

ÖRGÜT KÜLTÜRÜ VE Ç DENET METK LE M :

B ST'E YÖNEL K B RARA TIRMA

Özlem KURT

(Yüksek Lisans Tezi)

Eski ehir, 2015

**ÖRGÜT KÜLTÜRÜ VE Ç DENET METK LE M :
B ST'E YÖNEL K B RARA TIRMA**

Özlem KURT

**T.C.
Eski ehir Osmangazi Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü**

**letme Anabilim Dalı
letme Bilim Dalı
YÜKSEK L SANS TEZ**

**Eski ehir
2015**

T.C.
ESKİEHİR OSMANGAZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Özlem KURT tarafından hazırlanan “Örgüt Kültürü ve İç Denetim Etkileşimi: B S T’e Yönelik Bir Araştırma” başlıklı bu çalışmada 28.08.2015 tarihinde Eskişehir Osmangazi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddesi uyarınca yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak, jürimiz tarafından İktisat Anabilim Dalında Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan

Prof. Dr. F. Münevver YILANCI
(Danışman)

Üye

Prof. Dr. Seval KARDEŞELMOĞLU

Üye

Prof. Dr. Sıtkı ÇORBACIOĞLU

Üye

Doç. Dr. Birol YILDIZ

Üye

Doç. Dr. Murat KARACI

ONAY

.../ .../ 2015

Prof. Dr. Hasan Hüseyin Adaloğlu
Enstitü Müdürü

...../...../2015

ETİK İLKELERİ VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ

Bu tezin/projenin Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Yönergesi hükümlerine göre hazırlandı; bana ait, özgün bir çalışmadır; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumu amaçlarında bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandım; bu çalışma kapsamında elde edilen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdim ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdim; bu çalışmamın Eskişehir Osmangazi Üniversitesi tarafından kullanılan bilimsel intihal tespit programıyla taranmasını kabul ettiğim ve hiçbir şekilde intihal içermediğini beyan ederim. Yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması halinde ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçlara razı olduğumu bildiririm.

Özlem KURT

ÖZET

ÖRGÜT KÜLTÜRÜ VE İÇ DENETİM ETKİLİLİĞİ : BİR ÖLÇÜMÜN KURULUŞLAR ÜZERİNDEKİ YERİ

KURT, Özlem

Yüksek Lisans – 2015

İletişim Anabilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. F. Münevver YILANCI

Günümüzün artan rekabet koşulları işletmelerin faaliyetlerini etkili ve verimli bir şekilde kullanma ihtiyaçlarını daha da arttırmıştır. İşletmelerin etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasında iç denetim önemli bir yer tutmaktadır. İşletmelerde önemli kararların alınması ve alınacak tedbirlerin belirlenmesi sırasında yönetime yol gösterici olma gibi önemli bir görev yürüten iç denetim, faaliyetlerini örgütün tümüyle etkilemiş halinde sürdürmektedir. Bu nedenle, iç denetim işletmede hakim olan kültürden etkilenecektir. Çalışılan örgüt kültürünün iç denetim üzerine etkisini ortaya koymak üzere gerçekleştirilmiştir. Bu amaçla Borsa İstanbul’da işletmeler üzerinde bir araştırma yapılmış ve araştırma sonuçları SPSS 20.0 ile analize tabi tutulmuştur. Araştırmada güvenilirlik analizi, faktör analizi, korelasyon analizi ve regresyon analizlerine yer verilmiştir.

ABSTRACT

THE INTERACTION BETWEEN ORGANIZATIONAL CULTURE AND INTERNAL AUDITING: A RESEARCH ON BIST

KURT, Özlem

Master Degree-2015

Department of Business Administration

Adviser: Prof. Dr. F. Münevver YILANCI

In today's increasingly competitive conditions the activities of the company has increased the need to use effective and efficient manner. Internal auditing plays a significant role ensuring the effectiveness and efficiency of business. Internal auditing carry out an important task to guide the management while taking important decisions and determining the precaution to be taken in organizations and operate the activities with all the organization by interacting. Therefore, internal auditing will be affected by the culture prevailing in organization. This study was conducted to demonstrate the impact of organizational culture on internal auditing. To this end, a research was done on Borsa İstanbul (BIST) and the results analyzed with SPSS 20.0. In the research the reliability analysis, factor analysis, correlation analysis and regression analysis were performed.

Ç NDEK LER

ÖZET.....	v
ABSTRACT	vi
TABLolar L STES	xii
EK LLER L STES	xiii
EKLER L STES	xiv
KISALTMALAR L STES	xv
G R	1

B R NC BÖLÜM

GENEL KAVRAMLAR

1.1. Ç DENET M.....	3
1.1.1. Denetim Kavramı.....	3
1.1.2. ç Denetim Kavramı.....	4
1.1.3. ç Denetimin Tarihsel Geli imi.....	5
1.1.3.1. Dünyada ç Denetimin Geli imi.....	5
1.1.3.2. Türkiye’de ç Denetimin Geli imi.....	7
1.1.4. ç Denetimin Özellikleri.....	8
1.1.5. ç Denetimin Yararları.....	9
1.1.6. ç Denetimin Amaçları.....	11
1.1.7. ç Denetim ve ç Denetçiler.....	12
1.1.8. ç Denetim Standartları.....	13
1.1.8.1. Nitelik Standartları.....	17
1.1.8.1.1. Amaç, Yetki ve Sorumluluklar.....	18
1.1.8.1.2. Ba ımsızlık ve Objektiflik.....	20
1.1.8.1.3. Yeterlilik ve Azamî Meslekî Özen ve Dikkat.....	23
1.1.8.1.4. Kalite Güvence ve Geli tirme Programı.....	27
1.1.8.2. Performans Standartları.....	31
1.1.8.2.1. ç Denetim Faaliyetinin Yönetimi.....	31
1.1.8.2.2. in Niteli i.....	33

1.1.8.2.3. Görev Planlaması.....	35
1.1.8.2.4. Görevin Yapılması.....	37
1.1.8.2.5. Sonuçların Raporlanması.....	38
1.1.8.2.6. İlerlemenin Gözlenmesi.....	40
1.1.8.2.7. Risklerin Kabul Edildiğinin İletilmesi.....	41
1.2. ÖRGÜT KÜLTÜRÜ.....	41
1.2.1. Kültür Kavramı.....	41
1.2.2. Örgüt Kültürü Kavramı.....	42
1.2.3. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri.....	43
1.2.4. Örgüt Kültürünün Oluşumu.....	44
1.2.4.1. İletme Sahiplerinin Rolü.....	44
1.2.4.2. İç Çevre Faktörleri.....	45
1.2.4.3. Dış Çevre Faktörleri.....	46
1.2.5. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri.....	47
1.2.5.1. Temel Değerler.....	47
1.2.5.2. İnançlar.....	48
1.2.5.3. Liderler ve Kahramanlar.....	48
1.2.5.4. Normlar.....	49
1.2.5.5. Dil.....	50
1.2.5.6. Hikayeler ve Mitler.....	50
1.2.5.7. Semboller.....	51
1.2.5.8. Seremoniler ve Törenler.....	52
1.2.5.9. Ritüeller (Adetler).....	53
1.2.5.10. Tutumlar.....	53
1.2.6. İletmelerde Karşılaşılan Başlıca Örgüt Kültürü Modelleri	54
1.2.6.1. Harrison / Handy Örgüt Kültür Modeli	54
1.2.6.2. Deal / Kennedy Örgüt Kültür Modeli	55
1.2.6.3. Hofstede Örgüt Kültürü Modeli.....	56
1.2.6.4. Quinn / Cameron Örgüt Kültürü Modeli.....	57

1.2.6.4.1. Girişimci Kültür - Adhokrasi Kültürü (Adhocracy Culture).....	59
1.2.6.4.2. Birlikte Dayalı Kültür - Klan Kültürü (Clan Culture).....	60
1.2.6.4.3. Yapısal Kültür – Hiyerarşik Kültürü (Hierarchy Culture).....	61
1.2.6.4.4. Pazar Merkezli Kültür (Market Culture).....	62
1.2.6.5. Diğer Örgüt Kültürü Modelleri.....	63

KONU BÖLÜM

LETMELERDEKİ ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ÖZELLİKLERİNİN Ç DENETİM BİRİM VE Ç DENETÇİLER ÜZERİNDEKİ ETKİLER

2.1. Ç DENETİMİN AMAÇLARININ, YETKİLERİNİN VE SORUMLULUKLARININ BELİRLENMESİ İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMİ	66
2.2. Ç DENETİMİN BAĞIMSIZLIĞI VE TARAFSIZLIĞI İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMİ	70
2.3. Ç DENETÇİLERİN MESLEK YETERLİLİĞİ, MESLEK DOKTRİNİ VE ÖZENE VERDİKLERİ ÖNEM İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMİ	74
2.4. Ç DENETİMDE KALİTE GÜVENCESİ VE GELİTİRME PROGRAMLARININ UYGULANMASI İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMİ	78

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİST'E YÖNELİK BİR ARA TIRMA

3.1. ARA TIRMANIN ÖNEM VE AMACI.....	81
3.2. ARA TIRMANIN YÖNTEM	83
3.3. ARA TIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI.....	84
3.4. ANALİZ VE BULGULAR.....	85
3.4.1. Frekans Dağılımı ve Ortalamalar.....	85
3.4.2. Faktör Analizi.....	100
3.4.3. Güvenilirlik Analizi.....	105
3.4.3.1. Ç Denetim Standartlarına Uyum Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi.....	106
3.4.3.2. Örgüt Kültürü Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi.....	108
3.4.4. Korelasyon Analizi.....	108
3.4.5. Çoklu Regresyon Analizi.....	110
3.4.5.1. Ç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi.....	110
3.4.5.2. Ç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi.....	111
3.4.5.3. Ç Denetçilerin Mesleki Yeterliliği, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi.....	113
3.4.5.4. Ç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi.....	115

3.5.ARA TIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ	116
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	121
KAYNAKÇA.....	125
EK: ANKET FORMLARI.....	134

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1: Ç Denetim Standartlarının Genel Kullanım Düzeyi.....	15
Tablo 2: Ç Denetim Standartlarının Kısmen/ Tamamen Kullanmama Nedenleri.....	16
Tablo 3: Ç Denetim Standartlarına Uyumu Ölçmeye Dair ifadeler, Standart Sapmaları ve Ortalamaları.....	86
Tablo 4: Ç Denetim Standartlarına Uyum Faktörlerinin Standart Sapmaları ve Ortalamaları.....	88
Tablo 5: Örgüt Kültürünü Ölçmeye Dair ifadeler, Standart Sapmaları ve Ortalamaları.....	92
Tablo 6: Örgüt Kültürü Faktörlerinin Standart Sapmaları ve Ortalamaları.....	95
Tablo 7: Ç Denetim Standartlarına Uyum Faktör Analizi Sonuçları.....	100
Tablo 8: Örgüt Kültürü Faktör Analizi Sonuçları.....	103
Tablo 9: Anketlerin Güvenilirlik Analizi.....	106
Tablo 10: Ç Denetim Standartlarına Uyum Faktörlerinin Güvenilirlik Analizi.....	107
Tablo 11: Örgüt Kültürü Faktörlerinin Güvenilirlik Analizi.....	108
Tablo 12: Ç Denetim Standartlarına Uyum ve Örgüt Kültürü li kişi.....	109
Tablo 13: Ç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları.....	110
Tablo 14: Ç Denetimin Ba ımsızlı ı ve Tarafsızlı ı ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları.....	112
Tablo 15: Ç Denetçilerin Mesleki Yeterlili i, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları.....	114
Tablo 16: Ç Denetimde Kalite Güvence ve Geli tirme Programlarının Uygulanı ı ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları.....	115

EK LER L STES

ekil 1: Cameron ve Quinn Örgüt Kültürü Sınıflandırması.....58

EK

EK : ANKET FORMU.....134

KISALTMALAR L STES

IIA: The Institute of Internal Auditors (Uluslararası  Denetçiler Enstitüsü)

IIARF: The Institute of Internal Auditors Research Foundation (Uluslararası  denetçiler Enstitüsü Ara tırma Fonu)

BIST: Borsa stanbul

BT: Bilgi Teknolojileri

CIA: The Certified Internal Auditor (Sertifikalı  Denetçi)

KOB : Küçük ve Orta Büyüklükteki İletmeler

T DE: Türkiye  Denetim Enstitüsü

TKY: Toplam Kalite Yönetimi

TÜS AD: Türk Sanayicileri ve adamları Derne i

QAIP: A Quality Assurance and Improvement Program (Kalite Güvence ve Geli tirme Programı)

ÖNSÖZ

Bu tez çalışması, örgüt kültürü ile iç denetim etkileşimini ortaya koymak üzere hazırlanmıştır.

Tezin konusunun belirlenmesinde, ara tırma a amasında, yön tayininde ve tamamlanmasında, kısacası tezin tüm a amalarında bilgisini, tecrübesini ve yardımını esirgemeyerek destek olan değerli hocam ve tez danışmanım Prof. Dr. F. Münevver YILANCI'ya, ayrıca olumlu yönlendirmeleri ve değerli katkıları için Marmara Üniversitesi İktisadi İdari Fakültesi Dekanı Prof. Dr. Nuran CÖMERT'e saygılarımla teşekkürlerimi sunarım.

Hayatım boyunca yanımda olan sevgili ailem; annem Ayşe KURT'a, babam Erhan KURT'a ve tezin hazırlanmasındaki katkılarıyla a abeyim Erhan KURT'a ilgileri, destekleri ve yardımları için ayrıca teşekkür ederim.

G R

ç denetim, örgütün faaliyetlerini inceleme ve örgüte de er katma amacı güden i letme içi bir fonksiyondur. Bu nedenle iç denetim, örgütün verimliliğinin ve etkililiğinin sağlanmasında son derece önemlidir. Bunun sağlanması, iç denetimin örgütün bütünüyle iç içe olmasına bağlıdır. Çalışma iç denetiminin örgütün tüm kademeleriyle faaliyetlerini sürdürmesi nedeniyle, i letmedeki örgüt kültüründen etkilendiği görüşü varsayımı üzerine planlanmıştır. Halka açık i letmelerin denetim mekanizmasının daha güçlü olması gerekliliği ve dolayısıyla bu i letmelerdeki iç denetim biriminin ve iç denetçi sayısının diğer i letmelere (borsada işlem görmeyen i letmelere) oranla daha fazla olması düşünüldüğü için, ara tırma Borsa İstanbul'da (BİST) işlem gören i letmeler üzerinde uygulanmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde, çalışmaya ait iki temel kavram olan iç denetim ve örgüt kültürü kavramlarına yer verilmiştir. İç denetim kavramı, denetim kavramından ba layarak sırasıyla iç denetimin önemi ve standartları üzerinde durulmuştur. Örgüt kültürü kavramı, kültür kavramından ba layarak açıklanmıştır ve özellikle örgüt kültürü modelleri üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın ikinci bölümünde örgüt kültürü ile i letmelerdeki iç denetim faaliyetlerini yürüten organizasyonun ve bireylerin özellikleri arasındaki etkileşim incelenmiştir. Bu ilişki, iç denetim eylemlerinin ve iç denetçilerin özelliklerinin nasıl olması gerektiğini açıklayan iç denetimin nitelik standartları ile çalışanların ve kurumun örgütsel özellikleri ve yapısını belirleyen Cameron ve Quinn'in örgüt kültürü sınıflaması odaklı olarak yürütüleceği için, bu ölçütler üzerinden anlatılmıştır.

Bu bölümde, iç denetim faaliyetlerini yürüten organizasyonun ve bireylerin özelliklerini temsil eden;

- iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi,
- iç denetimin ba ymsızlığı ve tarafsızlığı,
- iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem,
- iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması

ile örgüt kültürü modeli olarak aldığımız; Cameron ve Quinn'in örgüt kültürü sınıflaması (**klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü, hiyerarşik kültürü**) arasındaki ilişki açıklanmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise, Borsa İstanbul işletmeleri üzerine bir ara tırma yapılmıştır. Ara tırma, daha önceki bölümlerde belirlenen teorik çerçeve üzerine planlanmıştır. Bu çerçevede hazırlanan anket işletmelere uygulanmış ve işletmelerin örgüt kültürü özellikleri ile iç denetim uygulamaları arasında etkileşim olup olmadığı ortaya konmaya çalışılmıştır. Bölümde anket ifadelerine ait ortalamalar ve standart sapmalar belirlenmiş, bununla birlikte güvenilirlik analizleri, faktör analizi, korelasyon analizi ve çoklu regresyon analizleri yapılmıştır. Çalışma bulgularının ve sonuçlarının açıklanmasıyla sona ermiştir.

B R NC BÖLÜM

GENEL KAVRAMLAR

Çalı mada örgüt kültürü ile işletmelerde iç denetim çalı malarını yürüten birimlerin ve bireylerin (iç denetçilerin) özellikleri arasındaki etkileşim incelenecektir. Çalı manın ana konularını örgüt kültürü ve iç denetim kavramları oluşturmaktadır. Bu nedenle, çalı manın birinci bölümünde kültür ve örgüt kültürü kavramları ile denetim ve iç denetim kavramları ile bu kavramlara ilişkin temel özellikler üzerinde durulacaktır.

1.1. Ç DENETİM

Çalı manın bu bölümünün konusu iç denetimdir. Ç denetim kavramı, denetim kavramından ba layarak açıklanacak ve iç denetim kavramını açıklamak üzere bu kavrama ait genel bilgiler üzerinde durulacaktır.

1.1.1. Denetim Kavramı

Denetim sözcü ü Latince “audit” kelimesinden gelmekte olup duyma, dinleme faaliyeti ile ilgilidir. Dinleme faaliyeti yapan kişilere auditor (denetçi, dinleyen), yapılan faaliyete de audit (denetim, dinleme) denilmektedir (Taylor, 1997’den aktaran Aslan ve Özçelik, 2009:111). Denetim genel anlamıyla, hedeflenen ve istenilen amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını veya ne kadar ulaşıldığını araştırmayı, bununla birlikte ihtiyaç duyulursa tedbir alınmasını ifade eder. Denetleme sürecinde, ilk olarak standartlar belirlenir, daha sonra gerçekteki durum ve sapmalar ortaya konur, son olarak ise saptanan sapmalara ilişkin gerekli tedbirler alınır. Bununla birlikte denetim, örgütü tarafsız bir biçimde analiz ederek, ileride meydana gelebilecek

hataları öngörür ve böylece elde edilen veriler ışığında özellikle işletme yöneticilerine gerekli önlemlerin alınmasında ve işletme planlarının oluşturulmasında yol gösterici bir nitelik taşır.

Mautz ve Sharaf'ın 1961 yılında yayımladıkları Denetim Felsefesi "The Philosophy of Auditing" adlı yapıtlarından bu yana denetim kuramının en geniş içerikli en ileri ve üzerinde uzlaşımlı tanımı, Temel Denetim Kavramları Kurulu (American Accounting Association, Committee on Basic Auditing Concepts) raporunda yer almaktadır. Bu tanıma göre; "Denetim, ekonomik faaliyetler ve olaylara ilişkin savlarla, kabul edilmiş ölçütler arasındaki uygunluğun derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgili kullanıcılara iletmek amacıyla nesnel biçimde kanıt toplayan ve değerleyen sistematik bir süreçtir" (Erdoğan, 2006:1).

1.1.2. İç Denetim Kavramı

İç denetimi, kurumun önceden belirlediği amaçları ve standartları doğrultusunda, kurumun faaliyetlerini inceleyen, gerekli tedbirler alarak işletmeye önerilerde bulunan ve kurulunun bünyesinde oluşturulan bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu olarak tanımlamak mümkündür. Özer (1997)'e göre iç denetim, işletme faaliyetlerinin kuruluş amaçları doğrultusunda, verimlilik ve rekabet gücünü artıracak biçimde yönlendirilmesini, işletme varlıklarının rasyonel olarak yönetilmesini, yatırım ve yönetim dâhil manlılarını, işletmede hata ve hilelerin önlenmesini sağlamak amacıyla ve yönetime bağlı ancak yürütülen faaliyet yönünden bağımsız denetçiler tarafından yürütülen denetimdir (Yılancı, 2003:9).

İç denetim, bünyesinde yer aldığı kurumun amaçları doğrultusunda işletlev görür ve kuruma değer katma, kurumun verimliliğini sağlamak amacıyla yapılır. İç denetim, bir organizasyonun risk yönetimi, kontrol ve kurumsallıkla ilgili süreçlerin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek organizasyonun amaçlarını başarmasına yardımcı eder (Yılancı, 2003:11). Bu yüzden iç denetim birimi örgüt çalışanlarıyla, yönetim kademesiyle koordine bir şekilde hareket etmek durumundadır. İşletmenin sorumluluklarının en

iyi şekilde yerine getirilmesinde, işletme yönetimi ve çalışanlarına yardımcı olmayı amaçlayan iç denetim, finansal ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, operasyonların etkililiği ve verimliliği, varlıkların korunması ve mevcut kanun ve mevzuata uygunluğunun sağlanması yanında, kurumsal düzeyde maruz kalınan riskleri de değerlendirir (Price Waterhouse Coopers, 2006'dan aktaran Kiracı ve Çorbacıoğlu, 2008:332-333). Verimlilik, etkinlik ve denetim birbirleriyle bağlantılı olup birbirlerini etkileyen kavramlardır. Çünkü bir örgütte verimlilik ve etkinliğin sağlanabilmesi ancak iyi bir denetim ile mümkündür. Ayrıca bir denetim sistemi ancak verimlilik ve etkinliği sağladığı sürece başarılı sonuçlar verebilir (Arslan, 2002:6). İç denetim örgütün kendi personelinin yaptığı denetim olarak bir dayanışma ve güvence faaliyetidir. İç denetim organizasyonun hedeflerini başarmada risk yönetimi, kontrol, yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirip geliştirerek sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirmede yardımcı olur (Tufan, 2012:23).

1.1.3. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

Denetimin kökenlerini M.Ö. 3000 yıllarında Ninova kentine kadar dayandıran arkeolojik bilgileri mevcuttur. Eski Mısır, Yunan ve Roma Medeniyetlerinde kamu hesaplarının kontrolüne ve sorumlularına ilişkin kanıtlar ve benzeri ipuçları, denetimin tarihinin oldukça eski dönemlerine kadar gittiğini gösterir. Bugünkü anlamda siyasi ve sosyo-ekonomik boyutları olan kamusal denetimin kökeni ise demokrasinin doğuşu ile eş zamanlıdır (Ceyhan, 2010:34).

1.1.3.1. Dünyada İç Denetimin Gelişimi

İç denetimin tarihsel olarak çok eskilere dayandığı ve ilk olarak on üçüncü yüzyılda Venedik, Milano, Floransa gibi büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde rastlandıktan sonra söz edilmekle beraber Kıta Avrupası ülkelerinde denetim ve iç denetim akademik açıdan ilk olarak 1900'lu yıllarda ele alınmaya başlanmıştır. İç

denetimin bir fonksiyon olarak modern işletme örgütlerinde görünmeye başlaması ise 1940'lı yıllara rastlamaktadır. Özellikle iç denetim mesleğinin gelişmesi ve dünya üzerinde örgütlenmesinde 1942 yılında, merkezi Amerika Birleşik Devletleri'nde olmak üzere kurulan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) büyük rolü olmuştur (Yılancı, 2003:11-12). IIA, ABD'den ilk birlikteliği 1944'te Toronto'da, Avrupa'da ilk birlikteliğini ise 1948'de Londra'da kurmuştur. Modern profesyonel iç denetim uygulamaları; iki temel dönüm noktası olan Victor Z. Brink'in Modern İç Denetim kitabının basılması ve İç Denetçiler Enstitüsü kurulmasıdır. Bu dönemden sonra iç denetim, sistematik bir şekilde olarak organizasyonlar için daha önemli bir boyut kazanarak altın bir gelişme dönemine girmiştir (Chun ve Guoming, 1997'den aktaran Memiş, 2006:80).

İç denetimin gelişimi açısından bir diğer önemli gelişme iç denetim standartlarının oluşturulmasıdır. IIA tarafından yayımlanan 1947 tarihli "İç Denetimin Sorumlulukları Bildirgesi" zamanla iç denetim standartlarına dönüşümüne ve ilk olarak 1978 yılında "Genel Kabul Görmüş İç Denetim Standartları" yayımlanmıştır (Koçak ve Kavakolu, 2010:128).

İç denetimin değişen yapısına bakıldığında 1950'li yıllarda işletme varlıklarının korunması, 1960'lı yıllarda işletme verilerinin güvenilirliğinin denetlenmesi, 1970'li yıllarda uygunluk denetiminin yapılması, 1980'li yıllarda işletme etkinliğinin denetlenmesi ve 1990'lı yıllarda ise işletme amaçlarına ulaşılması konusunun gündeme geldiği görülmektedir (Uzun, 2007'den aktaran Ceyhan 2010:36). 1990'lardan günümüze ise önemli yasal düzenlemelerle birlikte iç denetim kapsamı ve odağı, zamanla değişmiştir denilebilir. 1990'lardan 2000'lerin başlarına kadar küreselleşmeyle, dayanıklılık, güvence gibi çeşitli amaçlarla birlikte risk bazlı denetimde genel standartlar hakimdir. 2000'lerden 2008'e kadar işletmeler, temel iç denetim yetkinliklerine yeniden yatırım yapmışlar ve daha geniş risk odağı anlayışını benimsemişlerdir. 2008 ekonomik krizinden sonra ise, güvence amaçlı, bağımsızlıklara yönelik ve işletme gelişimsel amaçlı anlayış hakim olmaya başlamıştır.

1.1.3.2. Türkiye’de İç Denetimin Gelişimi

Ülkemizde iç denetimin gelişimiyle ilgili temel olayların başında 1994 yılında Türkiye İç Denetim Enstitüsü’nün kurulması gelmektedir. Türkiye’de iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesinde İç Denetim Enstitüsü’nün önemli bir yeri bulunmaktadır. 14 Aralık 1994 tarihinde mesleğin 4 profesyoneli (Ali Kamil Uzun, Ersin Güneralp, Hüseyin Karaçalı ve Sinan Tanakol) The Institute of Internal Auditors’un (IIA) Batı Avrupa Direktörü Giovanni Grossi ile İstanbul’da bir araya gelerek iç denetim mesleğinin meslek örgütü olacak Türkiye İç Denetim Enstitüsü’nün (TDE) kuruluşu için ilk adımı atmıştır. 2 Ekim 1995 tarihinde düzenlenen geniş katılımlı sempozyumla, uluslararası meslek standartları ve sertifikasyon konusunda mesleki gelişim ve paylaşım fırsatlarının sunulduğu ilk etkinlik gerçekleştirilmiştir. Türkiye İç Denetim Enstitüsü günümüzde 350’den fazla kurumu temsil eden 1.000’den fazla üyeli bir meslek örgütü haline dönüşmüştür. Enstitü, faaliyete geçmesinden bu yana mesleki toplantılar, eğitimler, iletişim seminerleri, uluslararası meslek standartlarının dilimize çevrilmesi gibi etkinlikleri gerçekleştirerek iç denetimin ve iç denetçilik mesleğinin gelişmesine önemli katkı sağlamaktadır.

Kamuda iç denetimle ilgili en önemli gelişime 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun çıkarılmasıdır. Yaşanan ekonomik krizler ve Avrupa Birliği uyum ve müzakere süreci nedeniyle 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılmış ve 2006’da fiilen yürürlüğe girmiştir. Bu kanunla ilk defa kamuda iç kontrol sistemi, iç denetim ve risk yönetimi ile ilgili uluslararası standartlara uygun yasal düzenlemeler yapılmıştır. Madde 63’te “iç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini denetlemek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini denetlemek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşım ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir” şeklinde

iç denetim tanımı yapılmı tır. Kanununun 64. maddesinde kamuda iç denetçinin görevlerine, 65. maddesinde iç denetçinin nitelikleri ve atanmasına, 66. maddesinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna dair bilgilere, 67 maddesinde İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevlerine yer verilmi tır. Özel sektör açısından ise, Türk Ticaret Kanunu'nda öngörülen bir denetim komitesi söz konusu olsa da, bu kapsamda yapılan denetimleri modern anlamdaki iç denetim kapsamında de erlendirmek pek mümkün de ildir. Ancak, her ne kadar yasal bir zorunluluk olmasa da, piyasada faaliyet gösteren büyük ölçekli pek çok işletme kendi bünyesinde modern anlamdaki iç denetim sistemini kurmuş bulunmaktadır (Aslan, 2010:77).

1.1.4. İç Denetimin Özellikleri

İç denetimin temel özelliklerini; fonksiyonel bağımsızlık, kuruma katkı sağlama, güvence sağlama, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama, danışmanlık ve standartlara göre yürütülme olarak sıralamak mümkündür (Arcagök ve Erüz, 2006: 192). Bunlardan fonksiyonel bağımsızlık, iç denetim faaliyetlerinin, denetlediği faaliyetlerden bağımsız olması gerektiğini ifade ederken; kuruma katkı sağlama ise, yönetime danışmanlık yapmak suretiyle, ortaya çıkabilecek fırsatları ön plana çıkarmak ve geliştirmekle birlikte, riskleri en aza indirerek kurumun hedeflerine ulaşmasını sağlamaya yönelik faaliyetlerini sürdürmesini ifade eder. Belirlenen risklerin saptanmasını ve analiz edilmesini ifade eden risk yönetimi; kurumun verimli bir şekilde faaliyetlerini sürdürebilmesi amacıyla, süreçlerin geliştirilebilmesi için işletmeye ve işletme yönetimine önerilerde bulunmayı ifade eden danışmanlık hizmeti sağlama ise iç denetimde bulunması gereken diğer özelliklerdir.

T.C. Maliye Bakanlığı, 2006 yılında yayınladığı Üst yöneticiler için İç Kontrol ve İç Denetim el kitabında ise iç denetimin özellikleri şöyle sıralanmıştır;

- İç denetim, sertifikalı iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir.
- İç denetim, genel kabul görmüş iç denetim standartlarına uygun olarak

gerçekle tirilir.

- ç denetim, iç denetim birimi (ba kanlı ı) tarafından hazırlanan ve üst yönetici tarafından onaylanan risk odaklı denetim plan ve programlarına göre yapılır.
- ç denetim, sistematik, sürekli ve disiplinli bir yakla ımla gerçekleştirilir.
- ç denetim faaliyeti, fonksiyonel ba ımsızlık ilkesine uygun olarak yürütülür.
- ç denetim, mali ve mali olmayan tüm i lemleri kapsar.

1.1.5. ç Denetimin Yararları

İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmesi ve rakiplerinden öne geçebilmesi için, müşteri ihtiyaçlarına cevap verip, faaliyet gösterdiği pazarda iyi bir konumda olması gerekmektedir. Bunu gerçekleştirecek temel unsurlardan biri de işletmenin ihtiyaçlarını karşılayacak iç süreçlerine sahip olması, düzenli olarak bunları gözden geçirmesi ve gerektiğinde güncellemesidir. Süreçlere ilişkin yenilik ve iyileştirme yapılmaması, mevcut durumun doğru ve güvenilir olup olmadığının kontrol edilmemesi ve risklerin belirlenip tedbirlerin alınmaması maddi kayıplara ve hatalı kararların alınmasına neden olacaktır. Bu anlamda iç denetim bölümüne sahip olmak önem taşımaktadır. Çünkü verimlilik, yenilik ne kadar odaklanıldıysa, süreçlerin doğru işleyip işlemediği, risklerin ne kadar etkin yönetildiği, maddi kayıpların meydana gelip gelmediği iç denetim tarafından objektif bir bakış açısıyla tespit edilmekte ve gerekli iyileştirmeler önerilmektedir. ç denetim bunu yaparken proaktif bir yaklaşım izlemekte, hata ve kusurlar henüz oluşmadan gerekli saptamaları yapmaktadır (TÜS AD, 2008:7).

Güçlü bir iç denetim işletmedeki (kurumdaki) kontrol mekanizmalarının sağlıklı çalışmasını sağlar dolayısıyla operasyonel risklerin, hilenin ve gelir kayıplarının oluşmasını engelleyerek işletmenin verimliliği ve rekabet gücünün artmasına katkıda bulunur (Doyrangöl, 2002:33-42).

Modern iç denetimin en temel faydaları aşağıda sıralanmaktadır (Pehlivanlı, 2010:18);

- Etkin i leyen bir iç denetim sistemi örgütün güvenilir bilgi sa lama ihtiyacını kar ılayacaktır ve i letme hakkında bilgi edinmek isteyen tarafların güvenilir bilgiye ula malarını sa layacaktır. Çünkü, kaynakların güvenilirli ini tefti etmek iç denetimin faaliyetlerinden biridir (Memi , 2007:462).

- İ letme varlıklarının ve kayıtlarının korunması sa lanır. Etkin bir iç denetim sisteminin varlı ı halinde i letmenin varlıkları ve kayıtları yüksek seviyede güvence altındadır.

- Ç denetimin etkin çalı ması halinde verimsiz faaliyetler elimine edilerek i letmede verimlili in artırılması sa lanır. Faaliyetler incelenirken hem kurumun genel faaliyetleri hem de iç denetimin kendi içindeki faaliyetleri de erlendirilir.

- Üst yönetim tarafından belirlenen politikalara uyum sa lanır.

Ç denetim i letmelerin her kademesiyle etkile im halinde faaliyetlerini sürdürdü ünden zaman içinde kurum kültürüne de fayda sa layacaktır. Ç denetim faaliyetinin kurum kültürüne kattı ı faydalar u ekilde sıralanabilir (Ernst&Young, 2003 ve Uzay, 2003'ten aktaran Biçer, 2006:54):

- Kurum genelinde denetim kültürünün olu masının sa lanması,
- İ rket varlıklarının zarara u ramasının önlenmesi,
- Verimlili in artırılması,
- İlgili yasal düzenlemelere uygunlu un sa lanması,
- Operasyonların, İ rket prosedürlerine, standartlarına, talimatlarına ve politikalarına uygun olarak etkin ve faydalı bir ekilde yürütölüp yürütölmedi inin takibi,
- Kontrollerin sa lıklı i lemesinin sa lanması, onların izlenmesi,
- Temel i projelerinin, planlarının belirlenen hedeflere ula ılmasına yardımcı olunması,
- İ rketin sermaye ve fonlarının bütünlük ve verimini teminat altına tutması,
- Periyodik ve habersiz incelemeleriyle denetleniyor duygusunu olu turulması,
- Bulgu ve önerileriyle yönetim etkinli inin artırılması,
- Ç denetim çalı maları ile İ rketeye saygınlık ve finansal tablolara güveni sa lamada rol oynaması,

- Yönetim performansını değerlendirilmesi, yönetime doğru u denetlenmiş bilgiler sunulmasını sağlamak.

1.1.6. İç Denetimin Amaçları

İç denetimin amaçları, kurumun faaliyetleri, yönetimin gereksinimleri ve işletmenin yapısına göre farklılık göstermekle birlikte; işletme hedef ve amaçları doğrultusunda yönetim tarafından oluşturulan kontrollerin etkinliğinin ve yeterliliğinin incelenmesi, işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığının, kurumun faaliyetlerinin işletme politikaları ile uyum içerisinde yürütülüp yürütülmediğinin araştırılması ve bu araştırmalar ışığında gerekli önlemler alınarak, önerilerde bulunulması olarak sıralanabilir. Aynı zamanda, işletme kültürü, sistemleri ve süreçleri ile ilgili bilgi ve deneyim sahibi profesyonellerce yürütülen iç denetim faaliyeti yönetime, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin gelişiminde görüş ve önerileri ile yardımcı olur (TÜS AD, 2008:8).

İç denetimin amaçları Akgün (1999) ve Uyar (2009) tarafından şu maddeler halinde belirtilmiştir.

- İşlemlerin önceden saptanmış işletme politikasına uygunluğu ve doğruluğunun kontrol altında tutulması, işlemlerin amaçlara, programlara, stratejik planlara performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanması ve yürütülmesi,
- İşletme aktiflerinin fiziki durumları ile defter kayıtları arasındaki ilişkiyi kontrol altında tutmak,
- İşletme politikalarının etkinliğini ölçmek,
- Muhasebe sürecinin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda devamını sağlamak,
- İşletmede yapılabilecek yolsuzlukları veya hata ve hileleri önlemek ve yapılanları ortaya çıkarmak,
- Bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanlılığını sağlamak,
- Belirli alanlarda özel araştırmaları yapmak,
- İşletmede çalışan tüm yönetici ve çalışanların görevlerini etkin ve verimli

bir şekilde yerine getirip getirmediikleri hususunda bilgi sahibi olmak,

- İletme sahiplerine yöneticilerin kaynakları etkin ve verimli bir şekilde kullanarak kullanmadıkları hususunda bilgi sağlamak,
- Yönetime yardımcı olmak ve üst yönetime danışmanlık yapmak,
- Denetim sonucunda maddi açıdan tasarruf sağlamak ve kazançlar elde etmektir.

