

**İÇ KONTROL İLE KURUM KÜLTÜRÜNÜN ETKİLEŞİMİ
VE
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ BİRİM YÖNETİCİLERİ KAPSAMINDA
BİR UYGULAMA**

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

**DOKTORA TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE BİLİM DALI
Danışman: Prof. Dr. Nurten ERDOĞAN**

**Eskişehir
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Haziran, 2012**



JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL'un "İç Kontrol ile Kurum Kültürünün Etkileşimi ve Anadolu Üniversitesi Birim Yöneticileri Kapsamında Bir Uygulama" başlıklı tezi 28 Haziran 2012 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca **İşletme (Muhasebe)** Anabilim Dalında, **Doktora** tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

İmza

Üye (Tez Danışmanı) : Prof.Dr.Nurten ERDOĞAN
Üye : Prof.Dr.Recai DÖNMEZ
Üye : Prof.Dr.Saime ÖNCE
Üye : Prof.Dr.Münevver YILANCI
Üye : Doç.Dr.Adnan SEVİM

Prof. Dr.B.Zafer ERDOĞAN
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü



Doktora Tez Özü

İÇ KONTROL İLE KURUM KÜLTÜRÜNÜN ETKİLEŞİMİ
VE
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ BİRİM YÖNETİCİLERİ KAPSAMINDA
BİR UYGULAMA

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Bilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Haziran 2012

Danışman: Prof. Dr. Nurten ERDOĞAN

Günümüzde, kurumlarda yaşanan krizlerin en önemli sebebinin, çalışanlardan kaynaklanan hata ve hileler ile bilgi ve belge iletimindeki aksaklıklar olduğu fark edilmiştir. Bu sebeple, kurumlarla ilgili yasa ve düzenlemeler, iç kontrolü de geniş bir şekilde kapsar hale gelmiştir. Kurumdaki insan unsuru, başarılı bir şekilde tasarlanmış iç kontrol yordamlarının uygulanmasında aksaklıklara neden olabilmektedir. Buna karşılık iç kontrolün etkin ve verimli olması, kurum çalışanlarının doğru davranış ve tutumlarıyla sağlanabilir. İnsanı farklı davranış ve tutum sergilemeye iten en önemli sebep, kendi taşıdığı kültür ve içinde bulunduğu kurumun kültürüdür. Çalışmamız, kurum kültürünün ve iç kontrolün karşılıklı etkileşiminin varlığını gösteren bir çerçeve hazırlamak amacıyla yapılmıştır. Bu doğrultuda, çalışmamızda Anadolu Üniversitesi birim yöneticilerine yönelik bir anket çalışması yapılmıştır. Verilerin analizinde frekans analizi, korelasyon analizi ve One-Way ANOVA analizi kullanılmıştır.

Anahtar kelimeler: iç kontrol, iç denetim, kurum kültürü, üniversite

Abstract

**THE INTERACTION BETWEEN CORPORATE CULTURE AND
INTERNAL CONTROL
AND
AN APPLICATION
INCLUDING UNIT MANAGERS OF ANADOLU UNIVERSITY**

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

Anadolu University, Graduate School of Social Sciences, June 2012

Adviser: Prof. Dr. Nurten ERDOĞAN

It is noticed that malfunctions in the transmission of information and documents, as well as mistakes and cheats arising from the employees, are the most important reason of the crises experienced in corporations nowadays. Therefore, acts and regulations related with corporations come to include internal control in broad sense. Human factor in corporation may bring about malfunctions in applications of internal control procedures which are designed successfully. On the other hand, internal control being effective and productive can be provided by proper behaviour of employees. The most significant reason making human display distinct behaviour and attitudes is his/her own culture and the corporate culture of the corporation he/she works in. Our study aims at preparing a framework demonstrating the existence of the mutual interaction between corporate culture and internal control. Accordingly, in our work, a questionnaire study, which is intended towards unit managers of Anadolu University, is made. Frequency analysis, correlation analysis and One-Way ANOVA analysis are used in the analysis of datas.

Keywords: internal control, internal auditing, corporate culture, university

28.01.2012

Etik İlke Ve Kurallara Uygunluk Beyannamesi

Bu tez çalışmasının bana ait, özgün bir çalışma olduğunu; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerinin sunumunda bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandığımı, bu çalışma kapsamında elde edilmeyen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdiğimi; bu çalışmanın Anadolu Üniversitesi tarafından kullanılan bilimsel intihal tespit programıyla tarandığını ve hiçbir şekilde intihal içermediğini beyan ederim.

Her hangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçlara razı olduğumu bildiririm.

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

Önsöz

Bu tez çalışması, iç kontrol ile kurum kültürü ilişkisini ortaya koyan bir çerçeve oluşturmaktadır. Konu hakkında Türkçe bir çalışma olmaması, bu çalışmanın literatürde bir açığı kapatması anlamı taşımaktadır. Bu çalışma, aynı zamanda bu konuda yeni çalışmalar hazırlanmasında rehber niteliğindedir.

En başta, tez çalışmamı başından sonuna kadar okuyan, inceleyen ve değerli görüşleri ile katkılarını ve desteklerini esirgemeyen, çok sevdiğim, saygı değer tez danışmanım, hocam, Prof. Dr. Nurten Erdoğan'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Çalışmamın en doğru şekilde ortaya çıkması için eleştiri ve önerileriyle yön gösteren çok değerli Tez izleme komitesi ve jüri üyeleri, sayın Prof. Dr. Saime Önce'ye ve sayın Prof. Dr. Recai Dönmez'e katkılarından dolayı çok teşekkür ederim. Çalışmamı onaylayan değerli Tez Jüri üyeleri Prof. Dr. Münevver Yılandıcı'ya ve Doç. Dr. Adnan Sevim'e saygılarımla teşekkürlerimi sunarım.

Anadolu Üniversitesi Rektörü Sayın Prof. Dr. Davut Aydın'a, İşletme Fakültesi Dekanı Prof. Dr. Melih Erdoğan'a, Açıköğretim Fakültesi Dekanı Sayın Prof. Dr. Kerim Banar'a teşekkür ederim. Lisans, Yüksek Lisans ve Doktora'da beni bugünlere getiren ve yetiştiren tüm Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ve Sosyal Bilimler Enstitüsü Hocaları'na teşekkür ederim.

Saygıdeğer Hoca'm, Ufuk Üniversitesi İİBF İşletme Bölüm Başkanı Prof. Dr. Semih Büker'e manevi desteği, olumlu yönlendirmeleri ve değerli katkıları için çok teşekkür ederim.

Anket çalışmamıza gönüllü olarak katılan çok değerli Anadolu Üniversitesi Yöneticileri'ne ve bu konuda yardımcı olan tüm personele teşekkür ederim.

Ufuk Üniversitesi'nde sağladığı çalışma olanakları için Sayın Prof. Dr. Rıdvan Ege'ye teşekkür ederim. Pilot çalışmamı gerçekleştirmem için gerekli izinleri veren Ufuk Üniversitesi Rektörü Prof. Dr. Aral Ege'ye teşekkür ederim. Ufuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dekanı Sayın Prof. Dr. Cenap Erdemir'e teşekkür ederim.

Sevgili arkadaşım Uzman Psikolog Arş. Gör. Gizem Cesur'a özellikle istatistik alanında vermiş olduğu bilgiler ve aynı zamanda manevi desteği için çok teşekkür ederim. Ayrıca, Ufuk Üniversitesi'nde Arş. Gör. M. Gökhan Uzuner'e ve arkadaşım kütüphane görevlisi Mehmet Ali Altınel'e teşekkür ederim. Özellikle Ufuk Üniversitesi İşletme Bölümü'ndeki sevgili öğrencilerime, sevgi ve destekleri için teşekkür ederim.

Hayatımın her safhasında ne olursa olsun yanımda olan, beni seven, beni koruyan, kariyer yapmam için maddi, manevi destek veren, benimle sevinen, benimle üzülen, benimle heyecanlanan canım annem Türkân Ertuğrul'a ve canım babam Osman Ertuğrul'a çok teşekkür ederim. Dünyamıza katılarak bize neşe ve mutluluk getiren canım yeğenim Mehmet Berâ Ertuğrul'a ve babası sevgili ağabeyim Ersan Ertuğrul'a teşekkür ederim.

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

İçindekiler

	Sayfa
Jüri ve Enstitü Onayı.....	ii
Öz.....	iii
Abstract.....	iv
Etik İlke Ve Kurallara Uygunluk Beyannamesi.....	v
Önsöz.....	vi
Özgeçmiş.....	viii
Tablolar Listesi.....	xvi
Şekiller ve Grafikler Listesi.....	xxi
Kısaltmalar Listesi.....	xxii
Giriş.....	1

Birinci Bölüm

İç Kontrol

1. İç Kontrolün Tanımı Ve Amaçları.....	4
1.1. İç Kontrolün Tanımı.....	4
1.2. İç Kontrolün Amaçları.....	8
2. İç Kontrolün Bileşenleri.....	11
2.1. Kontrol Çevresi.....	12
2.2. Risk Belirlemesi.....	14
2.3. Kontrol Eylemleri.....	17
2.4. Bilgi Ve İletişim.....	19
2.5. İzleme.....	20
3. İç Kontrolü Etkileyen Faktörler.....	21
3.1. Kurumun Büyüklüğü.....	22
3.2. Kurumsal Yönetim.....	22

3.3.	Kuruma Değer Katma.....	24
3.4.	Riskler Ve Fırsatlar.....	24
3.5.	Yasal Düzenlemeler.....	25
3.6.	Kurum Kültürü.....	25
3.7.	Teknolojik Gelişmeler.....	25
3.8.	Hesap Verebilirlik.....	25
4.	İç Kontrol İle İlgili Düzenlemeler.....	26
4.1.	İç Kontrole İlgili Uluslararası Düzenlemeler.....	26
4.2.	İç Kontrole İlgili Ulusal Düzenlemeler.....	30
4.2.1.	5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu.....	30
4.2.2.	İlgili yönetmelik, tebliğ ve kararlar.....	33
4.2.3.	Türk Ticaret Kanunu' nda iç kontrol.....	34
5.	Bağımsız Denetimde (Dış Denetim) İç Kontrolün Yeri.....	34
6.	İç Denetim.....	35
6.1.	İç Denetimin Önemi	36
6.2.	İç Denetimin Tanımı	36
6.3.	İç Denetim İlkeleri Ve Amaçları.....	39
6.4.	İç Denetimin Öğeleri.....	42
6.4.1.	Değer katma.....	42
6.4.2.	Güvence sağlama ve danışmanlık.....	42
6.4.3.	Standartlara uygunluk.....	43
6.4.4.	Bağımsızlık.....	43
6.5.	İç Denetim Eylemleri.....	43
6.6.	İç Denetçi.....	44
6.7.	İç Denetim Birimi	46
7.	Üniversitelerde İç Kontrol.....	48

İkinci Bölüm

Kurum Kültürü

1. Kültür Kavramı.....	51
1.1. Kültürün Tanımı.....	51
1.2. Kültürün Özellikleri.....	55
1.3. Kültürün Öğeleri.....	57
1.4. Kültürün İşlevleri.....	58
1.5. Kültür Çeşitleri.....	59
1.5.1. Genel kültür ve alt kültür.....	59
1.5.2. Maddi ve manevi kültür.....	59
2. Kurum Kültürü.....	60
2.1. Kurum ve Kurumsallaşma.....	60
2.2. Kurum Kültürü Kavramı ve Önemi.....	62
2.3. Kurum Kültürünün Oluşumu.....	68
2.4. Kurum Kültürünün Öğeleri.....	72
2.4.1. Temel değerler ve normlar.....	72
2.4.2. Temel inançlar.....	73
2.4.3. Törenler ve toplantılar.....	73
2.4.4. Hikayeler ve mitler.....	74
2.4.5. Kurumsal semboller ve kurumsal dil.....	74
2.5. Kurum Kültürü Modelleri.....	74
2.5.1. Hofstede kurum kültürü modeli.....	75
2.5.2. Schein'in kurum kültürü modeli.....	77
2.5.3. Diğer kurum kültürü modelleri.....	79
2.5.3.1. Wiener kurum kültürü modeli.....	79
2.5.3.2. Vries ve Miller Modeli.....	80

2.5.3.3. Peters ve Waterman Modeli.....	81
2.5.3.4. Denison modeli.....	82
2.5.3.5. Parsons (AGIL) modeli.....	82
2.5.3.6. Mary Hatch ve kurumların kültürel dinamikleri modeli.....	83
2.5.3.7. Sackmann ve buzdağı modeli.....	84
2.5.3.8. Goffe ve Jones'un çift s modeli.....	84
2.5.3.9. Cameron ve Freeman modeli.....	85
2.5.3.10. Deal ve Kennedy modeli.....	87
2.5.3.11. Charles Handy modeli.....	88
2.5.3.12. Miles ve Snow modeli.....	89
2.5.3.13. Trompenaars modeli.....	89
2.6. Kurum Kültürünü Şekillendirmede Etkili Olan Faktörler	90
2.7. Kurum Kültürü İle İlişkili Diğer Kavramlar.....	92
2.7.1. Kurum kültürü ile iletişim.....	92
2.7.2. Kurum kültürü- kurum kimliği ilişkisi.....	93
2.7.3. Kurum kültürü- liderlik ilişkisi.....	94
2.7.4. Kurum kültürü- örgüt iklimi ilişkisi.....	94
3. Üniversitelerde Kurum Kültürü.....	95

Üçüncü Bölüm

Kurum Kültürü Ve İç Kontrol Etkileşimi

1. Kurum Kültürü ve İç Kontrol İlişkisi İle İlgili Yaklaşımlar.....	100
1.1. Kurum Kültürü ve İç Kontrol Etkileşimi İçin Bir Çerçeve...	100
1.1.1. Kapatıcı etkenler.....	102
1.1.1.1. Kapatıcı etkenleri benimsemenin avantajları.....	104

1.1.1.2. Kapatıcı etkenleri benimsemenin dezavantajları.....	105
1.1.2. Açıcı etkenler.....	106
1.1.2.1. Açıcı etkenleri benimsemenin avantajları...	107
1.1.2.2. Açıcı etkenleri benimsemenin dezavantajları.....	109
1.1.3. Güçlendirici etkenler.....	110
1.1.3.1. Güçlendirici etkenleri benimsemenin avantajları.....	110
1.1.3.2. Güçlendirici etkenleri benimsemenin dezavantajları.....	112
1.1.4. Etkin kontrol için kontrol-kültür etkileşimi: etkenlerin optimal bileşimi.....	112
1.2. Kurumların Gelişiminde İç Kontrol ve Kurum Kültürü etkileşimi.....	114
1.3. Kurum İç Kontrol Kültürü.....	115
2. Kurum Kültürünün İç Kontrolün Bileşenleri İle İlişkisi.....	116
2.1. Kurum Kültürü Ve Kontrol Çevresi.....	118
2.1.1. Kurum kültürü ve dürüstlük/ahlaki değerler.....	119
2.1.2. Kurum kültürü ve örgüt yapısı	120
2.1.3. Kurum kültürü ve yönetim kurulu /yönetim felsefesi	122
2.1.4. Kurum kültürü ve yetki - sorumluluk verme yöntemleri	123
2.1.5. Kurum kültürü ve insan kaynakları uygulamaları	124
2.1.6. Kurum kültürü ve dış etkenler.....	126
2.2. Kurum Kültürü Ve Risk Belirleme.....	127

2.2.1. Kurum kültürü ve hatalar hileler.....	128
2.2.2. Kurum kültürü ve varlıkların kayba uğraması.....	130
2.2.3. Kurum kültürü ve güvenlik eksikliği.....	130
2.2.4. Kurum kültürü ve doğal afetler.....	130
2.3. Kurum Kültürü Ve Kontrol Eylemleri.....	131
2.3.1. Kurum kültürü ve görev ayrımları.....	131
2.3.2. Kurum kültürü ve bilgi işleme.....	133
2.3.3. Kurum kültürü ve fiziksel kontroller.....	134
2.3.4. Kurum kültürü ve başarımlar kontrolleri.....	135
2.4. Kurum Kültürü Ve Bilgi /İletişim.....	136
2.5. Kurum Kültürü Ve İzleme.....	138
3. İç Kontrol ve Kurum Kültürü İlişisine Yönetimin Etkisi.....	139
4. İç Kontrolün Kurum Kültürüne Etkisi.....	142
5. Üniversitelerde Kurum Kültürü ve İç Kontrol Etkileşimi.....	144

Dördüncü Bölüm

Anadolu Üniversitesi'ndeki Kurum Kültürü Ve

İç Kontrol Etkileşiminin Araştırılması

1. Anadolu Üniversitesi'nin Tanıtımı.....	148
2. Araştırmanın Konusu.....	149
3. Araştırma Yöntemi.....	149
4. Araştırmanın Hipotezleri ve İlgili Sorular	150
5. Analiz Yöntemi.....	153
6. Bulgular.....	153
6.1. Katılımcı özellikleri.....	154
6.2. Verilerin parametrik istatistik yöntemlerine uygunluğunun sınanması.....	155

6.3. Tanımlayıcı İstatistikler.....	157
6.3.1. Anadolu Üniversitesi'nde algılanan kültür.....	157
6.3.2. Anadolu Üniversitesi yöneticilerinin iç kontrol ve iç denetim algısı.....	170
6.3.2.1. Anadolu Üniversitesi'ndeki iç kontrol algısı.....	171
6.3.2.2. Anadolu Üniversitesi'ndeki iç denetim algısı.....	172
6.4. Korelasyon Sonuçları.....	174
6.5. ANOVA Testi Sonuçları.....	175
7. Yorum.....	191
7.1. Anadolu Üniversitesi'ndeki Kurum Kültürü Özellikleri	191
7.2. Kurum Kültürü İle İç Kontrol Etkileşimi Değerlendirmesi.....	197
7.3. Kurumdaki Yöneticilerin İç Kontrol Ve İç Denetim Algılarına Yönelik Yorum.....	204
Sonuç.....	206
Ekler.....	212
Kaynakça.....	217

Tablolar Listesi

	Sayfa
Tablo 1. Katılımcıların Kurumdaki Pozisyonu.....	154
Tablo 2. Katılımcıların Cinsiyeti.....	154
Tablo 3. Katılımcıların Kurumdaki Çalışma Yılı.....	155
Tablo 4. Katılımcıların Eğitim Durumu.....	155
Tablo 5. Kurum Amaçları Doğrultusunda Çaba Harcanma Derecesi.....	158
Tablo 6. Kurumda Herkese Davranmanın Temel İlke Olma Derecesi.....	158
Tablo 7. Kurumda Sorunların Göz Ardı Edilme Derecesi.....	159
Tablo 8. Kurumda Biz Duygusunun Hakim Olma Derecesi.....	159
Tablo 9. Yapılan Değişikliklerin Kolayca Kabullenilme Derecesi....	160
Tablo 10. Yöneticilerin Kurum Amaçları Doğrultusunda Ortak Anlayışa Sahip Olma Derecesi.....	160
Tablo 11. Yöneticilerin Kurumun Amaçları İle İlgili Üst Yönetim Zorlamadan Çalışanlarla Toplantı Düzenleyebilme Derecesi.....	161
Tablo 12. İşle İlgili Bir Hata Yapıldıysa Doğru Yöntemin Çalışana Anlatılma Sıklığı.....	161
Tablo 13. Çalışan Ve Yönetici İş Dışı Toplantı Düzenlenme Derecesi.....	162
Tablo 14. Kurumda Çalışanların Fikrine Önem Verilme Derecesi.....	162
Tablo 15. Yönetici Ve Çalışan Arası İşle İlgili Bilgilerin Yazılı İletilme Derecesi.....	163

Tablo 16.	Yönetici İle Çalışan Arası İşle İlgili Bilgilerin Sözlü İletilme Derecesi.....	163
Tablo 17.	Kurumda Yöneten İle Yönetilen Arasındaki İlişkinin Güvene Dayanma Derecesi.....	164
Tablo 18.	Çalışanların Verilen Emri Sorgulamadan Uygulama Derecesi.....	164
Tablo 19.	Çalışanların Her Kuralın Belirgin Şekilde Belirtilmesini İsteme Derecesi.....	165
Tablo 20.	Çalışanlar İçin Kurumun İhtiyaçlarının Bireysellerden Önemli Olma Derecesi.....	165
Tablo 21.	Çalışanlar İçin İş Hedeflerinin Arkadaşlık Hedeflerinden Öncelikli Olma Derecesi.....	166
Tablo 22.	Kurumda Herkesin Birbiri İle İlişkisinde Dostça Davranma Derecesi.....	166
Tablo 23.	Kurumda Kadın/Erkek Ayrımı Olmadan İşlerin Dağıtılma Derecesi.....	167
Tablo 24.	Çalışanların Bir Takımın Üyeleri Gibi Hareket Etme Derecesi.....	167
Tablo 25.	Herhangi Bir Değişiklik Yapıldığı Zaman Arkasında Yatan Nedenlerin Açık Bir Şekilde Belirtilme Derecesi.....	168
Tablo 26.	Katılımcıların Kurumun Problemlerini Kendi Problemi Gibi Hissetme Derecesi.....	168
Tablo 27.	Katılımcıların Kurumda Kendini Ailenin Bir Parçasıymış Gibi Hissetme Derecesi.....	169
Tablo 28.	Kurumda Açılış, Kuruluş, Kapanış Gibi Günlerde Törenlere Önem Verilme Derecesi.....	169

Tablo 29.	Birimdeki Çalışanların Düzenlenen Sosyal Faaliyetlere Gönüllü Olarak Katılma Derecesi.....	170
Tablo 30.	Katılımcıların, Kurumda Kurum Kültürü Ve Kimliğinin Geliştiği Algısının Derecesi.....	170
Tablo 31.	İç Kontrolün Doğru Algılandığına İlişkin Frekans Tablosu.....	172
Tablo 32.	İç Kontrolün Doğru Algılanmadığına İlişkin Frekans Tablosu.....	172
Tablo 33.	İç Denetimin Doğru Algılandığına İlişkin Frekans Tablosu.....	173
Tablo 34.	İç Denetimin Doğru Algılanmadığına İlişkin Frekans Tablosu.....	173
Tablo 35.	Katılımcıların İç Denetim Birimine İhtiyaç Olduğunu Düşünme Derecesi.....	174
Tablo 36.	İç Kontrol İle Kurum Kültürü Korelasyonu.....	175
Tablo 37.	Yazılı İletişim Araçlarının Gereken Zamanda Gereken Yerlere Ulaşıp Ulaşmamasına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	177
Tablo 38.	Yazılı İletişim Araçlarının Gereken Zamanda Gereken Yerlere Ulaşıp Ulaşmamasına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	178
Tablo 39.	Personelin Niteliğinin Sorumluluklarını Etkin Bir Şekilde Yerine Getirmelerini Sağlayacak Yeterlilikte Olup Olmamasına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	179

Tablo 40.	Personelin Niteliğinin Sorumluluklarını Etkin Bir Şekilde Yerine Getirmelerini Sağlayacak Yeterlilikte Olup Olmamasına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	180
Tablo 41.	Her Bir İş Süreci İçin Yazılı Standartların Belirlenip Belirlenmemesine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	181
Tablo 42.	Her Bir İş Süreci İçin Yazılı Standartların Belirlenip Belirlenmemesine Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	181
Tablo 43.	Kilit Faaliyetlere Yönelik İç Ve Dış Risklerin Tanımlanıp Düzenli Olarak Takip Edilip Edilmemesine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	182
Tablo 44.	Kilit Faaliyetlere Yönelik İç Ve Dış Risklerin Tanımlanıp Düzenli Olarak Takip Edilmediğini Düşünenlere Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	183
Tablo 45.	Onay İşlem Kayıt Ve Denetleme Gibi Sorumluluk Ve Görevleri İçeren İşlemlerin Farklı Personel Arasında Dağıtılıp Dağıtılmadığına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	184
Tablo 46.	Onay İşlem Kayıt Ve Denetleme Gibi Sorumluluk Ve Görevleri İçeren İşlemlerin Farklı Personel Arasında Dağıtılıp Dağıtılmadığına Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	185

Tablo 47.	Birimler Bazında Kurumsal Amaca Ulaşmayı Sağlayacak Ölçülebilir Hedefler Belirlenip Belirlenmediğine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	186
Tablo 48.	Birimler Bazında Kurumsal Amaca Ulaşmayı Sağlayacak Ölçülebilir Hedefler Belirlenip Belirlenmediğine Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	187
Tablo 49.	Kurumda Kontrol Mekanizmalarının Geliştirilememesi Nedenlerine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	188
Tablo 50.	Birimler Bazında Kurum İçi Kontrol Mekanizmalarının Geliştirilip Geliştirilmediğine Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	188
Tablo 51.	Kontrol Sürecinde Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıp Karşılaşmadığına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları.....	189
Tablo 52.	Kişilerin birimler bazında kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşıp Karşılaşmadığına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları.....	190

Şekiller ve Grafikler Listesi

	Sayfa
Şekil 1. İç Kontrolün Bileşenleri.....	11
Şekil 2. Onion Diyagramı.....	76
Şekil 3. Edgar Schein'in Kültür Düzeyleri Modeli.....	78
Şekil 4. Schein'in Kurum Kültürü Modeli.....	79
Şekil 5. Wiener Kurum Kültürü Modeli.....	80
Şekil 6. Mary Hatch Kurumların Kültürel Dinamikleri Modeli.....	83
Şekil 7. Sackmann Buzdağı Modeli.....	84
Şekil 8. Goffe ve Jones'un SS modeli.....	85
Şekil 9. Cameron ve Freeman Modeli.....	86
Şekil 10. Deal ve Kennedy Modeli.....	87
Şekil 11. Charles Handy Modeli.....	88
Şekil 12. Miles ve Snow Modeli.....	89
Şekil 13. Trompenaars Kültür Modeli.....	90
Şekil 14. Etkin kontrol için kontrol-kültür etkileşimi.....	101
Şekil 15. Kültür ve İç Kontrol İlişkisi.....	115
Grafik 1. Kurum Kültürü Soruları (28-52) Normal Dağılım Grafiği....	156
Grafik 2. İç Kontrol Normal Dağılım Grafiği.....	157

Kısaltmalar Listesi

- AAA** The American Accounting Association (Amerikan Muhasebe Derneği)
- ABD** Amerika Birleşik Devletleri
- AGIL** Adaptation, goal attainment, integration, legitimacy, (uyum, amaca ulaşma, bütünleşme ve yasallık)
- AICPA** American Institute of Certified Public Accountants (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)
- AÜ** Anadolu Üniversitesi
- BIS** Bank For International Settlements
- Bkz.** Bakınız
- BUMKO** Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
- CoCo** Kontrol Kriterleri Komitesi
- COSO** The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
- DEÜ** Dokuz Eylül Üniversitesi
- DPT** Devlet Planlama Teşkilatı
- ECIIA** The European Confederation of Institutes of Internal Auditing (İç Denetçiler Enstitüleri Avrupa Konfederasyonu)
- FEI** The Financial Executives Institute (Finansal Yöneticiler Enstitüsü)
- IAASB** The International Auditing and Assurance Standards Board (Uluslararası Denetim Ve Güvence Standartları Kurulu)

- IAP** International Auditing Practice Statement
- IFAC** Internatioanl Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu)
- IIA** The Institute of Internal Auditors (Uluslar arası İç Denetçiler Enstitüsü)
- IMA** Institute of Management Accountants (Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü)
- INTOSAI** International Organization of Supreme Audit Institutions (Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu)
- ISAs** International Standards on Auditing (Uluslararası Denetim Standartları)
- ISO** International Organization for Standardization (Uluslar arası Standartlaştırma Organizasyonu)
- İMKB** İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
- İSMMMO** İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
- İÜ** İstanbul Üniversitesi
- KMYKK** Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- MPM** Milli Prodüktivite Merkezi
- MUFAD** Muhasebe ve Finans Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği
- OECD** Organisation for Economic Cooperation and Development
- \bar{X} Ortalama
- s.d.** Standart Değer

SAS	Statements on Auditing Standards (Denetim Standartları)
SBE	Sosyal Bilimler Enstitüsü
SEC	Security of Exchange Commission (Amerikan Menkul Kıymetler Takas Komisyonu)
SMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SOX	Sarbanes-Oxley Act (Sarbanes-Oxley Yasası)
SPSS	Statistical Packages for the Social Science (Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi)
SS	Standart Sapma
TC	Türkiye Cumhuriyeti
TDK	Türk Dil Kurumu
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TTK	Türk Ticaret Kanunu
UDS	Uluslararası Denetim Standartları
USA	The United States of America
V.b.	Ve Benzeri
V.d.	Ve Diğerleri
YÖK	Yükseköğretim Kurumu

Giriş

Bu çalışma, kurumdaki insan unsurunun ürettiği, kişilerin tüm davranış ve düşüncelerini etkileyen kurum kültürünün, iç kontrolü etkilediği ve kendisinin de ondan etkilendiği düşüncesinden yola çıkılarak hazırlanmıştır.

Yapılan ilk işletme tanımlarında, insan mekanik bir unsur olarak görülmekte iken, yönetim araştırmacıları, daha sonraları bu fikirleri eleştirmiş ve insan unsurunun kurum için önemini vurgulamışlardır. Yönetim alanındaki bu gelişmelerin bir sonucu olarak kurum kültürü alanındaki çalışmalarda artış olmuştur. İnsanların grup halinde yaşama ve karşılıklı iletişim içinde olma zorunlulukları, bireysel davranış ve tutumlarının ortak hale gelerek, grup davranış ve tutumlarına dönüşmesine neden olur; bu da grupların kültürlerini doğurur. Her ne kadar, kurumun içinde bulunduğu coğrafyanın (ülkenin) yazılı/ yazılı olmayan kuralları ve kurumun kendi yönetici ve sahiplerince oluşturulan kuralları olsa da, bunların kurum üyelerinin kültürleri sebebiyle farklı algılanış ve uygulanış biçimleri olduğu göz ardı edilemez. Her kurumun insan gruplarından oluşması, bir kültürü olduğunu gösterir. Kültür, kurum üyelerini bir arada tutar ve birlikte hareket etme yönünde güdüler. Kültür, kurumdan kuruma farklılık gösterir. Bu farklılıklar, kurum kültürünün yapısal olarak farklı olmasının yanı sıra var olan kültürün güçlü veya zayıf bir kültür olması ile ilgilidir. İnsanın belirlenen kuralları algılayışı ve uygulama şekli kurumdan kuruma hatta birimden birime değişebilmektedir. Çalışanların duygu, inanç, düşünce ve davranışlarının uygulamaları ve kurallara uyumu etkilediği genel kabul görür hale gelmiştir.

İç kontrol, kurumlarda var olan bilgi belge akışını ve organizasyon yapısının tamamını kapsayan kontroller bütünüdür. Etkin bir iç kontrol, kurumlarda işlemlerin etkinliğini ve verimliliği artırma, finansal raporlamanın

güvenilirliğini sağlama, yasa ve düzenlemelere uyum amaçlarını yerine getirerek kurumun başarısını artırır. Araştırmacılar ve yöneticilerin, etkin iç kontrolün işletmenin başarısındaki önemini fark etmeleriyle bu konuya olan ilgi artmıştır. Genel olarak her kurumda resmi olarak belirlenmiş yazılı ya da yazılı olmayan kurallar mevcuttur. Bu nedenle her kurumda etkin ya da etkin olmayan bir iç kontrolün varlığından söz edilir. Son dönemde, kamu ya da özel, kâr amacı güden ya da kâr amacı gütmeyen tüm kurumlarda etkin bir iç kontrole ihtiyaç olduğu konusunda giderek fikir birliği olmaktadır. Bu yönde ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kanunu ile kamu kurumlarında ve üniversitelerde iç kontrolün etkinliğini denetleyecek iç denetim birimlerinin kurulması zorunlu hale getirilmiştir. Ayrıca son dönemde hazırlanan TTK'da da iç kontrolün tanımına yer verilmiştir. Herhangi bir kurumda zaman zaman işlerin yürütülmesi ya da iş ve işlemlerin kurallara uygunluğunun sağlanmasında bir takım aksaklıklar meydana gelebilmekte ve bunun sebebi çoğu zaman gözden kaçan bir hata ya da hile olabilmektedir. Kasıtlı yapılan hatalar olarak tanımlanan hilenin temelinde teşvik ve çıkar sağlama vardır. Teşvik ve çıkar sağlama özellikleri, iç kontrolün etkinliğini olumsuz yönde etkileyen insani özelliklerdir. Daha önce belirtildiği gibi kurum kültürü her biri ayrı kültüre sahip insanların ortak davranış sergilemeleri ile oluşmaktadır. Bu davranışlar, kurumun işlevlerinin yerine getirilmesinde doğrudan ya da dolaylı olarak etkindir. Çünkü insan, kurumun ve dolayısıyla iç kontrolün bir parçası yani unsurudur. Kültür, insan tarafından oluşturulur ve insan kültürün bir parçasıdır. İç kontrolün yapısı ve sınırları belirgin ve biçimsel, kurum kültürünün sınırları belirsiz ve yapısı biçimsel değildir. İç kontrolün etkinliği ile kurum çalışanlarının davranış, düşünce, inanç ve değerleri kısacası kültürü arasında bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Çünkü çalışanlar, her belgenin ve bilginin oluşması ve aktarılmasında yer almaktadırlar ve bundan dolayı insani

özelliklerin yapı içerisinde etken olduğu açıkça gözlenebilmektedir. Bütün bu sebeplerden dolayı çalışmamızda iç kontrol ve kurum kültürünün etkileşiminin irdelenmesi amaçlanmaktadır. Bu doğrultuda, diğer kurumlardan yapı olarak farklılık gösteren üniversitelere özel olarak değinilecektir.

Çalışmamızın, birinci bölümünde, iç kontrolle ilgili bir düşünce temeli oluşturmak için genel olarak iç kontrol ve iç denetim ele alınacak ve önemli yönleri vurgulanacaktır.

İkinci bölümde, kurum kültürü hakkında kavramsal bir temelin oluşturulması amaçlanmıştır. Bu amaçla öncelikle kültür ve kurum kültürü kavramları açıklanacak, kurum kültürüne ilişkin olarak literatürdeki modeller incelenecek ve üniversitelerdeki kurum kültürü açıklanacaktır.

Üçüncü bölümde, uygulama bölümüne geçmeden önce kurum kültürü ve iç kontrolün etkileşimine ilişkin teorik bir temel ve çerçevenin oluşturulması amaçlanmaktadır. Bu bölümde, kurum kültürü ve iç kontrol ilişkisini açıklamadaki yaklaşımlar ele alınacak ve daha sonra kurum kültürünün iç kontrol bileşenleriyle ilişkisi ve etkileşimi açıklanacaktır.

Dördüncü ve son bölümde ise kurum kültürü ile iç kontrol etkileşiminin, Anadolu Üniversitesi'ndeki yöneticilere yapılan anket uygulamasının değerlendirilmesi yoluyla ortaya koyulması amaçlanmaktadır. Araştırmanın ana hipotezi "Anadolu Üniversitesi'nde kurum kültürü ve iç kontrol arasında etkileşim vardır" şeklinde oluşturulacaktır. Ayrıca Anadolu Üniversitesi birim yöneticilerinin, kurumlarında algıladıkları kültürü de ortaya çıkarmak diğer bir amaç olarak belirlenmiştir.

Birinci Bölüm

İç Kontrol

1. İç Kontrolün Tanımı Ve Amaçları

Uluslararası alanda yaşanan ve domino etkisi meydana getiren muhasebe, finans ve denetim skandalları¹ sebebiyle, son dönem çalışmalarda iç kontrole yapılan vurgu artmıştır. Bilindiği gibi, bu skandallarda en dikkat çeken, etkin olmayan iç kontrolün, denetçiler tarafından göz ardı edilmesi suretiyle bu şirketlerin iflasa gidişinin fark edilememesidir. Bunun ardından, zaman içinde, iç kontrolün tanımında değişme ve gelişmeler olmuştur. Bu doğrultuda, iç kontrolün amaçlarını ve bileşenlerini de kapsayacak tanımlar ortaya çıkmıştır.

1.1. İç Kontrolün Tanımı

İç kontrolün tanımına geçmeden önce “kontrol” kelimesinin kurumlar için ne ifade ettiğine değinmek gereklidir.

Kontrol kelimesinin anlamı, sadece yönetimin bir fonksiyonu olma özelliğiyle sınırlı kalmamış, gün geçtikçe daha kapsamlı bir hâl almıştır. Kontrol genel anlamıyla; “Bir kişinin, bir örgütün veya bir konunun üzerinde egemenlik kurmayı ve onu istenilen yöne yönleltmeyi sağlayan yöntem ve davranıştır.”²

Yönetimin en temel faaliyetlerinden biri olan kontrol, kurumun her türlü faaliyetinin sonuçlarını tespit etmek ve değerlendirmek, elde edilen sonuçların önceden belirlenmiş olan misyon ve vizyonlara uygun olup olmadığını ölçmek ve bu yönde gerekli düzeltici tedbirleri almak şeklinde de tanımlanabilir. Bu

¹ ABD’ de yaşanan WorldCom Inc., Enron Corp. Skandalları gibi

² Gürbüz (1985). s.11’den aktaran M. Yılcı.(2003). *İç denetim: Türkiye’nin 500 büyük sanayi işletmesi üzerine bir araştırma*. Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Basımevi, s.4

yönüyle bakıldığında kontrol, denetimi de kapsayan daha geniş kapsamlı bir kavramdır.

İç kontrol betimlenirken, kontrol kavramından yola çıkılmaktadır. Buna karşın, kontrol kavramı kurumlar için belirli sayı ve sınırdan yarılan bir faaliyeti işaret ederken; iç kontrol, her bir kontrolü de içine alan defalarca tekrarlanan ve süresiz olan bir faaliyetler bütününe işaret etmesi bakımından kontrolden farklılık gösterir.

İç kontrol, yalnızca yönetsel kontrolleri, mali kontrolleri ya da muhasebe kontrollerini ifade etmez. İç kontrol, bunların da üzerinde daha geniş kapsamlı bir yapıdır.³ Diğer bir ifadeyle, iç kontrol, tek bir sistem olarak düşünülmemeli; planlama, bütçe, muhasebe, denetim ve bilgi sistemi türünden sistemleri bütünlükten bir yapı olarak düşünülmalıdır⁴.

İç kontrol, farklı kaynaklarda geniş ya da dar olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımların bazıları aşağıda verilmektedir.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'ne göre iç kontrol şöyle tanımlanmaktadır:⁵ "İç kontrol, daha önceden planlanmış hedeflerin gerçekleşme olasılığını artırmak için yönetim tarafından gerçekleştirilen bir faaliyettir." Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), kontrollerin, önleyici (istenmeyen olayların olmasını önleyici), tespit edici (istenmeyen ancak olmuş bir olayı tespit edici ve düzeltici), ya da yöneltici (gerçekleşmesi arzulanan bir olayın meydana gelmesini teşvik edici) nitelikte olabileceğini belirtmektedir. Diğer bir anlatımla, iç kontrol, yönetimin risklerden doğabilecek olumsuzlukları önlemek ve/veya

³H. Gürbüz (1995). *Muhasebe denetimi*. İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, s. 46

⁴Ş. Gönülaçar (2007). İç denetimde hedefler ve beklentiler. *Mali Hukuk Dergisi*, (130-131), http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/IC_DENETIMDE_Hedefler_ve_Beklentiler.pdf (Erişim Tarihi: 8.05.2010), s. 13

⁵L. B. Sawyer v.d. (2003). *Sawyer's internal auditing: the practice of modern internal auditing*. The Institute of Internal Auditors, s.64.

düzeltilmek amacıyla, kurum hedeflerinin gerçekleşmesine yönelik olarak yaptığı faaliyetlerdir. Ancak, burada kurumu baştan başa çevreleyen ve kapsayan bir yapı olan iç kontrolden ziyade “kontrol” kavramından söz edildiği dikkat çekmektedir.

400 nolu UDS’de iç kontrol “Bir işletmenin hedeflerine ulaşmasına yardımcı olması amacıyla şirket yönetimi tarafından belirlenmiş tüm politika ve prosedürleri ifade eder” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanım, iç kontrolü açıklaması bakımından oldukça dar kapsamlıdır. İç kontrol, yönetimce belirlenen politika ve yordamlardan daha geniş bir alanı içerir.

COSO’ nun hazırladığı rapora göre ise iç kontrolün tanımı şu şekilde olmaktadır:⁸

İç kontrol, aşağıda belirtilen konulardaki amaçları elde etmede uygun güveni sağlamak için düzenlenmiş, bir işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeli tarafından etkilenen bir süreçtir:

- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,
- Finansal raporlamanın güvenilirliği,
- Uyulması gereken yasa ve diğer düzenlemelere uyum.

COSO raporundaki bu tanım, iç kontrolün neden yapıldığını ve neleri kapsadığını açık bir şekilde ifade etmiş olması bakımından genel kabul görmektedir. Buna göre, iç kontrol, tüm kurum üyelerini, tüm faaliyetleri, iç ve dış çevreyi etkilemekte ve onlardan etkilenmektedir.

⁶Uluslararası Denetim Standartlarını (ISAs-International Standards on Auditing) ve yorumlarını (IAP-International Auditing Practice Statement) IFAC’a bağlı olarak çalışan, IAASB, yayınlamaktadır.

⁷Comitee of Sponsoring Organization Organizasyonları Destekleme Komitesi

⁸M. Yılcı(2003), s.39

COSO raporunda yer alan, iç kontrol amaçlarının daha ayrıntılı olarak belirtildiği ve iç kontrolün bir bütün olarak ele alındığı bir tanım da şu şekildedir:

İç kontrol, işletme faaliyetlerinin, hedefler doğrultusunda düzenli ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi için, yönetimin belirlediği politikalara uyulmasını, hatalı ve hileli işlemlerin önlenmesini, muhasebe kayıtlarının eksiksiz ve geçerli olmasını, finansal bilgilerin güvenilir şekilde ve zamanında hazırlanmasını sağlamak amacıyla uygulanan yöntem ve işletme politikalarının bütünü olarak ifade edilmektedir.⁹

Tüm bu tanımlardaki ortak vurgular şu şekilde özetlenebilir: İç kontrol,

- Yönetim ve diğer personel tarafından gerçekleştirilen,
- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporların güvenilirliği, uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarına hizmet eden,
- Makul derecede güvence sağlayan,
- Yöntemleri, politikaları, yordamları kapsayan,
- İç ve dış çevreden etkilenen, bir bütündür.

İç kontrol, hedeflerin başarılacağına ilişkin garanti veremez, başarının ölçüsü ile ilgili makul derecede güvence sağlar. Diğer bir ifadeyle, her kurumda bir iç kontrol yapısı vardır. Bununla birlikte, iç kontrol yapısı etkin ve verimli değilse başarıyı kesin olarak sağlayamaz. Çalışanların hatalı kararlar almaları,

⁹ C. Başaran (1996). Türkiye’de muhasebe denetimine tabi şirketlerde iç kontrol sistemlerinin durumu. *Muhasebe denetimi mesleğinde 2000’lere doğru. II. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı*. İSMMMO Yayınları, s. 95.

görevlerini yanlış anlamaları, kişisel dikkatsizlikler, ihmalkarlık gibi nedenler iç kontrolün etkinliğini azaltabilir veya sistemi çökertebilir. Ancak, beklenen, iç kontrolün kurum hedeflerine ulaşma amacıyla yapılmış olmasıdır.

İç kontrolle ilgili açıklamalardan yola çıkılarak, iç kontrolün başlıca şu üç varsayıma dayandığını söyleyebiliriz¹⁰:

- İç kontrol, başlıca amaç olmayıp, amaçlara ulaşmada bir araçtır.
- İç kontrol, dinamik bir yapıya sahiptir.
- Makul düzeyde güvence sağlar, bilgilerin doğruluğunu garanti edemez.

Ayrıca, iç kontrol, işletme varlıklarını korumak ve muhasebe bilgilerinin güvenilirliğini sağlamak amacıyla uygulanan tüm kontrol yöntem ve önlemlerini içerir¹¹.

