) oluşturulma amacı; yatırımcıların çıkarlarının korunması, hisse senetleri mali piyasalarda işlem gören şirketler için bilgi sağlayıcı, doğru, güvenilir ve bağımsız denetim raporlarının hazırlanması alanlarında kamu çıkarının güçlendirilmesidir.

Yukarıda belirtilenlerin dışında, Sarbanes Oxley Yasası ile birlikte; bağımsız denetim şirketlerinin denetim dışı hizmetlerine sınırlamalar(Dinç ve Cengiz, 2014:221-236) şirketlerin mesleki etik kurallarını oluşturma zorunluluğu, periyodik raporlarla kamuya açıklanacak yükümlülüklerin arttırılması, bilanço dışı işlemler ve önceden tahmin edilebilen finansal sonuçlar için daha sıkı kurallar benimsenmesi gibi yeni düzenlemeler getirilmiştir. Bu yasa, muhasebe yasası olmanın ötesinde muhasebe hileleri ve hataları nedeniyle halka açık şirketlerin yönetimlerine sorumluluk yükleyen, şirket yöneticileri ile ilgili çok ciddi bir takım suçların ve cezaların tanımlandığı, şirketlerin karar

verme sistemlerinde etkili olan diğer kişilerle ilgili bir takım yeni yükümlülükler getirmiştir” (Ekodialog, Erişim Tarihi:15.12.2021).

6.TÜRKİYE’ DE ENRON OLAYININ ETKİLERİ VE DÜZENLEMELER

ABD’deki bu gündem Avrupa ülkelerini ve Türkiye’yi de etkilemiştir ve bağımsız denetim sistemlerinde iyileştirme yapmalarına sebep olmuştur. Sarbane’s Oxley Kanunu bağlamında Avrupa Birliği üyesi ülkelerde çalışmalar yapılmıştır

6.1 Türk Ticaret Yasası ve Denetim Kurumu ile ilgili Düzenlemeler:

Avrupa Komisyonu, 8. Direktifi (8th.Company Law Directive) modernize eden bir yönerge (The Commission’s Communication of 21 . May 2003 on”Modernising Company Law and Enhancing Corporate Governance in the European Union”) hazırlayarak Parlamento’ya sunmuştur. Ayrıca , 2006 yılında denetim standartlarını belirleyen yeni bir yönergede çıkarılmıştır.

Bu akımın da etkisi ile 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Yasası 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 14.02.2011 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Yasası’ndaki yükümlülükler ile sermaye şirketlerinde bağımsız denetim zorunluluğu getirilmiştir. Bu zorunluluğun amacı piyasalarda bulunan şirketlerin şeffaflığının ve güvenilirliğinin güçlendirilmesidir.

Bu düzenleme ile birlikte 2011 yılında PCAOB benzeri bir kurul olarak , Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) 660 sayılı Kararname ile kurulmuştur (Cantekinler,2013:22).

Ülkemizde önceleri SPK, EPDK, BDDK, Hazine Müsteşarlığı gibi kurumlar , kendilerinin ilgili oldukları işletmelerin denetimini yapma yetkilerine haizdiler. “Bağımsız muhasebe ve denetim standartlarını belirleme yetkisi ve denetçilerin denetimleri ise TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı’na gerçekleştirilmekteydi. 6102 sayılı Türk Ticaret Yasası ve 660 sayılı kararname ile birlikte kurulan Kamu Gözetimi Muhasebe Denetim Standartları Kurumu bu kuruluşların denetim ve muhasebe konularında ki bütün yetkilerini kendi bünyesinde toplamıştır. Bu kurul başta ABD ve AB olmak üzere dünyadaki gelişmelerle paralel bir şekilde kurulmuştur. Şirketlerin bünyesinde yaşanan muhasebe ve denetim skandalları sonucunda , Dünya da denetçinin de denetlenmesi , diğer bir ifade ile kamu gözetimi algısı genel kabul görmüştür. Bu algı kapsamında KGK nın kurulması Ülkemizde özellikle yatırımcılar nezdinde finansal güveni, şeffaflığı sağlamaktadır.