1.1.7. İç Denetim ve İç Denetçiler

Özel işletmelerde, ortaklıklarda, devlet kurumlarında ve diğer kuruluşlarda görevli olarak yani işletmenin bir çalışanı veya memuru olarak görev yapan denetçiler iç denetçi olarak tanımlanırlar (Erdoğan, 2006:7).

İç denetimin görevi, işletmenin stratejileri, değerleri ve ulaşmak istedikleri amaçları doğrultusunda, kontrol noktalarına odaklanarak, riskleri öngörerek, kurumun etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasına yardımcı olmaktadır. İç denetçiler de, bu etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında özellikle yönetim başta olmak üzere kuruma danışmanlık hizmeti vererek, işletmenin varlıklarının korunmasını sağlayarak, artı diğer katacak önerilerde bulunarak faaliyetlerini sürdürürler. İç denetçiler, örgütün içinde oluşturulan iç denetim biriminde ve bağımsız olarak faaliyetlerini sürdürürler.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müavirler Odası (2013:22)'nın yayımladığı "KOB'lerde İç Denetim için Pratik Bilgiler" adlı kitapçığına göre; iç denetim muhtelif bilgi, beceri ve deneyimi gerektirir. İç denetçilerin, denetim, muhasebe, finansal analiz, bilgi teknolojileri, hukuk ve buldukları iş koluna ait bilgi ve tecrübeye ayrıca etkin iletişim becerilerine sahip olmaları beklenmektedir. Moeller & Witt (1999) tarafından bir iç denetçi olmak için kriterler; temel adalet ve dürüstlük, örgütün çıkarlarına bağlılık, makul düzeyde alçak gönüllük, profesyonel tavır sergileme, empati yapabilme, tutarlı davranma, meraklı ve ilgili olma, olaylara eleştirel bir tavırla yaklaşabilme, sağlam muhakeme yapabilme, uyanık, özgüven sahibi ve sabırlı olma gibi kişisel özellikleri de taşınmalıdır (Ramamoorti, 2003:10). İç

denetimin üst yönetime güvence verebilmesi ve önerilerde bulunabilmesi için, iç denetim elemanlarının söz konusu bilgi, beceri ve deneyime sahip olmaları gereklidir. İç denetim bölümünde, bir iç denetim yöneticisi bulunmalıdır. İç denetim yöneticisi, iç denetçilerin mesleki bilgilerini artırmaya ve kişisel özelliklerini geliştirmeye bunun yanında özellikle uluslararası geçerliliği olan sertifikalara sahip olmaya özendirilmelidir.

Bir iç denetim sürecinin amaçlarına ulaşabilmesi için iç denetçiler bir dizi faaliyet yerine getirilir. Bu faaliyetler şunlardır (Güredin, 2000:10):

- Finansal kontrollerin, muhasebe kontrollerinin ve diğer faaliyetler ile ilgili kontrollerin sıhhatini, yeterliliğini ve uygulanmasını dikkatle gözden geçirerek değerlendirmek ve uygun maliyetli etkin kontrol sistemlerini geliştirmek ve uygulamak.
- Faaliyet ve işlemlerin belirlenmiş politikalara, planlara ve yönergelere uygunluğunu sorgulamak.
- Yönetimin varlıklarının her türlü zararlara karşı korunmakta olduğunu araştırmak
- Yönetimin düzenleyip sunduğu her türlü bilginin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmak
- Üstlenilen sorumlulukların yerine getirilmesi ile ilgili faaliyetlerin (bağının) kalitesini araştırmak.
- Faaliyetlerle ilgili gerekli iyileştirmeleri yönetime tavsiye etmek.

1.1.8. İç Denetim Standartları

Denetim standartları, denetim amacını gerçekleştirmek için uygulanması gereken denetim prosedürlerinin ve amaçlarının kapsamını belirler. Standartlar denetçiye mesleki faaliyetlerinde kılavuzluk yapan genel ilkelerdir. Bu genel ilkeler iç denetim mesleğinin belli kurallar çerçevesinde yürütülmesi ve iç denetim amacına ulaşabilmesine yardımcı eder (Kiracı ve Bilge, 2010:25).

IIA standardı, geniş bir iç denetim faaliyet sahasının gerçekleştirilmesiyle ve iç denetim performansının değerlendirilmesiyle ilgili gerekleri tanımlayan IIA İç

Denetim Standartları Kurulu tarafından yayınlanan mesleki bir beyandır ekinde tanımlamı tır.

İç denetim faaliyetleri, farklı endüstri ve ortamlarda, çe itli yasal düzenlemeler, ölçek ve özellikleri farklı kurumsal yapılarda gerçekleştirilmektedir. Söz konusu farklılıklar içinde iç denetimin tanımına uygun yerine getirilmesine yönelik olarak, iç denetim uygulamalarının temel ilkelerini tanımlamak, katma de erini ifade ve te vik etmek, performansının de erlendirilmesine imkan sa lamak amacıyla Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından “Uluslararası İç Denetim Standartları” geli tirilmi tir (Uzun ve Yurtsever, 2009:3).

Denetim standartları, iç denetim birimi çalı anları için denetimin her a amasında yol gösterici bir nitelik ta ır. Denetimlerin planlanması, yürütülmesi, raporlanması ve de erlendirilmesi sürecinde ortak bir zemin yaratan denetim standartları, denetim faaliyetini yürütmesi bakımından denetçiye asgari ölçüde rehberlik sa layan ba layıcı bir ilkeler ve kurallar bütünüdür (Gönülaçar, 2007:25).

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (2012)’ye göre standartların amaçları unlardır:

- İç denetim uygulamasını olması gerekti i gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak.

- Katma de erli iç denetim faaliyetlerini te vik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve sa lamak.

- İç denetim performansının de erlendirilmesine uygun bir zemin olu turmak.
- Geli mi kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmak.

İç denetim standartlarına uyum sa lamak ve standartları etkin bir ekilde kullanmak, iç denetim birimine ve dolayısıyla kuruma de er katacaktır. Ancak hem Avrupa ülkelerinde hem de ülkemizde iç denetim standartlarını kullanım düzeyleri farklılık göstermektedir. Akademik Forum 2010’da Genel Bilgi Tabanı’nın (The Common Body of Knowledge-CBOK) iç denetim standartlarının Türkiye’de ve 21 Avrupa ülkesinde genel kullanım düzeyleri verilmi tir.

Tablo1. *ç Denetim Standartlarının Genel Kullanım Düzeyi (Tamamen/Kısmen)¹*

Ülke	Toplam Yanıtlayan Sayısı	Oran (%)
Avusturya	90	66,7
Belçika	101	87,1
Bulgaristan	65	73,8
Kıbrıs	29	51,7
Çek Cumhuriyeti	143	91,6
Estonya	15	100,0
Finlandiya	41	95,1
Fransa	269	68,8
Almanya	139	85,6
Yunanistan	73	74,0
talya	445	83,8
Hollanda	110	71,4
Norveç	44	79,5
Polonya	82	91,5
Portekiz	120	71,7
Romanya	38	89,5
spanya	254	78,7
sveç	67	85,1
sviçre	33	97,0
Türkiye	65	66,2
Uk & rlanda	279	79,6
Genel Ortalama	2504	79,5

Kaynak: Akademik Forum 2010, 2010:103

¹ Genel Bilgi Tabanı Uluslararası ç denetçiler Enstitüsü Ara tırma Fonu (IIARF) tarafından desteklenen global ölçekte bir ara tırma programıdır.

Uluslararası iç denetim standartlarının genel kullanım düzeyine ilişkin sonuçlar Tablo 1’de sunulmuş olup, katılımcıların %80’i kısmen veya tamamen iç denetim standartlarını kullanmaktadır. Ara tırmaya katılan 21 Avrupa ülkesinin hepsinin de iç denetim standartlarını kullanım düzeyi (kısmen ya da tamamen) %50’nin üzerindedir. Bununla birlikte, Türkiye (%66,2) Avrupa genel ortalamasının altında kalan 9 ülkeden biridir (Akademik Forum 2010, 2010:102-103).

Tablo 2. *İç Denetim Standartlarının Kısmen/Tamamen Kullanılmama Nedenleri*²

Nedenler	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Standartlar/uygulama önerileri çok karmaşıktır	7,9	6,3
Küçük ölçekli kurumlar için uygun değildir	11,5	13,8
Uyum maliyeti çok yüksektir	8,4	15,0
Uyum çok zaman alıcıdır	13,3	16,3
Bunların yerine yerel/kamu düzenlemeleri ya da standartları vardır	11,2	16,3
Benim sektörüm için uygun değildir	3,8	6,3
Uyum, yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemektedir	14,6	32,5
Uyum, yönetim/yönetim kurulunca değerlendirilmediği bir faaliyet olarak algılanmamaktadır	16,0	23,8
İç denetim birimi personel sayısı yetersizdir	11,4	36,3
Ülkemde bunlara uyulması beklenmemektedir	6,5	12,5
Diğer	9,8	12,5
Toplam Yanıt Sayısı	2537	80

Kaynak: Akademik Forum 2010, 2010:10

² Katılımcılar birden çok seçenek i areteleyebildikleri için oranların toplamı % 100 değildir

Tablo 2 'de verilen uluslararası iç denetim standartlarının kısmen ya da tamamen kullanılmamaya ilişkin Avrupa genelinde ön plana çıkan üç temel neden;

- Yönetim/yönetim kurulunca değerlendirilmediği bir faaliyet olarak algılanmaması (%16),
- Yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemesi (%14,6),
- Çok zaman alıcı olması (%13,3)

olarak sıralanmıştır.

Aynı tabloda Türkiye'de uluslararası iç denetim standartlarının kısmen ya da tamamen kullanılmamasına ait, üç temel neden ise;

- İç denetim birimi personel sayısı yetersizliği (%36,3),
- Yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemesi (%32,5)
- Yönetim/yönetim kurulunca değerlendirilmediği bir faaliyet olarak algılanmaması (%23,8) şeklinde sıralanmıştır.

Türkiye'nin, Avrupa genelinde uluslararası iç denetim standartlarının kısmen ya da tamamen kullanılmama ortak nedenleri, yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemesi, yönetim/yönetim kurulunca değerlendirilmediği bir faaliyet olarak algılanmaması olduğu görülmektedir (Akademik Forum 2010, 2010:104-105).

1.1.8.1. Nitelik Standartları

Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerini yürütecek olan organizasyonun ve bireylerin özelliklerini belirlemeye yönelik standartlardır (Yılancı, 2003:126). Nitelik standartlar, iç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluklarının uyumlu olması ve bir düzenlemeyle yazılı olarak açıkça tanımlanmasını gerekli kılmaktadır. Ayrıca, iç denetim faaliyetlerinin bağımsız ve objektif olmasını, iç denetçilerin ise gerekli vasıflara ve mesleki özene sahip olmasını ister (Kiracı ve Bilge, 2010:27).

1.1.8.1.1. Amaç, Yetki ve Sorumluluklar

1000 nolu nitelik standardına göre; iç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumlulukları, iç denetimin tanımı, etik kuralları ve standartlarla uyumlu olan ve denetim komitesi ve yönetim kurulunca da onaylanan bir iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmak zorundadır. İç denetim yöneticisi iç denetim yönetmeli ini dönemselsel olarak gözden geçirmek ve üst yönetime ve yönetim kuruluna onay için sunmak zorundadır.

Bir işletmede iç denetim birimi amaç, yetki ve sorumluluklarını iç denetim yönetmeli ile hazırlayarak yazılı bir şekilde tanımlamalıdır. Bu tanımlamayla öncelikle, iç denetimin işletme içindeki konumu ve faaliyetlerinin kapsamı belirlenmiş olacaktır. Başka bir ifade ile hangi mevkiye bağlı nasıl bir örgüt yapısı oluşturulacaktır. İkincisi bu bölüm için tahsis edilmesi gereken personel ve fiziksel araç gereç kayıtlara gibi hususları belirlemesi gerekir (Yılancı, 2003:141-142). Yönetmeli in yazılı olması, hem iç denetimin, üst yönetim ve yönetim kuruluyla arasında resmi bir belgeye sahip olmasını, hem de iç denetim faaliyetlerinin açık bir şekilde ortaya konularak değerlendirilmesinde yardımcı olarak değerlendirilmesini sağlayabilecektir.

1000.A1 nolu standarda göre; kuruma sağlanan güvence hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeli inde tanımlanmak zorundadır. Eğer kurum dışından taraflara güvence hizmeti temin edilecekse, bunların niteliği de yönetmelikte tanımlanmak zorundadır.

1000.C1 nolu standarda göre; danışmanlık hizmetlerinin niteliği, iç denetim yönetmeli inde tanımlanmak zorundadır.

İç denetim mesleğinin geleceği artık mali değerlendirilmeden çok, kuruma değer katarak güvence sağlamak, risk temeline bağlı önerilerde bulunmak ve danışmanlık hizmeti vermeye doğru kaymaktadır. Bu nedenle, iç denetimde danışmanlık ve güvence hizmeti kavramları son yıllarda daha fazla önem kazanmaya başlamıştır. İç denetim fonksiyonu; risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerine dair bağımsız ve objektif güvence ve danışmanlık faaliyeti ile katma

de er yaratmakta ve kurumun bireyleri arasındaki çıkar farklılıkları, i letme sahipli i ve yönetim, yöneticiler arası dengenin sa lanması, pay ve menfaat sahiplerinin hak ve çıkarlarının korunması açısından güvence sa lamaktadır (Gür en, 2013:13). ç denetim stratejilerinin geli tirilmesinde en önemli noktalardan biri ise iç denetimin güvence ve danışmanlık fonksiyonlarının dengelenmesidir. Bu denge, denetim komitesi ile yönetimin beklentileri ve irket girişimleri gözetilerek sa lanmaktadır (Pikino lu ve Alıcı, 2012:53). ç denetim, i letmenin verimlili ini sa lamak ve faaliyetlerini geli tirmek üzere, kurumun amaçlarını do rultusunda planlarını ve faaliyetlerini belirlemelidir. ç denetim özellikle danışmanlık hizmeti nedeniyle i letmenin her birimiyle, en çok da yönetim kurulu ve birim yöneticileriyle birlikte hareket etmelidir. Bu yüzden, iç denetim çalışanları kurumdaki bilgi akısından haberdar olmak zorundadır. Ancak bu şekilde iç denetim çalışanları olabilecek riskleri önceden analiz ederek, gerekli tavsiyelerde bulunarak, danışmanlık hizmetiyle i letmeye de er katma fonksiyonunu yerine getirebilecektir.

1010 nolu iç denetim tanımının, etik kurallarının ve standartların iç denetim yönetmeli inde tanınması standardına göre; iç denetim tanımına, etik kurallarına ve standartlara uyma zorunlulu u, iç denetim yönetmeli inde tanınmak zorundadır. ç denetim yöneticisinin, iç denetim tanımını, etik kurallarını ve standartları üst seviye yönetim ve yönetim kurulu ile tartışıp de erlendirmesi gerekir.

Uluslararası ç Denetim Enstitüsü'nün etik kuralları, iç denetim mesle i ve uygulamasıyla ilgili ilkeler ile bu ilkelerin uygulamaya dönük yorumlanmasına yardımcı olan ve iç denetçilerden beklenen davranış eklini tanımlayan davranış kurallarından oluşmaktadır. Etik kuralların ana amacı, iç denetim mesle inde etik kültürü geli tirmektir. Kurallar, iç denetim hizmeti veren tüm kurumları ve kişileri bağlar (Akademik Forum 2010, 2010:135). IIA'ya göre iç denetçiler; dürüstlük, objektiflik, gizlilik ve yetkinlikten oluşan etik ilkelerini uygulamalı ve desteklemelidirler. ç denetçilerden, kurum içinde kendilerine güven duyulması ve verdikleri kararlara itibar edilmesi amacıyla dürüst olmaları beklenmektedir. İ letme içindeki faaliyetleri de erlendirirken ve raporlarken iç denetçiler objektif olmak zorundadırlar. ç denetçiler, çalışanları sırasında elde ettikleri bilgileri kendilerinin ve di er çalışanların menfaatleri do rultusunda kullanmamalı, gizlilik ilkesine uygun

olarak hareket etmelidirler.  denetim çalı anları etik ilkelerinden yetkinlik ilkesinin gere i olarak, gerekli mesleki bilgi ve beceriye sahip olmalı, bununla birlikte mesle ini icra edebilecek be eri özelliklerini geli tirebilmelidir.

1.1.8.1.2. Ba ımsızlık ve Objektiflik

1100 nolu nitelik standardına göre; i denetim faaliyeti ba ımsız olmak zorundadır ve i denetçiler görevlerini yaparken objektif davranmak zorundadır.

 denetçiler, i lerini serbest ve objektif bir ekilde yapabildiklerinde ba ımsız sayılır. Ba ımsızlık, i denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir ekilde hüküm verebilmelerini mümkün kılar; bu, görevlerin usulüne uygun yapılması için arttır (Deloitte, 2008:69).  denetçiler yerine getirdikleri i lerinde baskılardan uzak yani ba ımsız aynı zamanda karar alırken tesir altında kalmadan yani objektif olmalıdırlar.

1110 nolu kurum içi ba ımsızlık standardına göre; i denetim yöneticisi, kurum içinde, i denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sa layan bir yönetim kademesine ba lı olmak zorundadır.  denetim yöneticisi, en az yılda bir, yönetim kuruluna iç denetim faaliyetinin kurum içi ba ımsızlı nı teyit etmek zorundadır.

1110.A1 nolu standarda göre; i denetim faaliyeti (birimi), iç denetimin kapsamının belirlenmesi, i denetim i lerinin yapılması ve sonuçların raporlanması konularında her türlü müdahaleden uzak ve serbest olmak zorundadır.

Bir güvence hizmeti olan iç denetimin temelini olu turan ba ımsızlı mın sa lanamaması durumunda organizasyonda iç denetimin ba arıya ula ması mümkün de ildir (Akademik Forum 2012, 2013:172).  denetim yöneticisi, iç denetim departmanını blmlendirirken, iç denetim çalı anlarını olu tururken, iç denetim faaliyetlerini belirlerken ve raporları hazırlarken kısıtlayıcı müdahalelerden uzak olmak durumundadır.  denetimin örgüt içinde ba ımsız karar verme olana mın sa lanmasında özellikle st yönetimin ve yönetim kurulunun rolü büyüktür. Kurum

içi ba ımsızlık, yönetim kuruluyla standartlar belirlenirken hem yazılı bir ekilde güvence altına alınmalı hem de kurum geneline gerekli ba ımsızlık fikrinin yerle tirilmesiyle sa lanmalıdır. Gerek yazılı standartların belirlenmesi a amasında gerekse plan olu turma ve planların faaliyete geçirilme a amalarında iç denetim örgüt içinde baskıdan uzak hareket ederse örgütü daha iyi gözlemleyecek ve bu sayede örgütün hedeflerine ula abilmesinde etkin bir rol oynayabilecektir. Kurum içi ba ımsızlı ın sa lanmasıyla ilgili di er bir önemli konu bütçe ve kaynakların kullanımınıdır. Yönetim kurulu bütçenin belirlenmesinde ve kaynaklara eri imde iç denetim birimine ve özellikle de iç denetim yöneticisine gerekli güvenceyi sa lamalıdır.

1111 nolu yönetim kurulu ile do rudan etkile im standardına göre; iç denetim yöneticisi yönetim kurulu ile do rudan ileti im ve etkile imde olmak zorundadır.

Özellikle son yıllarda iç denetimin güvence sa lama ve danı manlık hizmeti verme fonksiyonları ön plana çıkmı tır. ç denetim bu faaliyetleri etkin bir ekilde yürüterek örgütte de er yaratması ve örgütün temel hedeflerine ula mada etkili bir rol oynaması için çalı malarını yönetim kuruluyla etkile im halinde sürdürmelidir. ç denetim kurumun uzun ve kısa vadeli planlarından haberdar olmalı, yönetim risk alma konusunda iç denetimin öngörüsüyle hareket etmelidir.

1120 nolu bireysel objektiflik standardına göre; iç denetçiler, tarafsız ve önyargısız bir ekilde davranmak ve her türlü çıkar çatı masından kaçınmak zorundadır.

Objektiflik, iç denetçilerin görevlerini yaparken almaları ve sürdürmeleri gereken ba ımsız ve zihinsel tavidir. ç denetçiler, denetim konularına ili kin karar ve yargılarını, ba kalarının fikir ve dü üncelerine ba lamamalıdır (Deloitte, 2008:83). ç denetçiler görevleri sırasında dürüst bir inançla ve önemli nitelik ödünleri vermeden hareket etmelidir. Böyle bir davranı ın geli tirilmesi onların örgüt içindeki konumlarının ve i ortamının uygunlu unu gerektirir (Yılcı, 2003:150). ç denetçiler mesleki ya da ahsi çıkarları olmadan çalı malarını yürütmelidir. Üst yönetim, yönetim kurulu ve örgüt bütünü hem ba ımsızlık ortamından ödün vermemeli hem de ortak çıkarlar neticesinde do abilecek menfaat çatı malarının

meydana gelmesi konusunda temkinli olmalıdırlar. Ayrıca denetçilerin tarafsızlı ını ve ba ımsızlı ını etkileyebilecek maddi motivasyon kaynaklarının kullanılması konusunda üst yönetim dikkatli olmalıdır.

1130 nolu ba ımsızlık veya objektifli in bozulması standardına göre; denetçilerin ba ımsızlı ı veya objektifli i fiilen bozuldu u veya bozuldu u izlenimi do du u takdirde, bozulmanın ayrıntıları ilgili taraflara açıklanmak zorundadır. Bu açıklamanın kapsamı, bozucu etkenin niteli ine ba lıdır.

IIA'ya göre, ba ımsızlık ya da tarafsızlı ın ne derece bozuldu unun ayrıntılarının açıklanmak zorunda oldu u tarafların belirlenmesi, iç denetim faaliyetinin beklentilerine ve iç denetim yönetmeli inde açıklandı ı gibi iç denetim yöneticisinin üst seviye yönetim ve yönetim kuruluna kar ı sorumluluklarına ve aynı zamanda da bozulmanın içeri ine ba lıdır. ç denetçiler tarafsızlıklarını ve ba ımsızlıklarını zedeleyebilecek ya da bozabilecek önyargılara ve çıkar çatı malarına kar ı tedbirli olmalıdır. Bu tür durumlar hem yazılı ve sözlü ifadelerle yönetmelikte belirtilerek gerekli sınırlandırma yapılmalı hem de üst yönetim örgüt içinde davranı sal tedbirler alınmalıdır.

1130.A1 nolu standarda göre; iç denetçiler, daha önceden kendilerinin sorumlu oldu u faaliyetlere ili kin de erlendirme yapmaktan kaçınmak zorundadır. Bir iç denetçinin son bir yıl içinde kendisinin sorumlu oldu u bir faaliyet hakkında güvence hizmeti vermesinin, objektifli ini bozaca ı varsayılır.

1130.A2 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisinin sorumlulu undaki i levlere yönelik güvence görevleri, iç denetim faaliyeti dı ından biri tarafından gözetlenmek ve kontrol edilmek zorundadır.

1130.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler, daha önce sorumlusu oldukları faaliyetlere ili kin danı manlık hizmeti verebilir.

1130.C2 nolu standarda göre; iç denetçiler, önerilen danı manlık hizmetleriyle ilgili ba ımsızlıklarına ve objektifliklerine zarar verecek hususlar söz konusu ise, görevi kabul etmeden önce denetlenene özel durum açıklaması yapmak zorundadır.

Üst yönetim iç denetçilere denetim dışında iş ve görevler verildiği takdirde, iç denetçiler bu görevlerinde iç denetçi sıfatıyla çalışmaz. Ayrıca, iç denetçilerin son bir yıl içinde kendilerinin yetki ve sorumluluğu bir faaliyet hakkında güvence amaçlı inceleme veya denetim yapması durumunda objektifliklerinin bozulacağı varsayılır (Deloitte, 2008:87). Yönetim kurulu ve üst iç denetçilere bu tür görevleri verirken veya iç denetçiler bu görevleri üstlenirken tarafsızlıklarının bozulmamasını dikkat etmelidirler.

1.1.8.1.3. Yeterlilik ve Azamî Meslekî Özen ve Dikkat

1200 nolu nitelik standardına göre; görevler, yeterlilik ve azamî meslekî özen ve dikkat ile yerine getirilmek zorundadır.

Denetim fonksiyonunu etkin kılabilmek, şirket genelinde iyi bir denetim yapısı oluşturmanın yanı sıra bu yapının da uygun ve yeterli nitelik ve yetkinliğe sahip denetim personeliyle yürütülmesini zorunlu hale getirmektedir. Diğer bir ifadeyle, etkin bir iç denetim ancak yetkin denetçilerle yapılabilir (Akademik Forum 2010, 2010:224). İç denetçiler, işletmeyi başarıya götürebilmek için gerekli mesleki donanıma, teknik bilgi ve beceriye, bununla birlikte mesleki faaliyetlerini göstermek ve kendini geliştirebilmek için ihtiyaç duyulan karakteristik özelliklere sahip olmalıdır.

1210 nolu yeterlilik standardına göre; iç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmak zorundadır. İç denetim faaliyeti de, toplu olarak, kendi sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmak veya bunları edinmek zorundadır.

İç denetçiler kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve kuruma değer katmak için, iç denetimle ilgili her tür bilgide, prosedürden, mesleki ve teknik uygulamalardan haberdar olmalı ve bunları uygulayabilecek yetkiye sahip olmalıdır. İç denetçiler, risk analizleri yapabilmeleri, kurumun mali yönden ne durumda olduğunu ya da nereye gidiyor olabileceğini saptamaları ve diğer mali konularla ilgili danışmanlık hizmeti

verebilmeleri için muhasebe ve finans ilkeleri ve teknikleri hakkında yeterli donanıma sahip olmalıdırlar. Görevleri gere i özellikle yönetim ile üst ve di er yönetim kademeleri ile sürekli ileti im halinde olan ve danı manlık ve güvence hizmeti sa layan iç denetçilerin yönetim ilkeleri ile ilgili bilgiye sahip olmaları beklenmektedir. Bunların yanında, hukuk, vergilendirme, bilgi teknolojileri gibi konularda da temel bilgileri edinmi olmak iç denetçiler için gereklidir. ç denetçilerden mesleki becerilerinin ve birikimlerinin yanında bir takım be eri niteliklere sahip olmaları beklenmektedir. ç denetçilerin insanlarla sürekli ileti im halinde olmasından dolayı ileti im becerilerinin yüksek olması, yazılı ve sözlü ifade yetene ine sahip olması gerekmektedir. Bunların yanında iç denetim çalı anları analitik dü ünebilen, takım çalı masını yürütebilen, gözlem yetene i geli mi , görevi sürdürürken dürüst ve tarafsız davranan ki ilik özelliklerine sahip olmalıdırlar.

1210.A1 nolu standarda göre; ç denetim personeli, görevin tamamını veya bir kısmını yapmak için gereken bilgi ve becerilerin veya di er vasıfların hepsine sahip de ilse, ç Denetim Yöneticisi -birim veya kurum dı ndaki- uzmanlardan nitelikli, tavsiye ve yardım temin etmek zorundadır.

1210.A2 nolu standarda göre; iç denetçiler, suiistimal risklerini ve bu risklerin kurum içinde yönetim eklini de erlendirebilecek yeterli bilgiye sahip olmak zorundadır; fakat iç denetçilerden esas görevi ve sorumlulu u suiistimalleri tespit etmek ve soru turmak olan bir ki inin uzmanlı na sahip olması beklenmez.

1210.A3 nolu standarda göre; iç denetçiler, verilen görevi yerine getirebilmek için kilit bilgi teknolojisi riskleri ve kontrolleriyle ilgili yeterli bilgiye ve mevcut teknoloji tabanlı denetim tekniklerine sahip olmak zorundadır. Ancak, bütüin iç denetçilerin, asıl sorumlulu u bilgi teknolojileri denetimi olan denetçiler kadar uzmanlı a sahip olmaları beklenmez.

1210.C1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, iç denetçilerin görevin kısmen veya tamamen gerçekleştirilmesi için gereken bilgiye, beceriye ve di er vasıflara sahip olmadı ı durumlarda, danı malık görevini reddetmek veya yeterli tavsiye ve yardımı temin etmek zorundadır.

ç denetim çalı anlarının görevlerini ifa edebilmeleri için yeterli mesleki bilgi ve beceriye sahip olmaları gerekmektedir. Ancak, iç denetçilerden her bir bilim dalında uzman olmalarını beklemek do ru olamaz. ç denetçiler, bazı teknik konularda dı hizmet sa layıcılarından faydalanmak durumundadırlar. Dı hizmet sa layıcıları arasında, bunlarla sınırlı kalmamak kaydıyla, sigorta aktüerleri, muhasebeciler, kıymet takdir uzmanları (muhamminler), çevre uzmanları, suiistimal tahkikatı uzmanları, avukatlar, mühendisler, jeologlar, güvenlik uzmanları, istatistikçiler, bilgi teknolojileri uzmanları sayılabilir. Bir dı hizmet sa layıcısı, denetim komitesi ve yönetim kurulu, üst yönetim veya iç denetim yöneticisi tarafından tutulabilir ve görevlendirilebilir (Deloitte, 2008:98).

1220 nolu azamî meslekî özen ve dikkat standardına göre; iç denetçiler, makul sınırlar içinde tedbirli ve ehil bir iç denetçiden beklenen beceriye sahip olmak ve azamî özen ve dikkati göstermek zorundadır. Azamî meslekî özen ve dikkat, hiç hata yapılmayaca ı anlamına gelmez.

ç denetçiler faaliyetlerini sürdürürken tedbirli, dikkatli ve özenli hareket etmelidirler. Gereken mesleki özen ve dikkati gösterirken iç denetçiler, kasdi suç, hata, ihmal, verimsizlik, yanlış kullanım, etkisizlik yararsızlık ve çıkar çatı maları konusunda uyanık olmalıdırlar (Deloitte, 2008:125). ç denetçilerden hiç hata yapmamayı beklemek mümkün de ildir. Ancak azami özen ve dikkat standardı, hangi durumların hata yapmaya daha açık oldu unu bilip tedbirli olunması gerekti ini ve yanlış bilgiye ya da olası hatalara temkinli yakla ılması gerekti ini ifade eder. Bununla birlikte iç denetçiler çıkar çatı malarından do abilecek usulsüzlük ya da eksik bilgi gibi durumlara kar ı da uyanık olmalıdırlar.

1220.A1 nolu standarda göre; iç denetçiler, unları göz önüne alarak azamî meslekî özen ve dikkat göstermek zorundadır:

- Görevin amaçlarına ula mak için gereken çalı manın kapsamı,
- Güvence prosedürlerinin tatbik edildi i konuların nisbî karma ıklı ı, lüzumu veya önemi
- Yöneti im, risk yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinli i ve yeterlili i,
- Önemli hata, suiistimal veya aykırılıkların olma ihtimali ve
- Güvence görevinin potansiyel faydalarına kar ı maliyeti

1220.A2 nolu standarda göre; azamî meslekî özen ve dikkati gösterirken, iç denetçiler, teknoloji destekli denetim ve di er veri analiz tekniklerini kullanmayı dü ünlemek zorundadır.

1220.A3 nolu standarda göre; iç denetçiler, amaçları, faaliyetleri veya kaynakları etkileyebilecek önemli risklere kar ı uyanık olmak zorundadır. Ancak, güvence prosedürleri, azamî meslekî özen ve dikkatle uygulansa bile, bütün önemli risklerin te his edilebilmesini garantilemez.

1220.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler bir danı manlık görevi sırasında, a a idakileri göz önüne alarak azamî meslekî özen ve dikkati göstermek zorundadır:

- Görev sonuçlarının niteli i, zamanlaması ve raporlanması da dâhil denetlenenlerin/ mü terilerin ihtiyaç ve beklentileri,
- Görev amaçlarına ula abilmek için gerekli çalı manın boyutu ve nisbî karma ıklı ı ve
- Danı manlık görevinin potansiyel faydalarına kar ı maliyeti

ç denetçiler azami dikkati gösterirken bilgi teknolojilerinden faydalanmalıdırlar. Suttan (2010:6)'ya göre denetim perspektifi açısından bilgi teknolojileri (BT) denetiminin iki temel boyutu vardır. İlk olarak BT sistemleri büyük ölçüde planlama, yürütme, dokümantasyon ve denetimin gözden geçirilmesi evrelerinde ba layarak denetimlerin tamamlanmasını desteklemek için kullanılmaktadır. İkinci olarak BT sistemleri giderek denetim fonksiyonunda otomasyonu artırmı tır (Memi , 2011:147-148).

ç denetçiler ortaya çıkabilecek hatalara ve kar ıla ılabilecek risklere kar ı dikkatli davranmalıdırlar. Ancak bu dikkatli olma durumu, bütün risklerin ve hataların ortaya çıkarılaca ı anlamına gelemez. Azami özen ve dikkat standardı, iç denetçinin inceleme, kontrol ve denetimleri makul sınırlar içinde yapmasını gerektirir, fakat bütün i lemlerin ayrıntılı bir ekilde incelenmesini ve kontrol edilmesini gerektirmez. Bundan dolayı, iç denetçiler, hiçbir aykırılı mın ya da usulsüzlü ün olmayaca ı konusunda kesin ve mutlak bir garanti veremez (Deloitte, 2008:126).

1230 nolu sürekli meslekî gelişim standardına göre; iç denetçiler, mevcut bilgi, beceri ve diğer vasıflarını sürekli meslekî gelişimle arttırmak ve güçlendirmek zorundadır.

İç denetçiler, mesleki yeterliliklerini sürdürmek ve kendilerini geliştirmek için meslekleriyle ilgili güncel gelişmeleri takip etmeli, eksik kalan yönlerini eğitimlerle tamamlamaya istekli olmalıdırlar. Günümüzde artan rekabet koşullarında, işletmelerde daha nitelikli iç denetçilere ihtiyaç duyulmaktadır. Artık iç denetçilerin hem mesleki hem de kişisel özelliklerini geliştirme arzusu içinde olmaları beklenmektedir. 21. yüzyılın meslek mensubu olarak iç denetçilerde sahip olması gereken özellikler, risk odaklı yönetim, küresel bakış açısı, kurumsal yönetim bilinci, teknolojik bilgi, disiplin ve yaratıcılık öne çıkıyor. Gelecekte risk alan, yönetim kurulunda söz sahibi olan, çok dilleri konuşen, tecrübeleri olan, cesur, vizyoner, mesleki sertifikasyonları bulunan, pratik, güçlü liderlik özellikleri bulunan, yenilikçi, yaratıcı, stratejik düşünen, etkili, motive edebilen, arabulucu, özellikleri olan takım olabilecek, etik, dürüst, esnek olabilen bir iç denetçi profili var (Akademik Forum 2012, 2013:241-242). Gerekli mesleki yeterliliğe sahip iç denetçiler, Uluslararası İç Denetçi (CIA) unvanını ya da IIA'nın verdiği diğer sertifika ve unvanları almaları veya sertifikasyon sürecine dahil olmaları gerekmektedir.

1.1.8.1.4. Kalite Güvence ve Geliştirme Programı

1300 nolu bu standarda göre; iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence ve geliştirme programı hazırlamak ve bunu sürdürmek zorundadır.

İç denetim faaliyetinin kontrol edilmesi ve kalitesinin güvence altına alınması önemli bir gerekliliktir. Bu nedenle IIA tarafından iç denetim faaliyetinin kalite güvencesi iç denetim standartlarına eklenerek sürekli ve kalıcı bir gereklilik haline getirilmiştir (Aslan ve Özçelik, 2009:117). İç denetim departmanı yöneticisi; iç denetim faaliyetlerinin tümünü kapsayan ve etkin bir şekilde izlenmesini sağlayan bir “Kalite Güvence Geliştirme Programı” yaratmalı ve geliştirmelidir. Program iç denetim

faaliyetine katma de er yaratmaya ve organizasyonun operasyonlarını geli tirmeye yardım etmek ve iç denetim faaliyetlerinin “standartlara” ve “etik” kurallara uygun gerçekte tirildi inin güvencesini sa lamak üzere tasarlanmalıdır (E kazan, 2002:31). ç denetim bölümü, kalite güvence ve geli tirme programı ile iç denetim faaliyetlerinin etkinli ini ve verimlili ini de erlendirerek kendilerini geli tirme ya da eksiklerini giderme imkanı sa lamaktadır.