1.2. İç Kontrolün Amaçları

Bir kurumda etkin bir iç kontrolün varlığı, her kademedeki bilgi kullanıcısı açısından bilgilerin güvenilirlik derecesini artırır. İç kontrolün makul derecede güvence sağlaması için işlerliğinin yüksek olması ve en azından kendini onaylayan bir yapıda olması gerekir. Diğer bir ifadeyle, politika ve yordamlar, kesin başarıyı sağlayacak nitelikte olmasa dahi, işlerin devamını sağlayabilecek bir yapıda değildir.

İç kontrolün amaçları, COSO modeli¹² ile 5018 Sayılı Kanun¹³'ün

¹⁰O. Akışık (2005). İç kontrol sistemi ve bağımsız denetim içindeki yeri. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 4(14), s. 91

¹¹E. Güredin(2000). *Denetim*. İstanbul: Beta, s. 166.

¹²Amerika'da kurulmuş gönüllü bir kuruluş olan "Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission" in 1992 yılında yayımladığı modeldir.

¹³5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu. Kabul Tarihi: 10/12/2003. R.G. Tarihi: 24/12/2003. R.G. Sayısı: 25326

karşılaştırılması yapılarak ele alınmıştır. Buna göre;

- COSO modelindeki faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik amacı, kamu kurumları açısından bakıldığında; kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi amacını işaret etmektedir.
- COSO modelindeki finansal raporlamanın güvenilirliği amacını, kamu kurumları açısından bakıldığında finansal karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesi, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli,zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesi amaçlarını işaret etmektedir.
- COSO modelindeki mevzuata uygunluk amacı, kamu kurumları açısından kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini işaret etmektedir.

İç kontrolün amaçları, faaliyetlerle ilgili amaçlar, finansal raporlamayla ilgili amaçlar ve uygunluk amaçları şeklinde sınıflandırılabilir¹⁴. Aşağıda söz konusu amaçlar kısaca açıklanmıştır:

Faaliyetlerle ilgili amaçlar: Kurumun varlık ve kaynaklarının etkin ve verimli kullanımıyla ilgili amaçlardır. Bu yönüyle iç kontrol, bir kurumun performans ve karlılık hedeflerine ulaşmasına ve varlıkların zarara uğrama riskine karşı korunmasına yardım edebilmelidir. Kurumun aktiflerinin korunması ve yeni aktifler kazanılması, faaliyetlerle ilgili amaçların gerçekleşmeme riskini kontrol altında tutacaktır. Kurum, hedefler belirler, hedefler doğrultusunda kriterler belirler, faaliyetler yerine getirildikçe, faaliyetlerin kriterlere uygunluğunu

¹⁴M. Yılcı (2007). İç kontrol, denetim testleri ve denetimin planlanması. *Muhasebe denetimi ve mali analiz*. (Ed: F. Çömlekçi). Eskişehir: AÖF yayını, s.60

tespit eder. Böylelikle, hedefe ulaşıp ulaşılmamasına göre, iç kontrolün etkin olup olmadığı kararı verilir.

Finansal raporlamayla ilgili amaçlar: İç kontrol, güvenilir finansal raporlamaya yardımcı olacak şekilde oluşturulur. Finansal raporlama iki sebeple yapılır. Birincisi, kurum yönetimine bilgi vermek, ikincisi ise diğer bilgi kullanıcılarına (paydaşlara) bilgi sağlamaktır. Finansal raporlamada bilgi, doğru, güvenilir, zamanlı, yeterli ve açık olmalıdır. Yönetim, bu doğrultuda elde ettiği bilgiyi, geleceği tahmin etmede ve geçmiş başarımlar düzeyini ölçmede kullanabilecektir. Diğer kullanıcılar ise, kendi yararları doğrultusunda alacakları kararlarda bu bilgilere ihtiyaç duyacaklardır. Etkin bir iç kontrol, her bilgi kullanıcılarına nitelikli bilgi sağlayabilmelidir.

Uygunluk amaçları: İç kontrol, kurumun yasalara, yönetmeliklere ve diğer düzenlemelere uyumlu çalışmasına yardımcı olmalıdır. Kurumun, üst bir kuruluşça belirlenmiş düzenlemelere ve standartlara uyması, yanlış politika uygulaması olasılığını da azaltmış olacaktır. Belirlenmiş kriterler farklı yorumlara engel olarak, iç kontrolü uygunluk amacına ulaştıracaktır. İç kontrol, faaliyetlerin kurum politikalarına uyumunu da göstermeyi amaçlar. Öncelikle, bölüm politikalarına uygunluk amacı ve bunların toplamı olarak kurum politikalarına uygunluk amacı güder.

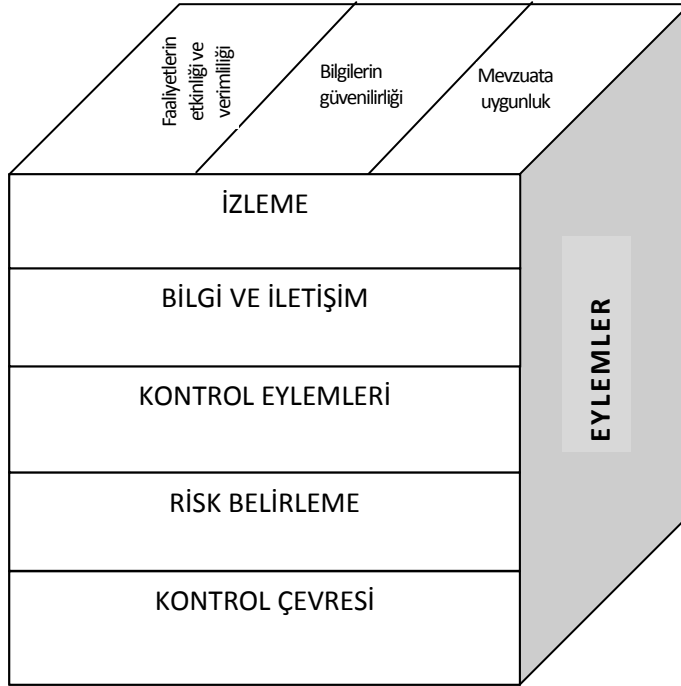
İç kontrolün amaçları özetle;

- Varlıkların fiziki ve niteliksel kayba uğramasını önlemek,
- Kaliteli bilgi sağlamak,
- Bilgi akışını düzenlemek,
- Muhasebe kontrolü yapmak,

- Verimliliği sağlamak,
- Politikalara ve mevzuata uygunluğu sağlamak,
- Yönetimin kendi kendini kontrol etmesini sağlamaktır.

2. İç Kontrolün Bileşenleri

İç kontrolün bileşenleri, iç kontrolün yapısının nasıl olduğunun ve nelerden oluştuğunun cevabını verecektir. Bu bileşenler; kontrol çevresi, risk belirleme, kontrol eylemleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir. Bu bileşenler COSO tarafından iç kontrol amaçlarıyla birleştirilerek "COSO küpü" olarak adlandırılan bir şekilde gösterilmektedir.



Şekil 1. İç Kontrolün Bileşenleri

Kaynak:

http://www.bumko.gov.tr/KONTROL_EN/Genel/Default.aspx?17A16AE30572D313AAF6AA849816B2EF13C9817A85D7DA3A (Erişim tarihi: 01.12.2011)

2.1. Kontrol Çevresi

Kontrol çevresi, diğer bileşenlerin de temelini oluşturan en önemli iç kontrol kavramıdır. Diğer bir ifadeyle, kendisi başlı başına bir bileşen olmakla birlikte diğer bileşenlerin üzerinde bir çatıdır; bileşenleri kapsar.

İç kontrolün kontrol çevresi bileşeni, kurumsal (örgütsel) biçimler bütünüünün örgütteki insanların kontrol bilincine yansımını ifade eder¹⁵.

İç kontrol çevresi, iç kontrol ile ilgili üst yönetimin ve diğer yöneticilerin yaklaşımları, duyarlılıkları ve davranışları ile iç kontrolün işletme içerisindeki önemlilik derecesidir. Kontrol çevresi, belirli kontrol yordamlarının etkinliği konusunda önem arz eder¹⁶. Diğer bir ifade ile kontrol çevresi, kurumdaki tüm çalışanlarda kontrol bilincini oluşturan tüm faktörlerdir.

Kontrol çevresi, kurumsal yapıyı, kurum kültürünü, kurumsal politikaları ve kurumsal yöntemleri de içine alır. Kontrol çevresi, dürüstlük ve ahlaki değerler, organizasyon yapısı, yönetim kurulu veya denetim komitesinin katılımı, yönetim felsefesi ve faaliyet yaklaşımı, yetki ve sorumluluk verme yöntemleri, insan kaynakları ve uygulamaları, dış etkenler, faktörlerini içermektedir.¹⁷ Bunlar aşağıda kısaca açıklanmıştır:

Dürüstlük ve ahlaki değerler: Yönetimin ve kurumun değer yargıları, dürüstlüğe verdiği önem, etik değerleri benimseme derecesini ifade eden faktördür.

Organizasyon yapısı: Planlanan faaliyetleri yerine getirmek ve amaçlara ulaşmak için yönetimin ve diğer çalışanların hangi işleri hangi sırada

¹⁵ M. Erdoğan (2006). *Denetim: Kavramsal ve teknolojik yapı*. Maliye ve Hukuk Yayınları, s.88

¹⁶ T. Aksoy (2007). *Basel II ve iç kontrol*. Ankara: Ankara SMMM Odası, s.217

¹⁷ J. A. Hall (2004). *Accounting information systems*. USA: Thomson Corporation, s.149

yapacaklarını gösteren faktördür.

Yönetim kurulu veya denetim komitesinin katılımı: Yönetim ile paydaşlar arasında köprü sağlayan yönetim kuruludur. Yönetim kurulunun faal olup olmaması kontrol çevresini etkiler. Denetim komitesi, iç ve dış denetim sürecinin uygulama etkinliğini, katma değerini, muhasebe, mali raporlama ve iç kontrol ile ilgili iç sistemlerin işleyişi ve yeterliliğini yönetim kurulu adına gözetmekle sorumlu olan komitedir¹⁸.

Yönetim felsefesi ve faaliyet yaklaşımı: İç kontrol sisteminin kurulmasından ve etkin bir şekilde sürdürülmesinden yönetim sorumludur. Bu etkinliğin denetlenmesi için yönetim, iç denetçilerden yardım alır. Yönetimin risk alma yaklaşımı, yasa ve düzenlemelere uyum konusundaki rahatlığı veya ısrarı, otorite kurma veya kurmama düşüncesi kontrol çevresi faktörüdür.

Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri: İş tanımları, imza yetkileri, personel arasındaki rapor ve bilgi akışı, kontrol çevresinin etki alanı içerisindeki faktörlerdir.

İnsan kaynakları ve uygulamaları: Personel sorumlu olduğu faaliyetleri gerçekleştirebilecek yetenek, yeterlilik ve nitelikte olmalıdır. Yeterlilikten kasıt, eğitim seviyesi iken nitelik personel için özellikle etik değerlere bağlılık anlamına gelmektedir. Kurum, işe alım ve hizmet içi eğitim politikası ile gerekli sayı ve kalitede personelin faaliyette bulunmasını sağlayarak iç kontrolün etkinliğini artırabilir.

Dış etkenler: Üst kurullarca getirilen düzenlemeler, kontrol çevresini şekillendiren faktördür. Bununla beraber, toplum kültürü de dış

¹⁸ http://www.denetimnet.net/Pages/denetim_komitesi_ile_ilgili_bilgiler.aspx.
(Erişim Tarihi:23.11.2010)

etkenlerdendir. Diğer bir ifadeyle, toplumun değerleri normları inançları v.b. kültür öğeleri kontrol çevresini ve kurumu etkiler.

2.2. Risk Belirleme

Risk, kurum faaliyet ve işlemlerinin yapısında olan bir olgudur ve faaliyetlerin planlandığı gibi gerçekleşme olasılığıdır. Kayba yol açabilecek bir olayın ortaya çıkma olasılığı anlamındaki riskin sıfıra indirilmesi söz konusu değildir. Ancak, etkin bir iç kontrol, riski azaltmaya ve riskin olumsuz etkilerini sıfıra indirmeye çalışır.

Kurumlar ve kuruluşlar amaçlarına ulaşmada karşı karşıya oldukları riskleri belirlemek zorundadırlar. Risk değerlendirme, kurumun karşılaşacağı risklerin analiz edilerek, yönetimin izleyeceği risk yönetim sürecinin belirlenmesini sağlar¹⁹.

Finansal raporlama açısından risk değerlendirme ise, finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkeleriyle uyum içerisinde hazırlanmasını engelleyen risklerin tanımlanması, analizi ve yönetimidir²⁰.

Kurum içinden ve dışından kaynaklanabilecek riskler; faaliyet çevresindeki değişiklikler, yeni personel, bilgi sisteminin yenilenmesi veya değiştirilmesi, hızlı büyüme, yeni teknolojiler, yeni ürünler ve faaliyetler, kurumun yeniden yapılanması, yurt dışı işlemler, yeni muhasebe ilkelerinin kabulü veya değiştirilmesi durumlarından kaynaklanabilir²¹. Bunlar şu şekilde açıklanabilir:

- Faaliyet çevresindeki değişiklikler: Krizler, sektördeki dalgalanmalar,

¹⁹ KPMG Review (1999). *Internal control: a practical guide*, s.33
http://www.ecgi.org/codes/documents/kpmg_internal_control_practical_guide.pdf
(Erişim tarihi: 05.06.2011)

²⁰ A. Arens ve J.K. Loebbecke (1997). *Auditing: an integrated approach*. New Jersey: Prentice-Hall Inc, s.296.

²¹ J. A. Hall (2004), s.150

rakiplerin değişen stratejileri, bu tür riske örnek gösterilebilir.

- Yeni personel: Personelin uyum sağlama süreci, kurumun personeli kabullenme, yetki ve sorumluluk verme süreci bir takım riskleri de beraberinde getirebilir. Yeni personel kendisi için bir güven oluşturana kadar kurum yetki vermede çekinceli davranmalıdır.
- Bilgi sisteminin yenilenmesi veya değiştirilmesi: Önceki sisteme göre yürütülen faaliyetler yeni sistemin anlaşılması ve uygulanması sırasında bazı aksaklıkları da beraberinde getirecektir. Bu yeni sistem, özellikle uyum sağlama gereken personel için hata riskini artırabilecektir. Kendi kendini kontrol edebilen bir sistem bu riski azaltabilecek fakat sistemi kuran kurumun hile yapma riskini artırabilecektir.
- Hızlı büyüme: Organizasyon yapısı ya da kapasite artırım sınırı, hızlı büyümeye ve genişlemeye uygun olmayan bir kurum için risk teşkil edecektir. Başka bir deyişle, kurum, büyüme amacıyla hareket ederken, kapasitesini aşması sebebi ile başarısızlıkla karşılaşabilecektir.
- Yeni teknolojiler : Her yeni teknoloji yeni bir üretim/ticaret sistemine ayak uydurmayı gerekli kılacak ve bu da değişime uyum sağlama ya da sistemi öğrenme aşamasında risk doğurabilecektir.
- Yeni ürünler veya faaliyetler : İşletmenin yeni ürün üretmesi yeni stratejiler, yeni dağıtım kanalları ve üretim sistemi ya da ticaret sistemi geliştirmesini zorunlu kılacaktır.
- İşletmenin yeniden yapılanması: İşletmenin büyümesi ya da küçülmesi, personel politikasını değiştirmesi, emek yoğun teknoloji ile sermaye yoğun teknolojiye değişim yaşaması gibi sebepler yeni risklerle karşılaşmalarına sebep olacaktır.

- Yurtdışı işlemler: Karşılıklı ilişki içinde olunan bir ülkenin rejiminin ya da ithalat/ihracat politikasının değişmesi, o ülkede yaşanan kriz ve diğer dalgalanmalar faaliyetler açısından risk teşkil edecektir.
- Yeni muhasebe ilkelerinin kabulü veya değiştirilmesi: Günümüzde özellikle standartlara uyum ile dikkat çeken bu faktör, kurumları kayıt ve raporlama açısından hata yapma riskleri ile karşı karşıya bırakmaktadır.

İç kontrolü etkileyen riskler kontrol riski olarak adlandırılır. İç kontrol riskleri aşağıdaki biçimlerde ortaya çıkabilmektedir²²:

Hatalar: İç kontrolün parçası olan insanların, yordamları kendilerinden istenildiği gibi yerine getirmeleri beklenir, ancak insanlar hata yapabilir²³. Hatalar, veri girişi ya da iletimi sırasında istenmeden oluşabilecek risklerdir. Burada kasıt ve bilinçli bir kazanç yoktur. Hata insani olabileceği gibi programın hatalı kurulmasından da kaynaklanabilir. Örneğin, program otomatik olarak para birimine sıfır ekliyor olabilir.

Hileler: Hilenin varlığından söz edebilmek için dikkat edilecek en önemli nokta, kasıt ve çıkar olmasıdır. Muhasebe hataları, bilgisizlikten, dikkatsizlikten ya da fiziksel bir durumdan ileri gelirken, muhasebe hileleri bilinçlidir ve çıkar elde etmek için yapılır.²⁴ Fiziksel olarak doğrudan veri girişinin hileli yapılması söz konusu olabileceği gibi programın kasıtlı olarak hileye yönelik hazırlanmasıyla da karşılaşılabilir. Örneğin, bir banka personeli, müşterilerin hesabından küçük miktarlarda nakdi kendi hesabına aktararak bir hile yapmış olabilir. Ya da kurumun bilgi işlem yöneticisi, kendi çıkarı doğrultusunda

²² Erdoğan (2006), s.91

²³ S. Erdoğan (2009). *İç kontrol sistemi: Kamu iktisadi teşebbüsleri için iç kontrol modeli önerisi*. Planlama uzmanlığı tezi. Ankara : DPT.,s.41

²⁴ Ö. Çatıkkaş ve Y. E. Çalış (2010). Hile denetiminde proaktif yaklaşımlar. *MUFAD*, (45), s.147

işleyecek bir yazılımı kurumun bilgi sistemine yerleştirmiş olabilir.

Varlıkların hatayla kayba uğraması: Kayıt ve veri hatasından dolayı varlık kaybolabilir. Örneğin muhasebe programında stok kaydı yanlış yapılmış olabilir. Ya da kayıtlarda başka bir depoda görünen bir varlık aslında farklı bir yerde olabilir. Varlıklar fiziksel olarak da hatalı teslim ya da yerleştirme gibi nedenlerle kayba uğrayabilir. Örneğin, depolama sırasında bir varlık olması gereken yere yerleştirilmemiş olabilir.

Varlıkların çalınması: Bir varlık, işletme personeli tarafından çalınabileceği gibi işletme dışından iç kontrol açığından faydalanan kişilerce de çalınabilir. Örneğin, bir bankada para aktarımının ya da teslimatının güvenlik önlemi alınmadan yapılması, paranın çalınmasına sebep olabilir.

Güvenlik eksikliği: Hem bilgi güvenliğini sağlama hem de fiziki güvenliğini sağlama iç kontrol için önemli noktalar. Günümüzde virüs ya da solucan olarak tabir edilen yazılım sahteciliği güvenlik önlemlerinin yönünü değiştirmiştir. Bunun yanında varlığı koruma amaçlı kapılar, elektronik alarmlar ve güvenlik görevlileri işletmede riski azaltacaktır.

Doğal afetler: İşletme varlıklarının yangın, sel deprem gibi sebeplerle yok olma olasılığıdır. İşletmenin bütün varlıkları fiziksel özellik taşımaz. Bunun yanında bilgi olarak depolanan varlıklar da vardır. Özellikle bilgi yedeklemesi ile işletme bu riski azaltabilir. Ancak fiziksel zararı önlemek daha zor olacaktır.

2.3. Kontrol Eylemleri

Kontrol eylemleri, kurumun amaçlarına ulaşmasını engelleyecek risklerin önlenmesine yardımcı olan politika ve yordamların uygulanmasıdır²⁵. Başka bir

²⁵Erdoğan (2006), s.94

anlatımla, kontrol eylemleri, uygulamanın etkinliğini belirleyecek iç kontrol bileşenidir.

Kontrol eylemleri unsurlarından biri olan politika; ne yapılması gerektiğinin belirlenmesi, yordam ise politikanın yerine getirilmesi olarak tanımlanabilir²⁶. Bu politikalar ve uygulamalar kontrol eylemlerini gösterir²⁷.

Kontrol eylemleri, önleyici, saptayıcı, yönlendirici ve tamamlayıcı eylemler olarak sınıflanabilir²⁸. Bu eylemler²⁹, görev ayrımları, bilgi işleme, fiziksel kontroller ve başarımlar kontrollerinden oluşur.

Görev ayrımları: Hiçbir işlem başından son safhasına kadar aynı kişi ya da bölüm tarafından yapılmamalıdır. Aksi takdirde, gerekli kontrol noktaları belirlenmemiş olur ve bu sebeple hata/hile olasılığı artar. Aynı açıdan bakıldığında parayı yönetenler ve/veya koruyanlar ile bunların kaydını yapanlar aynı kişi ya da kişiler olmamalıdır. İmza yetkisi, işi yapan kişiden farklı ve onu kontrol edebilecek kademedeki personelde olmalıdır.

Diğer taraftan, işletmenin büyüklüğüne bağlı olarak görev dağıtımları yapılır. Bunun sebebi de küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde fazla görev çeşitliliğinin yüksek maliyete sebep olabilmesidir³⁰.

Bilgi işleme: Geçmişteki belge ve rapor sistemi günümüzde yerini bilgisayarlı sistemler bırakmıştır. Bu sebeple kontrol noktaları bilgisayarlı sistemlerin içerisinde mevcut olmak zorundadır. Sistem kendi kontrolünü yapabilmelidir.

²⁶N. C. Doyrangöl (2001). *Sermaye piyasası aracı kurumlarında etkili bir kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu*. İstanbul: Lebib Yalkın Matbaası, s. 53.

²⁷Ü. Ataman v.d.(2001). *Muhasebe denetimi uygulamaları*. İstanbul: Alfa Basım-Yayın, s.64

²⁸H. Kaval (2005). *Muhasebe denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi, s. 127-130

²⁹Erdoğan(2006), s.94

³⁰Ç. Köroğlu ve T. Uçma (2006). İşletmelerdeki iç kontrol sisteminin etkinliği ve dış denetimdeki önemi. *Mevzuat Dergisi*. 9 (103) , s.9, <http://www.mevzuatdergisi.com/2006/07a/02.htm> , (Erişim tarihi: 20.06.2011)

Fiziksel kontroller: Varlıkların sürekli envanterinin yapılması ve kayıtlarla karşılaştırılması suretiyle bu kontroller yapılır. Kurumda yaşanabilecek fiziksel kayıplar dikkate alınarak doğru kontrol noktaları oluşturulmalı ve kayıp riski en aza indirgenmelidir. Eğer bir kurumda kayıtlar ile mevcutlar arasında sürekli açık bulunuyorsa varlığın korunması konusunda problemler var demektir.

Başarım kontrolleri: Başarım kontrolleri, gerçekleşmesi beklenen ile fiilen gerçekleşenlerin karşılaştırılması suretiyle yapılır. Buna literatürde genel olarak verilen örnek bütçeler olmaktadır. Kurum yönetimine ve paydaşlarca beklenen, bütçelenen ile fiili olarak oluşan arasında dikkat çekici bir fark olmaması ve hedeflerin tutmuş olmasıdır. Kurumda ölçülebilir hedefler belirlenmesi sapmaların azalmasını ve etkin bir iç kontrolün oluşmasını sağlayacaktır.

2.4. Bilgi Ve İletişim

İç kontrol uygulamaları başlı başına bir bilgi üretim sürecini kapsar. Bilgi, iç kontrolün hem girdisi hem çıktısı durumundadır. İç kontrolün sonu olan bir sistem değil devam eden bir süreç olması bu özelliği destekler. SAS 78'e göre bilgi sistemi, muhasebe sisteminin de içinde bulunduğu finansal raporlama amaçlarına yönelik kontrollerden ve belirli kayıtlardan oluşur. Diğer bir ifadeyle, muhasebe bilgi sistemleri ve yönetim bilgi sistemleri iç kontrolün bu bileşenin ana parçalarını oluştururlar.

Günümüzde verilerin bilgisayar ve diğer elektronik cihazlarla kaydedilmesi ve bilginin yine bu şekilde üretilmesi iç kontrolün bilgi ve iletişim bileşenini daha da dikkat çekici hale getirmiştir.

İletişimden kasıt ise hem kurum içi hem de paydaşlarla iletişimidir. İç kontrolde

belge aktarımı veya sözlü olarak iletişim olabilmektedir. Hangi durumlarda hangi yöntemin uygun olduğuna sistem oluşturulurken karar verilir ve iç kontrol buna göre inşa edilir. İletişimin en önemli aracı belgeler olmaktadır. Bir kurumda belgelerin niteliği hata ya da hile riskini önleyici şekilde tasarlanmış olmalıdır. Buna örnek olarak ödeme ve tahsil makbuzlarının renk ya da şekil bakımından birbirinden ayırt edilebilecek özellikte olması verilebilir. Bunun gibi birbiri ile ilişkili ve sıralamada yakın işlerde düzenlenen belgeler arasında belirgin fark olması ile varlıkların kaydı ile fiziki varlığı arasında fark olması riski azaltılabilir.

Bilginin kalitesinin sağlanması, iş akışlarının ve süreçlerin başarılı bir şekilde düzenlenmesi ile mümkün olacaktır. Her bir iş akışı için belirli yazılı standartların hazırlanması bu noktada önem kazanmaktadır. İç kontrolün etkinliği yazılı standartlarla artırılabilir. Hem bilgi oluşturma hem de iletişim açısından bakıldığında, iyi düzenlenmiş kayıt, belge, onay sistemi ile iç kontrolün etkinliği artırılabilecektir.

2.5. İzleme

İç kontrolün kaliteli olabilmesi için sürekli izlenmesi gereklidir. Gözetim olarak da adlandırılan izleme bileşeni gereği, iç kontrol yordamlarının ve iç kontrol faaliyetlerinin doğru bir şekilde tasarlanıp tasarlanmadığının, işleyişinde hata ve aksaklıklar bulunup bulunmadığının, iç kontrolün yeterli, etkin ve uygun olup olmadığının izlenmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir.³¹ Bu nedenle, kontrol noktalarındaki aksaklıklar, yönetimce sürekli takip edilmeli ve gerekli düzeltici önlemler alınmalıdır.

³¹E. Candan (2006). Kamu idarelerinde iç kontrol sistem ve süreçlerinin tasarlanması, uygulanması ve geliştirilmesinde uyulacak usul ve esaslar. *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, (38), s.15

3. İç Kontrolü Etkileyen Faktörler

İç kontrolün etki alanları; organizasyon yapısı ve yetkilendirme sistemi, politikalar ve yazılı yordamlar, insan kaynakları yönetimi, muhasebe sistemi ve mali kontrol, bütçe ve yönetim raporlama sistemidir.³²

İç kontrol, kurumla birlikte oluşturulmaktadır ve kurumun varlığının bir sonucudur denilebilir. Diğer bir anlatımla, bir kurumun kuruluşu sırasında, faaliyet alanı ve faaliyet şekli, organizasyon yapısı, hangi nitelikte personelle çalışılacağı, bilgi akışının nasıl olacağı, iletişim araçlarının neler olacağı, hangi kontrol noktalarının oluşturulacağı tespit edilmiş olur. Bütün bunlar da iç kontrolü ifade eder.

Kurum yönetimi, iç kontrolü kurarken ve faaliyetlerini izlerken, iç kontrolün yapısını, büyüklüğünü ve işlerliğini etkileyen faktörleri dikkate almak zorundadır. Bu faktörler şunlardır³³:

- Kurumun büyüklüğü
- Kurumsal yönetim
- Değer katma
- Riskler ve Fırsatlar
- Yasal Düzenlemeler
- Kurum kültürü
- Teknolojik gelişmeler

³²A.K. Uzun. *İşletmelerde iç kontrol sistemi*. <http://icdenetim.net/makaleler/83-isletmelerde-ic-kontrol-sistemi>. (Erişim tarihi:19 .11.2010)

³³S. J. Root (1998). *Beyond COSO: Internal control to enhance corporate governance*. John Wiley & Sons Inc., s. 34-49

- Hesap verebilirlik

3.1. Kurumun Büyüklüğü

Kurumun büyüklüğü, iç kontrolün oluşturduğu alanın büyüklüğü anlamına gelecek ve kontrol noktalarının sayısına etki edebilecektir. Kurumun büyüklüğünü niceliksel ölçüler ile niteliksel ölçüler birlikte belirleyecektir. İç kontrolü, kurum büyüklüğü ile ilgili olarak, kurumun hasılat büyüklüğü, varlık büyüklüğü gibi etkenlerin yanı sıra yönetim şekilleri, organizasyon yapısı ve hukuki kuruluş biçimleri de etkileyecektir. Buna göre, örneğin, kapasite olarak büyük bir işletmede daha çok işlem birimi yer alacağından, daha çok kontrol noktasına ihtiyaç olacaktır.

3.2. Kurumsal Yönetim

Kurumsallaşma, kurum itibarının yalnızca kurum yönetici ve sahiplerine bağlı olmadığı bununla birlikte kurumun hedefleriyle ilişkili faktörlere de bağlı olduğu organizasyonun buna göre yapılandırıldığı kurumun kendi kişiliği olduğunu ifade eden bir kavramdır.

Kurum paydaşlarının faydalarını maksimize etme amacı ,kurumları hesap verebilen ve paydaş haklarını gözeten bir anlayışa yöneltmiştir. Bu anlayış ise genel olarak kurumsal yönetim olarak adlandırılmış ve konu ile ilgili sayısız çalışma yapılmıştır. Bu çalışmalardan da çeşitli tanımlar çıkmıştır.

Buna göre, kurumsal yönetim farklı bakış açılarıyla aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

Dünya Bankası'na göre; kurumsal yönetim, "Bir kurumun beşeri ve finansal sermayeyi çekmesine, etkin çalışmasına ve böylece ait olduğu toplumun değerlerine saygı gösterirken, uzun dönemde ortaklarına ekonomik değer

oluşturmasını mümkün kılan, her türlü kanun, yönetmelik, kod ve uygulamaları ifade etmektedir”³⁴.

OECD³⁵'nin yaptığı tanım şu şekildedir:

“Kurumsal yönetim kurumların yönetilip kontrol edildiği sistemdir. Kurumsal Yönetim, yatırımcıların güvenini artırmakla birlikte ekonomik etkinliği ve büyümeyi sağlamak için de kilit unsurdur. Kurumsal Yönetim, şirket yöneticileri, yönetim kurulu, sermayedarlar ve diğer paydaşlar arasındaki bir takım ilişkileri kapsar. Ayrıca kurum amaçlarının belirlenmesine yönelik bir yapı sağlayarak amaçlara ulaşılması ve kurum performansının izlenmesi için gerekli amaçları tanımlar. Güçlü bir kurumsal yönetim, yönetim kurullarının ve yöneticilerin kurum amaçlarına ulaşması için destek sağlar ve izleme faaliyetlerini kolaylaştırır.”

Bütün bu tanımların ortak noktasını kurumlar ile kurum paydaşlarının ilişkileri ve onlar için sağlanan faydalar oluşturmaktadır. Kurum amaçlarına ulaşılma yolunda tüm yapının unsurlarıyla bir bütün olarak alınması gerektiği başka bir ortak ifadedir.

Kurumsal yönetim son dönemlerde özel/kamu tüm kuruluşların ilgi alanı haline gelmiştir. Kurumların hitap ettiği paydaş kitlesinin hacmi artmış ve bu da kurum başarısının ölçüsünü sadece kar olmaktan çıkarmıştır.

Kurumsal yönetim, adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri ışığında tanımlanmaktadır. Tüm paydaşların haklarının korumasını ve

³⁴Dünya Bankası (2002). *Corporate governance manual*.’dan aktaran U. C. Yıldız ve M. Şen (2004). *Kurumsal yönetim*. s.6, <http://www.e-ucy.com/kurumsal-yonetim/> (Erişim tarihi: 26.05.2011)

³⁵OECD (2004). *OECD principles of corporate governance*, s.11. <http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf>

paydaşlar arasındaki ilişkilerin kurallarının düzenlemesini hedefleyen bir kavramdır³⁶.

En son Nigel Turnbull'un başkanlığını yaptığı komite tarafından hazırlanan "İç Kontrol: Yöneticiler için Birleşik Yasaya İlişkin Rehber" başlıklı "Turnbull Raporu", halen İngiltere'de uygulanan kurumsal yönetime ilişkin esasları belirleyen rapordur. Son derece detaylı bir rapor olan Turnbull Raporunda, yönetim kurulunun sadece finansal kontrolü sağlaması değil, tüm kontrolleri yapması gerektiği ve işlemlerden elde ettiği sonuçları raporlanması gerektiğine yer verilmiştir³⁷.

Bütün bunlardan yola çıkılarak, iyi bir kurumsal yönetimle anlatılmak istenilenin, kurumların, daha etkin iç kontrol mekanizmaları oluşturmaları ve faaliyetlerini sağlıklı yürütebilmeleri için daha kaliteli risk yönetimi standartlarına ulaşmaları olduğu anlaşılmaktadır³⁸.

3.3. Kuruma Değer Katma

Yönetim, paydaşların kazançlarını maksimize etmek ve yeni paydaşlar için iyi bir imaj oluşturabilmek için sürekli ve etkin bir iç kontrol kurarak, kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak, varlıklarını koruyabilecek, güvenilir çıktılar oluşturabilecek ve bu sayede kurumun değerini artıracaktır.

3.4. Riskler ve Fırsatlar

İç kontrol, önleyici ve tespit edici rolü ile risklerin kabul edilebilir düzeyin üzerine çıkmasına mani olurken, yöneltici rolü ile fırsatların ortaya

³⁶K. Şehirli (1999). *Kurumsal yönetim araştırma raporu*. Araştırma Raporu. Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi, s.8. <http://www.econturk.org/spk2.pdf> ; (Erişim Tarihi:18.11.2010)

³⁷M. Armour (2000). Internal control: governance framework and business risk assessment at reed elsevier. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Supplement 19. s.78.

³⁸Ö. Kaymaz v.d.(2008). İyi kurumsal yönetim yapıları ve üç temel ayağı: iç kontrol, risk yönetimi ve muhasebe uygulamaları. *İMKB Dergisi*, 10(40), s. 61

çıkarılmasını ve kurumun buna yöneltilmesini sağlayacaktır.

3.5. Yasal Düzenlemeler

İç kontrolün amaçlarından birinin yasal düzenlemelere uygunluk olmasından hareketle, iç kontrolün kurumun söz konusu düzenlemelere uyup uymadığını tespit edebilecek nitelikte olması gerektiği kaçınılmaz bir sonuç olacaktır.

3.6. Kurum Kültürü

Kurum kültürü kavramı tezimizin odak konusunu oluşturduğundan ayrı bir bölüm olarak ele alınacaktır. Ancak burada kurum kültürünün kısaca tanımlaması yapılacaktır.

Yazılı kaynaklarda kurum kültürü, organizasyon kültürü, örgüt kültürü, şirket kültürü kavramları birbirinin yerine ve aynı anlamda kullanılmaktadır. Kurumda paylaşılan değerler ve inançlar, yerleşmiş mitler, işlerin yapılış biçimine yönelik genel kanılar kurum kültürünü oluşturmaktadır.

3.7. Teknolojik Gelişmeler

Teknolojik gelişmeler, iç kontrolün yapısını da değiştirecektir. Günümüz teknolojisinde çıktıların bilgisayar sistemi ile oluştuğu düşünülürse, etkin bir iç kontrol için buna uygun bir yapının oluşturulması kaçınılmaz olacaktır. Ayrıca kurumlar verimliliklerini artırarak hata-hile gibi riskleri azaltacak yeni yapılanmalara giderlerse kontrol noktalarının doğru tespiti ile iç kontrolün oluşturulması ve işletilmesinin maliyeti de düşürülebilecektir.

3.8. Hesap Verebilirlik

Kamuoyunu, kullanılan kaynaklar ve hedefler arasındaki denge konusunda bilgilendirme sorumluluğu hesap verebilirliktir.

Hesap verebilirlik, bir diğey çevrimiyle hesap verme sorumluluğu, kendisine kaynak tahsis edilenlerin ve yetki verilenlerin, bu kaynak ve yetkilerin nasıl kullanıldığını sergilemesi zorunluluğunu ifade eder.³⁹ Bilindiği gibi, iç kontrol, güvenilir bilgiyi ortaya çıkartma sorumluluğu taşır. Bu doğrultuda iç kontrolün yeterli derecede kurulabilmesi önemli hale gelmektedir.

Etkin bir iç kontrol ile, kurum üyelerinin yanında dış paydaşlara da doğru bilginin sağlanması olanaklı olacaktır. Diğey bir deyişle, etkin iç kontrol, kaliteli bilgi üretimini ve hesap vermeyi kolaylaştıracaktır.

4. İç Kontrol İle İlgili Düzenlemeler

İç kontrol, çeşitli ulusal ve uluslararası düzenlemelerde⁴⁰ yer almıştır. Yasa, standart ve uygulama önerisi olarak karşımıza çıkan bu düzenlemeler, daha önce söz edilen muhasebe, finans ve denetim skandalları sebebi ile daha fazla önem kazanmıştır. Bunlardan bazılarını aşağıda değinilmiştir.

4.1. İç Kontrole İlgili Uluslararası Düzenlemeler

Bazı uluslararası üst kuruluşlar iç kontrol modeli geliştirmiş ya da bünyesindeki kurumlara, uygulamada model önerisinde bulunmuştur. Bu konuda en önemli çalışmalardan biri COSO modeli olmuştur. Bu kuruluşların düzenlemelerine aşağıda kısaca değinilmiştir.

AICPA Standartları:

Uluslararası Denetim Standartları ilk defa Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları olarak 1947 yılında Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri

³⁹TC Sayıştay Başkanlığı (2001). *Marmara ve Düzce depremleri sonrası yeniden yapılandırma faaliyetleri*. <http://www.sayistay.gov.tr/rapor/perdenrap/2002/2002-3deprem/marmaradepr.htm> (Erişim Tarihi: 06.05.2012)

⁴⁰Aksoy (2007), s.150

Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants- AICPA) tarafından kabul edilmiştir.

COSO (Committee Of Sponsoring Organizations) Raporu :

İç kontroller aracılığıyla mali raporlamaların kalitesini arttırmaya yönelik çalışmalar yapmak üzere 1985 yılında Amerika’da kurulmuş olan Treadway Komisyonu olarak bilinen “Sahte Mali Raporlama Ulusal Komisyonu” kurulmuş daha sonra bu komisyonu desteklemek üzere bir çalışma grubunca⁴¹ COSO oluşturulmuştur⁴².

COSO, ilk olarak Hileli Finansal Raporlama Konusunda Ulusal Komisyon raporunu yayınlamıştır. COSO tarafından 1987 yılında yayımlanan bu ilk rapor, sunuş dışında beş bölümden oluşmaktadır. ⁴³ COSO, 1992 yılında da “İç Kontrol Bütünleşik Genel Çerçeve Raporu” adlı bir rapor yayınlarak iç kontrolün tanımını yapmıştır⁴⁴.

Sarbanes-Oxley Yasası (SOX):

Şirket skandallarının ardından, Amerika Birleşik Devletleri tarafından ülkedeki kurumsal yönetim uygulamalarını iyileştirmek amacıyla 'Sarbanes-Oxley Act' olarak anılan bir kanun oluşturulmuştur. Bu yasa içerisinde, denetim

⁴¹Çalışma grubu şu kurumlardan oluşmaktadır: Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (The American Institute of Certified Public Accountants-AICPA), Amerikan Muhasebe Derneği (The American Accounting Association-AAA), Finansal Yöneticiler Enstitüsü (The Financial Executives Institute-FEI), İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors-The IIA),Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Institute of Management Accountants-IMA)
<http://www.coso.org/aboutus.htm> (Erişim Tarihi: 07/11/10)

⁴²M. Bülbül (2009). *İç kontrol sistemi ve kamu iç kontrol standartları*. Ankara: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, s.11

⁴³M. S. Beasley v.d.(2010). *Fraudulent financial reporting: 1987-1997. An analysis of u.s. public companies research commissioned by the committee of sponsoring organizations of the treadway commission research report*. North Carolina State University.
http://www.coso.org/documents/COSOFRAUDSTUDY2010_001.pdf
(Erişim Tarihi: 01.05.2012)

⁴⁴ Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s. 6

mekanizması, dolayısıyla iç kontrol geniş yer bulmuştur.

SOX Yasası, yöneticilerin sorumlulukları, kamuya açıklanan finansal tabloların kapsamının genişletilmesi, bu konudaki yönetim, denetim ve gözetim sorumluluklarının artırılması, şirket denetim kurullarının bağımsızlığı ve işlevlerinin daha etkin hale getirilmesi, yöneticiler ve çalışanlar için öngörülen cezai yaptırımlar ve “Amerikan Menkul Kıymetler Takas Komisyonu”nun (SEC) yetkilerinin genişletilmesi, muhasebe ve denetim uygulamalarının düzenlenmesi gibi yönetim, denetim ve gözetime ilişkin çok çeşitli konuları yeniden düzenlemektedir⁴⁵. SOX Yasası, finansal raporlama ile ilgili iç kontrollerin değerlendirilmesini zorunlu hale getirmiş, denetim komitesi kurulmasını vurgulamıştır.⁴⁶

Bu kanunun amacı, muhasebenin kalitesinin artırılarak, finansal raporların güvenilirliğinin, şeffaflığın ve hesap vermenin sağlanması olarak belirtilebilir⁴⁷.

INTOSAI Kamu Denetim Standartları:

INTOSAI⁴⁸ (International Organization of Supreme Audit Institutions: Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu), üye ülke Sayıştayları arasında denetim usul, metot ve teknikleri yönünden bir birliktelik sağlamak amacıyla 1984 yılında kurduğu Denetim Standartları Komitesi aracılığıyla denetimde uyulması gerekli standartları saptamış ve söz konusu ilkeler 1987 yılında yayınlanmıştır. Daha sonra yapılan değişikliklerle INTOSAI Denetim Standartları, INTOSAI Yönetim Kurulunun Ekim 1991 tarihinde Washington

⁴⁵ Aksoy (2007), s.166

⁴⁶ R. Eaton ve J.Tansey (2004). Evolution in the roll of internal control. *Journal of Accounting and Finance Research*, 12, s.147

⁴⁷ Y. Çiftçi ve A. Erserim (2007), İç kontrol sistemi bağımsız denetim ilişkisi ile ilgili ulusal ve uluslararası düzenlemelerin incelenmesi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Ankara, 9 (3), s. 86

⁴⁸ 1953 yılında Küba Yüksek Denetim Kurumu Başkanı Emilio Fernandez Camus öncülüğünde kurulmuştur. http://www.intosai.org/en/portal/about_us/08/12/2010 (Erişim Tarihi: 08.12.2010)

DC de yaptığı toplantıda onaylanmıştır⁴⁹.

1992 yılında Kamu Sektörü için İç Kontrol Standartları Rehberi'ni yayımlamış, 2004 yılında ise güncellemiş ve COSO modelini esas almış olduğu rehberi yayımlamıştır⁵⁰.

INTOSAI, iç kontrolün önemini vurgulayarak, kendisine üye ülke kurumlarına rehberlik eden önemli bir kurumdur.

IFAC- İç Kontrol ve Risklerin Belirlenmesine İlişkin 400 Nolu Uluslararası Denetim Standardı:

Bağımsız denetimde rehber niteliğindeki Uluslararası Denetim Standartlarını (ISA-International Standards on Auditing) ve yorumları (IAP-International Auditing Practice Statement) IFAC⁵¹ tarafından yayımlamaktadır. Standardın iç kontrol ile ilgili kısımları 400-401 nolu standartlar olmaktadır.

