

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETMELERİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ AÇISINDAN
İÇ DENETİMİN ROLÜ VE ÖNEMİ

Bayram Kerim ÖZCAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Prof. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAŞ

İstanbul, Mayıs 2019

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETMELERİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ AÇISINDAN
İÇ DENETİMİN ROLÜ VE ÖNEMİ

Bayram Kerim ÖZCAN

(152008001)

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :

Tezin Savunulduğu Tarih : 23 Mayıs 2019

Tez Danışmanı : Prof. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAŞ

(İstanbul Okan Üniversitesi)

Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Abdulkadir TUNA

(İstanbul Üniversitesi)

Dr. Öğretim Üyesi Hakan ÖZCAN

(İstanbul Okan Üniversitesi)

İstanbul, Mayıs 2019

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETMELERİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ AÇISINDAN
İÇ DENETİMİN ROLÜ VE ÖNEMİ

Bayram Kerim ÖZCAN
(152008001)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Prof. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAŞ

İstanbul, Mayıs 2019

ÖNSÖZ

Günümüzde sürdürülebilirlik şirketler ve kurumlar açısından önemli bir olgu haline gelmiştir. Kurumlar sürdürülebilirliği sağlayabilmek için iç denetime ihtiyaç duymaktadırlar. İç denetimlerin şeffaf ve sıklıkla yapılması, bir şirketin sürdürülebilirliğini arttırmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirliği ve işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemini araştırdığım bu yüksek lisans tezimde benden desteğini esirgemeyen, kaynak bulmamda yardımcı olan ve tezin yazım aşamasında yapıcı eleştirileri ile tezimin bu noktaya gelmesini sağlayan danışman hocam Prof. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAŞ'a en içten teşekkürlerimi sunarım. Bunun yanında bugünlere ulaşmamda en büyük paya sahip olan anne ve babama da bu vesileyle teşekkürü borç bilirim.

Bayram Kerim ÖZCAN

08.05.2019

ÖZET

İşletmelerin tüm süreçlerinde gelişmekte olan verimlilik bilinci, rekabet koşullarındaki gelişmelerin etkin yönetilmesi ihtiyacı ve şeffaflaşma durumu kurumlar açısından iç denetimi gerekli kılmaktadır.

İç denetim, örgütün hizmetlerinin daha etkin olması için örgüt faaliyetlerinin incelenmesi ve değerlendirilmesi amacıyla örgütün içinde oluşturulan bağımsız değerlendirme fonksiyonu olarak bilinir. İç denetimin esas hedefinin işletmenin yönetimine ilişkin gereksinimlerini etkili şekilde karşılayabilmektir. Bu sebeple iç denetim biriminin yapısı, gereksinimleri karşılayabilmek için gerekli bilgiden ve sistemin etkin çalışabilmesi için gerekli bir takım materyallerden oluşmaktadır.

Teknolojik gelişmelerin artmasıyla birlikte işletmelerin küresel rekabet ortamında var olmaları, işletmelere bazı faydalar sağladığı kadar problemler de çıkartmaktadır. Problemlerin ortaya çıkmasıyla beraber, işletmelerin varlıklarını gelecekte nasıl devam ettirebilecekleri hususunda tartışmalar meydana gelmiş ve bunun neticesinde sürdürülebilirlik kavramı ortaya çıkmıştır. Zamanla işletmelerin buldukları çevreye karşı bazı sorumlulukları ortaya çıkmıştır. Günümüz rekabet koşullarında işletmelerin ayakta kalabilmesinde sadece ekonomik performansları yeterli olmamakta, sosyal ve çevresel etkileri de önemli bir konuma gelmiştir. İşletmelerin sürdürülebilir olmalarında ortaya çıkan ekonomik, çevresel ve sosyal performanslar “Kurumsal Sürdürülebilirlik” kavramını ortaya çıkartmıştır.

Bu araştırmanın amacı, işletmelerin sürdürülebilirliğinin sağlanmasında iç denetimin taşıdığı önemi ortaya koymaktır. Bu amaçla araştırma bünyesinde konuya ilişkin 63 uzmana 36 soruluk anket formu uygulanmış ve elde edilen veriler SPSS 25.0 programında analiz edilmiştir. Araştırmadan elde edilen sonuçlar ise şu şekildedir;

- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile cinsiyet değişkeni arasında anlamlı bir farklılık vardır.

- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri mesleki kıdem/tecrübe arasında anlamlı bir farklılık yoktur.
- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri eğitim durumları arasında anlamlı bir farklılık yoktur.
- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri unvanları arasında anlamlı bir farklılık yoktur.
- Mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$).
- Paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 12.310, p= .00$).
- Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 15.960, p= .00$).
- Kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$).

Anahtar Kelimeler: İç Denetim, Sürdürülebilirlik, Kurumsal Sürdürülebilirlik, İç Kontrol, Uluslararası İç Denetim Standartları.

SUMMARY

Efficiency in all processes developing awareness of enterprises, competition in the conditions of development of state institutions and the need for effective management of internal control in terms of becoming transparent requires.

The internal audit organization to examine and evaluate its activities within the organization that was created in order to serve an independent valuation function. The main purpose of internal control is to effectively meet the needs of business management. Therefore, the structure of the internal audit unit, their needs in order to encounter the necessary information and consist of materials that are required for system to operate effectively.

With the increase of technological advances, they have to be businesses in a global competitive environment, businesses the advantages of a team of far is to remove the problems. Together with the emergence of the problem in the future can sustain what emerged in discussions about the assets of enterprises, and as a result the concept of sustainability has emerged. Over time, businesses have responsibilities to the environment in which they are located, a team has emerged. In today's competitive environment, businesses ability to survive not only their economic performance is not sufficient, also the social and environmental impact has become an important issue. Helping businesses become sustainable as they arise in economic, environmental and social performance, “corporate sustainability” concept driven.

The aim of this research is to reveal the importance of internal audit in ensuring sustainability of enterprises. For this purpose, a questionnaire was applied to 63 experts about the subject and the data were analyzed in SPSS 25.0 program. The results obtained from the research are as follows;

- İşlet There is a significant difference between the participants' views on the role and importance of internal audit in terms of the sustainability of the enterprises and the gender variable.
- Tur There is no significant difference between participants' views on the role and importance of internal audit in terms of sustainability of enterprises.

- Tur There is no significant difference between the participants' views on the role and importance of internal audit in terms of the sustainability of enterprises.
- İşlet There is no significant difference between the participants' opinions regarding the role and importance of internal audit in terms of the sustainability of the enterprises.
- As a result of the chi-square test conducted to determine the relationship between the status of determining the important and priority sustainability issues in the current workplace and the professional seniority / experiences of the participants, a significant relationship was found between these variables ($\chi^2(1, N = 63) = 6.038, p = .01$).
- As a result of the chi-square test performed to reveal the relationship between the status of evaluating the recommendations and information from the stakeholders and the professional seniority / experiences of the participants, a significant relationship was found between these variables ($\chi^2(1, N = 63) = 12.310, p = .00$).
- As a result of the chi-square test conducted in order to determine the relationship between the status of the opportunities and risks created by sustainability issues and the professional seniority / experience of the participants, a significant relationship was found between these variables ($\chi^2(1, N = 63) = 15.960, p = .00$).
- As a result of the chi-square test conducted to reveal the expectations of the stakeholders and the environmental, social and ethical issues that cause public concern and the relationship between the professional seniority / experience of the participants, there is a significant relationship between these variables. ($\chi^2(1, N = 63) = 6.038, p = .01$).

Keywords: Internal Audit, Sustainability, Corporate Sustainability, Internal Control, International Internal Audit Standards.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
ÖZET	ii
SUMMARY	iv
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	ix
TABLO LİSTESİ.....	x
GİRİŞ	1
1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK İLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE.....	5
1.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI	5
1.2. İŞLETMELERDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE ÖNEMİ.....	6
1.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI.....	10
1.4. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MODELLERİ.....	11
1.4.1. Welford Modeli.....	11
1.4.2. Stead Modeli	14
1.4.3. Callens ve Someren Modeli	14
1.5. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ ARTTIRAN DEĞİŞİMLER	16
1.5.1. İş Etiğinin Artması.....	16
1.5.2. Kurumsal İtibarın Güçlendirilmesi	17
1.5.3. Tüketicinin Beklenti Değişimi.....	18
1.5.4. Ekonomideki Değişimler	18
1.5.5. Devletin Değişen İşlevi.....	19
2. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK.....	20
2.1. DÜNYA'DA KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK DÜZENLEMELERİ ...	20
2.1.1. Küresel Raporlamalar	20
2.1.2. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeleri	21
2.1.3. SA8000 Sorumluluk Standardı	23
2.1.4. AA1000 Standartları	24
2.2. TÜRKİYE'DEKİ KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞE İLİŞKİN UYGULAMALAR	27
2.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN BİLEŞENLERİ	28

2.3.1. Sürdürülebilir Gelişme ve Sosyal Paydaş Teorisi.....	28
2.3.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Kurumsal Hesap Verilebilirlik.....	30
2.4. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK YAKLAŞIMLARI	32
2.4.1. Çevresel Sürdürülebilirlik.....	32
2.4.2. Toplumsal Sürdürülebilirlik.....	33
2.4.3. Ekonomik Sürdürülebilirlik	34
3. DENETİM VE İÇ DENETİM	36
3.1. DENETİM KAVRAMI VE ÖNEMİ.....	36
3.2. DENETİM TÜRLERİ.....	37
3.2.1. Konusuna Göre Denetim Türleri	37
3.2.2. Yapılma Sebeplerine Göre Denetimin Türleri.....	39
3.2.3. Uygulanma Anına Göre Denetleme Türleri.....	40
3.2.4. Çerçevesine Göre Denetimin Türleri	40
3.3. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TARİHİ GELİŞİMİ.....	41
3.4. İÇ DENETİMİN AMAÇLARI VE FAYDALARI	46
3.5. İÇ DENETLEMENİN UNSURLARI	47
3.6. ULUSLARARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI	50
3.7. İŞLETMELERDE İÇ DENETİM SÜRECİ	53
3.7.1 İç Denetimin Planlanması	54
3.7.2. İç Denetleme Faaliyetinin Yürütülmesi	55
3.7.3. Raporlanması	58
4. İŞLETMELERDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PERFORMANSININ ÖLÇÜMÜ	
4.1. MAKROEKONOMİK DÜZEYDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ	60
4.2. MİKROEKONOMİK DÜZEYDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ	63
4.2.1. Sürdürülebilirlik Performansının Mutlak Ölçümü.....	64
4.2.2. Sürdürülebilirlik Performansının Göreceli Ölçümü	67
4.3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ	69
5. ALAN ARAŞTIRMASI.....	73
5.1. ARAŞTIRMANIN AMACI	73
5.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ	74
5.3. VERİLERİN TOPLANMASI.....	75
5.4. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ	76

5.5. ARAŞTIRMANIN BULGULARI.....	76
SONUÇ ve TARTIŞMA	99
KAYNAKLAR	104



KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
BIST	: Borsa İstanbul
CERES	: Coalition for Environmentally Responsible Economies
ÇSKY	: Çevresel, Sosyal ve Kurumsal Yönetişim
EIRIS	: Ethical Investment Research Services Limited
GRI	: Global Reporting Initiative
IIA	: Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü
ILO	: Uluslararası Çalışma Örgütü
ISEA	: Sosyal ve Etik Sorumluluk Enstitüsü
OECD	: Ekonomik Kalkınma İşbirliği Örgütü
PWC	: Price Waterhouse Coopers
SAI	: Social Accountability International
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UN	: Birleşmiş Milletler
UNEP	: Birleşmiş Milletler Çevre Programı
UNGC	: Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi
UNPRI-UN	: Birleşmiş Milletler Sorumlu Yatırım İlkeleri

TABLO LİSTESİ

SAYFA NO

Tablo 1.1: Sürdürülebilirliğin Oluşumuna Katkı Sağlayan Çalışmalar	8
TABLO 1.2: Welford'un 3 Boyutlu Kurumsal Sürdürülebilirlik Modeli.....	11
TABLO 1.3: Sürdürülebilir Kalkınmada Politika Alanları ve Araçlar	13
TABLO 1.4: Ekonomik, Sosyal ve Çevresel Göstergeler	15
TABLO 3.1: İç Denetlemenin Süreç İçindeki Değişim Gösteren Yapısı	43
TABLO 4.1: Seçilmiş Ülkelerde Pearce-Atkinson Sürdürülebilir Kalkınma Ölçümleri	62
TABLO 4.2: Net Katma Değer Hesaplaması (PowerGen A.Ş.Çevre Raporu-1996 £ Milyon).....	66
TABLO 4.3: Mutlak ve Göreceli Ölçüm Yaklaşımları Karşılaştırması.....	68
TABLO 4.4: Sorumlu Sürdürülebilirlik Endekslerinin Karşılaştırılmasındaki Problem ve Çözümler	71
Tablo 5.1. Cronbach's Alpha katsayısı için güvenilirlik düzeyleri	77
Tablo 5.2. Cronbach's Alpha Tekniğine İlişkin Çözümleme Sonuçları	77
Tablo 5.3. Normallik Test Sonuçları	77
Tablo 5.4. Cinsiyet	78
Tablo 5.5. Tecrübe/Kıdem.....	78
Tablo 5.6. Öğrenim Durumu	78
Tablo 5.7. Mesleki Unvan.....	79
Tablo 5.8. İşletmelerin Sürdürülebilirliği Açısından İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşlere Yönelik Sonuçlar	80
Tablo 5.9. Kurum olarak önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirlediniz mi?.....	89
Tablo 5.10. Kurum olarak paydaşlarınızın beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel sosyal ve etik sorunları göz önünde bulunduruyor musunuz?	89
Tablo 5.11. Sürdürülebilirlik ile ilgili konuları uzun vadeli hedef ve taahhütler koyarak yönetiyor musunuz?	90

Tablo 5.12. Paydaşlarınızdan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendiriyor musunuz?	90
Tablo 5.13. Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendiriyor musunuz?	90
Tablo 5.14. Sürdürülebilirlik hedeflerini gerçekleştirmek için izleme ve değerlendirme faaliyetleri yürütüyor musunuz?	91
Tablo 5.15. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Cinsiyetleri Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları.....	92
Tablo 5.16. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları.....	92
Tablo 17. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Eğitim Durumları Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Kruskal-Wallis Test Sonuçları.....	93
Tablo 5.18. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Unvanları Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları.....	94
Tablo 5.19. Mevcut İşyerinde Önemli Ve Öncelikli Sürdürülebilirlik Konularını Belirleme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları	94
Tablo 5.20. Paydaşlardan Gelen Tavsiyeleri Ve Bilgileri Değerlendirme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları	95
Tablo 5.21. Sürdürülebilirlik Konularının Yarattığı Fırsatları Ve Riskleri Değerlendirme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları	96
Tablo 5.22. Kurum Olarak Paydaşların Beklentilerini Ve Kamuoyunda Endişe Yaratan Çevresel, Sosyal Ve Etik Sorunları Göz Önünde Bulundurma Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları	97
Tablo 5.23. Hipotezlerin Değerlendirilmesi.....	98

GİRİŞ

Günümüzde küreselleşmenin ve haberleşmenin hızlanmasıyla, bilginin öneminin artmasıyla ve bilgiyi işleme teknolojisinde gelişmeler yaşanmasıyla rekabetin artarak uluslararası boyut kazanması söz konusu olmuştur. Bunun neticesinde işletmelerin ulusal ve uluslararası arenada rekabete girebilmeleri için değişik yöntemler belirleyerek farklı türde yönetilmelerin gereğinin ortaya çıktığı görülmüştür.

Bilgiye ulaşma kadar toplanan bilginin değerlendirilerek yorumlanmasının da günümüzde büyük önem taşımaktadır. Ancak, doğru, güvenilir ve kaliteli bilgilerin denetim sürecinden geçmesi gerekmektedir. İşletmelerle bilgi akışı hususunda önemli bir rol üstlenen bağımsız denetim ve denetçilerin önemi artmaktadır. Her geçen gün bu konuyla alakalı yeni yasal düzenlemeler uygulamaya konulmaktadır.

Denetimin kökeni, eski tarihlere dayanmaktadır. Denetim, insanların toplum olarak yaşamaya başlamasıyla ortaya çıkmaktadır. Ülkemizde 1982 Anayasası'nın 125. maddesi içerisinde yer alan idarenin işlem ve eylemleri bakımından yargı yolunun açık olduğu hususu yargısal denetimi, 160. maddesinde yer alan Sayıştay'ın kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının tüm gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlendirilmesi ise Sayıştay denetimini düzenlemiştir.

Son yıllarda küreselleşmenin artması ve teknoloji alanındaki değişimin hızlanması, kamu sektörü ve özel sektörde bazı değişimlerin yaşanmasına neden olmuştur. Bu süreçte, iletişimin yaygınlaşması, şeffaflık ile hesap verilebilirliğin ön plana çıkması, değişimle beraber meydana gelen risklerin ve fırsatların yönetilebilmesi için stratejik planlama, performans ve risk yönetimi, iç kontrol ve denetim gibi yönetim uygulamaları önem kazanmıştır. İşletmelerin varlıkları ile kaynaklarını etkin biçimde kullanabilmesi, firmaların değeri ile güvenilirliğinin artırılabilmesi, finansal tabloların açık ve net biçimde ifade edilmesiyle mümkündür. İşletmeler, bu durumu sağlayabilmek amacıyla bünyelerinde etkin bir iç kontrol sistemi barındırmaktadırlar.

İşletmeler bakımından sürdürülebilirlik; finansal hedeflerin sosyal ve çevresel duyarlılık ile orantılı şekilde değerlendirilmesi anlamına gelmektedir. İşletmeler, milletlerarası finans piyasalarını yönlendirmektedirler. Bu durum, çevresel, toplumsal ve finansal sorumlulukları beraberinde getirmektedir. İşletme organizasyonları, sadece ortakları veya potansiyel yatırımcıları karşısında değil, tüm paydaşları karşısında sorumlu duruma gelmişlerdir. Bu sorumluluğa bağlı olarak ortaya çıkan pek çok neden de işletmelerin yönetim politikalarında sürdürülebilirlik kavramını dikkate almaları gereğini ortaya çıkarmıştır. Öne çıkan nedenler aşağıda sıralanmıştır.

- İklim değişikliğinden kaynaklanan ve küresel düzeyde meydana gelen çevresel felaketler, işletmelerin faaliyetlerinde daha duyarlı olmalarını gerektirmiştir.
- Uluslararası düzeyde imzalanan ticari antlaşmalarda “sürdürülebilirlik” kriteri ön plana çıkmıştır.
- Uluslararası ekonomi kuruluşları, kredi kullanım şartlarının arasına “sürdürülebilirlik” kavramını almaya başlamışlardır.
- Bütünleşmiş tedarik zincirinin yönetimi kapsamında ekonomik ve sosyal göstergelerin yanında çevresel göstergelere de yer vermeye başlanmıştır.
- Mudilerin kararlarında yalnızca finansal performans değil, sosyal ve çevresel performans da etkili olmaya başlamıştır.
- Uluslararası finans piyasalarında sürdürülebilir, sorumlu yatırım gibi kavramlar ortaya çıkmıştır.
- Müşteri ve tüketicilerin çevresel ve sosyal konulardaki hassasiyeti, ürün ile hizmet arzında işletmeleri daha sorumlu hareket etmeye itmiştir.
- Borsa kotasyon şartları arasına finansal tabloların yanı sıra sosyal ve çevresel göstergelerin de açıklanma koşulu getirilmiştir.
- Sosyal ve çevresel hassasiyetin, işletmelerin marka değeri ve itibarını yükselttiği düşüncesi işletme yönetiminde hâkim olmaya başlamıştır.
- Uzun vadede işletmelerin devamlılığı sosyal, çevresel ve ekonomik kaynakların verimli biçimde kullanılmasına bağlı hale gelmiş, bu üç alanda eş zamanlı olarak

rekabet avantajı elde edilmesi gerektiği, kabullenilmesi gereken önemli bir gerçek haline gelmiştir.

Tüm bu etkenler, işletmelerin sürdürülebilirlik kriterlerini dikkate alarak yönetim politikalarında kurumsal sürdürülebilirliği benimsemelerini gerektirmiştir. Kurumsal sürdürülebilirlik, işletmelerde uzun vadede değer yaratmak için tüm karar mekanizmalarında ve risk yönetiminde ekonomik etkenlerin yanında çevresel ve sosyal etkenlerin de birlikte değerlendirilmesini gerektirir.

Kurumsal sürdürülebilirlik hedeflerinin belirlenmesi ve sürdürülebilirlik konusundaki farkındalığın yaratılması, uyum ve reaksiyon gösterme yeteneğinin artırılması ve koordinasyon özelliğinin geliştirilmesi işletme yönetimini destekleyen bir fonksiyon olan kontrol işlevinin de daha aktif bir rol üstlenmesine neden olmuştur. Uzun vadede değer yaratılması ve sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunulması için risklerin önceden tahmin edilmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir. İlgili değerlendirmelerin yalnızca finansal açıdan değil, sosyal ve çevresel açıdan da yapılması gerektiğinden, kurumsal sürdürülebilirlik politikaları ve uygulama sonuçları kontrol işlevi tarafından ölçülebilir hale getirilerek, yöneticilere sunulmalıdır. İşletmelerin yönetim departmanında sürdürülebilirliğe ilişkin kavramların ön plana çıkmasıyla sürdürülebilirliğim hedeflerinin saptanması, ölçülebilirliğinin artırılması, süreç içerisinde uygulamaya konulması ve erken uyarı sistemleri meydana getirilmesi, yani işletmelerin değerlerinin artırılmasıyla devamlılık sağlanabilmesi için kontrole ilişkin işlevsel sürdürülebilirlik kavramı kullanılabilir duruma getirilmeli ve kurumsal sürdürülebilirlik yönetim muhasebesi uygulamalarına dâhil edilmelidir.

Bu tez çalışması 5 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde sürdürülebilirlik ve kurumsal sürdürülebilirlik kavramları kavramsal olarak ele alınıp açıklanmaya çalışılmış ve bu doğrultuda sürdürülebilirliğin ve kurumsal sürdürülebilirliğin tanımı yapılmış ve bu konudaki modeller açıklanmaya çalışılmıştır.

İkinci bölümde kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşımları değerlendirilmiş, Türkiye ve Dünya'daki kurumsal sürdürülebilirlik uygulamaları açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde ise çalışmamızın bir diğer ana konusu olan iç denetim konusu açıklanmıştır. İç denetimin tanımı ve gelişimi açıklandıktan sonra iç denetimin kurumlar açısından önemine değinilmiş, fayda ve zararları açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde, kurumsal sürdürülebilirliğin ölçümleri çeşitlendirilerek açıklanmıştır.

Beşinci bölümde alan araştırması anket yapılması ve sonuç ve tartışma bölümü açıklanmıştır.



1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK İLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI

Geçen yüzyılda en çok gündemde yer eden konuların başında sürdürülebilirlik kavramı gelmektedir (Demir ve Sezgin, 2014). Sürdürülebilirliğe ilişkin kuramsal temeller ilk olarak 1987 senesinde yayımlanmış olan Dünya (Brundtland) Komisyonu'nun gelişim ve çevre konusunu içeren “Ortak Geleceğimiz” isimli raporuyla siyasi ve ekonomik alanlar başta olmak üzere hayatın her alanına etki etmeye başlamıştır (Cantimur, 2011). Bu kavram, pek çok alana yayılması nedeniyle pek çok konuyla beraber kullanılmakta olan ve değişik anlamları üzerinde taşıyan bir kavrama dönüşmüştür. Sürdürülebilirlik açısından kentlerin, tarımsal faaliyetlerin, mimari yapının, kalkınmanın ve ekonominin durumu incelenmiştir. Bu durum, sürdürülebilirliğin konusunun tartışmaya açık hale gelmesine neden olmuştur. Sürdürülebilirlik kavramı farklı alanlarda kullanılabildiğinden herkes tarafından kabul edilen bir tanımının yapılması oldukça zordur (Yavuz, 2010). Sürdürülebilirlik kavramıyla ilgili farklı alanlarda farklı tanımlamalar yapılmıştır. Bunlardan başlıca önemli olanlarına aşağıda yer verilmiştir.

Bıçakçı sürdürülebilirliği, varlık gösterme kapasitesi olarak tanımlamaktadır (Bıçakçı, 2012). Çakar ise çevresel açıdan sürdürülebilirliğin, var olan kaynakların tüketilmesi sürecinde gelecek kuşakların bu kaynaklar kullanma imkânının ortadan kaldırılmaması olarak tanımlamıştır (Çakar, 2007). Çamlıca ve Akar, sürdürülebilirlik konusunda sürekli olmayı, yarına kalabilmeyi ve varlığını devam ettirebilmeyi ön plana çıkarmaktadır (Çamlıca ve Akar, 2014). Aydın ve Yelkikalan'a göre ise sürdürülebilirlik, günümüz ihtiyaçlarının karşılanması aşamasında gelecek nesillerin ihtiyacı olan ekolojik, ekonomik ve sosyal kaynakların temkinli bir şekilde kullanılmasıdır (Yelkikalan ve Aydın, 2010).

Yukarıdaki tanımlamalara göre sürdürülebilirliğin bir tanımını yapmak gerekirse; insanlığın halihazırda kullandığı kaynakların ekonomik, çevresel, sosyal, hukuki ve ahlaki değerler açısından değerlendirilerek sonraki kuşakların hayatsal aktivitelerini optimum düzeyde sürdürmelerine imkan sağlayacak şekilde değerlendirmektir.

1.2. İŞLETMELERDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE ÖNEMİ

İşletmelerin de canlılar gibi hayatta kalma süreleri mevcuttur (Dinçer, 2006). Sürdürülebilirliğe ilişkin gereken hassasiyeti göstermeyen işletme organizasyonlarının yaşam süreleri genel olarak ortaklarının yaşam süreleriyle orantılı şekilde değişmektedir. İşletmelerin sürdürülebilirliği hususunda bilinçli hareket eden işletme organizasyonlarının hayatta kalma süresi ise işletme ortaklarının süregelen nesilleri boyunca devamlılık göstermektedir (Clarke ve Clegg, 2003).

İşletme organizasyonları açısından sürdürülebilirliğin, finansal amaçların çevreden kaynaklanan hassasiyetler ve sosyal hassasiyetlerle orantılı olarak değerlendirilmesi olduğu kabul edilmektedir. İşletmeler, uluslararası ve ulusal ekonomik yapıya yön verdikleri için çevresel, toplumsal ve ekonomik açıdan sorumluluklara sahiptirler. Bu nedenle işletmeler yalnızca ortaklarına veya potansiyel yatırımcılarına karşı değil, tüm paydaşlarına karşı sorumludur. Bu sorumluluk neticesinde ortaya çıkan pek çok sorun da işletmelerin yönetim anlayışlarında sürdürülebilirlik kavramını önemli kılmıştır. Ortaya çıkabilecek bazı sorunlar aşağıda belirtilmiştir (Aksoy, 2013):

- İklim değişikliği nedeniyle küresel çapta ortaya çıkan çevresel felaketler nedeniyle işletmeler, faaliyetlerinde daha dikkatli olmak zorunda kalmışlardır.
- Uluslararası alandaki ticari akitlerde sürdürülebilirliğe yer verilmiştir.
- Sürdürülebilirlik kavramı, uluslararası finansal kurumların kredi kullanımı şartlarına dâhil edilmiştir.

- Yatırımcılar yatırıma ilişkin karar alırken işletme organizasyonlarının yalnızca ekonomik durumuyla değil çevresel ve sosyal durumlarıyla da ilgilenmeye başlamışlardır.
- Müşteriler sosyal ve çevresel hususlarda duyarlılaştığı için işletmeler, ürünlerin ve hizmetlerin arz edilmesinde daha dikkatli olmaya çalışmışlardır.
- Borsanın kotasyon şartlarına, finans tabloları ile birlikte sosyal ve çevresel göstergeler de eklenmiştir.
- Uzun dönem içerisinde işletme organizasyonlarının sürekliliğinin sağlanması için finansal, sosyal ve çevresel kaynakların etkili biçimde kullanılması gerekliliği anlaşılmış ve bu alanların tamamında rekabet avantajı kazanılması gerektiği görülmüştür.

Devlet ve toplum, toplumsal fayda sağlayan faaliyetlerin sürekliliğini amaçlamaktadır. Bu nedenle sürdürülebilirliği sağlayan işletmelerin sayısal anlamda artması, makroekonomik açıdan da sağlıklı bir ekonominin göstergesi olacaktır.

Sürdürülebilirliği sağlayan işletmelerdeki artış; ekonomik sistem, işletmeler ve paydaşları bakımından çeşitli yararlar sunacaktır (Şimşek, 2009). İşletmelerin temel hedeflerinin arasında, toplum ihtiyaçlarını karşılamanın yanı sıra yüksek verimlilik sağlayarak paydaşlarının refahını artırmak yer almaktadır (Mirze, 2010). Bu hedefler gerçekleştirilirken, sürdürülebilir kalkınma için sosyal, çevresel ve iktisadi politikaların birbirleriyle uyumlu olması gerekmektedir. Bu nedenle işletmeler bakımından sürdürülebilirlik, stratejik bir öneme sahiptir. İşletmeler, sürdürülebilir faaliyetlerine devam ederlerse ileride sürdürülebilir kalkınma ve rekabet avantajı sağlayabilecektir (Koçaslan, 2010).

Küreselleşen dünyada, insanlık ortak değerler etrafında buluşmuştur. İş dünyası da bundan etkilenmiştir. Bu nedenle yeni dünyada sürdürülebilirlik kavramı, iş dünyasının vazgeçilmezlerinden olmuştur. İşletmelerin uluslararası alanlarda faaliyet göstermeleri ve iletişim teknolojilerinin gelişmesi ile işletmelerle alakalı olumlu veya olumsuz bilgiler daha kısa sürede yayılmaya başlamıştır. Bu durum ise işletmelerin sosyal ve çevresel sorumluluklarını artırmaktadır (Seçkin, 2009).

Sürdürülebilirlik yaklaşımı 1960'lı yıllardan itibaren değerlendirilmeye başlanmıştır. Popüler olması ise 1987 yılında yayımlanan Brundtland Raporu ile olmuştur. Son yıllarda ise sürdürülebilirlik kavramı, pek çok kurumun, akademisyenlerin ve iş gruplarının önemli bir ögesi olmuştur. Sürdürülebilirlik anlayışının yaygınlaşmasında rol oynayan çalışmalar, Önce ile Tokgöz'ün çalışmasından uyarlanmış ve Tablo 1.1'de kronolojik şekilde gösterilmiştir (Tokgöz ve Önce, 2009).