Yeni Türk Ticaret Yasası ile bağımsız denetime oldukça önem verilmiştir ve şirketlerin kurumsallaşma, yaşamlarını sürdürebilme, rekabet gücü kazanımı, kamu güveninin oluşturulması ve şeffaflık konularına yaklaşımlarda uluslararası uyum fırsatı sunulmuştur” (www.pwc.com.,Erişim Tarihi:15.12.2021).

6.2. Meslek Birliği ve 3568 sayılı Meslek Yasası Kapsamındaki Düzenlemeler:

Ülkemizde denetim alanında ki en önemli yapılandırma, “22.01.2003 tarihinde TÜDESK’in kurulmasıyla gerçekleşmiştir. TÜDESK, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası’na göre meslek ruhsatı sahibi olan meslek elemanlarının denetim faaliyetleri ile başka kanunlarla verilen denetim işlemlerini disiplinli bir şekilde yürütebilmesi için uluslararası denetim standartlarını saptaması ve yayınlaması amacıyla TÜRMOB tarafından kurulmuştur.

TÜDESK kurulduktan sonra ilk olarak, 2002 yılı sonu itibariyle IFAC’a bağlı olarak çalışan IAASB tarafından hazırlanarak yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları’nın Türkçeye çevirisini yapmıştır.

TÜDESK’in yapmış olduğu Uluslararası Denetim Standartları’nın çevirisi TÜRMOB tarafından yayımlanmıştır.

3568 sayılı meslek yasası kapsamında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir’lerin (YMM) , nitelikleri, yetki alanları ve sorumlulukları ayrı ayrı açıkça belirtilmiştir.

3568 sayılı yasa bağımsız denetimi tam anlamıyla düzenlememekle birlikte, bağımsız denetçilerin SMMM veya YMM olmaları zorunluluğu nedeniyle, SPK ve BDDK bağımsız denetim ile ilgili düzenlemelerinde bu yasaya atıfta bulunmaktadır”.

.Türk Ticaret Yasası’nda da bağımsız denetçilerin SMMM ya da YMM olmaları gerektiği açıkça belirtilmiştir.

6.3 Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu Düzenlemeleri:

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) 2001 yılında kurulmuştur. Enerji piyasasında bağımsız denetimle ilgili düzenlemeler, 3 Ekim 2003 tarihinde yürürlüğe giren “Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik” ile olmuştur. “Bu yönetmeliğin amacı, enerji piyasasında faaliyet gösteren lisans sahibi tüzel kişiler, sertifika sahibi gerçek ve tüzel kişiler ile yetki belgesi sahibi, resmi ve özel şirketlerin faaliyetlerinin, bağımsız denetim firmalarınca denetlenmesi, bu denetimleri yapacak bağımsız denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve yetkilerinin geçici ya da sürekli olarak kaldırılmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir. 7 yıllık bir rotasyon süresi ve 2 yıllık bekleme süresi tebliğde belirtilmiştir. Ortaklık yapısının farklı olması durumunda da , yurtiçi veya yurtdışında aynı denetim şirketi ile hukuki bağlantısı olan denetim şirketleri aynı olarak kabul edilmektedir”.

6.4. Sigortacılık Sektöründe ki Düzenlemeler:

Türkiye’de faaliyet gösteren sigorta ve reasürans şirketlerinin denetim ve gözetim yetkisi T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Sigortacılık Genel Müdürlüğü bünyesinde yer almaktadır.

“Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik” 12 .07. 2008 tarihinde Resmi Gazete de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

“Bu yönetmelik sigorta, reasürans ve emeklilik şirketlerinin denetimine ilişkin ilkeleri düzenlemektedir. Bu tür şirketlerin denetim faaliyetini yürütmek isteyen denetim şirketlerinin Sigortacılık Genel Müdürlüğü’ne başvurarak yetki alması gerekmektedir. Denetçilerin ise SMMM veya YMM belgesine sahip olmaları ve Sigortacılık Genel Müdürlüğü tarafından yapılan eğitimlere katılmış ve yapılan sınavda başarılı olarak yetki belgesi almış olması gerekmektedir.