UDS 400- Risk Değerleme ve İç Kontrol (ISA 400 Risk Assessments and Internal Control) standardına göre⁵²; “denetçi, yeterli bir denetim planlayabilmek ve etkili bir denetim yaklaşımı geliştirebilmek için, muhasebe ve iç kontrol sistemlerini iyi değerlendirmeli ve anlamalıdır”. Böylece, bu standart iç kontrolü değerlendirmenin denetçi için önemini vurgulamıştır.

⁴⁹ <http://www.intosai.org/blueline/upload/4124efestschrift.pdf> (Erişim Tarihi: 08/12/2010)

⁵⁰ INTOSAI (2006). *Kamu kesimi iç kontrol standartları rehberi*. (Çev: B. Özeren). <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn531cKontStanReh.pdf> (Erişim tarihi: 08/12/2010)

⁵¹ IFAC: Uluslararası muhasebeciler federasyonu

⁵² İ. G. Özbilgin (2003). Bilgi teknolojileri denetimi ve uluslararası standartlar. *Sayıştay Dergisi*, 49, s.125

BASEL⁵³ II ve İç Kontrol:

BASEL standartları, finansal sistemde güven sağlamak, risk odaklı yaklaşımlara yön vermek ve işletmeleri ve bankaları etkin iç sistemlere teşvik etmek amaçlı standartlardır.

Basel II ile yapılacak derecelendirmede işletmelerin daha yüksek derecelendirme notu alabilmeleri, işletmede etkin bir iç kontrol ve iç denetim yapısı olup olmadığına bağlı olacaktır. İç kontrol sistemi etkin olan işletmeler daha düşük maliyetle kredi kullanma avantajına sahip olabileceklerdir.⁵⁴ Daha etkin iç kontrol, daha az riskli işlem anlamına gelecek ve işletmelerin aldıkları puanlar, dış paydaşlar tarafından kurumun olumlu değerlendirilmesine katkı sağlayacaktır.

4.2. İç Kontrolle İlgili Ulusal Düzenlemeler

İç kontrol ile ilgili uluslararası uyum ve hesap verebilirlik amaçları ile ulusal düzenlemeler yapma yoluna gidilmiştir. Bunlarla ilgili bilgiler alt başlıklar halinde aşağıda verilmiştir.

4.2.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu

Etkin bir iç kontrolün gerekliliği ve bunun sürekli denetiminin nasıl yapılacağı konusu güncel bir sorun oluşturmuştur. Bu da sosyal, kültürel ve teknolojik ilerlemelerle beraber gelişen kamu yönetimi anlayışı ile kamuda iç denetim ve etkin iç kontrole verilen önemi artırmıştır. Bu doğrultuda, ülkemizde, 5018

⁵³BIS "Bank For International Settlements" ülkelerin merkez bankaları tarafından kurulmuş ve bu kuruluş 1974 yılında BASEL komitesini oluşturmuştur. İlk olarak BASEL 1 yayımlanmış ve yetersiz kalması sonucu BASEL 2 daha kapsamlı olarak yürürlüğe girmiştir. <http://www.bis.org/> (Erişim Tarihi: 08/12/2010)

⁵⁴Aksoy (2007), s.148

Sayıli Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu⁵⁵ çıkartılmıştır.⁵⁶

5018 Sayılı Kanun ve kamu kurumları ile ilgili tüm düzenlemelerin temelinde kurumlarda hesap verebilirliği ve saydamlığı artırmak bulunmakta ve paydaşlara güvenilir, ilgili, zamanlı bilgiyi kullanmalarını sağlamak yatmaktadır. Buna kanunun 8. Maddesinde şu şekilde yer verilmiştir:

Madde 8- Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Böylece KMYK, etkin iç kontrol ve iç denetim ile hesap verme sorumluluğunun artırılması yönünde vurgu yapmış ve hatasız ve hilesiz kaynak kullanımının önemine değinmiştir.

Kamu mali yönetimi reformu kapsamında ülkemizdeki en köklü değişiklik, 2003 yılı sonunda, reform niteliğinde doğru ilkelerin benimsendiği, etkinliğin arttırılması ve kamu hizmetlerinin gereği gibi sunulmasının teminine yönelik, mali yönetim yapısının kuruluş ve işleyiş ilkelerinin yeniden belirlendiği 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun (KMYKK'nın) çıkarılması ile gerçekleştirilmiştir.⁵⁷

⁵⁵Kabul Tarihi: 10/12/2003; R.G. Tarihi: 24/12/2003; R.G. Sayısı:25326

⁵⁶M. F. Güner (2009). Kamu yönetiminde iç denetime geçiş süreci ve karşılaşılan sorunlar : kamu iç denetiminin değişimi üzerine bir araştırma. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2), s.215

⁵⁷G. Karakuş (2010). *5018 sayılı kanun ile yönetim ilke ve esasları çerçevesinde kamu hizmetlerinin sunumu*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı <http://www.sgb.gov.tr/MaliyeUzmYrdArasRaporlari/Maliye%20Uzmanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1%20Ara%C5%9Ft%C4%B1rma%20Raporlar%C4%B1/5018%20Say%C4%B1l%C4%B1%20Kanun%20ile%20Y%C3%B6netim%C5%9Fim%20%C4%B0lke%20ve%20Esaslar%C4%B1%20%C3%87er%C3%A7evesinde%20Kamu%20Hizmetlerinin%20Sunumu%20G%C3%BCl%C5%9Fah%20KARAKU%C5%9E.pdf>, (Erişim Tarihi: 19.11.2010)



Bu kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir⁵⁸

Söz konusu kanunun beşinci kısmı, “İç Kontrol Sistemi” başlığı altında düzenlenmiştir. Bu doğrultuda, öncelikle iç kontrolün tanımı verilmiş, iç kontrolün amacı belirtildikten sonra ise kontrolün yapısı ve işleyişine değinilmiştir. 5018 Sayılı Kanunun söz konusu kısmında, “Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur” denilmiştir.

Bu kanunda 22/12/2005 kabul tarihli 5436 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile bazı değişiklikler yapılmıştır.

Bu kanunun temelinde, kamusal bir faaliyetin, etkin ve kamusal hizmetin amacına uygun olarak gerçekleştirilmesini barındırır⁵⁹. Diğer bir anlatımla, kamusal bir hizmetin gerektiği gibi yerine getirilebilmesi için buna yönelik faaliyetlerin de, dolayısıyla iç kontrolün de etkin ve verimli olması gerektiği ifade edilir. Söz konusu kanun ile kamu kurumlarında iç denetim birimleri kurulması zorunlu hale getirilmiş ve iç kontrolün etkinliğini sağlamada iç denetimin rolü vurgulanmıştır.

⁵⁸5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu, R.G. tarihi : 24/12/2003

⁵⁹İ. A. Acar ve H. Çiçek. Denetimin kamuyu tökezletmesi: kamu mali yönetimi kontrol yasası ve denetim. 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, s.367.

4.2.2. İlgili Yönetmelik, Tebliğ ve Kararlar

Bir çok yönetmelik, tebliğ ve kararda da çoğu 5018 sayılı kanuna dayanarak “iç kontrol” ifadesi geçmiştir. Bunlardan bazıları aşağıda sıralanmıştır⁶⁰:

- İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar⁶¹
- Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik⁶²
- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Yönetmeliği⁶³
- İç Denetçi Adaylarını Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği⁶⁴
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik⁶⁵
- İç Denetçi Atamalarında Uyulacak Esas ve Usuller Hakkında Tebliğ⁶⁶
- Kamu İç Denetim Standartları⁶⁷
- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğ⁶⁸
- Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinin İç Sistemlerine İlişkin Yönetmelik⁶⁹

⁶⁰<http://www.bumko.gov.tr> , (Erişim Tarihi: 08/12/2010)

⁶¹R.G. Tarihi: 31.12.2005 , R.G. sayısı:26040

⁶²R. G. Tarihi:18.02.2006 R. G. sayısı: 26084

⁶³Karar Sayısı : 2006/10654; Bakanlar Kurulu'nca 26/6/2006 tarihinde kararlaştırılmıştır.

⁶⁴R.G. tarihi: 08/10/2005;R. G. Sayısı: 25960

⁶⁵R.G. tarihi: 08/10/2005; R. G. Sayısı: 25960

⁶⁶R.G. tarihi: 08 Eylül 2006 R.G.Sayısı: 26283

⁶⁷5018 sayılı Kanununun 67 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmiştir.

⁶⁸R.G. tarihi: 26 Aralık 2007; R.G. Sayısı:26738

⁶⁹R. G. Tarihi: 21.06.2008; R. G. Sayısı: 26913

- Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik⁷⁰
- Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik⁷¹

Bu yönetmelik, tebliğ ve kararlar, iç kontrolün her kurum için önemini vurgulamaları sayesinde kurumlarda dikkate değer gelişmeler sağlamıştır. Bu şekilde, kurumların yönetici ve çalışanları, etkin bir iç kontrolün gerekliliği hakkında fikir sahibi olmuşlardır. Buradaki en büyük vurgu, iç denetime yapılmış ve etkin iç kontrol için iç denetimin yapılanması, iç denetçilerin yetki ve sorumlulukları belirlenmiştir.

4.2.3. Türk Ticaret Kanunu'nda iç kontrol

Türk Ticaret Kanunu daha öncekine nispetle kamuyu aydınlatma ilkesine, iç kontrol ve denetime daha çok önem vermiştir. Buna göre, "Yönetimin Devri" başlıklı 367 maddede işletmelerin iç kontrolün bir ölçüde formel/biçimsel tarifini veren şekilde bir düzenleme yapılmıştır⁷².

TTK⁷³, yönetimin, yönetim kurulunun ve diğer personelin yetki ve sorumluluğuna değinmiş, denetim komitesinden söz etmiş ve bu yolla iç kontrole atıfta bulunmuştur. Ancak kanunda bir yaptırım söz konusu olmaması bu da uygulamaların yapılmasının ihtiyari olacağını göstermiştir.

5. Bağımsız Denetimde (Dış Denetim) İç Kontrolün Yeri

Bağımsız denetim ya da dış denetim, bir işletmenin ekonomik faaliyetleri

⁷⁰R.G. Tarihi: 01 Kasım 2006; R. G. Sayısı: 26333

⁷¹R.G. Tarihi: 01 Haziran 2010; R. G. Sayısı: 27598

⁷²N. Cömert (2008).Türk Ticaret Kanunu tasarısı kapsamında iç denetim ve iç kontrol. *İç Denetim Dergisi*, (21), s. 25

⁷³1999 yılında Adalet Bakanlığı'nca oluşturulan bir komisyon tarafından TTK taslağının hazırlanmasına başlanmıştır.

sonucunda hazırlanan finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğu ve doğruluğunun makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun denetim kanıtları ile denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden değerlendirilmesi ve sonuçlarının raporlanmasıdır⁷⁴. Kısaca, denetim, kurumun tamamının üçüncü bir göz tarafından incelenmesidir.⁷⁵ Bağımsız denetçinin, planlanmış denetim kanıtını azaltmak için, iç kontrolleri etkin bir şekilde değerlendirmesi gerekmektedir.⁷⁶ Burada dış denetçi hem denetim yordamlarını uygular hem de tecrübelerinden yararlanarak etkin bir iç kontrolün gereklerinin yerine getirilip getirilmediğini tespit eder.

İç kontrolün güvenilirliğinin derecesi, bağımsız denetçiye, denetlenecek örneklem büyüklüğünü belirlemede yardımcı olmaktadır. Etkin bir iç kontrol sayesinde muhasebe sisteminin işleyişini sağlıklı bir şekilde yürütmek ve hesapların doğruluğunu sağlamak daha kolay olacaktır.⁷⁷ Dış denetçi, iç kontrolün güvenilirlik derecesine göre maddilik testlerini genişletir ya da sınırlandırır.

6. İç Denetim

İç denetim, yönetim adına tarafsız olarak iç kontrolün etkinliğini ve verimliliğini değerlendiren bir denetim şeklidir. Bu yönden bakıldığında iç denetim, mali denetimden farklı bir yapılanmadır. İç kontrol hem denetim işlevini yerine getirir hem de yönetime aksaklıkların nasıl düzeltilebileceği konusunda geri bildirim sağlar.

⁷⁴S. Kardeş Selimoğlu vd. (2008). *Muhasebe Denetimi*. (Ed: S. Selimoğlu ve Ş. Uzay). Ankara: Gazi Kitabevi, s.3

⁷⁵A. Başpınar (2005). Türkiye’de ve dünyada denetim standartlarının oluşumuna genel bir bakış. *Maliye Dergisi*, (148), s.35

⁷⁶S. Kardeş Selimoğlu vd. (2008), s.6

⁷⁷T. Dirimtekin(1981). *Muhasebede İç Kontrol İlkeleri*. Bursa: Bursa İ.T.İ.A. Yayınları, s. 6.

6.1. İç Denetimin Önemi

Yaşamları sürekli kabul edilen kurumlarda, faaliyetlerin yerine getirilmesi ya da bu faaliyetlerin belgelendirilmesi sırasında sistemden ya da personelden kaynaklı bir dizi sorunlar oluşabilmektedir. Bunlar için önceden önlem alınmamış olması, sorunların büyümesine sebep olabilmektedir. Bu da yönetimi sıkıntıya sokabilmekte, kurum için imajın kötüleşmesi, kamuoyu güveninin sarsılması, işten çıkarma, borçları ödeyememe, kurum faaliyetlerini yerine getirememesi ve hatta kapanma/iflas gibi durumlara meydan verebilmektedir. İç denetim, erken uyarı sistemi ile bütün bu durumların oluşması riskini önceden sezmekte ve yönetime verdiği rapor ve tavsiyelerle yönetimin ve kurumun çıkmaza düşmesini önlemektedir.

İç denetimin tarihsel gelişimine bakıldığında başlarda gözlem ve saymaya odaklıyken, 20. Yüzyılın ikinci yarısıyla birlikte iç kontrol odaklı olmaya başlamıştır. Son dönemde ise iç denetim, risk odaklı hale gelmiştir⁷⁸.

İç denetim, kurumun her adımda neler yaptığını, bunların hangi olası risklere meydan verebileceğini, risklerin etkilerini sıfırlamak ve riskleri azaltmak için neler yapılabileceğini izler, analiz eder ve yorumlar. İç denetim, bağımsız ve tarafsız karar verme niteliğini saklı tutarak adeta üst yönetimin üçüncü gözü görevini üstlenir.

6.2. İç Denetimin Tanımı

İç kontrol, yapısı itibarıyla, kendi kendini denetleyemez. Bu durum, iç kontrolün etkinliği ve verimliliğini, esas amaçlarına erişip erişmediğini yönetim adına denetleyen, iç denetim kavramını ortaya çıkartmıştır.⁷⁹ Başka bir deyişle,

⁷⁸H. Ergin vd. (2008). Risk odaklı iç denetim: Türkiye'nin 500 büyük sanayi işletmesinde ampirik bir değerlendirme. *Muhasebe ve Denetim Bakış*. 8(26), s.18

⁷⁹C. Kepekçi(2000). *Bağımsız denetim*. Ankara : Siyasal Kitabevi, s.68

iç kontrolün büyüyen ve gelişen kurumlardaki karmaşık yapısı ve yöneticilerin bu yapıdan haberdar olma gereksinimleri, iç denetimin önemini artırmıştır.⁸⁰ İç kontrolü kurmak ve etkin ve verimli bir şekilde işletmek büyük ölçüde yönetimin sorumluluğundadır. Buna göre, iç denetim de, kurulan iç kontrolün olması gerekenden sapmalar gösterip göstermediğini, kurulan iç kontrolün tasarlandığı gibi işleyip işlemediğini test eder ve aynı zamanda iç kontrolün kurulması ve işletilmesi aşamalarında yönetime danışmanlık sağlar⁸¹.

İç kontrolün etkin olup olmaması, güvenilir çıktı verip vermemesi hem faaliyetlerin yürütülmesine hem yönetimin alacağı kararlara ve bununla birlikte iç ve/veya dış denetime etki edecektir.

İç denetim, genel olarak literatürde, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla gerçekleştirilen bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık sağlama faaliyeti olarak tanımlanmaktadır. Buna göre, iç denetim, kurumun eğilimlerinin farkında olarak, kurumdaki işlemlerin etkinliği ve verimliliğine katkı sağlayan bir faaliyet olarak görülmektedir⁸².

Ayrıntılı bir tanımlamaya göre, iç denetim; faaliyetlerin kurum amaçları doğrultusunda, verimlilik ve rekabet gücünü artıracak biçimde yönlendirilmesini, işletme varlıklarının rasyonel olarak yönetilmesini, yatırım ve yönetim danışmanlığını, işletmede hata ve hilelerin önlenmesini sağlamaya yönelik ve yönetime bağlı ancak yürüttüğü faaliyet yönünden bağımsız olan denetçilerce yürütülen denetimdir⁸³.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından yapılan tanımıyla iç denetim; bir

⁸⁰C. Kepekçi(1982). *İşletmelerde iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamada iç denetimin rolü*. Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi. s.33

⁸¹A. Başpınar (2006). Kamuda iç denetim ve merkezi uyumlaştırma fonksiyonu. *Maliye Dergisi*, (151), s.26

⁸²J. R. Krogstad v.d. (1999). Where we're going?. *Internal Auditor*, 56(5), s.29

⁸³M. Özer(1997). *Denetim*. Ankara: Özkan Matbaacılık, s.79

kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir.⁸⁴

Bu tanımların ortak noktalarını açarsak iç denetimin amaçlarından aşağıdaki sonuçlara ulaşabiliriz:

Kuruma hizmet etmek: İç denetimin esas amacı kurum gelişimine ve faaliyetlerine katkı sağlamaktır. Diğer paydaşlara katkısı ise daha dolaylı olmaktadır.

Faaliyetleri İnceleme ve Değerleme: İç denetim niteliği itibariyle kurum faaliyetlerini başından raporlama safhasının sonuna kadar inceler ve yönetimi yönlendirmek için değerlendirme yapar. İnceleme faaliyeti denetleneceklerin saptanması ve doğruluğunun araştırılması iken değerlendirme inceleneler hakkında bir yargıya varmayı ifade eder.

Bağımsızlık: Bu terim, bağımsız denetim tanımında da yer almakla beraber benzer yapısına rağmen iç denetim için aynı anlamı taşımaz. Bunun sebebi, iç kontrolün kurum içi bir yapı olmasıdır. Burada sözü edilen bağımsızlık, iç denetimin yerine getirdiği görevlerin niteliğinin bağımsız ve tarafsız olması anlamındadır. Bu olmadığı takdirde görevini başarıyla yerine getiremez.

Kurum içerisinde oluşturulmuş olmak⁸⁵: İç denetim kurum içerisinde biçimsel olarak yer alır.

İç denetim tanımları, zaman içerisinde gelişmiş ve değişmiştir. Bu doğrultuda, iç denetim enstitüsünün yeniden düzenlediği *Mesleki Uygulamalar Çerçevesi'* nde yapmış olduğu yeni tanım aşağıdaki gibidir:

⁸⁴Türkiye İç Denetim Enstitüsü (2008). *Uluslararası iç denetim standartları : mesleki uygulama çerçevesi (2007 deki değişikliklerle)*. İstanbul, s.7

⁸⁵ M. Yılcı (2006). *İç denetim*. Ankara: Nobel Yayınları, s.6

“İç denetim, bir organizasyonun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, tarafsız bir güven ve danışma eylemidir. İç denetim bir organizasyonun risk yönetimi, kontrol ve kurumsallıkla ilgili süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disipline edilmiş bir yaklaşım getirerek organizasyonun amaçlarını başarmasına yardım eder.”⁸⁶

Bu yönlerden bakıldığında, iç denetim vergi denetimi ya da sadece finansal tabloların denetimi değil fakat daha kapsamlı ve kurum içi bir denetimdir. İç denetim artık inceleme ve izleme fonksiyonlarının yanına değer katma ve geliştirme fonksiyonunu da katmıştır.

Eskiden görev alanı olarak geçmişe yönelik yapılan iş ve işlemlerin incelendiği ve yasa ve mevzuata uygunluğun araştırıldığı klasik denetim anlayışı söz konusu iken, bu gün geleceğe yönelik, birbiriyle karşılıklı etkileşim içinde olan sistemlerin değerlendirildiği, risk ve sistem odaklı verimli bir iç denetim fonksiyonu söz konusudur⁸⁷.

6.3. İç Denetim İlkeleri Ve Amaçları

İç denetim kesin kurallardan değil, ilkelere dayanır. Temel ilke ve amaçlar aynı kalmakla beraber, kurumların niteliklerine ve yapılarına göre, iç denetimin kapsamı değişebilir.

İç denetim ilkeleri, tüm kuruluşlar için genellendiğinde aşağıdaki gibi sıralanabilir⁸⁸:

⁸⁶B. Özeren (2000). *İç denetim, standartları ve mesleğin yeni açılımları*. Sayıştay, s.37.
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras08icdenetimstandart.pdf>
(Erişim Tarihi: 08/12/2010)

⁸⁷Aksoy(2007), s.151

⁸⁸The Basel Committee on Banking Supervision (2000). *Internal audit in banking organisations and the relationship of the supervisory authorities with internal and external auditors*, s.4
<http://www.bis.org/publ/bcbs72.pdf>

Süreklilik: İç denetim, kuruluş için geçici bir faaliyet değil kalıcı bir fonksiyon olmalıdır.

Bağımsızlık: İç denetim, faaliyetleri açısından bağımsız olabilmelidir. Yönetim adına denetim yapar fakat yöneticileri veya herhangi bir çalışanı kayıramaz.

Denetim yönetmeliği hazırlama: Denetim yönetmeliği, iç denetim işlevinin hedeflerini ve kapsamını, iç denetim bölümünün kuruluş içindeki konumunu, yetkilerini ve sorumluluklarını ve iç denetim bölümünün başkanının hesap verme sorumluluğunu belirler.

Tarafsızlık: İç denetim faaliyeti herhangi bir kişi ya da zümre lehine değil tarafsız olarak gerçekleştirilmelidir.

Uzman yeterlilik: İç denetimin, denetlemenin yapılacağı kurumun veya kuruluşun kontrollerini anlayabilecek bilgi ve eğitime sahip kişilerce yapılması gereklidir.

İç denetim faaliyetlerinin kapsamı: Kurumun bütün faaliyetleri iç denetimin kapsamına girmelidir.

İç denetim, iç kontrol üzerinde denetim yaparken aslında bir değil birkaç amaca ulaşmayı hedeflemektedir.

İç denetim faaliyetinin amacı İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 5. Maddesinde belirtilmiştir. Maddeye göre iç denetim faaliyeti;

Kamu idarelerinin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını, bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini

sağlamayı amaçlar. İç denetim faaliyeti sonucunda, kamu idarelerinin varlıklarının güvence altına alınması, iç kontrol sisteminin etkinliği ve risklerin asgariye indirilmesi için kamu idaresinin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin tanımlanması, gerekli önemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması konularında yönetime önerilerde bulunulur.

İç denetimin amaçları tanımından ve unsurlarından da çıkartılacağı gibi:

- İşletme faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek,
- Risk yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek,
- Kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek,
- Kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek,
- İşletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı olmaktır.

İç denetimin amacı, işletmenin mali nitelikte olan ve olmayan tüm faaliyetlerini gözden geçirerek değerlemek, diğer iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçmek ve değerlemek ve bu bilgiler ışığında yönetime tavsiyelerde bulunarak danışmanlık yapmak şeklinde belirtilebilir⁸⁹. Ayrıca, iç denetim, oluşabilecek riskleri tahmin edip bunların olumsuz yönlerini ve bu risklerden doğabilecek fırsatları görmek amacı gütmelidir⁹⁰.

ECIIA'ye göre iç denetimin temel görevlerinden biri, risk yönetim süreçlerinin tam, etkin ve verimli olduğu konusunda üst yönetime objektif bir güvence

⁸⁹Özer(1997), s.80

⁹⁰T. E. Bayer (1999) .*Risk based auditing: a new approach*. CFMA Building Profits, s.1-3

sağlamaktır⁹¹.

6.4. İç Denetimin Öğeleri

İç denetimi oluşturan öğeler, iç denetim ilkeleri doğrultusunda ortaya çıkmıştır. Bu öğeler: Değer katma, güvence sağlama ve danışmanlık, standartlara uygunluk, bağımsızlıktır. Aşağıda iç denetim öğelerinin açıklamalarına yer verilmiştir.

6.4.1. Değer katma

İç denetim, kurumdaki etkinlik ve verimliliği sağlamakla, kurumun amaçlarına ulaşmada karşılaşılabilecek riskleri en aza indirmek ve risklerin etkisini sıfırlamak için çalışır. Bu şekilde kurum, amaçlarına ulaşmada pürüzleri önceden tahmin edebildiği bir yoldan gitme olanağı bulur. Buna göre, iç denetimin değer katma unsuru, kurumun amaçlarına ulaşmasına olanak sağlama, riske maruz kalma olasılığını azaltma olarak tanımlanabilir.

6.4.2. Güvence sağlama ve danışmanlık

İç denetim, iç kontrolün etkinliği ve verimliliği konusunda üst yönetime garanti veremez, bu konuda sorumlu değildir yalnızca objektif bir güvence sağlar. Bunun yanı sıra düzeltilmesi gereken noktalar konusunda yönetime danışmanlık yapar, iç denetim sonuçlarını yönetime sunar ve ancak üst yönetimin isteği doğrultusunda izleme yapabilir.

⁹¹ECIA (European Confederation of Institutes of Internal Auditing) (2005). *Avrupa'da iç denetim*. Konum Raporu. (Çev: TİDE), s.27.
<http://www.savistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn531cKontStanReh.pdf>,
(Erişim tarihi: 08/12/2010)

6.4.3. Standartlara uygunluk

Denetim, kısaca, olması gerekenle olanın karşılaştırılmasıdır. Buna göre iç denetim için olması gerekenler standartlarla belirlenir.

İç denetim standartları, nitelik standartları, performans standartları ve uygulama standartlarından oluşur⁹². İç denetim faaliyetlerini yürütecek personele yönelik düzenlenmiş standartlar, nitelik standartları; iç denetim faaliyetinin kriterlerini belirleyen performans standartları; iç denetim faaliyetlerinin ilgili düzenlemelere uygun yapılmasını gözeten ise uygunluk standartlarıdır.

6.4.4. Bağımsızlık

Bağımsızlık, denetimde tarafsız olarak hareket etme yetisini ifade eder. İç denetim, yapısal olarak üst yönetime bağlı olmakla beraber faaliyetleri açısından bağımsız olma özelliği taşır. Diğer bir ifadeyle, iç denetim, yönetim adına denetleme yapmaktadır; ancak ortaklar, yönetim ya da başka kişilerin çıkarlarına yönelik değildir.

6.5. İç Denetim Eylemleri

İç denetim eylemlerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz⁹³:

İç kontrol denetimleri: İç denetimin esası iç kontrol üzerinde bir denetim olmasından ileri gelir.

Uygunluk denetimleri: Kurum faaliyetlerinin kurum içi ve kurum dışı düzenlemelere uygun gerçekleşip gerçekleşmediğini de denetler.

⁹² <http://www.icdenetciler.net/2009-10-22/ic-denetimin-tanimi-ve-unsurlari>
(Erişim Tarihi: 08/12/2010)

⁹³ Yılancı(2006), s.115

Hile denetimleri: İç denetimin asli faaliyetleri hile tespitine yönelik olmasa da, iç denetim diğer eylemlerini yerine getirirken hile denetimini de kaçınılmaz olarak yapmaktadır.

Faaliyet ve yönetim denetimleri: Kurum faaliyetlerini belirlenmiş amaçlarına ulaşmak için yerine getirir ve iç denetim de bu faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini denetler.

Risk yönetimi: İç denetim kurumun risk yönetim sistemini incelemeli ve risk yönetimi geliştirmede tavsiyelerde bulunabilmelidir. İç denetçi planlarını oluştururken risk temelli yaklaşımı benimsemelidir.

Kurumsallıkla ilgili denetimler: İç denetim kurumun kurumsal yapısını göz ardı edemez. İç denetimin tüm eylemlerinde kurumsal yapı ile ilgili çalışma yapılmalıdır.

Danışma eylemleri: İç denetim kurumda yönetime yardımcı ve katkı sağlayıcı bir eylem olarak da yer alır.

6.6. İç Denetçi

Denetlenebilecek alanları, bunlara ilişkin risk faktörlerini tespit etmek, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve yönetime danışmanlık sağlamak üzere geri bildirim raporları hazırlamak iç denetçinin görevidir⁹⁴.

İç denetçi, denetim faaliyetlerini yürüten, gerekli ve yeterli mesleki bilgi ve deneyime sahip, bağımsız davranabilen ve etik değerler taşıyan, kariyer sahibi, uzman kişidir⁹⁵. İç denetçi, bağımsız denetçiden farklı olarak üst yönetime

⁹⁴ A.R. Eşkazan. (2005). Yeni yasal düzenlemeler ışığında iç denetim. *İç Denetim Dergisi*, (12), s.32

⁹⁵ E. Alptürk (2008). *Finans muhasebe ve vergi boyutlarında iç denetim rehberi*. Ankara: Maliye Hukuk Yayınları, s. 33

hatalarını düzeltme konusunda danışmanlık yapmalıdır. İç denetçinin özellikleri ile ilgili ilkeler dürüstlük, objektiflik, gizlilik ve yetkinliktir.

İç denetçilerin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelikte, iç denetçinin yetkileri ve sorumlulukları açıkça belirtilmiştir. Buna göre; iç denetçinin yetkileri⁹⁶:

- a) Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek.
- b) Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek.
- c) Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanmak.
- ç) Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmektir.

İç denetçilerin denetim işlevini yerine getirirken birtakım sorumlulukları da vardır. Buna göre, iç denetçi, görevlerini yerine getirirken aşağıdaki hususlara riayet eder:⁹⁷

- a) Mevzuata, belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek.
- b) Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek.
- c) İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmek.

⁹⁶R.G. (12.07.2006). *İç denetçilerin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelik*. No: 26226, md.16

⁹⁷R.G. (12.07.2006). *İç denetçilerin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelik*. No: 26226, md.17

- d) Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimine bildirmek.
- e) Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak, değerlendirmelerinde objektif olmak.
- f) Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumaktır.

6.7. İç Denetim Birimi

İç denetim bölümü merkezi örgütlenmeden , merkezi olmayan örgütlenmeye doğru değişik biçimlerde düzenlenebilmektedir. Bir iç denetim bölümünün organizasyonunda işletmenin coğrafik ve lojistik yapısı, büyüklüğü, alternatiflerin genişliği, karşı karşıya bulunulan kontrol riskleri, kurum kültürü gibi etkenlerin dikkate alınması gerekir.⁹⁸

İç denetim biriminin organizasyonu kurumun kabul ettiği teşkilatlanmanın dışına çıkmayacaktır. İç denetim birimi, kurumun bir parçasıdır ve kendi içerisinde kurumun diğer birimlerinin organizasyon şekline göre teşkilatlanabilecektir. Ancak niteliği bakımından bağımsız bir fonksiyon olan iç denetimin yapılacağı birimin kendi faaliyet türünü de göz ardı etmemesi gerekir. Bu ayrım yönetimin bakış açısı doğrultusunda belirlenecektir.

Genellikle dört tür organizasyon biçimi görülür⁹⁹:

- Yapılan denetim türüne göre organizasyon
- Tüm kurumun organizasyonuna paralel organizasyon

⁹⁸Yılanıcı (2006), s.110

⁹⁹R. Moeller ve H. N Witt (1999). *Brink's modern internal auditing*. Fifth Edition. John Wiley Sons, Inc, NJ. 'dan aktaran Yılanıcı (2006), s.110

- Coğrafik temellere göre organizasyon
- Merkezi bir kumanda biçiminde organizasyon

İç denetim birimi, iç denetim eyleminin faaliyet alanlarını belirlemekle sorumlu olmamalıdır. İç denetim birimi denetimini yapacağı bölümlerin faaliyetlerinin ya da işlerinin yerine getirilmesiyle direkt sorumlu olmamalıdır. İç denetim birimi, raporun sonuçlarıyla ilgili sorumluluklara sahip olmamalıdır.¹⁰⁰

İç denetim birimi, faaliyetleri, çalışanları, belgeleri ve raporları diğer bir ifade ile, iç kontrolün dahilindeki tüm birimleri tarafsız ve bağımsız olarak denetleyip yönetime raporlamakla sorumludur.

Denetim komitesinin asli işlevi; denetim, iç kontrol, risk yönetimi, muhasebe ve mali raporlama uygulamaları ile ilgili süreçleri gözetmek ve yönetim kuruluna söz konusu süreçlere ilişkin güvence vermek ve yardımcı olmaktır. Denetim komitesi gözetim görevini iç denetim faaliyeti aracılığıyla etkili olarak gerçekleştirebilir¹⁰¹.

Yönetim kurulu tarafından oluşturulan denetim komitesinin üyelerinin icrai görevi bulunmamalıdır¹⁰².

İç denetim birimleri, iç denetim biriminin başkanına örgütsel bağımsızlık sağlayacak şekilde düzenlenmelidir.

Sorumluluklarını hakkıyla yerine getirmekten kasıt, kaliteli iç denetim ortaya çıkartabilmektir. İç denetim birimi, tarafsız ve çıkar çatışmalarından etkilenmeyecek bir konumda, orta yönetim düzeyinden uzakta, üst yönetime

¹⁰⁰Yılancı (2006), s.106

¹⁰¹TÜSİAD (2008).*Yönetim kurullarında iç denetim hakkında sorulması gereken 12 Soru*. İstanbul.
http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/12_soruda_ic_denetim.pdf (Erişim Tarihi: 06.05.2012)

¹⁰²http://www.denetimnet.net/Pages/denetim_komitesi_ile_ilgili_bilgiler.aspx,
(Erişim Tarihi:23.11.2010)

yakın olmalıdır.

İç denetim birimi, kurumun her kademesini rahatlıkla izleyebileceği ve denetim çalışmaları sırasında kurum çalışanlarının negatif tepkisine maruz kalmayacağı bir konumda olmalıdır. Kurum çalışanları ve yönetimin tüm kademelerinde yer alanlar, iç denetim biriminin kurum yararına çalışmalar yapmak için var olduğu idrakine varabilmelidirler.

Bu kabullenmeye etkide bulunacak en önemli faktörlerden biri de kurumda yerleşik olan kültür olacaktır.

7. Üniversitelerde İç Kontrol

Üniversiteler, yapıları itibariyle diğer kurumlardan farklılık gösterirler. Üniversitelerde ikili bir yapı söz konusudur. Bir tarafta eğitim hizmetinin gerçekleştiği akademik birimler yer alırken, diğer tarafta öğrenci ve akademisyenlerin ihtiyaçlarını gidermeye yönelik çalışan yardımcı birimler yer alır. Akademik ortam bilim üretmek amacıyla bürokrasiden, bilgi belge akışından uzak daha esnek bir yapıya sahiptir. Diğer taraftan, akademik çalışanların da kurumun bir parçası olması iç kontrolün unsuru olmaları gerektiğini gösterir. Akademik ve akademik olmayan personel arasındaki bağlantı idari işlemler sayesinde kurulur. Bu işlemler ile birlikte akademik olan/akademik olmayan çalışanlar, iç kontrolü oluşturur ve iç denetim tarafından denetlenirler. Üniversitelerde iç denetimin yapılanmasında temel kabul edilecek mevzuat aşağıda verilmektedir.

- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar
- Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Ülkemizde de üniversiteler bu mevzuata dayanarak iç kontrol/iç denetim birimleri oluşturmuş ve iç kontrol standartlarına göre iç kontrol eylem planları hazırlamışlardır. Devlet üniversiteleri için önemli olan mevzuat gerekleri vakıf üniversitelerinde henüz hayata geçmemiştir ya da kısmen geçmiştir. İç denetim birimlerinin kurulması tüm kamu kurumlarında olduğu gibi 5018 sayılı kanuna dayalı olarak zorunlu hale gelmiştir.

Buna göre;

- İç kontrol, üniversiteler için yalnızca mali kontrolü kapsamaz, mali kontrol ile birlikte organizasyon, yöntem ve süreçler ile birlikte diğer kontrolleri de kapsar.
- İç kontrol, sadece belgelerden oluşmaz, üniversitenin her seviyesinde görev yapan kişilerle de bir bütündür.
- Üniversite yönetimine güvence sağlamak amacı güder.
- İç kontrol üniversitedeki faaliyetlere ilave bir iş değil, akademik ve idari faaliyetlerin hepsidir.
- Etkili bir iç kontrol, üniversitedeki tüm çalışanların kıdem veya akademik idari ayrımı olmaksızın sorumluluklarını ve yetkilerini özümsemeleri ile sağlanacaktır.
- İç kontrol, rektörlüğün desteği ve gözetiminde, iç denetim birimi tarafından denetlenecektir.

İç denetimin organizasyonu, zamanlaması, işleyiş biçimi, koordinasyonu bir plan ile belirlenmelidir. Bu doğrultuda, Gazi Üniversitesi İç Denetim Birim Başkanlığı'nın 2008-2010 Dönemi İç Denetim Planı'na göre,

- Organizasyon şemasında iç denetim birimi uygun bir şekilde, yönetime yakın olarak yerini almalıdır.
- Bir iç denetim rehberi hazırlanmalıdır.

- Denetimde risk odaklı yaklaşım benimsenmelidir.
- Denetimlerde, sistem denetimi, uygunluk denetimi, mali denetim ve performans denetimi sıralaması esas alınmalıdır.
- Hem akademik hem idari personeli kapsayan ortak bir denetlenme süreci belirlenmelidir.
- İç denetim alanında akademik çalışması olan kişi ve kurumlarla işbirliği yapılmalı ve bu alandaki çalışmalar teşvik edilmelidir.
- İç denetim konusundaki farkındalığın artırılması amacıyla, bilgilendirme toplantıları ve seminerler düzenlenmelidir.
- Ortak politikalar belirlenmeli, karşılıklı roller ve beklentiler açıklığa kavuşturulmalı ve olası problemlerin çözümü amacıyla iç denetim birimleri ile kamu idareleri ve diğer denetim birimleri arasında yakın işbirliği sağlanmalıdır.

Üniversitelerdeki iç kontrol ve iç denetim, diğer kurumlarla ilgili olarak yapılan tanımlara uymaktadır. Üniversitelerde iç denetimin işlerliği tüm kurumlarda olduğu gibi, yönetimin sahiplenmesine, çalışanların sahiplenmesine, zamana, maliyete, nitelikli ve yeterli iç denetim elemanlarının varlığına bağlıdır. İşleyen bir iç denetim işlevi iç kontrolün de etkin ve verimli olmasını sağlayacaktır. İç kontrolün etkin ve verimli olması ile akademisyenlerin, idari personelin ve yöneticilerin etkileşimli olarak üniversite başarısına odaklanması sağlanabilir.

İkinci Bölüm

Kurum Kültürü

1. Kültür Kavramı

Kurum kültürü kavramının açıklanmasına geçmeden önce, bu başlık altında kültürün tanımı, özellikleri, öğeleri, işlevleri, çeşitlerinden söz edilecektir.

1.1. Kültürün Tanımı

Kültür, insan tarafından oluşturulur ve insanın içinde bulunduğu ve meydana getirdiği her şey kültürün bir parçasıdır. Yaşadığı mekan, kullandığı teknolojiler, iletişimde kullandığı dil, seçmiş olduğu inanç, uymakta olduğu kuralların hepsi kültürün yansımalarıdır.

Kültürün bir çok araştırmanın konusu olması, bir yandan küçük ya da büyük her toplumda gözle görünür bir etkisinin olmasından ve diğer yandan da açıklanması bakımından soyut bir kavram olmasından kaynaklanmaktadır¹⁰³.

Geçmişten bugüne kültür kavramı üzerinde meydana gelen değişim ve gelişimle beraber kültür, ilk çıkış noktası olarak bilinen ve Latince taşıdığı anlam olan ekip biçmekten epeyce farklılaşmıştır. Bununla beraber, kültürün 170 farklı tanımı olduğundan söz edilmektedir¹⁰⁴. Kültürle ilgili tanımların farklılığı ile birlikte yaklaşım tarzlarından kaynaklanan tartışmalar ortaya çıkmıştır¹⁰⁵. Diğer bir ifadeyle, kültüre sosyoloji, antropoloji, sosyal psikoloji ve

¹⁰³B. Güvenç (1984). *İnsan ve kültür*. Remzi Kitabevi , s.95.

¹⁰⁴G. Ataman Unutkan(1995). *İşletmelerin yönetimi ve örgüt kültürü*. İstanbul: Türkmen Kitabevi

¹⁰⁵Sosyal antropologlara göre kültür ve uygarlık; bilgi, inanç, sanat, ahlak ve gelenek olarak öğrenilmiş yapıyı göstermesi bakımından aynı anlamı taşır. Ancak İngilizce ve Fransızca bakımından bu açıklama geçerli olmakla beraber, Almanca'daki, 'sembollerini ve değerlerini anlatan' *Kultur* ile 'toplumun örgütlenmesiyle ilgili olan *Zivilization* ayrımına uymamaktadır. (Geniş bilgi için bkz. C. Çelik (2006). Gökalp'in bir değişim dinamiği olarak kültür-medeniyet teorisi. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (21), s. 46-47-48.



yönetim gibi çeşitli bilim dalları başka açılardan bakmış ve değişik tanımların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu doğrultuda, kurum kültürü araştırmalarına da temel oluşturan yaklaşımlar; bilişsel yaklaşım, sembolik yaklaşım, yapısal-işlevsel yaklaşım ve psiko-dinamik yaklaşımdır¹⁰⁶. Bunlardan bilişsel yaklaşım, kültürün insan bilincinin bir ürünü olduğunu varsayar. Bu yaklaşıma göre bir kültür araştırması yapıldığında, grup üyelerinin kendi kültürlerini nasıl algıladıklarını ölçmek ve değerlendirmek gerekir. Sembolik yaklaşım, kültürü paylaşılan anlamlar ve semboller sistemi olarak ele alır. Bu yaklaşımda araştırmacı, kültürü, grubun paylaştığı anlamlı sembollere göre değerlendirir. Yapısal-işlevselci yaklaşımda, toplumdaki her yapı işlevlerden meydana gelmektedir. Diğer bir deyişle, öncelikli olarak işlevler vardır ve bu işlevler yapıları oluşturur. Bu yaklaşıma göre, toplum ya da grup bir bütündür ve kültürel öğeler bu yapıların temelini oluşturan işlevlerdir. Kültüre psiko-dinamik yaklaşımla bakanlar, düzenlemeleri ve uygulamaları, bilinçaltının bir yansıması olarak görürler¹⁰⁷.

Güvenç'in çeşitli yazarlardan derlediği kültür tanımları şu şekilde sıralanmıştır:¹⁰⁸

- Sosyal miras ve gelenekler birliği olarak kültür, öğrenilen tarihi uygulama ve inançlar ile maddi ve manevi unsurların toplamıdır.
- Hayat yolu ya da biçimi olarak kültür, bir grubun yaşama biçimidir.