1310 nolu kalite güvence ve geli tirme programının gereklilikleri standardına göre; kalite güvence ve geli tirme programı, hem iç hem de dı de erlendirmeleri ihtiva etmek zorundadır.

ç denetim faaliyetleri hem dönemsel olarak hem de sürekli kontrol edilmeli ve de erlendirilmelidir. Bu de erlendirme, hem kurum içinde yani iç de erlendirme yöntemi kullanılarak hem de kurum dı ndan uzmanlar tarafından yani dı de erlendirme yöntemi kullanılarak yapılmalıdır.

1311 nolu iç de erlendirmeler standardına göre;

ç de erlendirmeler:

- *iç denetim faaliyetinin performansının devamlı izlenmesini,*
- *özde erlendirme (kendi kendini de erlendirme) yoluyla veya kurum içinde, iç denetim uygulamaları hakkında yeterli bilgiye sahip ki ilerce yapılan dönemsel gözden geçirmeleri kapsamak zorundadır.*

ç de erlendirme, devamlı iç de erlendirmeler ve dönemsel iç de erlendirmeler olarak iki ekilde uygulanabilir.

Devamlı iç de erlendirme çalı maları, iç denetim faaliyetini yönetmekte kullanılan mutata uygulama ve politikalar birle tirilir ve a a ıdaki süreç ve araçlar vasıtasıyla gerçekte tirilir (Deloitte, 2008:148):

- ç denetim faaliyetinin kullandı ı (mesela, bir denetim ve prosedürler kılavuzundaki) süreçlerin takip edildi inden emin olmak amacıyla yönelik kontrol listeleri ve di er araçlar,

- Denetlenenlerden ve iç denetim sürecinde yer alan kurum çalı anları ve di er katılımcılardan alınan geribildirimler,

- Proje bütçelerine, zamana, maliyete ve iç denetim planlarına dair kıstaslar,

- Tavsiyeler ve diğer performans ölçümlerinin analizi

Dönemsel iç denetlendirmeler, daha rutin dır, günlük gözden geçirmelerden farklı, zaman zaman özel bir amaca yönelik testleri ifade eder.

Dönemsel iç denetlendirmeler a a ıdaki süreçleri içerebilir (Deloitte, 2008:149);

- Denetim sürecinde yer alan gruplara yönelik daha ayrıntılı ve derin ara tırma ve görüşmeleri içerebilir,

• Kurumdaki iç denetçiler tarafından yapılabilir (öz denetleme) ya da kurumdaki başka birimdeki CIA'nın ve ehil denetçilerin gözden geçirdi i çalışmaları bir araya getirilip denetleme yapılabilir,

• İç denetim faaliyetinin uygulamalarının ve performans ölçümlerinin iç denetim mesle iyle ilgili en iyi uygulamalarla karşılaştırılıp denetlendirilmesine dayanan kıyaslama (benchmarking) çalışmasını içerebilir.

1312 nolu dı denetlendirmeler standardına göre; dı denetlendirmeler, kurum dı ndan vasıflı ve ba ımsız bir denetleme uzmanı veya ekibi tarafından en azından be yılda bir yapılmak zorundadır. İç denetim yöneticisi a a ıdaki hususları yönetim kurulu ile tartı mak ve denetlendirmek zorundadır:

- *Dı denetlendirmenin ekli ve sıklı ı ve*

Menfaat çatı ması ihtimali de dikkate alınarak dı denetleme uzmanı veya ekibinin sahip olması gereken vasıflar ve bunların ba ımsızlı ı meseleleri

İç denetimin faaliyetleri ba ımsız denetleyiciler tarafından denetlendirilerek gerekli tedbirler alınmalı ve düzenlemeler yapılmalıdır. IIA'ya göre ba ımsız bir denetleme uzmanı ve ekibi demek, gerçek ya da belirgin bir çıkar çatı ması olmayan ya da iç denetim faaliyetinin ba ılı oldu u kurulu un bir parçası olmayan ya da bu kurulu un kontrolü altında olmayan mânâsına gelir. Kalite güvence programının ne derece uygulandı ının belirlenmesi son derece önemlidir. Kalite denetimlerinde amaç, kalite güvence sisteminin uygunlu unun ve etkinli inin düzenli olarak do rulanması; zayıf noktalar için düzeltici önlemlerin belirlenmesi ve dokümantasyonun sa lanmasıdır (Dalak, 2000:72).

İç denetimler kalite güvence ve geliştirme programı (QAIP) ile iç denetim faaliyetlerini dış denetlemeyle tabi tutmaktadırlar. Bu programa kurumlar, iç denetim fonksiyonunun iyileştirilmesine yönelik çalışmalarında bulunduğundan, iç denetimin standartları uygun yürütülüp yürütülmediğinin belirlenmesine olanak sağlamadığından dolayı ihtiyaç duymaktadırlar. Kalite güvence dış denetlendirmesini yaptıran işletmeler, iç denetim zayıf yönlerini görerek, bu zayıf yönleri düzeltme imkanı elde ederler. Bununla birlikte, iç denetim planlarının ne derece ve hangi maliyetle uygulandığını görerek gerekli tedbirler alır ve planları revize etme imkanı bulmuş olurlar.

1320 nolu kalite güvence ve geliştirme programı hakkında raporlama standardına göre; iç denetim yöneticisi, uygulanan kalite güvence ve geliştirme programının sonuçlarını üst yönetime ve yönetim kuruluna iletme zorundadır.

Kalite güvence ve geliştirme programının sonuçları iç ve dış denetlendirmeler neticesinde resmi bir rapor haline getirilir. Raporla iç denetim faaliyetlerinin yönetilmesi ve standartlara uygunluğu ile varsa eksik yönlerin geliştirilebilmesi adına tavsiyeler de yer almalıdır.

1321 nolu uluslararası iç denetim meslekî uygulama standartlarına uygundur ibaresinin kullanılması standardına göre; iç denetim yöneticisi, yalnızca kalite güvence ve geliştirme programının sonuçları desteklerse, iç denetim faaliyetinin (biriminin) uluslararası iç denetim meslekî uygulama standartlarına uygun olduğunu belirtir.

Uygunluk ibaresinin kullanılabilmesi için dönemsel iç denetlendirmelerle birlikte, her beş yılda en az bir dış denetlendirmenin yapılması ve bunun sonucunda iç denetim faaliyetinin standartlara ve etik kurallarına uygun olduğunu kanaatine ulaşılması gerekir (Deloitte, 2008:178).

1322 nolu aykırılıkların açıklanması standardına göre; iç denetimin tanımına, etik kurallarına ya da standartlara aykırılık, iç denetim faaliyetinin genel kapsamını ve faaliyetini etkilediği zaman, iç denetim yöneticisi, aykırılıkları ve etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklamak zorundadır.

1.1.8.2. Performans Standartları

Performans standartları, iç denetim faaliyetlerinin temel özelliklerini açıklar ve bu hizmetlerin performansını de erlendirmekte kullanılan kalite kıstaslarını sa lar. Performans standartları, iç denetim yöneticisinin iç denetim faaliyetini kuruma de er katacak ekilde yönetmesini gerekli kılar ve iç denetimin risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim sistemlerine katkıda bulunacak ekilde yapılmasını ister (Kiracı ve Bilge, 2010:27). Yani performans standartları, iç denetim faaliyetlerinin tabiatını betimlemektedir (Özten ve Kar ın, 2012:121).

1.1.8.2.1. İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi

2000 nolu bu standarda göre; iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini, faaliyetin kuruma de er katmasını sa layacak etkili bir tarzda yönetmek zorundadır.

2010 nolu planlama standardına göre; iç denetim yöneticisi, kurumun hedeflerine uygun olarak, iç denetim faaliyetinin önceliklerini belirleyen bir risk esaslı plan yapmak zorundadır.

2010.A1 nolu standarda göre; iç denetim faaliyetinin görev planı, en az yılda bir kez yapılan yazılı bir risk de erlendirmesine dayanmak zorundadır. Üst yönetim, denetim komitesi ve yönetim kurulu, bu sürece dahil edilerek göz önüne alınmak zorundadır.

2010.A2 nolu standarda göre; iç denetim görüşleri ve di er sonuçlar için iç denetim yöneticisi, üst yönetim, yönetim kurulu ve di er payda ların beklentilerini saptamalı ve dikkate almalıdır.

2010.C1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, görevin risk yönetimini geli tirme, katma de er yaratma ve faaliyetleri geli tirme potansiyelini de erlendirerek, öne sürülen danı manlık görevlerini kabul etmeyi dü ünmelidir. Kabul edilen bu görevler, plana dahil edilmek zorundadır.

2020 nolu bildirim ve onay standardına göre; iç denetim yöneticisi, önemli ara de i iklikler de dahil, iç denetim faaliyetinin planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını, gözden geçirme ve onay için üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna bildirmek zorundadır. ç denetim yöneticisi, kaynak sınırlamalarının etkilerini de bildirmek zorundadır.

2030 nolu kaynak yönetimi standardına göre; iç denetim yöneticisi, onaylı planın uygulanabilmesi için, iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasını ve etkin bir ekilde kullanılmasını sa lamak zorundadır.

2040 nolu politika ve prosedürler standardına göre; iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini yönlendirmek amacıyla yönelik politika ve prosedürleri belirlemek zorundadır.

2050 nolu e güdüm (koordinasyon) standardına göre; ç denetim yöneticisi; aynı çalı maların gereksiz yere tekrarlanmasını asgarîye indirmek ve i in kapsamını en uygun ekilde belirlemek amacıyla, güvence ve danı manlık hizmetlerini yerine getiren di er iç ve dı sa layıcılarla, mevcut bilgileri payla malı ve faaliyetleri bunlarla e güdüm içinde sürdürmelidir.

2060 nolu üst yönetim ve yönetim kuruluna raporlamalar standardına göre; iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, üst yönetime ve yönetim kuruluna dönemsel raporlar sunmak zorundadır. Bu raporlar, suiistimal risklerini, yöneti im sorunlarını ve üst yönetimin ve denetim komitesinin, yönetim kurulunun ihtiyaç duyabilece i veya talep edebilece i ba ka konuların da dahil oldu u önemli riskleri ve kontrol sorunlarını içermek zorundadır.

2070 nolu dı hizmet sa layıcı ve kurumsal sorumluluk standardına göre; iç denetim faaliyeti bir dı hizmet sa layıcısı tarafından sunuldu unda söz konusu hizmet sa layıcısı o kurumun etkili bir iç denetim faaliyeti sürdürülmesi sorumlulu unun farkında olmasını sa lamak zorundadır.

1.1.8.2.2. in Niteli i

2100 nolu bu standarda göre; iç denetim faaliyeti, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, yönetimin, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini de erlendirmek ve bu süreçlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır.

2110 nolu yönetimin / kurumsal yönetim standardına göre; iç denetim faaliyeti, aşağıdaki amaçların gerçekleştirilmesi amacıyla yönetimin sürecini de erlendirmek ve iyileştirilmesi için gerekli tavsiyelerde bulunmak zorundadır:

- Kurum içinde gerekli etik ve diğer değerlerin geliştirilmesi,
- Etkili bir kurumsal performans yönetiminin ve hesap verebilirliğin temini,
- Risk ve kontrol bilgilerinin kurumun gerekli alanlarına iletilmesi,
- Yönetim kurulunun, denetim kurulunun, iç ve dış denetçilerin ve üst yönetimin faaliyetleri arasında etkileşim sağlamak ve bunlar arasında gerekli bilgilerin iletimini sağlamak.

2110.A1 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, kurumun etik ile ilgili amaç, program ve faaliyetlerinin tasarımını, uygulanmasını ve etkinliğini de erlendirmek zorundadır.

2110.A2 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, kurumun bilgi teknolojileri yönetiminin kurumun strateji ve amaçlarını destekleyip desteklemediğini de erlendirmek zorundadır.

2120 nolu risk yönetimi standardına göre; iç denetim faaliyeti; risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini de erlendirmek ve iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır.

2120.A1 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, aşağıdakileri dikkate alınarak, kurumun yönetimin süreçlerinin, faaliyetlerinin ve bilgi sistemlerinin maruz kaldığı riskleri de erlendirmek zorundadır:

- Resmi stratejik hedeflerine ulaşması,
- Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve doğruluğu,
- Faaliyetlerin ve programların etkinlik ve verimliliği,
- Varlıkların korunması,

- *Kanun, düzenleme, politika, prosedür ve sözleşmelere uyum.*

2120.A2 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, sisteminin gerçekleştirebileceği risklerin olasılığını ve kurumun sisteminin riskini nasıl yönettiğini değerlendirir.

2120.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler, danışmanlık görevleri sırasında, görevin amaçlarıyla uyumlu şekilde riskleri ele almak ve diğer önemli risklere karşı uyanık olmak zorundadır.

2120.C2 nolu standarda göre; iç denetçiler, danışmanlık görevlerinden elde ettikleri risk bilgilerini, kurumun risk yönetim süreçlerini de değerlendirmede kullanmak zorundadır.

2120.C3 nolu standarda göre; iç denetçiler, risk yönetim süreçlerini kurmada veya geliştirmede yönetime yardım ederken, "riskleri gerçekte yönetmek suretiyle yönetim sorumluluğunu almaktan" kaçınmak zorundadırlar.

2130 nolu kontrol standardına göre; iç denetim faaliyeti, kontrollerin etkinlik ve verimliliğini de değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle, kurumun etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmak zorundadır.

2130.A1 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, kurumun yönetim, faaliyet ve bilgi sistemlerinin içinde bulunan risklere cevap olarak, kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini aşağıdaki konularla ilgili olarak de değerlendirmek zorundadır:

- Kurumun stratejik hedeflerine ulaşması,
- Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve doğruluğu,
- Faaliyetlerin ve programların etkinlik ve verimliliği,
- Varlıkların korunması,
- Kanun, düzenleme, politika, prosedür ve sözleşmelere uyum.

2130.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler, danışmanlık görevlerinden elde ettikleri kontrol bilgilerini, kurumun kontrol süreçlerini de değerlendirmede kullanmak zorundadır.

1.1.8.2.3. Görev Planlaması

2200 nolu bu standarda göre; iç denetçiler, her görev için, amaçları, kapsamı, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamak ve yazılı hâle getirmek zorundadır.

2201 nolu planlamada dikkate alınması gerekenler standardına göre; bir görevi planlarken, iç denetçiler şu noktaları dikkate almak zorundadır:

- Denetlenecek olan faaliyetin hedefleri ve faaliyetin kendi performansını kontrol etmesinin araçları,
- Faaliyet ve hedeflerine, kaynaklarına ve operasyonlarına yönelik önemli riskler ve bu potansiyel risklerin etki veya ihtimallerini kabul edilebilir bir seviyede tutmanın yol ve araçları,
- İlgili bir çerçeve veya modele kıyasla, ilgili faaliyetin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin yeterlilik ve etkinliği,
- Faaliyetin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinde önemli gelişmeler ve başarıları.

2201.A1 nolu standarda göre; kurum dışındaki taraflar için bir görevlendirme planlarken, iç denetçiler, görevlendirmenin amaçları, kapsamı, her iki tarafın sorumlulukları ve -görev kayıtlarına erişime ve sonuçların dağılımına getirilecek kısıtlamalar dahil- diğer kararlara ilişkin beklentiler konusunda söz konusu taraflarla yazılı bir anlaşma yapmak zorundadır.

2201.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler, görevlendirmenin amaçları, kapsamı, yerine getirilecek sorumluluklar ve diğer müşteri beklentileri hakkında, danışmanlık hizmeti verecekleri müşterileriyle anlaşmak zorundadır. Çok önemli görevlendirmelerde bu anlaşma yazılı hâle getirilmek zorundadır.

2210 nolu görev amaçları standardına göre; amaçlar, her bir görev için belirlenmek zorundadır.

2210.A1 nolu standarda göre; iç denetçiler, denetlenen faaliyetle ilgili risklerin ön de erlendirmesini yapmak zorundadır. Görevin amaçları, bu risk de erlendirmesinin sonuçlarını yansıtmak zorundadır.

2210.A2 nolu standarda göre; iç denetçiler, görevin amaçlarını belirlerken, önemli hataların, suiistimallerin, aykırılıkların ve diğer risklerin meydana gelme ihtimalini göz önüne almak zorundadır.

2210.A3 nolu standarda göre; yönetim, risk yönetimi ve kontrollerin değerlendirilmesi için uygun ve yeterli kriterlere ihtiyaç vardır. İç denetçiler, yönetimin ve/veya yönetim kurulunun hedef ve amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını belirlemek için oluşturdukları kriterlerin yeterlilik derecesini tespit etmek zorundadır. Bu kriterler yeterliyse, iç denetçiler de kendi değerlendirmelerinde bunları kullanmak zorundadır. Kriterler yeterli değilse, iç denetçiler uygun değerlendirme kriterlerini geliştirmek için yönetimle ve/veya yönetim kuruluyla birlikte çalışmak zorundadır.

2210.C1 nolu standarda göre; danışmanlık görevlerinin amaçlarında, müşteriyle mutabık kalındığı ölçüde, yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerine de temas etmek zorunludur.

2210.C2 nolu standarda göre; danışmanlık görevinin amaçları, kurumun değerleri ve amaçlarıyla uyumlu olmak zorundadır.

2220 nolu görev kapsamı standardına göre; görevin kapsamı, görevin amaçlarını karşılayacak seviyede olmak zorundadır.

2220.A1 nolu standarda göre; görevin kapsamı, üçüncü tarafların sahip oldukları dahil, ilgili sistemlerin, kayıtların, personel ve maddî varlıkların dikkate alınmasını da içermek zorundadır.

2220.A2 nolu standarda göre; bir güvence görevi sırasında önemli danışmanlık fırsatları çıkarsa, görevin amaçları, kapsamı, karlılık sorumlulukları ve diğer beklentilerle ilgili yazılı bir anlaşma hazırlanmalı ve danışmanlık görevinin sonuçları, danışmanlık standartlarına uygun olarak raporlanmalıdır.

2220.C1 nolu standarda göre; iç denetçiler, danışmanlık görevlerini yaparken, görevin kapsamının, üzerinde mutabık kalınan amaçlara yeterince temas ettiğinden emin olmak zorundadır. İç denetçiler, diğer görev sırasında kapsamla ilgili itirazları kayıtları olursa, göreve devam edilip edilmeyeceğini belirlemek üzere, bunları müşteriyle tartışmak zorundadır.

2220.C2 nolu standarda göre; danı manlık görevleri sırasında, iç denetçiler, görevin amaçlarıyla uyumlu bir şekilde kontrolleri ele almak ve önemli kontrol sorunlarına karşı uyanık olmak zorundadır.

2230 nolu görev kaynaklarının tahsisi standardına göre; iç denetçiler, görevin niteliği, karmaşıklığı, zaman kısıtlamaları ve mevcut kaynakları dikkate alınarak görevin amaçlarına ulaşmak için uygun ve yeterli kaynakları tespit etmek zorundadır.

2240 nolu görevi programı standardına göre; iç denetçiler, görev amaçlarına ulaşacak iş programları hazırlamak ve kayıtlı hâle getirmek zorundadırlar.

2240.A1 nolu standarda göre; iş programları, görev sırasında uygulanacak bilgi toplama, analiz, değerlendirme ve kayıtlı hale getirme prosedürlerini içermek zorundadır. İş programı, işe başlanmadan önce onaylanmak zorunda olup, programda yapılan değişiklikler için de derhal onay alınmak zorundadır.

2240.C1 nolu standarda göre; danı manlık görevleri için hazırlanan iş programlarının ekli ve içeriği, görevin niteliğine bağlı olarak değerlendirilir.

1.1.8.2.4. Görevin Yapılması

2300 nolu bu standarda göre; iç denetçiler, üstlendikleri görevin hedeflerine ulaşmak için yeterli bilgileri belirlemek, analiz etmek, değerlendirmek ve kayıtlı hale getirmek zorundadır.

2310 nolu bilgilerin tespiti ve tanımlanması standardına göre; iç denetçiler, görev amaçlarına ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olan bilgileri tespit etmek ve tanımlamak zorundadır.

2320 nolu analiz ve değerlendirme standardına göre; iç denetçiler, vardıkları kanaatleri ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmak zorundadır.

2330 nolu bilgilerin kayıtlı hâle getirilmesi standardına göre; iç denetçiler, vardıkları kanaatlere ve görev sonuçlarına dayanak teşkil eden bütün bilgileri kayıtlı hale getirmek zorundadır.

2330.A1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, görev kayıtlarına erişimi kontrol etmek zorundadır. İç denetim yöneticisi, gerektiğinde, bu kayıtları kurum dışı taraflara vermeden önce, üst yönetimin ve/veya hukuk danışmanının onayını almak zorundadır.

2330.A2 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, her bir kaydın saklandığı ortama bağlı olmaksızın, görev kayıtlarının saklanmasına ilişkin esasları belirlemek zorundadır. Bu esaslar, kurumun temel ilkelerine, ilgili mevzuata ve diğer gereklere uygun olmak zorundadır.

2330.C1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, danışmanlık görevi kayıtlarının tutulması, saklanması ve kurum içi ve dışı taraflara sunulmasını düzenleyen politikalar belirlemek zorundadır. Bu politikalar, kurumun düzenlemelerine, ilgili mevzuata ve diğer gereklere uygun olmak zorundadır.

2340 nolu görevin gözetim ve kontrolü standardına göre; görevler; görev amaçlarına ulaştırılmasını, kalitenin güvence altına alınmasını ve personelin geliştirilmesini sağlayacak bir tarzda gözetilmek ve kontrol edilmek zorundadır.

1.1.8.2.5. Sonuçların Raporlanması

2400 nolu bu standarda göre; iç denetçiler, görev sonuçlarını raporlamak zorundadır.

2410 nolu raporlama kıstasları standardına göre; raporlamalar, varılan sonuçlar, yapılan tavsiyeler ve önerilen eylem planlarının yanında görevin hedeflerini ve kapsamını da içermek zorundadır.

2410.A1 nolu standarda göre; görev sonuçlarının nihai iletilimi, gerekli olduğu yerde, iç denetçinin görüşünü ve/veya sonuçları içermek zorundadır. Bir görüş veya kanaat açıklanırken, üst yönetim, yönetim kurulu ve diğer paydaşların

beklentilerinin dikkate alınması ve yeterli, güvenilir, ilgili ve yararlı bilgi ile desteklenmesi zorunludur.

2410.A2 nolu standarda göre; iç denetçiler, görev raporlamalarında ba arılı performansı da göstermeye te vik edilir.

2410.A3 nolu standarda göre; görev sonuçları kurum dı ndaki taraflara bildirilirken, söz konusu bildirim, sonuçların da itımı ve kullanımı konusundaki sınırlamaları da içermek zorundadır.

2410.C1 nolu standarda göre; ilerlemenin ve danı manlık görevlerinin sonuçlarının raporlanmasının, ekil ve içeri i görevlendirmenin niteli ine ve mü terinin ihtiyaçlarına ba lı olarak, de i ir.

2420 nolu raporlamaların kalitesi standardına göre; raporlamalar, do ru, objektif, açık, özliü, yapıcı, tam olmak ve zamanında sunulmak zorundadır.

2421 nolu hata ve eksiklikler standardına göre; e er nihaî raporlama önemli bir hata veya eksiklik içeriyorsa, ç denetim yöneticisi, hatalı ve eksik raporu alan bütün taraflara düzeltilmi bilgileri iletme zorundadır.

2430 nolu “uluslararası iç denetim mesleki uygulama standartlarına uygun olarak yapılmı tır” ibaresinin kullanılması standardına göre; iç denetçiler, yalnızca kalite güvence ve geli tirme programının sonuçları desteklese, görevlerinin “uluslararası iç denetim meslekî uygulama standartlarına uygun olarak” yapıldı na raporlarında yer verebilirler.

2431 nolu görevlendirmelerde aykırılıkların açıklanması standardına göre; iç denetimin tanımına, etik kurallara veya standartlara aykırılık belli bir görevi etkiledi inde, görev sonuçları raporlanırken u hususlar özel durum olarak açıklanmak zorundadır:

- *Tam olarak uygunlu un sa lanamadı ı etik kuralları ilkesi veya davranı kuralı ve standart(lar)*

- *Aykırılı ın sebepleri*

- *Aykırılı ın göreve ve görev sonuçlarının raporlanmasına etkisi*

2440 nolu sonuçların da itımı standardına göre; iç denetim yöneticisi, görev sonuçlarını uygun taraflara da itmek zorundadır.

2440.A1 nolu standarda göre; görev sonuçlarının öngördü ü tedbirlerin alınmasını sa layabilecek taraflara, nihaî görev sonuçlarının raporlanmasından iç denetim yöneticisi sorumludur.

2440.A2 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, aksi kanunî, hukukî düzenlemelerle emredilmedi i takdirde, görev sonuçlarını kurum dı ndaki taraflara iletmeden önce, kuruma do abilecek muhtemel riskleri de erlendirmek, uygun oldu u ekilde üst yönetim ve/veya hukuk danı manı ile isti are etmek ve sonuçların raporlanmasını, kullanımını kısıtlayarak, kontrol etmek zorundadır.

2440.C1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, danı manlık görevlerinin nihaî sonuçlarının mü terilere raporlanmasından sorumludur.

2440.C2 nolu standarda göre; danı manlık görevleri sırasında, yöneti im, risk yönetimi ve kontrol sorunları tespit edilebilir. Bu sorunlar, kurum için önemli hâle gelir gelmez üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna bildirilmek zorundadır.

2450 nolu genel görü ler standardına göre; bir genel görü yayınlanırken, üst yönetim, yönetim kurulu ve di er payda ların beklentilerinin dikkate alınması ve yeterli, güvenilir, ilgili ve yararlı bilgi ile desteklenmesi zorunludur.

1.1.8.2.6. lerlemenin Gözlenmesi

2500 nolu bu standarda göre; iç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır.

2500.A1 nolu standarda göre; iç denetim yöneticisi, yönetimin aldı ı tedbirlerin etkili bir ekilde uyguladı ndan veya üst yönetimin, gerekli tedbiri almamasının riskini üstlenmeyi kabul etti inden emin olmak ve geli meleri gözlemek amacına yönelik bir takip süreci kurmak zorundadır.

2500.C1 nolu standarda göre; iç denetim faaliyeti, mü terileriyle mutabık kalındı ı ölçüde, danı manlık görevlerinin sonuçlarının akıbetini gözlemek zorundadır.

1.1.8.2.7. Risklerin Kabul Edildi inin letilmesi

2600 nolu bu standarda göre; iç denetim yöneticisi, üst yönetimin kurum için kabul edilemeyecek bir risk düzeyini üstlenmeyi kabul etti i sonucuna vardı nda, konuyu üst yönetimle tartı mak zorundadır. ç denetim yöneticisi konunun çözümlenmedi ine hükmederse, konuyu denetim komitesi ve yönetim kuruluna iletmek zorundadır.

1.2. ÖRGÜT KÜLTÜRÜ

Çalı manın bu bölümünün konusu örgüt kültürüdür. Örgüt kültürü kavramı, kültür kavramından ba layarak açıklanacaktır ve bununla birlikte örgüt kültürü kavramını açıklamak üzere bu kavrama ait genel bilgiler üzerinde durulacaktır.

1.2.1. Kültür Kavramı

Kültür, farklı insani ve sosyal bilimlerin ilgi alanına giren ortak bir ara tırma konusudur (i man, 2011:1). Bu yüzden her farklı bakı açısı farklı kültür tanımlarının yapılmasına sebebiyet vermi tir. En genel tanımıyla kültür, insanların ihtiyaçlarını gidermek için meydana getirdikleri maddi ve manevi her eydir. nsano lu ihtiyaçları do rultusunda kültürel de erler olu turur (Güney, 2007:201).

Kültür kelimesinin, Latince de bakmak veya yeti tirmek anlamına gelen “colera” veya “cultura” fiillerinden geldi i kabul edilir. 18. yüzyıldan önce “cultura” kelimesi “ekip”, “biçmek” anlamında kullanılmı tır. Fransızcada da aynı anlamda kullanılan bu kelime, ilk kez Voltaire tarafından insan zekâsının olu umu, geli imi ve geli tirilmesi anlamında kullanılmı . Kelime buradan Almancaya geçerek, 1793 tarihli bir Alman dili sözlü ünde “cultur” olarak kullanılmı , daha sonradan “kültür” haline gelmi tir (Güvenç, 1991:101).

Kültür, toplumda yaayan insanların bütün örendikleri ve payla tıklarını kapsayan bir kavramdır (Özkalp, 2001:93). Kültür kavramına ili kin bazı tanımlar mevcuttur. Tylor'a göre kültür; kavramları, bilgileri, inançları, sanatları, yasaları, ahlakı, giysileri ve bir toplum üyesi olarak insanın edindi i tüm di er yetenek ve alı kanlıkları kapsayan karma ık bir bütündür. Kültür, ö renilen ve payla ılan de erler, inançlar, davranı özellikleri ve semboler toplamıdır (Koçel, 2001:25).

Her toplum iki türlü ögeden olu ur. Maddi ögeler; toplumun ya da grubun herhangi bir geli im a amasındaki teknolojik ilerlemesini, üretim, teknik, hüner ve becerilerini ifade eder. Manevi ögelerse, toplumun ya amını düzenleyen de er, inanç, yasa, gelenek, görenek ve ahlak kurallarından olu ur.

1.2.2. Örgüt Kültürü Kavramı

Toplumların sahip oldu u kültür gibi, ortak amaçları gerçekle tirmek üzere bir çatı altında toplanmı insan toplulukları olan örgütlerin de kültürü vardır. Örgüt kültürü, toplumun, sahip oldu u kültürünün bir alt kültürüdür. Yani, örgüt kültürleri genel kültürün bir alt kümesi olarak kabul edilmektedir. Örgütler, çalı malarını sürdürdükleri sosyal sistemin bir parçasıdırlar. Bu anlamda, kendilerine has amaçları, çalı ma ve i ya amına bakı ları, ilke ve de erleri, politika ve uygulamaları olan örgütler kendilerine has özellikleri ile di erlerinden ayrılmaktadırlar (Akıncı ve Co kun, 2007:7-8).

Kültür kavramının kökleri sosyal bilimcilerin tarihi kadar eskiye dayanmakla birlikte, örgüt kültürü kavramı ilk kez 1979 yılında, Pettigrew'in Administrative Science Quarterly'de yayınlanan "Örgütsel Kültürler Üzerinde Çalı rken" adlı makalesinde Amerikan akademi literatürüne girmi ve bu konuyla ilgili çalı malar 1980'li yıllarda geli me göstermeye ba lamı tır. Örgüt kültürü olarak adlandırılan kavramla ilgili olarak 1980 ve 1990'lı yıllar boyunca pek çok tanım yapılmı , bu kavramın neleri aldı ı ya da almadı ı konusunda çe itli görü ler ileri sürülmü tür (i man, 2002:80). Genel anlamıyla örgüt kültürü, örgüt üyelerince payla ılan, ortak amaç için hareket etmede etkili olan, uzun vadede örgüt üyelerinin davranı ve zihinsel modelleriyle ekillenen de er, inanç ve alı kanlıklar sistemidir. Kültür,

örgütü bir arada tutan, bağı kuvvetlendiren, örgüt içindeki bireylerin inanç ve değerlerini yansıtan bir değerdir ve örgütler istikrarı ve geleceğe yönelik öngörülerini harekete geçirmek ve geliştirmek için oluşturulmuş kurumlardır (Cameron, 2008'den aktaran Erdem vd. 2010:74). Edgar Schein'e göre örgüt kültürü, bir grubun dışarıya uyum sağlamak ve iç bütünlük sorunlarını çözmek için oluşturdukları ve geliştirdiği belirli düzendeki varsayımlardır (Özalp, 2010:472).

Örgüt kültürü, bir örgütün içindeki insanların davranışlarını yönlendiren normlar, davranışlar, değerler ve alışkanlıklar sistemi olarak ifade edilebilir. Kültür, insanlara yapmak zorunda oldukları şeylerin neler olduğunu ve nasıl davranmaları gerektiği konusunda duygu ve sevgi kazandırır. Örgüt kültürü, örgütsel yaşamda yer alanların kendilerine aittir inanç ve değerlerini ifade eden bir kavramdır.

1.2.3. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri

Örgüt kültürünün kendine ait birtakım özellikleri vardır. Bu özellikleri şöyle sıralayabiliriz: (Özalp, 2010:480-481, Sabuncuoğlu, Tüz ve Eren, 2001'den aktaran Güney, 2007:209; Eren,2000'den aktaran Akıncı ve Coşkun, 2007:18-19).

- Örgüt kültürü, bir örgütü diğerlerinden ayırt eder.
- Örgüt kültürü, örgüt üyelerine örgütsel kimlik sağlar.
- Örgüt kültürünün bütüncül bir yapısı vardır.
- Örgütsel kültürün temelini, çalışanların zihninde oluşan ve örgütsel çevre ile etkileşimlerine bir anlamlılık kazandıran ve sorgulamadan kabul edilen bilinç dışı varsayımlar oluşturmaktadır.
- Örgütsel kültür, duyguların düşüncelerin ya da fikirlerin çalışanlar tarafından kabul edilen kanallarla aktarılmasını sağlayan etkili bir araçtır.
- Örgütsel kültür, işletmenin geçmişten bu ana kadar olan birikimlerini kapsar.
- Örgüt kültürü, örgütteki bireylerin işleriyle ilgili sorunlarda yol gösterici bir rol oynayarak ihtiyaç karşılayıcı bir işlev görür.
- Örgüt kültürü yazılı olmaktan çok örgüt üyelerinin düşünce ve belleklerinde, inanç ve değerler olarak yer alır.

- Örgüt kültürü i gören davranı larının ifadesel boyutuyla ilgili sembolik birikimleri bünyesinde toplamaktadır. Kısacası örgütsel etkile im ve sosyalle me sürecinde sembolik anlamlar çok daha önemlidir.

- Örgüt kültürü birlikte hareket etmeyi kolayla tırır.
- Örgüt kültürü düzenli ekilde tekrarlanan kalıpları içerir.
- Örgüt kültürü de i ebilir ancak de i im, kültürün olu ması gibi kısa bir sürede de il uzun vadede gerçekleşecek bir durumdur.

1.2.4. Örgüt Kültürünün Olumu

Örgüt kültürünün olumu karma ık bir süreçtir ve kültürün olumu etkileyen pek çok faktör bulunmaktadır. Örgüt kültürünün olumun ilke a masında liderin bilinçli bir görüşü vardır ve lider örgüt çalı anlarını kendi görüşü yle yönlendirmek ister; ikinci a amada yönlendirilen davranı ların bütün üyeler tarafından tecrübeyle benimsenmesini kapsar. Son a ama ise, benimsenen davranı ların örgüt üyeleri tarafından ya nmasının sa lanması amaçlanarak yapılan faaliyetleri kapsar.

Örgüt kültürünün olumuna etki eden faktörleri i letme sahiplerinin rolü, iç çevre faktörleri ve dı çevre faktörleri olarak sıralayabiliriz.

1.2.4.1. İletme Sahiplerinin Rolü

Özellikle i letmelerin kurulu dönemlerinde örgüt kültürünün ekillenmesi i letmenin kurucu ya da kurucuları tarafından ekillendirilir. Kurucular sahip oldukları de er, inanç ve dü ünceler do rultusunda örgütlerini olu turmaktadırlar. Çünkü kurucular daha önceki felsefeler ve ideolojilerle kısıtlanmadı ından sahip oldukları de erler ve inançlarını yapılandıracakları örgüt üzerinde etkilerinin olması do aldır (Terzi, 2000'den aktaran Güçlü, 2003:148).

Yönetici ve liderler, örgütün geleceğini belirleyen stratejik kararların alınmasında ve hedeflerin belirlenmesinde etkin rol oynarlar. Yönetici ve liderlerin yönetim felsefeleri, çalışanları idare etme yöntemleri, deyim ve gelişmeye yönelik düşünceleri ve tutumları, ortak örgütsel değerlerin oluşumunu sağlayan temel unsurlardandır (Güney, 2007:213).