Bu yönetmeliğin amacı, Türkiye’de kurulmuş sigorta ve reasürans şirketleri ile yabancı ülkelerde kurulmuş sigorta ve reasürans şirketlerinin, Türkiye’deki şubelerinin, finansal tablolarını denetleyecek bağımsız denetim şirketlerinin; niteliklerine, faaliyetlerine, yetkilendirilmelerine, bu yetkilerinin geçici veya sürekli olarak kaldırılmasına ve bağımsız denetim sözleşmesinin içeriği ile sözleşmenin taraflarının yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir”.

6.5. Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Sorumluluk ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde SPK, Sarbanes-Oxley Yasası sonrası, kurumsal yönetim ile ilgili düzenlemeler yapmış ve OECD’ nin yayınladığı Kurumsal Yönetim İlkeleri dikkate alınarak ilk defa Temmuz 2003’de “Kurumsal Yönetim İlkeleri” yayınlamıştır. Söz konusu ilkelere göre, şirketlerin şeffaflık, dürüst ve adil olma, sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkeleri ışığında faaliyet göstermeleri amaçlanmıştır. Bu ilkeler daha sonra 2005 yılında tekrar gözden geçirilerek revize edilmiştir. Kurumsal Yönetim İlkeleri ilk önce halka açık anonim şirketler için hazırlanmış olup uygulanması isteğe bağlı kılınmıştır. Günümüzde ise 03.01.2014 tarihli ve 28871 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış (II-17.1) Kurumsal Yönetim Tebliği yürürlükte.

SPK’ nun yayınladığı Kurumsal Yönetim ilkeleri içerisinde özellikle kurumsal raporlamanın içeriğine, zamanlamasına ve sunum araçlarına ilişkin çeşitli maddeler bulunmaktadır. “Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık” ile ilgili bölüm tamamen kurumsal raporlamaya ilişkin maddeleri içermekle beraber diğer bölümlerde de kurumsal raporlamaya ilişkin bazı maddeler yer almaktadır.

SPK ve son Kurumsal Yönetim Tebliği, (03.01.2014) şirketlere bazı kurumsal yönetime dair ilkeleri zorunlu kılmıştır.

Yönetim Kurulunun Sorumluluğu:

SPK tarafından, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan Seri:X, No: 22 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" in, 26.maddesi, "Finansal Tablo ve Yıllık Rapor Hazırlanma ve Bildiriminde Sorumluluk" başlıklı olup, bu madde de, "Finansal tablo ve raporların finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmasından, sunulmasından ve gerçeğe uygunluğu ile doğruluğundan, Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Mevzuatı çerçevesinde şirket yönetim kurulunun sorumlu olduğu ve finansal tabloların bağımsız denetime tabi tutulmuş olması işletme yönetim kurulunun sorumluluğunu ortadan kaldırmaz" hükmü düzenlenmiştir.

KGK tarafından 18.03.2014 tarihinde 28945 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama (BDS 700) Hakkında Tebliğ, Türkiye Denetim Standartları Tebliği No:30 " da, "Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu" başlıklı bölümde, "denetçi raporunda yönetimin finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin sorumluluğu açıklanmış olup, bu düzenleme ile işletme yönetiminin, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasından ve hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrolden sorumlu olduğu açıkça ve net olarak belirtilmiştir".

SPK tarafından, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan Seri:X, No: 22 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" de yönetim kurulunun sorumluluğu ile birlikte ,yönetim kurulu bünyesinde oluşturulan komiteler ile ilgili düzenlemelerde yapılmıştır.

Yönetim Kurulu Bünyesinde Oluşturulan Komiteler:

"Yönetim kurulunun görev ve sorumluluklarının sağlıklı bir biçimde yerine getirilmesi için Denetimden Sorumlu Komite, Aday Gösterme Komitesi, Riskin Erken Saptanması Komitesi, Ücret Komitesi ve Kurumsal Yönetim Komitesi oluşturulur. Ancak yönetim kurulu yapılanması gereği ayrı bir Aday Gösterme Komitesi ve Ücret Komitesi oluşturulamaması durumunda, Kurumsal Yönetim Komitesi bu komitelerin görevlerini yerine getirir.

Komitelerin görev alanları, çalışma esasları ve hangi üyelerden oluşacağı yönetim kurulu tarafından belirlenir ve KAP' ta açıklanır."