Fichter de, tüm insanların farklı gelişim düzeylerinde olsa da bir kültüre sahip olmaları sebebiyle, kültür ve uygarlığın eş anlamlı olmaması gerektiğini iddia etmektedir. (Geniş bilgi için bkz. J. Fichter(2009). *Sosyoloji Nedir?*(Çev: N. Çelebi), Anı Yayıncılık, s.155)

¹⁰⁶ M. Şişman(1994). *Örgüt Kültürü*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, s.42

¹⁰⁷ Geniş bilgi için bkz. Şişman(1994), 42-50

¹⁰⁸ Güvenç (1984), s. 101-102

- İdealler, değerler ve davranışlar olarak kültür, sosyal ve kültürel çevrenin oluşturduğu, anlamlar, değerler, kurallar ve bunların etkileşimidir.
- Çevreye uyum olarak kültür, insanların içinde buldukları yaşam koşullarına uyumdur.
- Geniş anlamda eğitim olarak kültür, kuşaktan kuşağa aktarılan davranış şekilleri ve kalıplarıdır.
- Davranış bilimine göre kültür, bireysel psikolojinin büyütülerek topluma yansıtılmasıdır.
- Oluşumu ve kökeni yönünden kültür, sosyal etkileşimin ürünüdür ve yaşam çevremizin insan yapısı olan kesimidir.
- Düşünüş olarak kültür, belirli bir düşünceler sistemi ya da bütünüdür.
- Simge ya da sembol olarak kültür, maddi öğelerin, davranışların, düşünce ve duyguların simgelere dayalı bir örgütlenmesidir.

Ancak bu tanımların ayrı ayrı alınmasından çok kültüre bütünsel bir yaklaşımla bakmak, kültür üzerine yapılan çalışmaların daha anlaşılır olmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla bir bütünlük içinde ve bilimsel bir tanımın alınması daha uygun olacaktır.

Kültür terimi, ilk kez bütünsel bir yaklaşımla İngiliz Antropologu Sir Edward Burnett Tylor tarafından; “toplumun bir üyesi olan insanın zaman içinde öğrenme ya da kazanım yolu ile edindiği bilgi, sanat, hukuk, ahlak, gelenek ve görenekler, töre ve bütün diğer yetenek ve alışkanlıkları içeren karmaşık bir

yapı” olarak tanımlanmıştır¹⁰⁹. Bu tanımdan yola çıkılarak kültür üzerine çalışmalar yapılmış ve benzer yönlü tanımlar ortaya atılmıştır. Tylor’ı takip eden ve fonksiyonel açıdan yaklaşan Malinowski, kültürü, “insanların biyolojik ihtiyaçlarını karşılayan tüketim malları ve araçları ile bir topluluk halinde yaşamalarından dolayı oluşan inanç, fikir, sanat ve geleneklerin bir bütünü” olarak tanımlamıştır¹¹⁰. Kültür, bilişsel açıdan, kişinin bir durum hakkındaki algısını, değerlendirmesini ve inanışını belirleyen bilgi sistemidir. Yapısalcı yaklaşıma göre ise kültür, toplumun oluşturduğu semboller sistemidir ve faaliyetlerde temel olarak semboller yer alır.¹¹¹ Kültür üzerine önemli bilimsel araştırmalar yapan ve kurum kültürünün yapı taşlarını oluşturan Geert Hofstede¹¹²’nin tanımında kültür, “bir grup insanı diğerlerinden ayıran zihinsel programlama” şeklinde ifade edilir.¹¹³

Kurum kültürünün araştırılmasında önemli yöntemleri açıklayan Edgar Schein¹¹⁴’e göre ise kültür, “üstü örtülü davranışsal, duygusal ve kavramsal olarak öğrenilen ve aynı zamanda ait olduğu grubun üyeleri tarafından ortaklaşa paylaşılan bir süreç” olarak tanımlanmaktadır.

Kültür, bir tanımda da kısaca, herhangi bir grup içerisinde belli bir zamanda paylaşılan anlamlar sistemi olarak ifade edilmiştir.¹¹⁵

Yukarıdaki tanımlardan yola çıkılarak bir tanım yapılırsa; kültür, belirli bir grubun üyelerince zamanla edinilen ya da öğrenilen, paylaşılan, bilgi, sanat,

¹⁰⁹B. Güvenç (1997). *Kültürün a,b,c’si*. İstanbul: Yapı Kredi Kültür Sanat Yayıncılık, s. 54-55

¹¹⁰F. Eroğlu (1996). *Davranış bilimlerine giriş*. İstanbul: Beta Yayınevi, s.107

¹¹¹Y. Allaire ve M. A. Firsirotu (1984). Theories of organizational culture. *Organization Studies*, 5(3), s.197

¹¹²Geniş bilgi için bkz. İkinci bölüm, s. 75

¹¹³G. Hergüner ve N. B. R. Reeves, (2000). Going against the national culture grain: a longitudinal case study of organizational culture in turkish higher education. *Total Quality Management*, 11(1), s.46

¹¹⁴Geniş bilgi için bkz. İkinci bölüm, s. 77

¹¹⁵A. M. Pettigrew (1979). On studying organizational cultures. *Administrative Science Quarterly*, 24, s.574

hukuk , ahlak, gelenek-görenek, edebiyat, giyim, düşünme ve yaşam biçimi ile ilgili toplam kazanımlardır.

1.2. Kültürün Özellikleri

Farklı disiplinlerde farklı bakış açılarıyla ele alınan bir olgu olan kültür kavramının karmaşıklığı sebebi ile, ne olduğunun tam olarak anlaşılabilmesi, özelliklerinin irdelenmesi ile mümkün olacaktır.

Kültürün özellikleri literatürde aşağıdaki gibi sınıflandırılmıştır¹¹⁶:

Kültür paylaşılır: Kültürün oluşması için belirli bir grup tarafından paylaşılması ve aktarılması gereklidir. Bireysel olarak taşınan norm, değer, dil, düşünce ve öğeler, topluluk için bir şey ifade etmeyecektir. Fakat eğer bunlar belirli bir grubu ilgilendiriyorsa, o zaman bir kültürün varlığından sözedilebilir.

Kültür öğrenilir: Doğuştan gelme niteliğine sahip değildir, içinde bulunulan çevre sayesinde öğrenilir. Kültür, içgüdüsel ya da kalıtsal olarak aktarılmaz, öğrenme yoluyla aktarılarak bireylerce ve toplumca paylaşılır. Diğer bir ifadeyle kazanımlar toplamıdır.

Kültür bütünleştiricidir: Dayanışma ve birlikte hareket etme gücünü artırma özelliğine sahiptir. Kişiler ve gruplar arasındaki azami iletişimi, en az çaba ile sağlar.

Kültür toplumsaldır¹¹⁷: Kültür grup üyelerince geliştirilir ve paylaşılır. Böylece, kültür, toplum tarafından oluşturulur, geliştirilir ve toplumla birlikte değişir.

Kültür tarihi ve süreklidir¹¹⁸: Kültür ile belirli davranış tarzları bir kuşaktan diğerine simgesel olarak geçirilir¹¹⁹. Diğer bir ifadeyle, kültürün öğeleri olan

¹¹⁶Güvenç (1997), 103-107

¹¹⁷Unutkan (1995), s.4

gelenekler, adetler, inançlar yoluyla kuşaktan kuşağa aktarım olur. Kültürün varlığından söz edilebilmesi için belirli bir geçmişinin olması gerekmektedir.

Kültür değişebilir: Toplumun belirli bir kesiminde de olsa zamana bağlı değişimlerden etkilenmeler oluşacak ve kültür kaçınılmaz olarak değişebilecektir. Kültür, zamana bağlı olarak veya gruptan gruba değişebilir. Kültür, dinamik bir yapıya sahiptir ve zamana, toplumu etkileyen büyük olaylara bağlı olarak değişebilir.

Kültür ihtiyaçları karşılayıcıdır: Kültür değişime ayak uydurarak dönemsel ve toplumsal değişimlere ayak uydurmak zorundadır. Kültür bu yolla toplum üyelerinin belirli bir manevi doyuma ulaşmalarını sağlar.

Kültür sembollere bağlıdır: Ortak anlam kodlamaları olarak tanımlanan semboller, olayların, duyguların, işlemlerin anlamlandırılması ve grup tarafından paylaşılması için kullanılır.

Her kültür bir diğerinden farklı değer sistemine sahiptir.¹²⁰ Başka bir deyişle, kültürler kendi niteliklerini temsil eden spesifik değerlere sahiptir. Toplumun üyeleri arasında makul, etkin ve otomatik etkileşim sağlar. Çünkü, en kısa yoldan anlaşmayı sağlama özelliğine sahiptir. Kültürlenme yoluyla diğer bireylere aktarılır. Diğer bir anlatımla, kültürün aktarılmasında, öğrenme ve etkileşim söz konusudur.

Kısacası, bireysel olarak bir şey ifade etmeyen kültürün, öğrenilmesi, paylaşılması, aktarılması, dayanışmayı artırması ve belirli bir süre zarfında çevreyle, insanlarla ve ekonomik koşullarla birlikte değişen ve gelişen kazanımları ifade etmesi gerekir.

¹¹⁸Unutkan (1995), s.4

¹¹⁹Fichter (2009), s. 156

¹²⁰T. Argon ve E. Altay (2004). *İnsan kaynakları yönetimi*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, s. 165

1.3. Kültürün Öğeleri

Kültürün özelliklerinin açıklanmasından sonra kültürün yapı taşlarının neler olduğu, diğer bir ifadeyle kültür kavramını nelerin oluşturduğunu anlamak gereklidir.

Hangi kültür modelinde olursa olsun kültür aynı temel unsurlardan yani maddi ve manevi öğelerin bütününden oluşmaktadır. Buna göre, kültürün öğeleri aşağıdaki gibi sayılabilir :

Normlar: Sözlük anlamı ile norm¹²¹; “Yargılama ve değerlendirmenin kendisine göre yapıldığı ölçüt, uyulması gereken kural, düzğü” anlamına gelmektedir. Normlar, gündelik yaşamda insanların her türlü eylem ve faaliyetlerine yol göstermekte, tercihlerini belirlemektedir¹²². Kısaca normlar, kişilere nasıl davranacakları konusunda rehberlik ederler.

Değerler: Kültürün yazılı olmayan uygulama ilkeleridir.

Tutumlar: Bireylerin söz konusu değer ve normlar doğrultusunda takındığı davranış biçimidir.

Semboller: Kavramların, düşüncelerin, davranışların, grup tarafından üzerinde anlaşmaya varılmış gösterimidir.

Dil: Herkes için aynı anlamı yansıtan konuşma biçimidir.

Tören ve Toplantılar: Topluluk üyelerinin bir olayı, bir kişiyi veya değerini önemini güçlendirmek amacıyla düzenledikleri etkinliklerdir.

¹²¹Türk Dil Kurumu. *Türkçe sözlük*. www.tdk.gov.tr, (Erişim tarihi: 30.03.2011)

¹²²S. Köse (2001). Örgüt kültürünü oluşturan faktörler. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 7(1) ,s.225

İnançlar: Duyu organlarıyla ispatlanabilecek bir gerekçesi bulunamayan bir şeyi doğru sayma, öznel geçerliliktir.¹²³

Hikâyeler ve Mitler: Kültürel geçmişin aktarılmasını sağlarlar. Hikâyeler tarihi geçmişin yansımasıyken, mitler daha olağanüstü sayılabilecek destansı hikâyelerdir.

Kültür kavramı çerçevesinde incelenen bu öğeler kurum kültürü başlığı altında daha kurum odaklı anlamlarıyla ele alınacaktır.

1.4. Kültürün İşlevleri

Toplum bilimi yönünden, toplum içerisinde sağladığı etkinlik ve görevler anlamında ele alınan kültürün işlevleri, tanımlardan da yola çıkılarak aşağıdaki gibi sayılabilir¹²⁴:

- Kültürün ilk işlevi toplumda bir yaşama şeması sağlamaktır. Kültür, kişilerin sosyal davranışlarını şematize eder.
- Kültür, toplum değerlerini bir araya getirir. İnsanlar bu yolla sosyal ve bireysel yaşamın anlamını keşfederler.
- Kültür birlikte hareket etmek için yol göstericidir. Bireyler, sadece kendi kültürel geleneklerine bağlı hale getirilmekle kalmazlar aynı zamanda bu gelenekleri paylaşan toplum üyelerine de sadık kalma yönünde davranırlar.
- Kültür, toplumun markasını oluşturur. Toplumlara birbirinden ayırıcı özellikleri oluşturur.

¹²³Türk Dil Kurumu. *Türkçe sözlük*. www.tdk.gov.tr (Erişim tarihi: 01.10.2011)

¹²⁴Fichter (2009), s.159

- Her kültür ayrı bir sosyal kişiliğin oluşmasını sağlar. Diğer bir ifade ile, farklı kültürler içinde yaşayan bireyler de kendi kültürünü yansıtan ayırt edilebilir özelliklere sahip olacaklardır.

1.5. Kültür Çeşitleri

Kurum kültürü kavramının anlaşılabilmesi için genel kültür-alkültür ve maddi kültür-manevi kültür ayrımlarının yapılması gerekmektedir. Böylece, genel toplumsal kültür ile daha küçük grupların kültürü arasındaki fark ve somut soyut kültür kavramları anlaşılacak olacaktır.

1.5.1. Genel kültür ve alkültür

Genel kültür, bir toplumun ya da bir ülkenin tamamında geçerli olan ve toplumun genelinde ortaklaşa paylaşılan ve yaşanan kültürdür¹²⁵. Toplumda yer alan küçük grupların kendi içlerinde oluşturdukları kültür ise alkültürdür.

İçinde bulunduğu toplum açısından alkültür olarak nitelendirilebilecek kurum kültürü, aynı zamanda kurumu oluşturan grupların alkültürleri açısından da genel kültürü oluşturmaktadır.

Toplum kültürünün alt kültürlerle ilişkisi, kurumlarda net bir şekilde görülebilir. Kurumlar, hem toplumdaki ayrı birer grup kültürü oluştururlar, hem de toplumun kültürünün yansımalarını taşırlar.

1.5.2. Maddi ve manevi kültür

Kültürün somut, diğer bir ifade ile elle tutulan gözle görülen ve anlaşılması daha kolay olan kısmını maddi kültür oluşturur. Toplumda benimsenen teknoloji, mimari, giyim tarzı maddi kültür örnekleridir.

¹²⁵ F. Eroğlu (1996), s.109

Manevi kültür ise soyuttur ve duyu organlarıyla tespit edilemez. Dolayısıyla varlığını açıklamak daha güçtür. Örf, adet, inanç ve ahlak, toplumun manevi kültürünü oluşturur.

Manevi kültür, farklı toplumlar için farklı anlamlar kazanırken, maddi kültür unsurları bir başka toplumu da etkileyebilir.

Manevi kültür farkına en güzel örnek, Japon kültüründeki toplumsal bağlılık ve birbiri için hareket etme kültürüne karşın Amerikan kültüründeki bağımsız ve bireysel hareket etme kültürü olmaktadır.

2. Kurum Kültürü

Kültür kavramına geniş bir açıdan bakılıp tanımı, özellikleri, çeşitleri anlatılmıştır. Bu açıklamalara bağlı olarak, bu başlık altında, çalışmamızın esasını oluşturan kurum kültürü kavramı açıklanacaktır.

2.1. Kurum Ve Kurumsallaşma

Kurum, işletme ve teşebbüs kavramlarından farklı ve oldukça geniş kapsamlı bir kavramdır ki; kâr amacı güden veya gütmeyen, hizmet, üretim ya da ticaret işlerinden herhangi biriyle uğraşan, kamu ya da özel sektöre ait tüm organizasyonları kapsar. Üretim işletmeleri, ticari işletmeler, belediyeler, bakanlıklar, meclis, hastaneler, üniversiteler ve tüm okullar kurum örnekleri olarak sayılabilir.

Kurumlar, kapsamlı, bölümlere ayrılmış ve çok boyutludurlar¹²⁶. Bu nedenle, kurumlar, amaçlara erişilebilmesi için hangi işlevlerin yapılması gerektiğinin tespitine ve bu işlevleri yapacak bölümlerin birbirleriyle uyumlu çalışacak

¹²⁶R. L. Daft ve K.E. Weick (1984). Toward a model of organization as intepretation systems. *Academy of Management Review*, 9 (2), s. 284

şekilde oluşturulmasına ilişkin çabalardan; ayrıca, bu bölümlerde çalıştırılmak üzere gereken beşeri ve maddi sermaye unsurlarının sağlanması ve uyumlu hale getirilmesine ilişkin süreçlerden oluşmaktadır¹²⁷.

Kurum kısaca; "bireylerin amaçlara ulaşmak için karşılıklı davranışlarda buldukları yapısal bir süreç" olarak tanımlanmaktadır¹²⁸. Ancak bu tanım dar kapsamlıdır. Daha açıklayıcı olarak, bir kurumun çevresi ile sürekli etkileşim içinde olduğu ve çevresinden etkilendiği de tanıma dahil edilmelidir.

Bütün bu tanımların bir özü olarak; kurumlar, hedeflerini gerçekleştirebilmek amacıyla, faaliyet konularının, çalışanların, bilgi, belge ve yöneticilerin bir araya geldiği, çevreden etkilenen ve çevresini etkileyen sistematik yapılardır.

Kurumsallaşma, kurumun sahiplerinden bağımsız olarak kendi kişiliği çerçevesinde, kurallarının, standartlarının, prosedürlerinin olması; çevresel değişimlere uygun örgüt yapısı oluşturması, kendine özgü bir kültür oluşturması ve bu şekilde benzer kurumlardan farklı bir kimlik oluşturması sürecidir.¹²⁹

Bir bildiride, kurumsallaşmaya etki eden başlıca faktörler olarak çevreye uyum, kurum yapısı, yönetim tarzı, eğitim, insana yönelik olma, hedef belirleme, planlama ve kurum kültürü sayılmaktadır.¹³⁰ Diğer bir deyişle, bir işletmenin ya da bir örgütün vizyon ve misyonun olması, çevresi ile etkileşim içinde olması, güçlü bir kurum kültürünün olması kurumsal olduğu anlamına gelir.

¹²⁷ E. Eren, (2001). *Yönetim ve organizasyon*. İstanbul: İÜ Yayınları, s.113

¹²⁸ H. G. Hicks (1979). *Örgütlerin yönetimi: sistemler ve beşeri kaynaklar açısından*. (Çev: O.Tekok ve diğerleri). Ankara: Turhan Kitabevi, s. 31-32

¹²⁹ İ. Yazıcıoğlu ve H. Koç (2009). Aile işletmelerinin kurumsallaşma düzeylerinin belirlenmesine yönelik karşılaştırmalı bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (21), s.499

¹³⁰ B. G. Ak (2008). *Üniversite sanayi işbirliğinde kurumsal yönetim ilkelerinin önemi ve birbirlerine olan etkileri*. Üniversite Sanayi İşbirliği Ulusal Kongresi. Adana: Üniversite-Sanayi İşbirliği Merkezleri Platformu (US MP), s.4

2.2. Kurum Kültürü Kavramı Ve Önemi

Yöneticiler, insana, dolayısıyla da kültüre 1970'lerden sonra önem vermeye başlamışlardır¹³¹. Bunun ardından kültürün kurumdaki yeri tartışılmaya başlanmış ve kurum kültürü kavramı ortaya çıkmıştır.

Kurum kültürü kavramının ortaya çıkması ve yayılmasında Peters ve Waterman'ın "Mükemmeli Arayış" kitabı ile Deal ve Kennedy'nin 1982'de yazdıkları "Örgüt Kültürü" kitapları önemli rol oynamıştır. Hofstede'nin toplumsal farklılıklar ile kurumsal kültür alanında yapmış olduğu araştırma, bir çok çalışmaya konu olmuş ve yol göstermiştir. Benzer şekilde Edgar Schein'in kurum kültürü araştırmalarına yaklaşım tarzı belirlediği çalışmaları, literatürde önemli yer bulmuştur.

Kurum kültürüne epistemolojik¹³², kuramsal ve metodolojik açılardan farklı yaklaşımlar olsa da, ortak beş varsayımdan söz edilmektedir¹³³:

- Kurumsal kültür vardır.
- Her kurumsal kültür diğerine göre tektir.
- Kurumsal kültür sosyal olarak inşa edilir.
- Kurumsal kültür, kurum üyelerine olay ve sembollerin anlamlı olmasını sağlamaktadır.
- Kurumsal kültür, kurumsal davranışlara yol gösteren güçlü bir araçtır.

¹³¹B. Akın ve Diğerleri (1998). *Toplam kalite yönetimi ve ISO 9000 kalite güvence sistemi*. İstanbul: Beta Yayınevi, s.226

¹³²Epistemoloji: Bilgi kuramı

¹³³S. Durğun (2006). Örgüt kültürü ve örgütsel iletişim. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*. 3(2), s.117. <http://efdergi.yyu.edu.tr> (Erişim Tarihi: 03.01.2012)

Kurum kültürü kavramı, farklı kaynaklarda, örgüt kültürü, işletme kültürü, şirket kültürü ya da firma kültürü ile aynı anlamda kullanılmaktadır.¹³⁴ Kurum kültürünü, kurumun insani boyutunun yansıması olarak almak mümkündür.

Kültür, bir kurumda işlerin nasıl yapıldığını, kararların nasıl alındığını, müşteriye nasıl yaklaşıldığını, çalışanlara karşı nasıl bir tutum izlendiğini belirleyen en önemli unsurdur.¹³⁵ Kurumlar ise, üretim yerleri, hakimiyet ve çatışma alanı, ihtiyaçların karşılandığı yerler, sembol ve anlam sistemleri olarak tanımlanmaktadır¹³⁶. Bu açıdan bakıldığında her grup ve toplumda olduğu gibi, her kurumda da bir kültürün varlığından söz edilmektedir.

Kültür, kurum içindeki güçleri birbirine bağlar, kurumu tanımlar ve güçlendirmeye yardım eder. Aynı zamanda kurum kültürü, hiyerarşideki rolleri belirleyen, alt basamaklara uzanmış, yaygın bir manyetik alan gibidir.¹³⁷ Diğer bir ifadeyle kurumun tamamını kapsar ve bütün işleyiş üzerinde etkide bulunur. Başarılı bir kurum olmak için, çalışanların kendilerini kurumla bütünleştirmeleri, kurumları için özveride bulunabilmeleri gereklidir. İşte bu sebeple oluşturulan ortak güce kültür denir.¹³⁸

Kurumlar, biçimsel yapı ile birlikte, insanlar ve gruplar arasındaki ilişki ağlarından oluşan biçimsel olmayan yapıyı da geliştirip sürdürürler. Bu biçimsel olmayan yapı, ortak bir değerler dünyasını, zihinsel ve duygusal

¹³⁴İ. Bakan v.d. (2004), *Örgüt sıralarının çözümünde/ örgüt kültürü /teorik ve ampirik yaklaşım*. İstanbul: Aktüel, s.16.

¹³⁵C. J. Howes. *High performance culture cahange*. s.1
<http://www.opstrategies.org/pdf/Culture-Change-White-Paper.pdf>
(Erişim tarihi: 30.03.2011)

¹³⁶M. Şişman (2010). *Eğitim ve okul yönetimi*, s.7.<http://www.gokhandokuyucu.com/yl/eoy.pdf>

¹³⁷M. Hasanoğlu (2004). Türk kamu yönetiminde örgüt kültürü ve önemi. *Sayıştay Dergisi*, (52), s. 47

¹³⁸S. Köse v.d. (2001), s.219

ilişkileri düzenler. Değerler ile zihinsel ve duygusal ilişkiler ise, kurum kültürünü ifade eder.¹³⁹

Kurum kültürü, TDK¹⁴⁰ sözlüğünde “örgüt kültürü” olarak anılmakta ve “çalışanların davranışlarını ve çalışılan yerin genel görüntüsünü şekillendiren, simgeler aracılığıyla öğrenilebilen ve öğretilen, kuşaktan kuşağa aktarılan, değişebilir nitelikteki değer, düşünce ve kurallar bütünü” olarak tanımlanmaktadır.

Kurum kültürü ile kurumsal verimlilik arasındaki ilişkiyi gösteren bir model sunan Daniel R. Denison’ ın yaptığı tanımlamaya göre¹⁴¹ ise kurum kültürü, “kurumun yönetim sisteminin temelini sunan, örgüt içinde benimsenmiş değerler, inançlar, prensipler ile bu prensipleri örnekleyen ve destekleyen yönetsel tecrübe ve davranışları ifade eder.¹⁴²

Kurum kültürü, kurumu betimleyen, geleneksel hale gelmiş, kurum üyelerince paylaşılan, kurum üyelerince sorgulanmaksızın doğru kabul edilen değerlerden oluşan, kurumdaki eylemlerin temelini oluşturan ortak unsurların bütünüdür.¹⁴³ Schein, kurum kültürünü “belirli bir grubun, gerek çevreye uyumu gerekse iç bütünleşmesi sırasında öğrendiği, geçerliliği kanıtlanacak düzeyde olumlu sonuç vermiş olan ve bu nedenle, yeni üyelere sorunları algılamının, düşünmenin ve hissetmenin doğru yolu olarak öğretilen, bir takım varsayımlar”¹⁴⁴ olarak tanımlamıştır.

Kültür denilince akla gelen en önemli araştırmacılardan biri olan Hofstede , kurum kültürünün zihinsel bir programlama olduğu vurgusunu yaparak bu

¹³⁹B. Z. Vural Akıncı (1998). *Kurum Kültürü*. İstanbul: İletişim Yayınları, s.39

¹⁴⁰Türk Dil Kurumu. *Türkçe Sözlük*. www.tdk.gov.tr (Erişim Tarihi: 30.03.2011)

¹⁴¹Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.82

¹⁴²E. Dale (1993). *Yönetim teorileri: geçmiş ve gelecek*. (Çev.Orhan Akınhay). Ankara: Öteki Yayınevi, s.2

¹⁴³Z. Sabuncuoğlu ve M. Tüz (2005). *Örgütsel psikoloji*. Bursa: Alfa Yayınevi, s.333

¹⁴⁴E. Schein (2010). *Organizational culture and leadership*. San Francisco: Jossey-Bass Publishers, s.18

programlamanın bir kurumun üyelerini diğerlerinden ayırdığını ortaya koymuştur.

Yukarıdaki tanımlardan yola çıkılarak, kurum kültürü aşağıdakilerin toplamı olarak ifade edilebilir:¹⁴⁵

- Bir kurumsal biçimlendirme aracıdır.
- Kurumsal sosyalleşme aracıdır.
- Kurumsal sorunların çözüm yöntemidir.
- Moral ve güdüleme aracıdır.
- Kurumsal iklimin¹⁴⁶ belirleyicisi, kurumsal verimliliğin anahtarıdır.
- Kurumsal değişimin hedefi, aracı ve belirleyicisidir.

Daha önce belirtildiği gibi, kültür, bütün toplum ve gruplarda vardır. Ancak topluma ya da gruba olumlu ya da olumsuz etkileri olabilir. Aynı durum, kurum kültürü açısından da geçerlidir. Buna göre, kurum kültürünün, kurum için olumlu etkileri aşağıdaki gibi sıralanabilir¹⁴⁷:

- Kurum kültürü kurumsal kimlik ve kurumsal imajı farklılaştırarak diğer kurumlardan ayrılmayı sağlar. Kurum hakkında değerlendirmeyi kolaylaştırır.
- Kurum kültürü örgüt çalışanlarına ortak kimlik ve aitlik duygusu kazandırarak personel devir hızı ve işe devamsızlık oranını düşürmektedir.

¹⁴⁵T. Argon ve E. Altay (2004), s. 166

¹⁴⁶Kurumsal iklim, kurum kültürünün benimsenip benimsenmemesi ile ilgilidir.

¹⁴⁷Şişman (1994), 146-150

- Kurumdaki uygulama ve süreçlere rasyonelleşme ve standartlaşma sağlayarak kurum üyelerine huzurlu bir çalışma ortamı sağlamaktadır. Bu sebeple verimliliği de artırmaktadır.
- Kurum kültürü kurumdaki bazı kişisel farklılık ve çatışmaları azaltmakta, çalışanlara rehberlik etmektedir. Çalışanlarda “biz” duygusu oluşturmaktadır.
- Güçlü bir kültüre sahip kurumlar, kendilerinden ne beklediğini bilen ve bu yönde hareket eden çalışanlara sahiptir. Güçlü kültür aynı zamanda belirsizliklere karşı da direnç oluşturmayı sağlar.
- Performans, kalite, moral ve iş tatmini artırıcı bir etkiye sahip olan kurum kültürü, rekabet üstünlüğü sağlamada önemli rol oynamaktadır. Kurum kültürü, güdüleme aracı olarak çalışanların kuruma bağlılığını artırmakta, çalışanların kurumun yararına özveride bulunmasına katkı sağlamaktadır.
- Kurumda paylaşılan değerler kuruma dahil olanlar için uyum sağlamaya elverişli özelliklere sahipse kurumun daha sonraki kuşaklarına taşınmasını sağlamakta ve böylece kurumun sürekliliğine katkı sağlamaktadır. Özellikle yeni yöneticilerin temel değerlere uygun olarak gelişme ve yetişmelerine etki etmektedir.
- Kurum içinde karar alma, kontrol yapılarını kolaylaştırmaktadır. Kurum kültürü, kurum içinde resmi olmayan bir kontrol mekanizması oluşturmaktadır. Bir kurumun kültürü ne kadar güçlüyse, yönetim, çalışanların davranışlarını yönlendirmek ve kontrol etmek için o kadar az kural ve yönetmeliklere ihtiyaç duymaktadır.

Kurum kültürü, kültürün genel özelliklerine benzer şekilde, ayırt edici olması, kararlı bir yapıya sahip olması, sembolik olması, bütünleştirici olması, zamana ve çevreye bağlı olarak değişmesi, maddi ve manevi unsurların bileşiminden oluşması özelliklerine sahiptir. Ayrıca kurum kültürü, üst yönetimin kültürünün yansıması olan, kurum üyelerinin bir araya gelmesiyle oluşan ve sözlü olarak ifade edilmeden de anlaşılabilen bir yapı olma özelliklerini de taşır.¹⁴⁸ Diğer bir anlatımla, kurum çalışanlarını ortak değer ve inançlar etrafında toplaması yönüyle kurum kültürü, bağlayıcı bir rol üstlenmektedir. Kültür, kurumda çalışan insanlar tarafından üretilir, öğrenilir, paylaşılır ve aktarılır.¹⁴⁹

Kurum kültürünün özelliklerinden yola çıkılarak, bir kurum için kültürün iki temel işlevi olduğundan söz edilebilir. Bunlardan birincisi, kurum kültürünün çalışanlara yol gösteren bir kaynak olması, diğeri ise kurum çalışanları arasındaki bağın güçlenmesini ve paylaşılanların arttırılmasını sağlamakta etkili bir faktör olmasıdır.¹⁵⁰

Kurum kültürünün bunlar dışında da farklı işlevleri vardır.¹⁵¹ Kurumu şekillendiren kültür, aynı zamanda kurumdaki bireylerin kurumla bütünleşmesini sağlayan bir araçtır. Kuruma dair sorunların çözülme şekli kurum kültürü belirler. Kurum kültürü, çalışanların motivasyonu ve çalışma şevkini arttırmada faydalanılan bir araçtır ve bu sayede kurumda istikrar ve mükemmelliğin sağlanmasında önemli bir kaynak olmaktadır. Çalışanın kurumsal düşünmesini sağlayarak, sahiplenme duygusunun oluşturulmasına zemin hazırlar. Böylece, kurum odaklı hareket etmede başrol

¹⁴⁸Vural(1998), s.2

¹⁴⁹H. Taymaz (2003). *Okul yönetimi*. Ankara: Pegem A Yayıncılık., s.76

¹⁵⁰Ü. Uzunçarşılı vd. (2000). *Şirket kültürü ve iş prensipleri*. İstanbul: İTO, s. 5

¹⁵¹E. Gülbuğ (2006). Kurum kültürü ve kurum kültürünün etkileri. *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, (24), s. 122.

oynar. Kurum kültürü, direkt çalışanlarla ilgili olduğundan aynı zamanda kurumun etkinliğinin ve verimliliğinin de anahtarı olmaktadır. Kurum kültürü, kurumsal değişimin olup olmayacağını belirleyici bir unsurdur ve bir kurumu diğerlerinden özgün kılar. Bütün bunların yanı sıra, çevre koşulları değişse bile kontrol aracı görevini üstlenen kurum kültürü, hedefin kaybolmamasını sağlamaktadır.

Kurum kültürünün yönetilmesi, kurum üyelerinin davranışlarının bir belirleyicisi olması açısından önem kazanır. Diğer bir deyişle kurum kültürü amaca yönelik davranışları destekler bir nitelikte ise faaliyetlerin etkin olduğu bir kurum meydana gelecektir¹⁵².

Bütün bu açıklamalar baz alınarak bir tanım yapılırsa; kurum kültürü, kurum üyelerinin davranışlarını ve kurumun genel görüntüsünü şekillendiren, semboller aracılığıyla fark edilen, kuşaktan kuşağa öğrenme yoluyla aktarılan, değişebilir nitelikte varsayımlardan oluşan, kurum içinde benimsenmiş, değer, inanç, ilke ve kurallar bütünüdür.

2.3. Kurum Kültürünün Oluşumu

Kurum kültürü üzerinde toplum kültürünün etkisi yüksektir. Kurumlar, çevrelerinden etkilenen sistemlerdir ve bu sebeple çevrelerinin kültürel özelliklerinden etkilenirler.¹⁵³

Kurumlar, kendi doğruları, yanlışları, gelenekleri ve görenekleri ile kendi kültürünü oluşturmakta ve kurum kültürü, biçimsel organizasyonun norm ve değerlerini ve bunların organizasyon içindeki varoluşlarını yansıtmaktadır¹⁵⁴.

¹⁵²A. Balcı (2002). *Örgütsel gelişme*. Ankara: Pegem Yayıncılık, s.6

¹⁵³T. Koçel (1998). *İşletme yöneticiliği*. İstanbul: Beta Yayınevi, s.58

¹⁵⁴D. Katz ve R.L. Kahn(1977). *Örgütlerin toplumsal psikolojisi*. (Çev.: H.Can ve Y. Bayar), Ankara: TODAİE, s. 167.

Örneğin, pek çok yönden birbirine benzeyen ve bir izleyici tarafından aynı değerlere sahip görünen iki kurum, ifade edilemeyen birtakım kuruma özgü varsayımlar sebebi ile bu değerlere farklı yaklaşabilmektedir.

Hofstede, kurum kültürünün, yöneticilerin çalışanlarla birlikte belirledikleri amaç ve hedefler ile görev ve sorumlulukların çok iyi belirlendiği çalışma prensipleri çerçevesinde oluştuğunu vurgulamaktadır. Diğer bir ifadeyle, kurum kültürünün çerçevesini kurucu ya da yöneticilerin kimi zaman çalışanlarla ortak olarak belirlediği hedefler çizmektedir. Bu doğrultuda da görev ve sorumluluklar ile çalışma prensipleri belirlenmektedir.

Kurum ve birey arasındaki uyum için, kurum üyeleri arasındaki beklentilerin belirlenmesi, amaçların uyumlaştırılması gerekmektedir; kurum vizyonunun, üyelerin algı ve beklentilerine uygun olması, bunun yanı sıra, üyelerle kurumun birlikte hareket etmesini sağlayan kurum kültürünün oluşması gerekmektedir.¹⁵⁵

Kurucu veya diğer yöneticiler kuruma kendi varsayım, değer ve yapılanmalarını getirirler ve bunları kurum üyelerine de benimsetirler. Kurum kültürü, kurum üyelerinin, içsel birliği sağlama ve çevreye uyum sorunlarını çözmek amacıyla karşılıklı etkileşim içinde olmaları sonucu oluşmaktadır.

Kurum kültürü ilk oluşumundan sonra, çalışanların istek ve ihtiyaçları ile şekillenmektedir. Birbirinden farklı alt kültürler, meslek grupları, hiyerarşik seviyeler, fonksiyonel ya da profesyonel birtakım kimlikler, kendi aralarında ortak bir görev paylaşımı içerisinde yer almaktadır.¹⁵⁶ Kurum kültürünün

¹⁵⁵T. Tiryaki (2005). *Örgüt kültürünün örgütsel bağlılık üzerine etkileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.137

¹⁵⁶J. A. Howard-Grenville (2007). *Corporate culture and environmental practise: : Making Change at a High-Technology Manufacturer*. Massachusetts: Edward Elgar Publisher, s. 53.

oluşumuna, kurucular, ilk çalışanlar, üst yönetim ve bireylerin birbiriyle etkileşerek sosyalleşmesi de etki eder.

Robbins, mevcut kültürün tanımlanabilmesi için ve yenisi oluşturulurken baz alınacak 10 kriter belirlemiştir¹⁵⁷:

- Kişisel inisiyatif kullanımı: Kurum çalışanlarının sahip oldukları yetkileri ve sorumlulukları kişisel kararları ile kullanabilme özgürlüğü.
- Risk toleransı: Çalışanların aktif olarak risk almalarına destek olma derecesi.
- Yönelim: Kurum amaçlarına yönelik hareket edebilme derecesi.
- Entegrasyon: Bölümler arası işbirliği ve koordinasyonun teşvik edilme derecesi.
- Yönetmelik destek: Yöneticilerin astlarına destek olma ve açık iletişim içinde olma derecesi.
- Kontrol: Kural ve düzenlemelerin sayısı, çalışanlar üzerindeki kontrol mekanizmalarının nitelik ve niceliği, iç kontrol etkinliği.
- Kimlik: Kurumdaki bireylerin kendi bölümleri veya uzmanlık grupları yerine bir bütün olarak kurumu sahiplenebilme dereceleri.
- Ödül sistemi: Sistemin adam kayırma, kıdemlilik v.b. gibi değerler yerine ne derece performans kriterlerine dayalı olduğu. Ödül

¹⁵⁷S. P. Robbins (1990). *Organization theory*. Prentice Hall'dan aktaran A. Baş, Örgüt kültürü ve örgütsel performans
http://www.abdurrahmanbas.com/tr/docs/makaleler/Orgut_Kulturu&Performans_WithEnglishAbstract.pdf (Erişim tarihi: 30.03.2011)

sisteminin iyi veya kötü, etkili veya etkisiz olduğu, kurumun işleyişine nasıl katkıda bulunduğunu ortaya koymak çok önemlidir.¹⁵⁸

- Gerilim¹⁵⁹ toleransı: Kurumda, eleştirinin ve gerilimin açıkça ortaya konulmasına olan teşvik derecesi.
- İletişim kanalları: Kurumda iletişimin ne derece biçimsel hiyerarşik kanallardan yapılmasının istendiği.

Kurum kültürü genel olarak şu aşamalarla oluşur¹⁶⁰: Birinci aşamada, tek bir kişi, yani kurumun kurucusu, yeni bir girişim fikrine sahip olur. İkinci aşamada, kurumun kurucusu bir ya da daha çok anahtar kişiyi kuruma getirir ve görüşlerini bu grupta paylaşır. Bu getirilen kişiler, işletme kurucusunun bakış açısını taşırlar. Tüm grup elemanları böyle bir fikrin doğru ve iyi, değerli olduğuna, biraz risk taşıdığına, zaman, para ve enerji harcamaya değeceği inancındadırlar. Üçüncü aşamada, kurucunun oluşturduğu bu grup, kurum için bina, yer, fon vb. bulmaya çalışır. Son aşamada ise, pek çok kişi kuruma dahil edilir ve genel kurum kültürü hikayesi inşa edilmeye başlanmış olur.

Kısacası, kurum kültürünü, kurum üyeleri oluşturur ve zaman içinde yönetmeye başlar. Kurumun maddi unsurları ve manevi unsurları bir araya gelip geliştikçe de, kurum kültürü gelenekselleşir ve yeni üyelere aktarılarak yaşatılır.

¹⁵⁸J. Kerr ve J. W. Slocum (2005), Managing corporate culture through reward systems. *Academy of Management Executive*. 19(4), s. 135

¹⁵⁹Burada gerilimden kasıt, çalışanın dış çevresinden gelen etkiye karşı gösterdiği fizyolojik ve psikolojik tepkilerdir.

¹⁶⁰S. Doğan (1997). İnsan kaynakları potansiyelini arttırmada işletmeleri etkinliğe götüren yol: örgüt kültürü. *Amme İdaresi Dergisi*, s. 63-64

2.4. Kurum Kültürünün Öğeleri

Kurum kültürüne ilişkin tanımların daha net anlaşılması için kültürün öğeleri olan değerler, varsayımlar, normlar, inançlar, semboller, öyküler, kahramanlar ve bu kavramlara yüklenen işlevler üzerinde durulmaktadır¹⁶¹.

2.4.1. Temel değerler ve normlar

Normlar, toplumda doğruyu yanlış gösteren, olumlu ve olumsuz belirleyen yaptırımı olan kurallar sistemidir.¹⁶² Norm, insan hareketlerinin karşılaştırılmasını sağlayan standart bir harekettir. Değerler de söz konusu tavır ve hareketlerin genel yöneticileridir.¹⁶³

Değerler, bir ölçüt mekanizmasıdır ve kurum çalışanlarının faaliyetlerinin nitelendirilmesi için kullanılmaktadır. Çalışanın söz konusu faaliyetlerinin içinde bulunduğu kuruma uygunluğu da, kurumun değerleri tarafından ortaya konmuş olmaktadır.¹⁶⁴

Normların genel uygulamaları olarak işe gidip gelme saatlerinin takip edilmesi, kurumun getirdiği kılık kıyafet yönetmeliğine uygun biçimde giyinilmesi, üstlerle kurulan iletişim tarzının nasıl olması gerektiği, oturup kalkma biçimi v.b. konular sayılabilir.¹⁶⁵

Bir kurumun ciddi olması ve resmi davranması gerektiği bir değerken, buna göre, örneğin, çalışanların takım elbise giyinmesi bir normdur.

Normların yaptırımı kurumdan kuruma değişebilir. Kimi yerlerde hata yapan çalışana ceza verilirken kimi yerlerde ceza yoktur, başarı ödüllendirilir.

¹⁶¹Z. Sabuncuoğlu ve M. Tüz (2003). *Örgütsel psikoloji*. Bursa: Furkan Ofset, s.42-48

¹⁶²E. Özkalp (1995). *Sosyolojiye giriş*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, s.75

¹⁶³S. Dönmezer (1978). *Sosyoloji*. İstanbul: İ. İ.T.İ.A. Nihad Sayar-Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, s.248

¹⁶⁴S. Köse vd. (2001), s. 225.

¹⁶⁵M. Şimşek (2006). *İş hayatında önce insan*. İstanbul: Hayat, s. 159.

2.4.2. Temel inançlar

Kurum değerleri ile çalışanların göstermiş oldukları davranış şekilleri arasındaki ilişki ve zıtlıkları belirlemek için kurumun inançları yol gösterici olacaktır. İnançların bir kısmına kurum üyeleri istemli olarak uyar; bir kısmına ise, istem dışı uyulur. İnançlar, kültürün temelini oluşturan görünmeyen kısımdır. Örneğin, kurum ilke ve değerlerinde çalışana verilen önemden bahsedilirken, bundan farklı olarak, yönetimin inancı baskıcı tutum olmadan yeterince verim sağlanamayacağı yönünde olabilir. Yine örneğin, kurumda, bürokratik bir yapı öngörülmüşken, çalışanların bürokratik yapının işleri aksatabileceği inancı, uygulamada daha az katı bir tutum izlenmesine sebep olabilir.

2.4.3. Törenler ve toplantılar

Tören ve toplantı türleri olarak, karşılama, buluşma, anma, kutlama, emeklilik, mezuniyet törenleri, özel gün ve haftalar, bayramlar, okullarda yapılan çeşitli törenler sayılabilir. Ritüeller, kurum kültürünü kurum üyelerine benimsetmek amacı taşıyan gelenekselleşmiş adet haline gelmiş törenlerden daha etkili kültürel gösterilerdir.¹⁶⁶ Bu tür sembolik davranışlar kurum kültürünü pekiştirir ve kültürün kurum üyelerince içselleştirilmesini sağlarlar. Yeni personelin kurumun kültürünü anlaması için de iş dışı toplantılar önemli etki sağlar.

Kimi törenler biçimsel yapı içerisinde oluşurken kimi sadece kurum üyelerince bilinir ve biçimsel değildir. Örneğin, milli bayram kutlamaları yazılı kurallarca belirlenirken, bir üniversitenin mezunlar günü kutlamaları yazılı bir kural olmamasına rağmen kurum üyeleri için çok önemli olabilmektedir.