Vizyon, misyon ve temel değerlerin belirlenmesinde ilk önce işletme sahiplerinin etkisi görülür. Bu değerler daha sonra paylaşıldıkça kurum kültürüne dönüşür, bundan dolayı işletme sahiplerinin ve kurucularının örgütsel kültür oluşumunda önemli bir paya sahiptir. Örneğin, Harrison Ford, Ford Motor şirketinin örgüt kültüründe etkili olmuştur ya da Microsoft denildiğinde akla Bill Gates, Apple denildiğinde akla Steve Jobs gelir.

1.2.4.2. İç Çevre Faktörleri

Örgütün tarihi, yöneticileri, çalışanları, anılar, faaliyet alanı, üretim konusu, alt kültürleri, örgütün yapısı ve biçimsellik derecesi, ödül sistemi, risk-çatı matoleransı, efsaneleri, kullanılan teknolojiler, örgütün amacı ve örgütün benli işletme kültürünün oluşumunda etkili öğelerdir.

Örgüt çalışanları örgüt kültürünün şekillenmesinde ve değişiminde son derece etkilidirler. Örgüte giren elemanlar işletme çalışanlarını getirmekle kalmazlar aynı zamanda düşünce, davranış ve değerlerini getirirler (Özalp, 2010:474-475). Bu nedenle, işletmelerde üst yöneticiler çoğu zaman işletme alım süreçlerinde örgüt kültürüne uygun adaylar seçme yetimindedirler. Ayrıca, örgüt üyelerinin örgütteki, üyelik süresinin kısa ya da uzun olması, üyeler arası etkileşimin güçlü ya da zayıf olması, alt kültürlerin sayıca az ya da çok olması, örgüt kültürünün oluşumunda önemli görülen etkenlerdir (Wilkins ve Quchi, 1983'ten aktaran İman, 2002:105-106).

Örgüt kültürü statik bir özelliğe sahip değildir, yani dinamik bir yapısı vardır. Dolayısıyla örgütsel kültürü anlamak için örgütün geçmine (tarihine) bakmak gerekmektedir. Her örgütün bir geçmişi vardır ve bu geçmişi dayanarak örgütsel

kültür oluşur. Her örgüt geçmi tesalam de erler üzerine kurulmuş bu örgütün kültürel yapısı da salam demektir. Örgütlerin geçmi i, örgütsel birlikteli i peki tirici bir etkiye sahiptir (Güney, 2007:214). Örgüt içinde zaman içinde paylaşılan ba arılar, ya anan krizler, örgüt içindeki kökle mi informel yapılar örgüt kültürünü etkiler.

Örgütün teknolojik yapısı da kültürü etkileyen bir etmendir. Teknolojik yapının yenilenmesi ve de i imiyle, örgütsel kurallarda ve çalı anların dü ünsel yapılarında farklılaşma meydana getirebilir. Dolayısıyla teknolojik yapı ile örgüt kültürü kar ılıklı etkile im halindedir denilebilir.

Kurumun amaç ve hedefleri kültürün oluşumunda etkili bir di er önemli faktördür. Örne in, bazı örgütler kar amaçlı kurulurken bazıları kardan ziyade hizmet amaçlı olarak kurulur, dolayısıyla örgütün kültürü de bu amaç ve hedefler do rultusunda ekillenir. Bununla birlikte, karlılı ın ötesinde ya amı uzun sürdürme, geli me ve büyümeye verilen önem, risk ve belirsizlikten kaçınmaya gösterilen özen, sosyal sorumlulukların yerine getirilme derecesi kültürü etkileyecek ve kültürdeki de i ikliklerden etkilenecektir (Köse ve Gülgün, 1996'dan aktaran Sava , 2006:31-32). İletmenin üretti i ürün veya hizmeti türü ve üretme yöntemi ile kullandı ı araçlar örgüt kültürüne etki edebilir. Üretilen ürün çalı ma artlarını, çalı ma artları da örgüt üyelerini etkileyecek olması örgüt kültürünü de etkileyecektir.

Örgütsel büyüklü ün de kültürün oluşumunda önemli bir etkisi vardır. Örgüt fazla büyük de ilse, çalı anlar arasında ili kiler sıcak ve samimi olabilir. Her örgüt büyükse ili kiler daha çok resmi düzeyde gerçekleşir (Güney, 2007:214).

1.2.4.3. Dı Çevre Faktörleri

Toplumun yapısı ve kültürel de erleri, i letmenin içinde bulundu u sektörün yapısı, devlet ve yasalar, tüketiciler ve rakipler örgüt kültürünün meydana gelmesinde etkilidir. İletme artan rekabet ko ullarında çevreye uyum salamak, sosyal geli meleri ve içinde buldukları pazar yapısını takip etmek, yasalara uygun faaliyetler göstermek durumunda oldukları için örgütsel kültür de bu faktörlere göre

ekillenmek durumundadır. Di er taraftan örgüt kültürü dı çevredeki de i imlere göre de i im geçirebilir. Ekonomik krizler, yasalarda veya düzenlemelerdeki de i meler, sosyal geli meler, demografik trendler ayakta kalabilmek için örgüt kültürünün geli imini gerektirir (Özalp, 2010:475).

1.2.5. Örgüt Kültürünün Temel Ö eleri

Bir örgütün kültürü, örgütün de er sisteminden ve bu de eri güçlendiren, yani ba layan ve bazen özetleyen hikayeler, adetler, semboller, kahramanlar ve bir kültürel a dan olu ur. Ba ka bir deyi le bunlar kültür olu turan ve organizasyonun yeni üyelerinin kültürü ö renmelerini sa layan ö elerdir (Bakan, Bedestenci, Büyükbe e, 2004: 35).

1.2.5.1. Temel De erler

De erler, örgüt içinde ba arıyı tanımlayan ve standartlarını ortaya koyan ve bunlarla i görenlerin i lem ve eylemlerini nitelendirmeye, de erlendirmeye ve yargılamaya yarayan kavramlar ve inançlardır. Örgütsel de erler, çalı anların içinde buldukları durumları, davranı ları, olayları, nesnelere ve çalı anları de erlendirme ve yargılamada kabul edilen kıstaslardır (Güney, 2007: 206-207). letme sahipleri ve çalı anları tarafından payla ılan ve kabul edilen temel de erler örgüt kültürünün paydasını olu turur. Herkese ortak çalı ma sonucu ulaabilecekleri hedefleri gösterir, o hedeflere ula mak için kullanılacak davranı larında ba lı kalmaları gereken asgari mü terekleri gösterir (Kozlu, 1986:64).

Örgütün kültürel de erlerinin kayna ı, toplumun inançlarına dayanır. Pasquale Galgliardi'ye göre örgütsel de erlerin olu umu dört a amada gerçekleşmektedir (Üçok, 1989:317):

1. Örgütün kurulu u sırasında onun liderlerinin bilinçli bir görü ü vardır. Bu inançlar onu bir giri imde bulunmaya, insanları ve kaynakları bir araya getirecek bir

ürün ortaya çıkarmaya iter. Bu a amalarda örgütün bütün üyeleri kendisi ile aynı dü ünceyi payla mayabilirler. Ancak liderin davranı ları istedi i biçimde yönlendirme gücü vardır.

2. Lider tarafından yönlendirilen davranı lar, istenilen sonuca ula tı nda, tecrübeye dayandırılmı olan inançların bütün üyeler tarafından benimsenmesi ve bir referans kriteri olarak kullanılması beklenir.

3. stenilen sonuçlara ula maya devam edildi inden emin olan örgüt üyeleri, ilgilerini sonuçlardan nedenlere çevirir. Sonuçlar örgütte zamanla göz ardı edilir ve sadece nedenler ortada kalır. Böylece hangi nedenlerin ve yöntemlerin geçerli oldu u önem kazanır.

4. Sorgusuz benimsenen de erler, giderek örgüt üyeleri tarafından ya anmaya çalı ılır.

1.2.5.2. nançlar

nanç kısaca insanların belirli bir konuda tartı masız kabul ettikleri do rular ve gerçekler anlamını ta ımaktadır (i man, 2011:85). nşanın do aşısı yani yapısı, insanlararası ili kiler, insanın ya adı ı çevreyle olan ili kisi ve insanların eylemleri inancın ekillenmesinde etkili olan kavramlardır.

Örgüt üyelerinin inançları örgüt inancını olu umunun da temelidir. Örne in, çalı ma sonucunda ba arının sa lanaca ı ve sa lanan ba arının ödüllendirilece ine olan inanç, çalı anlar üzerinde motive edici etki yaratacaktır (Bakan, Bedestenci, Büyükbe e, 2004: 42).

1.2.5.3. Liderler ve Kahramanlar

Liderlik insanları ortak bir amaca yöneltme kapasitesi ve iste i olup, dinamik ve ki isel bir süreç olarak ifade edilirken; lider, bireyler ve gruplar vasıtasıyla belirli bir zaman periyodunda belirli çevre ve artlar altında örgütteki

di er insanlara ve gruplara nüfuz ederek bireylerin ve grubun amaçlarını gerçekle tirmesini sa lamaya çalı an ki i olarak tanımlanmaktadır (en, 1981 ve Cole, 1993'ten aktaran Yörük, vd. 2011:1392).

Liderlik, örgüt çalı anlarının ortakla a yaratılan vizyona dönük olarak bir araya gelmesini, ortak hedefleri büyük istek ve co kuyla benimsemesini ve bu hedeflere ula mak için tüm varlı ıyla katkıda bulunmasını sa layan enerjik bir süreçtir. Liderlik faaliyetlerinin temel amacı, örgüt çalı anlarınınını yaptıkları i te daha etkini daha verimli ve daha ba arılı olabilecekleri ortam ve imkanı sa lamaktır (Güney, 2007: 204). Örgüt üyeleri liderin davranı larını örnek alarak kendi davranı larını buna göre yönlendirir. Çalı anlarına örnek olan liderler örgüt kültürünün geli mesinde büyük önem ta ıtmaktadırlar (Bakan, Bedestenci, Büyükbe e, 2004: 43).

Kahramanlar örgütün de erlerini ve kültürünü ki iliklerinde somutla tıran insanlardır (Özkalp ve Kirel, 2011:188). Kahramanlar, örgüt içerisinde ideal özelliklere sahip olarak görülen üyelerdir. Bunlar, örgütün üyeleri için de er ve ideallerin canlı olarak ya andı ı, gözlendi i ve açıklandı ı örnekleri ve rol modelleri olu turmaktadır (i man, 2011:99). Kahramanlar gerçek ya da sembolik olabilir ancak güçlü kültürü temsil ederler. Kahramanlık ve liderlik örgüt kültürünün güç kavramını belirten iki önemli olgudur.

1.2.5.4. Normlar

Her kültürde toplumsal düzeni sa layan, bireylere yol gösteren, do ru ve yanlış ı, olumlu ve olumsuz belirleyen kurallar, standartlar ve fikirler bulunur. Bütün bunlara norm adı verilir (Özkalp, 2001:97). Toplumsal ya amda oldu u gibi çalı ma hayatında da sosyal normlar mevcuttur. Örgütsel normlar, i ya amında do ruyu yanlış tan, iyiyi çirkinden ya da olumluyu olumsuzdan ayırmaya yarayan ve çalı anlara yol gösteren yazılı ve yazılı olmayan kurallar vardır (Güney, 2007:208). Normlar, örgütte zaman içinde olu an uygulamaları, davranı kalıplarını ve biçimlerini de kapsar. Örne in, “üstlerinle tartı ma”, “kötü haberi veren sen olma”

eklinde ifade edilen ve paylaşılan normlar, o örgüt içindeki davranışların nasıl olması gerektiği hakkında bilgileri iletmektedir (Akıncı ve Coşkun, 2007:12). Normlar, örgütte çalışanların bütünüyle uyduca birliktir, beraberliktir, dayanışmayı ve denetimi sağlayan örgütsel kültür ötesidir.

1.2.5.5. Dil

Dil insanların düşünce ve duyguları bildirmeye yarayan herhangi bir anlatım aracıdır. Kurum kültürünün en önemli elemanlarından biri de dildir, çünkü lisan örgüt kültürünü aktaran ve yansıtan temel araç olarak kabul edilir.

Dil, kültürün en önemli parçası ve taşıyıcısıdır. Bu temel eleman, kültürün öğrenilmesine, manaların simgelenmesine yardımcı olur (Çalışlar, 2001: 131).

Bir örgütün üyeleri, örgüt içindeki farklı birim ve meslek gruplarının kullandıkları farklı terminoloji, bu dil içinde yer alan mecazlar, deyimler, atasözler, argo ifadeler, sloganlar, markalar ve mesajlar, selamlaşma biçimi ve ifadeleri, sözel ve davranışsal semboller arasında yer almaktadır. Toplumda farklı meslek gruplarının kendilerine özgü farklı meslek dilleri olduğu gibi örgüt içinde de benzer durum söz konusudur (Çalışman, 2011:97,98).

1.2.5.6. Hikayeler ve Mitler

Hikayeler gerçek olaylara dayanan sık sık tekrarlanan anlatımlardır. Hikayeler çalışanlar tarafından yeni işe başlayanlara anlatılan ve işletmenin kuruluşundan bugüne kadar gelen olaylardır (Özalp, 2010:475). Öyküler, kültürel değerler ve normları hatırlatarak aktarımını ve paylaşımını sağlar. Bunlar genellikle, patron öyküleri, işten kovulma öyküleri, kriz anlarında örgütün nasıl davrandığına ilişkin öyküler veya kurallar ihlal edildiği zaman çalışanların nelerle karşılaşacağına dair öykülerdir.

Mitler gerçekte mesleki imkanlar dahilinde olan faaliyetlerin çerçevesini belirleyen, örgüt kültürünün baskınlığını, devamlılığını ve temel amaçlarını açıklayan hikayeler şeklinde tanımlanır (Bate, 1994'ten aktaran, Güney, 2007:207). Bir örgütün değerlerine, kurucularına veya farklı hiyerarşik düzeylerdeki kişilerle ilgili ilginç olaylar ve öyküler, zamanla belirli bir anlam taşıyan mesajla dönüşümünde mitlere dönüşür (Güçlü, 2003:153). Hikayeler ve mitlerin örgütü ve örgüt kültürünü tanıtmaya amacı vardır.

1.2.5.7. Semboller

Semboller nesnelere, hareketlere ve olayların insanlar için bir anlam ifade etmesi, insanların ortak değer yargılarına varması için bir kültür iletişimimidir (Özalp, 2010:479). Örgüt üyeleri tarafından paylaşılan en kapsamlı örgüt kültürü unsuru olan, örgütsel kültür içerisinde geniş yer tutan, örgüt üyelerinde heyecan uyandıran ve onların davranışını yönlendiren semboller bir örgütün imajını, ofis düzenlemelerini, iş yapış şeklini fiziksel çevreyi, iş unvanlarının sloganlarını, isim ve logoları içeren, sözel ve davranışsal ifadeler veya fiziksel nesnelere (Naktiyok, 1999:78).

Yöneticiler tarafından koordinasyon ve etkileme aracı olarak kullanılabilirler. Örgütlerin soyut sembollerinin yanında somut yani emgalar, etiketler, logolar, amblemler, rozetler, posterler, teknoloji, kıyafet, araçlar, gereçler, mimari özelliklerden oluşan fiziki semboller de vardır ve bu semboller örgüt kültürünün birer parçası olarak kabul edilmektedir. Semboller sayesinde örgüt üyelerinin duyguları galeyana gelir, rol ve görevlerine karşı ilgi, arzu ve heyecanları artar. Semboller, hem örgüt üyelerinin birbirlerini hem de örgüt dışındaki müşterilerin, rakiplerin örgüte mensup olanları tanımalarına aracılık eder (Ören vd, 2005:7).

1.2.5.8. Seramoniler ve Törenler

Her kurumun ya adını ya da kutladığı özel olaylar seramoni olarak adlandırılır. Seramoniler sayesinde, yüksek performanslı çalışanlar ödüllendirilip örnek gösterilerek düşük performanslıların hem örgütsel değer ve normlara bağlılıkları hem de daha verimli çalışmalarını sağlar (Güney, 2007:204). McDonalds'ın en iyi hamburger ekibini seçmek için yapılan yarışma, yıllık seramoniye örnek olarak gösterilebilir.

Nelson ve Campbell (1997) örgütlerde altı çeşit tören olduğunu belirlemiştir (Güçlü, 2003:152):

1. Statü töreni, bireyin statüsündeki değişimi gösterir. Örneğin, emeklilik yemekleri.

2. Tevrik törenleri, bireylerin başarılarına destek verir. Satış yarışmasında kazananlara ödülleri verilmesi gibi.

3. Yenileme töreni, örgütteki değişime önem verir ve öğrenme ve başarıyı cesaretlendirir. Buna verilecek örnek, yeni bir şirket etkinliği için açılması olabilir.

4. Bütünleşme törenleri, örgütteki farklı grupları birleştirmeyi ve daha büyük bir örgüt olma isteğini pekiştirir. Geleneksel olarak düzenlenen piknikler bu törenlere örnek olarak verilebilir.

5. Çatı mayı azaltıcı törenler, örgütte doğal olarak ortaya çıkan çatışmaları ve anlaşmazlıkları gidermeyi amaçlamaktadır. Buna verilecek örnekler, şikayetlerin dinlenmesi ve birleşme sözleşmelerinin müzakereleri olabilir.

6. Derece indirme, bazı örgütler tarafından davranış değer ve normlarını uygulamakta başarısız olan kişileri cezalandırmak için kullanılır. Örneğin bazı bankalar örgütsel hedefleri başaramadıklarında veya etik davranışa sımayan davranışta bulduklarında gürültülü bir şekilde cezalandırılmaktadır. Japonya'da bazı örgütlerde olumsuz davranışlarda bulunan çalışanlara ceza olarak kurdele takılmaktadır.

1.2.5.9. Ritüeller (Adetler)

Kurum üyelerine kurumsal kültürü benimsetmek amacıyla önemli görülen alı ımlı , tekrarlanan ve standart hale gelmi eylemlere ritüel denilir. Örgütlerde günlük faaliyetlere, bununla beraber özel günlere ve olaylara ili kin ritüeller vardır. Bunlar genellikle yazılı de ildir. Ancak “biz burada i leri böyle yaparız” mesajını açıkça verirler (Güçlü, 2003:148).

Örgüte katılan yeni yöneticileri tanıtmak için yapılan toplantılar, resmi yemekler, ödüllendirme ve de erlendirme toplantıları, veda törenleri ve çalı ma programları ritüel faaliyetlerin kapsamında yer alan bazı örneklerdir (Güney, 2007:205).

1.2.5.10. Tutumlar

Tutum, tutulan yol, tavır ve bakı ve algılama biçimi olarak tanımlanabilir. Tutumlar belirli de er yargılarının ve inançların arkasında gizli olup, bu de erlerin sonucu olan eylemleri, duyguları ve dü ünceleri kapsar. Tutumlar ya am olayları kar ısında davranı ve hareket biçimleri olarak ekillenirler. Ba ka bir deyi le, inanç ve de erlerin hayata dökülmü somut ekilleri olarak ifade edilebilirler (Bakan, Bedestenci, Büyükbe e, 2004: 43).

Ki ilerin yaptıkları i , çalı tıkları kurum, yöneticileri, çalı ma arkadaşları, ücret yönetilme biçimleri ve çalı ma ortamlarının fiziksel ko ullarına kar ı tutumları bulunmaktadır. görenlerin bu tutumları yöneticiler için büyük önem ta ımaktadır. nsanların bir konu hakkındaki tutumları bilinirse, davranı larını önceden kestirme ve kontrol etme bakımından belirli i leri yapmak mümkün olmaktadır (Erdo an, 1994:133).

1.2.6. İletmelerde Kar ıla ılan Ba lıca Örgüt Kültürü Modelleri

Örgüt kültürü konusunda ara tırmacılar, çalı malarına ve de erlendirmelerine göre çe itli sınıflandırmalarda bulunmu lardır. Bu sınıflandırmalardan i letmelerde en çok kar ıla ılanlardan bazıları unlardır:

1.2.6.1. Harrison / Handy Örgüt Kültür Modeli

Harrison (1972), örgütler açısından kültürü, örgütün karakteri kar ılı nda kullanımı olup dört tür kültür ya da örgütten söz etmiştir. Bunlar, güç kültürü, rol kültürü, görev kültürü ve birey kültürüdür. Bunlardan her birine de Eski Yunan Tanrılarının adı verilmiştir (i man, 2002:142). Handy (1985), Harrison (1972)'in sınıflandırmasını temel alarak benzer bir örgüt kültürü sınıflandırmasına gitmiştir.

Güç Kültürü (Zeus): Bu kültürün en önemli özelli i, merkezi güç ve otoritenin etkili olmasıdır. Ba ka bir deyi le, merkezilemenin yo un olmasıdır. Merkezden uzakla tıkça güç ve yetkinin etkisi azalır (Güney, 2007:218). Örgütte gücü elinde bulunduranlar, di erleri üzerinde egemenlik kurarlar. Otokratik bir yönetim biçimi egemendir. Buna ba lı olarak merkezi bir denetim anlayı ı vardır (i man 2002:142-143). Daha çok geleneksel yönetim anlayı ı benimsenir.

Rol Kültürü (Apollo): Bürokratik özellik ve ilkelerin ön planda oldu u bir kültür tipi olup, bu kültürde rasyonellik, kurallar, hiyerar i, rol, statü, makam, sorumluluk gibi konulara önem verilir. Gücün kayna ını uzmanlık ve örgütsel i levler olmaktadır (i man, 2002:142). Roller ve prosedürler çerçevesinde hareket edilir. görenin ki ili inden çok i bölümü ve sorumlulukları göz önünde bulundurulur. Ki isel güç de il de uzmanlık gücü önemsenir (Alada , 2007:26).

Görev Kültürü (Athena): Görev kültürü, proje ve ekip çalı masını ön planda tutan bir kültür türüdür (Güney, 2007:218). Bu örgütte çalı anlara, çalı ma ba ımsızlı ı tanınmıştır. Çalı ma ekli merkezi de ildir. Ama görev, katılması gereken disiplinlerce formalize edilir. Ayrıca esnek ve kendi kendini kontrolün esas oldu u yapılarda ortaya çıkar (Naktiyok:1999:103).

Birey Kültürü (Dionisus): Bu kültür, örgütler bireyler içindir anlayışına dayalı olarak oluşturulan örgütlerde egemen bir kültür türü olarak nitelendirilmektedir. Öncelik, bireysel amaçlara ve çıkarılara verilmektedir (İman, 2002:142). Birey kültüründe odak noktası birey ve uzmanlaşma derecesi olarak belirtilebilir (Ataman, 2002'den aktaran Çalıkan:2006:15). Bu kültürde önemli olan örgütün üyeleridir, çalışanlar kendi değerlerine göre çalışırlar ve tatmin olma arzusu duyarlar.

1.2.6.2. Deal / Kennedy Örgüt Kültür Modeli

Deal ve Kennedy, çevrenin sunduğu belirsizliğin ortaya çıkardığı risk miktarı ve kararın başarısına ilişkin çevreden gelen geri bildirim (feedback) hızı kriterlerini kullanarak, dört farklı kültür tipi belirlemiştir (Naktiyok, 1999:100-101). Bunlar:

Yüksek Risk – Hızlı Geri Besleme Kültürü (Sert Adam/Maço Kültürü): Bu örgüt kültürü, karar almada risk oranının yüksek, geri bildirim ise hızlı olduğu yapısal bir özellik taşıır. Bu kültürel yapının hakim olduğu örgütsel yapılarda karar verenler verdikleri kararın doğruluğu konusunda çok hızlı geri bildirim alırlar. Başka bir deyişle, yüksek risk içeren kararlar alınır ama sonuçta bu risklerin getirileri kısa sürede örgüte tekrar döner (Güney, 2007:215).

Düşük Risk-Hızlı Geri Besleme (Çok Çalışma / Yavaş Oyna): Çalışanların risk almaktan kaçındığı ve örgüt içi geribildirim hızı düşük olduğu bu örgüt tipinde ana değerler müşteri tatmini ve hizmettir (Dalgün, 2011:69). Bu kültürün temel noktası takım halinde ve devamlı sıkı çalışmadır.

Yüksek Risk – Yavaş Geri Besleme (Kurumun Çin Dişi Et): Bu kültüre mensup örgütler yavaş geribildirim ve yüksek risk alma derecesine sahiptir. Proje odaklı olan yetki örgütlerinde uzun vadeli, büyük, riskli ve sonuçların net olarak görülemediği kararlar alınır. Bu kültüre sahip örgütlerde; çok büyük yatırımlar söz konusu olmakla birlikte, sonuçları çok uzun yıllar sonra alınabilmektedir (Dalgün, 2011:69).

Düük Risk – Yava Geri Besleme (Süreç Kültürü): Bu örgütsel kültürün hakim olduğu yapılarda kararlar fazla risk içermezler. Kararların etkinliği ve başarısı hakkında geri bildirim hemen hemen yok gibidir (Güney, 2007:216). Bu tür kültürler prosedürlere çok önem verilir, bürokrasinin hakim olduğu bir kültür tipidir.

1.2.6.3. Hofstede Örgüt Kültür Modeli

Hofstede birçok ülkede (40 ülkede) yaptığı ve 1980 yılında yayınladığı araştırmasında kültürel değerlerin kültür ayırımında önemli bir unsur olduğunu vurgulamıştır (Güney, 2007:222). Çalışmasından elde ettiği verileri de değerlendirdiğinde şu boyutlar ortaya çıkmıştır;

Güç Aralığı (Power Distance): Güç mesafesi boyutu toplumun bir kurum veya örgütte gücüne itisiz dağılımını kabullenmesine işaret etmektedir. Yani dar bir güç mesafesini savunanlar “herkesin eşit hakları olmalı” derken; geniş bir güç mesafesini savunanlar ise “güce sahip kişilerin ayrıcalıkları olmalı” demektedir (Öztürk ve Kocabacak, 2008:150). Güç mesafesinin fazla olduğu örgütlerde, merkezileşme hakimdir ve denetleme kadrosu fazladır. Yöneticiler ve çalışanlar arasındaki rol, statü ve ücretlerde farklılıklar yüksek düzeydedir.

Bireycilik/Toplumculuk (Individualism/Collectivism): Bireyci toplumlarda ya da örgütlerde kişiler kendilerini diğer bireylerden bağımsız olarak değerlendirirler ve önemli konulardaki kararlarında kendi isteklerini ön planda tutarak bireysel başarıya önem verirler. Kollektivizmin yoğun olduğu toplumsal ya da örgütsel yapılarda kişiler kendilerini ailelerinin veya diğer önemli toplulukların ya da örgütlerinin bir parçası olarak görürler.

Erkek ve Kadına Özgü Değerler (Masculinity/Femininity): Bu boyutta bir topluma yansıyan egemen değerlerden yola çıkarak kültürel sınıflandırma yapılmaktadır. Toplum içerisinde cinsiyetler arasındaki duygusal ve sosyal rol ayırımının önemli görülen değerlere yansımalarıdır (Öztürk, 2006’dan aktaran Dalgün, 2011:114). Örgütlerde erkeklere özgü değerler, başarı, fazla para kazanma ve yükselme arzusu, yarışma, mantıklılık, akılcılık, hırs, saldırganlık, bağımsızlık vb.

olarak görülmektedir. Kadınlara özgü de erler ise, ya amın kalitesi, sıcak-samimi ili kiler, incelik, sezgisellik, sevecenlik, yardımseverlik, duygusallık, uysallık, empatik olma, kendili indenlik, i birli ine yatkınlık, kar ılıklı ba lılık ve destek, izleyicilik vb. olarak kabul edilmektedir (i man, 2002:61).

Belirsizlikten Kaçınma (Uncertainty Avoidance): Kültürün bu özelli i, toplumsal ya da örgütsel ya amda belirsizlikten ne kadar kaçındı nı ifade eder. Hofstede (1991) bu boyutu “bir toplulu un üyelerinin belirsizli i ve bilinmeyi tehdit olarak algılama ve bundan tedirgin olma derecesi” olarak tanımlamı tır (Fi ve Wasti, 2009:139). Belirsizlikten iddetli biçimde kaçınan kültürlerde rastlanan genel özellikler arasında aktif, saldırgan ve duygusal olma, kendini güvende hissetme ihtiyacı duyma ile ho görüszlük yer almaktadır. Belirsizlikten zayıf biçimde kaçınan kültürlerde ise anlayı lılık, nezaket, görece daha az saldırgan olma, duygulu ve ho görülü davranma ile ki isel anlamda risk üstlenme gibi nitelikler yer almaktadır (Hofstede, 1984:390).

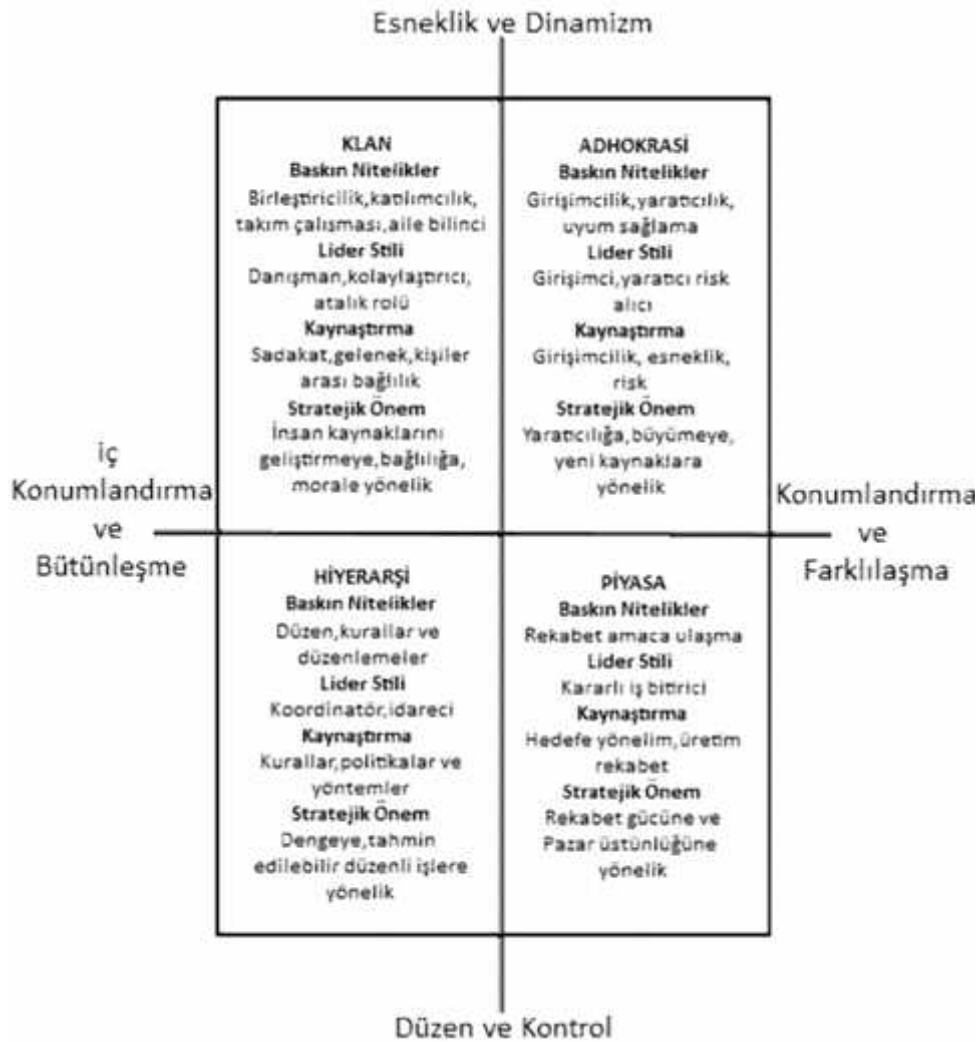
Kısa ve Uzun Vadeye Dönüklük (Short Term /Long Term Orientation): Ba langıçta batı kültürlerini ölçmek için geli tirilen ölçütlerle do u kültürünü de de erlendirmeye çalı an Hofstede ele tirilmi ; bu nedenle ara tırmasının daha sonraki a amasında Konfüçyüs de erlerini (zaman perspektifi- kısa döneme yönelik olma ve uzun döneme yönelik olma) be inci boyut olarak çalı masına eklemi tir. Kısa döneme yönelik kültür, statik bir özelli e sahip olup; geçmi ya da imdiki zamana odaklı daha dar bir görü açısına sahip iken; uzun döneme yönelik kültür, dinamik ve gelece e yönelik olarak daha geni bir görü açısına sahiptir (Ö üt ve Kocabacak, 2008:156-157).

1.2.6.4. Quinn / Cameron Örgüt Kültür Modeli

Cameron ve Quinn örgüt kültürü tiplerini giri imci kültür - adhokrasi kültürü (adhocracy culture), i birli ine dayalı kültür - klan kültürü (clan culture), yapıla mı kültür – hiyerar i kültürü (hierarchy culture) ve pazar merkezli kültür (market culture) olmak üzere dört grupta toplamı tır.

Cameron ve Quinn'in "rekabetçi değerler modeli" (competing values framework) adını verdikleri yapıda, bir uçta iç odaklılık di er uçta dış odaklılık ın yer aldığı bir eksenin, bir tarafta esneklik ve dinamizmin, di er tarafta dura anlık ve kontrolün bulunduğu di er bir eksenin kesmesiyle ortaya çıkan dört tür örgüt kültürü tipi bulunmaktadır (Erdem, 2007:65).

ekil 1: Cameron ve Quinn Örgüt Kültürü Sınıflandırması



Kaynak: Lund (2003)'ten aktaran Erdem vd., 2010:78

Cameron'a göre örgütler, yaratıcılık ya da girişimcilik olarak adlandırılan ve kaynaklarının ve ideolojisinin belirlendiği ilk basamakla çalışmaları başlatılmaktadır. İkinci basamak ise üyeler arasında yüksek düzeyde sadakat, yüz yüze iletişim ve uyumluluğu gerektiren bütünlük basamağıdır. İkinci evrede var olan tüm bu gereksinimler örgüt kültürünün varlığı ve devamlılığı için elzemdir. Örgütün politikalarının ve amaçlarının belirlendiği, esnekliğin azaltıldığı üçüncü evre ise "biçimlendirme ve kontrol" dönemi olarak adlandırılan üçüncü evredir. Çok amaçlı alt sistemlerin benimsendiği, sorumluluğun dağıtılmasını sağlayan ve uyuma açık basamak ise "yapının ortadan kalktığı" dördüncü basamaktır. Bu dört evre özellikle örgütün ilk dönemlerinde uygulanabilmektedir (Cameron ve Whetten, 1981'den aktaran Erdem vd, 2010:77).

1.2.6.4.1. Girişimci Kültür - Adhokrasi Kültürü (Adhocracy Culture)

Girişimci kültür, belirsizlik veya fazla enformasyon yüklemesi karşısında uyum, esneklik ve yaratıcılığı teşvik eder. Örgütsel yapılarca ve rehberlik düzeyinde olup bireysel yaratıcılık ve yenilik teşvik edilir ve beklenir. Dinamik, yaratıcı bir ortamının söz konusu olduğu bu kültürde insanların deneyim, yenilik ve risk ile bütünleşmesi beklenir (Lippman, 2002:145). Bu tür örgütlerde kararlar genellikle sezgilere dayanarak verilir, liderler çoğunlukla yaratıcı ve riske odaklıdır, çalışanların uygunluğu ise örgütsel değerlere bağlılıklarıyla ölçülür. Bireyler çabalarının yoğunluğuna göre değerlendirilir ve başarıdan çok büyümeyle ilgilenirler. Bu kültürler intibak yetenekleri, otonomi ve yaratıcılıkla tanımlanmaktadır (Brown, 1998'den aktaran Akyol, 2009:55).

Hooijberg ve Petrock'a (1993, 31) göre bu kültürün temel karakteristikleri şunlardır (Özdevecioğlu ve Akın, 2013:119):

- Dinamik, girişimci ve yaratıcı bir ortamı sunmaktadır.
- Çalışanları risk üstlenmeye teşvik etmektedir.
- Liderlerin de yenilikçi olmasını ve risk almasını sağlamaktadır.
- Örgütü bir arada tutabilmek için bağlılık ve yenilikçilik gibi kavramlardan

faydalanmaktadır.