Tablo 1.1: Sürdürülebilirliğin Oluşumuna Katkı Sağlayan Çalışmalar

YIL	ÇALIŞMALAR	AÇIKLAMA
1972	BM İnsan Çevresi Konferansı	Konferansta, ekonomik ve sosyal gelişmelerin çevreyle bağlantısı incelenmiştir. Bu nedenle çevrenin korunması ve geliştirilmesi amacıyla yol gösterici ortak bir bakış açısının ve ilkelerin geliştirilmesinin üstünde durulmuş; bu kapsamda kaynakların kullanımı hususunda nesiller arasındaki hakkaniyetle çevreye dair çeşitli ilkeler geliştirilmiştir. Bu ilkelerde sürdürülebilir gelişmeye de vurgu yapılmaktadır.
1977	Uluslararası Çalışma Örgütü Çokuluslu Şirketler ve Sosyal Politika ile İlgili İlkeler Üçlü Bildirgesi.	Mart 2000'de revizesi yapılmış olan bu belgenin içinde; çokuluslu şirketler, hükümetler, işveren ve işçi kuruluşları, eğitim, çalışma, istihdam ve hayat şartları gibi konularda tavsiyelerde bulunmuştur. WCED tarafından yürütülmekte olan çalışmalar neticesinde daha sonra kısmi değişiklikler yapılan bir rapor ortaya konulmuştur. Raporun içerisinde, sürdürülebilir gelişme açısından stratejik faaliyet planları yapılmasının gerekliliği ile sürdürülebilirliğin genel anlamda kabul gören tanımına yer verilmiştir. Çevresel ve toplumsal gelişme konularına birlikte yer verilmiştir.
1987	Dünya Çevre ve Gelişme Komisyonu	WCED tarafından ortaya koyulan rapor içerisinde, sürdürülebilir gelişme açısından stratejik eylem planlarının gerekliliği ile sürdürülebilirliğin genel anlamda kabul gören tanıma yer verilmiştir. Çevre ve gelişme konuları birlikte ele alınmıştır. Bu nedenle sürdürülebilir gelişme açısından küresel bir eylem planı oluşturmaya zemin hazırlanmıştır.
1989	CERES ilkeleri	Çevre koruması ve kirliliğin azaltılması hususunda ahlaki ilkeler yer almaktadır.
1992	2 Yeryüzü Zirvesi (Earth Summit)	179 ülkenin yer aldığı bu zirvede 5 önemli uluslararası belge kabul edilmiştir. Bunlardan biri "Gündem 21"dir. Bu belgede ulusal ve uluslararası eşitsizlik, yoksulluk ve kıt kaynakların önemine değinilmiştir. Bu durumların çevresel bakımdan global ölçekte işbirliği kurularak çözülebileceği, bu hususta da politika yapıcılara büyük sorumluluk düştüğü belirtilmiştir. Stockholm Konferansı sürecinde çevresel konulara

		değınılmışken Rio'da doğal kaynaklara dayalı sürdürülebilir ekonomik büyümeyi kanıksayan bütünleşmiş bir yaklaşım tercih edilmiştir. Sürdürülebilir gelişme kavramına detaylı biçimde yer verilmiştir. Bu mekanizma ve süreçler BM ve hükümetler ile diğer kurumlar ve kuruluşlar tarafından benimsenmesi yönünde teşvik edilmiştir.
1992	BM Çevre Programı (UNEP) ve Finans Girişimi	Mayıs 1997'de revizesi yapılmış olan bu girişim, Dünya'da finansal hizmet sunan sektörün öncü kuruluşlarınca imzalanmıştır. Bu bildiri de çevre koruması hususunda sorumluluğun ve işbirliğinin sağlanması önerilmektedir.
1994	Üçlü Sorumluluk (Triple Bottom Line)	İlk olarak 1994'te John Elkington tarafından önerilen bu kavram, işletmelerin finansal sonuçlarıyla birlikte sosyal ve çevresel sonuçların raporlanmasını gerektirmiştir.
1997	Kyoto Protokolü	Küresel ısınmanın ve iklimsel değişiklikle mücadelenin sağlanması için uluslararası çerçeve çizilmiştir. Bu protokol, BM İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi kapsamında imzalanmıştır. Protokolün hedefi, atmosferde bulunan sera gazının yoğunluğunu iklimi etkilemeyecek seviyede dengelemeyi sağlamaktır.
2002	Dünya Sürdürülebilir Gelişme Zirvesi	26 Ağustos-4 Eylül 2002 tarihleri arasında Johannesburg'da gerçekleştirilmiş olan bu zirvede konuyla ilgili önemli kararlar alınmıştır. Söz konusu zirvede, doğal kaynak kullanımıyla kalkınmanın ve çevrenin korunmasının sağlanması arasındaki ilişkiler incelenmiştir.
2002	OECD Çevre Parlamento Komisyonu	Gündem 21'in 27 ilkesi geliştirilmiştir. İşletmelere, dünyayı iyileştirmek açısından ekonomik gelişmelerde önemli bir rol verilmiştir.
2012	Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı	BM öncülüğünde 20-22 Haziran 2012 tarihleri arasında Brezilya'da gerçekleştirilmiş olan konferans, sürdürülebilir kalkınma açısından çok önemlidir. Bu konferans ile daha önce yapılan konferanslardaki alınmış olan kararların uygulamasının önü açılmıştır. Konferansın sonunda da "İstedığımız Gelecek" adı ile bir sonuç bildirgesinin yayımlandığı görülmüştür. Bildiri içerisinde, sürdürülebilir bir kalkınma sağlanması için finansal, çevresel ve toplumsal etkenlerin uyumlu olması gerektiği vurgulanmıştır. Bunun yanında sürdürülebilir kalkınmanın sosyal yapı içerisinde tüm kesimler açısından gerçekleştirilmesinin önemine vurgu yapılmıştır.

Kaynak: Tokgöz, N., Önce, S. (2009). Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif. Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X I,S I).

1.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI

Küreselleşme ve gelişen teknolojiyle birlikte, işletmelerin davranışları etkilenmiştir. Küreselleşme işleri daha görünür olduğundan işletmelerin sorumlulukları açısından farklı boyutlar meydana getirilmiştir (Blowfield ve Murray, 2008). Bu bağlamda işletmeler ekonomik değer haricinde, gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sebebiyet verdiği sosyal ve çevresel problemleri asgari düzeye indirme açısından etkin şekilde çalışma yapma durumunda kalmışlardır. Bu nedenle sürdürülebilirlik kavramı önem kazanmıştır. 1987’de yayımlanmış olan Brundtland Raporu içerisinde sürdürülebilirlik hususu değerlendirilerek gelecek kuşakların ihtiyaçları için bugünün ihtiyaçlarının düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir (Russell et al., 2007). Sonraki yıllarda kurumsal sürdürülebilirliğin ön plana çıktığı görülmüştür. Öğretide söz konusu ortaya çıkan kavram açısından farklı tanımlar yer almaktadır. Bunlardan bazılarını aşağıda yer verilmiştir.

Karğın ile arkadaşları, kurumsal sürdürülebilirliği, geleneksel büyümeyle kar maksimizasyonuna alternatif olarak ortaya çıkmış olan ve gelişmekte olan bir yönetim şekli olarak tanımlamışlardır (Karğın, 2013). Wilson, kurumsal sürdürülebilirlik açısından işletmenin büyüme ve kar etme durumlarının yanı sıra ekonomik gelişme, çevresel koruma ve sosyal adalet gibi ulusal amaçlar izlemesi gerektiğini belirtmiştir (Wilson, 2003). Dyllick ve Hockerts’e göre kurumsal sürdürülebilirlik, sosyo-ekolojik sürdürülebilirlik olarak görülmektedir. Bu bakımdan işletmeler, uzun süreli kazançlara yönelmelidirler (Dyllick ve Hockerts, 2002). Sancar ise kurumsal sürdürülebilirliği, fırsatları değerlendirerek risklerin yönetilip uzun vade kapsamında hissedar değerinin meydana getirildiği bir yaklaşım olarak tanımlamaktadır. İşletme organizasyonlarının sürekliliği sağlarken karlılıklarının da sürdürülebilir olmasına imkân sağlamaktadır (Sancar, 2013). Özgüç’e göre kurumsal sürdürülebilirlik, işletme organizasyonlarının ekonomik faaliyetlerinin yanında çevresel ve toplumsal alanlara yönelmesidir. Bu bakımdan işletmelerin, devlet otoriteleri ve toplumla ortak çalışması anlamına gelmektedir (Özgüç, 2009). Marrewijk ise kurumsal sürdürülebilirliği, işletme faaliyetleri ve paydaşları ile çevresel ve sosyal konuların etkileşim içerisinde olması süreci olarak tanımlamıştır (Marrewijk, 2003). Signitzer ve Prexl’e göre kurumsal sürdürülebilirlik, finansal, toplumsal ve çevresel açıdan bütünlüğün sağlanması için

işletme etkinliklerinin plan ve program çerçevesinde yönetimi sürecidir (Signitzer ve Prexl, 2008).

Yukarıdaki tanımlamalardan yola çıkılarak kurumsal sürdürülebilirliğin tanımı yapılacak olursa; işletme organizasyonlarının sürekliliğinin sağlanması için ekonomik çıkar elde etme hedefinin yanı sıra toplumsal ve çevresel etkinliklere de yönelerek mevcut ihtiyaçların karşılanmasıyla beraber gelecekte ortaya çıkabilecek ihtiyaçların karşılanabilmesi için kaynakların korunması ve geliştirilmesine imkân sağlayan faaliyetler gerçekleştirilerek işletmelerin varlığını sürdürmeye çalışmasıdır.

1.4. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MODELLERİ

Çalışmamızın bu bölümünde işletme organizasyonlarının sürekliliklerinin sağlanmasına yardımcı olan kurumsal sürdürülebilirlik modellerinin üzerinde durulacaktır. İşletme organizasyonlarının içerisinde yer aldıkları piyasa, faaliyet gösterdikleri sektör ve işletmelerin yapısındaki değişiklikler nedeniyle her işletmeye müsait olan bir kurumsal sürdürülebilirlik modelinin bulunması mümkün değildir. Bu nedenle öğretilerde en fazla rastlanılan kurumsal sürdürülebilirlik modellerinin bazılarında yer verilecektir.

1.4.1. Welford Modeli

Kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin Welford tarafından iki tane model ortaya atılmıştır. İlk modele göre işletme organizasyonlarının sürdürülebilirliği yakalamasına yönelik kişiler, ürün ve gezegenler üzerinde üç boyutlu bir yöntem başvurulmuştur. Kişi üzerinden toplumsal boyuta, gezegenler üzerinden çevresel boyuta ve ürün üzerinden de finansal boyuta ilişkin değerlendirmeler yapılmıştır. Bu model içerisinde temel hedef, olumsuz durumların asgari seviyeye indirilmesi ile kar marjının en yüksek düzeye çıkarılması olarak belirlenmiştir. Modelde araç üzerinden değerlendirme yapılarak ölçümle raporlama mümkün olduğundan işletmelere avantaj sunmaktadır. Tablo 1.2’de Welford modeline ilişkin üç boyut üzerinden değerlendirme yapılan amaçlar ile araçlara yer verilmiştir.

TABLO 1.2: Welford’un 3 Boyutlu Kurumsal Sürdürülebilirlik Modeli

BOYUTLAR	HEDEFLER	ARAÇLAR
ÜRÜN	<ul style="list-style-type: none"> • Mal • Hizmet • Kar 	<ul style="list-style-type: none"> • Yaşam döngüsü analizi • Fonksiyonellik değerlendirmesi • Finansal hesap ve gösterge
KİŞİLER	<ul style="list-style-type: none"> • İşçiler ve işçilere ilişkin uygulamalar • Diğer hissedarlar 	<ul style="list-style-type: none"> • Personel politikası ile denetimler • Hissedar değerlendirmesi ile toplumsal denetleme
GEZEĞEN	<ul style="list-style-type: none"> • Çevresel gelişim • Türleri koruma 	<ul style="list-style-type: none"> • Şirket çevre yönetim vasıtaları • Çevre denetlemesi • Kampanya ve eğitimler

Kaynak: Welford, R, (1997), *Hijacking Environmentalism: Corporate Responses to Sustainable Development*, Earthscan, Published by Taylor&Francis, London, Paris, 46, 47, 196.

Welford'un diğer modelinde, kurumsal sürdürülebilirliğin sosyal boyutunu ele alınarak çevresel boyutlarla beraber incelenmiştir. Bu modelin çevre, ekonomi ve eşitlik gibi boyutları ele alması, bunlar için ayrı bir yöntemi gerektirmiştir. Bu yöntemler de işlevsel araçlarla uygulamaya konulabilecektir. Kullanılması gereken araçlarla uygun seviye tespit edilmekte ve gelecek yıl açısından planlamalar yapılmaktadır. Modelin fonksiyonellik boyutuyla her fonksiyondan maksimum fayda sağlanması amaçlanmaktadır. Güçlendirme boyutu ise paydaşların işletme açısından önemli bir değeri olduğu vurgulanmakta ve takım çalışmasına değer vermektedir. Etik boyutunda ise işletmenin şeffaf ve hesap verebilir olması üzerinde durulmaktadır. Bu bağlamda çalışanların sürdürülebilirlik hususunda eğitilmesi gerektiği belirtilmektedir. Tablo 1.3'de işletmenin amaç ve araçlarını belirten model gösterilmiştir.

TABLO 1.3: Sürdürülebilir Kalkınmada Politika Alanları ve Araçlar

POLİTİKA ALANI	GÖSTERGESEL ARAÇLAR
ÇEVRE	<ul style="list-style-type: none">• Yaşam döngüsü analizi• Çevre yönetimi sistemi ile kontroller• Fonksiyonelliğe ilişkin değerlendirmeler• Kaynakların yönetilmesi
GÜÇLENDİRME	<ul style="list-style-type: none">• Takım ruhunun oluşturulması• Katılımın sağlanması• Eşit fırsatların sağlanması• Hak ve yetkilerin tebliğ edilmesi
EKONOMİ	<ul style="list-style-type: none">• Kar ve ciro• İstihdamın sağlanması• Kalitenin sağlanması• Uzun vadeli yatırımlar
ETİK	<ul style="list-style-type: none">• Hedeflerde şeffaf olunması• Sorunlara karşı açık olunması• Dürüst tavır• Etik değer tebliği
EŞİTLİLİK	<ul style="list-style-type: none">• Ticaret politikalarının adil olması ve buna ilişkin etkinlikler• Gelişim desteğinin sunulması• Burs ve bağışların yapılması
EĞİTİM	<ul style="list-style-type: none">• Araştırma, eğitim ve geliştirmeye ilişkin faaliyetler• Müşteriye bilgi verme• Topluma katkı sunma

Kaynak: Welford, R, (1997), *Hijacking Environmentalism: Corporate Responses to Sustainable Development*, Eartscan, Published by Taylor&Francis, London, Paris, 46, 47, 196.

Welford modelindeki kirterlere göre literatürde başka modeller de geliştirilmiştir. Uygulamada bu modellerin daha çok geliştirilmesi ve kullanılması,

işletmelere sürdürülebilir rekabet avantajı sağlayarak fırsatları değerlendirme ve başarıyı yakalama ihtimallerini yükseltecektir.

1.4.2. Stead Modeli

Stead modelinde, sürdürülebilir kalkınmanın işletmenin bir ögesi olması gerektiği belirtilmektedir. Bu model, uzun vadede işletmelerin sürdürülebilirliğini sağlamaya çalışmaktadır. İşletmeler toplumun bir parçasıdır. İşletmelerin sürdürülebilirliklerini ve sürekliliklerini sağlamak için bazı kurallara uymaları gerekmektedir. Bu bağlamda işletmeler, kendi sorumluluklarıyla finansal kazanç sağlama gereksinimlerini bütünleştirmektedirler. Modele yönelik esas kurallara aşağıda yer verilmiştir (Welford, 1997);

- *Bütünlük:* Yaşanılan gezegen içerisinde birbiriyle bağlantılı sistemler ile alt sistemlerin arasındaki dengenin kurulmalıdır.
- *Gelecek Nesil:* Gelecek kuşaklara değer göstererek karar verilmesi sürecinde onları önemsemek, ekolojik ve ekonomik denge açısından çok önemlidir.
- *Toplum:* Kişi, kurum ve kuruluşlardan oluşan toplum, bunlara değer vererek ekosistemlerin dengede kalmasını sağlayabilecektir.
- *Kalite:* Ürün ve hizmetlerin olması gerektiği durumu gösteren bu algıda standartlara uyum sağlanmalıdır.
- *Küçük Boyutluluk:* Gezegende nüfus çoğaldıkça ekonomik faaliyetlerde artış oluşacağından katlanılan yük artacaktır. Bu nedenle küçük boyutlu düşüncelerle davranmak gereklidir.

1.4.3. Callens ve Someren Modeli

Van Someren modelinde sürdürülebilirlik açısından çevresel boyut ve ürünlerin geri dönüşümüyle tekrar üretilmesi hususuna dikkate alınmaktadır. Söz konusu modelde, konuyla alakalı planlama yapılması gerektiği vurgulanmıştır. İşletme organizasyonlarına uzun vadede çevresel atıklar için geri dönüşüm, maliyetin düşürülmesi ile ürün-süreç yeniliklerinde iyileştirme sağlanması gibi çevresel misyonlar sunulmaktadır. İşletme organizasyonlarının kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin

çalışmalara başlanması evresinde bu modelin planlanma sürecine eklenerek uygulanması gerektiği ifade edilmektedir (Someren, 1995).

Callens ve Tyteca, çevresel, sosyal ve ekonomik sürdürülebilirlik göstergelerini kullanarak işletmelerde sürdürülebilirliğin bu üç seviyede ölçülebileceğini belirtmişlerdir (Callens ve Tyteca, 1995). Tablo 1.4’de bu modelin göstergeleri gösterilmiştir (Welford, 1997).

TABLO 1.4: Ekonomik, Sosyal ve Çevresel Göstergeler

	EKONOMİK GÖSTERGE	SOSYAL GÖSTERGE	ÇEVRESEL GÖSTERGE	GENEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK GÖSTERGESİ
SEVİYE 1: ÜRÜN, ÜRETİM SÜRECİ	-Katma değerler -Pazar payları -Finansal yaşam süreci	-İşgücünün yoğunluk seviyesi -Çalışma koşulları -Müşterileri memnuniyet düzeyi	-Yaşam döngüsünün değerlendirilmesi	
SEVİYE 2: FABRİKA. FİRMA	-Katma değerler -Kar durumu, -Pazar payları, -Markanın imajı, -Üretim, -Yıllık cironun seviyesi, -Sevkiyatın değer büyüklüğü	-Çalışma koşulları, -İşgücünün yoğunluk seviyesi, -Verim düzeyi, -İstihdam, -Vasati ücret, -İş kazası, -Devamsızlıklar	-Çevresel etkilerin değerlendirilmesi, -Üretim etkinlikleri, -Performansın göstergesi, -Bilimsel göstergelerin durumu, -Çevresel muhasebe	-Kalkınma kayıtlarının sürdürülebilirliği
SEVİYE 3: ŞEHİR, ÜLKE	-Gayrisafi Milli Hasıla	- Finansal refah, -İşsizliğin seviyesi	-Net ulusal gelirin düzeyi -Ulusal çevrenin hesaplanması	-Ulusal çevre hesapları -Sürekli refah seviyesi -Zayıf sürdürülebilirlik göstergesi

Kaynak: Callens, I., Tyteca, D, (1995), *Towards Indicators Of Sustainable Development For Firms- A Productive Efficiency Perspective*, Ecological Economics, 28, 41-53.

1.5. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ ARTTIRAN DEĞİŞİMLER

İşletmelerin gün geçtikçe karlılık endişesi artmaktadır. Bu bağlamda paydaşların beklentileri ve yasal düzenlemeler de değişmektedir. İşletmeler, çeşitli baskılara çözüm geliştirebilmek için değişiklikler yapmaya yönelmektedirler. Yatırımcılar, etkili kurumsal yönetim ile sağlam işletme stratejilerini araştırmaktadırlar. Günümüzde müşteriler, ürünlerin içeriği ile bu ürünlerin kimler tarafından hangi koşullarda üretildiğini önemsemektedirler. Devlet otoriteleri ile toplumsal kesim ise işletmelerin durumları hakkındaki raporlamalara daha fazla dikkat etmektedir (Keeble, 2003).

İşletmelerde sürdürülebilirlik anlayışının yerleşmesi için Dünyada ve Türkiye’de gerçekleştirilen faaliyetler benzerlik göstermektedir. Bu çalışmada, işletmelerde kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının yerleşmesine olanak sağlayan kurum itibarı, hissedarların beklentileri, yeni finansal anlayış, tüketicilerin tercihleriyle devlet otoritesinde değişiklik gösteren işlev, farklı başlıklarda incelemeye alınacaktır.

1.5.1. İş Etiğinin Artması

İş etiği hususundaki beklentiler, işletmelerde kurumsal sürdürülebilirlik çalışmalarının oluşumuna katkı sağlamaktadır. Etik; iş hayatında doğru-yanlış, yararlı-zararlı, iyi-kötü durumları araştıran ve düzenleyen ahlaki değerler ve kurallar bütünüdür (Pelit ve Arslantürk, 2011). Hangi değerın veya davranışın etik olduğunun belirlenmesi bazen zor olmaktadır (Hartley, 1993).

Etik, işletmelerin nerdeyse tüm faaliyetlerini kapsamaktadır. Etik, 1960’lı yıllarda dini yönden görülmüştür. Sonraki yıllarda ise sanayileşmeyle beraber çevresel kirlilik problemleri meydana gelmiştir. Tüketici beklentileri ön plana çıkmıştır. Bu nedenle etiğın algılanmasında değişimler yaşanmıştır. 1970’li yıllarda etik, işletme organizasyonlarının yönetimi ve pazarlaması gibi alanlarda desteklenmiştir. İlerleyen süreçte rüşvetler, yanıltıcı nitelik gösteren reklamlar, olağan dışı fiyat artışları, ürün güvenliği gibi hususlar ortaya çıkarak başlıca etik problemlerini meydana getirmiştir. 1980’li yıllarda ise devlet otoriteleri ekonomiye müdahalede bulunmamıştır. Bu durum, işletmelere iş etiği anlayışını yerleştirme ve uluslararası etik anlayışı oluşturma çalışmalarına sebebiyet vermiştir (Bektaş ve Köseoğlu, 2008).

1990'lı yıllarda dünyada iş etiği yayılımı gerçekleşmiştir. Günümüzde işletmelerin uluslararası özellikleri artmıştır. Çalışanlar ile iş beklentileri farklılaşmıştır. Toplumlar ve işletmeler kültürel açıdan değişim gösterdiğinden örgütsel değerlerin yeni formları bulunmuştur. Bu çerçevede işletmeler, örgüt etiği ile etiğe ilişkin davranışlarla ilgili kurallar noktasında faaliyetlerini artırmaya gayret göstermektedirler (Gök, 2008). Ancak yapılmakta olan araştırmaların sonucunda, işletme organizasyonlarının etiğe ilişkin hedeflerine ulaşamadığı görülmüştür (Rushton, 2002). Başta Amerika olmak üzere tüm dünya ülkelerinde bulunan işletmelerde etiğe ilişkin skandallar ortaya çıkmış ve etiğe ilişkin davranışlar ve kuralların önemi görülmüştür. Enron, Worldcom, Health South gibi skandallar, yatırımcıların sadece işletmelerin kârlılığına itibar etmediğini ortaya çıkarmıştır. Yatırımcılar, işletmelerin etik imajı ile kurumsal itibarına da değer vermektedirler (Saylı ve Uğurlu, 2007).

1.5.2. Kurumsal İtibarın Güçlendirilmesi

Kurumsal itibar, işletmelerin geçmişteki faaliyetleri ile gelecekteki potansiyel olumlu beklentilerinin rakiplerine göre paydaşlarına algısal açıdan daha çekici gelmesidir. Kurumsal itibar, paydaşların işletmeye yönelik düşüncelerinin duygusal yansımalarıdır. Bu nedenle, işletmeye rekabet avantajı sağlayan maddi olmayan varlıklardandır. Kurumsal itibar, işletmeye itibar ve statü sağlayarak olumlu değer oluşturmaktadır (Demir ve Sezgin, 2014).

İtibar, işletmelerin ön plana çıkan özelliklerindedir. İtibarın işletme organizasyonu hakkında yeterli bilgiye sahip olmayan potansiyel yatırımcılar açısından çok önemli bir gösterge olduğu savunulmaktadır. Söz konusu kavram, kazancın yüksek olacağı yönündeki algıyı destekler (Formun, 1997).

İşletme organizasyonlarının sürdürülebilir girişimleri, itibarlarında artışa sebebiyet vermektedir. Sürdürülebilir faaliyetlere duyulan hassasiyet, işletme ile işletmenin paydaşları arasındaki iletişimi güçlendirmektedir. Etkili iletişim için paydaşların beklentileri önemsenmelidir. Doğru bilgilendirme ile eğitim faaliyetleri açısından çaba sarf edilmelidir. İşletme ile paydaşları arasındaki etkili iletişim, ileride kalıcı işbirlikleri oluşturmalarına imkân sağlayacaktır. Bu durum, işletmelerin sürdürülebilir rekabet avantajı elde etmede önemli olacaktır (Bibri, 2008).

1.5.3. Tüketicinin Beklenti Değişimi

Tüketici beklentileriyle satın alıma ilişkin davranışlar, işletme organizasyonlarının toplum ve çevre karşısında ürün ve hizmetlerin sunulmasında duyarlılığı ön plana çıkarmaktadır. Bu bağlamda pek çok araştırma yapılmıştır ve sürdürülebilir tüketici davranışlarında yükselme görülmüştür (Coscone, 2010).

Yapılan araştırmalar neticesinde işletme organizasyonlarına iş stratejisi oluşturulma, kurumsal politikalarla ürünlerin geliştirilme süreci hususunda ipuçlarının verilirken ar-ge etkinlikleri açısından sürdürülebilirliğin ulusal ve uluslararası pazarda rekabette avantaj sağlayacağı belirtilmiştir (Bell, 2002).

1.5.4. Ekonomideki Değişimler

1960'lı yıllardan itibaren sanayileşmenin artmasıyla birlikte küresel çevre kirliliği ve ekosistemlerde bozulmalar meydana gelmeye başlamıştır. Günümüzde bu kirlilik ve bozulmalar önemli bir boyuta ulaşmıştır. Bu olumsuz gelişmeler, insanların kalkınma kavramının farkına varmasına sebebiyet vermiştir. Ekonomik gelişmede çevreye verilen zarar ile kaynakların bilinçsiz kullanımının düzeltilmesi için ekonomi, çevre, bilim, toplum ve kaynakları içeren bir kalkınma şekli geliştirilmeye çalışılmıştır (Guo et al., 2010).

Yeni ekonomik anlayış, sürdürülebilir ekonomi olarak tanımlanabilmektedir. UNEP ise gelecek kuşakları çevre riskleriyle kılığa maruz bırakmadan uzun vadede insanoğlunun refahının artırılmasını sağlayacak hizmet ve malların üretilmesini, dağıtılmasını ve tüketilmesi ile alakalı finansal faaliyet sistemi biçiminde bu sistemi tanımlamaktadır (Yavuz, 2010).

Yeni finansal model uygulamasında devletin otoritesinin ve politikalarının etkili olduğu görülmektedir. Finansal etkinliklerin uygun kaynaklar ile devam ettirilmesi, sürdürülebilirlik bakımından uygulama alanıyla gelişimin sağlanması, tüketicilerin korunması gibi özellikler bulunmalıdır. Bu doğrultuda yatırımın hedefi ise altyapının oluşturulup, kaynağın verimliliğinin artırılması ve tabii çevrenin korunmasıdır. Bu bağlamda etkili politika ve prosedürler; paydaş önceliği, yönetmeliklerin ve düzenlemelerin yenilenmesi, iş sözleşmelerinin güçlü hükümler ile desteklenip

tüketicilerin garantiye alınması, finansal ve toplumsal eşitliğe ilişkin hususlarla desteklenmelidir (Speth, 2012).

1.5.5. Devletin Değişen İşlevi

Devletin otoriteleri düzeyinde sürdürülebilirliğe ilişkin faaliyetlerinin işlevinin tanımlanması çok zordur. Çevre kirliliği, devlet otoritesini çevre ve tüketicilerin hakları bağlamında yeni düzenlemeleri gerçekleştirmeye yönlendirmiştir. Devlet otoriteleri, sürdürülebilirliği sağlamak için yeni düzenlemeler ile vergilendirmeyi bir yöntem olarak kullanmaktadır. Devlet otoriteleri piyasaların davranışlarını etkileyebilmektedir. Yapılacak düzenlemeler, değişen koşullara göre esnekleştirilmelidir. Devlet otoriteleri, kurumsal düzenlemeler etrafında yoğunlaşmalı ve düzenlemeler, amaçlar ve stratejiler geliştirmelidir (Çevik, 2002).

Devlet otoriteleri, düzenlemeleri değişen şartlara göre esnekleştirmek için raporlama faaliyetlerinden yararlanmaktadır. Bu düzenlemeler ile politika, yasa ve yönetmeliklere dair etkinlikler ve yasaya uygun davranılması hususunda gereken bilgilere ulaşabilmektedir. Erişilen bilgilere bakıldığında, yükümlülükleri yerine getirmek, piyasaların gidişatına katkıda bulunmak ve bazı konular bakımından kamuoyunu bilgilendirmek için bu bilgilere başvurulduğu görülmektedir. İşletme organizasyonları ise bu düzenlemeler ile yasal olarak yayımlamakla yükümlü olduğu çevresel rapor hazırlama, ekonomik verileri kamuoyuna ilan etme gibi etkinlikler ile kazançlarını artırmaktadırlar. İşletmelerin kurumsal itibarları ile risklerin yönetilmesi gibi hususlarında da katkı sağlamaktadır (Shields ve Solar, 2007).

Devlet otoritelerinin yeni politikalar geliştirmesinde işletme skandalları etkili olmuştur. Yasa, yönetmelik ve politikaların, sürdürülebilirliğe ilişkin itici bir güç olduğu kabul edilmektedir. Bu nedenle devlet otoritelerinin, sürdürülebilirliğe ilişkin çalışmaları desteklemek için işletmeler ile sivil toplum kuruluşlarına yönelik yeniden yasal düzenleme yapma yoluna gittiği görülmüştür (Beare, 2013).

2. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

2.1. DÜNYA'DA KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK DÜZENLEMELERİ

Kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin uygulamalar için mudilerin kararını etkileyebilecek biçimde gerçek ve güvenilir bilgilerin elde edilmesi bakımından milletlerarası organizasyonlarca düzenlenen birbirinin tamamlayıcısı ve destekleyicisi rapor hazırlama esasları öne sürülmüştür. Bu esaslar;

- Uluslararası Rapor Girişimi (GRI- Global Reporting Initiative)
- BM Uluslararası İlkeler Akdi (UNGCP)
- BM Sorumluluk İçeren Yatırım Esasları (UNPRI-UN Principles of Responsible Investment)"dir (UNEP, 2010).

Çevresel yönetime ilişkin mevcut olguların artmasıyla yönetim uygulamaları yaygın şekilde kullanılmaya başlamıştır. Bu bağlamda kurumsal sürdürülebilirlik çalışmaları önemli boyutta gelişmiştir. Kurumsal sürdürülebilirlik, sosyal konularla birleştirilmeye çalışılmaktadır. Toplumsal sürdürülebilirlik alanında yapılmış olan çalışmaların, AA1000 (Accountability) ile SA8000 gibi rapor standart ve düzeylerini kapsamakta olduğu belirtilmektedir.

2.1.1. Küresel Raporlamalar

Küresel Raporlama Girişimi, milletlerarası sürdürülebilir finansal etkinliklerin gerçekleştirilmesi amacıyla kazanç hedefi taşımayan Çevre Karşısında Sorumluluk Sahibi Ekonomilerin Oluşturduğu Koalisyon (CERES- Coalition for Environmentally

Responsible Economies) ile Tellus Enstitüsü'nün öncülüğünde 1997'de Boston'da ortaya konulmuştur. BM Çevre Örgütü'nün (UNEP) öncülüğünde ise 1999'dan bu ana kadar kazanç amacı taşımayan bir kuruluş şeklinde faaliyet yürütmektedir (Brown et al., 2007). Temel amacı, sürdürülebilirlik çalışmaları ile raporlamalarını uluslararası alanda standart hale getirerek sistematik bir raporlama sistemi oluşturmaktır.

İşletmeler, GRI raporlamayı tercih etmektedir. Bunun ise pek çok sebebi vardır. GRI, yolsuzluk ve etik dışı davranışlar karşısında çalışanlarını bilgilendirerek onları olumlu davranışlar sergilemeye yönlendirir. GRI, milletlerarası arenada genel anlamıyla kabul edilen tek sürdürülebilirliğe ilişkin rapordur. Bu nedenle de ayrıcalık ve farkındalık oluşturmaktadır. GRI, global olarak markalaşmıştır. GRI rapor hazırlama koşullarını uygulayan işletmelerin, kamuda ve özel sektörde ön plana çıktığı görülmektedir (https://www.un.org/millenniumgoals/pdf/MDG_Report_2009_ENG.pdf, Erişim Tarihi: 08.01.2019).

GRI, işletme organizasyonlarının toplumsal, ekonomik ve çevresel sürdürülebilirliğe ilişkin gerçekleştirdiği faaliyetlerin raporlanması için bir standart ortaya koymaktadır. GRI, 2 yılda bir konferans düzenleyerek durum değerlendirmesi yapmaktadır. Söz konusu konferansa dünyadan çok sayıda iş kollarında faaliyet gösteren insanlar katılmaktadır. Konferanslarda çevresel, sosyal ve ekonomik raporlama çerçevesindeki gelişmeler hususunda müzakere edilmektedir (https://www.un.org/millenniumgoals/pdf/MDG_Report_2009_ENG.pdf, Erişim Tarihi: 08.01.2019).

2.1.2. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeleri

Birleşmiş Milletler Küresel İlkeleri, BM tarafından 2000'de oluşturulmuştur. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi'nde (UNGC) işletme organizasyonlarının üçlü performans raporlama işlemlerinin etkili biçimde toplumla paylaşması öngörülmüştür. UNGC, rekabet durumundaki işletme organizasyonlarına dönük kalkınma modelleri temin etmek için küresel ölçüler belirlemek suretiyle yenilikçi bir kurumsal sorumluluk şekli oluşturmaya çalışmıştır. Sözleşme bünyesindeki üyelerin çalışma koşulları, insan hakları, çevre ve yolsuzluklarla mücadele çerçevesinde 10 maddelik sorumluk bildirgesini imzalamaları öngörülmüştür. Akit kapsamında oluşturulmuş olan ilkelere aşağıda yer verilmiştir (UN, 2009).

-İnsan Hakları Kapsamında Öngörülen İlkeler

- İş dünyasınca insan hakları kavramları benimsenmeli, desteklenmeli ve saygı gösterilmelidir.
- İş dünyasınca insan hakları ihlal edilmemeli ve suça dâhil olunmamalıdır.

-Çalışma Şartlarına Yönelik İlkeler

- İş dünyasınca, çalışan personelin toplu hareketi desteklemelidir.
- Zorunlu çalıştırmaya müsaade edilmemelidir.
- Çocuk işçilerin çalıştırılması engellenmelidir.
- İşe alma konusunda cinsiyet ayrımcılığı yapılmamalıdır.

-Çevreye Yönelik İlkeler

- İş dünyasının çevreye ilişkin problemler karşısında daha fazla temkinli davranması gerekir.
- İş dünyasının çevre konusunda sorumluluk bilinciyle hareket ederek bu yönde faaliyetler göstermesi gerekir.
- Çevreye zarar vermeyecek teknolojilerin geliştirilerek bunların yaygınlaşmasının önü açılmalıdır.

-Yolsuzluklarla Mücadele Kapsamında Karşılaşılan İlkeler

- İş dünyasının rant devşirme ve rüşvete benzer her türlü yolsuzluğa karşı dik durması gerekmektedir.

Sözleşmedeki maddelerin tamamı işletmeleri ilgilendirmektedir. Bu sözleşmenin maddelerinin işletme organizasyonlarının karar alma mercilerinde ve yönetiminde büyük bir dikkat ve özen ile uygulanmasına ihtiyaç vardır.

-BM Sorumlu Yatırım İlkeleri

2005’de 12 ülkenin kurumsal yatırımcılarının katıldığı ve BM öncülüğündeki Sorumlu Yatırım İlkelerinin geliştirilmesine ilişkin toplantı, konuya ilişkin yapılmış olan en geniş kapsamlı toplantıdır. Oluşum sürecinde, BM Çevre Programı Finans Girişimi ve BM Küresel İlkelerin katılımıyla 2006’da 6 tane sorumlu yatırım ilkesinin belirlendiği görülmüştür. Bu ilkelerin hızla global düzeyde sorumlu yatırımlar konusunda kabul gören genel kriterler haline geldiği saptanmıştır. Bu kriterlere aşağıda yer verilmiştir (www.unpri.org);

- ÇSKY konularının yatırıma ilişkin analizlerde dikkate alınması ve karar verilme sürecinde bunların da gözetilmesi
- Katılımcı tarafların ÇSKY konularına karşı özen göstermeleri ve bu bağlamda kabul edilen ilkelere kendi faaliyetleri kapsamında yer vermesi
- Katılımcıların yatırımlarını yaptıkları kurum ve kuruluşlar nezdinde ÇSKY konularında kamuoyuna karşı şeffaflık esasına göre davranmasını istenmesi
- Yatırıma ilişkin faaliyetlerde ilkelerin aktif biçimde uygulanması konusunda taleplerde bulunulması
- Anılan ilkelerin faaliyetler kapsamında etkinliğinin artırılması amacıyla yönelik olarak diğer katılımcılar ile beraber faaliyet gösterilmesi
- Katılımcıların ilkelere uygun biçimde gerçekleştirdikleri faaliyetlerini raporlamaları olarak sıralanmaktadır.

Söz konusu ilkelerin gönüllük esası çerçevesinde mudilerin uzun vadede öngördükleri portföy performanslarını etkileyeceği savunulmaktadır. Bu ilkeler, yatırıma ilişkin kararların alınmasında etkili bir çerçeve oluşturmaktadır.

2.1.3. SA8000 Sorumluluk Standardı

SA8000 sorumluluk standardı, BM insan hakları standartlarıyla ILO’nun müşterek olarak belirlediği kıstaslara göre tüm dünya çalışanlara ilişkin insan haklarının geliştirilmesi ile çalışma koşullarının iyileştirilmesini benimseyen SAI tarafından 1997’de oluşturulmuştur. Bu standart, gönüllülük esası ile kurulmuş olan bir girişim

standardı olarak görülmektedir. SA8000 standardı; küçük yaştaki bireylerin sorunlu veya zorla çalıştırılmasını desteklememekte olan, toplu etkinlik özgürlüğünü, çalışma saatlerini, ücreti, toplu pazarlığın yapılması özgürlüğünü, sağlık ve güvenliğin sağlanmasını ve adil yönetime ilişkin hususları irdeleyen ve tüm dünya düzeyinde adaletli bir çalışma ortamının oluşturulmasını amaçlayan standartlar bütünüdür (Küpçü, 2011).

SA8000 standardı, işletmeler ile çalışanları ve paydaşlarının iletişim kurma ve kontrolü sağlama imkânı sunan çalışmalarına öncülük eder. Bu standartların düzgün rapor hazırlama etkinliklerine (çevresel, sosyal ve ekonomik faaliyetleri kapsayan üçlü raporlama) aracılık ederek paydaşların katılımını teşvike dair çalışmaların bir ögesi olduğu kabul edilir (Panagiotakopoulos, 2005).

2.1.4. AA1000 Standartları

Hesap verebilirliğin ilintili konular veya hallerde performans düzeyi konusunda bilgilendirme yapma, sorumluluğu üstlenme ve şeffaflık sağlama olarak tanımlandığı görülmektedir. İşletme organizasyonlarının sürdürülebilirliğiyle alakalı hissedarlarına bilgilendirme yapmak için gerekli konuları belirlemek, açıklamak ve işletmelerin paydaşlarına karşılık verebilmesine imkân sunmak hesap verebilirliğin bir boyutudur (AA1000APS, 2008).

Söz konusu standart, 1999'da Sosyal ve Etik Sorumluluk Enstitüsü'nün çabalarıyla düzenlenmiştir. Hesap Verebilirlik Enstitüsü ise finans hizmetleri, iletişim teknolojileri gibi pek çok alanı kapsamakta ve pek çok alanı araştırmalarının kapsamına dâhil etmektedir. Söz konusu standartlar, sürdürülebilir raporlama faaliyetlerine dair işletme organizasyonlarının faaliyet alanlarının da kapsamını belirlemektedir (Yavuz, 2010).

AA1000APS standardı, işletmeler açısından sürdürülebilirlikle alakalı önceliklerin saptanması ve muhtemel sorunlara karşılık verilmesi açısından yol göstermektedir. Standart kapsamında esas amaç, işletme organizasyonlarına uluslararası arenada kabul görmekte olan hesap verebilirliğe ilişkin programların uygulanabilecek ve yönetilebilecek bir seviyeye çıkartılmasıdır. Bu çerçevede söz konusu standartların üç temel ilkesine aşağıda yer verilmiştir (AA1000APS, 2008):

Kapsayıcı Olma İlkesi: Bir işletme, tüm paydaşlarına ilişkin hesap verilebilirlik konusunda sorumluluğunu kabul ederse kapsayıcılık ilkesi ortaya çıkmaktadır. Bu ilke kapsamında işletme, tüm hissedarları ve sorunları çerçevesi içerisinde dâhil ederek çözüm üretmekte ve hissedarların beraber iş yapmasını teşvik etmektedir.

Önemli Olma İlkesi: Bir konunun işletme ve hissedarlarına yönelik önem düzeyinin saptanmasıdır. İşletmeler, mali sorunlarını saptamak zorundadırlar. İşletme organizasyonlarının sürdürülebilirlik düzeyine etki edecek öneme sahip malzeme, teçhizat gibi hususlar, işletme ve paydaşları açısından önem taşımaktadır. Doğru kararlar alınarak bu hususların tespit edilmesi ve çözüm üretilmesi gerekmektedir.

Duyarlılık İlkesi: Paydaşlara doğru, güvenilir ve sağlıklı kararlar almalarına yardımcı olacak bilgilerin verilmesidir. Bu bilgiler; işletmenin politikaları, amaçları, yönetsel yapı, faaliyet planları, hissedarların katılımının teşvikine sebep olacak unsurlar, performansın ölçülmesi ve değerlendirilmesini içermektedir. Paydaş menfaati ve beklentisi doğrultusunda işletmelerin bu bilgilerini onlarla paylaşmasının gerekli olduğu savunulmaktadır.

Güvence Standardı (AA1000AS)

Güvenilebilir ve nitelikli sürdürülebilirliğe ilişkin performans ile raporlama oluşturulması için 2003'de dünya genelinde sürdürülebilirliğe ilişkin ilk güvence standartları ortaya atılmıştır. Bu standartların hazırlanması ve yayımlanması aşamasında, konu ile alakalı mudilerin ve işletme yönetimlerinin düşüncelerine başvurulmuştur. Söz konusu standart, sürdürülebilir olma konusunda ekonomi dışı konuların da ekonomik raporlanma ve güvence alanlarının içerisine alınmasını savunmaktadır. Güvence standardı esas olarak, işletme organizasyonlarının sürdürülebilirliğini nasıl sağladıklarını saptayarak hissedarlarına güvence sağlamaktadır. Güvence standardına ilişkin 2008'de yayımlanmış olan modern versiyon içerisinde diğer versiyonların kapsadığı görülmektedir. Sürdürülebilir güvence standardına ilişkin literatürde iki tür olduğu kabul edilmektedir. Bunlar (AA1000APS, 2008):

-Hesap Verebilir Olma İlkelerini Denetim: Bu ilkelere, güvenceyi sağlayıcı pozisyonundaki yukarıda söz edilen AA1000 Hesap Verebilirlik ilkelerine uyum bakımından yapılması gerekenler yer almaktadır. İşletme organizasyonunun ilkeler bağlamında bu ilkelere uygun davranma konusundaki performansı dikkate alınarak

kamuoyuna açıklanmış olan bilgiler değerlendirilir. Birinci tür güvence için, performans bilgisi güvenliği açısından sonuçların belirtilme yükümlülüğünün olmadığı açıktır. Buna rağmen denetçiler, performansla alakalı bilgiyi bahsedilen ilkeler kapsamında uyumluluk bakımından değerlendirir ve bu bilgileri sınırsız kullanabilir.

-Hesap Verebilir Olma İlkeleri ile Performansa İlişkin Bilgiler: Güvence temin eden, AA1000 Hesap Verebilirlik ilkelerine bağlılıkla nitelik çerçevesinde değerlendirilmektedir. Özellikle, sürdürülebilir performansa ilişkin bilgilerin güvenilirliği belirlenmektedir. Güvenceyi sağlayıcıyla denetçinin arasındaki sürdürülebilir performans bilgileri kullanıcısı hissedarlar bakımından önemlidir.

Paydaşların Katılım Standartları (AA1000SES)

Söz konusu standart ilk olarak 1999'da yayımlanmıştır. 2011 versiyonu ise önceki versiyonları kapsamaktadır. Bu versiyonda ilkeler genişletilerek ele alınmış ve değerlendirilmiştir. Kaliteli paydaş katılımı, aşağıdaki durumların gerçekleştirilmesini sağlamaktadır (AA1000SES, 2011):

- AA1000APS ilkelerine bağlılık,
- Kapsamı açık biçimde belirlemek,
- Ortak fikir üzerine alınan karar süreci,
- İşletme ile paydaşları bakımından önemli olan konulara eğilmek,
- Fikir alışverişinde bulunma imkânı sağlamak,
- Organizasyona ilişkin yönetimin etkili kılınması ve şeffaflığın sağlanması,
- Hissedar katılımı kapsamında uygun sürecin meydana getirilmesi,
- Zamanın uygun olması, esneklik ve duyarlılığın sağlanmasıdır.

İşletme organizasyonlarının etkileşim halinde olduğu toplu halde veya bireysel olarak yapılan organizasyonlarla ilgilenerek ihtiyaçlarına cevap verebilmek, işletmelerin performansını artırabilmektedir. Bu konuların yanı sıra, kaliteli paydaş katılımıyla (AA1000SES, 2011):

- Karar alma durumunda görüş bildirme hakkı olanlarla fikir alışverişi yaparak sürdürülebilir sosyal gelişime destek olmak,
- Riski yöneterek sadece tek birimin çözüme kavuşturamadığı problemlere yönelik beraber çözümlere ulaşmak için kaynakların birleştirilmesi,
- Karmaşık haldeki etkinliklerin içeriğinin anlaşılabilir olarak özümseenebilmesi,
- Hissedarın fikri alınarak ürünlerin ve sürecin geliştirilmesi,
- Hissedarların bilgilendirilmesine katkı sağlanarak pozitif etki yaratacak faaliyetler gerçekleştirilmesi,
- Şeffaf hissedar ilişkilerine katkıda bulunularak güven duygusunun kalıcılaştırılmasının sağlanabilmesidir.

2.2.TÜRKİYE’DEKİ KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞE İLİŞKİN UYGULAMALAR

Ülkemizde kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin çalışmalar, Borsa İstanbul (BIST) ve EIRIS işbirliği ile 2013’de “Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi” projesinin hayata geçirilmesiyle başlamıştır. Buna göre borsalar; kurumsal, sosyal ve çevresel yönetim hususlarında risklere yönelik politikalar oluşturmak için işletme organizasyonlarına rehber olmalı ve onların sürdürülebilirliğe ilişkin çalışmalarında bilgilerin sorumlu mudilere iletmelidir. Anlaşma kapsamında, EIRIS tarafından uluslararası sürdürülebilirlik kriterleri gözetilerek şirketler değerlendirilecektir. Bu çalışmaların çerçevesinde oluşturulmuş olan Endeks Seçim Kriterleri’ndeki eşik değerlerin üzerine çıkan işletme organizasyonları, Borsa İstanbul tarafından hesaplanması öngörülen endeksin içerisine dâhil edilecektir. Başlangıçta BIST 30 Endeksi’nin içerisinde işlem görmekte olan işletme organizasyonları EIRIS’ın değerlendirmesine tabii olacak ve bu değerlemede yalnızca kamuya açık bilgiler kullanılacaktır. İlerleyen dönemlerde paydaşların görüşleri doğrultusunda değerlemeye alınacak işletmelerin sayısı artırılabilir. Endeksin BIST 50 Endeksi, sonrasında ise BIST 100 Endeksi içerisinde bulunan işletme organizasyonlarını içine alacak biçimde büyümesi amaçlanmaktadır. EIRIS, değerlendirme süreci içerisinde; çevre, biyolojik

çeşitlilik, iklimsel değişiklikler, insan hakları, tedarik zincirinin seviyesi, şirketlerin yönetimlerinin yapısal durumu ve güvenlik kriterlerini dikkate almaktadır. Bu kriterlerin de paydaşların görüşleri doğrultusunda geliştirilmesi planlanmaktadır (Borsa İstanbul, 2015).

BIST Sürdürülebilirlik Endeksi bakımından sadece Kasım-Ekim olarak yılda bir endeks döneminin mevcut olduğu görülür. Değerlendirmeye bağlı şirketlerin listesinin ise her yılın Aralık ayında revizesi yapılmaktadır ve BİST tarafından bu liste duyurulmaktadır (www.borsaistanbul.com).

2.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN BİLEŞENLERİ

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramı, işletmelerin toplumda artan işlevleri nedeniyle önem kazanmaktadır. Günümüzde, toplumsal sürdürülebilirlik bakımından işletmelerin katkısı olmazsa olmaz boyutta görülmektedir. Bu nedenle işletmeler, sebebiyet verdikleri çevresel ve sosyal sorunları çözmek için etkin biçimde çalışarak kurumsal sürdürülebilirlik kavramını önemsemelidirler (Yavuz, 2010).

İşletmelerde kurumsal sürdürülebilirlik kavramının benimsenmesiyle kazanç ve büyümeye odaklılığın yanı sıra kurumsal sürdürülebilirliğin bileşenlerinin yönelimi oluşmuştur. Bu bileşenler;

-Sürdürülebilirlik Bakımından Gelişim,

-Kurumsallık Açısından Toplumsal Duyarlılık,

-Toplumsal Hissedar Hipotezi,

-Kurumsal Hesap Verebilirlik başlıklarıyla incelenmektedir (Tokgöz ve Önce, 2009).

2.3.1. Sürdürülebilir Gelişme ve Sosyal Paydaş Teorisi

Kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının uygulanmasında sürdürülebilir gelişme kavramı önemlidir. Küresel ekonomik oluşumlar sürekli gelişmekte, sermaye bağımsız hareket edebilmekte, kaynaklar işgal edilmekte, doğal yaşam koşulları yok olma tehlikesiyle karşılaşmakta ve dünya nüfusu hızla artmaktadır. Tüm bunlar nedeniyle sürdürülebilir gelişme kavramı ortaya çıkmıştır (Abdioğlu, 2007).

1972 yılında Birleşmiş Milletler öncülüğünde yapılan Stockholm Konferansı'nda sürdürülebilir gelişme kavramı tartışılmıştır. Bu yıllarda çevresel çalışmalar önem kazanmıştır. Dünya Çevre ve Büyüme Komisyonu'nun 1987'de yayımladığı Brundthland Raporuyla sürdürülebilir gelişme kavramına katkı sağlanmıştır. Sürdürülebilir gelişim, finansal gereksinimler, çevre koruması ve toplumsal adaletle bütünleştirilmektedir. Buna göre ekonomik sürdürülebilirliğin yanı sıra toplumsal ve çevreye ilişkin unsurlar noktasında da sürdürülebilir gelişimin sağlanması gerekir. Toplum ile çevresel unsurlar olumsuz etkilenirse uzun vadede ekonomik sürdürülebilirlik de engellenmiş olacaktır. Bu nedenle ekonomik, sosyal ve çevresel unsurların bütün şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Uzun süreli sürdürülebilirlik için ise ihtiyaçlar iktisatlı şekilde giderilmelidir (Abdioğlu, 2007).

Sürdürülebilir gelişme, kurumsal sürdürülebilirlikle iki yönlü bir ilişki içindedir. İlki, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal konulardaki performanslarının belirlenmesine imkân sağlamaktadır. İkincisi ise işletmeler için bu konularda ortak bir amaç edinilmesine yardımcı olmaktadır. İşletmelerin hem ortaklarının menfaatleri hem de toplumun beklentileri ile doğanın korunması konularında çalışma gerçekleştirme yükümlülükleri mevcuttur.

İşletmelerin, sürdürülebilir gelişme için amaçları, piyasa bilgisi, bütçe hazırlama işlemleri, teknolojiyi yeterince kullanma becerisi ve müşterilerin potansiyeli ile gelecekte beklenenleri açık bir biçimde saptamaları gerekir.

Paydaşlar, işletmelerin sürdürülebilirliğinde önemli bir unsurdur. Standford Araştırma Enstitüsü'nün 1960'lı yıllardaki çalışmalarında paydaş kavramına yer verilmiştir. Bu kavramla ilgili değişik görüşlerin olmasına karşın Freeman, 1984'te yazmış olduğu "Strategic Management: A Stakeholder Approach" adlı kitabında, hissedar kavramına geniş yer vermiştir. Waddock ise işletme içi ve dışı paydaşlar olarak sınıflandırma gerçekleştirmiştir. İşletmelerin iç paydaşları; kurucu, hissedar, yönetici ve çalışanlardan oluşmaktadır. İşletmelerin dış paydaşları ise; tedarikçi, müşteri, rakip, devlet ve toplumdan oluşmaktadır (Gao ve Zang, 2006). Freeman, işletme dışı paydaşlarla güçlü ve sağlam ilişkiler kurulmasının işletmenin hedeflerine ulaşmasına katkı sağlayacağını ifade etmiştir. Aksi takdirde ise hedeften sapma gerçekleşebilecektir. Bu yöntem, Paydaş Teorisi'nin temelini oluşturmaktadır.

İşletmelerin değişimler nedeniyle devamlı farklı stratejilere başvurması yerine tek çatı altında strateji belirlemesi daha uygun görülmektedir. Hissedarları beklentileri birbirinden farklı olabilmektedir. Bu durum ise karar alma aşamasında hepsinin menfaatlerinin gözetilmesini gerektirmektedir. Böylelikle paydaşlar tatmin edilebilecektir. Paydaşlar etkin biçimde idare edilirse işletme ile çevre arasında etkili bir iletişim oluşturularak işletmenin başarısı artırılabilecektir. Bu nedenle kurumsal sürdürülebilirlikte temel amaç, müşterilerin isteklerine göre ürünlerin kalitesini oluşturma ve hissedarların istekleri ile beklentilerini karşılamaktır. Ayrıca işletmeler, paydaşları açısından konumlandırma çalışmaları yapmalıdırlar. Sürdürülebilirliği sağlayan işletmeler, çalışanlar açısından tercih sebebi yapılabilecektir. Müşteriler de bu tür işletmelere daha fazla sadakat göstererek ürünler için daha fazla ödeme yapmayı normal görebilmektedirler. Bu işletme organizasyonları, borç ve sermaye maliyetlerini düşürmeleri nedeniyle mudiler ve kredi sağlayıcıları açısından düşük seviyede risk algısı oluşturduklarından daha çok güvenilmektedirler (Yavuz, 2010).

2.3.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Kurumsal Hesap Verilebilirlik

Günümüzdeki modern iş dünyası, işletmelerin sorumluluklarına sosyal değerler de ekleyerek toplumun talepleri ön plana çıkarmıştır. İş dünyasının kontrolünde olan ekonomik, politik, sosyal ve doğal çevre kaynakları, paydaşlar bakımından önemlidir. Bu nedenle işletmelerin faaliyetlerinin olumlu ve olumsuz etkileri tartışılmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, iş dünyasının faaliyetlerinde sosyal paydaşlarına yönelik muhtemel etkileri gözetmesi gerektiğini ifade etmektedir (Özgüç, 2009).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, 1950'li yıllara kadar sosyal sorumluluk şeklinde bilinmektedir. İş dünyası tarafından bu kavram yeterince algılanamadığı ve önemsenmediği için bu şekilde kullanılmıştır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramına yeterli ilgi gösterilmese de sosyal sorumluluk bakımından çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Örneğin; Chester Bernard'ın 1938 yılında yayımladığı "The Functions of the Executive", Theodore Kreps'in 1940'da yayımladığı "Measurement of the Social Performance of Business" isimli eserleri bulunmaktadır. 1950'li yıllarda kurumsal işletmeler nedeniyle kurumsal sosyal sorumluluk kavramı kullanılmaya başlamıştır (Abdioğlu, 2007).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı önemli değişimler yaşamıştır. Günümüzde ise kurumsal sosyal sorumluluk kavramı önemli hale gelmiştir. Bu kavram, müşterilerin marka tercihi ile sadakatini etkileyerek farkındalığın gelişmesine olanak sağlamıştır. Kurumsal sosyal sorumluluğun işletmelerdeki çeşitli sektör ve sorumluluktan dolayı standart bir tanımı bulunmamaktadır. Bu kavrama yönelik tanımlamaların bazıları aşağıda belirtilmiştir (Küpçü, 2011).

Friedman'a göre işletmeler yapay bir birey olduklarından sorumlulukları da o şekildedir. Bu nedenle işletmelerin değil işletme çalışanlarının topluma yönelik sorumlulukları bulunmaktadır. İşletmelerin sorumlulukları ise karı artırmaya yönelik faaliyetler gerçekleştirmektir (Friedman, 1970). Özmutaf ve Kayalar, kurumsal sosyal sorumluluğu; işletme organizasyonlarının dış ve iç paydaşlarıyla pozitif etkileşme sağlanması için izlenen politikaların bütünü olarak görmektedir (Kayalar ve Özmutaf, 2007). Pusak, işletmenin çevre ve toplumsal yapıyı etki altına alması şeklinde ifade etmektedir (Pusak, 2014). Demir'e göre ise işletmelerin, ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlara duyarlı şekilde davranması olarak ifade edilmiştir.

Bu tanımlardan hareketle söz konusu sosyal sorumluluğun uygulandığı işletme organizasyonlarında; firmaların imajlarıyla firmaların markalarının bağlılığının artırılması, maliyetin düşürülmesi, çalışan personelin moralinin artırılması, satım sonrası gelirlerin artırılması, yaratıcılık potansiyeli ile kalite artışı, risk yönetiminin etkinleştirilmesiyle verimlilik artışı ve toplumun görüşlerine önem verilmesi sağlanabilecektir.

Hesap verebilirlik, bir işin veya sorumluluğun yerine getirilip getirilmediğini araştırmaktadır. Bu kavramda hesap veren ve hesap soran şeklinde iki taraf bulunmaktadır. Sorumluluğunu yerine getirmeyen taraf, hesap vermemesinin sebebini belirtmelidir. Bunun yanı sıra eyleminin neticelerine de katlanmalıdır. Hesap verebilirlik olmazsa sadece bir taraf adına kararlar alınacaktır. Bu durum ise o tarafın uzun vadede haksız zenginleşmesine neden olacaktır (Blowfield and Murray, 2008).

Hesap verebilirlik kavramı, işletmelerin yasal yaptırımlara uymalarını gerektirmektedir. Uymazlarsa açıklama yaparak olumsuz sonuçlara katlanmalıdırlar. Klasik görüşe göre işletmeler sadece işletmede yasal hakkı olan hisse sahiplerine karşı

sorumludur. Ancak günümüzde işletmelerin tüm paydaşlarına karşı sorumlu oldukları kabul görmektedir.

Hesap verebilirlik, işletmeyle çıkar sahipleri arasındaki ilişkilerin geliştirilmesi hususunda yaptırımları belirtmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009). Buna göre, işletmelerin faaliyetlerinin sonuçlarını paydaşlarına raporlaması gerekmektedir. İşletme sosyal ağın bir ögesi olduğundan bu ağın tamamına karşı sorumluluklarını vardır (Aras, 2007). Kurumsal hesap verebilirliğin aktif olarak devam ettirilebilmesi açısından işletmenin muhasebe sistemi hesap verebilir ve şeffaf olmalıdır.

2.4. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK YAKLAŞIMLARI

Global finansal etkinlikler, iş dünyasında kurumsal sürdürülebilirlik kavramını ön plana çıkararak işletmelerin sorumluluklarını artırmaya başlamıştır. İşletmeler, faaliyetlerini devam ettirirken bölgesel ve küresel sorumluluklar da üstlenmeye başlamıştır. Kurumsal sürdürülebilirlik kavramı ise bu bağlamda işletmelere yol göstermektedir.