¹⁶⁶S. P. Robbins (1993). *Organizational behavior*. New Jersey: Prentice Hall, s.617

2.4.4. Hikayeler ve mitler

Kültürel değerleri ve normları aktarmayı sağlayan geçmiş olaylar, hikayeleri oluşturur. Mitler daha masalsi hikayeler, rivayetlerdir. Kimi hikaye ve mit, kurum çalışanlarını motive ederken, kimisi çalışanı karamsarlığa itebilir.

Özellikle, kurumun geçmişinde yer alan, kurumun kuruluşuna ve gelişimine önemli katkıları bulunan kişilerin gerçek ve gerçek üstü sayılabilecek hikayeleri örnek olarak gösterilebilir. Aynı şekilde, bir okulun ismini taşıdığı olay veya kişi ismiyle özleştirilmesi ile çalışanlar, öğrenciler arasında buna yönelik hikayeler, efsaneler oluşturulabilmektedir.

2.4.5. Kurumsal semboller ve kurumsal dil

Kültür, dil ile iletilir. Dil, seslerin bir araya gelmesinden çok bir insan davranışı olarak görüldüğünde kültürün bir ögesi olmaktadır.¹⁶⁷ Dil, kurumu temsil eder. Dilin kullanım biçimi ve kuruma özgü olması kurumsal kültürün bir yansımasıdır. Kurumun amblemi, sloganı, flaması, logosu, ya da kurumu temsil eden herhangi bir sözcük kurum kültürünü betimleyen bir semboldür. Dil ve semboller kurum kültürünün görünen yönünü ortaya koyar.

2.5. Kurum Kültürü Modelleri

Kurum kültürü modelleri, farklı kültürlerin farklı kriterlere sahip olduğu düşüncesiyle ortaya çıkmış ve farklı disiplinlerde kültürle ilgili çalışan kişilerce oluşturulmuşlardır. Bir kısım araştırmacı modelini, kendinden önce gelen araştırmacıyı takip etmek ve geliştirmek suretiyle oluşturmuştur. Bir kısım araştırmacı ise tamamen kurumun içinde bulunduğu şartlar ve çevresine göre

¹⁶⁷F. Bradley (2002). *International marketing strategy*. Prentice Hall, s.95

modelini kurmuştur. Bu doğrultuda, aşağıda kısaca kurum kültürü modellerinden söz edilecektir.

2.5.1. Hofstede'in kurum kültürü modeli

Hofstede, kültürün kolektif olduğunu kabul etmektedir ve oluşturduğu programlamada kültürü dört katmanda incelemiştir. Bu katmanlar; semboller, kahramanlar, ritüeller ve değerlerdir. Kurum kültürünün katmanlarını onion diyagramı adını verdiği diyagramla açıklamıştır.¹⁶⁸ (Bkz. Şekil 2)

Hofstede, kurum kültürünü sembollerin betimlediğini varsayar¹⁶⁹. Bu nedenle, semboller, diyagramın en dış katmanını oluşturur. Semboller, kurum üyelerinin kurum içi fikirleri yalnızca kendilerinin anlayacağı bir temsille aktarmalarını sağlayan nesnelere, hareketlere ve davranışlardır.

Kahramanlar, kurum geçmişinde büyük başarıları ya da kurumu yüceltici davranışları ile kurum tarihine geçmiş çalışanların gözünde devleşmiş ideal kişilerdir.

Ritüeller, kültürel değerleri ve normları yerleştirmeye yönelik düzenli olarak yapılan hareketlerdir.¹⁷⁰ Törenler ve ayinler ritüelleri oluşturur.

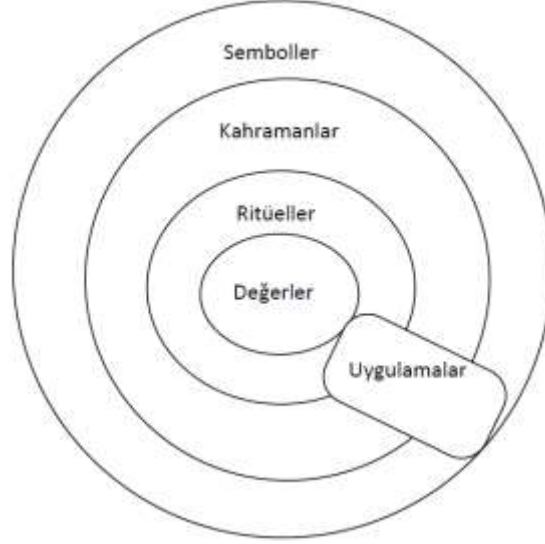
Değerler, onion diyagramında kültürün en derin seviyesini göstermektedir. Bu, en iç seviyedeki kültür unsuru olarak, grup üyelerince göz ardı edilemez, aksi takdirde grup dışı kalmak söz konusudur.

¹⁶⁸ J.-O. Sornes vd. (2004) The reflexivity between ICT's and business culture: applying Hofstede's theory to compare Norway and the United States. *Informing Science Journal*, 7, s. 3.

¹⁶⁹ G. Hofstede (2001). *Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations*. Thousand Oaks, CA: Sage'den aktaran A. L. Franklin ve J. F. Pagan (2006). Organization culture as an explanation for employee discipline practices. *Review of Public Personnel Administration*, 26, s.53.

¹⁷⁰ İ. Akat vd.(2002). *İşletme yönetimi*. İzmir: Barış Yayınları Fakülteler Kitapevi, s.396

Uygulamalar, kurum içi kontrol, denetim, değerlendirme, teşvik, ödül-ceza ve motivasyon sitemlerini gösterir.



Şekil 2. Onion Diyagramı

Kaynak: Hofstede, 1991'den aktaran Sornes, Stephens, Saetre ve Browning, 2004: 3

Hofstede, kültürün değer unsuruna odaklı olan çalışmasında beş boyut tespit etmiştir¹⁷¹:

Güç Mesafesi: Eşitsiz güç dağılımını kabul etme veya eşitliği destekleme

Belirsizlikten Kaçınma: Belirsizliğe katlanma derecesini gösterir. Belirsizlikten uzak olmayı tercih edenler, kurallarla uymayı isterler. Ters durumdakiler ise plandan hoşlanmazlar.

Erillik-Dişillik: Erillik ve dişilik burada toplumsal cinsiyeti göstermektedir. Eril toplumlar maddiyat kıdem gibi değerlere önem verir. Dişil toplumlar insani ilişkilerin ön planda tutulduğu, nezaketin daha önemli olduğu toplumlardır.

¹⁷¹G. Hofstede(1980). Motivation, leadership and organization: Do American theories apply abroad? *Organizational Dynamics*, 9(1), s.45

Bireycilik-Kollektivizm: Grubun, kendi ihtiyaçlarına odaklı kişilerden mi oluştuğu yoksa grubun ihtiyaçlarına mı önem verildiği ile ilgilidir.

Zaman (Kısa Ve Uzun Vadeye Dönüklük): Kısa ya da uzun vadeli plan yapmayla ilgilidir.

Hofstede, çalışmasında, Türkiye’de, güç mesafesi yüksek, eril, kolektivist ve yüksek derecede belirsizlikten kaçınan bir kültürle karşılaştığı sonucuna varmıştır¹⁷².

2.5.2. Schein’in kurum kültürü modeli

Edgar Schein’e göre kurum kültürü, örgüt yapısının görünümünü betimleyen ve insan davranışlarını etkileyen süreçleri tanımlayan ve yine insan tarafından oluşturulmuş eserlerdir¹⁷³. Diğer bir ifadeyle kurum kültürünün belirleyicileri kurumdaki insanlar ve onlar tarafından oluşturulan şartlardır.

Kurum kültürü ile ilgili çalışmaları ile bu kavramın açıklanmasına büyük katkı sağlamış olan Edgar Schein, kurmuş olduğu kurum kültürü modelinde, Hofstede’den farklı olarak , kültürü üç katmanda açıklamış ve en derinde temel varsayımların olması gerektiğini belirtmiştir¹⁷⁴. Schein, kültürün öğrenme yoluyla aktarıldığını vurgulamıştır¹⁷⁵. Schein’in modelinde kültür, oluşturulan kültür, benimsenen kültür ve temel varsayımları kapsayan üç katmandan oluşmaktadır. (Bkz. Şekil 3)

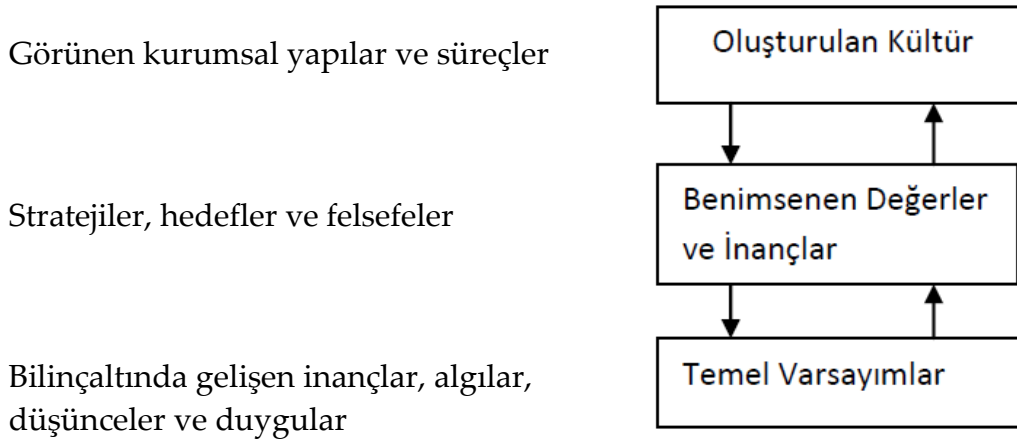
¹⁷²E. Günlü(2007), s.417

¹⁷³A. L. Franklin ve J. F. Pagan (2006). Organization culture as an explanation for employee discipline practices. *Review of Public Personnel Administration*, 26, s.53

¹⁷⁴E. Schein (2010), s.23

¹⁷⁵E. Schein (1990). *Organizational culture* .American Psychologist Published, 45(2), s.109-119’den aktaran A. Akbaba (2002) .Örgütsel kültür. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(3), s. 16

Oluşturulan kültür: Ayırt edilebilir, gözlemlenebilir bir düzeyden söz edilir. Bu kültür düzeyi dışarıdan bir gözlemci tarafından rahatlıkla anlaşılabilen ve gözlemlenebilen kültürü işaret eder.



Şekil 3. Edgar Schein'in Kültür Düzeyleri Modeli

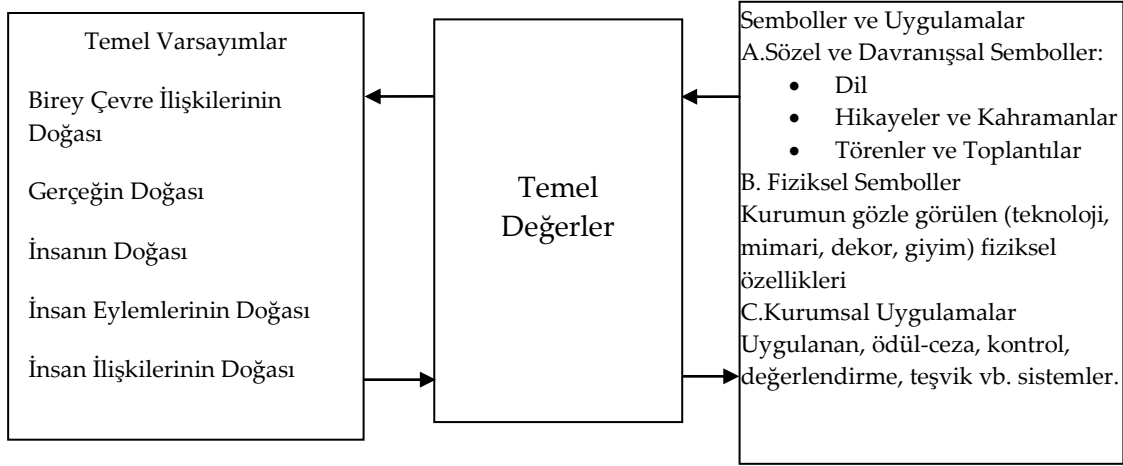
Kaynak: Schein, 2004: 26.

Benimsenen değerler ve inançlar: Daha belirsiz ve açıklanması zor ifadeler vardır. Gözle görülmeyen ve somut olarak ifade edilemeyen kültür düzeyini açıklar.

Temel Varsayımlar: Bilinçaltında yer alıp davranışa yansıyan olgulardır. Kurumda oluşturulmuş kültürün insani özellikler sebebiyle farklı algılanması sonucu oluşur. Örneğin, iki farklı kurumda aynı kültürün olduğu tespit edilmiş olsa da kurum üyeleri iki ayrı kurumda farklı kültür algısı ve davranışına sahip olabilirler.

Schein'e göre, dışarıdan bir gözlemci tarafından gözlemlenen kültür, kurumun içinde bulunduğu şartlara göre farklılık gösterecektir. Dolayısıyla kurumdaki kültürle ilgili temel varsayımlar bilinmeden, kültürün unsurlarının

değerlendirilmesi mümkün olmayacaktır¹⁷⁶. Diğer bir ifadeyle, Şekil 4’de görülen temel varsayımlar bilinmeden hangi kültürel özelliğin kurumu başarıya götüreceği de bilinemez.



Şekil 4. Schein'in Kurum Kültürü Modeli

Kaynak: Şişman, 1994: 68

Schein, kurum kültürünün araştırılmasında tümevarım yöntemini önermektedir. Bunun için gözlemci önce, oluşturulmuş kültürü inceler sonra bunun hangi değerlere dayandığını keşfeder ve son olarak da en derinde hangi varsayımlarla hareket edildiğini algılar.

2.5.3. Diğer kurum kültürü modelleri

Kurum kültürü alanında iki önemli model olan Hofstede ve Schein'in modelleri açıklanmıştır. Aşağıda diğer kurum kültürü modellerine değinilecektir.

2.5.3.1. Wiener kurum kültürü modeli

Wiener, kurum kültürünü değerler bakımından incelemiştir. Kurumsal değerlere ilişkin Wiener tarafından yapılan ve Şekil 5' de görülen çalışmaya göre, kurumsal değerler, odakları ve kaynakları bakımından incelenmiştir.

¹⁷⁶Schein(1990)'den aktaran A. Akbaba (2002), s. 8

Wiener'a göre odakları bakımından işlevsel ve elit değerler, kaynakları bakımından da geleneksel ve karizmatik değerler olarak gruplaması yapılabilir. İşlevsel değerler, kurum üyelerinin davranış tarzlarına, belirli bir kurumsal hedefe, işleve veya örgütte yapılan işlere yönelik değerlerdir. Elit değerlerden kasıt kurum içindeki statü, üstünlük ve önem gibi konulara yönelik değerlerdir.

		Kaynağı Bakımından	
		Örgütsel	Karizmatik
Odağı Bakımından	İşlevsel	İşlevsel- Geleneksel	İşlevsel- Karizmatik
	Elit	Elit- Geleneksel	Elit- Karizmatik

Şekil 5. Wiener Kurum Kültürü Modeli

Kaynak: Wiener, 1988: 539

Geleneksel değerler, kurumun gelenek ve geçmişinden gelen değerlerdir. Karizmatik değerlerden kasıt, durumsal ve liderin karizmasına bağlı olarak gelişen değerlerdir. Geleneksel değerler, tahmin edilebilir olan fakat kolayca değişmeyen değerlerdir¹⁷⁷.

2.5.3.2. Vries ve Miller modeli

Vries ve Miller, üst yöneticinin kişilik özellikleri yüzünden sağlıksızlaşan örgüt kültürlerini, beş kümede toplayarak bu kültürlerin iş görene olası etkilerini belirtmeye çalışmışlardır. Bu beş tür kurum kültürü aşağıda özetlenmiştir¹⁷⁸:

¹⁷⁷Y. Wiener (1988). Forms of values systems: a focus on organizational effectiveness and cultural change and maintenance. *Academy of Management Review*, 13(4), s.538

¹⁷⁸M. F. R. Ketz de Vries ve D. Miller (1986). Personality, culture, and organization. *Academy of Management Review*, 11(2), s. 269-276

Paranoid Kültür: Üstlerle astlar arasında aşırı şüpheli, güvensiz bir ortam vardır. Üst yönetim, alt yönetimi ve çalışanları sık sık denetler. Astlar da sürekli kaçma yollarını arar.

Depresiv kültür: Astla üst arasındaki ilişkiler sorunludur. Çözümünden kaçma vardır.

Karizmatik kültür: Kurum, kutsal bir otorite tarafından yönetilirmişçesine yöneticinin her şeyi bileceği varsayılır. Çalışanlar liderin söylediklerini sorgulamadan uygularlar.

Bürokratik kültür: Belge ve diğer doküman ile işler yönetilir. Belgelerin şekli, bilgilerin zamanlaması çok önemlidir.

Politik kültür: Astlara sorumluluk yanında yetki de verilir. Diğer bir deyişle, bütün yetki ve sorumluluk astlara devredilir, yönetici kenara çekilir ve izleme yolunu seçer.

2.5.3.3. *Peters ve Waterman modeli*

Peters ve Waterman (1982) başarılı kuruluşların kültürel özelliklerini bir araya getirerek mükemmel bir şirketin ideal özelliklerini sekiz maddede göstermişlerdir.¹⁷⁹ Peters ve Waterman, durgunlukla baş edebilen, hızlı ve doğru karar verebilen, müşterilerle sürekli ilişki kurabilen, girişimciliği destekleyen, insana değer vererek verimliliği artıran, hiyerarşinin asgari olduğu bir kurum yapısı ile faaliyette bulunan, çalışanları kurum değerlerine yönlendiren, esnek ve sıkı kontrolü dengeli kullanabilen, uzmanlığı önemseyen firmaların mükemmel olacağını belirtmektedir.

¹⁷⁹R. L. Irwin vd.(1999) Assessing organizational attributes contributing to marketing excellence in American professional sport franchises. *European Journal of Marketing*, 33(3/4), s.316

Burada yönetime kurumu yönlendirme açısından büyük görevler düşmektedir. Bu modelde insan unsurunun kurum için önemi vurgulanmış ve değer odaklı bir kültürden szedilmiştir.

2.5.3.4. *Denison modeli*

Denison Modeli, kurum kültürü ile kurumsal verimlilik ilişkisi üzerinde durmaktadır.¹⁸⁰ Denison, “rgtsel kültür ve etkinlik” isimli çalışmasında yer verdiği bu modelde, dört temel kültürden bahsetmiştir:¹⁸¹ Bunlardan ilki, çalışanların katılımını ifade eden “katılım kültürü” dr. Bu tür bir kültürde, çalışanların performanslarının yüksek olması için personel güçlendirme, takım çalışması ve yetkinliklerin geliştirilmesi ön planda tutulmaktadır. İkincisi işlerin turtalı olarak yapılması ile ilgili olan “denge kültürü” dr. Bu kültürde, yapılacak işlerle ilgili bir metot belirleme, temel değerlere odaklanma, koordinasyon önem kazanır. Bir diğer kültür ise “uyum kültürü” dr. Bunda ise, dış çevrenin gerçeklerine uyum sağlama söz konusudur ve müşteri odaklı hareket edilir, öğrenme önem kazanır, dış çevreye göre değişim vardır. Dördüncü ve son kültür türü ise “görev kültürü” dr. Kurumsal amacın kurum üyelerince paylaşılması halinde oluşur. Bu kültürün odağında, vizyon, misyon ve stratejik hedefler vardır.

2.5.3.5. *Parsons (AGIL) modeli*

Amerikalı bir sosyolog olan Parsons, kurumsal kültürün incelenmesinde ve oluşturulmasında toplumsal değerlerin katkıları üzerinde durmuştur.

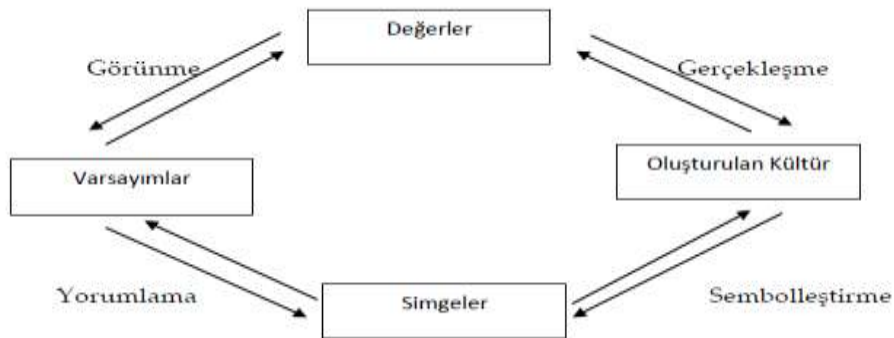
¹⁸⁰D. Denison (2006). *Diagnosing organizational cultures: validating a model and method*, s. 3
<http://denisonconsulting.com/Libraries/Resources/Denison-2006-Validity.sflb.ashx>,
(Erişim Tarihi: 30.03.11)

¹⁸¹D. Uzun (2007), *rgt kültürünün bilgi yönetim sürecine ve örgütsel performansa etkisi: beş yıldızlı otel işletmelerinde bir uygulama*. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi,s.87 ve Y.Yıldız (2006) *rgt kültürü oluşumunda örgütsel iletişimin rolü: Gaziantep Büyükşehir Belediyesi'nde bir uygulama*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziantep, s.22

Parsons'un modelinde dört fonksiyon vardır. Bunlar; uyum (adaptation), amaca ulaşma (goal attainment), bütünleşme (integration) ve yasallık (legitimacy) adlarını taşımaktadır. Parsons, her toplumsal sistemde var olması gerektiğini belirttiği bu fonksiyonları yerine getirmede kültürel değerlerin önemli bir araç olduğundan söz etmektedir.¹⁸² Diğer bir anlatımla, kurumun çevreye uyum sağlaması, hedeflere yönelik çalışıp çalışmaması, toplum kurallarına uyup uymaması, kurum üyelerince bütünleşmenin seçilmesi ya da seçilmemesi benimsenen kültürel değerlerle ilgilidir.

2.5.3.6. Mary Hatch ve kurumların kültürel dinamikleri modeli

Hatch, Edgar Schein'in modelini sürdürmüş ve buna bazı eklemeler yapmıştır. Bu eklemeler kültür düzeyleri arasındaki geçişleri göstermektedir. Şekil:6' ya bakıldığında; görünme aşaması, varsayımların ortaya çıkışını; gerçekleşme aşaması, değerlerin gerçeğe dönüşmesini ya da görünür hale gelmesini; yorumlama aşaması, semgesel anlamın düzenlenmesi ve anlaşılmasını; sembolleştirme aşaması ise Schein'in oluşturulan kültür düzeyinin sembollerle ifadesini göstermektedir.¹⁸³



Şekil 6. Mary Hatch Kurumların Kültürel Dinamikleri Modeli

Kaynak: Can, Aşan ve Aydın, 2006: 431.

¹⁸²İ. Ç. Kılıç (2009). *Organizasyonel kültürün iş performansına etkisi*. Niğde Üniversitesi SBE. Yüksek Lisans Tezi, s. 36

¹⁸³H. Can ve diğerleri (2006). *Örgütsel davranış*. İstanbul: Arıkan, s. 431.

2.5.3.7. Sackmann ve buzdağı modeli



Şekil 7. Sackmann Buzdağı Modeli

Kaynak: Can, Aşan ve Aydın, 2006: 433.

Sackmann, şekil 7 de görüldüğü gibi, kurumun kültürünü temsil eden görünen yönlerinin dışında, temel inançlar gibi buz dağının su içinde kalan kısmı olarak nitelendirilebilecek, görünmeyen unsurların da varlığından söz etmektedir.

2.5.3.8. Goffe ve Jones'un çift s modeli

Goffe ve Jones'un çift s (Sociability and Solidarity) modeline göre, sosyalleşme ve dayanışma olmak üzere iki ana boyut ve dört farklı kültür çeşidi vardır. Şekil 8' de sosyalleşme ve dayanışma boyutlarında oluşan kültürler gösterilmiştir.

Çift s modelindeki kültürlerden biri olan şebekeleşmiş kültürde, çalışanların birbiri ile sosyal ilişkisi yüksektir ancak birlikte çalışmalarını gerektirmez. İkinci kültür türü olan topluluksal kültürde, hem toplumsal ya da kurumsal bağlılık hem birlikte çalışma yüksek seviyede olmaktadır. Bir diğeri olan bölümlenmiş kültürde ise kurumsal amaçlar için resmi birliktelikler vardır fakat arada dostluk gibi gayri resmi ilişki yoktur.

Sosyalleşme	Yüksek	Şebekeleşmiş Kültür	Topluluksal Kültür
	Düşük	Bölünlenmiş Kültür	Kâr Amaçlı Kültür
		Düşük	Yüksek
		Dayanışma	

Şekil 8. Goffe ve Jones'un SS modeli

Kaynak: Goffe ve Jones, 1996: 134, <http://hbr.org/1996/11/what-holds-the-modern-company-together/ar/1> (Erişim Tarihi: 03.04.2011)

Son olarak, kâr amaçlı kültürde, adil bir yönetim anlayışı vardır, doğrudan işe odaklılık ve bu amaca yönelik birliktelik söz konusudur¹⁸⁴.

2.5.3.9. Cameron ve Freeman modeli

Cameron ve Freeman, kurum kültürü modellerinde, esneklik ve kontrol sınırları arasında değişen dört farklı kültür çeşidinden bahsetmişlerdir. Buna göre¹⁸⁵; "Klan Kültürü"nde, baskın özellik katılımcılıkken; lider, işleri kolaylaştırıcı bir danışman niteliğindedir. Bu kültürde, gelenekler, kişilerarası bağlılık önemli değerlerken, başarı için kuruma bağlılığı artırma en önemli husus olarak kabul edilir.

¹⁸⁴Goffe ve Jones (1996) <http://hbr.org/1996/11/what-holds-the-modern-company-together/ar/1> (Erişim Tarihi: 03.04.2011)

¹⁸⁵B. L. Daulatram (2003). Organizational culture and job satisfaction. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 18(3), s. 221.

Organik süreçler (esneklik)

KLAN KÜLTÜRÜ Baskın Nitelikler: Birleştiricilik, Katılımcılık, Takım çalışması, aile bilinci. Liderlik stili: Akıl hocası, kolaylaştırıcı, aile büyüğü figürü. Değerler: Sadakat, gelenek, kişiler arası bağlılık.. Stratejik Önem: İnsan kaynaklarını geliştirmeye, bağlılığa, ve morale yönelik stratejiler	ADHOKRASİ KÜLTÜRÜ Baskın Nitelikler: Girişimcilik, yaratıcılık, uyum. Liderlik stili: Girişimci, yenilikçi, risk alıcı. Değerler: Girişimcilik, esneklik, risk. Stratejik Önem: Yeniliğe, büyümeye ve yeni kaynaklara yönelik stratejiler
HİYERARŞİ KÜLTÜRÜ Baskın Nitelikler: Emir-komuta, kural ve düzenlemeler, tekdüzen. Liderlik stili: Koordinatör, yönetici. Değerler: Kurallar, politikalar, prosedürler. Stratejik Önem: Durağanlığa, tahmine ve problemsiz iş akışına yönelik stratejiler	PİYASA KÜLTÜRÜ Baskın Nitelikler: Rekabetçilik, amaçlara ulaşma. Liderlik stili: Kararlı, amaçlara odaklanmış. Değerler: Ortak amaç, üretim ve rekabet. Stratejik Önem: Rekabetçi üstünlüğe ve Pazar üstünlüğüne yönelik stratejiler

Mekanistik süreçler (kontrol, emir-komuta zinciri, durağanlık)

Şekil 9. Cameron ve Freeman Modeli

Kaynak: Daulatram, 2003: 221.

“Adhokrazi¹⁸⁶ Kültürü”nde, sürekli gelişim ve değişim ön plandadır. Girişimcilik baskındır ve lider de bunu destekler özelliklere sahiptir. Adhokrazi Kültürü’nde, önemli olan yeniliğe yönelmedir. Diğer bir ifadeyle, bürokrasiden çok değişim için fikir üretme vardır.

“Hiyerarşi Kültürü”nde, resmiyet ve hiyerarşi baskındır. Liderin niteliği, yönetici olmaktan öteye gitmez. Katı kural ve yordamlar vardır. Risk almadan, var olan yapının sorunsuz olarak devamına yönelik strateji gelişir. “Piyasa Kültürü”nde ise, yalnızca hedefe odaklılık ve rekabetçi bir kültür vardır. Piyasada ve rakiplere karşı üstünlük sağlamada katı kurallar belirlenmiştir.

¹⁸⁶Bürokratik olmayan yapıyı işaret eder.

2.5.3.10. Deal ve Kennedy modeli

Kültürde değerlerin temel olması gerektiğine vurgu yaparlar. Deal ve Kennedy risk alma ve geri bildirim hızı boyutlarında dört çeşit kültürden söz etmişlerdir¹⁸⁷. Şekil 10' da bu kültürler ve risk seviyeleri görülmektedir.

Risk Seviyesi Yüksek	Şirketin Üzerine İddiaya Gir Kültürü	Maço Kültürü
Risk Seviyesi Düşük	Süreç Kültürü	Çok çalış, sert oyna kültürü

Şekil 10: Deal ve Kennedy Modeli

Kaynak: Jones, 2008: s. 13.

Şekil 10'a göre:

“Şirketin Üzerine İddiaya Gir Kültürü”nde riskler önceden düşünülmüştür ve gelecek odaklılık söz konusudur. Önemli kararların sonuçlarının uzun sürede geri bildirim olur. “Maço Kültürü”nde risk almak önemlidir. Hızlı ol, harekete geç mantığı vardır. Özellikle polis gücü ya da spor kurumlarında görülür. Önemli olan büyük riskle önemli başarılar elde edebilmektir. “Süreç Kültürü”nde, mükemmeliyetçilik ve doğru karar odaklılık vardır. Bürokrasi seviyesi yüksektir. Geri bildirim hızı düşük ve risk odaklılık azdır. “Çok Çalış, Sert Oyna Kültürü”nde Zaman odaklılık ve çalışanların sürekli faaliyeti söz konusudur. Takım çalışması vardır ve çalışanlar arasında jargon gelişmiştir.

¹⁸⁷G. Jones (2008). Enhancing due diligence – examination of the organisational culture of a merger and acquisition target. *Journal of Business and Economics Research*, 6(1),s.13

2.5.3.11. Charles Handy modeli

Charles Handy Modelinde kurum kültürü, bir kurumun yerinden yönetim veya merkezi yönetim odaklı olup olmamasına bağlı olarak ve işe ya da insana yönelik bir yaklaşım tarzı benimseyip benimsememesine göre sınıflandırılmıştır. Şekil 11' de görüldüğü gibi söz konusu alanlar sınırında dört kültür türü tespit edilmiştir ¹⁸⁸.

Yerinden Yönetim	Görev Kültürü	Kişi Kültürü
Merkezi Yönetim	Güç Kültürü	Rol Kültürü
	İşe Yönelik	İnsana Yönelik

Şekil 11. Charles Handy Modeli

Kaynak: Handy, 1999: 178.

Şekil 11' e göre; "Görev Kültürü"nde, takım çalışması ve proje odaklı çalışmalar önem kazanır ve işe yönelik ve faaliyetin sürdüğü birimden yönetim söz konusudur. "Kişi Kültürü"nde, hiyerarşik yapı yoktur, insan odaklı çalışma ile birim bazında yönetim vardır. Nispeten denetimin zayıflığından söz edilebilir. "Güç Kültürü"nde yönetim merkezdedir, iş odaklılık vardır. Kontrol bir merkezden yapılmasına rağmen az bürokrasi görülür. "Rol Kültürü"nde, kararların alınmasında akıl ön plandadır. Çalışanların konumları ve güçleri belirlidir. Dolayısıyla yönetimde tutarlılık söz konusudur.

¹⁸⁸ C. B. Handy (1999). *Understanding organizations*. Penguin Books Ltd., s.178.

2.5.3.12. Miles ve Snow modeli

Miles ve Snow bu kurum kültürü modelinde Deal ve Kennedy modelindeki gibi risk alma boyutuna göre kültürleri sınıflamıştır. Benzer şekilde fakat farklı isimlerle kültür çeşitleri bu modelde Şekil 12 de gösterilmiştir¹⁸⁹.

Yüksek Risk	Tepki verici kültür	Geliştirici Kültür
Düşük Risk	Koruyucu Kültür	Analizci Kültür

Şekil 12. Miles ve Snow Modeli

Kaynak: Miles ve Snow (1978), s. 29.

Buna göre; “Tepki Verici Kültür” de sadece çevreden gelen tepkilere karşı değişim vardır. “Geliştirici Kültür” ilerlemeyi yüksek risk olarak sağlar. İçeriden ziyade yayılmayı ve çevreyle etkileşim tercih edilir. “Koruyucu Kültür”de, tutucu bir bakış açısıyla çevreden gelen tepkilere kayıtsız kalınarak ve düşük risk alınarak faaliyetler sürdürülür. “Analizci Kültür”de ise, dengeli risk alınır ve rakipler baz alınarak değişim olur.

2.5.3.13. Trompenaars modeli

Trompenaars modeli, benzer modellerdeki gibi insana odaklı olup olmamayı ve hiyerarşiyi çerçeve olarak almış ve Şekil 13’ de görülen, dört kültür türünden söz etmiştir¹⁹⁰.

¹⁸⁹R. E. Miles ve C. C. Snow (1978). *Organizational strategy, structure, and process*. New York: McGraw-Hill, s. 29.

	Eşitlik		
Kişi Vurgusu	Kuluçka (İcra Yönelimli Kültür) İsveç	İşaret Fişegi (Proje yönelimli kültür) Amerika, İngiltere ve Kanada	Görev Vurgusu
	Aile (Güç Yönelimli Kültür) İspanya, Fransa ve Japonya	Eyfel Kulesi (Rol yönelimli kültür) Almanya, Danimarka	
	Hiyerarşi		

Şekil 13. Trompenaars Kültür Modeli

Kaynak: Joiner (2001), s. 231.

Bu modeldeki kültürlerden “Kuluçka Kültürü”nde çalışanlar eşittir ve derinlerini açıkça dile getirirler. “İşaret Fişegi Kültürü”nde, eşit görev dağılımı, sorunların hızlı çözümü söz konusudur. “Aile Kültürü”nde, mutlak bir hiyerarşi vardır ve çalışanların yönetici tarafından baba otoritesi ile yönetilmesi söz konusudur. “Eyfel Kulesi Kültürü”nde ise, hiyerarşi ve görev önemlidir, sonuç odaklılık vardır.

2.6. Kurum Kültürünü Şekillendirmede Etkili Olan Faktörler

Kurum kültürünün nasıl ve hangi unsurlardan oluştuğundan bahsedildikten sonra, kurum kültürünün nasıl şekillendiği de açıklanmalıdır. Çünkü kültür, kurumda oluştuğu gibi kalmaz ve gelişerek değişir. Bu değişim ve gelişimin, hangi faktörlerin etkisiyle meydana geldiği aşağıda açıklanmıştır. Buna göre, kurum kültürünü şekillendirmede etkili olan faktörler şunlardır:

¹⁹⁰T. A. Joiner (2001). The influence of national culture and organizational culture alignment on job stress and performance: evidence from Greece. *Journal of Manegarial Psychology*, 16(3), s. 231.

Kurum Tarihi Ve Geleneği: Kurum kültürü oluşumunda kurum tarihi, özellikle kuruma yeni girenleri yönlendirmesi açısından büyük rol oynar¹⁹¹. Kurumsal geçmiş, başarılar, başarısızlıklar, kurumun oluşum sürecindeki önemli olaylar bu başlık altında görülebilir.

Ürünler veya Hizmetler: Kurumun bulunduğu sektör ve bu sektörle olan uyumu, ürün ya da hizmetin sunulduğu toplumun değerleri kurumun kendi alt kültürünü oluşturmada etkili olacaktır.

Kurum Beklentileri: Kurumun beklentisi sonuç odaklı olabilir. Diğer bir ifadeyle , sonuca giden her yol doğrudur, mantığı ile hareket eden kurum yönetici ya da sahipleri ile doğru ve kurallara uygun hareket etmeyi hedefe ulaşmaya tercih edenler arasında kurum kültürüne yaklaşım açısından büyük fark olacaktır.

Kurumun İlkeler Ve Kurallar İle Uyumu : Kurumun kurallara uygun hareket etmesi ya da kurallara karşı gösterdiği direnç, kurumdaki kültürün bir belirleyicisi olacaktır. Ya da kurumda katı kuralların mı yoksa belirleyici ilkelerin mi daha baskın olduğu kurum kültürünün çerçevesini belirler.

Yasalar Ve Diğer Mevzuat : Kurum içinde belirlenen ilke ve kuralların dışında toplumun uymak zorunda olduğu tüm yasa ve mevzuat kurumun ne kadar esnek davranma hakkının olduğunu belirleyecek ve dolayısıyla kurumun kültürü bu sınırlar içinde kalacaktır.

Ödül Ve Ceza Sistemi : “Normlar, ödül ve ceza sistemiyle korunurlar”¹⁹². Normlara uygun hareket edilmesi ile ödül, tersi durumda ceza ortaya çıkar.

¹⁹¹ H. Gürgen (1997). *Örgütlerde iletişimin kalitesi*. İstanbul, s.161.

¹⁹² Y. Yıldız (2006), s.9.

Organizasyon Ve Kaynaklar : Kurumun organizasyon yapısı kurum içi iletişimi, bireylerin etkileşimini etkileyerek kurum kültürünü şekillendirecektir. Ayrıca organizasyonun alt kültürleri kurumun baskın kültürüne etki edecektir.

Çalışan Profili ve Motivasyon: Her kültürün kendine özgü çalışan insan modeli olduğu söylenmektedir.¹⁹³ Çalışanlar kendi kültürlerini kuruma taşıyacak ve kurumun ortak kültürüne etki edeceklerdir.

2.7. Kurum Kültürü İle İlişkili Diğer Kavramlar

Kurum kültürü, çoğu zaman kurum iklimi ve kimliği ile karıştırılmaktadır. Bu sebeple ilgili kavramlara açıklık getirmek gerekmektedir. Ayrıca, kurum kültürünün kurumdaki çalışanlarla ilgili olması, liderlik ve kurumdaki iletişim ile de ilişkili olduğunu ortaya koymaktadır.

2.7.1. Kurum kültürü ile iletişim

Bilgi üretme, aktarma ve anlamlandırma süreci, iletişim olarak tanımlanmaktadır¹⁹⁴. Kurum içi iletişim ise, kurumun hedeflerine ulaşmasını sağlamak amacıyla, birimlerin, bölümlerin, çalışanların uyumlu biçimde çalışmasını sağlayan bir sistem ve süreçtir.¹⁹⁵

Her kültür kendine özgü bir iletişim yapısına sahiptir. Bir kurum, iletişim sorunlarına gereken özeni göstermezse ve gerekli önlemleri almazsa, o kurumda hem yönetici ile yönetilen ilişkileri hem de çalışanlar arasındaki ilişkiler, istenilen düzeyde olamaz¹⁹⁶. Buna göre, hem yönetim hem de

¹⁹³S. Sargut (1994). *Kültürlerarası farklılaşma ve yönetim*. İstanbul:V Yayınları, s.71

¹⁹⁴Ü. Dökmen (2003). *İletişim çatışmaları ve empati*. İstanbul: Sistem Yayıncılık, s.19

¹⁹⁵D. Gürüz ve G. Yaylacı Özdemir(2004). *İletişimci gözüyle insan kaynakları yönetimi*. İstanbul: MediaCat Kitapları, s.51

¹⁹⁶Sabuncuoğlu ve Tüz(2005), s.118

çalışanların iletişime bakış açıları yönünden kurum kültürü önem kazanmaktadır.

Kültür, kurumda iletişim yoluyla yayılır ve aktarılır. Özellikle kuruma yeni katılan üyeler, iletişim yoluyla kurumdaki kültürden haberdar olurlar ve bu kültüre uyum sağlarlar.

İletişim, teknolojik gelişmeler sayesinde de kurum kültürüne etkide bulunacaktır. Teknolojinin gelişmesiyle beraber ile kurumların iletişim alanları da genişlemiş ve çevre kavramı değişmiştir. Böylece çevreyle olan kültürel etkileşim de artmıştır.

2.7.2. Kurum kültürü - kurum kimliği ilişkisi

Kurumlar da tıpkı insanlar gibi kendi kimlikleriyle diğerlerinden ayrılırlar. Dış çevre ile doğrudan karşı karşıya kalan kurum kimliğidir. Kurum kimliği, içinde bulunduğu toplumda ayırt edilmesini sağlayan yüzüdür. Diğer bir ifade ile kurumun içinde oluşturduğu kültürün, imajın, felsefenin, iletişim biçiminin dışa vurumu, kurum kimliğidir denilebilir. Kurum kültürü, kurum kimliğinin bir alt bileşenidir.

Kurum kültürü ve kurum kimliği kavramlarının sıkça karıştırıldığı ve birbiri yerine kullanıldığı görülmekle beraber iki kavram birbirinden farklıdır. Kurum kimliği, kurumun bilinçli olarak dışarıya göstermek istediği imajını oluşturmaya yönelik stratejilerden oluşur. Kurum kültürü ise kurum içerisinde bilinçsizce oluşabilir.¹⁹⁷

Kurum kimliği, kurumun kendisini iç ve dış çevresindeki paydaşlarına tanıtmak için kullandığı yöntemler, araçlar ve davranışlar bütünü olarak

¹⁹⁷İ. Bakan vd. (2004), s.68

tanımlanabilir.¹⁹⁸ Gösterilmek istenen kurum kimliği doğrultusunda kurum kültürünün bilinçli oluşturulan kısmı yönlendirilir ve değiştirilebilir.

Kurum kimliği gibi kurum kültürü ile karıştırılan kavramlardan biri de kurum felsefesidir ki bu aslında kurum kültürünün bir alt parçasıdır.¹⁹⁹

2.7.3. Kurum kültürü- liderlik ilişkisi

Kurum kültürünün oluşturulması, korunması ve personele benimsetilmesinde lidere önemli görevler düşer. Bu açıdan, liderlerin, kurum kültürünü ileri veya geriye götürmede etkili olması ve lider ile kurum personeli arasındaki iletişimin güçlü olması, kurum kültürünün de güçlü olduğunu gösterecektir.²⁰⁰

Çalışanların başarıları için uygun bir çevrenin yanı sıra başarılarının desteklendiği ve takdir gördükleri bir çalışma ortamına gereksinimleri vardır. Bunu kültür aracılığıyla sağlayacak olan da lider yöneticilerdir.²⁰¹ Diğer bir deyişle, eğer kurumda, çalışana destek verilmeyen bir kültür varsa bunu ancak lider değiştirebilir.

2.7.4. Kurum kültürü- örgüt iklimi ilişkisi

Kurum kültürü ile zaman zaman eş anlamlı kullanılmasına rağmen farklı olan bir diğer kavram da örgüt iklimidir. Örgüt iklimi kurum kültürüne göre daha dar anlamlıdır. Kurumda hakim olan tüm yapıyı işaret eden kurum kültürüne rağmen örgüt iklimi, kültürün algılanan kısmını yani kurumda oluşturduğu havayı ifade eder.²⁰²

¹⁹⁸A. Dağdemir (2008), *Kurumsal kimlik ve kurumsal bağlılık arasındaki ilişki, kurum kimliğinin çalışanların kurumsal bağlılıkları üzerindeki etkilerinin bir işletmede araştırılması*. Doktora Tezi, Eskişehir :Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.6

¹⁹⁹Unutkan(1995),s.53

²⁰⁰Dale (1999), s.10

²⁰¹A. Balcı (2002), s.212

²⁰²M.Varol (1989). Örgüt kültürü ve verimlilik. *Verimlilik Dergisi*. MPM. 18(1), s.25

3. Üniversitelerde Kurum Kültürü

Üniversite kültürünü anlayabilmek için öncelikle okul kültürüne değinmek gereklidir.