- Liderlerinin sıradışı durumlara hazır olması gerekmektedir.
- Değişime ve yeni fırsatlarla karşılaşmaya hazır olarak beklemeyi öngörmektedir.

- Örgütün uzun vadede büyümeye ve yeni kaynaklar elde etmeye odaklanması gerektiğini savunmaktadır.

- Başarıyı tanımlarken sadece siz ve yeni mal veya hizmetlere sahip olmayı, sunulan mal veya hizmet konusunda lider olmayı esas almaktadır.

- Bireysel inisiyatif ve özgürlüğü desteklemektedir.

Özetle, adhokrasi kültürü, dinamik, girişimci ve yaratıcı iyeri ile karakterize edilir (Cameron ve Quinn, 2006:45). Bu örgüt modeline, yazılım ve danışmanlık şirketleri örnek gösterilebilir.

1.2.6.4.2. Birlikçi Dayalı Kültür - Klan Kültürü (Clan Culture)

Klan kültüründe, paylaşılan değerler ve amaçlar, bağlılık, katılım ve bireysellik belirleyici niteliklerdendir. Bu kültürel yapıya klan adının verilmesinin nedeni, bu tip örgütlerin aile tipi örgütler olmasından gelmektedir. Çalışanlar birbirleriyle akraba gibidirler (Sava, 2006:50). Ortak değer paylaşımı, takım çalışması, birlik duygusu, çalışanların katılımı, çalışanların örgütle bütünleşmesi ve çalışanların kendilerini geliştirmeleri teşvik edilir. Bu örgütler dostçaları ilişkilerin ön planda olduğu yerlerdir.

Liderler birer yol gösterici olup çalışanlar arasında bağlılık sadakat ve bütünleşmeleri düzeydedir (Çiflikli, 2005:59). Bu tip örgütlerde görülen liderlik tarzında örgütte kontrol, değerlendirme, yönlendirme, koordinasyon ve sürekli etkililiği kapsayan bir yapı hakimdir (Özmutaf 2007: 85).

Hooijberg ve Petrock'a (1993, 30) göre bu kültürün temel karakteristikleri şunlardır (Özdevecioğlu ve Akın, 2013:119):

- İnsanların pek çok şeylerini paylaşımları içten bir mekândır.
- Geniş bir aile gibidir.

- Liderlerin ve örgütü yönetenlerin birer akıl hocası ve hatta anne/baba olarak görüldü ü bir kültür tipidir.
- Örgütte, sadakat ve geleneklere ba lılı ı sa lamaktadır.
- İleti imin geli mesine olanak tanımaktadır.
- İnsan kaynaklarının birlik duygusu ve güven sayesinde geli tirilmesinin örgüte uzun vadede fayda sa layaca ını savunmaktadır.
- Ba arıyı tanımlarken mü terilere kar ı olan duyarlılı ı ve ilgiyi esas alır.
- Takım çalı masına, katılıma ve uzla maya önem vermektedir.

Klan kültürüne sahip örgüt modeline, sa lık kurumları ve üniversiteler örnek gösterilebilir.

1.2.6.4.3. Yapıla mı Kültür – Hiyerar i Kültürü (Hierarchy Culture)

Yapıla mı örgüt kültüründe standartlar ve ileri seviyede formellik hakimdir. Karar verme yetkisine açık hatlar, standart kurallar ve prosedürler, kontrol ve hesap verebilirlik mekanizmalarının ba arının anahtarları olarak de erlendirilmi tir (Cameron ve Quinn, 2006:37). Uzun dönemde rutin ilerleyen i lerde verimlili e odaklanır. Ba arı, güvenilirlik, yumu ak programlar ve dü ük maliyet ile ölçülür (Kurt, 2010:46).

Hooijberg ve Petrock'a (1993, 31) göre bu kültürün temel karakteristikleri unlardır (Özdevecio lu ve Akın, 2013:118):

- Resmi yapıda bir i mekânı sunmaktadır.
- Çalı anların yaptıklarının yönetilmesi konusunda prosedürlerden faydalanmaktadır.
- Liderleri iyi birer koordinatör ve organizatör olmakla övünmektedir.
- Uzun vadede istikrarı, ileriye tahmin etmeyi ve verimlili i amaçlamaktadır.
- Saat gibi i leyen bir örgüt olu turma çabasındadır.
- Örgütü bir arada tutmak için resmi kural ve politikalardan faydalanmaktadır.

Hiyerar i kültürüne sahip örgüt modeline örnek olarak askeri ve resmi örgütler gösterilebilir.

1.2.6.4.4. Pazar Merkezli Kültür (Market Culture)

Örgüt genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup, ba arıya odaklanmı lardır. Liderlik mücadelecı ve sonuç odaklı bir süreçtir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır. Örgütün ba arısı, rekabet üstünlü ü sa lamak ve kazanmak temeline dayanır (Öcal ve A ca, 2010:167). Pazar kültüründe, rekabet, amaca ula mak ve dı çevreyle etkile im en belirgin niteliklerdir. Bu tarz kültürel yapılarda üretime ve kazanmaya e ilimi olan liderler ba arılı olabilmektedir (Cameron ve Quinn, 1992'den aktaran Sava , 2006:50).

Hooijberg ve Petrock'a (1993, 31) göre bu kültürün temel karakteristikleri unlardır (Özdevecio lu ve Akın, 2013:118):

- Resmi yapıda bir i mekânı sunmaktadır.
- Liderler üretken, zorlayıcı ve rekabetçidir.
- Örgütte bütünlü ün sa lanabilmesi için "kazanma" kavramına odaklanılır.
- Uzun vadede rekabetçi faaliyetlere, ölçülebilir amaç ve hedeflere ula lmasına önem verilmektedir.
- Ba arı kriterleri olarak pazar payı ve pazara nüfuz etme esas alınmaktadır.
- Rekabetçi bir fiyatlandırma politikası ve pazar liderli i önemsenmektedir.
- Zorlu bir rekabet in varlı ı, örgüt için çok önemli görülmektedir.

Pazar merkezli örgütler, danı manlık firmaları, General Elektrik, Pfizer gibi kendi endüstrisi içinde oldukça hırslı i letmeler olabilir (i man, 2002:145).

Cameron ve Quinn, örgütün ya am döngüsünü açıklarken bir örgütün yukarıda belirtilen tüm örgüt türlerini algılayaca mını belirtmi tir. nsan ya amı gibi örgütlerin de do ma, büyüme ve geli me ile dü ü evrelerini ya ayaca mını belirten Cameron ve Quinn; örgütün ya am döngüsünün ba nda giri mcili i ifade eden Adhokrasi kültürünü ya ayaca mını belirtmi tir. Örgüt büyüyerek geli tikçe örgüt tarafından payla ılan kültür, aidiyet duygusunun geli ti i ve insan ili kileri ile ifade edilen Klan kültürü olacaktır. Örgüt daha da büyüdükçe karma ıkla an yapının ve i lerin kontrol edilebilmesi için kurallara ve yapısal düzenlemelere ihtiyaç duyulacak ve örgüt kültürü Hiyerar i kültürüne dönmü olacaktır. Örgüt son olarak pazarda

rekabetçi sonuçlar elde etmek ve üstünlü ü sağlamak için dışsal ilişkiler üzerine yoğunlaşmakta ve gelişimini tamamlamaktadır (Demir, 2013:90).

1.2.6.5. Diğer Örgüt Kültürü Modelleri

Örgüt kültürüyle ilgili en genel ayrımlardan birisi baskın kültür-alt kültür ayrımıdır. Örgüt üyelerinin çoğunluğunun paylaştığı değerler örgütte baskın kültürü oluşturur. Örgüt kültürü denildiğinde bu baskın kültürü ifade eder. Örgütün, her bölümünün kendi üyeleri arasında geçerli olan değerleri vardır. Bu değerlerin bazıları örgütün genelde paylaştığı değerler olmasına rağmen, bazıları genel değerlerden ayrılabilir. İşte bu ayrılan yönler alt kültürleri oluşturur.

Örgüt kültürü konusunda çok tartışılan bir konu da güçlü ve zayıf kültür ayrımıdır. Payne'e (1990) göre örgüt kültürünün güçlülüğü iki şekilde ölçülür. Birincisi örgüt üyeleri tarafından paylaşılan derecesi, ikincisi kültürün örgüt üyeleri tarafından kabul görme düzeyi. Dolayısıyla, güçlü kültürde, örgütün temel değerlerinin, örgüt üyelerinin çoğunluğu tarafından paylaşılması yalnız başına yeterli olmayıp, aynı zamanda örgüt üyelerinin bu değerleri kabul etmesi ve bağlılık göstermesi gerekmektedir (Bakan, Bedestenci, Büyükbecer, 2004:76). Örgütte normların ve değerlerin geniş çapta kabul edilmediği zaman zayıf kültür söz konusu olur.

Örgütteki sosyallik ve dayanışma düzeyi esas alındığında ise dört farklı örgüt kültürü tipinden söz edilebilir. Bunlar ebekeleşmiş, çıkarıcı, toplumcu ve parçalı kültürel yapılardır. Sosyallik bir topluluğun üyeleri arasındaki dostlukların ölçütü olup dayanışma ise kişisel baskılardan bağımsız olarak topluluğun ortak hedeflerinin hızlı ve etkin biçimde hayata geçirilme becerisinin bir ölçütüdür. Ebekeleşmiş kültürel yapı, yüksek sosyallik ve düşük dayanışma düzeyindedir. Çıkarıcı kültürel yapı, düşük sosyallik ve yüksek dayanışma düzeyindedir. Toplumcu kültürel yapı, yüksek sosyallik ve yüksek dayanışma düzeyindedir. Parçalı kültürel yapı, düşük sosyallik ve düşük dayanışma düzeyindedir (Bakan, Bedestenci, Büyükbecer, 2004: 80,81).

Pheyse, Handy ve Harrison'un sınıflamasını temel alarak; otoritenin ve piramit tipi hiyerarinin söz konusu olduğu rol kültürü, kurallardan çok işlerin yapılmasının ve amaçlarının gerçekleştirilmesinin ön planda görüldüğü barınak kültürü, güç, statü, denetim, itaat gibi kavramlara vurgu yapılan hiyerarinin ön planda olduğu güç kültürü ve herkesin değerli olarak görülüp ilik, iletişim, yardımlaşma, güven gibi kavramların olduğu destek Kültürü ekinde bir sınıflandırmaya gitmiştir.

Quinn ve McGrath örgüt kültürünü; amaçların belirginliği, amaçlar üzerinde yoğunlaşma, mantıksal yargılamanın esas olduğu rasyonel kültür, amaçlarda esnekliğin söz konusu olduğu gelişimsel kültür, örgütün temel amacının grubun birlikteliğinin ve sürekliliğinin sağlanması olan uzlaşmacı kültür ve kuralların uygulanmasının esas olarak alındığı hiyerarşik kültür olarak sınıflamaya tabi tutmuştur.

K NC BÖLÜM

LETMELERDEK ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ÖZELL KLER N N Ç DENET M B R M VE Ç DENETÇ LER ÜZER NDEK ETK LER

letme faaliyetlerinin etkinli inin ve verimlili inin sa lanmasında önemli bir unsur olan iç denetim fonksiyonu, örgütlerin yönetim anlayı nda ve kültüründeki de i imlerin paralelinde, gün geçtikçe önem kazanmaktadır (Gönen ve Çelik, 2005:43). ç denetimin hayatta kalmasının kurum kültürünü anlamayla ba lantılı oldu u söylenebilir. Kurum kültürünün geli mesi, faaliyetlerin eklenmesiyle birlikte gerçekleşir ve yıllar alır. ç denetimin bulguları yalnızca denetim ve muhasebe tekniklerini yansıtmaz, iç denetim aynı zamanda kurum kültürünün varlı nı ve önemini de göz önüne almalıdır (Balkaran, 1995:56-57).

Günümüzün de i en artları, artan rekabet ko ulları, i letmelerin di er faaliyetlerinde oldu u gibi iç denetim anlayı nda da de i ime neden olmu tur. Bugüne kadar sadece finansal varlıkların etrafındaki denetim döngüsü, kendi içinde, elle tutulamayan gözle görülemeyen de erlerin denetimini de kapsama alanına alınaca ı öngörülmektedir. Bunların ba nda da irketin kurum kültürü ve de erleri gelmektedir. Böyle bir durumda; irketin kültür ve de erlerinin günlük ya ama uyarlanmasıyla ilgili performans en az finansal varlıkların denetlenmesi kadar önem kazanacaktır. Çünkü, finansalların denetiminde ortaya çıkabilecek olası sıkıntılar, bunlara neden olan kararların kurum kültür ve de erleriyle ne kadar örtü tü ü noktasından kaynaklanacak konu ba lıkları olacaktır (Kadıbe egil, 2008: 43).

ç denetim çalı anları tüm birimlerle etkile im halinde faaliyetlerini sürdürmektedir. ç denetim, kurum çalı anlarına denetim sonucunda de er katmayı hedefler. Çalı anları i ten el çektirme veya aç ı alma gibi konularda iç denetçinin yetkileri olmadı ndan, çalı anları tedirgin etmez. Denetim, çalı anların sadece eksikliklerinin ve yanlış larının tespiti yerine, denetlenen birimde veya belirli faaliyetlerde, i lem süreçlerinde yer aldı ı belirlenen risklerin azaltılması, mümkünse

kaldırılması veya kalan risklerin yönetilmesi için öneriler geli tirmesine odaklanır. Böylece çalı anlara i lerinde yardımcı olacak öneriler getirilir (Kaya, 2005:104). ç denetçilerin her birimle ve kurumun bütünüyle etkile im halinde çalı malarını yürütmesi, i letmedeki hakim olan örgüt kültüründen etkilenmesine neden olur. Dolayısıyla, iç denetim biriminin yürüttü ü çalı malar da örgütteki kültürün etkisiyle ekillenir.

Çalı manın bu kısmında örgüt kültürü ile i letmelerdeki iç denetim faaliyetleri yürüten organizasyonun ve bireylerin özellikleri arasındaki etkile im incelenecektir. ç denetim, i letme yönetiminin ve tüm çalı anlarının sorumluluklarını etkin bir biçimde yürütmeleri için i letme içerisinde yapılan bir eylemdir. Bu faaliyetlerin etkin bir biçimde yürütülebilmesi ise iç denetim standartlarıyla mümkündür (Yılcı, 2003:119). Kültür, örgütü bir arada tutan, ba ı kuvvetlendiren, örgüt içindeki bireylerin inanç ve de erlerini yansıtan bir de erdir ve örgütler istikrarı ve gelece e yönelik öngörülerini harekete geçirmek ve geli tirmek için olu turulmu kurumlardır (Cameron, 2008'den aktaran Erdem vd, 2010:74). Bu ifadelerden hareketle konu, örgüt çalı anlarının ve kurumun özellikleri ve yapısını belirleyen Cameron ve Quinn'ın örgüt kültürü sınıflaması ile iç denetim eylemlerinin ve iç denetçilerinin özelliklerinin nasıl olması gerekti ini açıklayan iç denetimin nitelik standartları çerçevesinde ele alınacaktır.

2.1. Ç DENET M N AMAÇLARININ, YETK LER N N VE SORUMLULUKLARININ BEL RLENMES LE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETK LE M

ç denetim faaliyetinin amacı; i letmenin hedeflerine ula ması, kurumsal yönetim kalitesinin sa lanması ve i letmenin kar ıla tı ı risklerin yönetilmesine yardımcı olan iç kontrol sistemine ili kin ba ımsız ve tarafsız güvence sa lamaktır. Aynı zamanda, i letme kültürü, sistemleri ve süreçleri ile ilgili bilgi ve deneyim sahibi profesyonellerce yürütülen iç denetim faaliyeti yönetime, risk yönetimi,

kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin gelişiminde görüş ve önerileri ile yardımcı olur (TÜS AD, 2008:8).

Yönetim ve icra kurulları, kurumlara dair birimleri oluştururken yönetsel yapı gereği birimlerinde birbirleri ile yarı maddesini içselleştirirler. Bu yapılanma ile hem iç dinamiklerin ahengi hem de kurum kültürü ve süreçlerinin gelişmesi sağlanabilir. Bu yapıda iç denetim felsefesi gereği tüm kurumsal yapının uygunluğunu, performansını, faaliyetlerini ve riskini (fırsatlar ve endişeleri) analiz eder. İç denetim, kurumun yapısında yer alan diğer tüm birimlerle uyum ve güven içinde çalışmalıdır. İç denetimin özünde sadece aksaklıkları tespit etmek ve bu aksaklıkların iyileştirilmesini sağlamak yoktur. İç denetim var olan kaynakların etkinliğini artırılması, kurum yapısının yasalara uygun hale getirilmesi, suistimallere sebebiyet verecek sistemsel açıkların kapatılmasını ve verimliliğin artmasını sağlamakla mükelleftir. Bu amaç ile düşünüldüğünde tüm birimlerin ve kurumların aslında iç denetim felsefesine ne kadar da gerek duyduğunu aklardır (Ahin, 2013:17). İç denetimin etkin bir şekilde faaliyetleri sürdürebilmesi ve örgütün hedeflerine ulaşabilmesi için tüm çalışanlarla bir uyum içinde hareket etmelidir. İç denetim çalışanları da aynı zamanda örgütün yapısını göz önünde bulundurarak amaçlarını belirlemeli ve faaliyetlerini buna göre yürütmelidir.

İç denetim amaçları örgütün amaçları doğrultusunda şekillenir. İletmede adhokrasi kültürü yerleşirse, girişimcilik ve yaratıcılık ön plandadır ve insanlar girişimcilik sayesinde sadece müşterilerin değil aynı zamanda geleceğe yönelik ihtiyaçlarını da karşılamayı amaçlamaktadırlar (Cameron ve Quinn, 1992 ve Hult 2002'den aktaran Erdem vd: 2010:79). İç denetimin amaçları arasında, yeni yatırımlar yaratmada ve bunların risklerini analiz etmede yöneticilere danışmanlık hizmeti vermek olacaktır. Yine bu kültürde, kurum uzun dönemde hizmetlerini büyütme ve yeni kaynaklar edinmeye önem verir (Cameron ve Quinn, 1992'den aktaran Erdem vd, 2010:79). Dolayısıyla, iç denetim yönetici ve çalışanları planlarını uzun vadeli olarak yapacaklardır. Pazar merkezli örgütler, daha çok sonuç odaklıdır. Kârlılık, alt kademede işin bitirilmesi, pazar payındaki güç, geniş hedefler ve sağlam müşteri temelleri örgütün başlıca amaçlarıdır (Cameron ve Quinn, 1999'dan aktaran Uygun, 2011:36). Pazar merkezli örgüt kültürünün hakim olduğu

İletmedeki iç denetim birim amaçlarını belirlerken işletmenin kârlılığını kısa vadede arttıracak şekilde düzenleyecektir. Pazar merkezli örgüt, müşteri temellerinin sağlam olmasına dayandırmayı için, kurumdaki iç denetçiler güvenilir bilgi sağlamak amacıyla gerçekleştirilmeyi ön planda tutacaklardır. Klan kültüründe, takım çalışması önceliklidir ve örgüt geniş bir aile gibidir. Örgütte insan kaynakları gelişimi için uzun dönemde kar, uyum ve moral büyük önem taşır. Barın tüketici duyarlılığı ve insanların ilgisi olarak tanımlanır (Çiflikli, 2005:59). Bu tip örgüt kültüründe, çalışanların örgütle bütünleşmesi önemli olduğundan, iç denetim amaçlarını yönetime danışmanlık ve güvence hizmeti sağlamak üzerine kuracaktır. Hiyerarşik örgüt kültüründe prosedürler hakimdir, çalışanların standartların ve kuralların dışına çıkmaları istenmez. Ouchi (1987)'e göre bürokratik mekanizmalar kişiyi şöyle söyler: "İstediğini değil, bizim sana söylediğimiz yap, çünkü sana bunun için para ödüyoruz" (Erdem, 2007:66). Her kurumda hiyerarşik örgüt kültürü varsa, iç denetimin biriminin amaçları da ancak üst yönetimin istekleri doğrultusunda şekillenecektir, bununla beraber iç denetçiler yazılı ve belirlenmiş kuralların dışına çıkamayacaklardır.

İç denetimin amacı, kurulunun sorumluluklarını etkin olarak yerine getirmesinde, kurulu personeline yardımcı olmaktır. İç denetimin yardımcı olduğu personel arasında kurulu yönetiminde olanlar ve yönetim kurulu üyeleri bulunmaktadır. İç denetim, kurulunun mensuplarını incelenen faaliyetlere ilişkin analizler, değerlendirilmeler, görüşler, tavsiyeler ve bilgilerle donatmak suretiyle onlara yardımcı olur (Özeren, 2000:1). İç denetim faaliyetlerini kurumun temel amaçları doğrultusunda yürütür. Örgütün amaç ve hedefleri kültürün oluşumunda etkili bir diğer önemli faktördür. Örneğin, bazı kurumlar kar amaçlı kurulurken bazıları kardan ziyade hizmet amaçlı olarak kurulur, dolayısıyla örgüt kültürü de bu amaç ve hedefler doğrultusunda şekillenir. İç denetim birimi, özellikle kurumun yönetim kademesi tarafından belirlenen ve çalışanlarca da benimsenen, hedefler doğrultusunda ve kurumun temel faaliyet alanına uygun olarak çalışmalarını yürütür.

İç denetimin temel amacı, üst yönetimin sorumlulukları yerine getirmesine yardım etmektir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:39). Yönetici ve liderler, örgütün geleceğini belirleyen stratejik kararların alınmasında ve hedeflerin belirlenmesinde

etkin rol oynarlar. Yönetici ve liderlerin yönetim felsefeleri, çalışanları idare etme yöntemleri, de i im ve geli meye yönelik dü ünceleri ve tutumları, ortak örgütsel de erlerin olu umunu sa layan temel unsurlandandır (Güney, 2007:213). Bu nedenle de iç denetim yönetimle koordine bir ekilde faaliyetlerini sürdürmelidir. Bilindi i gibi, yöneticiler örgüt kültürünün olu masında ve benimsenmesinde birinci dereceden etkili ki ilerdir. E er kurumda i birli ine dayalı kültür (klan kültürü) hakimse, liderler yol gösterici ve yön veren niteliktedir. Yönetim tarzı ekip çalı ması, ortak görü birli i ve katılım ile nitelendirilir (Öcal ve A ca, 2010:166). Bu durumda, örgütteki liderin gerek iç denetim birimi çalı anlarına gerekse di er departmanların çalı anlarına müdahalesi ancak i birli i ve fikir alıp verme ekinde olacaktır. Örgütte giri imci kültürü (adhokrasi kültürü) varsa, liderlik çalı anların giri imci yeteneklerini açı a çıkarmaya odaklanmı bir süreçtir. Yönetim tarzı, risk alma, yenilik yapma ve fark yaratma ile nitelendirilir (Öcal ve A ca, 2010:166). Böyle bir kültürde, liderler çalı anlarının risk almasını ho görüyle kar ılayacaktır. ç denetim de özellikle yönetim kademesine danışmanlık hizmeti verirken yaratıcı fikirler sunmada daha rahat davranacaklardır. Yapıla mı kültürün (hiyerar i kültürü) oldu u kurumlarda ise kurallar ve prosedürler hakimdir. Yönetim, güvenilir, tepkileri bilinen çalı anlar ister (Kurt, 2010:46). Bu kültürde iç denetim hazırlanan planların dına çıkamayacak, belirli standartlar çerçevesinde, yöneticilerin fikirlerinin hakimiyetinde faaliyetini sürdürecektir. Pazar kültürünün liderleri hızlı hareket ederler, üretici ve yarı macı bir özellik gösterirler (Erdem, 2007:66). Pazar kültürünün hakim oldu u bir örgütte iç denetim birimi di er örgütlere rekabet üstünlü ü sa lamak için yöneticilerle ileti im halinde ve proaktif bir yakla ımla hareket edecektir.

Denetim amaçlarının, kapsamının ve yönteminin olu turulması sürecinde mevcut denetim elemanlarının ve di er kullanılabilir kaynakların çok önemi vardır (Pehlivanlı, 2010:130). E er kurumsal bir yönetim anlayı ı varsa, daha profesyonel bir çalı ma ortamı, daha çe itli kaynak mevcut olaca ından, denetim elemanlarının ya ayabilece i sıkıntı daha az olacaktır. Denetim yöntemi olu turulurken, örne in örgüt kültüründe de etkili olan teknolojik yapı yöntem seçimini etkileyecektir. Cameron'a göre örgütler, yaratıcılık ya da giri imcilik olarak adlandırılan ve

kaynaklarının ve ideolojisinin belirlendiği ilk basamakla çalışanlarına başlamaktadırlar. İkinci basamak ise üyeler arasında yüksek düzeyde sadakat, yüz yüze iletişim ve uyumluluğu gerektiren bütünlük basamağıdır. İkinci evrede var olan tüm bu gereksinimler örgüt kültürünün varlığı ve devamlılığı için elzemdir. Örgütün politikalarının ve amaçlarının belirlendiği, esnekliğin azaltıldığı üçüncü evre ise “biçimlendirme ve kontrol” dönemi olarak adlandırılan üçüncü evredir. Çok amaçlı alt sistemlerin benimsendiği, sorumluluğun dağıtılmasını sağlayan ve uyuma açık basamak ise “yapının ortadan kalktığı” dördüncü basamaktır. Bu dört evre özellikle örgütün ilk dönemlerinde uygulanabilmektedir (Cameron ve Whetten, 1981’den aktaran Erdem vd, 2010:77).

İç denetim, risklerin belirlenmesi, süreçlerin etkinliğinin takip edilmesi, planların ne kadarının başarıldığının ya da başarılacağı belirlenmesi, işletme faaliyetleriyle ilgili hangi tedbirlerin alınacağına karar verilmesi için örgütün hemen hemen her birimiyle etkileşim halinde, bilgi aktarımı yaparak çalışanlarını hayata geçirmektedir. Bu nedenle, her birim denetim faaliyetlerini, iç denetimde aldığı tedbirler ve getirdiği önerilerle birimlerin çalışmaları biçimlerini etkileyecektir. Dolayısıyla bu etkileşim örgüt kültürünü de yansıyacaktır.

Kurum kültürü kabiliyeti içerisinde, başarılı bir yapı oluşturmak felsefesi ile yola çıkan iç denetim faaliyetleri, koordinasyon ile kurumların uzun vadeli planları doğrultusunda tüm birimlerin sentezi olarak hedefleri destekleyecektir (Ahin, 2013:17).

2.2. İÇ DENETİMİN BAĞIMSIZLIĞI VE TARAFSIZLIĞI İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMLERİ

İç denetim eylemi bağımsız ve iç denetçiler yerine getirdiği işlevlerinde tarafsız olmalıdırlar (Yılancı, 2003:127). İşletme içi organizasyonda yer alan ve işletme çalışanlarından oluşan iç denetim biriminin, denetim işlevini etkili, objektif ve tarafsız olarak yerine getirebilmesi için denetlediği faaliyet ve birimlerden bağımsız

olması, işletme için birim ve organların baskılarından uzak kalması bir zorunluluktur (Kartal, 2013: 32).

Çıkar çatı denetim faaliyeti, iç denetim kapsamının tayin edilmesi, iç denetim faaliyetlerinin yapılması ve sonuçların raporlanması konularında her türlü müdahaleden uzak ve serbest olmalıdır (Pehlivanlı, 2010:144). Çıkar çatı denetim ve iç denetçilerin faaliyetlerini bağımsız ve tarafsız bir şekilde sürdürebilmeleri kurumdaki mevcut bağımsızlık ve tarafsızlık anlayışıyla da doğrudan alakalıdır. Kurumun sahip olduğu temel değerler, örgüt kültürü üzerinde etkili önemli bir öğedir. Eğer örgütün temel değerleri arasında çalışanların demokratik ve özgürce faaliyetlerini sürdürmesi gibi kavramlar yer almıyorsa, iç denetim de faaliyetlerini daha tarafsız uygulayabilecektir. Eğer örgütte ve özellikle de üst yönetim birimlerinde baskıcı bir hava hakim ise, bu durumda iç denetim birimi ve iç denetçiler faaliyetlerini bağımsız ve tarafsız sürdürme konusunda sorun yaşayabileceklerdir. Bazerman denetçinin bağımsız ve nesnel olmasının psikolojik olarak imkansız olduğunu çünkü yüksek derecede dürüstlüğüne sahip bir denetçinin dahi kendisine güven verme ve güven çıkarma gücüne sahip olan yöneticiler tarafından uygulanan baskıya karşı koymasının imkansız olduğunu savunmaktadır. Bazerman ve onunla aynı düzende olan yazarlara göre, “yönetim ne zaman doğru ve dürüst davranırsa ancak o zaman yönetim ve denetçi arasında işbirliğine dayalı bir ilişki oluşur ve denetçi işini herkesin memnun olacağı şekilde tamamlayabilir. Fakat bazı durumlarda denetçi ve yönetim arasındaki ilişki gerginliğe dönüşebilir. Bu gibi durumlarda yönetim, denetçinin bağımsızlığını ve nesnellikini tehdit eden baskılar uygulayabilir” (Erturan, 2007:54).

Tarafsızlık değerler iç denetim niteliklerinden bağımsız (ayrı) düşünülemez. Hatta, tam tersine, risk temelli planlama, danışmanlık hizmeti, işletme yerleştirme, hedeflerin belirlenmesi, iç denetim programlarının geliştirilmesi, sürdürülmesi, test edilmesi, raporlanması gibi iç denetim süreçlerinin her yönüyle bağımlı olmalıdır. Çıkar çatı denetimin tarafsızlığı, çıkar çatılarından, denetimin kalitesiz sürdürülmesinden, kurumdaki dümanlardan ya da güven eksikliği olanlardan dolayı ve bazen de kurumdaki kültür nedeniyle tehdit altında olabilir (Ridley, 2009:72). Bu nedenle, iç denetim tarafsız olarak yürütülmesi iç denetim çalışanlarının, örgütteki diğer birim çalışanlarının, yönetimin dolayısıyla da örgüt

kültürünün etkisine bağlıdır.

Örgütteki hakim örgüt kültüründen iç denetçilerin bağımsız ve tarafsız faaliyetlerini sürdürmesi etkilenecektir. Klan kültüründe birliğe ve takım çalışmasına önem verilmektedir. Yöneticiler çalışanları katılımcı olarak tevik ederler. Klan kültürü aile tipi örgüte benzediği için içsel meselelere odaklanan, esneklikler içeren, takım çalışması, katılım ve uyuma önem veren örgüt kültürüdür (Lund, 2003'ten aktaran Kurt, 2010:45). Bu örgüt kültüründe çalışanların fikirleri ve birlikte hareket etmek önemli olduğundan iç denetimde faaliyetlerini diğer birimlerle etkilemiş halde sürdürecektir. Esnekliklerin esnek ve baskının az olmasından dolayı iç denetçilerin bağımsız hareket etmeleri mümkündür. Ancak klan tipi örgüt kültüründe takım ruhunun ön plana çıkması nedeniyle sürekli diğer birimlerle ve yöneticilerle iletişime halinde olmalarından dolayı iç denetçiler tarafsızlıklarının zedelenmesi konusunda dikkatli ve tedbirli davranmalıdırlar. Hiyerarşik kültürünün hakim olduğu örgütlerde, resmi kurallar ve önceden tanımlanan düzenlemeler ön plandadır. Kimin, hangi işi, nasıl ve ne zaman yapacağı önceden belirlenmiş standartlara bağlıdır (Brahimolu ve Uurlu, 2013:108). Bu tür örgütlerde belirlenen standartların dınanması çıkılmaması iç denetçilerin bağımsız ve tarafsızlığını olumsuz yönde etkilemesi olasıdır. Adhokrasi kültüründe, bireysel yaratıcılık ve yenilik önceliklidir, esnek ve risk almaya elverişli yapı vardır. Bu örgüt kültürünün hakim olduğu işletmelerde, iç denetçiler faaliyetlerini bağımsız ve tarafsız sürdürebilirler. Ancak, esnek yapı hakimiyetiyle iletişimin ve yaratıcılığı geliştirme adına rekabete tevahin fazla olması, birimler arasında çıkar çatışmalarına sebebiyet verebilir. Çıkar çatışmaları ise, iç denetçilerin nesnelliklerinin bozulması sonucunu doğurabilir. Pazar kültürü ise, dı odaklılık, rekabetçilik ve verimlilik vurgulayan ancak durağan ve kontrol yönünde bulunan örgütsel ortamları ifade eder. Pazar kültürünün olduğu örgütlerde her birey kişisel çıkarlarının peşinden koşmak durumundadır (Erdem, 2007:66). İşletmede baskı unsurunun olmaması iç denetçilerin çalışmalarını bağımsız yürütmesine sağlarken, çalışanların kişisel çıkarlarının peşinde koşması, iç denetimin tarafsızlığını etkileyebilir.

Çatışma, iç denetim çalışanlarının özellikle üst yönetim ile yaşadığı önemli bir sorun olarak karşımıza çıkabilmektedir. İç denetçi, kurumsal kültür veya kişisel

özellikler nedeniyle baskı altına alınmış çatı ma konusunda uyanık olmalıdır (Topta , 2013:51). Örgütsel çatı ma örgütteki bireyler ya da gruplar arası anlaşmazlık ya da dümanlık olarak; ya da bireyin anlaşmazlık algılaması veya bu temelde ortaya çıkan sorunları çözmede yeteneksizliği olarak görülebilir (Kılınc, 1985:105). Çatı ma farklı ekiplerde ortaya çıkabilir. İç denetçi ve denetlenen bazen politika ve prosedürler üzerinde anlaşamaz olabilirler. Örneğin; neyin, nasıl, kim tarafından yapılacağı ve ya kime hesap verilebileceği hususları denetlenen ve iç denetçi arasında önemli bir uyumsuzluk konusu olabilir. Karşılıklı baskımlılık da çatı ma yaratabilir. Örneğin; incelenecek belge, bilgi, veri, dokümanlar hatta duruma göre iç denetçinin çalışacağı ofis, elektronik erişim imkânları denetlenen tarafından sağlanırlar. İç denetçilerin sordukları sorulara yanıt alamamaları, denetlenen birim yöneticileri ile görüşmemesi, denetlenenlerin yapılması gereken toplantıları devamlı ertelemesi ya da birime ait yazılımların kullanılabilmesi için gerekli lisansların bir türlü sağlanamaması gibi aksaklıklar iç denetçinin denetimini yapmasını engeller ve gerginlik yaratabilir (Topta , 2013:49-50).

Tarafsızlık iç denetim elemanlarının incelemelerini yürütürken sürdürmeleri gereken baskımsız zihinsel bir tutumdur. İç denetim elemanları denetim meselelerine ilişkin kararlarını diğer meselelere ilişkin olanlardan daha az önemde görmemelidirler. Tarafsızlık, iç denetim elemanlarının dürüstlük duygusuyla davranabilecek ve önemli kalite tavizleri vermeyecek bir biçimde denetim görevlerini yerine getirmelerini gerektirir. İç denetim elemanları tarafsız meslekî kararlar alamayacaklarını hissettikleri durumlara sokulmamalıdır (Özeren, 2000:14). İç denetim elemanları da benzer şekilde, denetim faaliyetlerini sürdürürken, etik davranmalı, işletme amaçlarını ön planda tutarak hareket etmelidirler. Örgütte yerleşik etik kültürü yerleşikçe, iç denetim birimi de çalışanlarını örgütteki bu kültürün egemenliğinde etik anlayışa uygun bir şekilde sürdürecektir. Etik kültür anlayışı yerleşikçe, çalışanların etik değerler konusunda sadece bilgilendirilmediklerini, aynı zamanda etik programın amacını kavramaya başladıklarını ve kendileri ile ilgili bölümlerini de etkin şekilde sürdürebilen organizasyona bağlı birer birey olduklarını ve şirketin başarılı olduğunu gözlemleyebilirsiniz (Alıncık, 2009:49). A (2002)'e göre iç denetçilerin, bir müşteri, çalışan, satıcı veya

mesleki örgütlerden ücret veya hediye alması etik değildir (Yılancı, 2003:150). Eğer kurumda bu tür etik olmayan davranışlara tolerans gösterilmiyorsa ve kurumun normlarına bu konularda yaptırım fazlaysa buna göre iç denetim elemanları da daha dikkatli ve duyarlı olacaktır.