Kurumsal sürdürülebilirliğin uygulanması ile sağlıklı neticelerin elde edilebilmesi için işletmelerin önem vermesi gereken hususlar Dyllick ve Hockerts'ın çalışmalarında belirtilmiştir. İşletmelerin faaliyette buldukları iş kolu ile amaçlarının uyumlu olması ile işletmelerin uzun vadeli amaçlarıyla uyuşan yöntem oluşturmaları önemli bir ihtiyaçtır. Bu bağlamda kurumsal sürdürülebilirlik, işletmelere yol göstermektedir (Max, 2008).

2.4.1. Çevresel Sürdürülebilirlik

Artan sanayileşmeyle beraber çevresel sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle çevresel ve kurumsal sürdürülebilirlik çalışmaları hızlanmalıdır (Starik ve Rands, 1995). Çevresel sürdürülebilirlik, doğanın limitlerine uygun şekilde yaşamını devam ettirmek anlamındadır. İnsanlar, doğanın var olan limitleri içinde optimum şekilde yaşamını sürdürmekte veya limitleri uygun kullanmayarak meydana gelecek olumsuz sonuçlara katlanmalıdırlar. Çevresel sürdürülebilirlik, kurumsal sürdürülebilirlik kavramının çevresel boyutuna işaret etmektedir. Doğal kaynak kullanımı kapsamındaki duyarlılığın her geçen gün artmakta olduğu görülmektedir. Bu durum işletme organizasyonlarının

üretim, dağıtım, tasarıma ve tüketime ilişkin hususlarda çevresel sürdürülebilirliğe duyarlı olmasını zorunlu kılmaktadır. Çevresel sürdürülebilirliğin, yenilenebilen ve yenilemeyen doğal kaynak kullanımında hassasiyet gösterilmesi, yeniden işleme, kullanma, tamirat, geri dönüşümle tekrar kazanılma ve üretimin temizliği gibi hususlarda çevre kaynaklı olumsuzluklardan kaçınmayı gerektirdiği ifade edilmektedir. İşletmelerin faaliyetlerinde çevre kaynaklı etkilerle, tabii kaynaklar ve verimliliğin üzerinde yoğunlaşırsa sürdürülebilirlik sağlanabilecektir. Bu nedenle çevresel sürdürülebilirlikte yenilebilir kaynak yöntemleri veya çevresel yatırım unsurlarının istismarından kaçınılmalıdır (Çakar, 2007).

Çevresel sorunlar dünya problemidir. Günden güne daha fazla önem kazanması nedeniyle sürdürülebilirlik hususu dünya genelinde ortak bir politik amacın ortaya çıkması olarak kabul edilmekte ve çalışmalar gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda ilk olarak 1960'da OECD kurulmuştur. 1980'de Uluslararası Tabiat ve Tabii Kaynakların Korunması Birliği'nce, Evreni Koruma Strateji raporu ortaya atılmıştır. 1987'de ise Brundtland Raporu'yla konu geniş biçimde kamuoyuna sunulmuştur. Raporda sürdürülebilir gelişme, çevresel bakış açısıyla ele alınmıştır. Raporda, sürdürülebilir gelişmenin doğal kaynakları tehlikeye atmadan gerçekleştirilebileceği vurgulanmıştır. Buna göre çevresel sürdürülebilirliğin sağlanmasının iki şartı bulunmaktadır. İlki, insan ihtiyaçlarının karşılanmasında doğal kaynakların optimum şekilde kullanılması, ikincisi ise doğal kaynakların korunmasının gelecek nesillere karşı ahlaki sorumluluk taşımasıdır. Bu nedenle işletmeler, maliyetlerin indirilmesi, imaj ve itibarın geliştirilmesi, toplumsal ve yasal yükümlülüklerinin ifa edilmesi gibi unsurlarla çevre kaynaklı performanslarının geliştirilmesinde önemli çalışmalara katılmaktadırlar (Gök, 2008).

2.4.2. Toplumsal Sürdürülebilirlik

Günümüzde işletmeler, global değişimlere paralel olarak sosyal sorumluluğa ilişkin çalışmalar gerçekleştirmeye başlamışlar ve sürdürdükleri faaliyetlerin toplum tarafından onaylanmasını amaçlamışlardır. Bu nedenle işletmelerin kurumsal sürdürülebilirliklerini sağlamaları açısından sosyal sürdürülebilirlik önemli bir hale gelmiştir. Bu bağlamda işletmeler, paydaş ilişkilerine önem vermişlerdir (Yavuz, 2010).

Sosyal sürdürülebilirlik, yaşanabilir hayat standartlarının en iyisini elde etmektir. İşletme organizasyonlarının toplumsal çevre karşısındaki sorumlulukları belirtilmektedir. Söz gelimi; eğitime ve sağlığa ilişkin sosyal hizmet sorumlulukları yeterince yerine getirilebilirse eş dağılım, cinsiyet eşitliği ve siyasal sorumlulukların gerçekleştirilebilmesine yardımcı olabilecektir.

Sosyal sürdürülebilirliğe sahip işletme organizasyonları, hissedarların kişisel ana paylarının gelişmesini sağlarken toplumdaki sosyal ana payın geliştirilmesini de desteklemelidir. Çalışan personelin işletme organizasyonuna bağlılık ve becerisi gibi durumlar beşeri sermayedir. Bu değerın geliştirilebilmesi için çalışan personelin eğitimi, tecrübesi ve bilinç düzeyi artırılmalıdır. Diğer yönden bireyler arasındaki iletişim güçlendirilmeli, yönetsel kademelerde bireyler arası kurumsal etkileşim sağlanmalıdır (Dyllick ve Hockers, 2002).

Sosyal sermaye, sosyal yapıyı oluşturan kişilerin işbirliği içinde davranabildikleri kültür oluşumunu temin eden birikimdir. Bu nedenle sosyal sermayenin toplumu oluşturan kişiler, sivil toplum örgütleri ve kamu kurumları arasında var olan bağı kuvvetlendirerek toplumun üretkenliğinin artması için etkili bir iletişim kanalı ve güveni ifade etmekte olduğu görülmektedir. Bu bağlamda bir işletmenin sosyal sürdürülebilirliği sağlaması, beşeri sermaye ile sosyal sermayenin bütün şekilde geliştirilmesiyle imkân kazanacaktır (Gök, 2008).

2.4.3. Ekonomik Sürdürülebilirlik

İşletmeler, kurumsal sürdürülebilirliği sağlayabilmek için önce ekonomik sürdürülebilirliklerini sağlamalıdır. Ekonomik sürdürülebilirlik, işletmelerin varlıklarını devam ettirebilmeleri için en temel şarttır. İşletmeler ile toplum tarafından kapasiteler verimli şekilde kullanılabilirse işletmelerin sürdürülebilir rekabet gücü sağlanabilecek ve eldeki kaynakların optimum şekilde kullanılacaktır. Ekonomik refah elde edilemezse toplum sağlığı tehlikeye girecek ve ekonomik gelirle alakalı olan yararlar eşit şekilde sahip olunamaması nedeniyle sosyal adalet ve çevresel bütünlük zarar görecektir. İktisadi bir varlık olarak işletmelerin temel amacı karlarını yükseltmek, ekonomik performanslarını sürdürülebilir kılmak ve piyasadaki yerini korumaktır. Bu bağlamda ekonomik sürdürülebilirlik, topluma yararlı faaliyetler gerçekleştirilirken karlı olmayı hedefleyen bir yaklaşıma sahiptir.

Robert Solow'a göre ekonomik bakımdan kurumsal sürdürülebilirlik; gelecek nesillere günümüzdeki yaşam standartlarını garanti edecek biçimde faaliyet gösterme yükümlülüğüdür. Bunun için gerekli parasal kaynaklar sağlanmalı ve sosyal ile çevresel açıdan uyumlu bir ekonomik sistem oluşturulmalıdır. Finansal sürdürülebilirlik; ekonomik performansın yönetiminin, finans üzerinde yer alması muhtemel etkileri, sosyal ve çevre kaynaklı konuların yönetiminin ekonomiye yansımalarını düşünmeyi gerektirir (Akt: Nemli, 2004).

İşletmenin sürdürülebilirliğinde finansal performans en temel göstergedir. Bu performans ise işletmelerin finansal tablolarında bulunmaktadır. Bu bağlamda işletmelerin ekonomik sürdürülebilirlik adına önemli katkıları bulunmaktadır. GRI işletmeler bakımından ekonomik sürdürülebilirlik unsurları; karlılık, yatırımlar, maddi varlıklar, istihdamın artırılması, işgücü verimliliği, vergiler, ücretler vs.dir (Tuna ve Besler, 2015).

İşletmelerin finansal performansı, kurumsal sürdürülebilirliğe katkı sağlamaktadır. Bu nedenle işletmelerin göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi'nde bulunan kurumsal sürdürülebilirlik değerlendirme kriterleri ekonomik göstergeleri bulunan; para akışı, paydaş değerleri, kazanç oranı gibi hususların işletme organizasyonlarının finansal performansının göstergelerinden olduğu görülmektedir (Ajiwibawani, and Subroto, 2017).

3. DENETİM VE İÇ DENETİM

3.1. DENETİM KAVRAMI VE ÖNEMİ

Bir kişinin faaliyetleri sonucu ortaya çıkan durumun başka bir kişi tarafından gözden geçirilmesi şeklinde tarif edilebilecek olan denetim kavramının tarihi milattan önce 3000’li yıllara dayanmaktadır. Arkeolojik kazılarda ulaşılan bilgilerde, Mezopotamya’daki hükümdarların, kraliyetin tahıl ambarlarının sayımının yapılması ve burada görevli olan kişileri kontrol etmek için kâtiplere yetki verdikleri ortaya koyulmaktadır (Abdioğlu, 2007).

Denetim kelimesi, Anglo Sakson ülkelerinden gelen ve eski dilde murakabe anlamına gelen “audit” teriminden gelmektedir. Denetim kavramı, işletme faaliyetlerinde önemli yere sahiptir. Bu kavram, işletme faaliyetlerinin prosedüre uygunluğunu belirlemektedir. Denetime tabi işletmelerde bilgiler, belli uygulamalardan geçmektedir. İşletmeler açısından denetimde ilk olarak muhasebeye ilişkin denetimin akla geldiği görülmektedir. Denetim kavramını bir sürecin parçası olarak değerlendirdiğimizde bu sürecin aşamalarının yer aldığı bir tanıma ihtiyaç duyulacaktır (Pehlivanlı, 2008).

Denetim genellikle 3 aşamalı bir süreci içermektedir. Buna göre;

- Önemli noktalarda denetim standartları saptanır
- Uygulanma izlenerek raporlanır
- Gerekli düzeltme ve önlemler alınır (Pehlivanlı, 2008).

İşletmelerin hacimlerinin büyümesi ile yapılan işlemlerin sayıları artmakta, nitelikleri karmaşıklaşmakta ve karar mercilerine sunulan bilgilerin güvenilir ve doğru olma ihtimalleri azalmaktadır. Bu doğruluğun sağlanması ise etkin bir denetim ile ortaya çıkabilmektedir. Denetimin gerekliliği aynı zamanda muhasebenin de gerekliliğini beraberinde getirir. Denetimsiz bir muhasebe düşünülemeyeceği gibi muhasebesiz bir denetim de imkânsızdır. Denetim muhasebe işlemlerindeki her türlü

bilginin sağlaması niteliğindedir. Denetim sayesinde kamuya karşı olan bilgilendirme işlevi de yerine getirilmiş olur. Doğru ve güvenilir bilginin mobilitesi sayesinde sermaye piyasalarının da açıklık, güven ve kararlılık içinde etkin çalışması sağlanmış olur. Ayrıca denetim sermaye piyasalarında işlem yapan yatırımcıların karar verme süreçlerinde göz önünde bulundurdıkları bilgilerin eksiksiz ve güvenilir bilgi olmasını sağlayarak koruyuculuk özelliği de taşımaktadır. Denetim süreci bağımsız denetçiler tarafından yapıldığı için şirket yöneticilerinin her türlü yanlış işlemden uzak durmalarını sağlayacak şekilde bir caydırıcılık işlevini de üstlenmiş olmaktadır. İyi bir denetim sürecinin sonucunda elde edilen bilgilerin güvenilirliği ve tarafsızlığı yatırımcıların karar verme süreçlerinin kısılmasına ve makro düzeyde ekonomik gelişmeyi tetikleyecek şekilde bir etki sağlamasına yol açacaktır. Denetimin bu şekilde ayrıca ekonomik etkisi de göz ardı edilmemiş olur (Yavuz, 2010).

3.2. DENETİM TÜRLERİ

Denetim faaliyetlerini değişik yönlerden inceleyerek çok farklı sınıflandırmaya tabi tutmak mümkündür. Fakat yapılan denetimin amacına göre genel kabul gören sınıflamada denetim türleri üçe ayrılmaktadır.

3.2.1. Konusuna Göre Denetim Türleri

Yapılan faaliyetin konu alanına göre denetimi sınıflandırmak mümkündür. Denetimi konusuna göre 3 ana kısımda inceleyebiliriz.

- Mali tabloların denetiminin sağlanması
- Uygun Olma Denetim Faaliyetleri
- Faaliyetlerin denetim ve gözetimi

Mali Tablolar Denetimi

En fazla gelişmekle birlikte en fazla uygulama alanı bulan denetim türü olarak nitelendirilebilecek olan mali tablolar analizinde, denetçi işletmenin mali verilerine dayanarak bir görüş oluşturur. Mali tablolar denetiminin tanımını en geniş şekilde şu şekilde yapabiliriz; İşletme organizasyonlarına ilişkin mali tablolar, işletmelerin

ekonomik durumu ile faaliyetlerinin sonuçlarının doğru ve dürüst, genel kabul gören muhasebe ilkelerine ve yasal düzenlemelere uygun şekilde yansıtılıp yansıtılmadığı konusunda kanaat elde edilmesidir.

Mali tabloların denetiminin temeli, genel kabul gören muhasebe ilkelerine uygunluktur. Ancak yasalara uygunluk da önemlidir. Örneğin, Türkiye’de vergi yasalarına uygunluk, mali tablolar analizlerinin temelini oluşturmaktadır. Mali tablolar denetiminin genel özellikleri ile amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Çakar, 2007)

- Denetçiler tarafından mali tabloların incelenmesi güvenilirlik sağlamaktadır.
- Denetimde amaç, önemli hataların bulunmasıdır. Bu nedenle tarafsız kişiler tarafından denetim gerçekleştirilir. Hataların tek tek irdelenmesi yerine tek bir görüşle hatalar düzeltilmektedir.
- Oluşturulan görüş, mantıklı ve gerçek temelli olmalıdır. Mali tabloların %100 güvenli olduğundan bahsedilemeyecektir.

Uygunluk Denetimi

Bu denetim türünde, işletme yönetimi veya yasa koyucu tarafından belirlenmiş olan faaliyet kurallarına uyulup uyulmadığı incelenir. Yapılan bu denetimin etkinliğinin artırılması için; denetimi yapacak olan denetçinin denetimini yapacağı konuda yetenekli olması, işletme içerisinde düzenli bir belgeleme yönteminin olması, uygunluk denetimi neticelerinin raporlanmasının belirli bir sisteme bağlanmış olması gerekmektedir (Güredin, 2000).

Uygunluk denetiminin sonuçları ile ilgilenen kişiler genel olarak işletme üst yönetimidir. Bu denetimde önerilen politikalara ve her türlü kanuni prosedüre uygunluğunun sorgulanması yapılmaktadır. Bu bağlamda genelde üst yöneticilerin ilgili olduğu denetimler gerçekleştirilmektedir.

Faaliyetleri Denetlenmesi

Faaliyetlerin denetlenmesi; örgütlerin işletme fonksiyonlarının, ekonomik kontrollerle desteklenmesi sistemleri dâhil olmak üzere tüm yönleri içine alan bağımsız

inceleme sürecidir. Faaliyetlerin denetlenmesi, örgütün tüm veya belli faaliyetlerinin bilhassa hedeflerin ulaşılmasına yönelik olması durumuna göre sistemli bir şekilde incelenmesini ifade eder. Faaliyetleri denetleyen kişilerin temel hedefi; faaliyetlerin yasaya ve kurallara uygunluğunu, ekonomik raporlama işlemlerinin güvenilirliğini ve etkinliklerin etkililiğini kaliteli bir şekilde yerine getirmektir (Uzay, 2013). Faaliyet denetiminin amaçları işletmeden işletmeye farklılıklar gösterebilir. Örneğin bir işletme de faaliyet denetimi satış faaliyetlerinin etkinliğini sorgularken başka bir işletmede alınan makine ve teçhizatın gerekli olup olmadığını sorgulamaktadır. Faaliyet denetiminde denetçi, var olan başarının doğrudan ölçülüp raporlanmasını değil, başarının iyileştirilmesiyle alakalı öneri ve tavsiyeleri de belirtme yoluna gitmektedir. Faaliyet denetimi daha çok bir yönetsel danışmanlık şeklinde nitelendirilir (Güredin, 2000).

3.2.2. Yapılma Sebeplerine Göre Denetimin Türleri

Yapılışının sebeplerine göre denetleme, isteğe bağlı ya da zorunlu denetleme olmak üzere ikiye ayrılır (Haftacı, 2011).

İsteğe Bağlı Denetim

Bu denetim türünde herhangi bir yasal zorunluluk bulunmamaktadır. Bu denetim türü mevcut durumun gerçeği yansıtıp yansıtmadığını veya eylemlerin hukuka uygun olup olmadığını denetlemek için yöneticilerin isteği üzerine yapılır. Bu denetim türünün yapıldığı duruma örnek olarak; eski yönetimin sürdürdüğü geçmiş işlemlerin yasalara uygun olup olmadığını kanıtlamak gösterilebilir. Bu denetimi yapan denetçi, denetimi yaparken mesleki kurallarına tam olarak uyarak bu faaliyetini gerçekleştirmelidir (Özoğlu, 2010).

Zorunlu Denetim

Zorunlu denetim, mevzuat gereği yapılma zorunluluğu olan, yasayla düzenlenen denetlemeye tabi kuruluşlara yükümlülük şeklinde getirilen denetim türüdür. Bu denetim sürecinin nasıl ve hangi şartlarda yürütüleceği, süresi, amacı gibi unsurları yönetmelikler ve tebliğler ile belirlenmiştir (Toroslu, 2012).

3.2.3. Uygulanma Anına Göre Denetleme Türleri

Söz konusu sınıflandırma çerçevesinde yapılacak olan denetlemeler üç başlıkta incelenmektedir. Bunlar (Bakır, 2003):

Sürekli Denetim

Genel itibariyle iç denetçilerce işletme organizasyonlarının muhasebe kayıtlarının sene içerisinde denetlenerek gereken düzenlemelerin yapılmasının sağlandığı denetim türüdür (Toroslu, 2012). Bu denetimde bir zaman aralığına yer verilmemiştir. Denetimlerin rutin şekilde sene içerisinde devam etmekte olduğu görülmektedir. Bu denetim türünde işletme organizasyonlarının faaliyetleri açısından var olan amaç ve hedeflerinden sapma yaşanıp yaşanmadığı belirlenmekte ve bunlara ilişkin düzenleyici kararlar alınmaktadır.

Ara Denetim

Ara denetim sürecinde işletmenin faaliyetleri belirli aralıklarla denetime alınır. Bu aralıklar örneğin 3 ay, 6 ay veya 1 sene gibi aralıklar olabilir (Özoğlu, 2010). Ara denetimler, genel denetimlerin daha az zaman almasını sağlayan önleyici denetimlerdir.

Son Denetim

İşletme faaliyet yılı sonunda yapılan ve esas denetim olarak nitelendiren denetim türüdür. Faaliyet yılı sonunda genellikle faaliyetlerin bitiminden sonra yapılır. Buradaki denetimin amacı yapılan işlemlerdeki hataların tespit edilerek performans derecelendirmesi yapmak ve üst yönetime raporlamaktır.

3.2.4. Çerçevesine Göre Denetimin Türleri

Çerçevesi bakımından denetim türleri, genel amaçlı ve özel amaçlı denetleme olarak ikiye ayrılmaktadır (Gülçiçek, 2009).

Genel Amaç İçeren Denetleme

Bu denetim türü, bütün işlemlerle ve hesap faaliyetlerinin doğru tutulup tutulmadığını ve güvenilirliğini belirlemek amacıyla yapılan denetim türüdür (Toroslu, 2012).

Özel Amaçlı Denetim

Belirli bir konuda denetim yaparak ve sadece bu konu ile ilgili değerlendirme ve açıklama yapan denetim türüdür. Genel denetime göre rutin bir denetim zamanı yoktur. İhtiyaca göre her an denetim yapılabilir. Belli başlı özel amaçlı denetimler şunlardır (Toroslu, 2012).

- Mahkemelere yaptırılan hususi inceleme ve denetimler
- İşletme organizasyonunun ortağı olmadan yaptırılan incelemeler
- Kredilerin tanımlamasının yapılmadan önceki incelemeleri
- Vergi incelemeleri
- Kamu kuruluşları tarafından yapılan incelemeler
- Hisse senedi ve tahvil alımı öncesinde yapılan incelemeler
- Ortaya çıkarılan bir yolsuzluk ya da ihmalin araştırılması

3.3. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TARİHİ GELİŞİMİ

Dünyada ortaya çıkan birçok denetim skandalı, denetimde güven sağlama problemini önümüze çıkarmıştır. Bu nedenle dünyada hem denetim alanına hem de denetçilere yönelik genel geçer gören çeşitli düzenlemeler getirilmiştir. Ortaya konan düzenlemelerin nerden geldiği ya da kim tarafından ortaya konulduğunun bir önemi yoktur. Burada önemli olan denetimin güven sağlama unsurunun tam olarak sağlanmasıdır. Dünyada kabul gören bu uluslararası denetim standartları ülkemizde 2006 yılından bu yana kabul görmüş ve uygulanmaya başlanmıştır (Kiracı, 2009).

İç denetim, işletme yönetim kurulu tarafından belirlenen prosedürlerin ve yönetmeliklerin ne denli uygulandığını tespit etmek için ortaya çıkarılan bir birimdir.

İncelemelerin neticesinde yönetim kademesine raporun sunulduğu bir faaliyettir. Bu inceleme ve rapor aşamasında iç denetimi yürüten denetçi ya da komisyonun bağımsızlık, objektiflik ve dürüstlük gibi hususlara uyması gerekmektedir. Bir başka deyişle iç denetim, işletme organizasyonlarının çalışanlarınca yapılması muhtemel hataların ve hilelerin önlenmesiyle saptanması amacıyla gerçekleştirilen bir faaliyettir. İşletme organizasyonları içerisindeki birimler tarafından mali denetim, uygunluğa ilişkin denetim ya da faaliyetlerin denetimi şeklinde gerçekleştirilebilmektedir (Toroslu, 2012).

İç denetleme, kurum yönetimine ışık tutmakta ve işletme körlüğünde gözden kaçırılan ya da görülmeyen pek çok konuyu teşhis ederek çözüm yolları bulmak için çalışmakta olan bir yapıdır. İç denetleme süreçleri; risk yönetimi, iç kontrol, yönetim bilgi sistemlerinin ölçülmesi ile raporlanmasında kilit role sahiptir. İşletmelerde iç denetleme sistemlerinin varlığı ve gelişmişlik düzeyi, kurumun kültür düzeyini belirleyen bir unsurdur. Bu nedenle iç denetleme, uluslararası alanda rekabet halinde olan kurum ve kuruluşların piyasalardaki prestiji ile imajını belirleyen önemli unsurlardan biridir (Memiş, 2006).

İç denetleme bir işletme organizasyonundaki;

- Finansal tabloların doğruluğu,
- Var olan işletme risklerini tespit ve bunların minimuma indirilmesinin sağlanması,
- Yasal düzenlemeler ve iç politikalar izlenmesi,
- İşletmelerin standartlarını belli bir kalite düzeyine çıkarması,
- İşletmelerin amaçlarına ulaşması amacıyla etkili bir çalışmanın yapılması,
- Kaynakların etkin kullanımı,

gibi hususların belirlenmesiyle yönetim kademesinin görevleri ve sorumluluklarını etkili biçimde yerine getirmeleri hususunda desteklemek için bütün işlemlerinin gözden geçirilip, taranıp ve onaylanmasını ifade eder (Adiloğlu, 2011).

İşletmelerin etkinliklerinin teknik yapı, alan ve konusu devamlı bir değişime ve gelişime tabidir. Bu nedenle iç denetlemenin tanımı da sürekli değişim ve gelişim göstermektedir. İç denetimin 1957 yılındaki tanımına göre; muhasebe, finansman ve diğer faaliyet alanlarında örgüt içi bağımsız değerlendirme faaliyeti; 1971 yılındaki tanımına göre örgüt faaliyetlerinin gözden geçirilmesi; 1978 yılındaki tanımına göre, örgütün faaliyetlerinin incelenmesi ve değerlendirilmesi amacıyla örgütün içerisinde kurulmuş olan bağımsız nitelikteki bir değerlendirme fonksiyonu olarak bilinmektedir (Aslan, 2003).

İç denetleme faaliyetleri alanında meydana gelen gelişmeler çerçevesinde Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü 1999'da iç denetime yeni tanım getirmiştir. Bu tanıma göre iç denetleme; bir kuruma ait faaliyetlerin geliştirilmesi ve kurumun değerinin artırılması amacıyla güden objektif ve bağımsızlık içerisinde faaliyet gösteren danışmanlık etkinliğidir. İç denetleme, kurumların risklerinin yönetimini, kontrolünü ve kurumsal yönetim süreçlerine ilişkin etkinliklerini değerlendirmek ve bunların gelişmesi için sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla faaliyet gösterilmesidir. Bu noktada temel amaç, kurumun başlangıçta belirlenen hedeflerine ulaşmasını sağlamaktır. Tanıma göre iç denetim, hem yönetime hem de işletmeye hizmet eden bir faaliyettir (Adiloğlu, 2011).

TABLO 3.1: İç Denetlemenin Süreci İçindeki Değişim Gösteren Yapısı

SÜREÇ	İç Denetlemeden Beklentiler
1950'ler	İşletmenin varlıklarını koruması
1960'lar	İşletmelerin verilerinde güvenilirlik sağlanması
1970'ler	Uygunluğa ilişkin denetimin sağlanması
1980'ler	İşletmelerin etkinlik açısından denetimi

1990'lar	İşletmelerin hedeflerine ulaşmasına yardımcı olunması
2000'ler	İşletmelere değer katılması

Kaynak: Adiloğlu,B. 2011. İçdenetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri. Seçkin Yayıncılık: İstanbul.

İç denetimin tanımını hatırlayacak olursak iç denetim; bir kuruma ait faaliyetlerin geliştirilmesi ve kurumun değerinin artırılması amacını güden objektif ve bağımsızlık içerisinde faaliyet gösteren danışmanlık etkinliğidir. Tanıma göre iç denetim faaliyetlerinin temel unsurları aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Özbek, 2012).

- Güvence ve danışmanlık fonksiyonu olması
- Bağımsızlık ve tarafsızlık içerisinde faaliyet gösterilmesi
- İşletmenin bir bütün şeklinde değerlendirilmesi
- Sistematik ve disiplinli bir yaklaşım olması

Güvence ve Danışmanlık Fonksiyonu Olması

Güvence sağlama ve danışmanlık hizmeti sunma fonksiyonu iç denetimin temel fonksiyonlarından biri olup iç denetimin önemini vurgulayan temel ilkelerdendir. Güvence sağlama hizmeti işletmenin risk yönetimi, kontrol ve yönetsel süreçlere ilişkin bağımsız değerlendirme sağlamayı amaçlar ve bu çerçevede tüm bulguları objektif biçimde değerlendirir. İç denetim sürecinde bu değerlendirmelerin amacı işletme açısından doğabilecek her türlü risk unsurunu karşılayabilecek yeterli önlemlerin alınmasını sağlamaktır. Bu sayede üst yönetime karşı yapılan incelemeler sonucunda bir güvence verilmiş olur. Burada verilen güvence kavramı tam güvence niteliğinde olmayıp makul ölçüde güvence verme anlamına gelmektedir. İç denetimin güvence fonksiyonu sayesinde işletme açısından doğabilecek zararların tespiti ve bunların önlenmesi sağlanır. Üst yönetime yapılan raporlamalar sayesinde yönetsel ve finansal riskler minimuma indirilmiş olur (Toroslu, 2011).

Danışmanlık fonksiyonu, işletme yönetiminin gerekli gördüğü konular hakkında, işletme ile ilgili önemli kararlar alınmadan önce işletme yönetimine öneride ve tavsiyelerde bulunmayı kapsar. Amaç, üst yönetimin kararlarını alırken işletme için en karlı kararı almalarını sağlamak ve üst yönetimin sorumluluklarını en başarılı bir şekilde yerine getirmelerini sağlamaktır (Adiloğlu, 2011).

Tarafsız ve Bağımsız Etkinlik Olması

İç denetleme biriminin olmazsa olmazı olarak nitelendirilebilecek kavram bağımsızlık kavramıdır. İç denetim birimi işletme içi her türlü faaliyetinde bağımsız olarak hareket edebilmeli ve bu görevini rahatça icra edebilmesi içinde yeterli yetkiye sahip bir kişi ya da birime bağlı olarak çalışmalıdır. Birçok işletmede iç denetim biriminin yönetim kuruluna bağlı olmasının temel sebebi bu bağımsızlığı sağlayabilmek içindir.

Tarafsızlık ise, iç denetimi sürdüren denetçilerin yaptıkları denetimler sırasında ve bu denetim sonuçlarının raporlanması aşamasında hem kendileri açısından hem de denetimin yapıldığı kişiler ya da birimler açısından ön yargısız ve herhangi bir çıkar gözetmeden hareket etmeleri anlamına gelmektedir.

Yukarıdaki açıklamalara göre genel bir tanım yapılacak olursa tarafsızlık ve bağımsızlık; tarafsızlık ağırlıklı şekilde herhangi bir güvence ya da danışmanlık aktivitesinde değerlendirme, yargılama ve karar alma kalitesi, bağımsızlığın faaliyetlerin gerçekleştirdiği ortamdaki mevcudiyetidir. Özel anlamda tarafsızlığa değinilecek olursa bu kavram, önyargıları değerlendirme, yargılama ve sonuçta ulaşılan verilere uygun olarak davranma biçimidir. Bağımsızlıkta tarafsızlığın tehdit edildiği çıkar çatışmalarından uzak olunmasıdır (Özbek,2012).