Her kurum, kültürü ile özelliğini ve karakterini yansıtır ki bu okul için de böyledir. Okul, girdisi insan olan ve yatırımın karşılığını göreceli olarak eğitime tabi tutulmuş insan olarak alan kurumlardır.

Okullar, yıllar boyu içsel olarak biçimlendirdiği gelenek, inanç ve değerleri yansıtırlar.²⁰³ Okul kültürü ile toplum kültürü aktarılır, bireylerin toplumla bütünleşmesi sağlanır ve insanlara olumlu davranışlar kazandırılır.²⁰⁴

Okulun amaçlarına ulaşabilmesi, eğitim kalitesinin düzeyinin yükselmesi kültürün okuldaki tüm ilgili kişiler tarafından paylaşılabilmesiyle gerçekleşir²⁰⁵.

Üniversiteler, akademik birim, idari birim ve diğer hizmet birimlerinden oluşan kurumlardır. Üniversite kültürü, yöneticiler, öğrenciler, akademik personel ve diğer hizmet elemanlarının ortaklaşa paylaştığı ve geleneklerle iletişim üzerine kurulu değerler ve inançlar olarak tanımlanabilir. Üniversitenin tarihi, kurulduğu şehir de kurumun kültürünü etkileyecektir.

Üniversitelerdeki kurum kültürünün önemi Edgar Schein tarafından vurgulanmıştır. Bu nedenle ve diğer kurum kültürü modellerinin bir çoğunun bu modele dayanarak çoğaltıldığı düşüncesi ile üniversitelerdeki kurum kültürü Schein'in modeline göre şekillendirilebilir.

²⁰³A. Özdemir (2006). Okul kültürünün oluşturulması ve çevreye tanıtılmasında okul müdürlerinden beklenen ve onlarda gözlenen davranışlar. *Türk Eğitim Bilimleri Dergisi*. 4(4), s.414

²⁰⁴A. R. Terzi (2000). *Örgüt Kültürü*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, s. 98

²⁰⁵Demiray vd.(2008). *Etkili İletişim*. Ankara: Nobel Yayınları, s. 238

Schein'in 1998 yılındaki çalışmasında ifade ettiği gibi, üniversitelerin kurum kültürü topluluğun kültüründen, beklentilerinden ve değerlerinden etkilenir. Bu etki sebebiyle de kültürel değişim için üniversitelerin kurum kültürünün ayrıca önemli olduğu belirtilmektedir²⁰⁶.

Akademik kültür (üniversite kültürü), teori, fikir ve araştırmaların bütünüdür ve bireyselliğin üzerinde ortaklık duygularını güçlendirip, topluluğa bağlılığı artırmaktadır. Bu sebeple, kurum çalışanları birbirilerini ortak olarak kabul ederler²⁰⁷.

Başarılı kurum kültürü sayesinde yöneticiler ve çalışanlar arasında güvene dayalı başarılı bir yönetim sağlanabilir. Üniversite yöneticileri, kurumda çalışanları ve onlara ait alt birimlerin farklılıklarını dikkate almalı ve kurumun kültürü ile birimin kültürü arasında uzlaşma sağlama stratejileri geliştirmelidir.²⁰⁸

Türkiye'nin Yüksek Öğretim Stratejisi Raporu'nda yüksek öğretime ilişkin yönetim kültürü şu şekilde vurgulanmıştır²⁰⁹:

"Günümüzde iş aleminde bile hiyerarşik yönetim modellerine yer kalmamıştır. Bunun yerini, yatay ilişkilerin hakim olduğu toplam kalite yönetimleri almaktadır. Bu tür yatay ilişkilere dayalı karşılıklı etkileşime önem veren paylaşımcı bir yönetim biçimi üniversitelere için en uygun olanıdır."

Üniversiteler yalnızca akademik çevre ile öğrencilerden ibaret olmayıp bu çevrelerin yaşamlarını sürdürebilecekleri bir ortam, küçük yaşam

²⁰⁶M.T. Folch. Ve G. Ion (2009). Analysing the organizational culture of uiversities: two models. *Higher Education in Europe*. 34(1), s. 144

²⁰⁷R. Barnett (1990) *The idea of higher education* . Buckingham: The SRHE and Open University, s. 97'den aktaran Hergüner ve Reeves (2000), s.2

²⁰⁸N. İra (2004). *Örgütsel kültür: Dokuz Eylül Üniversitesi örneği*. 13. Ulusal Eğitim Bilimleri Kurultayı. Malatya: İnönü Üniversitesi Eğitim Fakültesi, <http://www.pegem.net/dosyalar/dokuman/62.pdf> (Erişim Tarihi: 06.05.2012)

²⁰⁹T.C. Yükseköğretim Kurulu (2007). *Türkiye'nin yükseköğretim stratejisi*. Ankara, s.178. <http://www.yok.gov.tr> (Erişim Tarihi: 28.04.2012)

merkezleridir. Yeme-içme; kırtasiye, barınma gibi ihtiyaçlar üniversite ortamında diğer bir deyişle kampüslerde giderilmektedir. Söz konusu yerler kısmen bağımsız, çoğunlukla üniversite yönetimine bağlı olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. Söz konusu yerlerin işlerliği üniversitenin yaşam kalitesinin bir göstergesi olacaktır. Dolayısıyla üniversite için geçerli olan genel kurum kültürü her halükarda yaşam ortamındaki diğer yerleri de kapsayacak bir genişlikte ele alınmalıdır.

Akademik bir organizasyonun sahip olması gereken kurum kültürünün belirgin unsurları şu şekilde sıralanabilir²¹⁰:

- Bilimsel çalışma ortamı
- Bilimsel rekabet
- Biçimsel olmayan ilişkiler ve çok yönlü iletişim kanalları
- Ekip çalışması
- Yönetim ile işbirliği ve koordinasyon
- Esneklik
- Bireysel amaçların önceliği ve inisiyatif kullanımı
- Hizmet verilen kesim (öğrenciler) ile sürekli yüz yüze, karşılıklı ilişkiler ve karşılıklı iletişim.

Kültür, fark ettirmeden, çoğunlukla bilinçaltına yerleşmiş bir şekilde akademik ya da idari birimlerde çalışanların çalışma biçimini ve sosyal davranışlarını

²¹⁰G. Berberoğlu ve S. Besler (1998). Örgüt kültürü: Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi örgüt kültürü araştırması. *Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(1-2), s.30

biçimlendirecektir. Üniversitelerin sahip olduğu değerler, genel etik değerlerin yanı sıra akademik ve insani değerler olarak belirtilebilir.

Kültür, birimler arasında farklı algılanıp farklı olarak uygulamaya dönüşebilir. Fakat iç içe geçmiş bu birimlerin sürekli iletişim içerisinde olmaları etkileşimi de kaçınılmaz kılmaktadır.

Kültür unsurları açısından da bakıldığında kurumun değer ve normları ortak olarak tespit edilebilecekken örneğin kahramanlar, mitler her birim için farklı olabilecektir. Ancak hangi birim olursa olsun rektörlük gibi ortak bir yönetime bağlıdır. Burada yönetimin mi çalışanları etkilediği yoksa çalışanların kültürünün mü yönetimi yönlendirdiği önemlidir.

Kültürün bir unsuru olan törenler ve adetlere örnekler olarak, üniversitenin kuruluş yıldönümü, içinde bulunduğu şehrin kurtuluş günü, mezun günleri, mezuniyet törenleri, şenlikler, festivaller, unvan törenleri v.s. gösterilebilir.

Üniversitelerin de diğer kurumlar gibi ortak hedeflerinin olduğu varsayıldığında alt birimler aynı hedefe doğru ortak olarak hareket edeceğinden genel kurum kültürünün etkisi altında olacaktır.

Baskın kültürün üniversite genelindeki kültür olduğu düşünüldüğünde alt kültürün akademik birim, idari birim ve hizmet birimleri olarak ayrılabilmesi varsayılabilir.

Kişiler, toplumun parçası olmaları sebebiyle toplumsal kültürün etkisi altında yaşam ve davranış biçimlerini kendi alt kültürlerine taşırlar.²¹¹ Ancak, baskın bir kültür, alt kültürlerin kendi gelişim ve değişimlerini oluşturmalarını engeller. Üniversiteye kendi kültürlerini taşıyan çalışan ve öğrencilerin,

²¹¹Berberoğlu ve Besler (1998), s.31

üniversitede yerleşik kültürün gücüne bağlı olarak kendi kültürlerini yansıtmaları mümkün olmayabilir. Diğer bir deyişle, yeni üyeler, kuruma uyum sağlamak zorunda kalabilirler. Diğer taraftan dışarıdan gelen her yeni kültür çeşidi üniversiteyi manevi kültür açısından zenginleştirecektir. Üniversitelerin diğer kurumlardan farklı bir kültür yapısına sahip olmasının beklenmesi bu sebeptir.

Üçüncü Bölüm

Kurum Kültürü Ve İç Kontrol Etkileşimi

1. Kurum Kültürü ve İç Kontrol İlişkisi İle İlgili Yaklaşımlar

İç kontrolün ve kurum kültürünün geniş açıklamaları verildikten sonra bu bölümde, iki olgu arasındaki ilişkinin varlığına ve birbirlerine ne yönde etkide bulunabileceklerine ilişkin teorik bir yaklaşım geliştirilmektedir.

Her ne kadar kültür ile ilişkilendirilen yönetim, denetim ve iç denetim ile ilgili çok çalışma olsa da konunun odak noktasını oluşturan iç kontrol ile kültürün birleştirildiği çalışmaların azlığı dikkat çekmektedir.

Bir kurumdaki kurum kültürü ve iç kontrol ilişkisinin incelenmesinden önce, altyapıyı oluşturabilmek için muhasebe ve denetim alanları ile birlikte, sosyoloji ve sosyal psikoloji disiplinleri aracılığıyla üretilmiş kültür ve kurum kültürü teorileri ile çok disiplinli bir yaklaşıma ihtiyaç vardır. Daha önceki bölümde kültür tanımlarının çokluğundan ve kurum kültürü ile ilgili çok çeşitli modellerin varlığından bahsedilmişti²¹². Bu modellerin farklılaşması gibi iç kontrol ile kurum kültürünün etkileşiminde de farklı modeller ortaya çıkabilmektedir.

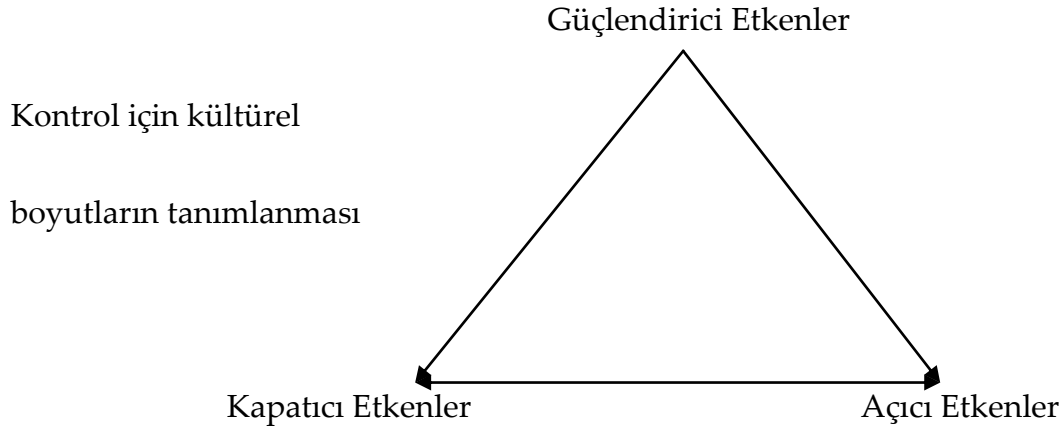
Kurum kültürü ve iç kontrol ilişkisini ele alan iki farklı çalışmaya değinildikten sonra bu çalışmada farklı bir yaklaşım ortaya konulacaktır.

1.1. Kurum Kültürü Ve İç Kontrol Etkileşimi İçin Bir Çerçeve

Kültür ve kontrol ile ilgili, Jan A. Pfister tarafından yapılmış bir çalışmada, kültür ve iç kontrolün etkileşimini gösteren bir çerçeve çizilmiş ve bununla ilgili

²¹²Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.74

literatür araştırması yapılmıştır. Bu literatür çalışmasının üç adımda oluşturulduğu vurgulanmıştır. Buna yönelik olarak iç kontrolün açıklanmasında, COSO, CoCo, ve Turnbull raporlarından faydalanılmıştır. İkinci adımda yönetim muhasebesi ve kontrol ilişkisine değinilmiş ve bunun için de Ouchi, Merchant ve Simons'ın görüşlerine yer verilmiştir. Üçüncü ve son adımda ise araştırma tezlerinden yola çıkılmıştır²¹³. Böylelikle, kurum kültürü ile iç kontrol ilişkisi ortaya konmaya çalışılmıştır. Bankalardaki küresel krizden bahsedilerek, bu krizlerin temeline bakıldığında, iç kontrol ve kurum kültürünün görüleceğinden söz edilmiştir. Batan bankalardaki mevcut kültür yapısının “kabadayı”, “yanıcı”, “bol ödeme iklimli”, “gevşek gözlem” ve “kör inanç” özelliklerini taşıdığı ifade edilmiştir²¹⁴.



Şekil 14. Etkin kontrol için kontrol-kültür etkileşimi

Kaynak: Pfister, 2009: 163

Çalışmada, Edgar Schein'in tanımından²¹⁵ hareket edilerek kurum kültürü tanımlanmıştır. İç kontrolün tanımı ise COSO tanımına²¹⁶ uygun olarak yapılmıştır. Pfister, kültürün kontrole olan etkisi ile ilgili açıcı etken (opening

²¹³J. A. Pfister (2009). *Managing organizational culture for effective internal control*. University of Zurich, s.45-63

²¹⁴Geniş bilgi için Bkz. Pfister (2009), s.2

²¹⁵Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.64

²¹⁶Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s.6

drivers), kapatıcı etken (closing drivers) ve güçlendirici etken (reinforcing drivers) kavramlarını ortaya atmıştır²¹⁷. Pfister'in sözünü ettiği açıcı ve kapatıcı kültür etkenleri, kültürün çevresinden etkilenme veya etkilenmeme derecesine bağlı olarak ortaya çıkmaktadır. Bu etkenlerin hangisinin var olduğu veya güçlü olduğu yönetimin kararını etkileyecektir.

1.1.1. Kapatıcı etkenler

Kapatıcı etken²¹⁸ terimi, dış çevreye kapalı ya da kendi sınırlarını kesin çizgilerle belirlemiş ve katı kuralların olduğu bir kültürü betimler.

Kapatıcı etkenler, kontrol ve kültür açısından sınırları belirleyen ayaktır. Kapatıcı etkenler, toplum içindeki bireylerin, kişisel kültürlerini toplum kültürüne taşımalarını engeller. Diğer bir ifadeyle, toplumsal kültürü bu türden bir etkileşime kapatırlar. Benzer şekilde, toplum kültürüne bağlı olarak şekillenen ve toplumun parçası olan insanlarla çalışan bazı kurumlar, bu etkeni seçerek, kendi içlerinde oluşturdukları alt kültürü değiştirmemek adına kendilerini çevreye ve her bireyin kendi sosyal ortamlarından getirdikleri özelliklere kapatabilirler. Buna örnek olarak aile şirketleri veya katı kurallı bir sosyal gruba tabi kurumlar verilebilir. Örneğin, kapatıcı etkeni benimsemiş olan bir kurum, işe alımlarında kendi kültürüne uyum sağlayamayacağına inandığı bir personel adayını baştan eleyecektir. Kurum, farklı bir kültürden gelen fakat nitelikli olduğuna inandığı bir adayı personel olarak kabul ettiyse de, söz konusu personele kendi kültürünü benimsetmek için çaba sarf edecektir.

Diğer taraftan kapatıcı etkeni kabullenen kurumlar, oluşturdukları kültürün toplumsal kültürdeki değişime bağlı olarak değişmesine de izin

²¹⁷Taşıyıcı kavramı, kültürü dışa açan ve kapatan etkenleri ifade ettiği için ilgili çalışmanın açıklanmasında "taşıyıcı" yerine "etken" kelimesinin kullanılmasının daha doğru olacağı kanısındayız.

²¹⁸Geniş bilgi için Bkz. Pfister (2009) , s.s.165-166

veremeyebilirler. Örneğin, teknoloji maddi kültür unsurudur ve kapalı etkeni benimsemiş olan bir kurum, içinde bulunduğu çevrede kabul görmüş yeni teknolojik gelişmelere karşı direnç gösterebilir.

Kapaticı etkenin benimsenmesinden kaynaklanan başka bir duruma göre de , kapaticı etkeni benimsemiş bir kurum, hangi toplumsal çevrede olursa olsun kendi kültürünü o çevreye uyumlaştırmadan taşımak isteyecektir. Örneğin, bir aile şirketinin kendi içinde benimsemiş olduğu güçlü bir kültürü varsa iş yaptığı çevrelere de bu kültürü taşıyacak ve söz konusu çevrede oluşmuş kültürden kendisini soyutlayacaktır.

Kapaticı etkenleri benimseyip, dış çevreye kendini kapatmanın ve değişime direnç göstermenin, iş ile ilgili, psikolojik ve sosyolojik nedenleri olabilir. Tamer Koçel, değişime direnç gösterme nedenlerini aşağıdaki gibi sınıflandırmıştır²¹⁹:

İşle ilgili nedenler: Teknolojiyi öğrenememe ve öğretememe sonucu işgücü kaybı; yapılan faaliyetlerin artması; ücret ve maliyetlerde artış; makine, cihaz gibi teknik donanımda yetersizliktir.

Psikolojik nedenler: Bilinmeyene alışamama korkusu, alışkanlıklar, başarısızlık korkusu, kişisel menfaat kaybı korkusu, öğrenme güçlüğü, özgüven eksikliğidir.

Sosyolojik nedenler: Kurumun normları ve hedeflerinin değişimin amaçlarından farklı olması; çevreye ve değişime güvensizlik; mevcut sosyal yapıyı değiştirmek istememe; değişimin kurum çıkarlarından başka kişi ya da grupların çıkarlarına hizmet ettiği düşüncesidir.

²¹⁹ Koçel(1998),ss. 485-487

1.1.1.1. Kapatıcı etkenleri benimsemenin avantajları

Kapatıcı etkeni benimsemek her ne kadar gelişme ve değişimin gerisinde kalmayı çağırıyor olsa da, bu etken benimsendiğinde kurum içinde bir belirlilik söz konusu olacaktır. Riskin belirsizliklerden kaynakladığı bilgisine dayanarak, bu etkenin benimsenmesi ile, belirli bir ortamda krize sebep olabilecek risklerden uzak kalınabileceği ve kriz oluşmadan önlem alınabileceği söylenebilir.

İç kontrol yönünden kapatıcı etkenlerin avantajları aşağıdaki gibi sıralanabilir²²⁰:

- Kurum üyelerine kontrollerin nasıl uygulanması gerektiği konusunda yol göstericidir. Diğer bir ifadeyle, kapatıcı etkeni benimsemiş bir kurumda değişmez olarak kabul edilen, gelenekler, normlar, yaptırımlar v.b. sayesinde iç kontrol yordamlarının uygulanış biçimi kesin sınırlarla tanımlanmış olur. Kurum üyeleri (çalışanlar ve yöneticiler), yeni bir uygulanış biçimi ortaya atamayacakları için bu kesin çizgilerle sınırlandırılmış yordamları uygularlar. Bu sayede farklı bir uygulama biçimiyle karşılaşılma olasılığı düşer ve yapılandırılmış iç kontrolden sapmaların görülme riski azalabilir.
- Kültür yönünden kontrol davranışının tutarlılığını ortaya koyar. Dolayısıyla, kapatıcı etkenler, kendi içinde belirsizliği önleme özelliği taşırken aynı zamanda başka bir zaman ya da çevrede de aynı kontrol yordamlarının uygulanmasını garanti edebilir.
- Kurum kültürünün içinde ne tür davranışların kabul edilemez olduğunu tanımlayarak yasal bir müdahale gerekmeden hilelerin,

²²⁰ Pfister (2009)

çalınmaların, kurum dışı çıkarların v.b. önlenmesine yardımcı olabilirler. Diğer taraftan bu tür kültürler kendi ceza yöntemlerini dışı kapalı olarak kendileri belirlemektedirler. Kurum üyeleri böylece hangi davranışın hangi yaptırımla karşılaştırılacağı konusunda fikir sahibi olarak faaliyetlerini yerine getirebilirler.

Örneğin, aile değerlerini göz ardı etmeden, kurum odaklı bir stratejik yönetim tarzını benimseyen ve nesiller arası geçiş planlamasına büyük önem veren²²¹ aile şirketlerinin daha kabul edilebilir boyutta kültür kapatıcı etkenini seçtikleri ve bu sayede ayakta kalabildikleri söylenebilir. Bu sayede kendi değerlerinden ve normlarından taviz vermeden ayrıcalıklı ve bir kurum olarak hayatını devam ettirebilecektir. Kapatıcı etkenleri benimsemiş kurumlara bir başka örnek de Japon firmalarının gittikleri her çevrede kendi kültürlerini yaşamaya devam etmeleri olarak verilebilir. Dış çevre hangi kültüre tabi olursa olsun ya da rakipleri hangi kültürü benimsemiş olursa olsun, Japon firmalarının kendi güçlü kültürel yapılarından taviz vermeden hareket ettikleri ve bunun sayesinde önemli başarılarla imza attıkları görülmektedir.

1.1.1.2. Kapatıcı etkenleri benimsemenin dezavantajları

Pfister' e göre katı bir örgüt yapısı kapatıcı etkenlerin uygulanmasının en büyük dezavantajı olarak görülebilir. Kurallar, işlerin zamanlaması, çalışanların konumu belirlidir. Kapatıcı etkenleri odağına alan bir kültürde çevreye tamamen kapanma ve kendini lider görme tutumu vardır. Kurum, kendi kurallarını, kendi değerlerini çevredeki benzer nitelik ve niceliğe sahip diğer kurumlardaki kültürlerden üstün görür. Bu, çevreye kendisini kapatmış olmasının da en önemli nedenlerinden biri olarak görülebilir. Çevreye kapalı bir kültürde var olanın doğru kabul edilmesi söz konusudur. Bu yanlışların

²²¹ A. Buğdaycı(1997). Bir aile işletmesi nasıl değişti?. *Capital*, 15 (10), s. 192-194

düzeltilmesine engel olabilmektedir. Örneğin, yolsuzluğun normal görüldüğü bir kültürde, rüşvetin genel bir uygulama olması kaçınılmazdır.

Ancak az sayıda kapatıcı etken de olumsuzluğa sebep olabilir ki bu durum güçlü olmayan bir kültürü işaret ediyor olabilir. Bu da kurum üyelerinin ortak kültürü daha az temsil ediyor olması demek olabilir. Etkin bir kontrolün uygulanmasını sağlayabilmek için yeterli düzeyde kapatıcı etken gereklidir.

Kapatıcı etkenlerin zaman içinde değerlendirilerek gerekli değişikliklerin yapılması bu dezavantajların giderilmesini sağlayabilecektir.

Örneğin, Chris Edmonds'ın şu sözünden kapatıcı etkenin kullanıldığı bir kurumun karşılaşılabileceği muhtemel sakıncayı açıkça görebiliriz: "Eğer çalışanlarınız yüksek nitelikte çözümler oluşturacak tarzda davranmıyorlarsa, güvenilir değillerse, bilgi paylaşımına girmiyorlarsa, buna rağmen işler yürüyor ve sorun oluşmuyorsa , kurum içinde bu durum olağan karşılanıyor demektir." ²²² Böyle bir ortam dış çevredeki olumlu kültürel değişim ve gelişime kapalıdır. Buna rağmen işlerde bir aksama görülmez. Fakat doğru kontrollerin uygulandığı da söylenemez.

1.1.2. Açıcı etkenler

Açıcı etkenler²²³, kurum üyelerine şahsi kültürleri konusunda nispeten özgürlük verir ve kurum kültürünü iç (çalışanların bireysel kültürü) ve dış etkenlere (toplumsal kültür) açarlar.

Açıcı etkenler, kurum üyelerinin fikirlerine sorumluluk alanları çerçevesinde önem verir ve şahsi kültürün yansıtılmasını destekler. Her bireyin değerleri

²²² <http://www.blanchard.com.tr/documents/d00780f1-2c90-4845-a6a2-9a05664cc413.pdf>
(Erişim tarihi: 30.04.2012)

²²³ Pfister (2009), s.167-168

önemlidir, bireyin değerlerinin kurumun değerlerini geliştirdiğine inanılır. Salt yönetimden çok liderlik ön plandadır. Liderlik niteliği taşıyan bir yönetici, çalışanları belirli kurallar içerisine sıkıştırmaz, onların fikirlerine, çeşitliliklerine önem verir ve onlara işin doğru yapılması konusunda rehberlik etme amacı taşır. Çalışanlar, düşünsel bazda işin ortağı gibidir. Ast üst ilişkisi ile çalışmaktan çok birlikte çalışmak söz konusudur.

Böylelikle, kurum üyeleri, kendilerinin gelmiş olduğu sosyal çevrenin kültürünü dışarıdan içeriye taşırlar ve bu sayede kurum içi kültürün değişimine ve gelişimine katkıda bulunurlar.

1.1.2.1. Açıcı etkenleri benimsemenin avantajları

Açıcı etkenlerin, çevresel sınırları ortadan kaldıran ve aynı zamanda çevre ile etkileşimi sağlayan etkenler olması ile iç kontrole katkıda bulunacak bir takım avantajlar²²⁴ ortaya çıkarmaktadır. Bunlar şöyle açıklanabilir:

- Açıcı etkenler, kontrolleri sürekli değerlendirebilen ve geliştirebilen yapıcı bir tartışma ortamı oluşturur. Belirli kontrollerin tespiti için yöneticilerin fikirlerinin üyeler ve takipçilerce tartışılmasına olanak verir. Bu sayede kurum üyelerince kültür ve kontroller sürekli değerlendirilir ve anlaşılır hale gelir. Diğer bir ifadeyle, daha çok fikir dikkate alınır ve sonuç olarak iç kontrol daha etkin hale gelebilir. Bilindiği gibi, iç kontrol her kurumda mevcuttur. Ancak, iç kontrolün her kurumda aynı derecede etkin ve işler olduğundan söz edilemez. Kapatıcı etkenleri benimseyen kurumların dezavantajı olan “en doğruyu yaptıkları” inancı, iç kontrolün değerlendirilmesine engel olmaktadır. Açıcı etkeni benimseyen kurumlar gerek çevreden gerek

²²⁴ Pfister (2009)

çalışanlarından aldıkları fikir ve geri bildirimler sayesinde bu olumsuz durumdan uzaklaşmaktadırlar. Diğer bir deyişle, açıcı etkeni benimseyen kurumlar, ideal doğruyu bulmak için kendilerini açmaktadırlar.

- Liderler ve takipçileri, akla yatkın olmayan davranışlarını kolayca geçerli hale getiremezler, çünkü davranışlarını iç ve dış çevrenin gözünde meşrulaştırmak zorundadırlar. Kapatıcı etkeni seçen kurumlarda olduğu gibi yazılı olmayan fakat yaptırımını yöneticilerce belirlenmiş olan kesin kurallar, açıcı etkeni benimseyen kurumlarda çok fazla önem kazanmazlar. Yöneticinin ne dediğinden çok hangi davranış biçiminin daha ideal olabileceği yönünde hareket edilir. Çevredeki değişime ve gelişime açık olan bu kültürde çalışanlar ve idareciler, hatalarını da kendi kültürel yaklaşımlarına dayanarak örtbas edemezler. Kurum üyelerinin tamamı dış çevreden ve kendi kültürlerinden yola çıkarak doğru yöntemin ve davranışın ne olduğu bilinciyle hareket ederler ve bunu yöneticiye kabul ettirebilirler. Lider sadece rehber konumunda olduğu için katı kurallar yerine esnek bir yaklaşım izlemek zorunluluğunu kendinde hisseder. Bu sayede, üst düzey yönetici, kontrollerin nasıl uygulanacağını dikte etmek zorunda kalmaz.
- Kontrollerin nasıl uygulanması gerektiğini tanımlayan kapatıcı etkenler, kurum üyelerine nispeten daha az özgürlük tanırken, açıcı etkenler, kontrollerin birer uygulayıcısı olarak her bireyin fikrini ve kişisel motivasyonunu dikkate alır. Başka bir ifadeyle, kontrol yordamlarının yerine getirilmesinde uygun yöntemin belirleyicisi çalışanlardır.

Bu avantajlar göz önüne alındığında, açıcı etkeni destekler biçimde; “Kurum içinde olumlu bir kültürün oluşması karşılıklı güvene, katılımcı karar verme sürecine, açıklığa, çalışanın üst yönetim tarafından desteklenmesine ve dinlenmesine bağlıdır.” denilebilir.²²⁵

1.1.2.2. Açıcı etkenleri benimsemenin dezavantajları

Açıcı etkenler özgür bir çalışma ortamı sayesinde çalışanların motivasyonunu ve kendini kuruma ait hissetmesini sağlasa da, bu etken iç kontrol için bir takım dezavantajlar meydana getirebilir²²⁶. Bunlar şu şekilde açıklanabilir:

- Açıcı etkenler konusunda aşırı vurgu kontrollerde tutarsızlıklara neden olabilir ve liderin otoritesini sarsabilir. Diğer bir ifadeyle kendi kültürünü faaliyetlerine yansıtma özgürlüğünü taşıyan çalışanın, her kontrol noktasında farklı yordamlar uygulamasına sebep olabilir. Lider, etkin ve yerinde iç kontrol politika ve yordamlarının uygulanabilmesi için herhangi bir yaptırımında bulunamayabilir. Kurum üyelerinin lideri ciddiye almaması ve esneklikten çok aşırı serbest davranması söz konusu olabilir.
- Aşırı özgür davranış biçimine yönelebilecek olan açıcı etken kullanımı ile kurallardan fazlasıyla sapma görülebilecektir. Açıcı etkenler, çalışanları kurallardan ziyade kendi davranışlarını uygulamaya yönlendirir. Bu durum da, iç kontrolün, yasa ve düzenlemelere uyum amacını gerçekleştirilmesine engel olabilecektir.
- Açıcı etkenler, iç kontrolün biçimsel yapısını daha biçimsel olmayan hale getirerek bazı olumsuz etkileri beraberinde getirebilecektir.

²²⁵ P. R. Timm vd. (1990). *People at work*. West Publishing Company, s.119

²²⁶ Pfister (2009)

Örgütlerde biçimsel yapıyı destekleyen biçimsel olmayan bir yapının olması gerekli görülmektedir. Ancak, hiyerarşinin, yazılı iletişimin, kuralların asgari düzeyde olduğu bir kültürde kontrol açıklarının meydana gelmesi daha olasıdır. Şöyle ki, sadece samimiyete dayanan ilişkilerle sorunları çözme yolu izlenmesi, daha çok sözlü iletişimin kullanılması, politika ve yordamların kişiye göre yorumlanması iç kontrol etkinliğini azaltabilecektir.

1.1.3. Güçlendirici etkenler

Güçlendirici etkenler²²⁷, kültür alanında açıcı ve kapatıcı etkenlerin içeriğini ve sınırlarını belirler, güçlendirilecek etkenin yayılmasını sağlar. Diğer bir ifadeyle güçlendirici etkenler, her iki etkeni de kabul eden bir kurumda hangi etkenin daha baskın olduğunu belirler. Kurumun ihtiyacına ve içinde bulunduğu topluma göre en uygun olanı seçer ve baskın etkeni desteklerler.

Güçlendirici etkenler, sosyalleşme, ayırt etme ve liderlik yoluyla kültür genelinde açıcı etkenlerin ve kapatıcı etkenlerin içeriğini yayıp görünür kılar. Ayırt etme, kuruma yeni katılan insanların açıcı veya kapatıcı etkenleri takip etmelerini garanti altına alır. Diğer bir ifadeyle, yeni personelin açıcı etkene mi kapatıcı etkene mi yönelik davranacağını saptar. Sosyalleşmeden kasıt ise, yeni kurum üyelerinin güçlendirilmiş kültüre uyumunun sağlanmasıdır.

1.1.3.1. Güçlendirici etkenleri benimsemenin avantajları

Pfister'e göre²²⁸ güçlendirici etkenler, açıcı veya kapatıcı etkenleri daha etkin hale getirme görevi taşırlar. Güçlendirici etkenler, içeriğin kendisini sağlamaz; bunun yerine kapatıcı veya açıcı etkenlerin hangisi daha baskınsa onu

²²⁷ Pfister(2009), ss.169-171

²²⁸ Pfister(2009)

güçlendirerek daha etken olmasını garanti eder. Açıcı ve kapatıcı etkenler konusunda çalışanların davranışlarıyla ilgili olarak liderler tutum geliştirmek ve bu tutumu örneklerle göstermek zorundadırlar. Lider ya da yöneticinin yönlendirmesi ile etkenlerden birinin güçlendirilmesi sağlanır. Etkenlerin güçlendirilmesi ile daha yerinde ve güçlü bir kültür yapısı oluşturulur. Bu sayede baskın etkenin avantajlarını çoğaltarak diğerinin dezavantajlarını azaltmış olur.

Belirlenen kültürün daha güçlü olabilmesi için ya da gücünün devamı için, seçim yapılırken bu kültüre uygun insanlar seçilmelidir. Personel sadece birikiminden dolayı değil, kapatıcı veya açıcı etkenlerden güçlü olanla uyumlu sosyal yetenekler geliştirebileceğinden dolayı işe alınır. Bu sayede, etkenlerden birinin güçlendirilmesi sağlanır ve kültürün iç kontrole olan olumlu etkisi personel motivasyonu ile birlikte artırılır. Güçlü bir kültür yapısı olan kurum, potansiyel çalışan için daha cazip edici olur. Diğer bir deyişle, çekici bir çalışma ortamı oluşturmak, belirli sayıda ve nitelikli potansiyel çalışanı kendine çeker ki böylece kurum en iyi bireyleri seçebilir. Fakat en nitelikli insanlar seçilse bile bu kişilerin açıcı ve kapatıcı etkenlerle birlikte sosyalleşmeleri gerekecektir.

Kurum üyelerinin, kurum içi sosyalleşmesini sağlamak için gerekli faktörlerden biri, kurum üyelerine açıcı veya kapatıcı etkenlerin kurum kültürünü oluşturmak ve güçlendirmek için çalıştığını hatırlatan güçlü ve sürekli mesajlar oluşturmaktır. İnsanları kültürle devamlı sosyalleştirmenin diğer yolu devamlı eğitim sunmaktır. Eğitim, insanların kontrolleri nasıl uygulamaları gerektiğini öğrenmelerini ve anlamalarını sağlar. Böylece kurum üyeleri kendilerini kurumun bir parçası hissettiren bir kültürün varlığından haberdar olabilirler. Güçlendirici etken iki etkenden hangisine uyum sağlayacağını bilmesine yardımcı olarak avantaj sağlar.

Kısaca, güçlendirici etken, örneğin, kapatıcı etkenin sağladığı belirlilik ortamı avantajının ya da açıcı etkenin geliştirilebilir iç kontrol oluşturabilme avantajının desteklenmesini sağlar. Diğer taraftan, örneğin kapatıcı etkenin katı örgüt yapısından gelen dezavantajının ya da açıcı etkenin kurallardan aşırı uzaklaşma dezavantajının ortaya çıkmasına engel olur.

1.1.3.2. Güçlendirici etkenleri benimsemenin dezavantajları

Daha önce belirtildiği gibi, güçlendirici etkenler, açıcı ve kapatıcı etkenlerin içeriklerine bağlıdır. Pfister'e göre, eğer öncül iki etkenden biri, kültür için kontrol etkinliğini geliştirmek konusunda yeterli değilse, güçlendirici etkenler, kültürü etkin kontrollerle ilgili olarak destekleme konusunda başarısız olurlar. Diğer bir ifadeyle, açıcı ya da kapatıcı etken, kurumda, iç kontrolle ilgili avantajları sağlayamıyorsa, aynı doğrultuda güçlendirici etken de bu olumsuzluğu güçlendirir. Örneğin, eğer kapatıcı etkeni güçlendiren bir etken varsa, kapatıcı etkenin de kontrol yordamının tutarlılığını sağlama amacı gerçekleşmiyorsa, bu durumun düzeltilmesi daha zor bir hal alacaktır.

1.1.4. Etkin kontrol için kontrol-kültür etkileşimi: etkenlerin optimal bileşimi

Pfister'e göre etkenlerin (açıcı, kapatıcı, güçlendirici) iç kontrolün etkinliğini sağlayabilmesi için optimal bir bileşimlerine ihtiyaç vardır.²²⁹

Açık ve kapalı etkenler, karşıt iki ucu temsil eder. Kapatıcı etkenler kontrol içinken, açıcı etkenler özgürlük içindir. Kapatıcı etkenler daha çok tepeden tabana doğru uygulanırken açıcı etkenler tabandan tepeye doğru uygulanırlar. Kapatıcı etkenler tutarlılık ve merkezileşme içerirken, açıcı etkenler esneklik ve merkezleşmeme sağlar.

²²⁹ Pfister(2009)

Optimal bir bileşimde, katı kurallar, açıcı etken yönünde yumuşarken, açıcı etkenin aşırı serbestliği kontrol altına alınır. Etkin kontrol-kültür etkileşiminin sağlanabilmesi için kapatıcı etkenin olduğu bir kültürdeki hiyerarşi çalışanların katılımı yönünde değişime uğrar. Yine optimal bir karışımda, aşırı esneklik yerine daha tutarlı fakat değişime ve gelişime nispeten açık bir kültür ortamı oluşturulur. Bu etkenlerin, optimal bileşimdeki oransal durumu kurumdan kuruma değişecektir.

Açıcı etkenler ve kapatıcı etkenlerin bileşimi, literatürdeki kavramlarla desteklenmektedir. Literatürde açıcı ve kapatıcı etkenler gibi aşırı uçların dengesi, “gerilimler”, “sıkıya karşı gevşek kontrol”, “yönetişimin paradoksları” olarak adlandırılır. Bütün bu dengenin sağlanması yoluyla yönetimin sağlanması gerekir. Kontrolün kültürün açıklığını ve kapalılığını nasıl etkilediği çerçevenin oluşturulmasında önem kazanır.

İç kontrolün etkinliğini sağlama yönünde hangi etkenin daha doğru olduğuna dair genel bir kanı oluşturulamaz. Bunun yerine daha durumsal bir yaklaşım ile bakış açısı geliştirilerek kurumun uyabileceği optimal durum tespit edilir.

Kimi kurumlar için iç kontrol yapısının biçimselliğine uygun olarak katı, kuralcı, yön gösterici ve dış çevre kültürüne kapalı bir yapıyı öngörürken kimi kurum için özgür ve şahsi farklılıklara açık bir kültür yapısı ile daha biçimsel olmayan bir yapı öngörebilir. Fakat bu durum bir etkenin baskın dezavantajlarını güçlendirebilir. Bu da kurum için benimsenmemesi gereken bir durum olarak karşımıza çıkabilir.

Açıcı ya da kapatıcı etkenlerin hangisinin güçlendirilmesi gerektiği ve dengenin nasıl sağlanacağı konusu önem kazanmaktadır. Bu da yöneticinin ya da liderin yönetim tarzına, örgütsel yapıya, içinde bulunulan genel topluma, sektöre,

çalışan profiline, ilişkide bulunulan dış paydaşların yapısına göre farklılık gösterecektir.

1.2. Kurumların Gelişiminde İç Kontrol Ve Kurum Kültürü Etkileşimi

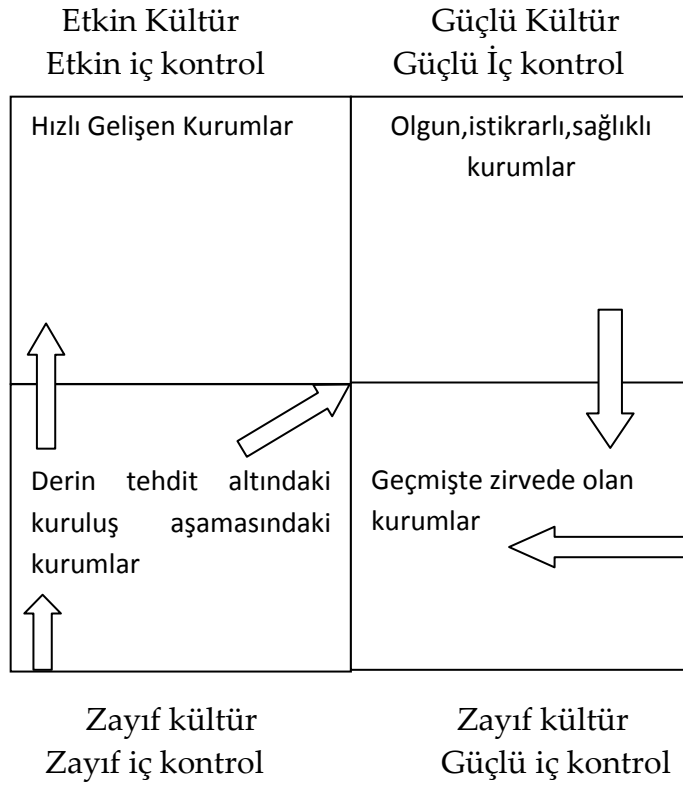
İç kontrol ile kültür etkileşimini, kurumların gelişimine etkisi açısından değerlendiren Root'a²³⁰ göre, kuruluş aşamasında, gelişen, istikrarlı ya da zirvedeki bir kurumun bulunduğu konumu ve geleceğinde bulunacağı yeri, kültür ve iç kontrolün birbiri ile etkileşimi belirleyecektir.

Daha önce belirtildiği gibi kültür, her kurumda vardır, ancak, kültürün güçlü ya da zayıf olması kurumdan kuruma değişebilmektedir. Benzer şekilde iç kontrolün de kuruma olan etkisinin güçlü veya zayıf olması söz konusudur.

Eğer iç kontrol, kurumun amaçlarına ulaşması için yeterliyse, iç kontrolün etkin olduğu söylenebilir. Root, bunları göz önünde bulundurarak kurumları farklı kültür düzeyleri ve farklı iç kontrol yapılarına göre sınıflamıştır.

Bu sınıflamaya göre, başlangıçta zayıf kültür ve zayıf kontrole sahip kurumlar, zamanla etkin iç kontrol ve etkin kültüre sahip olarak hızla gelişebilirler veya güçlü kültür ve güçlü iç kontrol seviyesine sahip istikrarlı kurumlar haline gelebilirler. Bunların tersine, kurumlar, tam olarak dip noktasına da düşebilirler. Diğer taraftan, zaten zirve noktasına ulaşmış bir kurum, güçlü bir kontrole sahip olsa da zayıf bir kültür nedeniyle, birden başlangıçtaki derin tehdit altındaki kuruma dönüşebilir.