İç denetim elemanlarının davranış kalıpları ve tutumları da kurum kültürü üzerinde etkili olacaktır. Çünkü kültürün oluşumunda ve benimsenmesinde işletme birimlerinin ve işletmedeki çalışanların etkisi yadsınamayacak derecede önemlidir.

2.3. İÇ DENETÇİLERİN MESLEK YETERLİLİKLERİ, MESLEK DİKKAT VE ÖZENE VERDİKLERİ ÖNEMLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMLERİ

İç denetçiler bireysel sorumluluklarını yerine getirebilecekleri bilgi, beceri ve diğer niteliklere sahip olmalıdırlar. Çalışmaları sırasında gereken dikkat ve özeni göstermelidirler. Ayrıca, bilgi, beceri ve diğer niteliklerini mesleki gelişim çerçevesinde sürekli artırmalıdırlar (Yılancı, 2003:127).

Değişen dünya, artan rekabet ve global ekonomik şartlar eski denetim yaklaşımını ciddi şekilde sorgulanması gerektiğini ortaya koymuş ve mali odaklı dar ve sınırlı denetim anlayışını değiştirerek risk ve süreç odaklı faaliyetlerin etkinliğini artırmaya dönük, katma değer yaratan bir denetim anlayışını beraberinde getirmiştir. Bu yeni denetim anlayışını uygulayabilmek için de yetkin ve nitelikli denetim personeliyle mümkün olabilir. Bu bağlamda iç denetçinin, teknik yetkinliklerinin yanında beceri özellikleri de önem taşımaktadır. Nitelikli ve başarılı bir denetçi; mantıksal, analitik, kontrollü, ayrıntılara inebilen ve kendine güvenen bir kişilik yapısı ile iletişime önem veren, yenilikçi ve sosyal bir kişilik tarzını iyi ve dengeli bir şekilde birleştirmelidir. Denetçi bu özelliklerini durağan bir şekilde muhafaza etmeye değil yeni kavram, teknik ve teknolojiler doğrultusunda geliştirmeye yönelmelidir. İç denetçi, aynı zamanda özgüveni yüksek, gerekli yerlerde inisiyatif alabilen, empati kurabilen, objektif, yapıcı ve sorumluluk sahibi bir kişilik profiline sahip olmalıdır (Akademik Forum 2010, 2010:224-225). Örgütte işbirliğine dayalı kültür (klan kültürü) varsa, iç denetçiler yenilikleri takip eden, tüm birimlerle ortak hareket

etmeye istekli bir profil çizeceklerdir. Çünkü i birli ine dayalı kültürde, ortak de erlerin payla ılması, takım çalı ması, birlik duygusu, çalı anların katılımı, çalı anların örgütle bütünle mesi ve çalı anların kendilerini geli tirmeleri te vik edilir (i man, 2002: 145). Örgütte yapıla mı kültür (hiyerar i kültürü) varsa, iç denetçiler hem be eri hem de mesleki özelliklerini geli tirmekte daha az istekli olacaklardır. Çünkü, bireyden önceden tanımlanmı görevleri yerine getirmesi, kendinde fazla bir eyler katması pekte beklenmemektedir (Ergün, 2007:268-269). Örgütte pazar kültürü hakimse, kurumda, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklılık vardır. Bu yüzden, iç denetçilerde, ba arıya odaklı çalı ma ortamında, mesleki yetkinliklerini artırmaya yönelik çalı malarda bulunma konusunda daha atak davranacaklardır. Adhokrasi kültürüne sahip örgütlerde görev alan iç denetçiler, özellikle kendilerine yeni de er katma ve ki isel özelliklerini geli tirme, bununla birlikte mesleki tecrübe edinme konularında birikim edinmek isteyeceklerdir. Çünkü, dinamik, yaratıcı bir i ortamının söz konusu oldu u bu kültürde insanların deneyim, yenilik ve risk ile bütünle mesi beklenir (Demir, 2013:88).

Mesleki yeteneklerin geli tirilmesi hem kurum hem de iç denetçiler açısından faydalı olaca ı ku kusuzdur. ç denetim çalı anlarının birbirleriyle olan ili kileri mesleki yeteneklerin geli tirilmesinde etkili olaca ı ku kusuzdur. Mesleki yeti me ve geli mede, mesle in uygulamasında usta-çırak ili kisinin kritik bir rolü vardır. Usta-çıraklık dönemi çok iyi de erlendirilmeli, bu dönemde nitelik, yetenek ve becerilerin kazanılması yanında, mevzuat eksiklikleri giderilmeli, kurumun vizyon, misyon ve stratejileri yanında, organizasyon yapısı kültürü iyice ö renilmelidir (Ça ıran, 2011: 48). Üstat, bilgi, deneyim, beceri aktaran, kurumsal kültür ta ıyan, her türlü i ve çevre ko ullarına oryantasyonu sa layan, davranı modeli olan, bilgi eri im ve kullanımını te vik eden, de i im, geli im ve de er yaratma fırsatlarını gösteren, kariyer yönlendiren, kurumsal ve durumsal bir lider modelidir. Bu özellikleri ile üstat, kendi için bir de er ifade etmekten öte, çırak için de er yaratan, onu geli tiren, olgunla tıran bir i lev görür, kendini çıra ında ifade eder. Üstat, kendi de erlerini gelece in ifadesi olan çıra ına aktararak varlı ını ve mesleki devamlılı ı sürekli kılar (Uzun, 2003:42).

Mesleki yeteneklerin gelişiminde bir diğer önemli faktör eğitimdir. İç denetçilerin yetki ve sorumluluklarında aynı zamanda bağımsızlıklarında uluslararası standartlar ve kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde önemli bir paradigma (yerle ik tüm kuralların) değişimi amaçmaktadır. IIA koordinasyonunda bu kapsamda sürekli olarak yeni projeler yapılmakta ve iç denetçilerin yeni gelişmeler konusunda bilgi edinmesi için etkinlikler düzenlenmektedir. Bu durum iç denetçilerin ağıdaki alanlarda eğitimi gerekli kılmaktadır (Akademik Forum 2010, 2010:266-267):

- Finansal tabloların Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (UFRS) göre gelişen yeni anlayış çerçevesinde anlaşılmasını, yorumlanmasını ve bu sonuçlardan yola çıkarak geleceğe ilişkin öngörü yapılmasını sağlamak,

- Risk odaklı denetimin yapılabilmesi için gerekli altyapıyı sağlamak (statiksel yöntemler ve bu konuda geliştirilmiş modelleme yöntemlerinin kullanımını sağlamak),

- Operasyonel risklerin yönetilmesine dönük bilgilerin sayısallaştırılması ve ayrıntılandırılmasına yönelik bilgi edinilmesi ve yorumlanmasını sağlamak,

- İşletmelerin faaliyet alanlarında taşıdıkları genel ekonomik durumdan kaynaklanabilecek risklerin öngörülmesini sağlamak için hangi kaynakların hangi verilerin izlenmesi gerektiğini gösterilmesi/etilmesi,

- Söz konusu risklerin firmaların diğer birimleri ile ilişkili olarak değerlendirilmesi ve mevcut olan çalıma kağıtlarının, bulguların ve raporların uluslararası finansal raporlama standartlarına ve bağımsız denetimle uyumlu bir şekilde ortaya konması konusunda hizmet taleplerinin karşılanması için gerekli kuralların belirlenmesi,

- Finansal risklerin yönetilmesi ve denetlenmesi konusunda finansal araç-finansal tekniklerin kullanımı sonucunda ortaya çıkan denetim ihtiyacı karşısında gerekli eğitimlerin düzenlenmesi,

- Firmaların faaliyetlerini sürdürürken kullandıkları IT sistemlerinin yoğun olarak kullanılmasının, belirtilen faaliyetlerin denetlenmesi ile ilgili gerekli denetim bilgisinin bir bütün olarak verilmesinin gerekli olmasıdır.

Doğru bir çalışma ortamının yaratılması kurum için değerli denetim personelinin muhafaza edilmesini sağlar (Messmer, 2001:38). İç denetim çalışanları

kurum içinde çalı madan ortamından memnun olurlarsa hem kendilerini geli tirmeye, hem de verimli çalı maya daha istekli olacaklardır. Takım çalı masının ön planda oldu u ve bireylerden örgüte sadık olunmasının beklendi i klan kültürüne sahip örgütlerde çalı an iç denetçiler kurumda çalı malarını sürdürme isteklerinin fazla olması olasıdır. Buna kar ı, ileri düzeyde standartla manın ve bürokrasinin oldu u hiyerar i kültürüne sahip i letmelerde çalı an iç denetçiler çalı ma ortamlarını çok verimli görmemeleri beklenen bir davranı tır.

ç denetimin etkinli i, tüm organizasyon a amalarının güvenilirli ine ba lıdır. Mesleki yetkinlik statüleri organizasyonlarda güven tesisinde de son derece önem arz etmektedir. Mesleki yetkinlik statülerinin sa ladı ı güvence, yönetimin kontrol çerçevesinin ve uygulamalarının sa lamlı ını etkilemekte ve karar alma mekanizmalarının ba arısını sa lamaktadır. Üst yönetimin karar verebilmek için yüksek kalitede bilgiye duydu u ihtiyaç söz konusu mesleki yetkinliklere sahip personelin organizasyon içerisine istihdam edilmesi ile zamanlı, eksiksiz ve do ru bir ekilde kar ılanabilecektir (Abdio lu, 2008:101). ç denetim elemanlarının mesleki açıdan kendilerini ne kadar geli tirebilirlerse yönetime de o derece faydalı olacaklardır. Özellikle, iç denetim danışmanlık görevi dü ünüldü ünde, iç denetçilerin üst yönetimle yo un bir ili ki içinde olması beklenir. Yönetim kadrosu bu durumdan hareketle, kuruma e itim anlayı ını oturtmalı ve ili ki içinde oldukları iç denetçiler de e itime te vik edici bir rol üstlenmelidirler.

Kurum kültürü, denetim yöneticilerini do rudan etkilemektedir ve çalı anların kariyer kararlarında giderek önem kazanmaktadır. Olumlu çalı ma ortamı denetimin ekip üyeleri için, pozisyonlarının bir basamak, ya da uzun vadeli olması arasındaki ayırım kritik fark yaratacaktır (Messmer, 2001:45).

Örgüt üyelerinin inançları örgüt inancını olu umunun da temelidir. Örne in, çalı ma sonucunda ba arının sa lanaca ı ve sa lanan ba arının ödüllendirilece ine olan inanç, çalı anlar üzerinde motive edici etki yaratacaktır (Bakan, Bedestenci, Büyükbe e, 2004:42). Örgüt kültürü, iç denetçilerin çalı ma performanslarını da etkileyecektir. E er kurumda ba arının takdir edildi i bir kültür hakimse, bu durumda iç denetim elemanları da kendilerini geli tirmeye ve kurum için daha etkin olmaya çalı acaklardır.

2.4. İÇ DENETİMDE KALİTE GÜVENÇE VE GELİTİRME PROGRAMLARININ UYGULANMASI İLE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ ETKİLEMLERİ

İç denetim eylemi, tüm kalite programının etkinliğini izleyen ve değerleyen bir süreç içermelidir. İç denetimin başarılı bir kalite güvence ve geliştirme programı hazırlanmalı ve sürdürülmelidir. Bu program iç denetim eyleminin örgütün faaliyetini geliştirmek, katkıda bulunarak yaratacak ve iç denetim eylemlerinin standartlar ve etik kurallara uyumlu olduğunu konusunda güven sağlayacak biçimde dizayn edilmelidir (Yılancı, 2003:127-128). İç denetim süreçleri kontrol ederken, toplam kalite standartlarının belirlediği prosedür ve maliyetleri gözden geçirerek eylemlerini gerçekleştirmelidir. Yönetimin benimsediği kalite anlayışı, kurum çalışanlarının hayata geçirileceği için örgüt kültüründe de bir etki yaratacağı düşünülebilir. Ayrıca, hem yönetimin kalite anlayışı hem de işletmedeki departmanların kalite programlarını gerçekleştirmeye dair yürüttüğü süreçler iç denetimin etkinliğini etkileyecektir.

İç denetim, kalite konusunda yapılan çalışmaların etkin ve verimli olarak gerçekleştirilmesine, kalite ile ilgili maliyetlerin azaltılmasına katkı sağlayan yönetim unsurudur.

Toplam kalite yönetimi “önce insan” felsefesi ile iç denetçilerin çalışanlara muhtemel suçlu gözüyle bakmasını engeller, “takım ruhu” felsefesi ile tüm işletme çalışanlarının karaya ulaşma amacındaki gemi personeli gibi hissedip aynı hedefe kilitlenmesine yardımcı olur, “sürekli gelişim” felsefesi ile de varılacak hedefleri hep yenileyerek tüm çalışanların aynı dinamizm içinde tutulmasına katkı sağlar. Toplam kalite yönetimine ait tüm bu felsefelerin iç denetim faaliyetlerinde hissedilmesi ile iç denetçilerin işletme içinde sevilmeyle ilgili olmaları engellenmemiştir. Toplam kalite yönetimi ile geliştirilen kalite güvence sistemi ve benchmarking gibi uygulamalar iç denetim faaliyetlerine yeni özellikler katarak gelişimine katkıda bulunur (Aslan ve Özçelik, 2009:111). Birlikte dayalı kültürde (klan kültürü) toplam kalite felsefesiyle uyumlu takım çalışması ön plandadır. Takım çalışması, çalışanların katılım programları ve çalışanların kurumsal bağlılığı klan kültürü olan firmaların tipik özellikleridir (Cameron ve Quinn, 2006:41). Organizasyonlarda kalite en üst

düzyeyde geli tirmek için; iyile tirme ölçümü, süreç kontrolü ve sistematik problem çöyme gibi *çe itli hiyerar i kültürü* etkinlikleri uygulamaları gerektirir. Ancak dünya standartlarında kalite için, ürün ve hizmet sunumu öncesinde ve sonrasında mü teri tercihlerini ölçmek, verimlili in arttırılması, tedarikçilerle ve mü terilerle ortaklık olu turulması ve planlama ve tasarlama mü teriyle rekabeti de kapsayan *pazar kültürü* faaliyetlerinin uygulanmasını gerektirir. Bununla birlikte, ekip (takım) olu turmayı, çalı anların katılımını, insan kaynaklarını geli tirilmeyi ve açık ileti imi kapsayan *klan kültürü* faaliyetlerini de içermelidir. Toplam Kalite Yönetimi, mü teri ihtiyaçlarını öngörerek sürekli iyile tirme yapan ve yeni mü teri tercihlerini üretmek, sorunlara yaratıcı çözümler bulan, yeni performans standartlar yaratarak mü terileri a ırtan ve sevindiren *adhokrasi kültürü* faaliyetlerini de içerir (Cameron ve Quinn, 2006:51).

Örgüt kültürünün çalı anları motive edebilecek de erler ve normlar ile beslenmesi, Toplam Kalite Yönetimi etkinli i ve verimlili i için önemli olmaktadır. Lund (2003)'un örgüt kültürünün i doymu üzerindeki etkileri ile ilgili Quinn ve Cameron'un örgüt kültürü sınıflandırmasını kullanarak (klan, adhoraksi, piyasa, hiyerar i), yaptı ı ara tırmasında; de i ik örgüt kültürlerine sahip i letmelerde de i ik i doymu seviyelerine rastlamı tır. Klan ve adhoraksi tipi örgüt kültürüne sahip i letmelerde çalı anların i doyumunun piyasa ve hiyerar i tipi örgüt kültürüne sahip i letmelerden daha yüksek seviyelerde oldu unu saptamı tır (Yılmaz, 2007:92).

Toplam Kalite Yönetiminde geçmi te kalan olayların kontrolü de il, gelecekte yapılacak i lerin planlanması önemlidir. TKY ile muhtemel problemlerin önceden belirlenmesi ve önlemlerin alınması için "sürekli geli me" ve bu kapsamında iç denetimlerden de yararlanarak önlemlerin alınması ve performansın artırılması hedeflenir (im ek vd. 2008'den aktaran Erdo an, 2008:136). Gelecekte yapılacak i lerin planması ise örgüt kültürüyle do rudan alakalıdır. Çünkü planlar kurumun amaç ve hedefleri do rultusunda ekillenir ve örgütün amaç ve hedefleri kültürün olu umunda etkili önemli bir faktördür.

Toplam Kalite Yönetimi ve ç Denetim birbirini etkilemi ve geli imlerine katkı sa lamı lardır. Toplam kalite yönetiminin iç denetim uygulamalarına katkısı;

- Denetimlerde insan odaklı olma, suçlamak yerine yol gösterici ve aynı ekip içinde olma hissinin olması,

- Kalite Güvence ve Geliştirme Programının uygulanması,

- Benchmarking tekniğinin uygulanmasıdır.

ç denetimin toplam kalite yönetimi uygulamalarına etkisi;

- Kalite denetimi, iç tetkik ve kalite kontrol gibi faaliyetlerin etkinliğinin artırılması ve sürekliliğinin sağlanması,

- Toplam kalite yönetimi uygulamalarının üst yönetim tarafından takip edilerek desteklenmesine katkı sağlanması,

- Toplam kalite yönetimi uygulamalarından kaynaklanan maliyetleri azaltarak verimliliği arttırmasıdır (Aslan ve Özçelik, 2009:118).

Balkaran (1995)'e göre, kurum kültürü kaliteli ürün ve hizmet sunmak taahhüdü de içerir. Bu durumda iç denetim birimi ve kurum kültürünün kalite kavramına bakımlı birbirleriyle ilişkilidir ayrıca, iç denetim birimi yönetimin amaçları doğrultusunda, kalite anlayışının oluşturduğu programlarla etkileşim halinde olmak zorundadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİST'E YÖNELİK BİR ARA TIRMA

Çalışmanın bu kısmında iç denetim ve örgüt kültürü etkileimini ortaya koymak üzere Borsa İstanbul'da (BİST) işlem gören işletmeler üzerinde uygulanan ara tırmanın önemi, amacı, yöntemi ve kapsamı ve sınırlılıkları açıklanacaktır. Yapılan analizler sonrası elde edilen bulgularla değerlendirilerek sonuç ve önerilerde bulunulacaktır.

3.1. ARA TIRMANIN ÖNEM VE AMACI

İşletmeler artan rekabet koşullarıyla başa çıkabilmek için faaliyetlerini verimli ve etkin bir biçimde gerçekleştirmek durumundadırlar. İşletmenin verimliliğinin ve etkinliğinin sağlanmasında iç denetim büyük bir öneme sahiptir. İç denetim, işletme yönetiminin ve tüm çalışanlarının sorumluluklarını etkin bir biçimde yürütmeleri için işletme içerisinde yapılan bir eylemdir (Yılancı, 2003:119). İç denetim örgütün bütünüyle etkileimi halinde faaliyetlerini sürdürmektedir, bu nedenle örgütteki mevcut kültürden etkilenecektir. Çalışmada amaç, Cameron ve Quinn'in örgüt kültürü sınıflaması kullanılarak bu etkileimi ortaya koymaktır. Bu doğrultuda çalışma kapsamında ortaya konulan temel ve alt hipotezler aşağıdaki gibidir;

Ana hipotez

H₁: İç denetim standartlarına uyum ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir ilişki vardır.

Alt Hipotezler

H₂: ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir etkile im vardır.

H_{2a}: ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile adhokrasi kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{2b}: ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile klan kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{2c}: ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile pazar kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{2d}: ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile hiyerar i kültürü arasında bir etkile im vardır.

H₃: ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir etkile im vardır.

H_{3a}: ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ile adhokrasi kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{3b}: ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ile klan kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{3c}: ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ile pazar kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{3d}: ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ile hiyerar i kültürü arasında bir etkile im vardır.

H₄: ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir etkile im vardır.

H_{4a}: ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile adhokrasi kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{4b}: ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile klan kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{4c}: ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile pazar kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{4d}: ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile

hiyerar i kültürü arasında bir etkile im vardır.

H₅:  denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir etkile im vardır.

H_{5a}:  denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı ile adhokras i kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{5b}:  denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı ile klan kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{5c}:  denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı ile pazar kültürü arasında bir etkile im vardır.

H_{5d}:  denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı ile hiyerar i kültürü arasında bir etkile im vardır.

3.2. ARA TIRMANIN YÖNTEM

Ara tırma yöntemi olarak anket yöntemi seilmi tir. Ara tırmada iki adet anket kullanılmı tır. Anketlerden birincisi iç denetim standartlarına uyumu ölçmeye yöneliktir. Uzman görü leri ve i denetim nitelik standartları esas alınarak olu turulan bu anket be li likert le ine göre hazırlanan 12 adet ifadede n olu maktadır. Bu ifadelerden 3 adedi ile örgütteki iç denetim birimlerinin amaç, yetki ve sorumluluklarının; 3 adedi ile örgütteki iç denetim birimlerinin ba ımsızlı ının ve tarafsızlı ının; 3 adedi ile örgütteki iç denetim çalı anlarının mesleki yeterlili i ile mesleki dikkat ve özene verdikleri önemin; 3 adedi ile örgütteki iç denetim birimlerinin kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ının belirlenmesi amaçlanmı tır.

Ara tırmada kullanılan ikinci anket ise, örgüt kültürünü ölçmeye yöneliktir ve Hülya ÖCAL ile Veysel A CA tarafından 2010 yılında yayınlanan ‘‘Teknolojik De i im Hızına Ba lı Olarak Farklıla an Endüstri Yapılarının rgt Kültürü ve İ letme Performansı zerindeki Etkileri’’ isimli makaleden alınmı tır. Bu anket 24 likert tipli sorudan olu maktadı olup, örgüt kültürünün boyutlarını (klan, giri imci, pazar merkezli, hiyerar i) belirlemeye yöneliktir. Her iki ankette de soru seçenekleri;

(1) Kesinlikle Katılıyorum, (2)Katılıyorum, (3)Kararsızım, (4)Katılmıyorum, (5) Kesinlikle Katılmıyorum” ekindeki be li likert ölçe inden olu maktadır.

Elde edilen veriler SPSS 20.0 kullanılarak analiz edilmi tir. istatistiksel analiz teknikleri olarak; frekans analizi, güvenilirlik analizi, faktör analizi, korelasyon ve regresyon analizleri kullanılmı tir.

3.3. ARA TIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI

Ara tırma Borsa stanbul’da i lem gören i letmelerde çalı an iç denetçilere uygulanmı tir. Ara tırmanın Borsa stanbul’da uygulanmasının ana nedeni; halka açık i letmelerin denetim mekanizmasının daha güçlü olması gereklili i ve dolayısıyla bu i letmelerdeki iç denetim biriminin ve iç denetçi sayısının di er i letmelere (borsada i lem görmeyen i letmelere) oranla daha fazla olaca ı dü ünçesidir. Her bir iç denetçinin kendi i letmesindeki iç denetimin standartları uyumunun ne derece oldu unun bilgisine hakim olaca ı ve yine kendi i letmesindeki örgüt kültürünü temsil edece i varsayımı neticesinde; ara tırma Borsa stanbul’da i lem gören i letmelerdeki, her bir i letmedeki iç denetim yöneticisine ya da yalnızca bir iç denetçiye uygulanmı tir. Anket uygulamasının bir kısmı yüz yüze bir kısmı elektronik posta vasıtasıyla gerçekte tirilmi tir.

Borsa stanbul’da 2015 tarihi itibariyle 422 adet pay piyasası irketi, 24 adet geli en i letmeler piyasası irketi olmak üzere toplam 446 irket i lem görmektedir. Bu i letmelerin internet sitelerinden organizasyon emaları (yapıları) ve yönetim kurulu beyanları incelenmi tir. Organizasyon emalarında iç denetim birimi olan ya da yönetim kurulun beyanlarında iç denetim birimiyle ilgili madde/maddeler olan i letmelerde iç denetim birimine ve iç denetçi/iç denetçilere sahip oldu u varsayımında bulunulmu tur. Ayrıca bununla beraber bazı i letmeler elektronik posta vasıtasıyla kendilerinde iç denetim biriminin mevcut olmadı ı geri bildiriminde bulunmu tur. Bütün bu veriler do rultusunda Borsa stanbul’da i lem gören i letmelerden, pay piyasası irketlerinin 222 adedinde, geli en i letmeler piyasası irketlerinin ise 13 adedinde olmak üzere toplam 235 adet i letmede iç denetim

bölümü mevcut oldu u kanaatine varılmı tır. Bu nedenle iç denetim bölümü olmayan ya da iç denetçi çalı tırmayan di er i letmeler ara tırma kapsamına dahil edilmemi tir. Bu varsayım üzerine, 2015 tarihi itibariyle faaliyet gösteren 235 i letme çalı ma evrenimiz olarak belirlenmi tir. Ara tırma, geri dönü yapan 67 i letmenin katılımıyla tamamlanmı tır. Ankete yanıt veren her i letme gözlem birimidir. Ara tırmada yer alan toplam 67 katılımcı ara tırmanın gözlem grubunu olu turmu tur.

3.4. ANAL Z VE BULGULAR

Borsa stanbul’da i lem gören i letmelerin iç denetim standartlarına uyumu ve örgüt kültürü ile aralarındaki ili kiyi ölçmek amacıyla anket yöntemiyle veriler toplanmı tır. Elde edilen verilerle hipotezleri test etmek amacı ile güvenilirlik, faktör, regresyon ve korelasyon analizleri uygulanmı tır.

3.4.1. Frekans Da ılımı ve Ortalamalar

ç denetim standartlarına uyumu ve örgüt kültürünü ölçmeye yönelik uygulanan anketlere verilen yanıtlar sonucuna göre frekans da ılımları ve ortalamaları gösteren Tablo 3 olu turulmu tur. Be li likert ölçe ine göre hazırlanmı ifadelerde; (1)Kesinlikle Katılıyorum, (2)Katılıyorum, (3)Kararsızım, (4)Katılmıyorum, (5)Kesinlikle Katılmıyorum ekinde bir sıralama mevcuttur. fadelere verilen katılımların puan ortalaması 1 ile 5 arasında de i mektedir. fadeler olumludan olumsuzu do ru sıralanmı tır. Ortalamaların 1’e yakın olması söz konusu ifadeye ili kin olumlu dü ününeyi ba ka bir deyi le ifadenin daha çok benimsendi ini, ortalamaların 5’e yakın olması ise ifadeyle ilgili olumsuz dü ünüldü ü ba ka bir deyi le ifadenin daha az benimsendi ini göstermektedir.

Tablo 3. *ç Denetim Standartlarına Uyumu Ölçmeye Dair fadeler, Standart Sapmaları ve Ortalamaları*

fadeler	Ortalama	Standart Sapma
ç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmıştır.	1,54	,823
ç denetim biriminin kuruma sağlayacağı güvence hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır.	1,67	,944
ç denetim biriminin kuruma sağlayacağı danışmanlık hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır.	1,85	,875
ç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlıdır.	1,58	,873
ç denetçiler, çalışmalarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir şekilde sürdürürler.	1,78	,775
Kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranması ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınması için gereken ortam mevcuttur.	1,84	,828
ç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahiptir.	1,72	,831
ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır.	2,72	1,084
ç denetçilerin çalışmaları sırasında, azamî özen ve dikkati göstermelerini sağlayacak bir ortam kurumda mevcuttur.	1,97	,984
letmede iç denetim biriminin faaliyetlerini tüm	2,43	1,062

yönleriyle kapsayan etkinli ini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geli tirme programı hazırlanmı ve sürdürülmektedir.		
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programı, hem dönemsel iç ve dı kalite de erlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir.	2,37	1,057
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katma de er yaratmasına, kurumun faaliyetlerinin geli tirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sa lamaktadır.	2,25	,943

Tablo 3'te yer alan ifadelere ait ortalamalar incelendi inde en çok benimsenen ifadenin 1,54 ortalamaya (standart sapma 0,823) sahip olan “ ç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmı tır” cümlesi oldu u gözlemlenmi tir. Bu ifadeyi sırasıyla 1,58 ortalamayla (standart sapma 0,873) “iç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sa layan bir yönetim kademesine ba lıdır”, 1,67 ortalamayla (standart sapma 0,944) “iç denetim biriminin kuruma sa layaca ı güvence hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmı tır”, 1,72 ortalamayla (standart sapma 0,831) “iç denetçiler, ki sel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve di er vasıflara sahiptir”, 1,78 ortalamayla (standart sapma 0,775) “ ç denetçiler, çalı malarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir ekilde sürdürürler”, 1,84 ortalamaya (standart sapma 0,828) “kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir ekilde davranması ve her türlü çıkar çatı masından kaçınması için gereken ortam mevcuttur” ve 1,85 ortalamayla (standart sapma 0,875) “iç denetim biriminin kuruma sa layaca ı danı ma hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmı tır” ifadeleri takip etmektedir.

Ortalamalar inceledi inde en az benimsenen ifadenin 2,72 ortalama (standart sapma 0,873) ile “ ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır” oldu u görülmektedir. En az benimsenmeyi bir ba ka deyi le di er ifadeler göre daha olumsuz görü ü 2,43 ortalama (standart sapma 1,062) “i letmede iç denetim biriminin faaliyetlerini tüm yönleriyle kapsayan etkinli ini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geli tirme programı hazırlanmı ve sürdürülmektedir”, 2,37 ortalama ile (standart sapma 1,057) “iç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programı, hem dönemsel iç ve dı kalite de erlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir” ve 2,25 ortalama (standart sapma 0,943) “iç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katma de er yaratmasına, kurumun faaliyetlerinin geli tirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sa lamaktadır” ifadeleri takip etmektedir.

2,72 ortalama ile en az olumlu görü e sahip olunan ifade “ ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır” cümlesidir. Bu ifadenin en az benimsenen ifade olması Borsa stanbul’da i lem gören i letmelerin iç denetimde yeterli sayıda eleman olmadı ı görü üne sahip olduklarını göstermektedir.

Tablo 4. ç Denetim Standartlarına Uyum Faktörlerinin Standart Sapmaları ve Ortalamaları

Faktörler	Faktörlere Ait ifadeler	Ortalama	Standart Sapma
ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi	ç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmıştır.	1,6866	,76295

	<p>ç denetim biriminin kuruma sa layacağı güvence hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmıştır.</p>		
	<p>ç denetim biriminin kuruma sa layacağı danışmanlık hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmıştır.</p>		
ç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı	<p>ç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sa layan bir yönetim kademesine ba lıdır.</p>	1,7313	,72297
	<p>ç denetçiler, çalı malarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir ekilde sürdürürler.</p>		
	<p>Kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir ekilde davranması ve her türlü çıkar çatı masından kaçınması için gereken ortam mevcuttur.</p>		
ç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem	<p>ç denetçiler, ki sel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve di er vasıflara sahiptir.</p>	1,8433	,82668
	<p>ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır.</p>		
	<p>ç denetçilerin çalı maları sırasında, azamî özen ve dikkati göstermelerini sa layacak bir ortam kurumda mevcuttur.</p>		

İç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması	İç denetim biriminin faaliyetlerini tüm yönleriyle kapsayan etkinliği sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geliştirme programı hazırlanmış ve sürdürülmektedir.	2,3532	,93722
	İç denetim kalite güvencesi ve geliştirme programı, hem dönemsel iç ve dış kalite değerlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir.		
	İç denetim kalite güvencesi ve geliştirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katkıda bulunmasına, kurumun faaliyetlerinin geliştirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sağlamaktadır.		

Tablo 4 incelendiğinde; “iç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmıştır”, “iç denetim biriminin kuruma sağlayacağı güvence hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır” ve “iç denetim biriminin kuruma sağlayacağı danışmanlık hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır” ifadeleri daha çok benimsenen ifadeler olduğu gözlemlenmiştir. 1,6866 ortalama ve 0,76295 standart sapmaya sahip bu üç ifade iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini ölçmeyi amaçladığından, katılımcıların iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesiyle ilgili daha olumlu görüşe sahip oldukları söylenebilir.

“İç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlıdır”, “iç denetçiler,

çalışmalarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir şekilde sürdürürler” ve “kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranması ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınması için gereken ortam mevcuttur” ifadeleri ise iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ölçmeye amaçlamaktadır. Bu ifadelerin 1,7313 ortalamaya sahip olması (standart sapma 0,72297), katılımcıların iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığıyla ilgili olumlu düşünceye sahip olduklarını gösterdiği söylenebilir.

“ İç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahiptir” , “ İç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır” ve “ İç denetçilerin çalışmalarını sırasında, azami özen ve dikkati göstermelerini sağlayacak bir ortam kurumda mevcuttur” ifadeleri ise iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ölçmeye amaçlamaktadır. 1,8433 ortalama ve 0,82668 standart sapmaya sahip iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem faktörünün iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı faktörlerine göre daha az benimsendiğini ancak yine de katılımcıların bu faktörde yer alan ifadelerle ilgili olumlu görüşe sahip olduklarını göstermektedir.

“ İletmede iç denetim biriminin faaliyetlerini tüm yönleriyle kapsayan etkinliğini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geliştirme programı hazırlanmış ve sürdürülmektedir”, “ İç denetim kalite güvencesi ve geliştirme programı, hem dönemsel iç ve dış kalite değerlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir” ve “iç denetim kalite güvencesi ve geliştirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katkıda bulunmasına, kurumun faaliyetlerinin geliştirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sağlamaktadır” ifadeleri ise iç denetimde kalite güvencesi ve geliştirme programlarının uygulanması ölçmeye yöneliktir. Bu faktörün 2,3532 ortalamaya ve 0,93722 standart sapmaya sahip olması diğer faktörlere oranla katılımcıların daha az benimsediği anlamına gelmektedir.

Tablo 5. *Örgüt Kültürünü Ölçmeye Dair fadeler, Standart Sapmaları ve Ortalamaları*

fadeler	Ortalama	Standart Sapma
Çalışma ortamı kurum, insanların kendilerine ait birçok şeyi paylaşımları büyük bir aile gibidir.	2,18	,869
Çalışma ortamında liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolaylaştırmak ve çalışanları yetiştirmek ile nitelendirilir.	2,21	,808
Çalışma ortamında yönetim tarzı, ekip çalışması, ortak görüş birliği ve katılım ile karakterize edilir.	2,33	,860
Bakıcılık ve karşılıklı güven, çalışma ortamına bağlılığı artıran ve çalışma ortamını bir arada tutan birleştiricidir.	2,16	,771
Çalışma ortamı, insani gelişime yolunmalıdır. Yüksek güven, açıklık ve katılım sürekli.	2,42	,987
Çalışma ortamının başarısı, insan kaynakları, ekip çalışması, iş gören bakıcılığı ve insani ilgiyi geliştirme temeline dayalıdır.	2,34	,863
Çalışma ortamı, risk almaya istekli olduğunda dinamik girişimcilerin bulunduğu bir yerdir.	2,57	,957
Çalışma ortamında liderlik, çalışanların girişimciliğini açığa çıkarmak, yenilik yapmak ve risk almak ekinde önem kazanır.	2,52	,894
Çalışma ortamında yönetim tarzı, kişisel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir.	2,78	,918
Yenilik ve gelişime adanmışlık, çalışma ortamını bir arada tutan birleştiricidir.	2,61	1,044

Çalı tı ım kurum, yeni kaynaklara ula ma ve yeni faaliyet alanları yaratmaya odaklıdır. Yeni eyler ara tırmak ve yeni fırsatlar gözetmek önemlidir.	2,34	,946
Çalı tı ım kurumun ba arısı, farklı ve en yeni ürün ve yöntemlere sahip olma temeline dayanır. Ürün liderli i ve yenilikçi olmak önemlidir.	2,48	1,050
Çalı tı ım kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup ba arıya odaklanmı lardır.	2,19	,821
Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle, mücadelecı ve sonuç odaklı bir süreç olarak dikkate alınır.	2,28	,884
Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, zorlu (sıkı) rekabet, yüksek beklentiler ve yüksek ba arı ile karakterize edilir.	2,49	,943
Ba arı ve amaçlara ula mak, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır.	2,30	,938
Çalı tı ım kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir.	2,19	,988
Çalı tı ım kurumun ba arısı, pazarda kazanmak ve rekabete kar ı koymak temeline dayanır. Rekabetçi pazar liderli i önemlidir.	2,37	1,042
Çalı tı ım kurum, kontrollü ve yapılanmı bir yerdir. Genellikle biçimsel (resmi) prosedürlerin insanların ne yaptı ını kontrol eder.	2,30	1,059
Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle çalı anları koordine etme, organize etme, etkinlik ve denetim ile nitelendirilir.	2,37	,902

Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, çalı anların güvenli ini sa lamak ve ili kilerde denge kurmak ile karakterize edilir.	2,28	,849
Resmi kural ve politikalar, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricilerdir. letmenin düzenli i leyi ini sürdürmesi önemlidir.	2,25	1,035
Çalı tı ım kurum, süreklilik ve denge odaklıdır. Verimlilik, kontrol ve i lerin düzgün yürümesi önemlidir.	2,30	,938
Çalı tı ım kurumun ba arısı, etkinlik ve verimlilik temeline dayanır. Güvenilir teslimat, sorunsuz programlar ve dü ük maliyetli üretim, ba arı kriterleridir.	2,33	1,120

Tablo 5'te yer alan ifadelere ait ortalamalar incelendi inde ortalamaların birbirine yakın oldu u ve daha çok olumlu ifadelere yakın olundu u gözlemlenmi tir. En çok benimsenen, ba ka bir deyi le en çok olumlu görü belirtilen ifadenin 2,16 ortalamaya (standart sapma 0,771) sahip olan “ba lılık ve kar ılıklı güven, çalı tı ım kuruma ba lılı ı artıran ve çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir” ifadesi oldu u gözlemlenmi tir. Bu ifadeyi sırayla 2,18 ortalamayla (standart sapma 0,869) “çalı tı ım kurum, insanların kendilerine ait birçok eyi payla tıkları büyük bir aile gibidir”, 2,19 ortalamayla (standart sapma 0,821) “Çalı tı ım kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup ba arıya odaklanmı lardır”, 2,19 ortalamayla (standart sapma 0,988) “Çalı tı ım kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir” ve 2,21 ortalamayla (standart sapma 0,808) “Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolayla tırmak ve çalı anları yeti tirmek ile nitelendirilir” ifadeleri takip etmektedir.