İşletmenin Bir Bütün Olarak Ele Alınması

İç denetleme işletmenin etkinliklerinin yanında işletme ile ilgili tüm süreçlerin etkinliğini sağlamak için yapılan bir uygulamadır. Denetçi, işletmenin faaliyetlerini ilgilendiren her konuda gerekli araştırmaları yaparak işletmenin hedeflerine ulaşmasında üst yönetime yardımcı olur. Bu hedeflere ulaşmada ise işletme faaliyetlerinin tamamı bir bütün halinde ele alınır. İşletmeye katma değeri olan her ayrıntıyı iç denetçi düşünmeli ve buna göre bir öneri raporu sunmalıdır. İç denetçilerin, işletmelerin amaç ve hedefleri

hususunda bilgi sahibi olması gerekmektedir. Ayrıca işletmelerin ihtiyaçlarına göre faaliyetlerine devam etmelidir (Adiloğlu, 2011).

Denetçilerin üst yönetime sunduğu her türlü rapor işletme lehine iyileştirici ve geliştirici bir takım önerileri sunmalıdır. İşletmenin maksimum kazanç sağlama ve büyümesi için yapılacak olan tüm planlar ancak işletmeyi bir bütün halinde değerlendirerek mümkün olacaktır.

Sistemli ve Disiplinli Bir Yaklaşımın Bulunması

İç denetleme bir işletmede devamlı ve belirli kurallar çerçevesinde belirli bir disiplinle yürütülür. Bu süreklilik ve disiplin iç denetim fonksiyonunun işletmede etkin bir risk yönetimi kurulmasında büyük faydalar sağlar. Denetimin sürekli ve sistematik bir şekilde yürütülmesi işletme içi tüm birimlerin etkin ve özenli bir iş sergilemelerine vesile olacaktır. Bu titiz çalışma sonunda işletme içi risk faktörleri büyük ölçüde ortadan kalkacaktır ve doğabilecek her türlü risk için belirli önlemlerin alınmasını da sağlayacaktır.

3.4. İÇ DENETİMİN AMAÇLARI VE FAYDALARI

İşletmelerde yaşanan büyük değişiklikler ve gelişmeler iç denetimin önemini daha da arttırmıştır. Bu değişikliklere rekabetin artması, işletme fonksiyonlarının farklılaşması gibi etkenlerin büyük etkisi olmuştur. İç denetleme yönetim kademesine bilgi verilmesi ve veri sağlanması amacına yönelik olarak ön plana çıkmaktadır.

Denetçiler, faaliyetin doğru bir şekilde yapılması yanında doğru faaliyetin yapılmasına yönelik önerileriyle iç denetleme faaliyetleri kapsamında işletme organizasyonlarına katkı değer sağlamaktadır. Faaliyet süreçlerinin etkinlik ile verimliliğinin, mali raporların güvenilirliğinin, yasal düzenlemelere uygunluğun sağlanması hususlarında makul bir güvencenin temin edilmesi en temel amaçtır. Şirket ve kurum yöneticilerince tasarlanmış olan iç kontrol denetimi sistemi, iç denetleme faaliyeti ile birlikte değerlendirilmelidir. Hatalar, hileler ve suiistimallerin, gelir kaybının önlenmesi noktasında iç denetim faaliyetlerinin etkili bir biçimde yürütülmesinin önemli olduğu açıktır (Uzun, 2013).

İç denetimin amaçları arasında faaliyetlerin düzenli ve amaç dâhilinde sürdürülmesi de vardır. İç denetçi işletme faaliyetlerini yasal düzenlemelere uygunluk ve kurum kimliğine uyan bir çerçevede sürdürülmesini denetler. Bu denetimleri yaparken denetçi, makul maliyetlerde hareket etmeli ve etkin bir kontrol yöntemi uygulamalıdır (Adiloğlu, 2011). Kısaca iç denetimin üç temel amacı olduğunu söylemek mümkündür. Bunlar;

- İşletmenin hedef ve amaçlarına ulaşabilmesini sağlamak için oluşturulan etkili kontrol süreçlerinin iç denetleme etkinlikleri çerçevesinde değerlendirilmesine ve geliştirilmesinin sağlanmasına yönelik öneriler sunmak.
- İşletmelerin amaçlarına ulaşmasının önünde engel olarak duran risklerin belirlenip risk yönetimi süreçlerinin değerlendirilmesi ile risklerin önlenmesi hususunda gerekli saptamaların gerçekleştirilmesi.
- İşletmelerin sorumluluk duygusu ile kurumsal yapılarını güçlendirmesi için kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliği değerlendirilerek yönetim kademesine önerilerin sunulması.

3.5. İÇ DENETLEMENİN UNSURLARI

İç denetleme, kurum faaliyetlerinin geliştirilmesi ve değer katılması amacını taşımakta olan bağımsız nitelikteki ve objektifliği ile ön plana çıkan bir güvence danışmanlık etkinliğidir (Cömert, 2008). Bu tanım daha yakından incelenerek iç denetimin unsurları aşağıdaki başlıklar halinde verilmiştir.

Bağımsızlık ve Objektiflik

İç denetimin özünde objektiflik yer almaktadır. Denetim faaliyetlerine subjektif değerlendirmeler etki etmemelidir. Denetim sürecinde ve sonuçların değerlendirilmesinde mevcut olanların temel alınması, iç denetleme faaliyetlerini gerçekleştiren iç denetçilerin değerlendirmelerde tarafsızlıkla ve dürüst bir şekilde karar vermesi, üst yönetimle denetleme sonuçlarıyla ilgilenen kişilerin kurumun genel durumuyla alakalı en sağlıklı bilgiye sahip olması bakımından önem taşımaktadır (Korkmaz, 2007).

Bağımsızlığın, iç denetleme birimini doğrudan yönetim kademesine bağlanacak biçimde kurgulanması gerekmektedir. Yönetim aksini düşünse de iç denetim birimi, maddi hataları açısından risk alanı gördüğü her alanı denetleme hususunda bağımsız faaliyet gösterebilmelidir. Üst yönetimden bağımsız ve özgür biçimde faaliyet gösteremeyen iç denetçilerin faaliyetlerinin güvenilirliği, şüphe arz edecektir. O nedenle iç denetçilere yönetim karşısında görece özgürlük tanınması gerekmektedir (Güler, 2010).

Danışmanlık ve Güvence

İç denetim, güvence ile danışmanlık hizmeti verme fonksiyonlarından meydana gelmektedir (Korkmaz, 2007). Güvencenin verilmesi fonksiyonu; kurulu içerisinde etkili iç denetleme sistemi bulunduğu; kuruluşun riskleri yönetme becerisi, iç kontrol sistemleri ve faaliyet süreçlerinin etkili biçimde gerçekleştirildiğine; bilgi akışının doğruluğu ile sağlıklılığına; mevcut varlıkların korumaya alındığına; işlemlerin etkin, masrafsız, verimlilik içerisinde ve yasaya uygun biçimde gerçekleştiğine yönelik kuruma makul bir güvencenin temin edilmesidir.

İç denetimin güvence fonksiyonunda; işletmeyi büyük zarara uğratabilecek risklerin tespiti, bunların engellenmesi olanak dâhilindedir. Finansal ve operasyonel riskler bakımından gerçekleştirilen raporlamalar buna yardımcı olmaktadır (Yurtsever, 2009). İç denetim fonksiyonunun etkin şekilde sağlanması, yönetim hedeflerinin sağlanmasını güvence altına alabilecektir (Abdioğlu, 2008).

İç denetçiler, kurum içi ve dışı çeşitli konularda danışmanlık yapabilmektedirler (Korkmaz, 2007). Danışmanlık fonksiyonu; idari sorumluluk üstlenilmeyen, icrai konularda görüşler sunma, eğitimlerin analizinin yapılması, değerlendirme, performansla ilişkin göstergelerin tespit edilmesi, proje görevlerine benzer idari işlemlere değer katılması, kolaylaştırılması, geliştirilmesi ve yol gösterilmesi için ortaya konan faaliyetleri ifade eder (Çavuşoğlu ve Duru, 2007).

Danışmanlık hizmetiyle yöneticiler; sorunları çözme, süreçleri yapılandırma ve sistemler geliştirme gibi hususlarda iç denetçilik yapan kişilerden öneri alarak dikkate aldığı öneriler ile ileride meydana gelebilecek olası sorunların önüne geçebilir. Danışman hizmetiyle organizasyon içerisindeki hedef ve amaçlara ulaşılması

bakımından iç denetleme faaliyeti, yöneticiler açısından çok yararlıdır (Tuan ve Memiş, 2007).

Danışmanlık fonksiyonunun gerçekleştirilebilmesi için çeşitli yöntemler bulunmaktadır. Bunlardan bazıları aşağıda gösterilmiştir (Yurtsever, 2008).

-Şirketteki stratejilerin, politikaların ya da uygulanma usullerinin oluşturulmasına yönelik toplantılara katılarak görüş bildirmek,

-Stratejiler, politikalar ve bunların uygulanması usullerine ilişkin hazırlanmış olan yönetmelikler ve talimatlarla görüş vermek,

-Yeni hizmet ya da ürünlerin tasarlanmasıyla uygulanmaya başlanması sürecinde görüşlerini sunmak,

-İç denetleme faaliyetlerinin gerçekleşmesinde uygulayıcı pozisyonundaki kişilere, yanlışlıklar konusunda ve yapılması gerekenler noktasında görüş belirtmek,

-İletişim kurulan çalışanlarla gerçekleştirilen görüşmelerde dikkat edilmesi gerekenler ile uyulması gereken kurallar noktasında hatırlatma ve bilgilendirme gerçekleştirmek,

-Çalışanların tereddütte kaldıkları konularla alakalı danışmanlık amacıyla sorulan sorulara cevap vermek,

-Çalışanların arasındaki bilgi akışını sağlamak,

-Kurumun personellerine ihtiyaç duydukları ve konularıyla alakalı eğitim programlarını planlayarak onlara sunmak,

-Sürekli ya da geçici yönetim komiteleri içerisinde yer almak ve görüşlerini sunmak,

-Amaç kapsamında yapılan toplantılara katılıp görüş beyan etmek,

-Kurumun içindeki dar zamanlı ya da belli projelerde yer almak ve projenin adımlarına yönelik görüş belirtmek,

-Sistem dönüşümlerine dair proje ekibinde bulunmak,

-Birleşme ya da devralma için oluşturulan ekiplerde yer almak,

-Felaket ya da olağanüstü durum sonrasında oluşturulan acil durum ekiplerinde bulunmak,

-Özel bir isteği yerine getirmek için oluşturulan ekiplerde yer almak,

-Acil bir işi yetiştirmek için kurulan geçici ekiplerde yer almak.

Değer Katmak

İç denetleme, organizasyonca meydana getirilen iç kontrol isteminin yeterlilik ile verimliliğinin, organizasyonların politikalarına ve planlarına uyumlu şekilde işlemlerin daha önceden belirlenmiş olan hedeflere ulaşmasına yönelik olarak inceleme ve değerlendirme organizasyonlarına değer katılmasıdır (Baspınar, 2006). Bunun yanı sıra iç denetleme, kurum ve kuruma ilişkin kişilerin objektif güvencesinin kazanılması ve yönetim kademesine danışmanlık hizmeti götürülerek muhtemel risklerin azaltılıp kuruluşa değer katılmasıdır.

3.6. ULUSLARARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI

İşletme organizasyonlarında iç denetleme etkinlikleri, değişik ortam ve endüstrilerde, değişik kanuni düzenlemelerle, ölçek ve özelliklerin farklı kurum yapılarında gerçekleştirilmesidir. İç denetleme uygulamalarında temel ilkelerin tanımlanması, katma değerlerinin ifadesi ile teşvik edilmesi, performans değerlendirmesine imkan tanınması için IIA tarafından “Uluslararası İç Denetim Standartları” geliştirilmiş ve kamuoyuna sunulmuştur (Uzun, 2011).

Uluslararası İç Denetim Standartları, nitelik ve performans standartları şeklinde iki ana bölümden meydana gelmektedir. Nitelik standartlarını; iç denetleme etkinliklerinin yönetmelik ile tanımlanmasını, bağımsız ve tarafsız yapılmasını, mesleki yeterliliğe, mesleki özenle devamlı mesleki gelişime, kaliteli güvence ve geliştirme programlarının kapsamı oluşturmaktadır. Performans standartları ise; iç denetleme faaliyetlerinin yönetilmesi, faaliyetlerin niteliği, görevlerin planlanması, görevlerin ifa edilmesi, sonucun rapor edilmesi, gelişmelerin izlenip değerlendirilmesi, oradaki risklerin yönetimce üstlenmesinden oluşmaktadır. Bu standartlar, uygulama önerisiyle iç denetçilere kılavuzluk gerçekleştirmektedir. IIA tarafından yayınlanan “Etik

Kurallar” ise iç denetleme mesleğine ilişkin iş ahlakının kültürünü geliştirmektedir (Aslan, 2010).

Standartların genel hedefleri (Özoğlu vd., 2010);

- İç denetleme uygulamalarının temsilini elinde bulunduran genel esasları tanımlamak,
- Katma değer içeren iç denetleme etkinliklerini teşvik ve hayata geçmesini sağlayıcı tedbirleri temin etmek,
- İç denetleme performansına ilişkin değerlendirmeye uyumlu zeminin meydana getirilmesi,
- Kurum etkinliklerinin canlandırılması ve faal hale getirilmesidir.

Denetleme; doğru olma, uygun olma ve akılcı olmaya ilişkin sorgulamadır. Bu nedenle denetleme etkinliklerinin de kalitesinin ve güvenilirliğinin sorgulanması yapılmalıdır (Alptürk, 2008). Bu bağlamda denetim standartlarının amaçlarından biri de, denetim kalitesini güvence altına almaktır (Kesik, 2005).

Standartlar

Nitelik Standartları

Söz konusu standartlar, iç denetleme etkinliklerini gerçekleştirenlerle kurum ya da kuruluşların niteliklerine ilişkindir. Uluslararası iç denetleme standartlarına göre nitelik standartları aşağıda gösterilmiştir.

1000 - Amaçlar, Yetkiler ve Sorumluluk

1100 – Bağımsız ve Objektif Olma

1110 - Kuruluş İçinde Bağımsızlığın Sağlanması

1120 - Kişisel Objektiflik

1130 - Bağımsızlık ile Objektifliği Engelleyen Faktörler

1200 – Yeterli Olma ve Minimum Mesleki Özenle Dikkatin Gösterilmesi

- 1210 – Yeterliliğin Kişisel Niteliği
- 1220 – Minimum Mesleğe Özenli Davranış ve Dikkatli Olma
- 1230 – Devamlı Olarak Mesleki Anlamda Gelişim Gösterme
- 1300 - Kaliteli Güvence ve Gelişme Programı
- 1310 - Kaliteli Program Değerlendirmesi
- 1311 - İç Değerlemeler
- 1312 - Dış Değerlemeler
- 1320 - Kaliteli Program Konusunda Rapor Sunulması
- 1330 - “Standartlara Uygun” İbaresine Dikkat Etme
- 1340 – Aykırılık Durumlarının Beyan Edilmesi

Performans Standartları

Söz konusu standartlar, iç denetleme faaliyetinin tabiatını beyan etmekte ve bu hizmetin performans bakımından değerlendirilmesinde kullanılan kalite kıstaslarını temin etmektedir (TİDE, 2008). Uluslararası iç denetleme standartlarına göre performans standartları aşağıda gösterilmiştir.

- 2000 - İç Denetleme Faaliyetlerinin Yönetilmesi
- 1210 – Planlamanın Yapılması
- 2020 – Bildirimin ve Onayın Yapılması
- 2030 – Kaynakların Doğru Yönetilmesi
- 2040 – Politika ile Prosedürlere Dikkat Edilmesi
- 2050 – Eşgüdüm
- 2060 – Yönetim Kurulu, Denetim Kurulu ile Tepe Yönetim Organına Raporlar

2100 – İşlerin Özelliği

2110 - Risklerin Yönetilmesi

2120 - Kontrol

2130 - Yönetişim

2200 - Görevlerin Planlanması

2201 – Planlama Kapsamında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

2210 - Görevlerin Hedefleri

2220 - Görevlerin Kapsamları

2230 - Göreve İlişkin Kaynakların Tahsis Edilmesi

2240 – Göreve İlişkin İş Programları

3.7. İŞLETMELERDE İÇ DENETİM SÜRECİ

Denetim süreci birbirini izleyen farklı aşamalardan oluşmaktadır. İç kaynakların kullanılmasıyla gerçekleştirilen iç denetleme süreci denetlemenin planlamasının yapılması; dış kaynakların kullanılmasıyla gerçekleştirilen denetleme, müşteri seçimleri ve işin kabulüyle başlamaktadır (Güredin, 2000). İşletmenin büyüklüğüne, gelişme hızına, yönetimin bilgileri kullanma yeteneğine göre iç denetim süreci işletmeler arasında farklılık göstermektedir. İç denetim süreci aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır (Özoğlu vd., 2010);

- Denetlemenin planlamasının yapılması,
- Denetlemenin yürütülüp devamlılığının sağlanması,
- Denetimin sonucunun rapor hazırlayarak göz önüne sunulması,
- Denetimin sonuçlarında elde edilen verilerin takip edilmesi.

3.7.1 İç Denetimin Planlanması

Planlama, bir etkinliğin gerçekleştirilmesinde takip edilecek yöntemin saptanmasıdır (Güredin, 2000). Denetimin planlanması ise, denetçilerin faaliyetleri yürütme yöntemine dair programı belirtmektedir (Biçer, 2006). 2010 no.lu Uluslararası İç denetleme Standardına göre iç denetleme yöneticisi, işletmenin hedefleriyle uyumlu şekilde iç denetleme etkinliklerinin önceliklerini saptayan risk esasına dayalı planları yapmalıdır. İç denetim yöneticisi, denetim için önemli olan planlamayı mesleki özen ve titizlikle hazırlamalıdır (Pehlivanlı, 2010). Planlamada, denetim evreni, alanları, riskleri tanımlanarak derecelendirilir ve sonrasında risk derecesine göre denetim alanları sıralandırılır.

Denetçi, planlamada (Özoğlu vd., 2010);

- Denetim amaçları ile etkinlik alanını saptar,
- Denetlenmesi öngörülen etkinliklerle alakalı eski verileri araştırır,
- Denetimlemenin daha sağlıklı bir şekilde sürdürülmesi açısından ihtiyaç duyulan kaynakların belirlenmesini sağlar,
- Denetime ilişkin bilgisine ihtiyaç duyduğu herkesle iletişim kurar,
- Faaliyetler ile kontrol prosedürleriyle alakalı bilgi temin etmek için araştırma gerçekleştirerek önemli ve riskli bölgeleri saptar,
- Ön incelemesi faaliyetine dayanmak suretiyle denetleme faaliyetlerini detaylı ve yazılı şekilde programlamaktadır.

İç denetleme yöneticisince hazırlanmış olan denetleme planının, inceleme ve onaylama işlemleri için yönetim kademesine, yönetim kurulu ya da denetlemeden sorumlu komiteye sunulması gerekmektedir. Uygulamada denetleme planları, üçer aylık ya da yıllık şekilde hazırlanmaktadır. Yıllık şekilde hazırlanmış olan denetim planı, sene içerisinde yapılması düşünülen denetleme faaliyetleri ile bu etkinliklerin dönemsel olarak yapılacağı tarihleri göstermektedir. Senelik plan, değişen şartlara göre gelişmeleri izleyemezse işletmelerde üçer aylık planlamalar yapılmaktadır. Bu

planlamalar, yıllık planlara göre riskleri daha fazla ortaya çıkarabilmektedir (Pehlivanlı, 2010).

Planlamanın faydası, plan çerçevesindeki faaliyetlerin yüksek önemdeki konular olması ve denetimdeki asıl önemli konunun saptandığına ilişkin güvence sağlanmasıdır. Yeterli sayılabilecek bir denetleme planının, paydaşlar tarafından duyulan güveni arttırmakta, denetleme bütçelerinin etkili kullanıldığına ilişkin karine oluşturmakta, işletmeyi itibar açısından olumlu etkilemekte, iç denetçilerin motivasyonunu arttırmakta, bağımsız denetçilerin iç denetleme etkinliklerine güven duymasını sağlamakta ve bağımsız denetçinin iş yükünü azaltmakta olduğu görülür (Pehlivanlı, 2010).

Denetim planı onaylanınca iç denetlemeden sorumlu olan yöneticinin bütün iç denetçilere görevlerini yazılı bir şekilde bildirmesi gerekir. Görevlendirmeden sonra iç denetlemeden sorumlu olan yönetici, denetlemenin yapılacağı bölümü yazılı bildirimle uyararak ve iç denetimin yürütülmesi aşamasını başlatmaktadır.

3.7.2. İç Denetleme Faaliyetinin Yürütülmesi

İç denetleme faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin süreç, ön çalışmayla bireysel çalışmaya ilişkin planların hazırlanmasıyla alan çalışmalarının gerçekleşmesi sürecidir. Bu aşamalarda denetçiler, planın hazırlanması sürecinde sahip oldukları bilgileri değerlendirmekte ve iç denetleme çalışmalarına bireysel şekilde başlamaktadır. Denetçiler, bireysel çalışma planlarını hazırlayınca alan çalışmalarınıdır.

a) Bireysel ve Ön Çalışma Planı

İç denetlemenin yürütülmesine ilişkin aşamanın başlangıç bölümüdür. Eldeki veriler çerçevesinde denetim faaliyetlerinin hedefleri, problem yaşanması muhtemel bölümler ile denetleme faaliyetinin sınırı belirlenmektedir. Sonrasında bireysel çalışma planları hazırlanmaktadır. Önceki denetim raporu da incelenmektedir. Çeşitli veriler kullanılmak suretiyle ayrıntılı bir çalışma gerçekleştirilmektedir. Ön çalışma, etkili ve verimli görev programlarının oluşturulmasının temelidir. Önem arz eden hususlarda yoğunlaşılmasını sağlamaktadır. Az riskli alanlarda yapılacak denetim çalışmasının zamanını azaltmaktadır (Şengür, 2005).

Ön çalışma aşamasında denetçi, denetimde kullanacağı çalışma kâğıtlarıyla formların şekil ve içerikleri belirlemektedir. Çalışma kâğıtlarının, denetçilerin belirlemiş olduğu denetleme teknik ve yöntemleri ile bilgi ve incelemelerin sonuçlarını göstermekte olduğu görülür. Bunların tutulması zorunludur. Bu kâğıtlar yazılıdır ve denetim amacı, denetlenen bölümün özelliği, denetçinin şahsi kanaatine göre sayı, tür ve şekil açısından değişiklik gösterebilmektedir. Örneğin; analizler, teyit mektupları, iç kontrol anketleri, tutanaklar vs. Bu kâğıtlar, iç denetçinin kılavuzu gibidir ve denetim raporunun dayanağını teşkil etmektedir. Günümüzde, denetleme faaliyetlerinin etkili hale getirilmesi adına tasarlanan farklı denetleme yazılımlarının mevcut olduğu görülmektedir. Bu yazılımların, denetçilerin bilgileri çalışma kâğıtlarına aktarması ile paylaşmasını standartlaştırmaya çalışmakta olduğu görülmektedir. bu yönüyle bu yazılımlar, denetim için önemli hale gelmeye başlamış yardımcı kaynaklardır (Pehlivanlı, 2010).

Bireysel çalışma planında iç denetçi, denetimden beklenen amaçları gerçekleştirebilmek için yüksek riskli alanlarla bunlara dair denetleme dönemlerini içinde barındıran denetleme etkinliklerinin sınırlarını belirlemektedir. Sonrasında, denetleme kapsamı içerisine dâhil edilen süreç ya da birimlerin riskler karşısındaki kontrollerinin yeterlilik testlerini yapan ve bunların değerlendirilmesini sağlayan yardımcı kaynakları oluşturmaktadırlar.

Ön çalışma ile bireysel çalışma planlarının hedefi, işletmenin iç kontrol sisteminin tanınmasıdır (Elitaş, 2004). İç kontrol sistemini tanımada genellikle notların alınması, akış şemalarının hazırlanması ve anket uygulamaları yöntemlerinden yararlanılmaktadır (Kaval, 2005).

- *Notların Alınması Yöntemi*: Denetçinin görüşmeler sırasında iç kontrole ilişkin verileri yazılı biçimde not almasıdır. Kolay ve basit bir yöntem olup genellikle küçük işletmelerin denetim faaliyetlerinde kullanılmaktadır.
- *Akış Şemaları Hazırlama Yöntemi*: İşletmedeki bölümlerle faaliyetlerin arasında var olan veri akışının sembollerle gösterilmesidir.
- *Anket Yöntemi*: Denetçiler, iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin ölçülmesi amacıyla yönelik bazı sorular hazırlamaktadır. Hayır, evet ya da puanlama yöntemiyle yöneltilen

soruların karşısında verilen cevapların, işletmelerin güçlü ve zayıf taraflarını ortaya çıkarması amaçlanır.

b) Saha Çalışması

Denetçi, denetim sahasında eylem gerçekleştirmektedir. Söz konusu çalışma; denetleme testinin uygulanmasını, bulguların oluşturulmasını, öneriler geliştirilmesini, verilerin denetleme kapsamında yer alan bölüm yetkilileriyle paylaşılmasını ve kapanış toplantısının yapılmasını oluşturmaktadır.

İç kontrole ilişkin sistemi inceleyen denetçilerin, denetime ilişkin testleri uygulamaya geçmesi gerekmektedir. Denetleme testleri, kontrol faaliyetlerine yönelik sistemin yeterli seviyede olmasını ve çalışmasını, süreç, kayıt ve belgeler nazarında değerlendirmektedir. Denetçi, ilk olarak iç kontrol sistemlerinin etkinlik düzeyini belirlemek amacıyla uygunluk testini uygulamaktadır. Bu testlerde denetçi, gerekli kontrollerin uygulamasını, uygulama durumunu ve uygunluk derecesini araştırarak kontrol risk düzeyini belirlemektedir. Kontrol testinin büyüklüğü, yapılacak bu belirlemelere bağlıdır (Şengür, 2005).

Kontrol risklerini belirlemiş olan denetçinin, maddi doğruluğa ilişkin testlere geçmesi gerekir. Söz konusu testler, finansal tablolardaki tutarlar ile beyanların doğruluğuna yönelik delil toplanması amacıyla uygulanmakta olan denetleme prosedürleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Muhasebe işlemleri ve hesap kalanlarının genel kabul gören muhasebe ilkelerine uygunluklarını test etmektedir. Maddi doğruluğa ilişkin testler; analitik prosedürler, işlemlerin test edilmesi ve hesap kalanlarının test edilmesi şeklinde üçe ayrılmaktadır (Kepekçi, 1996);

Denetçilerin kanıt toplama gereksinimi neticesinde ortaya çıkan bazı kanıt toplama teknikleri mevcuttur. Bu teknikler (Özoğlu vd., 2010):

- *Yeniden Hesap ve Uygulamanın Yapılması:* Gerçekleşen ve neticelendirilen hesaplama ile ilgili işlem tekrarlanır ve var olan neticeye ulaşmış veya ulaşmadığı saptanmaktadır. Bu test, iç denetçinin denetlenen bölüm çalışanlarınca yapılan işlemlere güvenilebilirlik durumu hakkında fikir vermektedir.

- *Gözlem ve İzleme*: Denetçinin denetlenen bölümdeki işlemleri, faaliyetleri izleyerek prosedürlere uyulma noktasında fikir edinilmesidir. Örneğin; denetçilerin stokların sayımına ve kasadaki sayımlara katılmaları.
- *Doğrulama*: Denetçilerin denetime tabi tuttuğu işlemlere yönelik verileri, işletme dışındaki bağımsızlığı olan bir kişi ya da kurumdan doğrudan doğruya elde etmesine denir. Örneğin; hesaplara ilişkin verilerin doğruluklarını ilgili kurumdan ya da ilgili kişiden istemek gibi. Dışsal kaynakların içsel kaynaklardaki bilgilere göre daha güvenilir ve inandırıcı olduğu kabul görmektedir.
- *Kayıt Süreçlerinin İncelenmesi*: Örneklem yöntemiyle seçilmiş olan kayıtlar ile denetlenmiş olan sürecin ilk andan son ana kadar tekrar gözden geçirilmesidir.
- *Fiziki İnceleme*: Belgeler ile işletmenin mevduatlarında görülen değerlerin gerçekte var olup olmadıklarının araştırılmasıdır.

3.7.3. Raporlanması

Denetçinin yaptığı iç denetimde belirlediği önemli farklar ile bu konudaki önerileri yönetime iletmeye kullandığı vasıta, iç denetleme raporu olarak görülmektedir. İyi düzenlenen bir iç denetleme raporunun, iç denetleme etkinliğinin faydasını tam olarak yansıtabilecek güçte olması gerekir. Denetim raporları taslaktan ve kesinleşmiş rapordan oluşmaktadır. Denetçiler, kapanış toplantısında yer alan görüşmelerin de dikkate alınması kaydıyla taslak niteliğinde bir raporun hazırlanmasını sağlarlar. Bu raporu belirli süre içerisinde incelemesi ve cevap vermesi için yöneticiye iletmektedir. Yönetici ile aralarında anlaşmazlık varsa denetçi, bunu kesin raporunda belirtmektedir. Riskli alanlara dair bölüm yöneticisiyle görüş birliğine varırsa gereken tedbirlerin alınabilmesi için makul süre için anlaşarak eylem planına bağlamaktadır (Özoğlu vd., 2010).

Önemli alanlara odaklanan ve sonucun net biçimde belirtildiği iç denetim raporu; kurumsal yapının mevcut durumunu belirleyerek doğruluğun ve güvenilirliğin sağlanmasında kanaatin oluşmasına yardım etmektedir. İç denetim raporu genel anlamda aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır (Pehlivanlı, 2010);

- *İçindekiler*

• *Başlık*: Denetim raporunun en üst kısmında denetlenen işletmenin adı, ilgili bölümü, sahası ya da faaliyetin adı belirtilmektedir.

• *Raporun Tarihi*: Denetimin bitirildiği tarih yazılmaktadır.

• *Gönderildiği Kişiler*: Rapor denetimle doğrudan alakalı kişilere dağıtılmaktadır. Bu kişilerin listeleri raporda belirtilmektedir.