²³⁰ S. J. Root (1998). *Beyond COSO: internal control to enhance corporate governance*. John Wiley & Sons Inc., s.46-47



Şekil 15. Kültür ve İç Kontrol İlişkisi

Kaynak: Root, 1998: 46

1.3. Kurum İçi Kontrol Kültürü

Basel Komite tarafından yayımlanan “Banka Organizasyonlarında İç kontrol Sistemlerinin Çerçevesi” (Framework for Internal Control Systems In Banking Organizations) adlı düzenlemenin 13 ilkesinden üçüncüsünde, kurum içi kontrol kültüründen söz edilmektedir²³¹. Kurum içi kontrol kültürünün açıklanmasının önemi, işlemleri yapan çalışanın öncelikli olarak kendi otokontrolünü sağlaması gerekliliğinde kendisini gösterir. Kurum içi kontrol kültürü, her çalışanın yaptığı işlemin ilk kontrol noktasının kendisi olması gerektiğini ve bunun kurumda yaygınlaşmasını, diğer bir ifadeyle kültür haline gelmesini anlatır.²³² İlk kontrol noktası olarak her çalışan, kurum için risk

²³¹Y. Gürdoğan (2008). *Bankacılığımızda iç kontrol*. İstanbul: TBB, s.57

²³²Gürdoğan (2008). s.59

oluşturabilecek durumları değerlendirebilmeli, sorumluluklarının farkında olabilmelidir.²³³ Örneğin para tahsilatı yapan bir çalışanın, bu parayı korumanın kendi sorumluluğunda olduğunu bilerek önlem alması gerekir. Çalışanın kasasını kilitlemesi, iş arkadaşına dahi bu kasayı emanet etmemesi, kişisel ihtiyaçları için anlık bile olsa kasadan para almaması gibi önlemler, kişinin ahlaki niteliği olmasının yanı sıra iç kontrolün de etkinliğini artırıcı bir davranış tarzıdır.

Kurum içi kontrol kültürünün temel unsurları şu şekilde belirtilebilir:²³⁴

- Yüksek etik standartlarının geliştirilmesi
- Kurum üyelerinin iç kontrolün önemini ve üzerine düşen sorumluluğu özümsemesi

Bu unsurlar etkin bir iç kontrolün geliştirilebilmesi ve bunu olumlu etkileyecek bir kültürün oluşturulabilmesi için gereklidir. Başka bir deyişle, kurum içi kontrol kültürü, iç kontrolün etkinliğini olumlu yönde etkileyecek bir kültürün yerleşmiş olmasının ifadesidir.

2. Kurum Kültürünün İç Kontrolün Bileşenleri İle İlişkisi

COSO, iç kontrol ile kurum kültürünü ilişkilendirirken pratiğe uygun ve bütünsel bir açıdan yaklaşır. Böylelikle iç kontrolün beş bileşenden oluştuğunu vurgular. COSO, iç kontrolün ana bileşeni olan kontrol çevresi bileşenini açıklarken kültürün iç kontrol ile bağlantısını da ortaya koyar.²³⁵ Şöyle ki, iç kontrolün etkinliğini sağlamada biçimsel kontrol mekanizmalarının çalışanlarca oluşturulmuş biçimsel olmayan bir yapı tarafından yönlendirildiğinin farkına

²³³Gürdoğan (2008).s.59

²³⁴Gürdoğan (2008).s.60

²³⁵http://www.iaa.org.uk/en/Knowledge_Centre/open-courses/culture_and_control_section3.cfm
(Erişim Tarihi: 24.03.2012)

varılması gerektiğini ifade eder.²³⁶ Diğer bir anlatımla iç kontrol, biçimsel kontrol yapısını işaret ederken, kültür, biçimsel olmayan kontrol yapısını işaret etmektedir. Biçimsel olmayan yapı, bir kurumdaki insanların birbirleriyle etkileşiminden ve iletişiminden oluşan ilişkiler ağıdır. Bu ilişkiler yazılı kurallara, ilkelere bağlı değildir. Biçimsel yapı ise yasa, yönetmelik, yönetim kurulu kararı gibi resmi belgelerle yazılı olarak sınırları belirlenmiş yapıyı ifade etmektedir. Örneğin, kurumda oluşmuş arkadaşlık ilişkilerine dayanarak yapılan belgesiz iletişim, biçimsel olmayan yapıya örnek teşkil ederken, belgelerin hangi kıdem sırasında imzalanması gerektiği gibi bir konu ise biçimsel yapıya örnek teşkil edebilir. Kurum kültürü, çalışanları yönlendirerek, resmi kurallara bağlı olarak oluşturulmuş olan iç kontrolü etkilemektedir.

Kurum kültürü ve iç kontrol ilişkisinin incelenmesinde; iç kontrolün, yasa ve düzenlemelere uygunluk amacına yönelik olarak, kurumda yapılan değişikliklere çalışanların uyum sağlama derecesi; faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini sağlama amacına yönelik olarak, çalışanlar arasındaki ilişki, iletişim ve ortak amaca yönelebilmek; güvenilir finansal raporlama amacına yönelik olarak ise, çalışanlardaki dürüstlük, ahlaki değerlere bağlılık derecesi ve kurum içi güven konuları öne çıkmaktadır.

Politika ve yordamların hiyerarşik düzene göre mi, yetkiye göre mi yoksa kişiye göre mi açıklanacağı kurum tarafından belirlenmektedir. Diğer taraftan bu politika ve yordamlar, iç kontrolün tanımı içerisinde yer almaktadır. Kurumun yaptığı bu belirleme, bilinçli hareket etmeyi sağlayacaktır. Kurumda yerleşik olan kültür, uygulamanın doğru olup olmamasına etki etmektedir. Yanlış uygulanan politika ve yordamlar, tanımlanmamış görevler ve belirsizlik, iç kontrolün etkinliğini azaltır. Bu durum aynı zamanda iş

²³⁶ Pfister (2009), s.50

memnuniyetsizliğine sebep olarak, iç kontrolün işlerliğini de azaltmaktadır.

Kurumdaki strateji ve politika oluşturma görevinin kime ya da kimlere ait olacağı kontrol çevresi bileşeni altında değerlendirilmekle beraber aynı zamanda kurumdaki kültüre bağlı olarak şekillenecektir. Bu, hem yönetimin bakış açısını hem de organizasyon yapısını etkiler.

Kurum kültürünün, iç kontrol ile ilişkisinin belirlenebilmesi için iç kontrolü oluşturan bileşenlerle olan etkileşimin ayrı ayrı ele alınması gerekecektir. Kurum kültürü, her bir bileşeni farklı açılardan etkilemekte ve onlardan farklı şekillerde etkilenmektedir.

İç kontrolün kavramsal olarak açıklandığı bölümde ayrıntılı olarak verilen bu bileşenler, bu bölümde kurum kültürü bakış açısıyla alınmakta, son bölümdeki araştırmaya temel olacak şekilde tespitler yapılmaya çalışılmaktadır.

Aşağıdaki tespitler, literatürden, daha önce yapılmış olan araştırmalardan ve genel kanıdan yola çıkılarak yapılmıştır.

2.1. Kurum Kültürü Ve Kontrol Çevresi

Kontrol çevresi, örgütsel disiplin ve yapıyı oluşturur.²³⁷ Bu yapı içerisinde yer alan tüm unsurlar, kültürle bağlantılıdır. Bu bağlantı alt başlıklarda açıklanmaktadır. Kontrol çevresi, diğer iç kontrol bileşenlerini çevreleyen bir bileşen olmasından dolayı, kontrol çevresinin alt unsurlarının etkilenme yönü ve derecesi, diğer bileşenlerin ve doğrudan iç kontrolün etkilenme yönü ve derecesini belirleyecektir. Kontrol çevresi bileşeninin alt bileşenlerinin, dürüstlük ve ahlaki değerler, örgüt yapısı, yönetim kurulu ve yönetim felsefesi, yetki ve sorumluluk verme yöntemleri, insan kaynakları uygulamaları, dış

²³⁷ Erdoğan (2006), s.87

etkenler olduğundan daha önce söz edilmişti. Kurum kültürünün bu ana bileşene etkisi incelenirken alt bileşenler bazında değerlendirme yapılması uygun olacaktır.

2.1.1. Kurum kültürü ve dürüstlük /ahlaki değerler

Kültürün karmaşık yapısı içerisinde ahlakın varlığı, kurum kültürü tanımlamalarında verilmiştir.²³⁸ Kültür, grubun ahlaki değer yargılarını da içinde barındırdığı için dürüstlük ve ahlaki değerler unsuruyla birebir ilişkilidir. Ahlaki değerler, kurum tarafından içselleştirilmiş olabilir ya da olmayabilir. Kurumun ahlaki yönünün içselleştirilebilmesinde yöneticinin rolü çok önemlidir.²³⁹

Ahlaki değerlerle bezenmiş bir kültür oluşumu, bugünün dünyasında son derece önemlidir ve sivil toplum, iş dünyası, kamu kurumları ve profesyonel örgütlerin faaliyetlerinin odak noktasını oluşturmaktadır. Kurumların ya da bireylerin ahlaki kuralları dikkate alarak davranması iş etiğinin gereğidir.²⁴⁰ Öyle ki, kurum yöneticisinde, yerleşik bir dürüstlük kültürü sayesinde kendiliğinden ve fazla kontrol noktasına ihtiyaç duyulmadan, hile ve hataların, çalınma ve kayıpların ve diğer risklerin önlenebilir olduğu düşüncesi olabilir. Bu durumun temel kültürel değerlerine bağlı toplumlarda daha yerleşik olduğu bilinmektedir. Eğer kurumun kültürü, temelinde hileyi barındırıyorsa bunun tespiti ile yönetici daha fazla kontrol noktasına ihtiyaç duyulacağını anlayabilir.

Kurumda, değerlere ve amaçlara yönelik bir kültürün oluşturulması düşüncesiyle yönetim ve çalışanlar, doğruluk, dürüstlük ve başkalarını

²³⁸ Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.55

²³⁹ R. Rosen (1998). *İnsan yönetimi*. MESS Yayını, s.340

²⁴⁰ H. Abdioğlu (2007). *İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışı kapsamında iç denetimin rolü ve imkb-100 örneği*. Marmara Üniversitesi.İstanbul. Doktora Tezi., s.198

düşünme temellerine dayanan açık ilişkilere göre hareket etmelidirler.²⁴¹

Kurumlar, kendi kültürlerini geliştirirken de bazı yasaklardan ve ahlak kurallarından yararlanırlar.²⁴² Ahlaki değerlerin kurumun iç kontrolün etkinliğinde, çoğunlukla olumlu katkısı beklenir. Ancak, zaman zaman gelişime ve esnek yapıya engel olması nedeniyle kuruma ve iç kontrole olumsuz etkide de bulunmaktadır. İç kontrolün gereği olan sınırlılıkların da ötesinde, bir kısım ahlaki yasaklar, iç kontrolü değiştirebilir ya da etkinliğine engel olabilir.

2.1.2. Kurum kültürü ve örgüt yapısı

Örgüt oluşturma, bir kurumun etkin olarak çalışabilmesi için seçilen faaliyet konusu, çalışan ve yönetim arasında yetki ilişkileri kurulması işlemleridir.

Örgüt süreci, kültürle şekillenir. Kültür ve kurum arasındaki ilişki kurum amaçlarından çok örgüt yapısı ile ilgilidir.²⁴³ Örgüt yapısının oluşumu, çalışana direkt etki eder. Böylece, kültürün kurumdaki insani özelliklerin bütünü olması, kültürün, çalışan insanların oluşturduğu örgüt yapısıyla ilişkisini açıklamaktadır. Örgütsel yapının etkinliği, kurumdaki faaliyetlerin yürütülmesi, yönlendirilmesi ve kontrolü, örgütsel yapının bir sistem olarak ne ölçüde iyi çalıştığına bağlıdır.²⁴⁴

²⁴¹A. Baird R. St-Amand (1995a) Trust within the organization monograph.(2) (Ed: L. Elanger Polito) <http://www.psc-cfp.gc.ca/publications/monogra/mono2ehtm> (04.04.2004)' den aktaran T. Asunakutlu (2007). Güven, kültür ve örgütsel yansımaları. *Kültürel bağlamda yönetsel-örgütsel davranış*. (Ed: R. Erdem ve C.Ş. Çukur) Ankara: Türk Psikologlar Derneği Yayınları, s. 246

²⁴²N. Güçlü (2003). Örgüt kültürü. *Kırgızistan Manas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (6), 147-159, s.155 <http://yordam.manas.kg/ekitap/pdf/Manasdergi/sbd/sbd6/sbd-6-11.pdf> (Erişim Tarihi: 04.12.11)

²⁴³İ. Erdoğan (1975). *Kültürün yönetim fonksiyonlarının uygulanmasına etkisi ve faktör analizi yöntemi ile bir araştırma*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi, s.80

²⁴⁴C. Kepekçi(2000). *Bağımsız denetim*. Ankara: Siyasal Kitabevi, s.66



Yöneticilerin, örgüt içindeki yeri ve hiyerarşinin etkisi, doğrudan kültürce belirlenirken, örgüt yapısının iç kontrolün bir parçası olduğu da bilinmektedir. Söz konusu yapıyı, kurum kültürü modelleri içerisinde anlatılan kıstaslar belirleyebilecektir. Örnek olarak, başarılı kurumları modelleyen Peters ve Waterman'a göre basit ve hiyerarşinin çok az olduğu bir kurum yapısı ile faaliyette bulunma önemli olmaktadır. Buna göre, kurum kültürünün baskınlığı ile çalışanın örgütteki yeri arasındaki ilişki Peters ve Waterman'e göre şöyle ifade edilmiştir: "Eğer şirketlerin değerlerine, öykülerine, efsanelerine, yaşam öykülerine yansıyan kendine özgü görüntüleri yoksa, insanların tek güvenceleri örgüt şemasında yaşadıkları yerdir. Eğer bu yeri tehlikeye sokarsanız ve ortada güçlü bir firma yok ise, siz insanların iş yaşamındaki anlama en yakın kavramı ellerinden alıyorsunuz demektir."²⁴⁵

Yöneticinin, çalışanların ve onların oluşturduğu grubun durumunu, kendisinin grup içindeki konumunu ve iletişim kanallarını bilmesi zorunludur²⁴⁶. Yönetici, olumlu iletişim içinde bir çalışan grubuna sahip olmak istiyorsa, kültürün unsurlarından değer yapılarını ve ilkeleri sürekli takip etmelidir. Bunun sebebi de herkesin bir konu üzerinde farklı değer yapılarına sahip olduğu düşüncesidir.²⁴⁷ Örgüt ile kültürün uyumsuzluğu birbirinden farklı kültür gruplarının oluşmasına neden olabilir.

Etkin bir örgüt yapısı, kurum içi kültürün oluşma hızına ve toplumsal kültürle ilişkisine bağlıdır.²⁴⁸

Örgüt içinde kültürün unsurları, bir gruptan diğerine aktarılır. Kültür unsurlarının ve yeniliklerin bozulmadan aktarılması, kültür birliğini

²⁴⁵T. J. Peters ve R. H. Waterman (1987). *Yönetme ve yükselme sanatı: mükemmeli arayış*. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi, s. 126

²⁴⁶M. Ertürk, s.112

²⁴⁷İlhan (1975),s.83

²⁴⁸İlhan(1975), s.87

sağlayabilecektir. Bu aktarımın bir yolu kurum içi eğitimidir.²⁴⁹

Elbette kültür bireysel olarak da farklılık gösterir ve bu yüzden kurum içindeki yapının herkes tarafından aynı şekilde algılanması beklenemez. Dolayısıyla çalışanların kültürel özelliklerine göre oluşturdukları biçimsel olmayan gruplar, örgütün şekillenmesinde büyük rol oynayacaktır.

Eğer bir toplumda sınıf ayrımı varsa, bu kültürler içindeki kurumların, orta ve alt düzey çalışanlarından etkinlik beklenemez.

2.1.3. Kurum kültürü ve yönetim kurulu /yönetim felsefesi

Kurumlar, kurucularının kültürel kimliğini barındırırlar ve yönetim kurulları genellikle bu kültürün devamlılığını sağlama eğilimindedir. Kurucular kurumun oluşumunda kendi kültürlerini getirirler ve çoğunlukla ilk çalışanlar olarak kendi kültürlerine yakın kişileri seçerler. Ancak bu durumun, her kurum için geçerli olduğu elbette söylenemez. Örneğin, üniversitelere, her seçimde olmasa da farklı kültürden rektörler seçilebilmekte ve yerleşik kültürde az ya da çok değişikliğe sebep olabilmektedirler.

Bir kurumda, yönetimce sık yapılan toplantıların varlığı, samimiyeti, kurum kültürünün varlığının tespiti için belirleyici kıstaslardan olurken, söz konusu toplantıların verimli geçmesi ile iç kontrolün etkinliği de artırılabilir. Bu, çalışanların sorunları dile getirebilmesine, yönetici ile işlerin yürümesi hakkında iletişime geçilip fikirlerin iletilebilmesine bağlı olacaktır. Yine benzer şekilde bir kurumun kültüründe toplantı var olmasa dahi iletişim kanallarının açık olması ya da olmaması, bahsi geçen konularda kontrole etki edecektir.

²⁴⁹İlhan(1975), s.92

Faaliyetlerin sürdürülmesi için gereken kaynakların sağlanması da yönetici ya da yönetim kurulunun kültürel yaklaşımına ve kurumun kendi yerleşik kültürüne bağlı olacaktır. Kurumun tamamını kapsayan iç kontrol mekanizması bununla doğrudan ilişkili olacaktır.

2.1.4. Kurum kültürü ve yetki - sorumluluk verme yöntemleri

Kurum kültürü, kişilerin bulunduğu ortama uyum sağlama eğilimlerini etkilemesi ile birlikte, kişinin kurum hakkındaki düşüncelerine, çalışma hayatındaki hedeflerine, sorumluluk alma biçimlerine, görevlerini yerine getirmekteki duyarlılıklarına ve kuruma bağlılıklarına da doğrudan katkı sağlayacaktır.

Çalışana sorumluluk verirken uygulanan yordamlar, örneğin iş tanımları, imza yetkileri, iç kontrol yapısı içerisinde vardır. Bunlar, yasal düzenlemeler ışığında biçimsel olarak yapılırken, kurumdan kuruma ayrıntıda değişkenlik gösterebilir. Bu değişkenlik de kültürün bir yansımasıdır. Örneğin, “Çalışanlara eşit bir dağılım mı yapılacaktır? Kıdeme göre mi dağılım yapılacaktır? Sorumluluk verilirken gerekli yetki de verilecek midir?” gibi soruların yanıtını kurumda yerleşik kültür belirleyecektir.

Hofstede'nin kültürü boyutlandırılan teorisinde belirsizlikten kaçınma boyutundan söz edilmekte ve buna göre belirsizlikten kaçınma katsayısı yüksek olan kişiler belirli kuralların mutlaka var olmasını istemekte ve bunun dışında hareket edememektedirler. Söz konusu katsayısı düşük olan kişiler için ise “kurallar olmadan da işler yürüyebilir” düşüncesi hakimdir.

Çalışanın görevi ile ilgili sorumluluğu yerine getirmesi, onun görevi ile ilgili hissettiklerine de bağlıdır. Bu his, çalışanlar, kurum tarafından, kültür aracılığıyla bir anlayış olarak kazandırılabilir.

2.1.5. Kurum kültürü ve insan kaynakları uygulamaları

İşe alım uygulamalarından sosyal güvence uygulamalarına kadar tüm konular insan kaynakları kapsamında ele alınır. Kurum kültürünün en çok etki ettiği alanlardan birinin insan kaynakları olduğu bilinmektedir.

Kurumların, işe alma sürecinin başlangıcından yaptığı personel aday görüşmelerine kadar ve çalışanların ödüllendirilmesinden kurum içi törenlere kadar tüm insan kaynakları uygulamaları, aynı zamanda kurum kültürünün de bir parçasıdır. Kültürel değerlerine, inançlarına sıkı sıkıya bağlı bir kurum, işe alım sürecinde bu önyargı ile yaklaşabilecektir.

İşe alımın ardından, çalışmaya başlayan yeni personele kurum kültürünün aktarıldığı ve kurumdan kuruma değişen bir oryantasyon süreci başlar. İnsan kaynakları uygulaması olan oryantasyon programlarının amacı, işe yeni alınan kişilerin kurum hakkındaki bilgilere sahip olabilmesini ve çalışacakları ortama hakim olmalarını sağlamaktır.²⁵⁰ Bu süreçte kişiye, kurumun vizyonu , misyonu, hedefleri ile kurumdaki değer ve normlar aktarılır. Zaman içinde yeni personel, kurumdaki kültür unsurlarına adapte olur. Eğer uyum sağlayamazsa işten ayrılmak zorunda dahi kalabilir. Bu açılarından oryantasyon sürecinin sağlıklı olması önemlidir ve çalışana kuruma uyum sağlamada büyük katkı sağlar.

Kurumda yeni işe başlayan çalışanların, kurum kültürünün benimsenmesine katkı sağlayan, törenler ve seremoniler, çalışana, "istikrarı sağlamak, belirsizlik ve endişeleri azaltmak, dış çevreye mesajlar yollamak"²⁵¹ yönünde yardımcı olmaktadır.

²⁵⁰ D. Bingöl (2003). *İnsan kaynakları yönetimi*. İstanbul:Beta Yayınları,s.201

²⁵¹ Vural(1998), s. 166

Yönetici, terfi vereceği personelin de kurum kültürünü benimsemiş kişilerden biri olmasını tercih edecektir.

“21. yy.’ ın insan kaynağı profilinin genç, bilgili, eğitilmiş, alanında uzman, beklenti düzeyi yüksek, fikir ve haklarına duyarlı, kendisine saygı gösterilmesini isteyen, iş tatminini önemseyen, bürokratik düzeni istemeyen bir insan profili”²⁵² olması, geçmişe nazaran kurumlardaki yerleşik kültürü çağa uygun olarak değiştirmektedir.

Çalışanların kurumda aidiyet duygusunu geliştirmek, onların istekle çalışmalarını sağlamak için insan kaynakları yöneticileri, çalışanların kararlara katılımını sağlamalıdır²⁵³. Çalışanların beklentilerinin yerine gelip gelmemesi, kurum kültürü ile ilgili olduğu kadar iç kontrol mekanizmasının işlerliği ile de ilgilidir.

Çalışanların, yönetim ile yaşadığı kültürel çatışmalar, devamsızlığa, onu da yapamıyorsa işi yavaşlatma ve aksatmaya ya da en son olarak işten ayrılmaya neden olabilecektir. Elbette işe her geç kalmayı ya da rapor almayı, iş yerindeki huzursuzluğa bağlamak doğru olmayacaktır. İstisnai sebeplerin göz ardı edilmesi yanlış olur.

Güçlü ve yerleşik bir kurum kültüründen bahsedebilmek için temel değerlerin kurumdaki insanlar tarafından iyice anlaşılmalı ve tamamen içselleşmiş olması gerekmektedir. Yeni kurulmuş veya personel devrinin yüksek olduğu örgütlerde insanlar ortak anlamlar üretebilecek kadar uzun süre beraber olamadıklarından ortak değerler henüz etkinlik kazanamayacaktır²⁵⁴.

²⁵²D. Gürüz ve G. Yaylacı Özdemir (2004). *İletişimci gözüyle insan kaynakları yönetimi*. İstanbul: MediaCat Kitapları, s.30

²⁵³İ. Barutçugil(2004). *Stratejik insan kaynakları yönetimi*. İstanbul: Kariyer Yayıncılık, s.396

²⁵⁴Robbins, S.P. (1990). *Organization theory*. New Jersey: Prentice Hall, s. 441-442

2.1.6. Kurum kültürü ve dış etkenler

Dış etkenlerden kasıt kurumun içinde bulunduğu çevrenin kuruma etkisidir. Çevre, kurumun dışında kalan her türlü fiziksel ve toplumsal faktördür. “Bu faktörler demografik yapı, ekonomik ve siyasal koşullar, coğrafi konum, teknolojik koşullar ve kültürdür.”²⁵⁵

Dış etkenler, kurumun içinde bulunduğu toplumun değer yargılarını yani toplumun kültürünü de ifade etmektedir. Kurum çalışanı öncelikli olarak toplumun, daha sonra kurumun bir parçasıdır. Kurum kültürünün oluşumunda kurucunun, yöneticinin ve çalışanların içinde bulunduğu toplumun etkisi olmaktadır, çünkü kurum kültürü, toplumsal kültür içinde oluşan bir alt kültürdür. Farklı genel kültürler içerisinde oluşmuş alt kültürler birbirine benzemesi beklenen bir durum değildir. Örneğin, belirgin özellikleri olan Japon kültürü altında oluşmuş bir kurumun, Japonların toplumsal felsefesini, inançlarını, değerlerini, geleneklerini ve tüm kültürel öğelerini yansıttığı görülür. Bir Japon kurumu ile aynı fiziksel özelliklere sahip, aynı sektörden, benzer piyasalara hitap eden Amerika kültürü altında kurulmuş bir kurum, farklı kültürel özelliklere sahip olacaktır. Amerikan şirketleri biçimsel bir yönetim şekline sahipken, Japon şirketleri insani özelliklerin daha ön planda olduğu bir yönetim şekli uygularlar. Toplumsal kültür kurum kültürü üzerinde etkiye sahiptir. Ancak, toplumsal kültür, kurum kültürünün en temel belirleyicisi değildir. Aynı toplumsal kültür altında farklı özelliklere sahip kurum kültürlerinin oluşabileceği Hofstede'nin yapmış olduğu çalışma ile de ortaya koyulmuştur.

İç kontrolün işlerliği, kurumun toplumsal kültürdeki değişikliklere uymasına da bağlıdır. Bu nedenle faaliyetlerin etkinliğinin, verimliliğinin sağlanması ve

²⁵⁵ Koçel (1998), s.199

dış belirsizliklerin giderilmesi amacıyla ortaya atılan yeni fikirlere, yönetimin bakış açısı ya da söz konusu değişikliklerin uygulanması , yenilikçi kurum kültürünü gerektirir.

2.2. Kurum Kültürü Ve Risk Belirleme

Bilindiği gibi, risk, gelecekte ortaya çıkması olası tehlikelerdir. Risklerin belirlenmesinden önce yapılması gereken, kurumun vizyonu, misyonu ile iç ve dış koşulların belirlenmesidir.²⁵⁶ Kurumun vizyonuna ters düşen ya da misyonunu yerine getirmesine engel olabilecek her türlü tehdit risk anlamına gelir. Kurumun vizyonu ve misyonu kültür ile ilişkilidir. Çünkü amaçlar, kurum yöneticisinin geleceği öngörme isteği ile ve çalışanların belirlenmiş amaçlara uyma eğilimi ile ilgilidir. İç ve dış koşullar, kurumun faaliyetlerini yerine getirdiği ortamdan ve etkileşim içinde olduğu çevreden etkilendiği tüm fiziki ve fiziki olmayan koşullardır. Bunlardan biri de kurum kültürüdür.

Çalışanların ortak davranış biçiminin bir göstergesi olan kurum kültürünü tanıyan bir yönetici, oluşturmuş olduğu iç kontrolün çelişen yönlerini görebilir. Bu bilgi ışığında düzenin devamını sağlamak ve risklerin krize dönüşmesini engellemek için gerekli önlemleri zamanında alabilir. Örneğin, yönetici ya da kurucu, kurumdaki iç kontrolü, korunması gereken riskli alanların (para kasaları ya da bilgi sistemi yönetim odası gibi) kilitli ya da şifreli kapılar altında olmaları yönünde oluşturmuş olabilir. Ancak aşırı güvenin, umursamazlığın ya da belirsizliğin yerleşmiş olduğu bir kurum kültürü yapısında, bu iç kontrol yordamlarının uygulanamaması söz konusu olacaktır. Bu durumda yönetici, eğer yerleşik kültürün farkındaysa, yaptırımlar sayesinde kültürün olumlu yönde değişmesini sağlayabilecektir.

²⁵⁶O. Derici v.d. (2007). Kurumsal risk yönetimi ve Sayıştay uygulaması. *Sayıştay Dergisi*, (65), 151-172, s.155

İç kontrolün, sorunların oluşmasını engelleyici kontrol noktalarını belirlemede Schein'in kurum kültürü tanımındaki yolu izlemesi muhtemeldir. Buna göre çalışanlar, karşılaştıkları sorunlara ya da herhangi bir riske karşı nasıl bir tutum izleyeceklerini ortaya koyma ifadesi olarak, kurum kültürünü seçerler.

Kurum kültürü oluşturulurken, ilk adım, kurumda güvenin hakim olmasını sağlamaktır²⁵⁷. Çalışanlar ve yönetim, birbirine güvenmiyor ise güçlü bir kültürün varlığından söz etmek mümkün olmayacaktır.

Risklerin önlenbilmesinde ya da tespit edilmesinde güvenin önemi büyüktür. Eğer kurum için güven, önemli bir yere sahipse ve bir değer olarak nitelendirilebiliyorsa çalışan ile yönetici, çalışan ile çalışan arasında bir güven oluşmuşsa kuruma karşı bir sabotaj beklentisi de azalacaktır. Ancak diğer bir bakış açısıyla bu güven, gözler önünde bir perde haline gelmişse riskli kontrol noktalarının gözden kaçmasına sebep olabilecektir.

2.2.1. Kurum kültürü ve hatalar hileler

Çalışanların motivasyonu için maddi tatminin yanı sıra manevi tatminin de sağlanması gerektiği unutulmamalıdır. Kendisine benzeyen, aynı değerlere, inançlara, bakış açısına sahip kişilerle birlikte çalışmak, motivasyonu, tatmini sağlayarak , kurum amaçlarını kendi amaçları gibi görme hissiyatı oluşturabilir. Bu da, çalışanın manevi doyum sağlayarak, işine daha özenle yaklaşması anlamına gelecektir. Kurum kültürüne uyum sağlayamayan bir çalışan ya da yönetici yabancılaşmaya başlayacaktır. Bu yabancılaşma sonucu kuruma bağlılık yavaş yavaş yitebilecektir. Bu nedenle çalışanlar, iç kontrol yapısında

²⁵⁷ A. Baird ve R. St-Amand, (1995). Trust within the organization monograph. (2) http://www.psc-cfp.gc.ca/publications/monogra/mono2_ehtm (04.04.2004)' den aktaran Asanakutlu (2007), s. 245

bulunan yordamlara gereken özeni göstermeyerek kontrol açıklarına sebebiyet verecek, hata ve hilelerin yapılmasına uygun ortam hazırlayacaklardır.

Manevi doyuma ulaşmamış çalışan, bunu işine farklı şekillerde yansıtabilecektir. Çalışanın kişisel, ruhsal mutsuzluğunu gösteren davranışlarda bulunması olasıdır. Örneğin, öfkesi sebebi ile işlerinde hata yapması ya da bilerek hile yapması sonucu iç kontrolde tamiri zor kırılmalara yol açabilecektir.

Hatanın ya da risklerin önlenme biçimi ya da oluştuğunda izlenecek yol, bilindiği gibi, iç kontrolün saptaması gereken ölçütlerdir. Diğer yandan, kurumda oluşan genel işleyiş ya da diğer ifadeyle yerleşik kültür, bu hata ve hilelere yaklaşımın ne şekilde olacağını zaman içerisinde içselleştirecektir.

Hilenin önlenmesi, etkin bir iç kontrol yapısına, dolayısıyla güçlü bir ahlak ve kültür politikasına, bunu ilke edinen insan kaynakları politikasına, dürüstlüğü destekleyen bir iş ortamına, hileleri engellemeye yönelik eğitim ve politikalara bağlıdır²⁵⁸.

İç kontrolü denetleyen ve “yönetimden bağımsız olan ‘iç denetçiler’, kurumların hile ve yolsuzluğa açık alanlarını tespit ederek, bu alanlardaki riski azaltmaya yönelik iç kontrolün etkinliğini değerlendirerek, etik değerlerin savunuculuğunu yaparak ve gerekirse suiistimal soruşturmalarına fiilen katılarak, yönetimin kurum kültürünü oluşturma çalışmalarını desteklerler.²⁵⁹”

²⁵⁸N. Ergül (2003). Türkiye’de hile ve hile denetimine bakış açısı. *Vergi Sorunları Dergisi*, (182) s.121

²⁵⁹TİDE. *Kurumsal yönetimin güvencesi iç denetim*, s.7

http://www.tide.org.tr/uploads/news/Platin_Ek.pdf , (Erişim Tarihi: 20.09.2011)

2.2.2. Kurum kültürü ve varlıkların kayba uğraması

Kuruma bağlılık, kurum kültürünün benimsenme derecesine göre değişir. Hofstede'nin kültürün bireysellik boyutuna göre kişilerin kendi ihtiyaçlarına mı ya da kurumlarının ihtiyaçlarına mı daha fazla önem verdikleri ölçülür. Bireysellik katsayısı yüksek olan kişiler, kendilerini içinde buldukları gruptan daha önemli görürler. Bu açıdan kurumlarının kayba uğramamasına odaklanmış bireyler, kontrol noktalarının buna yönelik belirlenmesine içten destek verebilirler. Ya da sadece kendini düşünen çalışanlar her an varlıkların çalınmasında rol oynayabilirler.

2.2.3. Kurum kültürü ve güvenlik eksikliği

Güvenlik görevlisi bulundurma ya da güvenli kartla geçişli kapılar edinme gibi önlemler iç kontrolün güvenilir işlemlerini etkileyecekken, bu durumu çalışanların içselleştirmesini ancak kurumda buna yönelik yerleşik bir kültürün varlığı sağlayabilecektir. Önemli olan bunu yönetimin ve çalışanların benimsemesidir.

Özellikle kurumun finansal işlerinin yürütüldüğü birimlerde, fiziki mal varlığının bulunduğu yerlerde güvenliğin olması iç kontrolün etkinliği açısından zorunludur. Ancak kurum, kültüründe kilitli kapılar altında çalışmak, varlıkları güvenle saklamak, bilgiye erişimi kısıtlamak gibi değerler barındırmıyorsa bu türden bir iç kontrol yordamının oluşturulmasında güçlük çekilecektir.

2.2.4. Kurum kültürü ve doğal afetler

Doğal afetler karşısında kurumun benimseyeceği tavır, hem içinde bulunulan ülkeye göre hem de kurumun kendi kültürüne bağlı olarak değişecektir. Örneğin, Japonya gibi sık depremle karşılaşılan bir coğrafyada bulunan kurum

ile daha önce depremle karşılaşmamış bir ülkeye ait bir kurum, gereken önlemleri alma açısından farklı yaklaşıma sahip olabilecektir. Deprem/sel gibi afetlere yönelik tutumlar yaşanmışlıklara göre belirlenir. Örneğin, tsunami yaşanmayan bir bölgede bulunan kurum depolama birimini deniz kenarında kurabilirken, bu türden felaketlerle karşılaşmış bir kurum söz konusu birimi daha karasal bir bölgede kurması gerektiği tecrübesine ulaşmıştır.

2.3. Kurum Kültürü Ve Kontrol Eylemleri

Kurumun amaçlarına ulaşmasını sağlayacak politika ve yordamların uygulanma şeklini ifade eden kontrol eylemlerinin, kurumdaki yerleşik kültüre göre farklı olacağından yola çıkılarak her bir kontrol eylemi unsurunun kültür ile ilişkisi aşağıda belirlenmeye çalışılmıştır.

2.3.1. Kurum kültürü ve görev ayrımları

“Görev tanımı, görevi yapan bireyin işine ilişkin davranış, eylem, uygulama, içerik, kapsam, yetki ve sorumlulukları”²⁶⁰ olarak tanımlanabilir. Görev tanımları yapılırken, kurumun yerleşik kültürüne bağlı olarak, kesin çizgilerin olup olmaması iç kontrol eylemlerinden görev ayrımları basamağının etkinliğini belirleyecektir.

Görevlerin farklı personel arasında dağıtılmasını maliyetli ve karmaşık bulan bir yönetim, bu işlevin yerine getirilmesi konusunda tereddütte olabilir. Ancak başta katlanılabileceği düşünülen maliyet ileride kurumun büyük zararlara uğramasına engel olabilecektir.

Çalışana, görevi olmayan bir işi yapmaya mecbur bırakan despot bir yönetim altında çalışmak, bir süre sonra, görevini yerine getirmeye karşı isteksizliği,

²⁶⁰ İ. Fındıkcı (2000). *İnsan kaynakları yönetimi*. İstanbul:Alfa Yayınları, 2000, s. 144

hatta kuruma karşı sabote etme davranışını, kendi çıkarlarını kurum çıkarlarından üstün tutma eğilimini beraberinde getirebilir. Görev ayrımlarını yönetim fonksiyonlarından yürütme fonksiyonu ile de eşleştirebiliriz.

Yürütme, planlama yapıp örgüt oluşturulduktan sonra planlanan faaliyetlerin örgüt üyeleri aracılığıyla gerçekleştirilmesi anlamındadır²⁶¹. Yürütme ilkeleri, grup kültürüne uygun olarak dizayn edilmelidir. Personelin amaçlar doğrultusunda yöneticinin emirlerine uyması kültüre bağlı olarak değişecektir.²⁶²

Astların, yukarıdan gelen bilgileri doğru şekilde algılayıp algılamamalarında, yöneticinin iletişim sırasındaki tutum ve davranışı ve astın yöneticiye saygısı ve güveni büyük etkide bulunmaktadır.²⁶³

Takım ruhunun oluşabilmesini, farklı sosyal yapılardan gelmiş çalışanların kültürü etkileyecektir.²⁶⁴ Yönetici, yürütme fonksiyonunun uygulanmasında çalışanların insani özelliklerini iyi bilmelidir.

Kurum kültürü modellerinde söz edilen, çalışanlar arasındaki samimiyet derecesi, görev ayrımı yapılmış birimler arasında bilgi sızmasına ve hile oluşmasına sebebiyet verebilir. Her ne kadar, örneğin, satış işlemi yapan ile kaydı tutan, parayı teslim alan ve bunu raporlayan, iç kontrol sistemi gereğince resmen ayrılmış görülse de, biçimsel olmayan şekilde görev odaklılıktan uzak ve daha çok samimiyete yatkın bir kültürde bu ayrım suiistimal de edilebilir. Ya da bu diğer çalışanı zan altında bırakmama adına daha dikkatli çalışmaya da sebep olabilir. Ancak görev ayrımının belirgin çizgileri her durumda kültüre

²⁶¹ M. Ertürk. (1998). *İşletme biliminin temel ilkeleri*. İstanbul: BETA, s.131

²⁶² İlhan (1975), s.100

²⁶³ A. Polatoğlu (1988). Türk kamu örgütlerinde ast ve üst arasındaki iletişim. *Amme İdaresi Dergisi*. 21(2). 85-98, s.93

²⁶⁴ İlhan (1975), s.102

bağlı olarak şekillenecektir. Diğer taraftan, pek çok kurumda örneğin finansal nitelikli işlemlerin başından sonuna kadar bir birim tarafından gerçekleştirilmesi ile karşılaşmaktadır. Bu durum, işlerin aynı nitelikli olduğu konusunda bir genel kanı oluşmasından kaynaklanıyor olabilir.

2.3.2. Kurum kültürü ve bilgi işleme

Toplumlar, bilgi çağının gereği olarak kullandıkları bilgi ve iletişim teknolojilerini geliştirmişler ve toplumun bir parçası olan kurumlar da bu değişime ayak uydurmak zorunda kalmışlardır. Bilgi çağı, yeni bilgi sistemlerini de beraberinde getirmiştir. Kurumlar, işgücünün önemli bir kısmını bilgi ile ilgili işlerde istihdam etmeye başlamışlardır. Hatta öyle ki fiziksel olarak üretime dahil olan çalışan dahi bu teknolojileri kullanmak zorunda kalmıştır. Bilginin önemli hale gelmesi ile onu işleyen bilgi işçilerinin, bilgisayarların ve bilişim teknolojisinin de ön plana çıkması sağlanmıştır. Bu yönde, çalışanların tamamı, gelişmelere bağlı olarak bilgisayar teknolojisi ile tanışmışlardır.

Bilginin işlenmesindeki başlıca araç olan bilgisayarlar, bilgi sistemi içinde, istenilen bilgileri, büyük kitleler halinde depolayabilen, işleyen ve işlediği bilgilerden yeni bilgiler üretmekte kullanılan cihazlardır.²⁶⁵ İnsanlığın gelişiminde en önemli basamak olan bilgi devrimi ile üretim faktörleri değişime uğrayarak bilgi, bilgi üreticisi olan insan, elektronik sistemler ve bilgisayar olmuştur.²⁶⁶ Bilgi sistemlerinin gelişimiyle beraber, iç kontrolün yapılanmasında da bir takım gelişme ve değişimler meydana gelmiştir. İşte bu noktada, kurumun, çevresinden hangi teknolojileri ne kadar aldığı ya da çalışanlarının buna ne kadar uyum sağlayacağı kültürüne bağlı olarak

²⁶⁵ H. Öksüz (2006). *Yeni kamu yönetimi anlayışın hesapverebilirlik bağlamında iç güvenlik yönetimine yansımaları*. Yüksek Lisans Tezi. Sivas, s.25

²⁶⁶ H. İ. Aydın (2004) *Sosyo-ekonomik dönüşüm sürecinde belediyeler*. Ankara: Nobel Yayınları, s.51

değişecektir. Teknolojik gelişmeyle beraber bilgi akışının hızlanması, bir yandan işlerin yürümesini kolaylaştırırken diğer taraftan yeni tür kontrol açıklarına yol açabilmektedir.

Kurumsal bilginin oluşumu bireysel bilgiden farklıdır ve kurumun kültüründen etkilenir. Diğer bir anlatımla, kurumsal bilgi, kurum çevresinde meydana gelen olaylar ile ilgili olarak kurum üyeleri tarafından yapılan zaman içinde yapılan gözlemlerin, elde edilen bireysel deneyimlerin ve uzmanlıkların paylaşılmasıyla elde edilir.²⁶⁷ Olumlu bir kurum kültürü, biçimsel ya da yazılı kurallardan oluşmamakla beraber, kurum içinde uyumlu ilişkiler kurulmasına, faaliyetlerin uygun ve gerektiği gibi yerine getirilmesine, yazılı kuralların uygulanabilmesine yardımcı olur. Bununla beraber, kurum içindeki bilgi belge akışının da olması gerektiği gibi ve iç kontrolü etkin kılacak şekilde yapılması gibi görevler de üstlenir.

Belge/bilgi iletiminin mekanik ya da elektronik olarak mı yapılacağı yoksa el yordamıyla mı olacağı, diğer bir deyişle, bilgi çağına ayak uydurulup uydurulmayacağı, yerleşik kültürce belirlenir ya da teknolojiye uyumla birlikte, hem bu iç kontrol mekanizması hem de kültür değişime uğrar. Elektronik bilgi sistemleri toplum kültüründeki değişmeye ayak uyduran kurum kültürü tarafından uygulanmaya başlandığında buna yönelik yeni kontrol yordamlarının da oluşturulması gerektiği açıktır.

2.3.3. Kurum kültürü ve fiziksel kontroller

Kurum, çalışanlarına güven derecesine bağlı olarak kontrol amacıyla yapılan sayma, ölçme, tartma miktarını azaltabilir ya da artırabilir. Bu güveni, yerleşik kültür sağlayacaktır. Ancak burada dikkat çekecek olan nokta, güvenin yüksek

²⁶⁷ N. Demircan Çakar v.d. (2010) *Bilgi yönetimi ve örgütsel etkinlik ilişkisi: örgüt kültürü ve örgüt yapısının temel etkileri*. Ege Akademik Bakış, 10(1), s. 77

olduğu bir kurumda göz önünden kaçabilecek olan bir kontrol noktası eksikliği sebebi ile kurum kayba uğrayabileceğidir. Ya da aşırı güvensizlik, çalışanlarda motivasyon eksikliğine sebep olabilecek ve kurumu benimsemeyi engelleyebilecektir.

2.3.4. Kurum kültürü ve başarımları kontrolleri

Kurumun belirleyici bir hedefinin olup olmaması ya da bu hedeflerin, yöneticiler, çalışanlar ya da diğer paydaşlar tarafından bilinip bilinmemesi kültürün farklılaştıracağı konulardır. Elbette hedefler bilinmeden faaliyetlerin yürütülmesi verimli şekilde sağlanamaz, risk noktaları belirlenemez, nerede hangi düzenlemelere uyulacağı tespit edilemez. Hedeflere ulaşma yolu biçimsel olmayan açıdan kültürce, biçimsel açıdan ise iç kontrol tarafından belirlenecektir.

Kuruma bağlılık ile başarımları arasındaki ilişki pek çok çalışmada araştırılmıştır. Bunlardan edinildiğini söyleyebileceğimiz genel bir bakış açısına göre, kuruma bağlılığın azalması verimi de düşürebilir. Verimin düşmesi de iç kontrol amaçlarından birinin yerine getirilememesi anlamındadır.