Ortalamalar inceledi inde en az benimsenen ifadenin 2,78 ortalama (standart sapma 0,771) ile “Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, ki sel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir” ifadesi oldu u gözlemlenmi tir.

Bu ifadenin en az benimsenen ifade olması Borsa İstanbul'da işlem gören işletmelerdeki yönetim biçiminde risk almaya ve yeniliğe daha az açık olduğunu kanaatini vermektedir. En az benimsenmeyi bir başka deyişle diğer ifadeler göre daha olumsuz görüşü 2,61 ortalamaıyla (standart sapma 1,044) “Yeniliğe ve gelişmeye adanmışlık, çalıştığım kurumu bir arada tutan birleştiricidir” ve 2,57 ortalamaıyla (standart sapma 0,957) “Çalıştığım kurum, risk almaya istekli oldukça dinamik girişimcilerin bulunduğu bir yerdir” ifadeleri takip etmektedir. Yine bu ifadelerin yeniliğe ve risk almaya vurgu yapması Borsa İstanbul'da işlem gören işletmelerin risk alma ve yenilikçilik davranışlarında daha çekimser bir yapıda olduklarını gösterdiği söylenebilir.

Tablo 6. *Örgüt Kültürü Faktörlerinin Standart Sapmaları ve Ortalamaları*

Faktörler	Faktörlere Ait ifadeler	Ortalama	Standart Sapma
Klan Kültürü	Çalıştığım kurum, insanların kendilerine ait birçok şeyi paylaştıkları büyük bir aile gibidir.	2,2955	,70784
	Çalıştığım kurumda liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolaylaştırmak ve çalışanları yetiştirmek ile nitelendirilir.		
	Çalıştığım kurumda yönetim tarzı, ekip çalışması, ortak görüş birliği ve katılım ile karakterize edilir.		
	Bağlılık ve karşılıklı güven, çalıştığım kuruma bağlılığı artıran ve çalıştığım kurumu bir arada tutan birleştiricidir.		
	Çalıştığım kurum, insani gelişime yönümlüdür. Yüksek güven, açıklık ve katılım sürekli dir.		

	Çalıştım kurumun başkanı, insan kaynakları, ekip çalışması, iş gören başlıklı ve insani ilgiyi geliştirme temeline dayalıdır.		
Adhokrasi Kültürü	Çalıştım kurum, risk almaya istekli oldukça dinamik girişimcilerin bulunduğu bir yerdir.	2,5498	,77090
	Çalıştım kurumda liderlik, çalışanların girişimciliğini açığa çıkarmak, yenilik yapmak ve risk almak ekinde önem kazanır.		
	Çalıştım kurumda yönetim tarzı, kişisel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir.		
	Yeniliğe ve gelişmeye adanmışlık, çalıştım kurumu bir arada tutan birleştiricidir.		
	Çalıştım kurum, yeni kaynaklara ulaşma ve yeni faaliyet alanları yaratmaya odaklıdır. Yeni şeyler araştırmak ve yeni fırsatlar gözetmek önemlidir.		
	Çalıştım kurumun başkanı, farklı ve en yeni ürün ve yöntemlere sahip olma temeline dayanır. Ürün liderliği ve yenilikçi olmak önemlidir.		
Pazar Kültürü	Çalıştım kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana eilim işi başarmaktır. İnsanlar oldukça rekabetçi olup başarıya odaklanımlardır.	2,3060	,78044

	<p>Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle, mücadelecı ve sonuç odaklı bir süreç olarak dikkate alınır.</p>		
	<p>Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, zorlu (sıkı) rekabet, yüksek beklentiler ve yüksek ba arı ile karakterize edilir.</p>		
	<p>Ba arı ve amaçlara ula mak, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır.</p>		
	<p>Çalı tı ım kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir.</p>		
	<p>Çalı tı ım kurumun ba arısı, pazarda kazanmak ve rekabete kar ı koymak temeline dayanır. Rekabetçi pazar liderli i önemlidir.</p>		
Hiyerar i Kültürü	<p>Çalı tı ım kurum, kontrollü ve yapılanmı bir yerdir. Genellikle biçimsel (resmi) prosedürlerin insanların ne yaptı ını kontrol eder.</p>	2,3060	,84067
	<p>Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle çalı anları koordine etme, organize etme, etkinlik ve denetim ile nitelendirilir.</p>		
	<p>Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, çalı anların güvenli ini sa lamak ve ili kilerde denge kurmak ile karakterize edilir.</p>		

	Resmi kural ve politikalar, çalı tı m kurumu bir arada tutan birle tiricilerdir. letmenin düzenli i leyi ini sürdürmesi önemlidir.		
	Çalı tı m kurum, süreklilik ve denge odaklıdır. Verimlilik, kontrol ve i lerin düzgün yürümesi önemlidir.		
	Çalı tı m kurumun ba arısı, etkinlik ve verimlilik temeline dayanır. Güvenilir teslimat, sorunsuz programlar ve dü ük maliyetli üretim, ba arı kriterleridir.		

Tablo 6 incelendi inde “Çalı tı m kurum, insanların kendilerine ait birçok eyi payla tıkları büyük bir aile gibidir”, “Çalı tı m kurumda liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolayla tırmak ve çalı anları yeti tirmek ile nitelendirilir”, “Çalı tı m kurumda yönetim tarzı, ekip çalı ması, ortak görü birli i ve katılım ile karakterize edilir”, “Ba lılık ve kar ılıklı güven, çalı tı m kuruma ba lılı ı artıran ve çalı tı m kurumu bir arada tutan birle tiricidir”, “Çalı tı m kurum, insani geli ime yo unla mı tır. Yüksek güven, açıklık ve katılım süreklidir” ve “Çalı tı m kurumun ba arısı, insan kaynakları, ekip çalı ması, i gören ba lılı ı ve insani ilgiyi geli tirme temeline dayalıdır” ifadelerinin klan kültürünü ölçmeye yönelik ifadeler oldu u gözlemlenmiştir. Bu faktörün 2,2955 ortalamaya ve 0,70784 standart sapmaya sahip bu faktörün katılımcılarca en çok benimsenen bir ba ka deyi le en çok olumlu görü e sahip olunan ifade oldu u söylenebilir.

“Çalı tı m kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup ba arıya odaklanmı lardır.”, “Çalı tı m kurumda liderlik, genellikle, mücadeleci ve sonuç odaklı bir süreç olarak dikkate alınır.”, “Çalı tı m kurumda yönetim tarzı, zorlu (sıkı) rekabet, yüksek beklentiler ve yüksek ba arı ile karakterize edilir.”, “Ba arı ve amaçlara ula mak, çalı tı m kurumu bir arada tutan birle tiricidir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır.”,

“Çalı tı ım kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir.” ve “Çalı tı ım kurumun ba arısı, pazarda kazanmak ve rekabete kar ı koymak temeline dayanır. Rekabetçi pazar liderli i önemlidir.” ifadeleri pazar kültürünü ölçmeye yöneliktir. Bu faktör 2,3060 ortalamaya ve 0,78044 standart sapmaya sahiptir ve klan kültüründen sonra en çok benimsenen faktördür.

“Çalı tı ım kurum, kontrollü ve yapılanmı bir yerdir. Genellikle biçimsel (resmi) prosedürlerin insanların ne yaptı nı kontrol eder.”, “Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle çalı anları koordine etme, organize etme, etkinlik ve denetim ile nitelendirilir.”, “Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, çalı anların güvenli ini sa lamak ve ili kilerde denge kurmak ile karakterize edilir.”, “Resmi kural ve politikalar, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricilerdir. letmenin düzenli i leyi ini sürdürmesi önemlidir.”, “Çalı tı ım kurum, süreklilik ve denge odaklıdır. Verimlilik, kontrol ve i lerin düzgün yürümesi önemlidir.” ve “Çalı tı ım kurumun ba arısı, etkinlik ve verimlilik temeline dayanır. Güvenilir teslimat, sorunsuz programlar ve dü ük maliyetli üretim, ba arı kriterleridir.” ifadeleri hiyerar i kültürünü ölçmeye yöneliktir. Ortalaması 2,3060 (standart sapma 0,84067) olan bu faktörün de katılımcılarca benimsendi i söylenebilir.

“Çalı tı ım kurum, risk almaya istekli oldukça dinamik giri imcilerin bulundu u bir yerdir”, “Çalı tı ım kurumda liderlik, çalı anların giri imcili ini aç ı a çıkarmak, yenilik yapmak ve risk almak ekinde önem kazanır”, “Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, ki isel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir”, “Yenili e ve geli meye adanmı lık, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir”, “Çalı tı ım kurum, yeni kaynaklara ula ma ve yeni faaliyet alanları yaratmaya odaklıdır. Yeni eyler ara tırmak ve yeni fırsatlar gözetmek önemlidir” ve “Çalı tı ım kurumun ba arısı, farklı ve en yeni ürün ve yöntemlere sahip olma temeline dayanır. Ürün liderli i ve yenilikçi olmak önemlidir.” ifadeleri adhokrasi kültürünü ölçmeye yönelik ifadelerdir. Bu faktörün 2,5798 ortalamaya sahip olması (standart sapma 0,77090) di er örgüt kültürü faktörlerine göre daha az benimsedi ini ancak yine de katılımcılar tarafından olumlu görü e sahip olundu unu göstermektedir.

Tablo 6'ya göre, her bir örgüt kültürü faktörünün yakın ortalamalara sahip olduğu ve katılımcılarca benimsendiği gözlemlenmiştir.

3.4.2. Faktör Analizi

Faktör analizi, bir çok değişkenin birkaç boyut altında toplanması tekniğidir (Akgül ve Çevik:2003, 417). İç denetim standartlarına uyumu ölçmek amacıyla hazırlanan 12 ifade ile örgüt kültür boyutlarını ölçmek amacıyla hazırlanan 24 ifadenin anlamlı değişkenler olarak sınıflandırılması ile için varimax rotation yöntemi kullanılarak faktör analizi yapılmıştır. Yapılan analizde iç denetim standartlarına uyumu ölçmek amacıyla oluşturulan ifadelerden 1 tanesi, örgüt kültür boyutlarını ölçmek amacıyla hazırlanan ifadelerden de 1 tanesi birden çok faktör boyutları altında yer aldığından kapsam dışı bırakılmıştır.

Tablo 7. İç Denetim Standartlarına Uyum Faktör Analizi Sonuçları

İfadeler	İç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi	İç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı	İç Denetçilerin Mesleki Yeterliliği, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem	İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması
İç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmıştır.	,789			

ç denetim biriminin kuruma sa layaca ı güvence hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmı tır.	,762			
ç denetim biriminin kuruma sa layaca ı danı ma hizmetlerinin niteli i iç denetim yönetmeli inde açıkça tanımlanmı tır.	,730			
ç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sa layan bir yönetim kademesine ba lıdır.		,808		
ç denetçiler, çalı malarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir ekilde sürdürürler.		,858		
Kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir ekilde davranması ve her türlü çıkar çatı masından kaçınması için gereken ortam mevcuttur.		,837		
ç denetçiler, ki isel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve di er vasıflara sahiptir.			,742	
ç denetçilerin çalı maları sırasında, azamî özen ve dikkati göstermelerini sa layacak bir ortam kurumda mevcuttur.			,807	
letmede iç denetim biriminin faaliyetlerini tüm yönleriyle				,849

kapsayan etkinli ini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geli tirme programı hazırlanmı ve sürdürülmektedir.				
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programı, hem dönemsel iç ve dı kalite de erlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir.				,948
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katma de er yaratmasına, kurumun faaliyetlerinin geli tirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sa lamaktadır.				,860

Tablo 7’de iç denetim standartlarına uyumun ölçüldü ü faktör analizi sonuçları görülmektedir. Tabloda, iç denetim standartlarına uyumu ölçmek üzere 11 adet ifade yer almaktadır. Bunlar, iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini; iç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ını; iç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önemi, iç denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ını ölçen ifadelerden oluşmaktadır. Yapılan faktör analizi sonucuna göre 4 adet faktör ortaya çıkmı tır.

Tablo 8. Örgüt Kültürü Faktör Analizi Sonuçları

fadeler	Klan Kültürü	Adhokrasi Kültürü	Pazar Kültürü	Hiyerarşi Kültürü
Çalıştığımız kurum, insanların kendilerine ait birçok şeyi paylaştıkları büyük bir aile gibidir.	,718			
Çalıştığımız kurumda liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolaylaştırmak ve çalışanları yetiştirmek ile nitelendirilir.	,676			
Çalıştığımız kurumda yönetim tarzı, ekip çalışması, ortak görüş birliği ve katılım ile karakterize edilir.	,588			
Çalıştığımız kurum, insani gelişimle uyumludur. Yüksek güven, açıklık ve katılım sürekli dir.	,779			
Çalıştığımız kurumun başarısı, insan kaynakları, ekip çalışması, iş gören bağlılığı ve insani ilgiyi geliştirme temeline dayalıdır.	,811			
Çalıştığımız kurum, risk almaya istekli oldukça dinamik girişimcilerin bulunduğu bir yerdir.		,726		
Çalıştığımız kurumda liderlik, çalışanların girişimciliğini açığa çıkarmak, yenilik yapmak ve risk almak ekinde önem kazanır.		,807		
Çalıştığımız kurumda yönetim tarzı, kişisel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir.		,818		
Yeniliğe ve gelişmeye adanmışlık, çalıştığımız kurumu bir arada tutan birleştiricidir.		,655		

Çalı tı m kurum, yeni kaynaklara ula ma ve yeni faaliyet alanları yaratmaya odaklıdır. Yeni eyler ara tırmak ve yeni fırsatlar gözetmek önemlidir.		,619		
Çalı tı m kurumun ba arısı, farklı ve en yeni ürün ve yöntemlere sahip olma temeline dayanır. Ürün liderli i ve yenilikçi olmak önemlidir.		,575		
Çalı tı m kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup ba arıya odaklanmı lardır.			,779	
Çalı tı m kurumda liderlik, genellikle, mücadeleci ve sonuç odaklı bir süreç olarak dikkate alınır.			,701	
Çalı tı m kurumda yönetim tarzı, zorlu (sıkı) rekabet, yüksek beklentiler ve yüksek ba arı ile karakterize edilir.			,792	
Ba arı ve amaçlara ula mak, çalı tı m kurumu bir arada tutan birle tiricidir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır.			,817	
Çalı tı m kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir.			,877	
Çalı tı m kurumun ba arısı, pazarda kazanmak ve rekabete kar ı koymak temeline dayanır. Rekabetçi pazar liderli i önemlidir.			,734	
Çalı tı m kurum, kontrollü ve yapılanmı bir yerdir. Genellikle biçimsel (resmi) prosedürlerin insanların ne yaptı ını kontrol eder.				,895

Çalı tı m kurumda liderlik, genellikle çalı anları koordine etme, organize etme, etkinlik ve denetim ile nitelendirilir.				,802
Çalı tı m kurumda yönetim tarzı, çalı anların güvenli ini sa lamak ve ili kilerde denge kurmak ile karakterize edilir.				,729
Resmi kural ve politikalar, çalı tı m kurumu bir arada tutan birle tiricilerdir. letmenin düzenli i leyi ini sürdürmesi önemlidir.				,885
Çalı tı m kurum, süreklilik ve denge odaklıdır. Verimlilik, kontrol ve i lerin düzgün yürümesi önemlidir.				,859
Çalı tı m kurumun ba arısı, etkinlik ve verimlilik temeline dayanır. Güvenilir teslimat, sorunsuz programlar ve dü ük maliyetli üretim, ba arı kriterleridir.				,815

Tablo 8’de örgüt kültürü boyutlarının ölçüldü ü faktör analizi sonuçları görülmektedir. Tabloda örgüt kültürünü ölçmek üzere 23 adet ifade yer almaktadır. Bunlar, klan kültürünü, adhokrasi kültürünü, pazar kültürünü ve hiyerar i kültürünü ölçen ifadelerden oluşmaktadır. Yapılan faktör analizi sonucuna göre 4 adet faktör ortaya çıkmıştır.

3.4.3. Güvenilirlik Analizi

Güvenilirlik, bir ölçme aracında (testte, ankette) yer alan bütün soruların birbiriyle tutarlılığını, ele alınan sorunu ölçmede homojenliğini ortaya koyan bir kavramdır. Güvenilirlik analizi ise, ölçmede kullanılan araçların güvenilirliğini de erlendirmek amacıyla geliştirilmiş bir yöntemdir (Akgül ve Çevik, 2003:434).

Anket formunda yer alan “iç denetim standartlarına uyum” ve “örgüt kültürü” ölçekleri güvenilirlik analizine tabi tutulmu tur. Güvenilirlik analizinde Cronbach Alpha () kullanılmı tur.

Cronbach Alpha katsayısının bulunabilece i aralıklar ve buna ba lı olarak da ölçe in güvenilirlik durumu u ekildedir:

0,00 < 0,40 ise ölçek güvenilir de ildir,

0,40 < 0,60 ise ölçek dü ük güvenilirliktedir,

0,60 < 0,80 ise ölçek oldukça güvenilirdir,

0,80 < 1,00 ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir (Akgül ve Çevik, 2003: 435,436).

Tablo 9. *Anketlerin Güvenilirlik Analizi*

Ölçekler	fade sayısı	Cronbach Alpha ()
ç denetim Standartlarına Uyum	11	0,879
Örgüt Kültürü	23	0,922

ç denetim standartlarına uyum ölçe i için yapılan güvenilirlik testinin sonucuna göre alpha sayısı 0,879 olarak bulunmu tur. Bu sonuç ifadelerin yüksek güvenilir oldu unu göstermektedir. Ayrıca bu ölçe in güvenilirli ini önemli ölçüde azaltan herhangi bir de i kene rastlanılmamı tur.

Örgüt kültürü ölçe i için yapılan güvenilirlik testinin sonucuna göre alpha sayısı 0,922 olarak bulunmu tur. Bu sonuç ifadelerin yüksek derecede güvenilir oldu unu göstermektedir. Ayrıca bu ölçe in güvenilirli ini önemli ölçüde azaltan herhangi bir de i kene rastlanılmamı tur.

3.4.3.1. ç denetim Standartlarına Uyum Ölçe inin Güvenilirlik Analizi

ç denetim standartlarına uyum ölçe i ç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi, ç Denetimin Ba ımsızlı ı ve Tarafsızlı ı, ç

Denetçilerin Mesleki Yeterliliği, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem, İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması olmak üzere dört faktörden oluşmaktadır. Bu dört faktör için güvenilirlik analizi uygulanmıştır ve veriler Tablo 10'da gösterilmiştir.

Tablo 10. İç Denetim Standartlarına Uyum Faktörlerinin Güvenilirlik Analizi

Ölçekler	faktör sayısı	Cronbach Alpha ()
İç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi	3	0,832
İç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı	3	0,847
İç Denetçilerin Mesleki Yeterliliği, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem	2	0,786
İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması	3	0,905

Yapılan güvenilirlik analizi sonucunda; iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,832 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

İç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,847 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

İç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,786 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir.

İç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,905 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

3.4.3.2. Örgüt Kültürü Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi

Örgüt kültürü ölçeği klan kültürü, adhokrasî kültür, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü olmak üzere dört faktörden oluşmaktadır. Bu dört faktör için güvenilirlik analizi uygulanmıştır ve veriler Tablo 11’de gösterilmiştir.

Tablo 11. *Örgüt Kültürü Faktörlerinin Güvenilirlik Analizi*

Ölçekler	İfade sayısı	Cronbach Alpha ()
Klan Kültürü	5	0,864
Adhokrasî Kültürü	6	0,883
Pazar Kültürü	6	0,911
Hiyerarşik Kültürü	6	0,924

Yapılan güvenilirlik analizi sonucunda klan kültürü faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,864 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

Adhokrasî kültürü faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,883 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

Pazar kültürü faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,911 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde olduğunu göstermektedir.

Hiyerarşik kültürü faktörünün Cronbach Alpha sayısı 0,924 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç bu faktörün yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

3.4.4. Korelasyon Analizi

Korelasyon analizi, değişkenler arasında ilişki olup olmadığını, böyle bir ilişki tespit edildiğinde, bunun yönünü ve gücünü belirler (Akgül ve Çevik,

2003:434). Yapılan normallik testiyle her iki ölçe in normal dağılım gösterdiği belirlenmiştir. İç denetim standartlarına uyum ile örgüt kültürü arasında bir ilişki olup olmadığını belirlemek amacıyla korelasyon analizi uygulanmıştır. Analize ait veriler Tablo 12’de yer almaktadır.

Tablo 12. İç Denetim Standartlarına Uyum ve Örgüt Kültürü ile İlişkisi

		İç Denetim Standartlarına Uyum	Örgüt Kültürü
İç Denetim Standartlarına Uyum	Pearson Korelasyon Anlamlılık değeri (p) N	1 67	,662 (**) 67
Örgüt Kültürü	Pearson Korelasyon Anlamlılık değeri (p) N	,662 (**) 67	1 67

** Korelasyon 0.01 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 12 incelendiğinde, İç Denetim Standartlarına Uyum ile Örgüt Kültürü arasındaki ilişkiye ait değerlendirilmeler görülmektedir. Anlamlılık değeri ,000’dır. Bu değer İç Denetim Standartlarına Uyum ile Örgüt Kültürü arasında anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Pearson korelasyon katsayısı 0,662 değerini almıştır. Pearson korelasyon katsayısı, iki değişkenin doğrusal ilişkisinin derecesinin ölçülmesinde kullanılır. Bu katsayısı -1 ile +1 arasında değer alabilir (Akgül ve Çevik, 2003:358). Pearson korelasyon katsayısı 0,662 değerini alması, “İç Denetim Standartlarına Uyum” ile “Örgüt Kültürü” arasında pozitif yönlü orta düzeyde bir ilişkinin olduğu sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Çünkü bu değer 0,00 ile

0,25 arasında ise çok zayıf, 0,25 ile 0,49 arasında ise zayıf, 0,50 ile 0,69 arasında ise orta, 0,70 ile 0,89 arasında ise yüksek ve 0,90 ile 1,00 arasında ise çok yüksek bir ili ki gücü oldu unu gösterir (Akgül ve Çevik, 2003:358). Bu sonuca göre, “H₁: ç denetim standartlarına uyum ile örgüt kültürünün boyutları arasında bir ili ki vardır” hipotezi kabul edilmi tir.

3.4.5. Çoklu Regresyon Analizi

Regresyon analizleri de i kenler arasındaki ili kinin niteli iyle; ba ka bir ifade ile korelasyondan farklı olarak sadece ilgi ile de il bir ya da daha fazla de i kenin ba ka bir de i ken üzerindeki etkilerini incelemekte kullanılmaktadır (Gürbüz: 2006: 67).

3.4.5.1. ç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi

ç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ile örgüt kültürü de i kenleri olan klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerar i kültürü arasındaki etkile imi belirlemek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmı tır. Analiz Tablo 12’de yer almaktadır. Ba ımlı de i ken iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi, ba ımsız de i kenler klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerar i kültürüdür.

Tablo 13: ç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları

Model Özeti				
Model	R	R Kare	Düzeltilmi R Kare	Tahminin Standart Hatası
1	,483	,234	,222	,67298

ANOVA

Model	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.
Regresyon	8,979	1	8,979	19,827	,000
1 Artan	29,438	65	,453		
Toplam	38,418	66			

Katsayılar

Model	Standart Olmayan Katsayılar		Standart Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Constant)	,467	,286		1,631	,108
1 Adhokrasi Kültürü	,478	,107	,483	4,453	,000

Bağımlı değişken: İç Denetimde Amaç, Yetki ve Sorumlulukların Belirlenmesi

İç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini etkileyen örgüt kültürü faktörlerinin belirlenmesi için yapılan çoklu regresyon analizi sonucunda sadece bir anlamlı model olmuştur. $p < 0,05$ olduğundan anlamlı bir modeldir. Tablo 13'de yer alan verilere göre, iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesinin % 23,4'ü adhokrasi kültürüyle açıklanmaktadır. F (19,827), Beta (0,483) ve t (3,549) değerleri anlamlı olduğundan bu model anlamlı bir modeldir.

Bu verilere göre, iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesinin örgüt kültürü faktörlerinden yalnızca adhokrasi kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. İç denetimde amaç, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi klan kültürü, hiyerarşik kültürü ve pazar kültüründen etkilenmemektedir.

3.4.5.2. İç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi

İç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ile örgüt kültürü değişkenleri olan

klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü arasındaki etkileşimi belirlemek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bağımlı değişken iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı, bağımsız değişkenler klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürüdür. Analiz sonucunda iki anlamlı model oluşturulmuş ve modellere ilişkin veriler Tablo 14'te gösterilmiştir.

Tablo 14: İç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı ile Örgüt Kültürü Bağımsız Değişkenlerine İlişkin Regresyon Analizi Sonuçları

Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmi R Kare	Tahminin Standart Hatası
1	,477	,228	,216	,64019
2	,528	,278	,256	,62367

ANOVA

Model	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.	
1	Regresyon	7,857	1	7,857	19,172	,000
	Artan	26,640	65	,410		
	Toplam	34,498	66			
2	Regresyon	9,604	2	4,802	12,345	,000
	Artan	24,894	64	,389		
	Toplam	34,498	66			

Katsayılar

Model	Standart Olmayan Katsayılar		Standart Katsayılar	t	Sig.	
	B	Std. Hata	Beta			
1	(Constant)	,612	,267		2,291	,025
	Klan Kültürü	,487	,111	,477	4,379	,000
2	(Constant)	,323	,294		1,100	,276
	Klan Kültürü	,384	,119	,376	3,224	,002
	Pazar Kültürü	,229	,108	,247	2,119	,038

Bağımlı değişken: İç Denetimin Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı

Yapılan regresyon analizine göre iki anlamlı model ortaya çıkmıştır. $p < 0,05$ olduğu için iki modelde anlamlıdır.

Birinci modelde, iç denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının % 22,8'i klan kültürüyle açıklanmaktadır. F (19,172), Beta (0,477) ve t (2,291) değerleri anlamlı olduğu için bu model anlamlı bir modeldir.

İkinci modelde, iç denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının % 27,8'i klan kültürü ve pazar kültürü ile açıklanmaktadır. F (12,345), Beta (0,376 ve 0,247) ve t (1,100) değerleri anlamlı olduğu için bu model anlamlı bir modeldir.

Bu verilere göre, iç denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının örgüt kültürü faktörlerinden klan ve pazar kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. İç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı, hiyerarşik kültüründen ve adhokrasi kültüründen etkilenmemektedir.

3.4.5.3. İç Denetçilerin Mesleki Yeterliliği, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi

İç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile örgüt kültürü faktörleri olan klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü arasındaki etkileşimi belirlemek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bağımlı değişken iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem, bağımsız değişkenler klan kültürü, adhokrasi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürüdür. Analiz sonucunda iki anlamlı model oluşturulmuş ve modellere ilişkin veriler Tablo 15'te gösterilmiştir.

Tablo 15: *ç Denetçilerin Mesleki Yeterlili i, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem ile Örgüt Kültürü Ba ımsız De i kenlerine li kin Regresyon Analizi Sonuçları*

Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmi R Kare	Tahminin Standart Hatası
1	,458	,210	,198	,74035
2	,516	,267	,244	,71897

ANOVA

Model	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.
Regresyon	9,477	1	9,477	17,290	,000
1 Artan	35,627	65	,548		
Toplam	45,104	66			
Regresyon	12,022	2	6,011	11,629	,000
2 Artan	33,082	64	,517		
Toplam	45,104	66			

Katsayılar

Model	Standart Olmayan Katsayılar		Standart Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
(Constant)	,614	,309		1,988	,051
Klan Kültürü	,535	,129	,458	4,158	,000
(Constant)	,250	,342		,732	,467
Klan Kültürü	,448	,131	,383	3,417	,001
Hiyerar i Kültürü	,245	,110	,249	2,219	,030

Ba ımlı de i ken: *ç Denetçilerin Mesleki Yeterlili i, Mesleki Dikkat ve Özene Verdikleri Önem*

Yapılan regresyon analizine göre iki anlamlı model ortaya çıkmı tır. $p < 0,05$ oldu undan iki modelde anlamlıdır.

Birinci modelde, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önemin % 21'i klan kültürüyle açıklanmaktadır. F (17,290), Beta (0,4580) ve t (1,988) değerleri anlamlı olduğundan bu model anlamlı bir modeldir.

İkinci modelde, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem % 26,7'si klan kültürü ve hiyerarşik kültürüyle açıklanmaktadır. F (11,629), Beta (0,383 ve 0,249) ve t (0,732) değerleri anlamlı olduğundan bu model anlamlı bir modeldir.

Bu verilere göre, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem örgüt kültürü faktörlerinden klan ve hiyerarşik kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. İç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem adhokrazi ve pazar kültüründen etkilenmemektedir.

3.4.5.4. İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması ile İlgili Çoklu Regresyon Analizi

İç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması ile örgüt kültürü faktörleri olan klan kültürü, adhokrazi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü arasındaki etkileşimi belirlemek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bağımlı değişken iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması, bağımsız değişkenler klan kültürü, adhokrazi kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürüdür. Analiz Tablo 16'da yer almaktadır.

Tablo 16: İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması ile Örgüt Kültürü Bağımsız Değişkenlerine İlişkin Regresyon Analizi Sonuçları

Model Özeti				
Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahminin Standart Hatası
1	,390	,152	,139	,86960

ANOVA

Model	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.
1 Regresyon	8,821	1	8,821	11,664	,001
Artan	49,153	65	,756		
Toplam	57,973	66			

Katsayılar

Model	Standart Olmayan Katsayılar		Standart Katsayılar	t	Sig.
	B	Std. Hata	Beta		
1 (Constant)	1,144	,370		3,095	,003
Adhokrasi Kültürü	,474	,139	,390	3,415	,001

Bağımlı değişken: İç Denetimde Kalite Güvence ve Geliştirme Programlarının Uygulanması

İç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasını etkileyen örgüt kültürü faktörlerinin belirlenmesi için yapılan çoklu regresyon analizi sonucunda sadece bir anlamlı model olmuştur. Tablo 16'da yer alan verilere göre, modelde iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasının % 15,2'si adhokrasi kültürüyle açıklanmaktadır. $p < 0.05$ den dolayı ve $F(11,664)$, Beta (0,390), $t(3,095)$ değerleri anlamlı olduğundan bu model anlamlı bir modeldir.

Bu verilere göre, iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasının örgüt kültürü faktörlerinden yalnızca adhokrasi kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. İç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasını bürokrasi kültürü, hiyerarşik kültürü ve pazar kültüründen etkilenmemektedir.

3.5. ARA TIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu çalışmaları netleştirmelerde iç denetimin ve iç denetçilerinin özellikleri ile örgüt kültürü etkilemesini ortaya koymak amacıyla Borsa İstanbul'da işlem gören

i letmeler üzerinde uygulanmı tır. Bu etkile imi ortaya koymak üzere iç denetimin nitelik standartları ile Cameron ve Quinn'ın örgüt kültürü sınıflandırılmasından yararlanılmı tır. Organizasyon emalarında iç denetim birimi olan ya da yönetim kurulu beyanlarında iç denetim birimiyle ilgili madde/maddeler olan i letmelerde iç denetim birimine ve iç denetçi/iç denetçilere sahip oldu u varsayımıyla 235 adet B ST irketinden, 67 adediyle uygulama gerçekte tirilmi tir. Ara tırma Borsa stanbul'da i lem gören i letmelerdeki, her bir i letmedeki iç denetim yöneticisine ya da yalnızca bir iç denetçiye uygulanmı tır. Bunun nedeni, her bir iç denetçinin kendi i letmesindeki örgüt kültürünü temsil edece i ve bununla birlikte örgütteki iç denetim standartlarının uygulanı na hakim oldu u varsayımdır.

Ara tırmada iç denetimin ve iç denetçilerinin özellikleri ile örgüt kültürü etkile iminin belirlenmesi için iki anketten yararlanılmı tır. Bu anketlerden ilki iç denetim standartlarına uyumu ölçmeye yöneliktir ve 12 ifadeden olu maktadır. Bu ankette iç denetimin amaç, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi, örgütteki iç denetim birimlerinin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı, örgütteki iç denetim çalı anlarının mesleki yeterlili i ile mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ve örgütteki iç denetim birimlerinde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı olmak üzere 4 faktör bulunmaktadır. Bu dört faktörün her biri 3 adet ifadeden olu mu tur. Ba ka bir ifade ile, her bir faktörü ölçmek amacıyla 3 ifade belirlenmi tir. Di er anket ise, Borsa stanbul'da i lem gören i letmelerin örgüt kültürlerini ortaya koyma amacı ta ımaktadır. 24 adet ifadeden olu an bu anket Cameron ve Quinn'ın örgüt kültürü sınıflaması olan adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerar i kültürü faktörlerinden olu maktadır. Klan kültürünü ortaya koymak üzere 6 adet, adhokrasi kültürünü ortaya koymak üzere 6 adet, pazar kültürünü ortaya koymak üzere 6 adet ve hiyerar i kültürünü ortaya koymak üzere 6 adet ifade yer almı tır. Çalı mada kullanılan anketlerde yer alan ifadelerin tümü be li likert ölçe i kullanılarak de erlendirilmi tir.

ç denetim standartlarına uyumu ölçmeye yönelik ankette yer alan ifadeler incelendi inde; ortalamaların birbirine yakın oldu u görülmekle birlikte, “ ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır” ifadesinin en az benimsenen ifade oldu u gözlemlenmi tir. Bu sonuca göre, ankete katılım gösteren örgütlerin iç

denetim birimlerindeki eleman sayısı yetersizli i göze çarpmaktadır. Örgüt kültürünü ölçmeye yönelik ankette yer ifadelerin de ortalamalarının birbirine yakın oldu u ortaya çıkmı tır. “Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, ki isel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir” ifadesinin en az benimsenen ifade oldu u gözlemlenmi tir. Bu ifadenin en az benimsenen ifade olması, ankette yer alan örgütlerin risk alma ve yenilikçi olma konusunda daha çekimser bir tutumla hareket etti i sonucu ortaya çıkartmı tır denilebilir.

ç denetim standartlarına uyuma ait 4 faktörün ortalamaları ve standart sapmaları incelendi inde, en çok benimsenen faktörün iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi oldu u gözlemlenmi tir. Bu faktörü sırasıyla, katılımcıların iç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı ve iç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem faktörleri takip etmektedir. ç denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı faktörünün ise di er faktörlere oranla daha az benimsenen faktör oldu u görülmektedir.