Komitelerin oluşturulması yönetim kurulunun daha etkin çalışması için önemlidir. Bu bağlamda üst yönetimde çeşitli komitelerin oluşturulması, görev ve sorumluluklarının belirlenmesi, komitelerin kamuya açıklanarak menfaat sahipleri ile paylaşılması kurumsal yönetim gereğidir. Bu konularda açıklama yapılması şeffaflığın sağlanması açısından önemlidir (Uyar,2015: 108).

Kurumsal Yönetim Komitesi:

"Kurumsal Yönetim Komitesi, şirkette kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını, uygulanmıyor ise gerekçesini ve bu prensiplere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarını tespit eder ve yönetim kuruluna kurumsal yönetim uygulamalarını iyileştirici tavsiyelerde bulunur ve yatırımcı ilişkileri bölümünün çalışmalarını gözetir."

Kamuyu Aydınlatma Esasları ve Araçları

Bu ilke doğrultusunda halka açık şirketler kurumsal internet sitelerinde " Bilgilendirme Politikası" başlığı altında ayrı bir doküman yayınlamaktadırlar. Bu dokümanda bilgilendirme politikasının amaçları, yöntem ve araçları, özel durum açıklamaları, mali tabloların kamuya açıklanması, faaliyet raporu, kurumsal internet sitesi, yazılı ve görsel basın açıklamaları ve diğer bilgilendirmeler hakkında şirketin belirlediği politikalar açıklanmaktadır.

Kurumsal İnternet Sitesi

"-Ortaklığın kurumsal internet sitesinde; ilgili mevzuat uyarınca açıklanması zorunlu bilgilerin yanı sıra; şirketle ilgili diğer bilgilerde yer almalıdır. Bu kapsamda, en az son 5 yıllık bilgilere kurumsal internet sitesinde yer verilmelidir.

-Şirketin ortaklık yapısı hakkındaki bütün bilgilerde asgari 6 ayda bir güncellenecek şekilde açıklanmalıdır.

-SP mevzuatı uyarınca kamuya açıklanması gereken, finansal tablo bildirimleri Türkçe ve İngilizce olarak KAP ta açıklanmalıdır.

-İnternet sitesinde yer alan bilgiler Türkçe ve diğer dillerde de hazırlanır.

Şirketlerin kurumsal internet siteleri kamuyu aydınlatmanın önemli araçlarından bir tanesidir. İnternet sitesi aracılığıyla iletişim, şirketlere yatırımcı ve diğer paydaşlarla iletişim konusunda geleneksel iletişim araçlarının yerini almış ve kısa zaman içerisinde vazgeçilemez hale gelmiştir.

Günümüzde kurumsal internet siteleri en yaygın kullanılan bilgilendirme ve bilgilendirme araçları olarak kullanılmaktadır. İnternet siteleri, bilginin kamuya açıklanması konusunda çok dinamik bir şekilde kullanılarak güncel bilgi, karar vericilere hızlı bir şekilde ulaştırılabilmektedir.”

Faaliyet Raporu

“Yönetim Kurulu, faaliyet raporunu kamuoyunun şirketin faaliyetleri hakkında tam ve doğru bilgiye ulaşmasını sağlayacak ayrıntıda hazırlar.

İlgili mevzuatta ve kurumsal yönetim ilkelerinin diğer bölümlerinde belirtilen hususlara ek olarak yıllık faaliyet raporlarında şirketle ilgili diğer bilgilere de yer verilir

Şirketlerin kamuyu bilgilendirmede kullandığı en önemli araçlardan bir tanesi de faaliyet raporlarıdır. Geçmişte basılı olarak yayınlanan faaliyet raporları, günümüzde artık yaygın olarak internet sitelerinde PDF formatında yayınlanmaktadır. Faaliyet raporları daha önceleri genellikle yayınlanması zorunlu mali tabloları ve şirkete ait diğer bilgileri içermekte iken günümüzde kapsamı oldukça genişlemiştir. Raporlarda, şirketin kurumsal yapısı, finansal tablolarının yanı sıra topluma karşı, çevreye karşı, çalışanlarına karşı duyarlılıklarından bahsedilmektedir. Eğer, şirketin eğitsel, kültürel, sanatsal ve sportif faaliyetlerine ilişkin sponsorluk faaliyetleri varsa raporda bunlara genişçe yer verilmektedir.