• *Giriş*: Yapılmakta olan denetimle alakalı kaba hatlarıyla bilgileri içermektedir. Denetimin düzenlilik ya da özelliği belirtilmektedir.

• *Yönetici Özeti*: Yöneticilerin zamanlarının kısa olması nedeniyle raporun tamamını okuyamama ihtimalinden dolayı hazırlanmaktadır. Bu bölümde önemli denetim sonuçları vurgulu biçimde belirtilmektedir. Kısa olup genelde tek sayfadan oluşmaktadır. Önlem ile çözüm yolları üstünde durulmaktadır.

• *Amaç*: Denetlemenin yapılma sebebi ile denetlemeden beklenti açıklanmaktadır.

• *Kapsam*: Denetlenmekte olan etkinlikler ile denetlemenin kapsamakta olduğu süreç belirtilmektedir. Bu başlıkta, denetleme evreniyle denetlenmekte olan etkinlikler arasında kurulan ilişkilerden bahsedilmektedir. Denetlenmekte olan bölümler ile kullanılmakta olan tekniklerin güvenilirliği belirtilir.

• *Sonuç*: Denetlemeye ilişkin rapor, iç denetçilerin ilgili etkinliklere yönelik tespitlerle önerilerini içinde barındıran sonuç ve görüşlerle sonlandırılmaktadır. Tavsiyeler net şekilde belirtilmelidir. Denetçinin tespit ve önerilerinde bulunması gereken özellikler aşağıdaki gibidir;

-Kıstas

-Tespit

-Sebep

-Etki

4. İŞLETMELERDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PERFORMANSININ ÖLÇÜMÜ VE UYGULAMA ÖRNEĞİ

Sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasında işletmelerin rolü ve katkısı uzun süredir tartışılmakta ve işletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının değerlendirilebilmesi için birçok ölçüm aracı geliştirilmektedir. Bu araçlardan bazıları ekoverimliliğe dayandırılmıştır. Bazılarında ise işletmenin mevcut kaynaklarını kullanarak elde ettiği yarar, faaliyetleri sonucu ortaya çıkan zararı aştığı sürece pozitif değerde sürdürülebilirlik performansının elde edileceği savunulmaktadır (Veleva, 2001). Bunların yanı sıra işletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının yatırımcı tarafından değerlendirilebilmesi ve finansal yatırım analizlerinde dikkate alınabilmesi için de dünyanın önde gelen borsaları tarafından, işletmelerin sürdürülebilirlik performanslarını yansıtan sürdürülebilirlik endeksleri geliştirilmiştir.

4.1. MAKROEKONOMİK DÜZEYDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ

Makroekonomik düzeyde sürdürülebilirlik performansı, devletlerin iktisadi faaliyetleri ile sürdürülebilir kalkınmaya sağladıkları katkı olarak ifade edilir. Sürdürülebilirlik performansının ölçümü ise, mevcut ve gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılayabilmek amacı ile kişi başına düşen refah düzeyinin sabit tutulması ve artırılmasına dayanmaktadır (Veleva, 2001). Kişi başına düşen refah düzeyinin ölçümünde sürdürülebilirlik odaklı sermaye teorisi yaklaşımı benimsenmiştir.

Sürdürülebilirlik odaklı sermaye teorisi, doğal kaynakların tüketiminin belirli bir sınırdan tutulmasını öngören bir yaklaşımdır. Sermaye teorisine göre iktisadi faaliyetlerde kullanılacak üç sermaye türü mevcuttur.

- İnsan yapımı sermaye (man made capital): Makineler, araçlar, alt-üst yapı üretim araçları gibi tekrar üretilebilecek sermayeyi ifade eder.
- Beşeri sermaye (human capital): Bireysel refahın yaratılmasında kullanılan bilgi, yetenek, tecrübe ve davranışlardır.

- Doğal sermaye (natural capital): Yaşamın sürdürülmesinde gerekli değerlerle insan ihtiyaçlarını karşılayan, üretim sürecinde yer alan yenilenebilir ve yenilenemeyen doğal kaynaklardan meydana gelmektedir. Yenilenebilir doğal kaynaklar; hiç tükenmeyeceği varsayılan ve kullanımı ile çevreye zarar vermeyen kaynaklardır. Örneğin; rüzgâr ve güneş. Yenilenemeyen doğal kaynaklar ise kullandıkça tükenen ve tekrar oluşma ihtimali olmayan kaynaklardır. Örneğin; kömür, petrol, doğalgaz gibi fosil yakıtlar (Atkinson, 2002).

Doğal kaynağın varlığı, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması için gerekli olan en önemli koşullardan biridir. Sermaye teorisine göre, refah düzeyinin sürdürülebilir kılınabilmesi için doğal kaynakların tüketiminin belirli bir düzeyde sabitlenmesi gereklidir. Bu sabitleme ise insan yapımı sermaye doğal sermaye için yeterince ikame edilebildiği takdirde sağlanabilir. Tüketilen doğal sermayenin yerini insan yapımı sermaye almaya devam ederse, toplam sermaye stoku değişmeyecek ve sürdürülebilir kalkınma sağlanabilecektir. Diğer bir ifade ile yok olan tükenbilir kaynakların yerini yeniden üretilebilir sermaye alabildiği takdirde toplam sermaye sonsuz şekilde devam ettirilebilir.

Doğal sermayenin diğer sermaye çeşitleri ile ikame edilebilmesine göre sürdürülebilirlik iki şekilde sınıflandırılır. “Zayıf sürdürülebilirlik”, sermaye türleri arasında tam ikame varsayımına dayanmaktadır. Buna göre iktisadi faaliyetler sonucu tüketilen doğal sermayenin yerini insan yapımı sermayenin alabileceği kabul edilir. Bu çerçevede kaynakların tüketimi ve çevreye verilen zarar gelişen teknoloji ve bilgi ile giderilebilir (Stern, 1997). “Güçlü sürdürülebilirlik” ise insan yapımı sermayenin hiçbir şekilde yenilenemeyen doğal sermayenin yerini alamayacağını vurgulamaktadır. Güçlü sürdürülebilirliğe göre doğal kaynaklar gelecek kuşaklara yok edilmeden ulaştırılmalıdır. Doğal kaynakların gelecek nesillere ulaşabilmesi için ise yenilenemeyen kaynakların tüketiminde sınırlamaya gidilmesi gerekir. Makroekonomik düzeyde sürdürülebilir kalkınma ölçümü zayıf sürdürülebilirlik varsayımına dayanır. Bir ulusun sürdürülebilirlik performansı, doğal sermaye ve insan yapımı sermaye birbiri ile ikame edilebildiği takdirde ölçülebilir (Ruta ve Hamilton, 2007). Zayıf sürdürülebilirlik çerçevesinde, sürdürülebilirlik odaklı sermaye teorisinden yararlanılarak Pearce ve Atkinson tarafından bir ölçek geliştirilmiştir. Bu ölçek “Pearce-Atkinson Sürdürülebilir Kalkınma Göstergesi” olarak isimlendirilmiştir. Bu göstergeye göre, doğal sermaye ile

insan yapımı sermaye birbirleri ile ikame edilebilir ve bir ulus doğal sermaye ile insan yapımı sermayeden elde edilen malların, yıpranma paylarının toplam değeri oranında tasarruf ederse sürdürülebilir kalkınabilir (Ruta ve Hamilton, 2007).

Gerçek tasarruf azalıyorsa, doğal kaynaklarda azalma var; yani doğal sermaye, insan yapımı sermaye ile karşılanamamış demektir.

Tablo 4.1’de bazı ülkeler için hesaplanmış Pearce-Atkinson sürdürülebilir kalkınma göstergesi ölçümü ile belirlenen değerler yer almaktadır. Ülkelere ait veriler Dünya Bankası Kalkınma Raporlarından elde edilmiştir.

TABLO 4.1: Seçilmiş Ülkelerde Pearce-Atkinson Sürdürülebilir Kalkınma Ölçümleri

Ülke	Toplam Tasarruf Oranı (T/GSYH%)	İnsan Yapımı Sermayedeki Yıpranma Payı (YPi/GSYH%)	Doğal Sermayedeki Yıpranma Payı (YPd/GSYH%)	Gerçek Tasarruf (Sürdürülebilirlik Göstergesi-GT)
Finlandiya	28	15	2	11
Japonya	33	14	2	17
ABD	18	12	4	2
Hollanda	25	10	1	14
Kosta Rika	26	3	8	15
Brezilya	20	7	10	3
Polonya	17	11	3	3
Meksika	24	12	12	0
Filipinler	15	11	4	0
İngiltere	18	12	6	0
Endonezya	20	5	17	-2
Madagaskar	8	1	16	-9
Nijerya	15	3	17	-5
Mali	-4	4	6	-14
Etiyopya	3	1	9	-7

Kaynak: Dünya Bankası Kalkınma Raporları

Tabloya göre tasarruf düzeyi yüksek ülkeler, Japonya ile Kuzey Avrupa ülkeleridir. Bu ülkeler, sürdürülebilirlik açısından iyi konumdadırlar (GT>0). Meksika

ile Filipinler gibi ülkeler, marjinal ülkeler sınıflandırmasında yer alırken (GT=0); Endonezya, Madagaskar, Mali ve Nijerya gibi ülkeler, sürdürülebilirlik açısından zayıf ülkelerdir (GT sürdürülebilirlik endeksine olumsuz etkide bulunmaktadır).

P-A sürdürülebilir kalkınma göstergesine göre ülkelerin daha iyi duruma gelebilmeleri için insan yapımı sermaye mallarının kullanımı efektif olmalıdır. Birim işletme düzeyinden genel ekonomi düzeyine kadar üretilen mallar, ekonomik ömürleri süresince etkin şekilde kullanılmalıdır.

Güçlü sürdürülebilirliğe dayalı olan ölçüm yaklaşımı ise “en düşük çevre kalitesi standardı”dır. Bu yaklaşıma göre doğal sermaye stokundaki yıpranmalar belirli bir düzeye kadar kabul edilebilir, çünkü doğal sermaye ile insan yapımı sermaye hiçbir zaman birbiri ile ikame edilemez. Toplumsal çıkarların yerine getirilebilmesi ve kişi başına düşen refah düzeyinin sabitlenmesi ve artırılması için en düşük çevre standardına kadar doğal sermaye tüketilebilir (Baumgartner ve Quaas, 2009).

4.2. MİKROEKONOMİK DÜZEYDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ

Sürdürülebilir kalkınma her ne kadar ulusal ya da küresel bir hedef olarak ifade edilse de, günümüz ekonomik şartlarında sürdürülebilir kalkınmaya sağlanacak katkının artırılması da mikroekonomik faaliyet gösteren işletmelerin hedefleri arasında yer alır. İşletmelerin sürdürülebilir kalkınmaya sağladıkları ya da sağlayacakları katkıları “kurumsal sürdürülebilirlik performansı” olarak da ifade edilir. İşletmelerin stratejik ve operasyonel planlamalarında yer aldığı ve rekabet avantajı olarak değerlendirildiğinden, bu katkının ekonomik performans ile ilişkilendirilerek parasal şekilde ifade edilmesi gerekmektedir.

Kurumsal sürdürülebilirlik performansının ölçümü için iki yaklaşım geliştirilmiştir. Bu yaklaşımlar mutlak ölçüm ve göreceli ölçümdür. “Mutlak ölçüm”, bir işletmenin dönem içinde sağladığı tüm faydalardan bu faydaları elde etmek için katlanılan maliyetler çıkarılarak ne kadarlık katma değer yarattığının tespitine dayanır. “Göreceli ölçüm” ise her çevresel etki/zarar başına kazanılan katma değer in eko verimlilik ile ölçümüne dayanır.

4.2.1. Sürdürülebilirlik Performansının Mutlak Ölçümü

Sürdürülebilir işletmecilik, her hesap dönemi sonunda ilgili dönemin başı ile karşılaştırıldığında kişi başına düşen sosyal refah düzeyinin azaltılmaması ve çevreye verilen olumsuz etkilerin veya zararın artırılmaması demektir. Bu hedefe ulaşılabilmesi için ise işletmelerin çevresel maliyetlerini saptayarak, ekonomik açıdan değerlendirmesi gerekmektedir (Figge, 2004).

Mutlak ölçüm, net katma değer hesaplanmasına dayanır. “Net katma değer”, işletmenin dönem içinde elde ettiği faydalardan bu faydaları elde edebilmek için katlanılan tüm çevresel maliyetlerin çıkarılması ile elde edilir. Fayda, işletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan olağan karı ifade eder. Sonuç pozitif ise, işletmenin kurumsal sürdürülebilirlik performansı olumludur ve sürdürülebilir kalkınmaya olumlu yönde katkı sağlanmıştır. Negatif olduğu takdirde ise faaliyetler sonucunda sürdürülebilir kalkınmaya aynı zamanda paydaşlara katkı sağlanamamıştır.

Net katma değer hesaplanması “toplam maliyet muhasebesi” ile mümkündür. Toplam maliyet muhasebesi sistemine göre, ürün ve hizmet maliyetlerinin doğru biçimde hesaplanabilmesi için mevcut finansal bilgiler ile çevre ve sosyal yaşamı etkileyebilecek mevcut ya da olası tüm maliyetlerin bir arada değerlendirilmesi gereklidir. Toplam maliyetler, finansal bilgilere dayanan geleneksel maliyetler, çevre ve sosyal yaşamı etkileyebilecek mevcut ya da olası tüm maliyetleri kapsar. Toplam maliyetler; içsel ve dışsal maliyetler olarak ikiye ayrılır. “İçsel maliyetler”, bir işletmenin çevresel ve sosyal sorumlulukları nedeniyle katlandığı ve finansal performansı doğrudan etkileyen maliyetlerdir. İçsel maliyetler işletmelerin faaliyetleri sonucu meydana gelen, işletmenin sorumlu olduğu kontrol edilebilir maliyetlerdir. İçsel maliyetler; geleneksel, gizli, koşullu maliyetler ve imaj/ilişki maliyetleri olarak dörde ayrılır (Beer ve Friend, 2006).

- *Geleneksel maliyetler*: Hammadde, yardımcı malzeme, işçilik giderleri, dışarıdan sağlanan faydalar gibi geleneksel maliyet muhasebesi kapsamında değerlendirilen maliyetlerdir.

- *Gizli Maliyetler*: Gizli maliyetler; ön hazırlık maliyetleri, isteğe bağlı maliyetler ve sonlanma maliyetlerinden oluşur. Ön hazırlık maliyetleri, işletme tesisi, mamul ya da

üretim süreci bakımından faaliyetlerden önce yasal düzenlemeler nedeniyle katlanılan maliyetlerdir. İsteğe bağlı maliyetler, işletmelerin çevresel uyuma ilişkin yasalar ya da yönetmeliklerle zorunlu duruma getirilmemiş, faaliyetler sonucunda katlanılan çevresel maliyetleridir. Örneğin; işletmenin atıklarını yasal sınırların belirttiği ölçülerde arıtmak için yaptığı çalışmalara ait maliyetler ön hazırlık maliyetleri iken, yasal sınırdan daha fazla arıtmak için katlandığı maliyetler isteğe bağlı maliyetlerdir. Sonlanma maliyetleri ise tesis veya mamulün yararlı ömrü bittiğinde, bunların temizliği, bakımı veya kontrolü için katlanılan maliyetlerdir. Örneğin tehlikeli madde depolama tankları için kullanılan sahaların bakımı ile kontrolü için yapılan maliyetler sonlanma maliyetleridir.

- *Koşullu Maliyetler*: Gelecekte ortaya çıkacağı belirsiz olan, gerçekleşebilir nitelikteki başka olaya bağlı maliyetlerdir. Örneğin işletmenin çevredeki doğal kaynaklara zarar vermesi nedeniyle karşılaştığı cezalar koşullu maliyetlerdir.

- *İmaj/İlişki Maliyetleri*: İşletme imajının oluşturulması ve işletme paydaşları ile ilişkilerin kurulması amacıyla katlanılan maliyetlerdir.

“Dışsal maliyetler” ise bir işletmenin parasal anlamda sorumlu tutulmadığı, çevre ve toplum üzerindeki etkilerinin maliyetidir. Örneğin, ekonomik faaliyetler sonucu çevre kirliliği ortaya çıktı ise; çevre kirliliği nedeniyle insanların sağlığında ya da çevresel kalitede meydana gelebilecek zararlar dışsal maliyettir. Çünkü işletmelerin ilgili kirliliğin ortaya çıkma miktarında karar verme alanı sınırlıdır.

Dışsal maliyetler azaltma ve önleme maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyeti olarak üçe ayrılır.

-*Azaltma/Önleme Maliyetleri*: Azaltma maliyetleri işletme yönetimi kararları doğrultusunda belirlenebilir maliyetlerdir. Mevcut kirlilik düzeyini azaltmak üzere işletmenin yeni teknolojilere yaptığı yatırımlar örnek olarak verilebilir.

-*Kullanma Maliyetleri*: Kullanma maliyetleri, doğal varlıkların işletmeler tarafından tüketilmesi sonucu oluşmaktadır. Hava maliyeti, su maliyeti, toprak maliyeti, gürültü maliyeti, petrol maliyeti kullanma maliyetleridir.

-*Zarar Maliyetleri*: İşletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan hava kirliliği, toprak kirliliği, gürültü kirliliği, şikâyetler, garanti giderleri, çevresel zararı temizlemek

amacıyla yapılan harcamalar, satışlarda ortaya çıkan düşüşlerden doğan zararlar veya şikâyet araştırmalarına ait giderler zarar maliyetleridir.

Oluşan dışsal maliyetlerin parasal olarak ifade edilebilmesi ise “kirleten öder” ilkesine dayanır. Bu ilkeye göre; çevreyi kirletenin gelirinin oluşumunda etkili olan herhangi bir dışsal etki toplam maliyet hesaplamasına dâhil edilmelidir. Kirliliğin ortaya çıkardığı zararın değeri ise; oluşan kirlilik miktarı ile belirli bir fiyatın çarpımı sonucu elde edilmelidir. Bu fiyat, ödemeye yönelik “marjinal gönüllülük” ilkesine göre belirlenir. Marjinal gönüllülük ilkesi, işletmenin çevre kalitesindeki en küçük artışı sağlamaya yönelik harcama yapmasını ifade eder (Atkinson, 2000).

Net katma değer hesaplanmasında öncelikle içsel maliyetler belirlenmeli ve olağan kar/zarar tespit edilmelidir. Daha sonra hesaplamaya dâhil edilmeyen dışsal maliyetler para ile ifade edilerek, işletmenin dönem sonunda elde ettiği olağan kar/zarardan çıkarılmalıdır. Elde edilen değer pozitif ise, işletmenin kurumsal sürdürülebilirlik performansı ya da sürdürülebilir kalkınmaya olan kurumsal katkısı olumlu demektir. Aşağıdaki tabloda buna ilişkin bir örnek (PowerGen A.Ş. Çevre Raporu-1996 £ Milyon) yer almaktadır.

TABLO 4.2: Net Katma Değer Hesaplaması (PowerGen A.Ş.Çevre Raporu-1996 £ Milyon)

Net Katma Değer Hesaplaması (£ Milyon)	1992	1993	1994	1995	1996
1. Brüt Satış Karı	3097	3188	2932	2885	2933
- Faaliyet Giderleri	2771	2736	2455	2354	2240
Faaliyet Karı/Zararı	326	452	477	531	693
+ Diğer Gelir/Giderler	33	-27	8	14	-6
2. Olağan Kar/Zarar	359	425	485	545	687
CO ₂ Zararı	256	227	229	219	212
SO ₂ Zararı	279	248	218	198	162
NO _x Zararı	43	37	35	32	27
PM ₁₀ Zararı	491	338	311	264	215
3. Dışsal Maliyet	1069	850	793	713	616
% (Olağan Kar)	298	200	164	131	90
4. Net Katma Değer (2 - 3)	-710	-425	-308	-168	71

Kaynak: PowerGen A.Ş.Çevre Raporu

Yukarıdaki tabloya göre PowerGen işletmesi 1996 yılına kadar kurumsal sürdürülebilirlik faaliyetleri çerçevesinde sürdürülebilir kalkınmaya olan katkısını yıllar itibariyle artırmış olsa da pozitif katkıyı ancak 1996 yılında gerçekleştirebilmiştir.

4.2.2. Sürdürülebilirlik Performansının Göreceli Ölçümü

Göreceli ölçüme göre, kurumsal sürdürülebilirlik performansı ya da sürdürülebilir kalkınmaya sağlanan kurumsal katkı eko verimlilik ile ifade edilir. Bilindiği üzere geleneksel açıdan verimlilik, işletmenin devamlılığını güvence altına alabilmesi için yerine getirilmesi gereken hedeflerin başında gelmektedir. Verimlilik, işletmenin dönem içinde elde ettiği çıktılar ile bu çıktıları elde edebilmek için harcadığı girdiler arasındaki ilişkiyi ifade etmektedir. Bu ilişki ekolojik açıdan ele alındığında ise eko verimlilik kavramı ortaya çıkar. Eko verimlilikte, işletmenin dönem içinde yarattığı katma değer, bu değeri yaratmak için zorunlu ya da gönüllü olarak ortaya çıkan çevresel ya da sosyal zararlar ile ilişkilendirilir. Eko verimlilik, “işletmenin dönem içinde ana faaliyetinden yarattığı katma değer ile bu katma değeri yaratabilmek için ortaya çıkardığı çevresel etki arasındaki oran” olarak ifade edilir. Aşağıda eko verimliliğin ölçümüne yönelik sayısal bir örnek yer almaktadır (Schaltegger ve Sturn, 2000).

Örnek: Yatırımın Eko Verimliliği

- Yatırım Aracı: Filtre

- Varsayım: Aynı fonksiyonlara sahip, farklı teknik yapıda filtrelerin tedarik edilmesi

- Filtre X: Ürün yaşamı (Filtrenin kendi ürün yaşamı) boyunca çevresel zararı 15.000 ton, üretim süresince (mamul üretiminde kullanılırken) 5.000 ton azaltmaktadır. Filtrenin satın alma maliyeti ise 1.000.000 €’dur.

- Filtre Y: Ürün yaşamı boyunca çevresel zararı 17.000 ton, üretim süresince 10.000 ton azaltmaktadır. Satın alma maliyeti ise 800.000 €’dur.

Filtre X’in net çevresel zarar azalışı 10.000 tondur. (15.000-5.000) Filtre Y’nin ise 7.000 (17.000-10.000) tondur.

Ekonomik açıdan ekolojik verimlilikleri ise aşağıda belirtilmiştir.

	Net Çevresel Zarar Azalışı (ton)	Satın Alma Maliyeti (€)	Eko verimlilik (€/ton)
Filtre X	10.000	1.000.000	0,01
Filtre Y	7.000	800.000	0,00875

Yukarıdaki tablodan da anlaşılacağı gibi Filtre X'in satın alma maliyeti her ne kadar daha yüksek olsa da çevresel açıdan sağladığı katkı Filtre Y'ye göre daha fazladır.

Aşağıda sürdürülebilirlik performansının ölçümüne yönelik geliştirilen mutlak ve göreceli ölçüm yaklaşımları karşılaştırmalı olarak ifade edilmiştir.

TABLO 4.3: Mutlak ve Göreceli Ölçüm Yaklaşımları Karşılaştırması

Mutlak Ölçüm	Göreceli Ölçüm
Kullanılan ölçüt "Net Katma Değer"dir.	"Eko Verimlilik" ölçüt olarak kullanılır.
Zayıf sürdürülebilirliğe dayanır	Güçlü sürdürülebilirliğe dayanır.
Çevresel ya da sosyal zararların parasal olarak ifade edilmesini gerektirir.	Çevresel ya da sosyal zararların parasal olarak ifade edilmesini gerektirmez.
Toplam maliyet muhasebesine dayanır.	Toplam maliyet muhasebesi dikkate alınmaz.
Ekonomik faaliyetler sonucu elde edilen yararlar ve bu yararların edinimi için yapılan harcamalar arasındaki fark sürdürülebilir kalkınmaya kurumsal katkı olarak kabul edilir.	Çevresel zararlar işletmelerin dönem içinde elde ettiği katma değer ile oranlanarak, sürdürülebilirlik seviyesi hesaplanır.
Etkinlik dikkate alınmaz.	Etkinlik dikkate alınmaz.
Sosyal zararlar dikkate alınabilir.	Sosyal zararlar dikkate alınmaz.

Kaynak: Araştırmacı tarafından oluşturulmuştur.

Ekonomik açıdan eko verimlilik, işletmenin ekonomik aktivitesine göre çevresel kaynakları ne kadar verimli kullandığını ifade etmektedir. Bu aynı zamanda işletmenin sürdürülebilir kalkınmaya olan kurumsal katkısını da belirtir. Kurumsal sürdürülebilirlik performansının ölçümünde eko verimliliğin yalnızca ekolojik açıdan ele alınması yeterli olmamakla birlikte sosyal açıdan da ele alınması gereklidir. Sosyal verimlilik adı verilen bu oran ise; işletmenin dönem içinde elde ettiği katma değer bu değeri yaratabilmek için ortaya çıkardığı sosyal zarar ile ilişkilendirilmesidir.

4.3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÖLÇÜMÜ

Borsalara kote olan işletmelerin sürdürülebilirlik uygulamalarının kamuya açıklanması için son yıllarda pek çok düzenleme geliştirilmekte ve sürdürülebilirlik konusunda farkındalık yaratılmaya çalışılmaktadır. Borsa kotasyon kuralları arasına sürdürülebilirlik ile ilgili düzenlemelerin entegre edilmesi, sürdürülebilirlik alanında başarılı olan işletmelere teşvikler sunulması ve sürdürülebilirlik endekslerinin geliştirilmesi bunlardan birkaçıdır. Bu bölümde sorumlu yatırım çerçevesinde sürdürülebilirlik endeksi tanımlanmıştır.

Sorumlu yatırımlar (Social Responsible Investments- SRI), yatırım kararlarında finansal getirinin yanı sıra sosyal, çevresel ve etik değerlerin de göz önünde bulundurulduğu yatırım süreçleridir (Renneborg vd., 2008). Yatırımcılar, sorumlu yatırımlar ile yalnızca finansal getiriye değil, bununla beraber sosyal ve çevresel getiriye de maksimize etmeyi hedefler. Bu tür yatırımlar farklı finansal piyasalarda sürdürülebilir yatırım, yeşil yatırım ya da etik yatırım olarak da ifade edilmektedir. Dört temel sorumlu yatırım stratejisi mevcuttur (http://borsaistanbul.com/datum/surdurulebilirlik/SURDURULEBILIRLIK_OZET_BILGILER.pdf).

- *Filtreleme (Screening) Stratejisi*: Seçim stratejisi olarak da ifade edilen filtreleme stratejisi; yatırım portföylerinin oluşturulmasında sosyal, çevresel ve kurumsal yönetim kriterlerinin dikkate alındığı stratejidir. Negatif ve pozitif filtreleme olarak ikiye ayrılır. Yatırımlar yapılırken yalnızca işletme organizasyonlarının etkinlik sahaları değil, şirketlerin sosyal ve kurumsal yönetim uygulamalarına, büyük ortakların, hissedarların, çalışanların ve tedarikçilerin topluma yönelik tutumları göz önünde bulundurulmaktadır.

- *Hissedarlık Stratejisi (Shareholder Advocacy)*: Yatırımcıların fon aktardıkları işletmelerin ana hissedarı gibi davranarak, işletmenin çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim faaliyetlerine ilişkin taleplerini işletme yönetimine iletip, işletme kararlarını etkileyebilecekleri düşüncesini dikkate alan yatırım stratejisidir. Yatırımcılar sahip oldukları haklar doğrultusunda sosyal, çevresel ve kurumsal yönetim gibi konularda işletme yönetimleriyle iletişim kurmakta, bu yöndeki taleplerini dile getirmektedir. Eğer

işletmeler bu talepleri kabul etmezse, yatırımcılar işletmelerden yatırımlarını çekebilmektedir.

- *Sınıfının En İyisi Stratejisi (Best In Class)*: Aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler, birbirleri ile karşılaştırıldıktan sonra en iyi derecelendirmeye sahip olanların yatırım kararlarına dâhil edilmesine dayanan stratejidir.

- *Toplumsal Yatırım Stratejisi (Community Investing)*: Yatırımcıların işletme hisseleri yerine, kamu yararına yatırım yapan kurumlara fon aktardıkları yatırım stratejisidir. Toplumsal yatırım kurumları içerisinde bankalar, kredi kurumları ile çeşitli fonlar olabilir. Bu kurumlar genellikle geleneksel finansman yöntemleriyle finansman imkânı bulamayan mikro işletmeler, çocuk bakımı, sağlık, eğitim gibi toplumsal konularda hizmet veren kurumlar ile düşük gelirli olup ev sahibi olmak isteyen bireylerden oluşan kesimlere uygun şartlarda finansman imkânı sunmaktadır.

Yukarıda ifade edilen stratejilerden de anlaşılacağı gibi sorumlu yatırımcılar, yatırım kararlarında sürdürülebilir kalkınma, çevrenin korunması, tüketici hakları, insan hakları ya da bioçeşitlilik gibi kavramları önemseyen, faaliyetlerini bu değerleri dikkate alarak gerçekleştiren işletmeleri tercih eder. Bu tercihler aynı zamanda işletmelerin de ilgili alanlara eğilmelerini, bu alanlarda uzun vadede değer yaratmalarını ve rekabet avantajı elde etmelerini gerektirir.

İşletmelerin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin karşılaştırılabilmesi, yatırım amaçlı finansal analizlerde dikkate alınabilmesi için dünyanın önde gelen borsaları tarafından, özel kurumların işbirliği ile sürdürülebilirlik endeksleri oluşturulmuştur. İlk sürdürülebilirlik endeksi olan Domini Sosyal Endeksi (Domini Social Index), KLD Rating şirketi çalışanı olan Amy Domini tarafından 1990 yılında ABD’de geliştirilmiştir. ABD’nin sosyal, çevresel ve etik açısından önde gelen 400 şirketi bu endekste listelenmiştir. Daha sonra ise 1999 yılında, Dow Jones öncülüğünde Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi geliştirilmiştir. 2001 yılında İngiliz şirketi olan FTSE tarafından İngiltere’deki ilk sürdürülebilirlik endeksi; FTSE4Good yayınlanmıştır. (Sun, Nagata ve Onoda, 2011).

Sürdürülebilirlik endeksi projesi, Türkiye’de Borsa İstanbul bünyesinde İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği’nin işbirliğinde 2010 yılında başlatılmıştır (<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/sosyal-sorumluluk/kss-ve-surdurulebilirlik>).