Örgüt kültürüne ait 4 faktörün ortalamaları ve standart sapmaları incelendi inde, faktörlerin ortalamalarının birbirine yakın oldu u sonucuna varılmı tır. Ba ka bir ifade ile, ankete katılan örgütlerin adhokrasi kültürünü, klan kültürünü, pazar kültürünü ve hiyerar i kültürünü yakın oranlarda benimsedikleri söylenebilir. Ortalamalara göre, en çok görünen örgüt kültürü tipi klan kültürüdür. Klan kültürünü, pazar kültürü ve hiyerar i kültürleri takip etmektedir. Di er kültür sınıflamalarına oranla adhokrasi kültürü ise en az benimsenen, ara tırmaya katılan örgütlerde en az görülen örgüt kültürü tipidir.

Çalı mada yer alan iç denetim standartlarına uyum ve örgüt kültürüne ili kin tanımlanan boyutların aynı faktörler altında toplanıp toplanmadı ını analiz etmek için faktör analizi uygulanmı tır. Faktör analizi sonuçlarına göre, iç denetim standartlarına uyum beklenildi i gibi iç denetimin amaç, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi, iç denetimin ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı, iç denetçilerin mesleki yeterlili i, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ve iç denetimde kalite güvence ve geli tirme programlarının uygulanı ı olmak üzere 4 faktör altında toplanmı tır. Örgüt kültürünü ölçmeye dair ifadelerle yapılan faktör analizinde, örgüt kültürü yine beklenildi i gibi adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerar i kültürü

olmak üzere 4 faktör altında toplanmıştır. Her iki anketten de birer ifade birden çok faktör başlığı altında yer aldığından kapsam dışı bırakılmıştır.

Çalışmada uygulanan anketlerde yer alan ifadelerin birbiriyle olan tutarlılığını ve güvenilirliğini de erlendirmek amacıyla güvenilirlik analizine başvurulmuştur. Yapılan analiz sonucunda iç denetim standartlarına uyumu ve örgüt kültürünü ölçmeye dair uygulanan her iki anketinde yüksek oranda güvenilir olduğu ortaya çıkmıştır. Bununla beraber, her iki ölçünün güvenilirliğini önemli ölçüde azaltan herhangi bir değeri kene rastlanılmamıştır. İç denetim standartlarına uyum faktörlerinin güvenilirlik analizi incelendiğinde; iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi, iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ile iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması faktörlerinin yüksek düzeyde, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem faktörünün ise oldukça güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Örgüt kültürü faktörleri olan adhokrasi kültürünün, klan kültürünün, pazar kültürünün ve hiyerarşik kültürünün güvenilirlik analizi incelendiğinde, 4 faktöründe yüksek düzeyde güvenilir olduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

Çalışmanın ana hipotezi olan iç denetim standartlarına uyum ile örgüt kültürü arasında bir ilişki olup olmadığını belirlemek amacıyla korelasyon analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda aralarında pozitif yönlü orta düzeyde bir ilişkinin olduğu ortaya çıkmıştır ve hipotez kabul edilmiştir.

İç denetim standartlarına uyumun boyutları ile örgüt kültürü boyutları arasındaki etkileşimi belirlemek üzere regresyon analizleri yapılmıştır.

Yapılan regresyon analizinin amaçları aşağıda sıralanabilir;

İç denetimin amaç, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi ile örgüt kültürü faktörlerinden adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü etkileşimini belirlemek,

İç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ile örgüt kültürü faktörlerinden adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü etkileşimini belirlemek,

ç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile örgüt kültürü faktörlerinden adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü etkilemini belirlemek,

ç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması ile örgüt kültürü faktörlerinden adhokrasi kültürü, klan kültürü, pazar kültürü ve hiyerarşik kültürü etkilemini belirlemek.

Yapılan analiz sonucunda ortaya iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesinin örgüt kültürü faktörlerinden yalnızca adhokrasi kültüründen etkilendiği ve klan kültürü, hiyerarşik kültürü ve pazar kültürü ile bir etkilemi bulunmadığı ortaya çıkmıştır. ç denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının örgüt kültürü faktörlerinden klan ve pazar kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. Her iki kültür tipi olan adhokrasi kültürü ve hiyerarşik kültürü ile aralarında etkilemi bulunmamaktadır. ç denetçilerin mesleki yeterliliğinin, mesleki dikkate ve özene verdikleri önemin örgüt kültürü faktörlerinden klan ve hiyerarşik kültüründen etkilendiği belirlenmiştir, bununla birlikte adhokrasi ve pazar kültürleri ile ise aralarında bir etkilemi bulunmamaktadır. Son olarak, iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasına dair yapılan regresyon analizi sonucunda örgüt kültürü faktörlerinden yalnızca adhokrasi kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. ç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması ile klan kültürü, hiyerarşik kültürü ve pazar kültürü arasında bir etkilemi gözlemlenmemiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Ç denetim, işletmenin amaçları doğrultusunda işletmenin verimliliğinin ve etkinliğinin sağlanmasında son derece etkili bir rol oynayan bağımsız bir fonksiyondur. Ç denetim, gerek danışmanlık ve güvence hizmeti sağlamak üzere yönetim kademesine ve örgüte diğer faaliyetlerin yerine getirilme konusunda yol gösterici rol üstlenirken, örgütün bütünüyle etkileme halinde faaliyetlerini yürütmektedir. Ç denetimin, faaliyetlerini örgütün tümüyle iletilme halinde yürütüyor olması, örgütteki mevcut örgüt kültüründen etkilenmesine neden olacaktır. Çalımanın amacı, iç denetim ile örgüt kültürü etkilemesini ortaya koymaktır. Bu amaçla, çalımanın birinci bölümünde teorik çerçevenin ortaya konması için genel kavramlara, ikinci bölümünde, işletmelerdeki örgüt kültürü özelliklerinin iç denetim birimi ve iç denetçiler üzerine etkilerine, üçüncü bölümünde ise Borsa İstanbul'da işletme gören işletmeler üzerine yapılan araştırmaya ve araştırma sonucu elde edilen bulguların analizlerine yer verilmiştir.

Çalımanın birinci bölümü, *Genel Kavramlar* olarak adlandırılmış, teorik çerçevenin temelini oluşturan iç denetim ve örgüt kültürü kavramları üzerinde durulmuştur. Ç denetim; denetim kavramı, iç denetim kavramı, iç denetimin tarihsel gelişimi, iç denetimin özellikleri, iç denetimin yararları, iç denetimin amaçları, iç denetim ve iç denetçiler ile iç denetim standartları ana başlıkları doğrultusunda ele alınmıştır. Örgüt kültürü; kültür kavramı, örgüt kültürü kavramı, örgüt kültürünün temel özellikleri, örgüt kültürünün oluşumu, örgüt kültürünün temel özellikleri ve işletmelerde kullanılan başlıca örgüt kültürü modelleri ana başlıkları doğrultusunda ele alınmıştır.

Çalımanın ikinci bölümü, *İşletmelerde Örgüt Kültürü Özelliklerinin Ç Denetim Birimi ve Ç Denetçiler Üzerindeki Etkileri* olarak adlandırılmıştır, etkileme dair teorik bilgilere ve açıklamalara yer verilmiştir. Bu bölüm, iç denetimin amaçlarının, yetkilerinin ve sorumluluklarının belirlenmesi ile örgüt kültürü etkilemesi, iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı ile örgüt kültürü etkilemesi, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem ile örgüt kültürü etkilemesi, iç denetimde kalite güvence ve geliştirme

programlarının uygulanması ile örgüt kültürü etkilemi ana başlıkları altında ele alınmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümü *BST'e Yönelik Bir Araştırma* olarak adlandırılmıştır ve ilk iki bölümde ele alınan teorik çerçeve doğrultusunda analizlere ve bulgulara yer verilmiştir.

Ankette yer alan ifadeleri de erlendirmek üzere ifadelerin ortalamaları alınmış ve standart sapmaları incelenmiştir. İç denetim standartlarına uyum anketine ait verileri incelediğimizde çözümlenmiş ifadenin katılımcılarca benimsendiği gözlemlenmiştir. İç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman bulunduğu ifade görece daha az benimsenmiştir. Akademik Forum 2010'da bulunan araştırmada “İç denetim birimi personel sayısı yetersizdir” ifadesinin de benzer şekilde yanıt alması ülkemizde iç denetim biriminde yeterli sayıda eleman çalışmadığı görüşünün hakim olduğu ve özellikle iç denetimin standartlarının uygulanması çerçevesinde bu durumun olumsuz bir tablo oluşturduğunu göstermektedir. Bu nedenle işletmelerde iç denetçi istihdamı artırılmalıdır.

Örgüt kültürünü ölçmeye ait ifadeler incelendiğinde, yenilikçi ve gelişmeye adanmışlığına dair ifadenin görece daha az benimsendiği gözlemlenmiştir. Örgüt kültürü sınıflandırmasındaki ortalamalara bakıldığında en az benimsenen örgüt kültürünün adhokrasi kültürüdür. Bu örgüt modelinde yaratıcılık ve yenilik teşvik edici bir tutum sergilemesi nedeniyle, çalışmaya katılan örgütlerin yenilikçilik, yaratıcılık ve risk alma gibi kavramlarda daha uzak bir bakış açısı gösterdiğini söylemek mümkündür.

İç denetim standartlarına uyum iç denetimde amaç, yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi, iç denetimin bağımsızlığı ve tarafsızlığı, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önem, iç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanması olmak üzere dört alt boyutu bulunmaktadır. Bu faktörlerin ortalamaları ve standart sapmaları analizinde faktörlerinin ortalamalarının yüksek olduğu dolayısıyla katılımcılarca benimsendiği gözlemlenmiştir. Bu durum, çalışmaya katılan örgütlerin faaliyetlerini standartlara uyumlu olarak sürdürmeye gayretli oldukları sonucunu ortaya çıkmıştır. Cameron ve Quinn'in örgüt kültürü modeli baz alınarak incelenen örgüt kültürü

modellerinin ortalamaları birbirine yakın oldu u görülmektedir. Çalı maya katılan i letmelerde en yaygın görülen örgüt kültürü modeli klan kültürüdür. Daha sonra pazar kültürü ve hiyerar i kültürü görülmektedir. Adhokrasi kültürü ise i letmelerde, daha az yaygın olarak benimsenen örgüt kültürü modelidir. Bu durum, çalı mada yer alan örgütlerin takım çalı masına, birlik duygusuna, geleneklere ve i birli ine daha fazla önem verdiklerini göstermektedir. Bunun yanı sıra, de i ime ve yenilikçili e açık olma ile risk alma konusunda istekli olma konularına daha mesafeli bir tutum sergiledikleri görülmektedir.

Yapılan analiz sonucunda, iç denetim standartlarına uyum ile örgüt kültürü arasında pozitif yönlü orta düzeyde bir ili kinin oldu u sonucu ortaya çıkmı tır. Temel hipotezin do rulanmasıyla, iç denetim standartlarına uyum faktörlerinin, hangi örgüt kültürleriyle etkile im halinde oldu u belirlenmek üzere gerekli analizler yapılmı tır.

Analizler sonucunda iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesinin örgüt kültürü faktörlerinden adhokrasi kültürüyle etkile imde bulundu u, di er üç kültürle aralarında bir etkile im olmadı ı sonucu ortaya çıkmı tır. Adhokrasi kültüründe yenilikçilik, risk alma ve bu do rultuda yeni fırsatlar elde etme arzusu ön plandadır. Uzun vadeli stratejilerle faaliyetler yürütülmektedir. Bu nedenle adhokrasi kültürünün hakim oldu u i letmelerde iç denetim biriminin amaçlarını belirlemede daha özenli hareket edecektir.

ç denetimin ba ımsızlı ının ve tarafsızlı ının klan kültürü ve pazar kültürü ile etkile imi vardır. Klan kültüründe takım çalı masının, birlik ruhunun önemli olması nedeniyle hem yöneticilerde hem de di er birimlerde iç denetime baskı daha alt seviyededir. Bu nedenle klan kültürünün hakim oldu u i letmelerde iç denetim ba ımsız ve tarafsız bir ekilde faaliyetlerini sürdürecektir. Pazar kültüründe sonuç odaklılık, sürekli kazanma ön planda olup ba ımsızlı ı ve tarafsızlı ı önemli derecede zedeleyecek baskının olmaması iç denetimin faaliyetlerini yürütmede serbest ve objektif olaca ını gösterir. Ancak, klan kültüründe birlikte hareket etme olgusunun etkisiyle, iç denetimin yönetim kademesiyle ya da di er birimlerle iç içe olması tarafsızlıklarının zedelenmesi sonucunu ortaya çıkarma riski dolayısıyla iç denetçiler dikkatli olmalıdırlar.

ç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önemin klan kültüründen ve hiyerarşik kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. Klan kültüründe takım ruhunun olması, iç denetçilerin hem kendi birimlerinden hem de diğer birimlerden bilgi edinerek kendilerine geliştirmelerine olanak tanıyacaktır. Hiyerarşik kültüründeki standart kurallara dikkat edilmesinin ön planda olması, iç denetçilerin mesleki dikkat konusunda daha hassas davranmalarına yol açacaktır. Ancak hiyerarşik kültüründe kendine geliştirme kavramının öne çıkmaması, iç denetçiler mesleki gelişim konusunda çekimser davranmasına yol açabilir. Hiyerarşik kültürünün olduğu işletmelerin ve bu işletmelerdeki iç denetçilerin bu konuda dikkatli olması ve daha istekli bir tutum sergilemeleri gerekmektedir.

ç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasının adhokrasi kültüründen etkilendiği belirlenmiştir. Kalite kavramının riske katlanma yaklaşımını geliştirerek ve yaratıcılıkla problemlere çözüm getirmesi adhokrasi kültürünün de özellikleriyle bütünlektir. ç denetimde faaliyetlerini kontrol etmek, kendi içindeki sorunları görmek ve tedbir almak için kalite programına ihtiyaç duyar. ç denetçiler bu programla eksikliklerini gidererek kendilerini geliştirme imkanı yakalamaktadırlar. Adhokrasi kültüründe çalışanların bireysel çabalarının teşvik edilmesi bu durum için oldukça olumludur. Ancak risk alma konusunda aşırıya kaçılması kalite standartlarının göz ardı edilmesi sonucunu yaratabileceği için iç denetim çalışanları bu konuda tedbirli davranmalıdır.

Özetle; analiz sonuçlarına göre, iç denetimde amaç, yetki ve sorumlulukların belirlenmesinin adhokrasi kültürü ile etkileşimi vardır.

ç denetimin bağımsızlığının ve tarafsızlığının klan kültürü ve pazar kültürü ile etkileşimi vardır.

ç denetçilerin mesleki yeterliliği, mesleki dikkat ve özene verdikleri önemin klan kültürü ile etkileşimi vardır.

ç denetimde kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasının adhokrasi kültürü ile etkileşimi vardır.

Sonuç olarak, iç denetim ve örgüt kültürü etkileşimi Borsa İstanbul'da işletim gören işletmeler kapsamında desteklenmiştir. Örgüt kültürünün iç denetim üzerine etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

KAYNAKÇA

Abdio lu, H. (2008). “  Denetimde Mesleki Yetkinliklerin Gulendirilmesi Aray ları”, *Sayı tay Dergisi*, Sayı: 68.

Akgün, A. . (1999). “ letmelerde  Denetim Uygulaması”, *Vergi Dünyası*, Sayı:212.

Akıncı, Z. B. ve Co kun G. (2007). *rgt Kültürü: leti im, Liderlik, Motivasyon, Ba lılık, Performans Açısından De erlendirme*, Ankara: Nobel Yayın Da ıtım.

Akgül, A. ve evik, O. (2003). *statiksel Analiz Teknikleri: SPSS’te letme Uygulamaları*, Ankara: Emek Ofset.

Akyol, . (2009). *rgt Kültüründe Güç Mesafesi ve Liderlik li kisi*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Alada , . (2007). *rgt Kültürü le Motivasyon Arasındaki li kinin Ara tırılması (Eski ehir Sarar A. . Örne i)*, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Alı ık, E. (2009). “Etik Ahlaki Kültürün Te viki”, * Denetim Dergisi*, Sayı:23.

Arcagök, M. S. ve Erz, E. (2006). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi*, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Derne i.

Arslan, A. (2002), “Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim”, *Maliye Dergisi*, Sayı:140.

Aslan, B. (2010). “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak  Denetim”, *Sayı tay Dergisi*, Sayı:77.

Aslan, S. ve zelik, H. (2009). “  Denetim ve Toplam Kalite Yönetimi li kisi”, *ZK Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt 5, Sayı 10, ss. 109–119.

Bakan ., Bedestenci H. ve Büyükbecer T. (2004). *Örgüt Sırlarının Çözümünde Örgüt Kültürü: Teorik ve Ampirik Yaklaşım*, İstanbul: Alfa Akademi.

Balkaran, L. (1995). "Corporate Culture" *The Internal Auditor*. ss.56-59.

Biçer, A. A. (2006). *Çi Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada Çi Denetimin Rolü ve Bir Uygulama*, Marmara Ün. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

Cameron and Quinn. (2006). *Diagnosing and Changing Organizational Culture : Based On The Competing Values Framework*, San Francisco : Jossey-Bass.

Ceyhan, . F. (2010). *Çi Denetim ve Kurumsallaşma*, Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Çağırın, . (2011). "Denetçi Nasıl Olmalıdır?", *Çi Denetim Dergisi*, Sayı:28.

Çağlar, . (2001). "Yönetim-Kültür Bağlamında Türk Yönetim Modelinin Saptanmasına Yönelik Kavramsal Bir Çalışma", *Gazi Üniversitesi .B.F. Dergisi*, Cilt 3, Sayı 3, ss.125-148.

Çalıkan, M. (2006). *Örgüt Kültürünün Personel Güçlendirmeye Etkisi ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Çiflikli, B. (2005). *ISO 9001 Kalite Yönetim Sistemi 2000 Revizyonu Farklılıklarının öğrenlerin Kurum Kültürü Algılarına Etkilerinin İncelenmesi: Örnek Bir İletmede Araştırma*, Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Dalak, G. (2000). "Denetim ve Kalite Denetimi." *Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 1(1), ss.65–79.

Dalgün, Ö. (2011). *Türkiye'nin Toplumsal ve Örgütsel Boyutta Kültürel Farklılıkları: Çok Uluslu Bir Şirket İletmesinde Kültürel Farklılıklara Yönelik Bir Araştırma*, Yıldız Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Demir, T. (2013). *Personel Güçlendirmenin Çi Girişimciliğe Etkisi ve Örgüt Kültürünün Bu İlişkiadaki Rolü Üzerine Bir Araştırma*, Marmara Üniversitesi, Sosyal

Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Deloitte. (2008). *Uluslararası Ç Denetim Standartları: Mesleki Uygulama Çerçevesi*, İstanbul: Türkiye Ç Denetim Enstitüsü.

Doyrangöl, N.C. (2002). “ İletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında Ç Denetimin Yeri ve Önemi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:60.

Erdem, R. (2007). “Örgüt Kültürü Tipleri ile Örgütsel Bağılılık Arasındaki İlişki: Elazığ İli Merkezindeki Hastaneler Üzerinde Bir Çalışma”, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi BF Dergisi*, ss.63-79.

Erdem, vd. (2010). “Akademik Personelin Kurumlarına İlişkin Algıladıkları ve Tercih Ettikleri Örgüt Kültürü Tipleri”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 36, ss.73-88.

Erdoğan, İ. (1994). *İletmelerde Davranış*, İstanbul: Beta Yayınevi.

Erdoğan, M. (2006). *Denetim: Kavramsal ve Teknolojik Yapı*, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Erdoğan, Ö. (2008). *Kamuda Toplam Kalite Yönetimi Kapsamında Ç Denetim ve Uygulaması*, Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Ergün, E. (2007). “Kurum Kültürünü Analiz Etmede Quinn ve Cameron’ın Rekabetçi Değerler Analizi”, 15. Yönetim ve Organizasyon Kongresi, s:268.

Ertural, A. N. (2013). “Ç Kontrol ile Kurum Kültürü İlişkisi Ve Anadolu Üniversitesi Araştırması”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, ss.63-100.

Erturan, İ. A. (2007). *Kültürün denetçi ve denetim sürecine etkileri: Türkiye’deki denetçiler üzerine bir araştırma*, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Ercan, A. R. (2002). “Yeni Yönetim için İç Denetim ve Kalite Güvence Değerlemesi”, *İç Denetim Dergisi*, Sayı: 3.

Fiş, A. M. ve Wasti, S. A. (2009). “Örgüt kültürü ve girişimcilik yönelimi ilişkisi” *ODTÜ Gelişme Dergisi (Özel Sayı)*, ss.127- 164.

Gönen, S. ve Çelik, M. (2005). “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Ortaklığı”, *Ege Akademik Bakış Dergisi*, Cilt: 5, Sayı:1-2, ss. 41-46.

Gönülaçar, . (2007), “İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler”, *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı: 130.

Güçlü, N. (2003). “Örgüt kültürü”, *Kırgızistan Manas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi*, sayı 6, ss.147-159.

Gürbüz, S. (2006). “Örgütsel Vatandaşlık Davranışı ile Duygusal Bağlılık Arasındaki İlişkilerin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt:3, Yıl:2, Sayı:1.

Güredin, E. (2000). *Denetim*. İstanbul : Beta Yayınları.

Gürmen, G. (2013). “Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetime Giden Yolda İç Denetim” *İç Denetim Dergisi*, Sayı: 35.

Güney, S. (2007). *Yönetim ve Organizasyon*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

Güvenç, B. (1991). *İnsan ve Kültür*, İstanbul: Remzi Kitabevi.

Hofstede, G. (1984). “The cultural relativity of the quality of life concept”, *The Academy of Management Review*.

İbrahimolu, N. ve Uurlu, Y. Ö. (2013). “KOB’lerde İç Girişimcilik ve Örgüt Kültürü İlişkisi: Sektörel Bir Araştırma”, *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 31, Sayı: 1, ss. 103-126.

stanbul Serbest Muhasebeci Mali Mü avirler Odası, (2013). *KOB 'lerde  Denetim in Pratik Bilgiler*

Kadıbe egil, S. (2008). “Denetimin tıbarı, tıbarın Denetimi”, * Denetim Dergisi*, Sayı: 21.

Kartal, F. (2013). “Türkiye’de Kamu ve Özel Sektörde  Denetim Uygulamaları”, *Maliye Finans Yazıları Dergisi*, Sayı:99.

Kaya, H.A. (2005), “ Ş Denetim Sistemi”, *Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma konulu 20. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Denizli, ss.97- 106.

Kılınç, T. (1985). “Örgütlerde atı ma: Mahiyeti ve Nedenleri”, *stanbul Üniversitesi, i letme Fakültesi Dergisi*, Cilt 14, Sayı 1.

Kıracı, M. ve Bilge, S. (2010). *Kamu Sektöründe  Denetim ve  Denetimin Ba arıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Kıracı, M. ve orbacı lu, S. (2008). “Kamu Bankalarında  Denetimin Yeniden Yapılandırılması: Ziraat Bankası Tefti Kurulunda Ya anan Örgütsel, Teknik ve Kültürel De i im”, *Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, c:32, ss.331-349.

Koçak, S. Y. ve Kavako lu, T. (2010). “ 1 Özel darelerinde  Denetim Sisteminin De erlendirilmesine li kin Bir Ara tırma”, *Sayı tay Dergisi*, Sayı:77.

Koçel, T. (2001). *letme Yöneticili i: Yönetim ve Organizasyon, Organizasyonlarda Davranı , Klasik-Modern-a da ve Güncel Yakla ımlar*. stambul: Beta Basım Yayım Da ıtım.

Kozlu, C. (1986). *Kurumsal Kültür*. stambul: Bilkom Yayınları.

Kuluku, E. (2006). “Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine,” *Sayı tay Dergisi*. Sayı:63.

Kurnaz, N., etino lu T. (2010). * denetim : güncel yakla ımlar*. Kocaeli : Umuttepe

Yayımları.

Kurt, T. (2010). *Örgüt Kültürünün Yenilikçilik (novasyon) Performansı Üzerindeki Etkileri: Kayseri malat Sektöründe Uygulama*, Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Küpçü, H. (2011). *ç Denetim ve Kurumsal Yönetim*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Memi , M. Ü. (2006). *ç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük letmeler Üzerinde Bir Saha Ara tırması*, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Memi , M. Ü. (2007). “Türkiye’deki ç Denetim Profiline Belirlenmesine li kin Bir Ara tırma”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 16, Sayı: 1, ss. 461-478.

Memi , M. Ü. ve Tüm K. (2011). “Sürekli Denetim ve ç Denetim li kisi”, *Erciyes Üniversitesi ktisadi ve dari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı:37, 2011, ss.145-162.

Messmer, M. (2001). “Capitalizing on corporate culture” *The Internal Auditor*. ss.38.

Naktiyok, A. (1999). *Çevresel Çalkantı ve Örgüt Kültürü –Bir Uygulama-*, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Öcal, H. ve A ca, V. (2010). “Teknolojik De i im Hızına Ba lı Olarak Farklıla an Endüstri Yapılarının Örgüt Kültürü ve letme Performansı Üzerindeki Etkileri”, *Ege Akademik Bakı . Sayı.10(1)*. ss.157-182.

Ö üt, A. ve Kocabacak, A. (2008). “Küreselle me Sürecinde Türk Kültüründe. Ya anan Dönü ümün Boyutları”, *Türkiyat Ara tırmaları Dergisi*.

Ören, vd. (2005). “Örgütsel Kültürün gücü Verimlili ine Etkisi”, *Kamu-Hukuku ve ktisat Dergisi*, Sayı: 2, Cilt: 8.

Özalp, . (2010). *letme Yönetimi*. stanbul: Nisan Kitabevi Yayınları.

Özdevecio lu, M. ve Akın, M. (2013). “Yöneticilerin Örgüt Kültürü ve Örgütler arası Vatandaşlık Davranışları Algılamaları”, *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 2, Cilt: 3, ss.112-131.

Özeren, B. (2000). *İç denetim, standartları ve mesleğin yeni açılımları : inceleme*. Ankara : T.C. Sayıştay.

Özkalp, E. (2001). *Sosyolojiye giriş*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi. Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları.

Özkalp, E. ve Kırel, Ç. (2011). *Örgütsel Davranış*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Özkan, Y. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Özmutaf, M. N. (2007). “Liderliğin Örgüt Kültürü içinde Değerimsel Boyutta Değerlendirilmesi”, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2 (2), ss. 83-98.

Özten, S. ve Karahan, S. (2012). “Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü Ve Muhasebeleştirme Süreci”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİB Dergisi*, Cilt: 14, Sayı: 2.

Pehlivanlı, D. (2010). *Modern iç denetim : güncel iç denetim uygulamaları*. İstanbul : Beta Yayınları.

Piçkinolu, A. ve Alıcı, . (2012). “İç Denetimin Yarını Bugündür”, *İç Denetim Dergisi*, Sayı: 33.

Ramamoort, S. (2003). *Internal Auditing: History, Evolution, And Prospects*, In Bailey, Research Opportunities in Internal Auditing . Altamonte Springs Florida: IIA.

Ridley, J. (2009). “The Value of Objectivity”, *Internal Auditor*, ss.72.

- ahin, Z. (2013). “ Ç Denetimin Felsefesi”, Ç Denetim Dergisi, Sayı: 35.
- Sava , G. (2006). *Örgüt Kültür ve Kütahya Altın Çini Seramik Sanayi A. . Uygulaması*, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- i man, M. (2002). *Örgütler ve Kültürler*. Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- i man, M. (2011). *Örgütler ve Kültürler*. Ankara: Pegem Akademi.
- T.C. Maliye Bakanlığı 1 Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlü ü, (2006). *Üst Yöneticiler için Ç kontrol ve Ç denetim El Kitabı*, Ankara.
- Topta , G. (2013). “ Ç Denetim ve Çatı ma”, Ç Denetim Dergisi, Sayı: 35.
- Tufan, M. (2012). *Uluslararası Ç Denetim Standartları Çerçevesinde Kamuda Ç Denetim: Türkiye’deki Ç Denetim Sisteminin De erlendirilmesi Üzerine Bir Ara tırma*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Türkiye Ç Denetim Enstitüsü, (2010). *Akademik Forum 2010: Ç Denetim Mesle inin Akademik Geli iminde Dünyasının Beklentileri, Üniversitelerimizin ihtiyaçları*, stanbul: Türkiye Ç Denetim Enstitüsü Yayınları.
- Türkiye Ç Denetim Enstitüsü, (2013). *Akademik Forum 2012: “Denetim Mesle inin Geli imi ve Beklentiler”*, stanbul: Türkiye Ç Denetim Enstitüsü Yayınları.
- Türk Sanayicileri ve adamları Derne i (2008). *Yönetim Kurulları’nda Ç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru*, stanbul: TÜS AD.
- Uyar, S. (2009). *Ç Kontrol ve Ç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından De erlendirme*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Uygun, Z. (2011). *Örgüt Kültürünün Kadın Çalı anların Kariyer Geli imleri Üzerindeki Etkisi*, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Uzun, A.K. ve Yurtsever, G., (2009). *Kriz Yönetiminde Ç Denetimin Rolü, Kriz Yönetimi*, Derleyen: Haluk Sümer, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınevi.

Uzun, A.K. (2003). “Üstünlük Üzerine”, *Ç Denetim Dergisi*, Sayı: 6.

Üçok, T. (1989), “Organizasyon Kültürünün Oluşumu”, *Dokuz Eylül Üniversitesi BF Dergisi*, C.4, S.1-2.

Yılancı, M. (2003). *Ç denetim : Türkiye'nin 500 Büyük Sanayii İletmesi Üzerine Bir Araştırma*. Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Basımevi.

Yılmaz, N. (2007). *Toplam Kalite Yönetimi ve Örgüt Kültürü*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Yörük, vd. (2011), “Türkiye’deki Belediye Başkanlarının Liderlik Tarzı ve Liderlik Tarzını Etkileyen Faktörler”, *Ege Akademik Bakış*, Sayı: 1 Cilt: 11, ss. 1391 -1397.

İnternet Kaynakları

Türkiye Ç Denetim Enstitüsü, (Çevrimiçi), http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=h_kilometre_taslar_i, 23 Ocak 2014.

Türkiye Ç Denetim Enstitüsü, (Çevrimiçi), http://www.tide.org.tr/uploads/UMUC_2013.pdf, 12 Ocak 2015.

Türkiye Ç Denetim Enstitüsü, (Çevrimiçi), <http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=Standartlari>, 10 Mart 2014.

Borsa İstanbul A. Ş., (Çevrimiçi), <http://www.borsaistanbul.com/sirketler/islem-goren-sirketler>, 14 Mayıs 2014.

EK : ANKET FORMLARI

De erli Katılımcı;

Bu anket formu Eski ehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İletme Anabilim Dalı ve İletme Bilim Dalında yürütülmekte olan yüksek lisans tezinde kullanılmak üzere hazırlanmıştır. Anketten elde edilen bilgiler tamamen gizli tutulacak ve sadece bilimsel amaçlarla kullanılacaktır. Anketi cevaplayarak çalışmamıza katkı sağladığınız için de erli katkılarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

Danışman: Prof. Dr. F. Münevver YILANCI

Özlem KURT

ozlem1983kurt@gmail.com

Ç DENETİM STANDARTLARINA UYUM					
1 kesinlikle katılıyorum, 2 katılıyorum, 3 kararsızım, 4 katılmıyorum, 5 kesinlikle katılmıyorum	1	2	3	4	5
ç denetim bölümünün amaç, yetki ve sorumlulukları, standartlarla uyumlu olan bir yönetmelikle açıkça tanımlanmıştır.					
ç denetim biriminin kuruma sağlayacağı güvence hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır.					
ç denetim biriminin kuruma sağlayacağı danışmanlık hizmetlerinin niteliği iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmıştır.					
ç denetim yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlıdır.					
ç denetçiler, çalışmalarını her türlü müdahaleden uzak ve serbest bir şekilde sürdürürler.					
Kurumda iç denetçilerin tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranması ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınması için gereken ortam mevcuttur.					
ç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahiptir.					
ç denetim biriminde, yeterli sayıda eleman vardır.					
ç denetçilerin çalışmaları sırasında, azamî özen ve dikkati göstermelerini sağlayacak bir ortam kurumda mevcuttur.					

İletmede iç denetim biriminin faaliyetlerini tüm yönleriyle kapsayan etkinli ini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geli tirme programı hazırlanmı ve sürdürülmektedir.					
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programı, hem dönemsel iç ve dı kalite de erlendirmelerini hem de devamlı iç gözlem faaliyetini içermektedir.					
ç denetim kalite güvencesi ve geli tirme programının her parçası, iç denetim faaliyetinin katma de er yaratmasına, kurumun faaliyetlerinin geli tirilmesine yardımcı olmakta ve iç denetimin etik kurallarına ve standartlara uyması konusunda güvence sa lamaktadır.					

ÖRGÜT KÜLTÜRÜ					
1 kesinlikle katılıyorum, 2 katılıyorum, 3 kararsızım, 4 katılmıyorum, 5 kesinlikle katılmıyorum	1	2	3	4	5
Çalı tı ım kurum, insanların kendilerine ait birçok eyi payla tıkları büyük bir aile gibidir.					
Çalı tı ım kurum, risk almaya istekli oldukça dinamik giri imcilerin bulundu u bir yerdir.					
Çalı tı ım kurum, genellikle sonuç odaklıdır. Ana e ilim i i ba armaktır. nsanlar oldukça rekabetçi olup ba arıya odaklanmı lardır.					
Çalı tı ım kurum, kontrollü ve yapılanmı bir yerdir. Genellikle biçimsel (resmi) prosedürlerin insanların ne yaptı ını kontrol eder.					
Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle, yön vermek (yol göstermek), kolayla tırmak ve çalı anları yeti tirmek ile nitelendirilir.					
Çalı tı ım kurumda liderlik, çalı anların giri imcili ini açı a çıkarmak, yenilik yapmak ve risk almak ekinde önem kazanır.					
Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle, mücadelec ve sonuç odaklı bir süreç olarak dikkate alınır.					
Çalı tı ım kurumda liderlik, genellikle çalı anları koordine etme, organize etme, etkinlik ve denetim ile nitelendirilir.					
Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, ekip çalı ması, ortak görü birli i ve katılım ile karakterize edilir.					

Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, ki isel risk alma, yenilik yapma, özgürlük ve farklılık ile karakterize edilir.					
Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, zorlu (sıkı) rekabet, yüksek beklentiler ve yüksek ba arı ile karakterize edilir.					
Çalı tı ım kurumda yönetim tarzı, çalı anların güvenli ini sa lamak ve ili kilerde denge kurmak ile karakterize edilir.					
Ba lılık ve kar ılıklı güven, çalı tı ım kuruma ba lılı ı artıran ve çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir.					
Yenile e ve geli meye adanmı lık, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricidir.					
Ba arı ve amaçlara ula mak, çalı tı ım kurumu bir arada tut an birle tiricidir. Mücadele etmek ve kazanmak ortak temalardır.					
Resmi kural ve politikalar, çalı tı ım kurumu bir arada tutan birle tiricilerdir. letmenin düzenli i leyi ini sürdürmesi önemlidir.					
Çalı tı ım kurum, insani geli me yo unla mı tır. Yüksek güven, açıklık ve katılım süreklidir.					
Çalı tı ım kurum, yeni kaynaklara ula ma ve yeni faaliyet alanları yaratmaya odaklıdır. Yeni eyler ara tırmak ve yeni fırsatlar gözetmek önemlidir.					
Çalı tı ım kurum, rekabetçi eylemlere ve ba arıya odaklıdır. Hedeflere ula mak ve pazarda kazanmak önemlidir.					
Çalı tı ım kurum, süreklilik ve denge odaklıdır. Verimlilik, kontrol ve i lerin düzgün yürümesi önemlidir.					
Çalı tı ım kurumun ba arısı, insan kaynakları, ekip çalı ması, i gören ba lılı ı ve insani ilgiyi geli tirme temeline dayalıdır.					
Çalı tı ım kurumun ba arısı, farklı ve en yeni ürün ve yöntemlere sahip olma temeline dayanır. Ürün liderli i ve yenilikçi olmak önemlidir.					
Çalı tı ım kurumun ba arısı, pazarda kazanmak ve rekabete kar ı koymak temeline dayanır. Rekabetçi pazar liderli i önemlidir.					
Çalı tı ım kurumun ba arısı, etkinlik ve verimlilik temeline dayanır. Güvenilir teslimat, sorunsuz programlar ve dü ük maliyetli üretim, ba arı kriterleridir.					