Bu ilke yıllık faaliyet raporlarının sahip olması gereken içerik hakkında bir takım ek bilgilere yer vermektedir. Burada, özellikle yönetim kurulu üyelerinin şirket dışındaki görevlerine, bağımsız üyeleri hakkında bilgiye, toplantılara katılma durumlarına, önemli mevzuat değişikliklerine, şirket aleyhine açılan davalara, idari ve cezai yaptırımlara, sosyal sorumluluk faaliyetleri hakkında bilgiye ve diğer bilgilere yer verilmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır.

Yıllık faaliyet raporları en az 5 yıl süreyle ilgili internet sitesinde kamuya açık tutulması zorunludur.

Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporları, genel kurul toplantılarından en az 15 gün önce ortakların incelemesine sunulur.”

Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu

“Yıllık faaliyet raporlarında; bu Tebliğ ekinde yer alan kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığına, uygulanmıyor ise buna ilişkin gerekçeli açıklamaya, bu ilkelere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarına ve gelecekte ortaklığın yönetim uygulamalarında söz konusu ilkeler çerçevesinde bir değişiklik yapma planının olup olmadığına ilişkin açıklamalara yer verilir. Söz konusu açıklamalarda dönem iç erisinde önemli bir değişiklik olması durumunda, ilgili değişikliğe ara dönem faaliyet raporlarında yer verilir.

Kurumsal yönetim ilkelerine uyum raporlarının içeriğine ve yayımlanmasına ilişkin esaslar Kurul tarafından belirlenir ve kurumsal yönetim ilkelerine uyum raporlarının formatı Kurulca ilan edilir.”

6.6. Bağımsız Denetim ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde de Sarbanes Oxley yasasına paralel olarak ,

1996 yılında yürürlüğe girmiş olan ilk ve temel Seri: X, No:16 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ” in bazı hükümleri Sarbanes Oxley yasasına paralel olarak Seri:X, No:19 ve Seri:X,No:21 sayılı tebliğlerle değiştirilerek yeni hükümler eklenmiştir.

SPK konuyla ilgili olarak çok kapsamlı değişiklik yaparak, “2 Kasım 2002 tarih ve 24924 sayılı Resmi Gazete’ de Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair

Tebliğ (Seri: X, No: 19) yayınlamıştır. Bu tebliğe göre, bağımsız denetim kuruluşları ve bu kuruluşlarda istihdam edilen denetim elemanları ve diğer personel, bağımsız denetim hizmeti verdikleri firmalara, bağımsız denetim hizmeti verdikleri dönemde, bedelli veya bedelsiz olarak (Süer,Kitap,2004:27).

- Defter tutmak ve buna ilişkin diğer hizmetleri verme,
- Finansal bilgi sistemi kurma ve geliştirme, işletmecilik, muhasebe, finans ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerd
- Değerleme ve aktüerya hizmetleri verme,
- İç denetim destek hizmetleri verme,
- Tahkim ve bilirkişilik yapma,
- Diğer danışmanlık hizmetlerini verme,

faaliyetlerinde bulunamazlar.

Tebliğde, Bağımsız Denetim Sözleşmesi başlıklı bölümün 6. maddesinde, bağımsız denetim kuruluşlarının rotasyonu ile ilgili olarak yapılan değişikliğe göre; bağımsız denetim kuruluşları, sürekli ve/veya özel denetimlerde en çok 7 hesap dönemi için müşteri işletmenin yönetim kurulu tarafından seçilir. Bağımsız denetim kuruluşunun tekrar aynı müşteri ile sürekli ve/veya özel denetim sözleşmesi imzalayabilmesi için en az 2 hesap döneminin geçmesi zorunludur. (2013 yılında bu madde SPK'nun Seri:X,No:28 no'lu tebliği ile değiştirilerek KGK düzenlemelerinde yer alan süreler ile paralel olarak yeniden düzenlenmiştir).