Bu proje ile amaçlanan; borsaya kote işletmelerde çevre, sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetim konusunda farkındalık yaratmak, yatırımcılar için bilgilendirme hizmet ve ürünleri geliştirmek, sürdürülebilir yatırım nişlerine ilişkin özel piyasalar oluşturmaktır. Her ne kadar global açıdan çok fazla yatırım seçeneği mevcut olsa da, bu endekslere giren işletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının birbirleri ile karşılaştırılabilmesinde problemler ortaya çıkmaktadır. Her endeks farklı kriterler göz önüne alınarak, farklı hesaplama yöntemleri ile oluşturulmaktadır. Endekslerin kendi içinde karşılaştırılmaları mümkün olsa da, küresel piyasalardaki karşılaştırılabilirlik düzeyi düşüktür. Endekslerin karşılaştırılmasında ortaya çıkan problemler ve çözümleri aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

TABLO 4.4: Sorumlu Sürdürülebilirlik Endekslerinin Karşılaştırılmasındaki Problem ve Çözümler

Problem Tanımı	Problemin Nedeni	Çözüm Alternatifi
Standardizasyon Eksikliği	Kurumsal sürdürülebilirlik kavramının karışık yapıya sahip olması	Belirli perspektifleri içeren ortak kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının geliştirilmesi
Bilginin Güvensizliği	Her türlü bilgiye ulaşılamaması	Üçüncül kişi veya kar amacı gütmeyen kurumlar tarafından kontrolün sağlanması
Yatırımcıların Önyargısı	Endeks kullanıcılarının geçmiş yatırımlarının tamamen finansal verilere dayanması	Kurumsal sürdürülebilirliğin finansal analize entegre edilmesi konusunda yatırımcıların bilgilendirilmesi
Şeffaflığın Eksikliği	Endeksin ticari amaçla kullanılması, rating şirketleri tarafından açıklama yapılmaması	Rating şirketleri tarafından hesaplama ve raporlama metodlarının kamu ile paylaşımı

Kaynak: Araştırmacı tarafından oluşturulmuştur.

İşletmelerin bu endekslere girerek, rekabet avantajı elde etmeleri, uzun vadede sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunmaları ve rakiplerine karşı farklılık yaratmalarına bağlıdır. İşletmeler, kurumsal yönetim kapsamında yönetim kalitelerini artırmalı, çevre yönetimine odaklanmalı, marka itibarı, müşteri sadakati ve kurumsal etiğe dikkat etmelidir. Sürdürülebilirlik uygulamalarına işletme yönetiminde daha fazla yer verildikçe, iç kontrol sistemleri, karar alma süreçleri ve maliyet politikaları da

olumlu biçimde etkilenir. Değer yaratımı ile sürdürülebilir kar elde edimi ve tüm paydaşların memnun edilmesi de güvence altına alınır (Hart ve Milstein, 2003).



5. ALAN ARAŞTIRMASI

5.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu araştırmanın amacı, işletmelerin sürdürülebilirliğinin sağlanmasında iç denetimin taşıdığı önemi ortaya koymaktır. İfade edilen bu amaç doğrultusunda, öncelikle katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında taşıdığı öneme dair görüşleri ortaya konacak, sonrasında ise bu görüşler ile cinsiyet, tecrübe/kıdem, eğitim durumu ve unvan değişkenleri bağlamında anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği ortaya konacaktır. Araştırmada ayrıca, mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme, paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme, sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme ve kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığı ortaya konacaktır.

Yukarıda ifade edilenler doğrultusunda aşağıdaki hipotezler sistematikçe dökülmüş ve doğruluğu araştırılmıştır (Özgül, 2016), (Usul ve ark., 2011), (Küpçü, 2011), (Elbannan, 2009):

H₁: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H₂: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile tecrübe/kıdemleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H₃: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H₄: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile unvanları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H₅: Mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

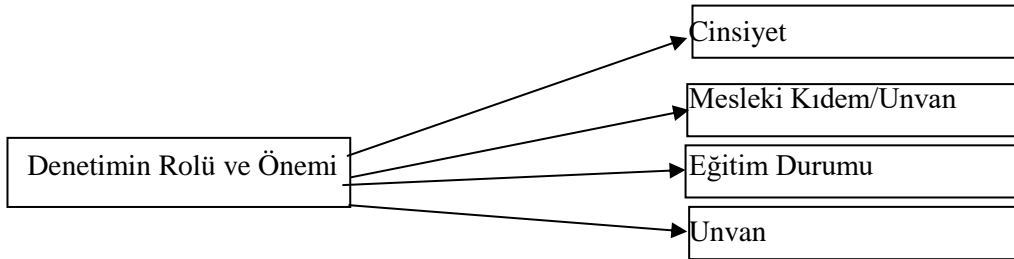
H₆: Paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₇: Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₈: Kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

5.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ

Bu araştırmada betimsel ve ilişkisel tarama modelleri kullanılmıştır. Bilindiği üzere betimsel tarama modellerinde, katılımcıların sahip olduğu özellikler bağlamında araştırmada yer alan değişken/değişkenlerin durumu ortaya konur. Bu araştırmada katılımcıların cinsiyet, mesleki kıdem/tecrübe, eğitim durumu ve unvanlarının işletmelerin sürdürülebilirliği açısından iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerini hangi yönde etkilediği ortaya konmuştur. Bu yönüyle araştırma betimsel bir tarama modelidir. Yine araştırmada mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme, paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme, sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme ve kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığının tespit edilmesi araştırmayı ilişkisel modele yönlendirmiştir.



Şekil 5.1: İşletmelerin Sürdürülebilirliği Açısından İç Denetçilerin Rolüne İlişkin Görüşlerine Yönelik Model

5.3. VERİLERİN TOPLANMASI

Çalışmada, verilerin elde edilmesi amacı ile anket yöntemine başvurulmuş olup anket soruları yüz yüze anket tekniğinden yararlanılarak katılımcılara ulaştırılmıştır. Anketlerin cevaplanması esnasında çalışanların isim ve soy ad bilgileri talep edilmemiş, böylece gizlilik esnasından hareketle ankette yer alan sorulara objektif yanıtlar verilmesi desteklenmiştir. Toplam 33 sorudan oluşan anket içerisinde dört bölüm yer almaktadır.

Birinci bölümde yer alan kişisel bilgi formunda ankete katılanların cinsiyet, mesleki kıdem, eğitim durumu ve unvan ile ilgili bilgiler yer almaktadır. Toplam 4 sorudan oluşan bu kısımda katılımcı sayıları ve yüzdelik dilimleri yer almaktadır. Araştırmada yer alan bu soruların temel kullanım amacı, ölçek içerisinde yer alan ifadelerle göre farklılık oluşturup oluşturmadığının incelenmesidir.

İkinci bölümde iç denetimin rolü ve önemine ilişkin katılımcı görüşlerini ortaya koyan ifadeler yer almaktadır. 16 sorudan oluşmakta olup ölçek içerisinde;

1. Kurum olarak sürdürülebilirlik konuları belirlenmiştir.
2. Hissedarların beklentileri ve endişelerini göz önünde bulunduruyoruz.
3. Sürdürülebilirliği ilgili uzun vadeli hedefler koyarak yönetmekteyiz.

4. Kurumumuzda, hissedarların tavsiyeleri bilgileri her zaman değerlendirilmektedir. gibi ifadeler yer almaktadır. Bu ifadeler, kesinlikle katılmıyorumdan kesinlikle katılıyorum doğru şekillenmiştir. Örneğin “İç denetim birimi yöneticisi, kurumun yönetim kurulu ile doğrudan iletişim halinde olmalıdır.” ölçek ifadesi için katılımcılar;

1: Kesinlikle katılmıyorum,

2: Katılmıyorum,

3: Kararsızım,

4: Katılıyorum ve 5: Kesinlikle katılıyorum cevaplarında bulunmuşlardır.

Üçüncü bölümde ise “Kurum olarak önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirlediniz mi?”, “Kurum olarak paydaşlarınızın beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel sosyal ve etik sorunları göz önünde bulunduruyor musunuz?”, “Sürdürülebilirlik ile ilgili konuları uzun vadeli hedef ve taahhütler koyarak yönetiyor musunuz?”, “Paydaşlarınızdan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendiriyor musunuz?”, “Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendiriyor musunuz?” ve “Sürdürülebilirlik hedeflerini gerçekleştirmek için izleme ve değerlendirme faaliyetleri yürütüyor musunuz?” soruları yer almaktadır. Bu sorulara verilen cevaplar ise kesinlikle evet, kısmen ve kesinlikle hayır olarak oluşturulmuştur.

Anket uygulaması sonucunda elde edilen verilerin çözümlenmesinde SPSS 25 paket programından (Statistical Package for the Social Science) yararlanılmıştır. Elde edilen veriler ise ilgili bölümlerde tablolaştırılarak sunulmuştur.

5.4. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın evrenini, İstanbul ilinde Stajyer, Uzman yardımcısı /Uzman, Kıdemli Uzman,Smmm,Ymm,Diğer olarak çalışanlar oluşturmaktadır. Örneklemi ise, katılımcılar arasından basit tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilen kişiler oluşturacaktır. Basit tesadüfi örnekleme yöntemi, ana kütlede seçilecek örneğe ait birimlerin her birine eşit seçilme şansı veren ve seçimin etki altında kalmadan farklı seçim şekilleri ile yapılabildiği yöntemdir.

Farklı yığınlarda yer alan hacimlerin anlamlılık düzeyinin belirlenmesinde genel olarak en düşük oran 30 kabul edilir. (Sekeran ve Bogue, 2010: 295). Bu araştırmada istatistiksel açıdan elde edilen verilerin anlamlılık düzeyinin sağlanması amacı ile toplam 63 kişiye anket uygulanmıştır.

5.5. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Güvenilirlik Katsayısı:

Araştırmanın gerçekleştirilmesi amacı ile kullanılan anket formundaki ölçek ifadelerinin güvenilirliklerinin test edilmesinde Cronbach’s Alpha tekniğine başvurulacaktır. Bilindiği üzere, güvenilirlik herhangi bir ölçüme ait elde edilen genel puanların ve ölçeğe ait alt boyutların toplam puanların doğru, sağlam ve güçlülük

düzeyini belirlemeye yönelik tahmini değerdir (Şencan, 2015: 15). Test sonucunda elde edilen alfa değeri (α) testin homojenliğinin göstergesi olarak kabul edilir ve ölçek ifadeleri aşağıdaki gibi aralıklandırılır (Kalaycı, 2005: 405):

Tablo 5.1. Cronbach's Alpha katsayısı için güvenilirlik düzeyleri

$\alpha < 0.50$	Ölçek güvenilir değildir
$0.50 < \alpha < 0.60$	Ölçek düşük düzeyde güvenilirdir
$0.60 < \alpha < 0.70$	Ölçek kabul edilebilir düzeyde güvenilirdir
$0.70 < \alpha < 0.90$	Ölçek iyi düzeyde güvenilirdir
$\alpha > 0.90$	Ölçek çok iyi düzeyde güvenilirdir

Tablo 5.2. Cronbach's Alpha Tekniğine İlişkin Çözümleme Sonuçları

<i>Boyutlar</i>	<i>Cronbach's Alpha Katsayısı</i>	<i>Madde Sayısı</i>
<i>İç Denetimin Rolü ve Önemi</i>	.90	23

Tablo 5.2'den de görüldüğü üzere, iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ortaya koyan ifadelerin 0.90'lık düzeyde bir güvenilirliğe sahip olduğu ortaya çıkmıştır. Bu değer ölçek ifadelerinin iyi düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

Normallik Analizi

Araştırmada, anket yöntemi sonucu elde edilen verilerin çözümlenmesinde kullanılan bir diğer test tekniği de normallik testidir. Bu test, parametrik test yöntemlerinin kullanılabilirliğinin temel bir şartı olan “verilerin normal bir dağılıma sahip olma” koşulunu ortaya koyan bir test tekniğidir. Normallik testinde Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk değerlerinin .05'ten büyük olması beklenmektedir. Bu koşulun yerine geldiği durumlarda verilerin normal dağılıma sahip olduğu varsayılır.

Tablo 5.3. Normallik Test Sonuçları

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	İstatistik	df	Sig.	İstatistik	df	Sig.
İç Denetimin Rolü ve Önemi	,156	63	,001	,921	63	,001

Tablo 5.3'den de görüleceği üzere katılımcıların iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerini ortaya anket sorularından elde edilen verilerin normal bir dağılıma sahip olmadığı görülecektir. Bu nedenle bu araştırmada parametrik olmayan test yöntemleri kullanılmıştır.

Katılımcılara Ait Genel Betimsel İstatistikler

Araştırmada demografik faktörler olarak; katılımcıların cinsiyetleri, yaşları, eğitim düzeyleri ve çalışma süresi olarak belirlenmiştir. Aşağıda katılımcıların söz konusu özelliklerine ilişkin frekans dağılımlarına yer verilecektir.

Tablo 5.4. Katılımcılara Ait Görev Dağılımları

Tablo 5.4. Cinsiyet		
	Kişi Sayısı	Yüzde
Kadın	15	23,8
Erkek	48	76,2
Toplam	63	100,0

Tablo 5.4'e göre katılımcıların %23.8'i kadın ve %76.2'si ise erkektir.

Tablo 5.5. Tecrübe/Kıdem		
	Kişi Sayısı	Yüzde
3-5 yıl	9	14,3
5 üzeri	54	85,7
Toplam	63	100,0

Tablo 5.5'e göre katılımcıların %14.3'ü 3-5 yıl ve %85.7'si ise 5 yıl üzeri mesleki kıdem süresine sahiptir.

Tablo 5.6. Öğrenim Durumu

	Kişi Sayısı	Yüzde
Lise	8	12,7
Ön Lisans	9	14,3
Lisans	33	52,4
Yüksek Lisans	13	20,6
Toplam	63	100,0

Tablo 5.6'dan da anlaşılacağı üzere, katılımcıların %12.7'si lise; %14.3'ü ön lisans; %52.4'ü lisans ve %20.6'sı ise yüksek lisans mezunudur.

Tablo 5.7. Mesleki Unvan

	Kişi Sayısı	Yüzde
Uzman/Uzman Yardımcısı	18	28,6
Denetim Direktörü/SMMM/YMM	45	71,4
Toplam	63	100,0

Tablo 5.7 incelendiğinde katılımcıların %28.6'sının uzman/uzman yardımcısı ve %71.4'ünün ise denetim direktörü/ SMMM/YMM olduğu ortaya çıkmıştır.

İşletmelerin Sürdürülebilirliği Açısından İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşlere Yönelik İstatistikler

Araştırmanın bu kısmında İşletmelerin Sürdürülebilirliği Açısından İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin katılımcı görüşlerini ortaya koyan ifadelere veriler frekans analizi ile incelenmiş olup raporlanmıştır. Bu boyutta 23 ifadeden oluşan 5'li likert tipli sorular yer almaktadır. Söz konusu sorulara yönelik ortalama değer aralıkları şu şekilde sınıflandırılmıştır:

1,00-1,79 aralığında çok düşük;

1,80-2,59 aralığında düşük;

2,60-3,39 aralığında orta;

3,40-4,19 aralığında yüksek ve 4,20-5,00 aralığında çok yüksek düzeyli olarak sınıflanmıştır (Ajiwibawani ve ark., 2017: 445).

Tablo 5.8. İşletmelerin Sürdürülebilirliği Açısından İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşlere Yönelik Sonuçlar

İşletmemizde görev yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde tanımlanmıştır.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	5	7,9	4.08	0.747
Katılıyorum	43	68,3		
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

İşletmemizin tüm birimlerinde kontrol faaliyetlerine ve prosedürlerine gereken önem verilmektedir.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	5	7,9	4.08	0.747
Katılıyorum	43	68,3		
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

İşletmede kontrol faaliyetleri/ hedefleri yeterince açık ve anlaşılabilir durumdadır.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	5	7,9	3.97	0.671
Katılıyorum	50	79,4		
Kesinlikle Katılıyorum	8	12,7		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi sürdürülebilirlik prensiplerine dayanan bir vizyon ve politika belirleme sürecinde vizyonumuzun yeniden şekillenmesine ve kurum içinde içselleşmesi yönünde yönetime danışmanlık yapar.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	16	25,4	3.86	0.592
Katılıyorum	40	63,5		

Kesinlikle Katılıyorum	7	11,1
Toplam	63	100,0

İdari düzenlemelere bağlı olarak oluşturulan kontrol faaliyetleri ve prosedürleri iş süreçlerini olumlu yönde etkilemektedir.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılıyorum	63	100,0	4,00	.000

İç denetçiler sürdürülebilirlik ile ilgili riskleri fırsatları ve kısıtları belirleyerek çevresel etkileri de gözden geçirerek kurumumuza değer katarlar.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	5	7,9	4,03	0,439
Katılıyorum	51	81,0		
Kesinlikle Katılıyorum	7	11,1		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi sürdürülebilirlik çalışmalarında kurumumuzun faaliyetlerinin gelişimine yaptığı tarafsız değerlendirmelerle katkıda bulunur.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	30	47,6	3,52	0,503
Katılıyorum	33	52,4		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi tedarik zincirimizin kurumumuzun sürdürülebilirlik politikalarına uyup uymadığını denetler ve bu anlamda değer katar.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	8	12,7	3,11	0,599
Kararsızım	40	63,5		
Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

Sürdürülebilirlik stratejimizin başarılı olmasında ve geliştirilmesinde ilgili diğer birimlerin yanında iç denetim biriminin de önemli bir işlevi bulunmaktadır.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	5	7,9	3,92	0,272
Katılıyorum	58	92,1		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimizi kurumun diğer faaliyetleri gibi denetim evreninde alarak bu alanda bize değer yaratıyor.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	48	76,2	3,48	0,859
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi Kurumumuzda alınan kararların sürdürülebilirlik çalışmalarını nasıl etkilediğini ve bu çalışmalardan nasıl etkilendiğini değerlendirerek bir gözetmen görevi görmektedir.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	26	41,3	2,95	0,888
Kararsızım	14	22,2		
Katılıyorum	23	36,5		
Toplam	63	100,0		

İç denetim etik programların mevcut ve etkili bir şekilde işlediği konusunda yönetim kurulumuza ve üst yönetimimize güvence vererek önemli bir değer sağlıyor.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	11	17,5	3,54	1,045
Kararsızım	22	34,9		
Katılıyorum	15	23,8		
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimiz ile genel stratejimiz arasında uyum olup olmadığını değerlendirerek bize bu anlamda güvence sağlıyor.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	33	52,4	3.71	0.831
Katılıyorum	15	23,8		
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi kurumsal yönetim risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek kurumsal sürdürülebilirliğimiz için güvence veriyor.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Katılmıyorum	11	17,5	2.94	0.535
Kararsızım	45	71,4		
Katılıyorum	7	11,1		
Toplam	63	100,0		

Sürdürülebilirlik çalışmalarımızın iç denetim kapsamında ele alınması bu çalışmaların gelişimi açısından önemli bir rol oynamakta.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	47	74,6	3.38	0.705
Katılıyorum	8	12,7		
Kesinlikle Katılıyorum	8	12,7		
Toplam	63	100,0		

Sürdürülebilirlik çalışmalarının iç denetim birimi tarafından takip edilip değerlendirilmesi bu alanda tüketilen kaynakların düzene sokulmasını ve bu alanda yasalara ve mevzuata uyumu sağlar.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	5	7,9	3.92	0.272
Katılıyorum	58	92,1		
Toplam	63	100,0		

Sürdürülebilirliğin raporlanmasında iç denetimin uzmanlığından ve öngörüsünden faydalanıyoruz.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	22	34,9	3.65	0.481
Katılıyorum	41	65,1		
Toplam	63	100,0		

İç denetim birimi kurumsal Sosyal Sorumluluk çalışmalarımızın etkinliği verimliliği ve raporların güvenilirliği konusunda yönetim kuruluna güvence ve danışmanlık sağlıyor.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	5	7,9	4.16	0.545
Katılıyorum	43	68,3		
Kesinlikle Katılıyorum	15	23,8		
Toplam	63	100,0		

Denetim faaliyetleri esnasında işletme faaliyetlerinin ve kaynaklarının kullanımının belirlenmiş karar ve amaçlara, politikalara, plan ve programlara uygunluğu ve değerlendirilmesi yapılmaktadır.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	5	7,9	3.92	0.272
Katılıyorum	58	92,1		
Toplam	63	100,0		

Denetim faaliyetleri sonucunda tespit edilen suiistimal ve hatalar yetkililere zamanında bildirilir.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	13	20,6	4.27	0.787
Katılıyorum	20	31,7		
Kesinlikle Katılıyorum	30	47,6		
Toplam	63	100,0		

Üst yönetimin denetim faaliyetlerine bakış açısı olumludur.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
--	-------------	-------	----------	----------------

Kararsızım	8	12,7	4.35	0.699
Katılıyorum	25	39,7		
Kesinlikle Katılıyorum	30	47,6		
Toplam	63	100,0		

İşletmemizde gerçekleştirilen denetim faaliyetleri şeffaflık ve hesap verilebilirlik açısından yeterli değildir.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kararsızım	36	57,1	3.43	0.499
Katılıyorum	27	42,9		
Toplam	63	100,0		

İşletmemizde kurumsal yönetim ilkeleri (şeffaflık, hesap verilebilirlik, adillik ve sorumluluk) uygulanmaktadır.

	Kişi Sayısı	Yüzde	Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	8	12,7	3.62	1.007
Katılıyorum	55	87,3		
Toplam	63	100,0		
İç Denetimin Rolü ve Önemi Genel Toplam			3.73	0.371

Tablo 5.8’de işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin katılımcı görüşlerini ortaya koyan ifadeler verilen cevaplar yer almaktadır. Bu kısımda katılımcıların en yüksek düzeyli ifadeyi, “Üst yönetimin denetim faaliyetlerine bakış açısı olumludur.” İfadesi ile sağladığı; en düşük düzeyli katılımı ise “İç denetim birimi kurumsal yönetim risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek kurumsal sürdürülebilirliğimiz için güvence veriyor.” İfadesi ile sağladığı görülmüştür.

“İşletmemizde görev yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde tanımlanmıştır.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %68.3’ünün katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İşletmemizin tüm birimlerinde kontrol faaliyetlerine ve prosedürlerine gereken önem verilmektedir.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %68.3’ünün katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İşletmede kontrol faaliyetleri/ hedefleri yeterince açık ve anlaşılabilir durumdadır.” ifadesine katılımcıların %12.7’sinin kesinlikle katılıyorum ve %79.4’ünün katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi sürdürülebilirlik prensiplerine dayanan bir vizyon ve politika belirleme sürecinde vizyonumuzun yeniden şekillenmesine ve kurum içinde içselleşmesi yönünde yönetime danışmanlık yapar.” ifadesine katılımcıların %11.1’inin kesinlikle katılıyorum ve %63.5’inin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İdari düzenlemelere bağlı olarak oluşturulan kontrol faaliyetleri ve prosedürleri iş süreçlerini olumlu yönde etkilemektedir.” ifadesine katılımcıların tamamının katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetçiler sürdürülebilirlik ile ilgili riskleri fırsatları ve kısıtları belirleyerek çevresel etkileri de gözden geçirerek kurumumuza değer katarlar.” ifadesine katılımcıların %11.1’inin kesinlikle katılıyorum ve %81’inin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi sürdürülebilirlik çalışmalarında kurumumuzun faaliyetlerinin gelişimine yaptığı tarafsız değerlendirmelerle katkıda bulunur.” ifadesine katılımcıların %52.4’ünün katılıyorum ve %47.6’sının kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi tedarik zincirimizin kurumumuzun sürdürülebilirlik politikalarına uyup uymadığını denetler ve bu anlamda değer katar.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin katılıyorum ve %63.5’inin kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Sürdürülebilirlik stratejimizin başarılı olmasında ve geliştirilmesinde ilgili diğer birimlerin yanında iç denetim biriminin de önemli bir işlevi bulunuyor.” ifadesine katılımcıların %92.1’inin katılıyorum ve %7.9’unun kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimizi kurumun diğer faaliyetleri gibi denetim evreninde alarak bu alanda bize değer yaratıyor.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %76.2’sinin kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi Kurumumuzda alınan kararların sürdürülebilirlik çalışmalarını nasıl etkilediğini ve bu çalışmalardan nasıl etkilendiğini değerlendirerek bir gözetmen görevi görmektedir.” ifadesine katılımcıların %36.5’inin katılıyorum ve %22.2’sinin kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim etik programların mevcut ve etkili bir şekilde işlediği konusunda yönetim kurulumuza ve üst yönetimize güvence vererek önemli bir değer sağlıyor.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %23.8’inin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimiz ile genel stratejimiz arasında uyum olup olmadığını değerlendirerek bize bu anlamda güvence sağlıyor.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %23.8’inin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi kurumsal yönetim risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek kurumsal sürdürülebilirliğimiz için güvence veriyor.” ifadesine katılımcıların %11.1’inin kesinlikle katılıyorum ve %71.4’ünün katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Sürdürülebilirlik çalışmalarımızın iç denetim kapsamında ele alınması bu çalışmaların gelişimi açısından önemli bir rol oynamakta.” ifadesine katılımcıların %12.7’sinin kesinlikle katılıyorum ve %12.7’sinin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Sürdürülebilirlik çalışmalarının iç denetim birimi tarafından takip edilip değerlendirilmesi bu alanda tüketilen kaynakların düzene sokulmasını ve bu alanda yasalara ve mevzuata uyumu sağlar.” ifadesine katılımcıların %92.1’inin katılıyorum ve %7.9’unun kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Sürdürülebilirliğin raporlanmasında iç denetimin uzmanlığından ve öngörüsünden faydalanıyoruz.” ifadesine katılımcıların %65.1’inin kesinlikle katılıyorum ve %34.9’unun kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İç denetim birimi kurumsal Sosyal Sorumluluk çalışmalarımızın etkinliği verimliliği ve raporların güvenilirliği konusunda yönetim kuruluna güvence ve danışmanlık sağlıyor.” ifadesine katılımcıların %23.8’inin kesinlikle katılıyorum ve %68.3’ünün katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Denetim faaliyetleri esnasında işletme faaliyetlerinin ve kaynaklarının kullanımının belirlenmiş karar ve amaçlara, politikalara, plan ve programlara uygunluğu ve değerlendirilmesi yapılmaktadır.” ifadesine katılımcıların %92.1’inin katılıyorum ve %7.9’unun kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Denetim faaliyetleri sonucunda tespit edilen suiistimal ve hatalar yetkililere zamanında bildirilir.” ifadesine katılımcıların %47.6’sının kesinlikle katılıyorum ve %31.7’sinin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“Üst yönetimin denetim faaliyetlerine bakış açısı olumludur.” ifadesine katılımcıların %47.6’sının kesinlikle katılıyorum ve %39.7’sinin katılıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İşletmemizde gerçekleştirilen denetim faaliyetleri şeffaflık ve hesap verilebilirlik açısından yeterli değildir.” ifadesine katılımcıların %42.9’unun katılıyorum ve %57.1’inin kararsızım tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

“İşletmemizde kurumsal yönetim ilkeleri (şeffaflık, hesap verilebilirlik, adillik ve sorumluluk) uygulanmaktadır.” ifadesine katılımcıların %87.3’ünün katılıyorum; %12.7’sinin ise kesinlikle katılmıyorum tarzında cevap verdikleri görülmüş ve bu ifadeye yüksek düzeyli bir katılım sağlamışlardır.

Araştırmada Üçüncü Bölümde yer alan sorulara ilişkin elde edilen sonuçlar da şu şekilde tablolatırılmıştır.

Tablo 5.9. Kurum olarak önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirlediniz mi?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	40	63,5
Kısmen	23	36,5
Toplam	63	100,0

Tablo 5.9’den da anlaşılacağı üzere, katılımcıların %63.5’i kurumsal açıdan önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını kesinlikle belirlediğini ifade etmiş iken, %36.5’i kısmen belirlediğini ifade etmiştir.

Tablo 5.10. Kurum olarak paydaşlarınızın beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel sosyal ve etik sorunları göz önünde bulunduruyor musunuz?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	40	63,5
Kısmen	23	36,5
Toplam	63	100,0

Tablo 5.10’den da anlaşılacağı üzere, katılımcıların %63.5’i kurumsal anlamda paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik

sorunları kesinlikle göz önüne aldığını ifade etmiş iken, %36.5'I kısmen göz önüne aldığını ifade etmiştir.

Tablo 5.11. Sürdürülebilirlik ile ilgili konuları uzun vadeli hedef ve taahhütler koyarak yönetiyor musunuz?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	35	55,6
Kısmen	28	44,4
Toplam	63	100,0

Tablo 5.11'den de anlaşılacağı üzere, katılımcıların %55.6'sı sürdürülebilirlik ile ilgili konuları uzun vadeli hedef ve taahhütler koyarak kesinlikle yönettiğini dile getirmiş iken, %44.4'ü kısmen yönettiğini dile getirmiştir.

Tablo 5.12. Paydaşlarınızdan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendiriyor musunuz?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	29	46,0
Kısmen	34	54,0
Toplam	63	100,0

Tablo 5.12'den de anlaşılacağı üzere, katılımcıların %46'sı paydaşlardan gelen tavsiye ve bilgileri kesinlikle değerlendirdiğini ifade etmiş iken, %54'ü kısmen değerlendirdiğini ifade etmiştir.

Tablo 5.13. Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendiriyor musunuz?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	25	39,7
Kısmen	38	60,3
Toplam	63	100,0

Tablo 5.13'den de anlaşılacağı üzere, katılımcıların %39.7'si işletmede sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsat ve riskleri kesinlikle değerlendirdiğini ifade etmiş iken, %68.3'ü ise kısmen yürüttüklerini ifade etmiştir.

Tablo 5.14. Sürdürülebilirlik hedeflerini gerçekleştirmek için izleme ve değerlendirme faaliyetleri yürütüyor musunuz?

	Kişi Sayısı	Yüzde
Kesinlikle evet	20	31,7
Kısmen	43	68,3
Toplam	63	100,0

Tablo 5.14'den de anlaşılacağı üzere, katılımcıların %31.7'si işletmede sürdürülebilirlik hedeflerin gerçekleştirilmesinde izleme ve değerlendirme faaliyetlerini kesinlikle yürüttüğünü ifade etmiş iken, %68.3'ü ise kısmen yürüttüklerini ifade etmiştir.