Aynı tebliğe Denetimden sorumlu komiteler ile Mali tablo ve yıllık rapor hazırlanması ve bildiriminde sorumluluk başlıkları altında iki madde daha eklenmiştir. Bu maddelere göre, hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklarda, yönetim kurulunca kendi üyeleri arasından seçilecek üyelere oluşan denetimden sorumlu komite kurulması zorunluluğu getirildi. Denetimden sorumlu komite; ortaklığın muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar. Denetimden sorumlu komite, kamuya açıklanacak yıllık ve ara mali tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticileri ve bağımsız denetçilerinin görüşlerini alarak kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir”.

12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete’ de Seri:X, No: 22 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” yayınlanarak , Seri:X, No: 16 sayılı ilk tebliğ tamamen yürürlükten kaldırılmıştır.

“Seri:X, No: 22 sayılı bu tebliğin amacı, sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyetine, bu faaliyette bulunmak üzere Kurulca yetkilendirilecek bağımsız denetim kuruluşlarına ve bağımsız denetçilere ilişkin standart, ilke, usul ve esasları belirlemektir”.

KGK tarafından 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete’ de “Bağımsız Denetim Yönetmeliği” yayınlamıştır.

Bu yönetmeliğin , 22. maddesinde “Bağımsızlık ve Bağımsızlığın Korunması” başlıklı hükümde denetçinin bağımsızlık ilkesi açıklanmıştır.

KGK'nın yayınladığı bu yönetmeliğin 26.maddesinde; “Denetçiler, denetçilik görevinden ayrılmalarından itibaren iki yıl geçmedikçe son iki yılda denetiminde bulunduğu işletmelerde ve bağlı ortaklıklarında kilit yönetici olarak görev alamazlar” hükmü getirilmiştir. Bu madde ile denetim faaliyetine ilişkin kısıtlamalar düzenlenmiştir.

KGK tarafından yayınlanan bu yönetmeliğin “22. maddesinin 3.fıkrasında; Denetim kuruluşu veya denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair kanaat oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir hükmü getirilmiş ve bağımsızlığı zedeleyen durum için Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile 3. dereceye kadar (3. derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat,

ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması" şeklinde açıklanmıştır.

6.7- Bağımsız Denetimde Rotasyon ile ilgili Düzenlemeler:

KGK'nın yayınladığı "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" nin, "Denetim Faaliyetine İlişkin Kısıtlamalar" başlıklı 26. maddesinde; "Üç yıl geçmedikçe, denetim kuruluşları son 10 yılda 7 yıl, denetim kuruluşlarında çalışanlar da dahil olmak üzere denetçiler ise son 7 yılda 5 yıl denetim çalışması yürüttükleri işletmelere ilişkin denetimleri üstlenemezler" hükmü getirilmiştir.

6.8. Etik ile ilgili Düzenlemeler:

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) denetçiler için Meslek Etik Yasası'nı çıkarmıştır. "Bu yasaya göre uyulması gereken kurallar; dürüstlük ve tarafsızlık, etik çatışmalarının engellenmesi, mesleki yeterlilik, gizlilik, vergi uygulamaları, ülkedeki teknik standartlara ve etik kurallara öncelik verilmesi ve meslek mensupları hakkında basında yayın yapılmamasıdır. Türkiye'de ise, IFAC tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları ile uyumlu olacak şekilde meslek etiği kuralları, Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından, SM, SMM ve YMM'lerin Çalışma ve Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik'te ve SPK tebliğinde düzenlenmiştir. Seri: X No: 22 No.lu Sermaye Piyasası Tebliği'ne göre mesleki etik ilkeleri bağımsızlık, mesleki şüphecilik, mesleki özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı, reklam yasağı, sır saklama yükümlülüğü, karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet olmak üzere belirtilmiştir".

6.9. Muhasebe Standartları ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde, ilk kez Uluslararası Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları IASB ile yapılan telif anlaşması kapsamında çevirisi yapılarak bu standartlara tam uyumlu Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları 2005 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu tarafından Resmi Gazetede ilk kez yayınlanmaya başlamıştır.

Ülkemizde ki işletmelerin bu standartları uygulaması ile uluslararası düzeyde bu standartları uygulayan Batı ülkeleri ve diğer büyük ülkelerle muhasebe uygulamalarında tekdüzelik sağlanmış ve üretilen finansal bilgiler arasındaki farklılıklar ortadan kaldırılmış olmaktadır.

7. ENRON OLAYI İLE İLGİLİ OLARAK TÜRK BASININDA YER ALAN HABERLER

Amerika 'da ve Avrupa'da meydana gelen, şirket iflasları ile ilgili haberler Türk basınında da dünya ile eş zamanlı olarak yer almıştır. Bu şirketlerin diğer yabancı ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de yatırımları olması nedeniyle bu haberler ekonomi gündemimizde uzun süre güncelliğini korumuştur.

10 Ağustos 2002 tarihli Milliyet gazetesinde, Enron'un Türkiye'de yüzde 50'sine sahip olduğu Trakya Elektrik'in de Enron soruşturması kapsamında incelemeye alınan 19 dış yatırımdan birisi olduğu, ABD'de soruşturma aşamasında olan şirketlerin Türkiye'deki iştiraklerinin beklemede olduğu haberleri yer almıştır.

Hürriyet gazetesi ekonomi yazarlarından Ege Cansen, 5 Haziran 2002 tarihli "Muhasebenin Sınırları 2" başlıklı yazısında, muhasebe disiplininin, genel kabul görmüş standartları içinde artık işlevini yapamaz hale geldiğini ve yeni açılımlara ihtiyacı olduğu yönünde ki görüşünü açıklamıştır.

SONUÇ

Enron olayı her ne kadar Amerika Birleşik devletlerinde gerçekleşmiş olsa da etkileri tüm dünyada hissedilen bir olaydır. Bu olayla birlikte yatırımcıların finansal piyasalara, bağımsız denetim kuruluşlarına olan güveni azalmış, ülkelerin yasal düzenlemelerini gözden geçirmesi, yeni düzenlemeler yapması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Enron olayı sadece bir kaynaktan meydana gelmiş bir sorun değildir. İşletme yönetiminin, özelde muhasebe sisteminin, yasal düzenlemelerdeki eksik veya boşluklardan faydalanarak finansal tablolarındaki bilgileri lehlerine olacak şekilde değiştirmesi, bağımsız denetim şirketinin kendi

menfaatlerini korumak için bunu göz ardı etmesi ve son olarak yasal düzenlemelerde ve sistemde eksik veya boşlukların olması Enron olayının esas sebepleri olarak sıralanabilir.

Bu olay değerlendirildiğinde, sebeplerinin ve sonuçlarının Muhasebe Hukuk İlişkisi kapsamında olduğu görülmektedir. Finansal tabloların , işletmenin gerçek finansal durumunu yansıtmayacak şekilde düzenlenmesi ve denetim şirketinin bunu gözardı etmesi, yasal düzenlemelerdeki eksiklikler ve/veya boşluklardan kaynaklanmıştır. Olayın gerçekleşmesinden sonra bu eksiklik ve boşlukları gidermeye yönelik olarak önce ABD 'de , AB' de ve Türkiye de gerekli hukuki düzenlemeler yapılmıştır ve güncellemelerle süreklilik sağlanarak günün ihtiyaçlarına uygun cevap verebilecek şekilde hukuki yapı, temel esaslar değiştirilmeden işlemekte ve yerini korumaktadır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

Artunç, B. (2002). "Özel Amaçlı Varlıklar ve Bilanço Dışı Muhasebeleştirme Yöntemi Olarak Kullanımları", Yeterlilik Etüdü, Sermaye Piyasası Kurulu Ortaklıklar Finansmanı Dairesi, Ekim, EK/6.

Atmaca, M. (2012). "Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi", Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, 14(1).

Singleton-Green, Brian.(2002). " Enron: Dolandırıcılık Sistemi Nasıl Çalıştı", Çev. Cengiz Toraman, MUFAD, Muhasebe-Finansman Dergisi, Sayı:16, Ekim 2002.

Cansen,E.(2003). "Batan Firmalar", Oyunun Kuralı, Hürriyet Gazetesi, 01.02.2003.

Cansen, E (2002). "Muhasebenin Sınırları II", Hürriyet Gazetesi, 05.06.2002.