Hipotezlerin Test Edilmesi

Araştırmanın bu kısmında, katılımcıların sürdürülebilirliği bağlamında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile cinsiyet, mesleki kıdem, eğitim durumu ve unvan değişkenleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı ortaya konacaktır. Yine bu kısımda katılımcıların mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme, paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme, sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme ve kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığı da ortaya konmuştur. Buna göre araştırmaya katılan Stajyer, Uzman yardımcısı /Uzman, Kıdemli Uzman, Smmm, Ymm, Diğer meslek mensuplarının işletmelerin sürdürülebilirliğinde iç denetimin rolü ve önemine ilişkin

görüşlerinin karşılaştırılmasında iki seçenekli sorular için Mann-Whitney U Testi; ikiden fazla seçeneğe sahip sorularda Kruskal Wallis Testi ile uygulanmıştır. Son olarak katılımcıların mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme, paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme, sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme ve kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişkinin ki-kare test sonuçlarına yer verilmiştir.

H₁: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo 5.15. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Cinsiyetleri Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Cinsiyet	N	Sıralı Ortalama	Sıraların Toplamı	Mann-Whitney U	p
İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşler	Kadın	15	56,00	840,00	.000	.00
	Erkek	48	24,50	1176,00		
	Toplam	63				

Tablo 5.15 incelendiğinde, katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı farklılık olduğu ortaya çıkmıştır. Söz konusu farklılığın kaynağına baktığımızda, kadınların iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerine katılım düzeylerinin erkeklere kıyasla daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır.

H₂: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile tecrübe/kıdemleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo 5.16. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Tecrübe/Kıdem	N	Sıralı	Sıraların	Mann-	p
--	---------------	---	--------	-----------	-------	---

		Ortalama	Toplamı	Whitney U
İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşler	3-5 yıl	9	29,00	261,00
	5 üzeri	54	32,50	1755,00
	Toplam	63		

Tablo 5.16 incelendiğinde, katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan hipotez red edilmiştir.

H₃: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo 17. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Eğitim Durumları Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Kruskal-Wallis Test Sonuçları

		Öğrenim Durumu	N	Sıralı Ortalama	Kruskal- Wallis H	p
İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşler	Lise		8	20,50	4.452	.22
	Ön Lisans		9	29,00		
	Lisans		33	35,03		
	Yüksek Lisans		13	33,46		
	Toplam		63			

Tablo 5.17 incelendiğinde, katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan hipotez red edilmiştir.

H₄: Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile unvanları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo 5.18. Katılımcıların İç Denetimin Rolüne Yönelik Görüşleri İle Unvanları Arasında Anlamlı Bir Farkın Olup Olmadığını Tespit Eden Mann Whitney U Testi Sonuçları

	Mesleki Unvan	N	Sıralı Ortalama	Sıraların Toplamı	Mann-Whitney U	p
İç Denetimin Rolü ve Önemine İlişkin Görüşler	Uzman/Uzman Yardımcısı	18	21,11	380,00	209.00	.00
	Denetim Direktörü/SMMM/YMM	45	36,36	1636,00		
	Toplam	63				

Tablo 5.18 incelendiğinde, katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile unvanları arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan H₄ hipotezi kabul edilmiştir. Söz konusu farklılığın kaynağına baktığımızda, denetim direktörü/ Stajyer, Uzman yardımcısı /Uzman, Kıdemli Uzman,Smmm,Ymm,Diğer meslek mensuplarının iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerine katılım düzeylerinin uzman/uzman yardımcılara kıyasla daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır.

H₅: Mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 5.19. Mevcut İşyerinde Önemli Ve Öncelikli Sürdürülebilirlik Konularını Belirleme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları

		N	Tecrübe/Kıdem		Toplam	X ²	sd	p
			3-5 yıl	5 üzeri				
Kurum olarak önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirlediniz mi?	Kesinlikle evet	N	9	31	40	6.038	1	.01
	%	22,5%	77,5%	100,0%				
	Kısmen	N	0	23	23			

	%	0,0%	100,0%	100,0%
Toplam	N	9	54	63
	%	14,3%	85,7%	100,0%

Tablo 5.19'dan da görüleceği üzere, mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($\chi^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %22.5'inin mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını kesinlikle belirlediği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %77.5'inin mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını kesinlikle belirlediği ortaya çıkmıştır.

H₆: Paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 5.20. Paydaşlardan Gelen Tavsiyeleri Ve Bilgileri Değerlendirme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları

		Tecrübe/Kıdem		Toplam	X ²	sd	p
		3-5 yıl	5 üzeri				
Paydaşlarımızdan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendiriyor musunuz?	Kesinlikle evet	N	9	20	12.310	1	.00
		%	31,0%	69,0%			
	Kısmen	N	0	34	34		
		%	0,0%	100,0%			
Toplam		N	9	54	63		
		%	14,3%	85,7%	100,0%		

Tablo 5.20'den de görüleceği üzere, paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu

değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($\chi^2(1, N=63)= 12.310, p=.00$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %31'inin paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %69'unun ise paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır.

H₇: Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 5.21. Sürdürülebilirlik Konularının Yarattığı Fırsatları Ve Riskleri Değerlendirme Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları

		Tecrübe/Kıdem		Toplam	X ²	sd	p	
		3-5 yıl	5 üzeri					
Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendiriyor musunuz?	Kesinlikle evet	N	9	16	25	15.960	1	.00
		%	36,0%	64,0%	100,0%			
	Kısmen	N	0	38	38			
		%	0,0%	100,0%	100,0%			
Toplam		N	9	54	63			
		%	14,3%	85,7%	100,0%			

Tablo 5.21'den de görüleceği üzere, sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($\chi^2(1, N=63)= 15.960, p=.00$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %36'sının sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %64'ünün ise sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır.

H₈: Kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 5.22. Kurum Olarak Paydaşların Beklentilerini Ve Kamuoyunda Endişe Yaratan Çevresel, Sosyal Ve Etik Sorunları Göz Önünde Bulundurma Durumu İle Katılımcıların Mesleki Kıdem/Tecrübeleri Arasındaki İlişkinin Ki-Kare (Chi-Square) Sonuçları

		Tecrübe/Kıdem		Toplam	X ²	sd	p	
		3-5 yıl	5 üzeri					
Kurum olarak paydaşlarınızın beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel sosyal ve etik sorunları göz önünde bulunduruyor musunuz?	Kesinlikle evet	N	9	31	40	6.038	1	.01
		%	22,5%	77,5%				
	Kısmen	N	0	23	23			
		%	0,0%	100,0%	100,0%			
Toplam	N	9	54	63				
	%	14,3%	85,7%	100,0%				

Tablo 5.22'den de görüleceği üzere, kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($\chi^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %22.5'inin kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları kesinlikle göz önüne aldıkları ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %77.5'inin ise kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önüne aldıkları ortaya çıkmıştır.

Tablo 5.23. Hipotezlerin Değerlendirilmesi

H ₁ : Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.	KABUL
H ₂ : Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile tecrübe/kıdemleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.	RED
H ₃ : Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı bir farklılık vardır.	RED
H ₄ : Katılımcıların iç denetimin rolüne ilişkin görüşleri ile unvanları arasında anlamlı bir farklılık vardır.	RED
H ₅ : Mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.	KABUL
H ₆ : Paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.	KABUL
H ₇ : Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.	KABUL
H ₈ : Kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.	KABUL

SONUÇ ve TARTIŞMA

1960'lı yıllardan sonra doğal kaynakların azalması ve maliyetlerin artması işletmeleri yeni arayışlara yönlendirmiştir. Maliyetlerin azaltılmasına yönelik arayışlar işletmelerin iş modellerinde bir takım hataların fark edilmesine ön ayak olmuştur. İşletmelerin yalnızca ekonomik tabanlı reflekslerinin ön plana alınıp sosyal konulara odaklanmaması işletmeler açısından zararlı olduğu düşünülmeye başlanmıştır. Sürdürülebilirlik olgusu da bu tartışmalar içerisinde şekillenmiş bir olgudur.

İşletme organizasyonları açısından sürdürülebilirliğin, finansal amaçların çevreden kaynaklanan hassasiyetler ve sosyal hassasiyetlerle orantılı olarak değerlendirilmesi olduğu kabul edilmektedir

Tüm bunlarla beraber kurumsal sürdürülebilirlik, işletme organizasyonlarının sürekliliğinin sağlanması için ekonomik çıkar elde etme hedefinin yanı sıra toplumsal ve çevresel etkinliklere de yönelerek mevcut ihtiyaçların karşılanmasıyla beraber gelecekte ortaya çıkabilecek ihtiyaçların karşılanabilmesi için kaynakların korunması ve geliştirilmesine imkân sağlayan faaliyetler gerçekleştirilerek işletmelerin varlığını sürdürmeye çalışmasıdır.

Kurumsal sürdürülebilirlik modellerine bakıldığında Welford Model, Stead Modeli ve Callens ve Someren Modeli literatürde görülmektedir.

İşletmelerde sürdürülebilirlik anlayışının yerleşmesi için Dünyada ve Türkiye'de gerçekleştirilen faaliyetler benzerlik göstermektedir. Bu çalışmada, işletmelerde kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının yerleşmesine olanak sağlayan kurum itibarı, hissedarların beklentileri, yeni finansal anlayış, tüketicilerin tercihleriyle devlet otoritesinde değişiklik gösteren işlev, farklı başlıklarda incelemeye alınmıştır.

Kurumsal sürdürülebilirlik konusunda belirli odaklar görülmektedir. Bunlar; İş etiğinin artması, kurumsal itibarın güçlendirilmesi, tüketicinin beklenti değişimi, ekonomideki değişimler ve devletin değişen işlevleri gibi etkenler kurumsal sürdürülebilirliğin artırılmasında etkili faktörlerdir.

Dünyadaki sürdürülebilirlik düzenlemelerine bakıldığında küresel raporlamalar, birleşmiş milletler küresel ilkeleri, SA8000 Sorumluluk Standardı ve AA1000 Standartları gibi uluslararası oluşumlar göze çarpmaktadır. Ülkemizde kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin çalışmalar, Borsa İstanbul (BIST) ve EIRIS işbirliği ile 2013’de “Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi” projesinin hayata geçirilmesiyle başlamıştır.

Tüm bunlara ek olarak iç denetim olgusu incelenecek olursa öncelikli olarak denetim kavramı tanımlanmalıdır. Bir kişinin faaliyetleri sonucu ortaya çıkan durumun başka bir kişi tarafından gözden geçirilmesi şeklinde tarif edilebilecek olan denetim kavramının tarihi milattan önce 3000’li yıllara dayanmaktadır. Arkeolojik kazılarda ulaşılan bilgilerde, Mezopotamya’daki hükümdarların, kraliyetin tahıl ambarlarının sayımının yapılması ve burada görevli olan kişileri kontrol etmek için kâtiplere yetki verdikleri ortaya koyulmaktadır.

Denetimin türlerine bakıldığında konusuna göre, yapıma sebeplerine göre, uygulama alanına göre ve çerçevesine göre denetim türleri görülmektedir.

İşletmelerde yaşanan büyük değişiklikler ve gelişmeler iç denetimin önemini daha da arttırmıştır. Bu değişikliklere rekabetin artması, işletme fonksiyonlarının farklılaşması gibi etkenlerin büyük etkisi olmuştur. İç denetleme yönetim kademesine bilgi verilmesi ve veri sağlanması amacıyla yönelik olarak ön plana çıkmaktadır.

İç denetimin unsurlarına bakıldığında bağımsızlık ve objektiflik, danışmanlık ve güvence ve değer katma gibi unsurların etkili olduğu görülmektedir.

İşletmelerde iç denetim sürecinin oluşturulması ise iç denetimin planlanması, denetimin faaliyetlerinin yürütülmesi ve raporlama olmak üzere 3 ana başlık altında toparlanabilir.

Tüm bunlara bakıldığında kurumların sürdürülebilirliği açısından iç denetimin önemi ortaya çıkmaktadır. İç denetim yetersizliği sürdürülebilirliğe negatif etkilerde bulunabilirken sürdürülebilirliğin azalması işletmeleri Konkordatoya itebilmektedir.

Bu araştırma İşletmelerin sürdürülebilirliğinin iç denetim faaliyetleri ile ilişkisini kendine konu edinmektedir. Fakat konunun muhasebe uzmanları gözünden ya hiç ele alınmadığı ya da bu alanda çok az akademik çalışma olması bu araştırmayı yapmaya iten ana gerekçedir. Bu anlamıyla araştırmanın özgün anlamı katılımcı aralığında aranmalıdır. Bununla beraber konuya ilişkin yapılan araştırmaların 2019 öncesinde yapılması değişimleri izleyebilmek ve varsa bir değişimin olduğunu tespit etmek açısından önemlidir.

Araştırmamızda işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerin ortaya konması amacıyla toplam 63 kişi üzerinde anket uygulanmıştır. Uygulama sonucunda aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı farklılık olduğu ortaya çıkmıştır. Söz konusu farklılığın kaynağına baktığımızda, kadınların iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerine katılım düzeylerinin erkeklere kıyasla daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır.
- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile mesleki kıdem/tecrübeleri arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan hipotez red edilmiştir.
- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile eğitim durumları arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan hipotez red edilmiştir.
- Katılımcıların işletmelerin sürdürülebilirliği noktasında iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri ile unvanları arasında anlamlı farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Buna göre başlangıçta oluşturulan H_4 hipotezi kabul edilmiştir. Söz konusu farklılığın kaynağına baktığımızda, denetim direktörü/ Stajyer, Uzman yardımcısı /Uzman, Kıdemli Uzman, Smmm, Ymm, Diğer meslek mensuplarının iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerine katılım düzeylerinin uzman/uzman yardımcılara kıyasla daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır.
- Mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirleme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %22.5'inin mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını kesinlikle belirlediği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri

mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %77.5'inin mevcut işyerinde önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını kesinlikle belirlediği ortaya çıkmıştır.

- Paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 12.310, p= .00$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %31'inin paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %69'unun ise paydaşlardan gelen tavsiyeleri ve bilgileri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır.
- Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendirme durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 15.960, p= .00$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %36'sının sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %64'ünün ise sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri kesinlikle değerlendirdiği ortaya çıkmıştır.
- Kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önünde bulundurma durumu ile katılımcıların mesleki kıdem/tecrübeleri arasındaki ilişkinin ortaya konması amacıyla yapılan ki-kare (chi-square) testi sonucunda, söz konusu değişkenler arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır ($X^2(1, N=63)= 6.038, p= .01$). Bu ilişkide 3-5 yıl mesleki kıdem süresine sahip olanların %22.5'inin kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları kesinlikle göz önüne aldıkları ortaya çıkmıştır. Yine bu kısımda 5 yıl üzeri mesleki kıdem/tecrübeye sahip olanların %77.5'inin ise kurum olarak paydaşların beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel, sosyal ve etik sorunları göz önüne aldıkları ortaya çıkmıştır.

Araştırmada ilgili alan yazın incelemeleri ve yapılan anket uygulaması sonucunda aşağıdaki önerilere yer verilmiştir.

Araştırmanın sadece İstanbul ilinde faaliyette bulunan firmalarda çalışanlar üzerinde gerçekteşmesinden yola çıkarak, araştırmanın genellenebilirliği noktasında farklı örneklem kitleleri üzerinde araştırmalar gerçekteşirilebilir.

Araştırmada katılımcıların iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşlerinin karşılaştırılmasında sadece cinsiyet, eğitim durumu, mesleki kıdem/tecrübe ve unvan değişkenlerine bakılmıştır. Gelecekteki araştırmalarda katılımcıların medeni durumlarına veya alakalı başka değişkenlerine göre iç denetimin rolü ve önemine ilişkin görüşleri karşılaştırılabilir.

Son olarak, işletmelerin sürdürülebilirliğine yönelik iç denetimin rolü ve önemine yönelik katılımcı görüşlerinin ortaya konması için odak grup görüşmeleri yapılarak nitel araştırmalar gerçekteşirilebilir.

KAYNAKLAR

- Abdioğlu, H, (2007), *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, Türkiye.
- Ajiwibawani, M.P, Harti Subroto, W.T, (2017), *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 7, 9, 445.
- Aksoy, , (2013), *Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, Türkiye, 1-2.
- Aslanbay, T, (2008), *Kurumsallaşmanın İşletmenin Sürekliliği Üzerine Etkisi ve Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, Türkiye, 50.
- Azapacı, A, (2003), *Systems Approach to Corporate Sustainability: A General Management Framework*, Process Safety & Environmental Protection, 81, 5, 303-316.
- Beare, D., Buslovic, R., Searcy, C, (2013), *Linkages between Corporate Sustainability Reporting and Public Policy*, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 1-15, 338.
- Bektaş, ., Köseoğlu, M.A, (2008), *İş Etiği ve İş Etiğinin Yayılım Süreci*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 13, 1, 145-158.
- Bell, D.V.J, (2002), *The Role of Government in Advancing Corporate Sustainability*, Background Paper Prepared by the Sustainable Enterprise Academy, York University, 7.
- Bıçakçı, A.B, (2012), *Sürdürülebilirlik Yönetiminde Halkla İlişkilerin Rolü*, Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi, 4, 1, 1309-8012.
- Bibri, M, (2008), *Corporate Sustainability / CSR Communications & Value Creation: A Marketing Approach*, Master of Business Administration (MBA) Thesis, School of

- Management Blekinge Institute of Technology Blekinge Institute of Technology
Karlskrona, Sweden, 33.
- Blowfield, M., Murray, A, (2008), *Corporate Responsibility: A Critical Introduction*,
Oxford University Press, Oxford, England, 87.
- Callens, I., Tyteca, D, (1995), *Towards Indicators Of Sustainable Development For
Firms- A Productive Efficiency Perspective*, Ecological Economics, 28, 41-53.
- Cantimur, B.B, (2011), *Tarihi Kentlerin Canlandırılmasına Yönelik Sürdürülebilir
Yönetim Stratejileri: Balıkesir-Ayvalık Örneği*, *Doktora Tezi*, Mimar Sinan Güzel
Sanatlar Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul, Türkiye, 77.
- Clarke, T., Clegg, S, (2003), *Management Paradigms for The New Millennium*,
International Journal of Management Reviews, 2, 1, 45-64.
- Coscone, J., Derosa, J., Nefedova, A, (2010), *Equipped to Sustain*, Internal Auditor, 49-
52.
- Çakar, U, (2007), *Çevreci Şirket ve Çevre Muhasebesi*, Mali Çözüm Dergisi, 83.
- Çamlıca, Z., Akar, G.S, (2014), *Lojistik Sektöründe Sürdürülebilirlik Uygulamaları*,
Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi, 11, 102.
- Çevik, H.H, (2002), *Kamu Yönetimi Başarısızlık Teorisi ve Eleştirisi*, Amme İdare
Dergisi, 35, 3, 39-53.
- Demir, Ö., Sezgin, E.E, (2014), *Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve
Sürdürülebilirlik: TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Araştırma*, International Periodical
For The Languages, Literature and History of Turkish or Turkic Journal, 9, 5, 707-
725.
- Diñçer, Ö, (2006), *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, Beta Basım Yayım Dağıtım,
İstanbul, Türkiye, 411.
- Dyllick, T., Hockerts, K, (2002), *Beyond the Case for Corporate Sustainability*,
Business Strategy and the Environment, 11, 130-141.
- Filiz, S., Hacıhasanoğlu, O, (2011), *Konut Tasarımına Yönelik Sürdürülebilirlik ve
Teknoloji Bağlamında Bir Gelecek Tahmin Modeli*, İTÜ Dergisi/A, 10, 2, 71-84.
- Formun, C, (1997), *The Reputational Landscape*, Corporate Reputation Review, 1, 1-2,
6.
- Gök, S, (2008), *İş Etiği İle İş Ahlakı Arasındaki İlişki ve Çalışma Yaşamında İş Etiğini
Etkileyen Faktörler*, Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi, 5, 1, 5-15.
- Guo, J., Mao, H., Wang, T, (2010), *Ecological Industry: A Sustainable Economy
Developing Pattern*, Journal of Sustainable Development, 3, 3, 239-242.

- Hartley, R.F, (1993), *Business Ethics Violations of the Public Trust*, Wiley, New York, 357.
- https://www.un.org/millenniumgoals/pdf/MDG_Report_2009_ENG.pdf, Erişim Tarihi: 08.01.2019
- Kalaycı, Ş, (2005), *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara, Türkiye.
- Karğın, S., Aracı, H., Aktaş, H, (2013), *Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi*, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 1, 35.
- Keeble, J.J, Topiol, S., Berkeley, S, (2003), *Using Indicators to Measure Sustainability Performance at a Corporate and Project Level*, Journal of Business Ethics, 44, 149-158.
- Koçaslan, G, (2010), *Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi Çerçevesinde Türkiye'nin Rüzgâr Enerjisi Potansiyelinin Yeri ve Önemi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 4, 53-61.
- Küpçü, H, (2011), *İç Denetim ve Kurumsal Yönetim*, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, Türkiye.
- Marrewijk, M.V, (2003), *Concepts and Definitions of CSR and Corporate Sustainability: Between Agency and Communion*, Journal of Business Ethics, 44, 2, 95-105.
- Mirze, S.K, (2010), *İşletme*, Literatür Basım Yayın Dağıtım, İstanbul, Türkiye, 391.
- Özgüç, E, (2009), *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları Kapsamında İMKB – 30 Endeksi Şirketleri*, Sermaye Piyasası Kurulu Araştırma Raporu, 3.
- Pehlivanlı, D, (2008), *Kurumsal Risk Yönetim Temelli İç Denetim ve Türkiye Uygulamaları*, Doktora Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli, Türkiye.
- Pelit, E., Arslantürk, Y, (2011), *Turizm İşletmelerinin İş Etiğine Yönelik Uygulamalarının Çalışma Yeri Tercihindeki Önemi: Turizm Öğrencileri Üzerinde Bir Araştırma*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 16, 1, 163-184.
- Rushton, K, (2002), *Business Ethics: A Sustainable Approach*, Business Ethics: A European Review, 11, 2, 137-139.
- Sancar, G.A, (2013), *Kurumsal Sürdürülebilirlik Bağlamında Kurumsal Yönetişim: Kavramın Doğuşu, Gelişimi ve Değerlendirilmesi*, Galatasaray Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi, 8, 1.

- Saylı, H., Uğurlu, Ö.Y, (2007), *Kurumsal İtibar ve Yönetmelik İlişkisinin Analizine Yönelik Bir Değerlendirme*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 12, 3, 75-96.
- Seçkin, E, (2009), *Sürdürülebilir Gelişme ve Kalkınma*, Kurumsal Yönetim Dergisi, 7, 26-27.
- Shields, D.J, Solar, S.V, (2007), *Parallels in Government and Corporate Sustainability Reporting*, BHM Berg-und Hüttenmännische Monatshefte, 152, 12, 397-402.
- Signitzer, B., Prexl, A, (2008), *Corporate Sustainability Communications: Aspects of Theory and Professionalization*, Journal of Public Relations Research, 20, 1, 1-19.
- Someren, T.C.R, (1995), *Sustainable Development And The Firm: Organizational Innovations And Environmental Strategy*, Business Strategy And The Environment, 4, 23-33.
- Speth, J.G, (2012), *American Passage: Towards A New Economy And A New Politics*, Ecological Economics, 84, 181-186.
- Şencan, H, (2015), *Sosyal ve Davranışsal Ölçümlerde Güvenilirlik ve Geçerlilik*, Ankara, Türkiye.
- Şimşek, M.Ş, (2009), *İşletme Bilimlerine Giriş*, Adım Matbaacılık, Konya, Türkiye, 47.
- Tokgöz, N., Önce, S, (2009), *Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif*, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 11, 1, 259-261.
- Tokgöz, N., Önce, S. (2009). Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif. Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X I, S I).
- Tuna, Ö., Besler, S. (2015). Kurumsal Sürdürülebilirlik Anlayışı ve Uygulamaları: Örnek Olay Çalışması. İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi. No:52, 173-199.
- Uşul, H. & Titiz, İ. & Ateş, B. A. (2011). İç kontrol sisteminin kurumsal yönetimin oluşumundaki etkinliği: Marmara Bölgesi belediye işletmelerine yönelik bir uygulama. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (Ocak), 48-54.
- Welford, R, (1997), *Hijacking Environmentalism: Corporate Responses to Sustainable Development*, Earthscan, Published by Taylor&Francis, London, Paris, 46, 47, 196.
- Wilson, M, (2003), *Corporate Sustainability: What is It and Where does It Come from?*, Ivey Business Journal, 1-5.
- Yavuz, V.A, (2010), *Sürdürülebilirlik Kavramı ve İşletmeler Açısından Sürdürülebilir Üretim Stratejileri*, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 7, 14, 63-86.

Yelkikalan, N., Aydın, E, (2010), *Aile İşletmelerinin Yaşamlarını Sürdürebilmesinde Sonraki Kuşakların Duygusal Sahiplik Algılamasının Rolü ve Önemi: Türkiye'deki Kıdemli İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 8, 2, 86.



ANKET

Değerli katılımcı,

Aşağıda, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Programı Öğretim Üyesi Prof. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAŞ danışmanlığında gerçekleştirilmekte olan “İŞLETMELERİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ AÇISINDAN İÇ DENETİMİN ROLÜ VE ÖNEMİ” isimli yüksek lisans tezi çalışması için hazırlanan anket formu yer almaktadır.

Ankette yer alan soruları cevaplandığınız için teşekkür ederiz.

Bayram Kerim ÖZCAN

	Kadın	Erkek
Cinsiyetiniz ?		

	1-2	3-5	5 ve üzeri
Tecrübe/Kıdem			

	Lise	Ön Lisans	Lisans	Yüksek Lisans
Öğrenim Durumunuz ?				

	Stajyer	Uzman Yardımcısı/Uzman	Kıdemli Uzman	Smmm	Ymm	Diğer(Lütfen Belirtiniz)
Mesleki Unvan						

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. İşletmemizde görev yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde tanımlanmıştır.					
2. İşletmemizin tüm birimlerinde kontrol faaliyetlerine ve prosedürlerine gereken önem verilmektedir.					
3. İşletmede kontrol faaliyetleri/ hedefleri yeterince açık ve anlaşılabilir durumdadır.					
4. İç denetim birimi sürdürülebilirlik prensiplerine dayanan bir vizyon ve politika belirleme sürecinde vizyonumuzun yeniden şekillenmesine ve kurum içinde içselleşmesi yönünde yönetime danışmanlık yapar.					
5. İdari düzenlemelere bağlı olarak oluşturulan kontrol faaliyetleri ve prosedürleri iş süreçlerini olumlu yönde etkilemektedir.					
6. İç denetçiler sürdürülebilirlik ile ilgili riskleri fırsatları ve kısıtları belirleyerek çevresel etkileri de gözden geçirerek kurumumuza değer katarlar					
7. İç denetim birimi sürdürülebilirlik çalışmalarında kurumumuzun faaliyetlerinin gelişimine yaptığı tarafsız değerlendirmelerle katkıda bulunur					
8. İç denetim birimi tedarik zincirimizin kurumumuzun					

sürdürülebilirlik politikalarına uyup uymadığını denetler ve bu anlamda değer katar					
9. Sürdürülebilirlik stratejimizin başarılı olmasında ve geliştirilmesinde ilgili diğer birimlerin yanında iç denetim biriminin de önemli bir işlevi bulunuyor					
10. İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimizi kurumun diğer faaliyetleri gibi denetim evreninde olarak bu alanda bize değer yaratıyor					
11. İç denetim birimi Kurumumuzda alınan kararların sürdürülebilirlik çalışmalarını nasıl etkilediğini ve bu çalışmalardan nasıl etkilendiğini değerlendirerek bir gözetmen görevi görmektedir					
12. İç denetim etik programların mevcut ve etkili bir şekilde işlediği konusunda yönetim kurulumuza ve üst yönetimimize güvence vererek önemli bir değer sağlıyor					
13. İç denetim birimi sürdürülebilirlik stratejimiz ile genel stratejimiz arasında uyum olup olmadığını değerlendirerek bize bu anlamda güvence sağlıyor					
14. İç denetim birimi kurumsal yönetim risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek					

kurumsal sürdürülebilirliğimi z için güvence veriyor					
15. Sürdürülebilirlik çalışmalarımızın iç denetim kapsamında ele alınması bu çalışmaların gelişimi açısından önemli bir rol oynamakta					
16. Sürdürülebilirlik çalışmalarının iç denetim birimi tarafından takip edilip değerlendirilmesi bu alanda tüketilen kaynakların düzene sokulmasını ve bu alanda yasalara ve mevzuata uyumu sağlar					
17. Sürdürülebilirliğin raporlanmasında iç denetimin uzmanlığından ve öngörüsünden faydalanıyoruz					
18. İç denetim birimi kurumsal Sosyal Sorumluluk çalışmalarımızın etkinliği verimliliği ve raporların güvenilirliği konusunda yönetim kuruluna güvence ve danışmanlık sağlıyor					
19. Denetim faaliyetleri esnasında işletme faaliyetlerinin ve kaynaklarının kullanımının belirlenmiş karar ve amaçlara, politikalara, plan ve programlara uygunluğu ve değerlendirilmesi yapılmaktadır.					
20. Denetim faaliyetleri sonucunda tespit edilen suiistimal ve hatalar yetkililere zamanında bildirilir					
21. Üst yönetimin					

denetim faaliyetlerine bakış açısı olumludur.					
22. İşletmemizde gerçekleştirilen denetim faaliyetleri şeffaflık ve hesapverilebilirlik açısından yeterli değildir.					
23. İşletmemizde kurumsal yönetim ilkeleri (şeffaflık, hesapverilebilirlik, adillik ve sorumluluk) uygulanmaktadır.					
	Kesinlikle Evet	Kısmen	Kesinlikle Hayır		
24. Kurum olarak önemli ve öncelikli sürdürülebilirlik konularını belirlediniz mi					
25. Kurum olarak paydaşlarınızın beklentilerini ve kamuoyunda endişe yaratan çevresel sosyal ve etik sorunları göz önünde bulunduruyor musunuz					
26. Sürdürülebilirlik ile ilgili konuları uzun vadeli hedef ve taahhütler koyarak yönetiyor musunuz					
27. Paydaşlarınızdan gelen tavsiyeleri ve bilgileri değerlendiriyor musunuz					
28. Sürdürülebilirlik konularının yarattığı fırsatları ve riskleri değerlendiriyor musunuz					
29. Sürdürülebilirlik hedeflerini gerçekleştirmek için izleme ve değerlendirme faaliyetleri yürütüyor musunuz					