Cansen, E.(2002). "Muhasebe Hileleri", Hürriyet Gazetesi, 03.07.2002.

Cansen,E.(2002). "107 Milyar Dolarlık Tarihi Şirketlerin Çöküşü", Hürriyet Gazetesi, 23.07.2002.

Cantekinler, M.(2013). "Sarbanes -Oxley Act ve AB ile Ülkemize Etkileri", Activeline, Ocak.

Çıtak,Nermin.(2009). Hileli Finansal Raporlamada Yaratıcı Muhasebe, Türkmen Kitabevi Yayınları,(1.Baskı), sayı .14-17.

Dinç, Y.ve Cengiz, S.(2014). "Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilenin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği" Çankırı Karatekin Üniversitesi SBE Dergisi, Sayı: 5(1).

<http://www.ekodialog.com/Makaleler/enron-hikayesi-belgeseli.html> , Erişim Tarihi: 15.12.2021.

<https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/denetim/sarbanes-oxley.html> , Erişim Tarihi:15.12.2021.

Lacalle, Daniel. <https://app.hedgeye.com/insights/65908-the-next-enron-the-end-of-cheap-debt?type=guest-contributors> , Erişim Tarihi: 19.12.2021 .

Sağlar, J. ve Kandemir, C. (2007). "Enron Olayı; Muhasebe Hilesi mi?, Sistem Hatası mı? , Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, Haziran , Cilt:11, sayı:1.

Sarıoğlu, K. (2002). "Enron Olayı", Yönetim, İ.Ü.İşletme Fakültesi İşletme İktisadı Enstitüsü Dergisi Yıl:13, Sayı:43,Ekim.

Süer, A. Z. (2004). "Muhasebe Uygulamalarında Enron Vak'asının Yeri ve Önemi ve Ülkemiz Muhasebe Uygulamaları Üzerindeki Etkileri", İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi , İstanbul.

Süer, A. Z. (2004). "Muhasebe Mesleğinde Enron Vak'ası Ve Getirdikleri", İSMMM Yayınları , Nadir Kitabevi. İstanbul.

William , Thomas,C.(2002). "The Rise and Fall of Enron", Professional Issues, April, (Çevrimiçi)
<http://www.aicpa.org/pubs/jofa/apr2002/thomas.htm.s.2.6.10.2021>.

Toraman, C. (2002). "Enron Olayı ve Bu Olaydan Çıkarılması Gereken Dersler," Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz.

Türmob, (2002). "ABD ' de Denetim Mesleği Mercek Altında ", Bilanço Dergisi, Sayı:64, Şubat .

Türmob. (2002). "Sarbanes-Oxley Yasası", Bilanço Dergisi, Sayı:74, Aralık.

Özel, Y. (2005). "Enerji Devi Enron'un Çöküşü ve Etkileri", Ekodialog.com.
http://www.ekodialog.com/makaleler/enron_enerji_devi_cokusu.html , Erişim Tarihi:15.12.2021

Uyar, A. (2015). Kurumsal Raporlamanın Gelişimi ve Güncel Yaklaşımlar. Ankara: Gazi Kitabevi.

Yasa ,Tebliğ ve Yönetmelikler:

KGK . "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete.

KGK "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama (BDS 700) Hakkında Tebliğ, Türkiye Denetim Standartları Tebliği No:30 " . 18.03.2014 tarih ve 28945 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ" 1996 , Seri: X, No:16 .

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" , Seri: X, No: 19 , 02 .11. 2002 tarih ve 24924 sayılı Resmi Gazete,

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" Seri:X, No: 22 , 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ", Seri: X, No:28 ,28.06.2013 tarih ve 28691 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "(II-17.1) Kurumsal Yönetim Tebliği", 03.01.2014 tarih ve 28871 sayılı Resmi Gazete

Hazine Müsteşarlığı, "Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik", 12 .07. 2008 tarih ve 26934 sayılı Resmi Gazete.

EPDK, "Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik" , 03.10. 2003 tarih ve 25248 sayılı Resmi Gazete.

3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası"

KGK, "660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname" , 02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazete.

6102 sayılı Yeni "Türk Ticaret Yasası" .