Kontrol ölçüt ve yollarının belirlenmesini, grubun kültürel özelliklerinin bilinmesi kolaylaştıracaktır. İlhan'a göre²⁶⁸, çalışanların iş görmelerine olumlu yönde etki eden ve kurum içi uyumun göstergesi olabilen bir grup kültürü, kontrol aracı olma niteliğine de sahiptir.

Bernard Lim, yaptığı çalışmada güçlü kurum kültürünün, kurumun başarımlarını daha iyi hale getirdiğini göstermiştir²⁶⁹. Ayrıca kurum kültürünün farklı bileşenlerine odaklanılarak, kurum kültürünün başarımlarıyla aynı yönlü

²⁶⁸ İlhan (1975), s. 131

²⁶⁹ B. Lim (1995). Examining the organizational culture and organizational performance link. *Leadership and Organization Development Journal*, 16 (5)'den aktaran Çakar vd. (2010), s.78

ilişkide olduğunu gösteren çalışmalar da yapılmıştır²⁷⁰. Değişen ve gelişen çevrede, kurumda olması gereken sistematik yapıyla çelişen bir kurumsal kültür tarzının, uyumsuzlukla birlikte başarısızlığa da götürebileceği unutulmamalıdır.

2.4. Kurum Kültürü Ve Bilgi /İletişim

Yararlı bilgi, güvenilir, erişilebilir, tam ve uygun nitelikte ve zamanlı olmalıdır. Bunun sağlanabilmesi kaliteli bir iletişimle mümkün olacaktır.

Bilgi sistemlerine uygun kontrol yordamlarının olmaması, bilgi sistemleri donanımının fiziki ve elektronik güvenlik düzenlemeleri ve yedekleme sistemlerinin yetersiz olması, iç kontrol zafiyetinden kaynaklanan kayıplara sebep olabilir. Bununla birlikte doğru kontrol yordamları saptanmış olsa bile kurumda yerleşik olan kültür, uygulama açıklarına sebep olabilmektedir. Örneğin, belirsizliğe yatkın bir kültürde yedeklemenin önemi anlaşılammış olabilir. Bu durumda iç kontrolü oluşturan kişi ya da kişilerin kültürün bu yönünü görmezden gelmemeleri gerekmektedir. Aynı şekilde yöneticiler, kurumda kontrol açıklarına sebep olabilecek yerleşik kültürün değiştirilmesi ya da yumuşatılması için çaba göstermelidirler.

İç kontrolün işlerliğinin sağlanabilmesi için bilgi akışının da kolay, anlaşılır, kaliteli, tutarlı olması gereklidir. Kurumdaki etkin iletişim, bilginin kalitesini artıracaktır. Bu doğrultuda kurum kültürünün en önemli unsurlarından biri olan “dil” in işlevi tartışılmaz olacaktır. Bilgi/belge akışından kasıt çoğunlukla muhasebe belgeleri, finansal raporlar, genelgeler, duyurular, iş notları v.b. olmaktadır.

²⁷⁰Çakar vd. (2010), s.79

“İletişim kelime aktarımından çok daha fazlasıdır”²⁷¹. Buna göre, iletişim sadece sözselsel ifadelerle değil, vücut dili ile, tavırla, davranışla, yazıyla, sembolle sağlanabilir. İletilen mesajın iletildiği gibi alınması, algısal farklılıklara, ortama, kültüre, tecrübelerle göre değişir. Mesajın ayrıntılı olup olmayacağı, iletimde kullanılacak kanallar, mesajın sonuç odaklı olup olmayacağı kültürden kültüre farklılık gösterecektir.²⁷²

Yönetimin koordinasyon fonksiyonu ile bu unsurun ilişkili olduğu söylenebilir. Koordinasyon, ortak amaca ulaşmak için insanların çabalarını birleştirmeyi, zamanlamayı tespiti ve faaliyetlerin birbirine uyumunu sağlamayı ifade eder.²⁷³

Özellikle biçimsel olmayan iletişim açısından örgüt üyelerinin aynı dili konuşmaları kolaylık sağlayacaktır. Gürüz ve Yaylacı’ ya göre iletişim, “kurumun hedef ve amaçlarına ulaşmasını sağlayacak biçimde birimlerin, bölümlerin, çalışanların uyum ve koordineli biçimde çalışmasına olanak veren bir sistem ve süreçtir.”²⁷⁴ Bu yönden bakıldığında, çalışanların uyumlu ve koordineli olması, ortak bir kültürün varlığı ile sağlanırken, kurum içi iletişim de böylece desteklenmiş olur. Çalışanlar, yöneticileri ile açık bir iletişim içinde oldukları takdirde fikirlerini paylaşabilirler ve kurumlarına fikir bazında katkıda bulunabilirler.

Benzer inanç ve değer yargıları olan insanların koordinasyonu daha kolay olacaktır. Fakat bu her zaman mümkün olmayacağından çatışmaların da yönetilebilmesi gerekir. Toplum kültürünün, kişilere verdiği ortak bir amaca doğru hareket etme duygusu, örgüt içinde yer alan çalışanların anlaşmasını ve

²⁷¹D. Börü (2007). İletişim ve kültür. *Kültürel bağlamda yönetsel örgütsel davranış*. (Ed: R. Erdem ve C. Ş. Çukur). Ankara: Türk Psikologlar Derneği, s.429

²⁷²Börü (2007), s.443

²⁷³Ertürk (1998), s.162

²⁷⁴Gürüz ve Yaylacı (2004), s.51

koordinasyonu sağlar.²⁷⁵

Kurum kültürü, bilginin iletimini kolaylaştırdığı kadar zorlaştırabilmektedir. Örneğin yönetici, kurumda, zamanında iletilen yazılı iletişim araçları kullanarak, bilgi kayıplarını önleyebilen, bir iç kontrol inşa etmiş olabilir. Ancak kurum üyeleri yazılı iletişimi ihlal ederek bunun yerine yakın arkadaşlık ilişkilerinin ön planda olması sebebi ile sözlü ve gayri resmi bir iletişim biçimini kullanıyor olabilirler. Yönetici, bu durumda ya var olan kültürün iç kontrol yapısına uymasını sağlayacak daha katı kurallara başvurmak zorunda kalacak ya da kültüre uyum sağlayacak farklı bir iç kontrol oluşturma yönünde hareket edecektir.

Kurumda işlerin saydam olarak yürütülmesi de iletişimin niteliğini artıracak ve iç kontrolün etkinliğine olumlu katkı sağlayacaktır. Bilginin tam olarak anlaşılabilmesine bu sayede işlerin gerektiği gibi yerine getirilmesine katkı sağlayacaktır. Örneğin, çalışana verilmiş bir görev açıkça anlatılmadan bunu yerine getirmesi istendiğinde ya görev olması gerektiği gibi yapılamayacak ya da yapılsa da büyük hatalar ortaya çıkabilecektir.

2.5. Kurum Kültürü Ve İzleme

İzleme, yönetimin, denetim komitesi ya da denetçiler aracılığıyla ya da doğrudan iç kontrol, finansal raporlama işlemleri, işletme içi çıkar çatışmaları, hileli ve gayri ahlaki işlemler, bilişim teknolojileri sistemleri, muhasebe bilgi sistemi gibi konuları yakından izlemesidir.

Yönetici, kimi kültürlerde direkt izleme yolunu seçerken, kimi kültürlerde bir denetçi yardımıyla izlemeyi seçer. Ya da bu yetkiyi tamamen orta kademe yöneticilerine devreder.

²⁷⁵İlhan (1975), s.118

İzleme faaliyetinin kesintisiz olması ya da olmaması, yöneticinin çalışana duyduğu güvenle, yakın ilişki biçimiyle ya da geleneklerle ilgilidir. Örneğin, çalışanına aşırı güven duyan üst düzey bir yönetici çalışanların izlenmesi faaliyetinin kesintisiz yapılmasını uygun bulmayabilir. Ancak bu kontrol açıklarına sebep olacaktır. İzleme ne kadar sıklıkla yapılırsa kontrol açıkları o kadar çabuk tespit edilecek ve sorun oluşmadan engel olmayı sağlayacaktır.

3. İç Kontrol ve Kurum Kültürü İlişkisine Yönetimin Etkisi

İç kontrol ve kültür etkileşimine bir başka bakış açısı da yönetim ile ilişkilendirilmesine göre tespit edilebilir. İç kontrolün, daha önceki ilgili bölümde verilen tanımlarından hareketle, yönetim fonksiyonlarının üzerinde bir çatı olması, söz konusu fonksiyonların işlerliği ile iç kontrolün etkinliğinin aynı doğrultuda olması anlamına gelmektedir. Bu doğrultuda, yönetim fonksiyonları ile kurum kültürü ve bunlarla da iç kontrol arasındaki ilişkinin de açıklanması gereği duyulmuştur.

Sosyal bilimlerin bilim sayılmasını sağlayan ölçütler, bilimselliği iki duruma bağlarlar. Birincisi, söz konusu alanda sistematik bir bilgi kümesi oluşması ve diğeri ise doğruluğu kanıtlanmış kuram, kural ve ilkelerin ortaya çıkartılmasıdır.²⁷⁶ Bu, yönetimin bilimsel yönünü ortaya koymakla beraber, değişen kurum kültürleri, genel kuram, kural ve ilkelerden sapmaya sebep olabilmektedir. Diğer bir ifadeyle, yönetim kavramının tanımı, bilimsel olarak genel kabul görür ve herhangi bir toplumla sınırlandırılmaz. Fakat yönetimin önemli fonksiyonlarının uygulanması kültürden kültüre değişebilir.²⁷⁷ Yönetim, literatürdeki tanımların bir özü olarak, amaçların başarılması için başkalarının çabalarından yararlanma süreci olarak tanımlanabilir.

²⁷⁶ H. Can (2005). *Organizasyon ve yönetim*. Ankara: Siyasal Kitabevi ,s.33

²⁷⁷ İlhan (1975), s.58

Her ne kadar kurumlar, aynı sektör ve benzer finansal yapıda da olsa, farklı yöneticilerin ya da yatırımcıların, farklı kararlar alma nedenlerinden biri, değer yargılarının farklı olmasıdır. Dolayısıyla yönetimin salt tanımından ziyade sosyal ve dolayısıyla kültürel yönü, başarılı bir kurum olmada, sermayeden daha önemli ve diğer üretim faktörlerinden daha etkili olabilmektedir²⁷⁸.

Yönetim ilkeleri, gün geçtikçe daha bilimsel bir hal almakla birlikte, yönetim ilkelerinin, kurumun kültürü ile bağdaştırılmaya devam edeceği bilinmelidir. Geçmişte yönetimde daha önemli olduğu vurgulanmış olan ekonomik faktörlerin günümüzde kültürel faktörlerle birlikte ele alındığı görülmektedir.

Birçok araştırmacı, kurum kültürünün, yönetim konuları olan iş memnuniyetinde, iş veriminde, işbirliği yapılmasında ve iş kararlarının alınmasında etkili olduğunu ortaya koymuştur²⁷⁹. Ayrıca, kurum kültürü, çalışanlarca benimsenen bir kavramdır ve yönetim bilimi ile ilgili olarak, iletişim, motivasyon, yönetim süreci, örgüt yapısı ve özellikleri gibi faktörlerden doğrudan etkilenmektedir²⁸⁰.

Yönetimin kültürel yönü ele alınırken, kültürün kuruma yerleşmesinde yönetim kademeleri arasında etkileme farkı olacağı bir gerçektir. Bu kademelerin açıklanması, tezin uygulama aşamasında orta ve üst düzey yöneticilerin kapsamını göstermek açısından faydalı olacaktır. Bu sebeple de yönetimin kademelerine değinmekte fayda vardır. Yönetim kademeleri aşağıdaki gibi verilebilir:²⁸¹

²⁷⁸F. Harbison ve C. A. Myers (1959). Management in the industrial world. New York: McGraw- Hill Book Comp.,s.19'den aktaran İlhan (1975), s.54

²⁷⁹A. Aidla Ve M. Vadi (2007). Relationships between organizational culture and performance in Estonian schools with regard to their size and location. *Baltic Journal of Economics*, 7(1), s. 3-17.'den aktaran Çakar vd. (2010), s.78

²⁸⁰M. N. Özüpek (2005). *Kurum imajı ve sosyal sorumluluk*. Konya: Tablet, s.131-133

²⁸¹Can (2005), s.34

Alt düzey yönetim ve yöneticiler: Günlük faaliyetlerin başarılması için bedensel ya da zihinsel çaba gösteren yönetici dışındaki çalışanları yöneten gözetmen, ustabaşı, şef, gibi adlar alan çalışanlardır.

Orta düzey yönetim ve yöneticiler: Üst yönetim tarafından tanımlanan program ve faaliyetleri uygulatmaktan ve koordinasyonundan sorumlu kişilerdir. Şube müdürü, müdür yardımcısı, üniversiteler için özellikle ,fakülte sekreteri, enstitü sekreteri, dekan yardımcısı olarak belirtilebilir.

Üst düzey yönetim ve yöneticiler: Kurumun nihai sorumlusu olan kişilerin oluşturduğu yönetim düzeyidir. Başkan, yönetim kurulu üyeleri, genel müdür ve yardımcısı , baş koordinatör, üniversite için rektör ve rektör yardımcısı, genel sekreter, fakülte için dekan sayılabilir.

Yöneticilerin, etkin kontrolün olduğu bir kurum kültürü yerleştirmeleri adına üç tür sorunun cevabını bulmaları gerekmektedir²⁸². Bunlar:

- Kontrollerin planlanması ve uygulanması konusunda alt kademelere onlardan neler beklendiğini açıklamalı mıyım?
- Alt kademeleri kontrollerin değişimi konusunda dinlemeli ve onlarla açık tartışmalara girmeli miyim?
- Açık tartışmaların yapılabileceği ve kontrollerin uygulanabileceği bir ortamı güçlendirmeli miyim?

Bu sorular doğrultusunda kültür ve iç kontrol ilişkisinin kurum içinde değerlendirilmesi yapılabilecektir. Yönetim, kültürel yönden belirlediği sınırlar doğrultusunda, iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlayabilecek önlemleri

²⁸²Pfister (2009), s.178

alacaktır. Diğer bir ifadeyle kurumun kültürü geniş açıdaki iç kontrol mantığının sınırlarını kuruma göre çizmeyi sağlayacaktır.

Kültürün olumlu yönünü kullandırabilen yönetici, iç kontrolün etkinliğinin arttığını da görebilecektir. Ya da zayıf bir iç kontrolü güçlü hale getirebilecektir. Bunun tam tersinin olması da elbette mümkündür. Örneğin, güçlü bir iç kontrol oluşturmak isteyen yönetici, kurum kültürünün olumsuz yönlerinin zaman içerisinde kurumda törpülenmesini sağlayabilir. Dolayısıyla, ortaya etkin ve doğru işleyen bir iç kontrol ile olumlu yönleri olan bir kurum kültürünün muhteşem ahengini yakalayabilecektir.

4. İç Kontrolün Kurum Kültürüne Etkisi

Kültür ve kontrol birbirini karşılıklı olarak etkilemektedir. Buraya kadarki açıklamalarda kültürün iç kontrol üzerindeki etkisi ele alınmıştır. Oysa, iç kontrolün kurum kültürü üzerindeki etkisi de göz ardı edilmemelidir.

Bu etkinin incelenebilmesi için Hofstede'nin belirlediği Kurum Kültürü boyutlarından yola çıkabiliriz²⁸³.

Güç mesafesi yaklaşımına göre, eşit güç dağılımına yatkın bir kurum kültürü, yönetici ya da kurum üzerinde söz sahibi kişi ve gruplarca, faaliyetlerin etkinliğini sağlayabilmek adına, eşit olmayan bir dağılıma doğru yönlendirilebilir ya da bunun tam tersi olabilir. Şöyle ki, örneğin, kurumda eşitliğin sağlanabilmesi amacıyla bir görevin yerine getirilmesi aksıyor olabilir, ast üst kavramı olmaması sebebi ile işin yerine getirilmesinde kimin görevli olduğu gibi kritik bir sorunla karşı karşıya kalınabilir. Bu örneklerde olduğu gibi, iç kontrolün temel amaçlarından olan etkin ve verimli faaliyetler sağlanamıyorsa, iç kontrol etkinliğine odaklı çalışmak isteyen yönetici, kurum

²⁸³ Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.76

içerisinde yerleşik bu kültürün değiştirilmesi için çalışabilir. Dolayısıyla, etkin hale getirilmek istenen bir iç kontrol tarafından etkilenen bir kültürden söz edilebilir.

Hofstede'nin belirsizlikten kaçınma olarak ele aldığı boyuta göre bakıldığında, her ne kadar bir kurum belirsizliklerin yoğunlukta olduğu serbest bir kültür yapısını seçmişse de, iç kontrolü etkin kılma amaçlarından biri olan yasa ve düzenlemelere uyum amacı sebebi ile kültürü bu yöne doğru çeken bir yapı oluşabilir ve kültür değişebilir.

Kurumda bireycilik mi yoksa kolektif bir yaklaşımın mı olduğu da iç kontrolün kültürü etkilemesi ile değiştirilebilir. Elbette kurumun esas amaçlarını göz ardı eden bireyler, iç kontrol etkinliğini sağlamayı güçleştiriyor iseler yönetim tarafından elenerek ya da bu amaçlara yönlendirilerek kültürel değişime zorlanabilirler. Buna direnç gösterecekleri ihtimali de vardır. Ancak yerleşik kurum kültürünü değiştirmek her ne kadar zor olsa da, kurum amaçlarının göz ardı edilemeyeceği gerçeği, bireysel düşünceden ziyade, kolektif düşünceye yatkın insanlarla çalışma isteğini artırarak, yöneticinin bu yönde davranış göstereceğini düşündürebilir. Dolayısıyla bu boyutla ilgili olarak, etkin yönetim için etkin iç kontrol, kültürü bu yönde ya da tam tersi yönde etkileyebilir. Geleneksel ya da otoriter bir yönetim, kendi çevresinden daha bireyselci ve özgürlükçü kültürünü taşıyan kişi için olumsuz sonuçlar doğurabilir.

İç kontrol, biçimsel olarak planlamayı yönlendiren bir mekanizma olduğu için kültürün boyutu olarak tanımlanmış olan zaman boyutunu destekler, yönlendirir ya da değiştirir diyebiliriz. Uzun veya kısa vadeli plan yapıp yapamama, biraz da kurumun kontrol çevresinin getirdiği sınırlılıklara, riskli alanlarının ya da açıklarının olup olmamasına, teknolojik olanakların varlığına

v.b. bağı olarak deęiőeceęi için kültürün bu boyutunun hangi yönde olacağının sınırını çizecektir. Kurumun kültürü ne kadar uzun vadeli planlarla hareket etmeyi destekliyorsa da, i kontrolün gerektirdiği önlemler, kısa vadeli plana mecbur bırakabilir.

Diğer yandan arkadaő ilişkilerinin yoğunluğuna eğilimli bir kurum, hata hile ve benzerlerinin önlenmesi için iş ilişkilerinin daha üstün olduğu bir kurum haline dönüőtürülmek isteği ile kültür deęiőiklięine ihtiyaç duyabilir. Zamanla kültürde bu yönde direnç kırılması olabilir. Kişiler, daha biçimsel yapıya ayak uydurmak zorunluluğunu kendilerinde hissedebilirler.

5. Üniversitelerde Kurum Kültürü ve iç Kontrol Etkileşimi

Bir niversitenin i kontrolünün diğer kurumlarla ve hatta benzer hizmet iőletmeleriyle aynı niteliklere sahip olması beklenmez. Bir eğitim kurumu olan üniversitelerde akademik evre başka bir iç kontrole sahipken idari evre daha farklı bir iç kontrole sahiptir. Fakat bu iki yapı birbiri içine geçmiştir. Çünkü akademisyenlerin bir kısmı aynı zamanda yönetici konumundadır. Kurumdaki kültür de benzer Şekilde her iki alandaki farklı alt kültürlerin birleŐmesinden oluşur. Diğer bir deyişle akademik kısım ile idari kısım kültürü birbiri içine geçmiştir. Fakat belirli noktalarda ayrıŐmaktadır.

Kurum kültürü ile i kontrolün etkileşiminden kurumların genel yapılarına göre bahsedilmiştir. Ancak iki farklı yapıyı içeren akademik kurumlarda yani üniversitelerde bakış açısı biraz farklılaŐacaktır.

Son dönemde kanun yoluyla kamu kurumlarında yerleŐtirilmeye çalışılan etkin iç kontrol sebebiyle üniversitelerde buna yönelik birimler oluŐturulmaya başlanmış, buna rağmen gemiőtn gelen kültür sebebiyle her niversitenin bu tür birimlere bakıŐı farklı olmuştur. Kimi niversitelerde iç kontrol birimleri

kurulmuş olmasına rağmen bunlar sözde birimler olarak kalmakta ve raporları dikkate alınmamaktadır. Üniversitelerin çalışanları ya da yöneticileri, faaliyetleri yerine getirmede kültürlerinden gelen çalışma biçimlerini değiştirmemekte, etkin iç kontrolün gereği olan yordamlara direnç göstermektedirler. Bunların tam tersi olarak bazı üniversiteler ise iç kontrolün etkinliğini farkında olarak hareket etmekte, buna yönelik iç denetim birimleri oluşturmaktadır. Bu bakış açısı, üniversitenin, devlet /vakıf olması ayırımına, küçük/büyük üniversite olmasına ya da yeni/eski olmasına da bağlı olarak değişiklik arz etmektedir.

Üniversitenin köklü bir üniversite olmasına da bağlı olabilecek değişime direnç gösterme tutumu, yöneticilerin yaklaşımlarına göre de şekillenebilmektedir. Yerleşmiş kültürü olan bir üniversiteye seçilmiş olan en üst yönetici konumundaki rektör, eğer bu değişimin gerekliliğine inanıyorsa yönetimde kaldığı süre içinde çalışanların eğilimini değiştirmeye çalışacaktır. Ancak , her ne kadar yönetici konumunda olsalar da her seçimde değişme ihtimali olan üniversite ya da fakülte yöneticileri yerleşik kültürü değiştirmede güçlük çekebilirler. Bu da yerleştirmek istedikleri etkin iç kontrol yordamlarında aksamalara sebep olacaktır.

Vakıf üniversitesi ve devlet üniversitesi ayırımına göre de kültür kontrol etkileşiminin değiştiği görülecektir. Özellikle kamu kurumları için çıkartılmış olan iç kontrol kanununun vakıf üniversiteleri için sadece bir tavsiye niteliği taşıyor olması, vakıf üniversitesi yöneticilerinin konunun önemini anlamamalarına ve ilgili birimleri açmamalarına sebep olabilmektedir. Bu açıdan bakıldığında vakıf üniversitesi kültürü ile devlet üniversitesi kültürü benzer özellikler taşısa da yasal bir yaptırım olmadan iç kontrol etkinliğini sağlayacak önlemlerin alınması çok kolay olmayacaktır.

Üniversite yöneticisinin, orta düzey yönetici, üst düzey yönetici ya da akademisyen yönetici olup olmaması kurumun kültürünü ve iç kontrolü algılama biçimlerine etki edecektir. Bu da kurum kültürünü iç kontrole uyumlaştırma ya da iç kontrolü kurum kültürüne uygun dizayn etme şekillerini değiştirecektir.

Üniversitenin ya da alt birimlerin belirgin hedeflerinin olması, hangi yönetmesi gerektiği ve faaliyetlerini yerine getirirken hangi politika ve yordamlara ihtiyaç duyacağı konusunda üniversite, akademik birim ya da idari birim yöneticisine ışık tutacaktır. Bu hedeflerin önemsenmesi ya da önemsenmemesi ise hem yöneticinin kendi taşıdığı kültürle hem de kurumda yerleşik olan kültürle ilgilidir.

Diğer taraftan, üniversitede strateji ve politikaların kimler tarafından oluşturulduğu iç kontrolün etkinliği ve işlerliği açısından önemli olacaktır. Bu konuda kanunla belirlenmiş kesin çizgilerin olmaması sebebi ile üniversitede strateji ve politikalarının kimler tarafından oluşturulduğu üniversitenin kendi kültürüne bağlı olarak belirlenecektir. Üniversitede, kararların nitelik itibariyle belirli bir hiyerarşik düzenle mi, yoksa çalışanların tam olarak katılımıyla mı alındığı kurum kültürüne göre belirlenecektir.

Yeterli ve nitelikli personel bulundurma her kurumda olduğu gibi üniversite için de iç kontrolün etkinliği açısından tartışılmaz bir öneme sahiptir. Ekonomik ve siyasal şartlar bir yana bırakıldığında, bazı üniversitelerin asgari sayıda personelle çalışma gibi bir yaklaşımının olması ya da gereğinden fazla personelle çalışıyor olması kültürüne bağlı olarak değişecektir. Kimi üniversiteler var olan kaynaklarını toplumdaki istihdamın sağlanması yönünde kullanmayı tercih etmiş olabilirler. Bu da zaman zaman atıl istihdama sebep olabilir. Özellikle üniversite gibi bilimsel üretimin yapıldığı ve amacı insan

yetiştirmek olan bir kurumda akademik personel kadar idari personelin de nitelikli kişilerden seçilmesi önem arz eder. Üniversite yönetimi, istihdam sağlamaktan öte eğitim kurumu özelliğini göz ardı etmeden personel alımını sağlamalıdır. Bunun yanı sıra, belirli bir süre için eğitim görmeye gelmiş öğrencilerle muhatap olacak personelin üniversitenin kültürünü yansıtacak niteliğe haiz olması da önem taşımaktadır. Öğrencilerin üniversite hayatları boyunca yalnızca kendi akademik birimlerinden değil tüm üniversite birimlerinden faydalanacaklardır. Üniversite bittiğinde artık bu kültürü taşıyan bireyler olacaklardır. Üniversitenin kültürünü olumlu olarak yansıtamayacak personel bu kültürün yanlış tanıtılmasına sebep olabilecektir.

Üniversiteler üst yönetimleri sıkça değişen kurumlar olsalar da alt birimler bazında uzun yıllar bir arada çalışan ya da çalışacak olan kişilerden oluşurlar. Bu sebeple aile olma niteliği taşıma eğilimindedirler. Arkadaşlık ilişkileri oldukça kuvvetlidir. Ancak bu durum, iç kontrol yordamlarının uygulanmasında olumsuz etkide bulunabilir. Örneğin, arkadaşına ya da yıllarca güvenerek ailesi saydığı personele kendine özel bir şifreyi teslim eden personel hata ya da hileye zemin hazırlamış olacaktır. Üniversitelerin güvenle saklaması gerekenler, sadece fiziki varlıkları değildir. Bunun yanı sıra oldukça kapsamlı bilgi varlıkları da vardır.

Diğer taraftan üniversitede oluşacak bir biz duygusu ya da aile olma kültürü, personelde, üniversitenin bireysel olarak güvenliğini sağlaması gerektiği yönünde ya da işlerini doğru yapması gerektiği yönünde bir fikir de oluşturabilir. Bu durumda üniversitedeki yakın ilişki kültürünün iç kontrole olumlu etkisinden söz edilebilir.

Dördüncü Bölüm

Anadolu Üniversitesi'ndeki

Kurum Kültürü Ve İç Kontrol Etkileşiminin Araştırılması

1. Anadolu Üniversitesi'nin Tanıtımı

Anadolu Üniversitesi'nin başlangıcını 1958 yılında kurulan Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi oluşturmaktadır. 1982 yılında ise, Anadolu Üniversitesi oluşmuştur. Anadolu Üniversitesi'nin, üçü uzaktan öğretim sistemi uygulayan 12 fakültesi, 6 yüksekokulu, 1 devlet konservatuvarı, 3 meslek yüksekokulu, 9 enstitüsü, 23 araştırma ve uygulama merkezi ile 15 araştırma-geliştirme-uygulama birimi vardır. Anadolu Üniversitesi bünyesinde toplam 2297 idari personel bulunmaktadır.

Anadolu Üniversitesi Öz Değerlendirme Raporu'na göre Üniversite'nin vizyon, misyon ve değerleri aşağıdaki gibidir:²⁸⁴

Vizyon: Evrensel düzeyde örgün ve çok ortamlı eğitim, öğretim ve araştırmalarla; bilgi üretmek, bilgiyi paylaşmak ve kullanmak suretiyle; çevre, ülke ve dünya insanının yaşam refahını ve yaşam kalitesini yükseltmeye yönelik çalışmalara katkıda bulunan ülkemizin ilk üç üniversitesinden biri olmaktır.

Misyon: Evrensel nitelikte bilgi ve teknolojiyi kullanan ve üreten, bilgi ve iletişim teknolojilerini örgün, uzaktan ve yaygın eğitim ortamlarında kullanan, uluslararası bilim ve eğitim standartlarında bir eğitim vererek çağdaş kültür oluşturan, öğrenmeyi ve takım çalışmasını öğreten, öğretim elemanı ve öğrenci etkileşimini sağlayan

²⁸⁴ http://eua.anadolu.edu.tr/dosyalar/EUA_Rapor.pdf, s.5

araştırmacı, katılımcı ve paylaşımcı bir üniversite olarak; öz değerlerine saygılı, akılcı, sorgulayan, düşünen, üreten, insana ve ülkeye duyarlı, çevreye duyarlı, sosyal, aydın ve girişimci, bireyler yetiştirmektedir.

Değerler: Evrensellik, insan odaklılık, yaratıcılık, girişimcilik, güvenilirlik, mükemmelliktir.

2. Araştırmanın Konusu

Bu araştırma, Anadolu Üniversitesi'ndeki kurum kültürünün betimlenmesi; çalışmanın konusunu oluşturan kurum kültürü ve algılanan iç kontrol etkileşiminin Anadolu Üniversitesi'ndeki varlığının tespiti amacıyla yapılmıştır. Bu araştırmanın yapılmasında üçüncü bölümde oluşturulan teorik çerçeve temel alınmıştır.

3. Araştırma Yöntemi

Araştırma yöntemi olarak anket yöntemi seçilmiştir. Anket soru formlarının hazırlanmasında daha önce yapılmış bilimsel çalışmalar²⁸⁵ kaynak alınmış ve

²⁸⁵Y. Yıldız (2006). *Örgüt kültürü oluşumunda örgütsel iletişimin rolü: Gaziantep büyükşehir belediyesinde bir uygulama*. Yüksek Lisans Tezi. Gaziantep: Gaziantep Üniversitesi

M. Erdal (2010). *Kooperatif işletmelerde örgüt kültürü; kooperatif ve özel sektör işletmelerinde örgüt kültürünün karşılaştırmalı analizi*. Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

A. Naktiyok (1999). *Çevresel çalkantı ve örgüt kültürü: bir uygulama*. Doktora Tezi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

H. Akın (2001). *Yaratıcı örgüt kültürünü oluşturan yönetici tutumları –kamu ve özel sektör karşılaştırması*. Yüksek Lisans Tezi. Ankara:Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

M.Ü.Memiş (2006). *İç denetimin yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesindeki rolü: türkiye'deki büyük işletmeler üzerinde bir saha araştırması*. Doktora Tezi. Adana: Çukurova Üniversitesi

B. Ergin (2006). *Aracı kurumlarda iç denetimin uluslar arası standartlara uygunluğunun incelenmesi ve bir araştırma*. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul

B. Doğan (2009). *Uluslararası finansal raporlama standartları- Basel II etkileşimi ve işletmelerde iç denetim*.Yüksek Lisans Tezi. Uşak

B. Açıkgöz (2006). *Rekabetçi değerler yaklaşımı açısından yöneticilerin örgüt kültürüne ilişkin algılamaları: Zonguldak Karaelmas Üniversitesi örneği*. Yüksek Lisans Tezi. Zonguldak

yeniden düzenleme ve eklerle anket yapılandırılmıştır. Soruların hatalı olmaması için önceden pilot çalışma yapılmıştır.

Anket soru formları, Anadolu Üniversitesi'ndeki birim²⁸⁶ yöneticilerinden (Evren, 198 kişidir) rastgele seçilmiş 120 kişiye dağıtılmış, 100 katılımcıdan geri dönüş sağlanmıştır. Anketin sağlıklı olabilmesi için %70-80 ve üzerinde olması beklenir²⁸⁷. Çalışmamızda, örneklemin %80'ine ulaşılmış olması yeterli geri dönüş sağlandığı fikrini oluşturmuştur.

Anket uygulaması yüz yüze görüşme ve e-posta yoluyla yapılmıştır. Yüz yüze görüşme sırasında anket ile ilgili geri bildirimlerin alınması da sağlanmıştır. Katılımcılar, anketleri yanıtlarken soruların açıklaması yapılmış ancak yönlendirme yapılmamıştır. Anketler, katılımcıların gönüllü ve tarafsız yanıt vermelerini sağlayacak şekilde hazırlanmıştır. Bu amaçla, anket sorularının başında katılımın isteğe bağlı olduğu ve isim yazmamaları gerektiği belirtilmiştir. Anket soruları şu bölümlerden oluşmaktadır: Demografik sorular (Görev, çalışma yılı, cinsiyet); iç kontrole ilişkin evet-hayır soruları; kurumdaki işleyişin anlaşılmasına ilişkin betimleyici sorular, iç kontrol ve iç denetimin doğru algılanıp algılanmadığının belirlenmesi amacıyla sorulan sorular ve kurum kültürünün varlığının ve ne tür olduğunun belirlenmesi amacıyla sorulan beşli likert ölçeğine göre hazırlanmış sorulardır.

4. Araştırmanın Hipotezleri ve İlgili Sorular

Çalışmamızın ana hipotezi, kurumda var olan kültürün iç kontrol ile bir etkileşiminin olup olmadığını ortaya koymak amacıyla araştırılmıştır. Yardımcı hipotezler, bu çalışmanın üçüncü bölümünde belirtilen iç kontrol bileşenlerinin

²⁸⁶Fakülteler, enstitüler, yüksek okullar, meslek yüksek okulları, rektörlük idari birimleri, araştırma ve uygulama merkezleri, araştırma ve uygulama birimleri.

²⁸⁷Ş. Büyüköztürk. *Anket geliştirme*.

http://www.tebd.gazi.edu.tr/arsiv/2005_cilt3/sayi_2/133-151.pdf (Erişim Tarihi: 18.04.2012)

kurum kültürü ile ilişkisinin olduğu varsayımından yola çıkılarak üretilmiştir. Araştırılan diğer soruların amacı ise kurumdaki kültürün varlığını ve özelliklerini ortaya koymak ve anket katılımcılarının iç kontrol ve iç denetimi doğru algılayıp algılamadıklarını göstermektir. Çalışmanın ana konusunu oluşturan hipotez ve bununla ilgili olarak test edilen yardımcı hipotezler aşağıda verilmiştir.

Ana Hipotez:

‘Anadolu Üniversitesinde kurum kültürü ve algılanan iç kontrol arasında etkileşim vardır.’

Yardımcı Hipotezler:

‘Anadolu Üniversitesi’nde yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşip ulaşmaması ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “bilgi ve iletişim” bileşeni arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olup olmaması ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “kontrol çevresi” bileşeninin faktörlerinden olan “insan kaynakları uygulamaları” arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “bilgi ve iletişim” bileşeni arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde, kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilip edilmemesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “risk belirleme” bileşeni arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde, onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmaması ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “kontrol eylemleri” bileşeni unsurlarından ‘görev ayrımları’ unsuru arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde, birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenip belirlenmemesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenlerinden “kontrol eylemleri” bileşeni unsurlarından ‘başarım kontrolleri’ unsuru arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde, kurum içi kontrol mekanizmaları geliştirilip geliştirilememesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol arasındaki ilişkinin desteklenmesi amacını taşır.

‘Anadolu Üniversitesi’nde, kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşılması ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.’ Bu hipotez, kurum kültürü ile iç kontrol sorunları arasındaki ilişkinin ortaya koyulması amacını taşır.

Hipotezlerin dışında araştırılan diğer önemli sorular aşağıda verilmiştir:

Anadolu Üniversitesi’ndeki kurum kültürü yapısı nasıldır?

Kurumda yöneticilerce iç kontrol doğru algılanmakta mıdır?

Kurumda yöneticilerce iç denetim doğru algılanmakta mıdır?

5. Analiz Yöntemi

Anket sonuçlarının analizinde SPSS 15 (Statistical Packages for the Social Science) istatistik programı kullanılmıştır. SPSS 15'ten elde edilen çıktılar yeniden düzenlenerek tablo haline getirilmiştir.

Katılımcıların kurum kültürü ile ilgili olan sorulara verdikleri cevapların değerlendirilmesi frekans analizi ile, iç kontrol ile kurum kültürü ilişkisi korelasyon analizi ile, her bir iç kontrol sorusunun kurum kültürü ile ilişkisinin tespitinde tek yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) yöntemleri kullanılmıştır. "Frekans dağılımı , bir ya da daha çok değişkene ait değerlerin ya da puanların dağılımına ait özellikleri betimlemek amacıyla verileri sayı ve yüzde olarak verir."²⁸⁸ Korelasyon, iki değişken arasındaki ilişkiyi belirleyen bir analiz yöntemidir.²⁸⁹ Tek yönlü varyans analizi, iki ya da daha fazla ölçüm grubunun ortalamalarının karşılaştırılarak, iki ölçüm grubu ortalamasının birbirinden anlamlı şekilde farklı olup olmadığını ölçen bir analizdir²⁹⁰. Diğer bir değişle bir kısım ölçüm grubunun diğer kısım ölçüm grubunu değiştirip değiştirmediğini yani etkileyip etkilemediğini açıklar.

6. Bulgular

Bu bölümde öncelikle katılımcıların yaş, cinsiyet, eğitim ve görevlerinin dağılımı verilecektir. Sonrasında kurum kültürü soruları arasında bir frekans dağılımı yapılarak Anadolu Üniversitesi'nde nasıl bir kurum kültürü anlayışının var olduğu belirlenecektir. Daha sonra ana hipotezimizi oluşturan Anadolu Üniversitesi'ndeki kurum kültürü ile Anadolu Üniversitesi'nde iç kontrolün ilişkisinin varlığını tespit amacıyla korelasyon sonuçları verilecektir.

²⁸⁸ Ş. Büyüköztürk (2008). *Sosyal bilimler için veri analizi el kitabı*. Ankara: Pegem Akademi. s.21

²⁸⁹ Büyüköztürk (2008).s.31

²⁹⁰ Büyüköztürk (2008).s.71

Bu hipotezin doğrulanmasından sonra ise, iç kontrolü betimleyen sorular ile kurum kültürüne ilişkin soruların ilişkisini tespit amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (One way ANOVA) sonuçları verilecektir.

6.1 Katılımcı Özellikleri

Anket formundan elde edilen katılımcıların kurum içindeki (Anadolu Üniversitesi'ndeki) pozisyonu, kurumdaki çalışma yılı, cinsiyeti ve eğitim durumu dağılımları aşağıda verilmiştir. Bu değerler analizde kullanılmayacak, ancak bilgi olarak verilecektir.

Ankete katılan katılımcı toplamından (100), tablo 1'de görüldüğü gibi, 31'i kurumdaki pozisyonunu orta düzey yönetici, 12'si kurumdaki pozisyonunu üst düzey yönetici ve 57'si de kurumdaki pozisyonunu akademisyen yönetici olarak belirtmişlerdir.

Tablo1. Katılımcıların Kurumdaki Pozisyonu

Pozisyon	Sıklık	Yüzde
Orta düzey yönetici	31	31,0
Üst düzey yönetici	12	12,0
Akademisyen yönetici	57	57,0
Toplam	100	100,0

Ankete katılan katılımcı toplamından (100), tablo 2'de görüldüğü gibi, 38 kişi kadın, 62 kişi erkektir.

Tablo 2. Katılımcıların Cinsiyeti

Cinsiyet	Sıklık	Yüzde
Kadın	38	38
Erkek	62	62

Ankete katılan katılımcı toplamından (100), tablo 3'te görüldüğü gibi, 1 kişi bir yıldan az, 8 kişi 1-5 yıl arası, 2 kişi 5-10 yıl, 15 kişi 10-15 yıl, 74 kişi ise 15 yıldan fazla süredir Anadolu Üniversitesi'nde çalıştıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 3. Katılımcıların Kurumdaki Çalışma Yılı

Çalışma yılı	Sıklık	Yüzde
Bir yıldan az	1	1,0
Bir-beş yıl	8	8,0
Beş-on yıl	2	2,0
On-onbeş yıl	15	15,0
Onbeşden fazla	74	74,0
Toplam	100	100,0

Ankete katılan katılımcı toplamından (100), tablo 4'te görüldüğü gibi, 1'i lise ve dengi, 34'ü üniversite, 4'ü yüksek lisans, 61'i doktora ve üstü eğitim durumuna sahip olduğu belirlenmiştir.

Tablo 4. Katılımcıların Eğitim Durumu

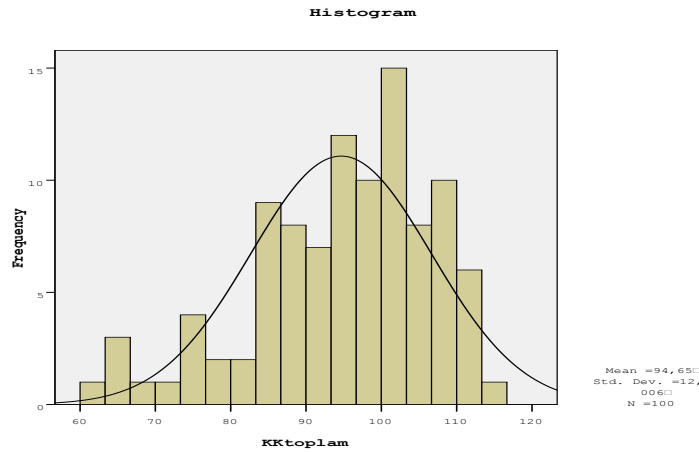
Eğitim Durumu	Sıklık	Yüzde
Lise ve dengi	1	1,0
Üniversite	34	34,0
Yüksek lisans	4	4,0
Doktora ve üstü	61	61,0
Toplam	100	100,0

6.2 Verilerin Parametrik İstatistik Yöntemlerine Uygunluğunun Sınanması

Analizlerden önce katılımcıların anket ve ölçeklere verdikleri cevapların bilgisayara doğru girilip girilmediği, kayıp değerlerin olup olmadığı ve normal dağılım olup olmadığı analiz programının çeşitli alt programları ile gözden geçirilmiştir. Böylece parametrik analizlerin kullanılıp kullanılmayacağı tespit edilmiştir.

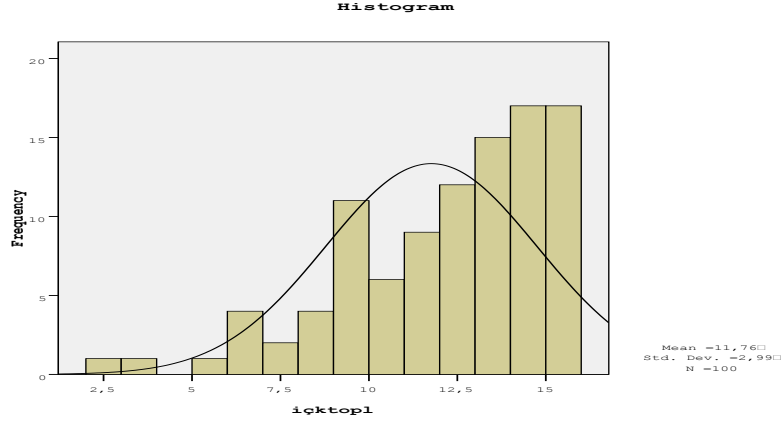
İlk olarak, ölçek maddelerinin çoğunluğuna yanıt vermeyen 1 kişi kayıp değer kabul edilmiş ve bu kişi analizden çıkarılmıştır. Daha sonra, aşırı değerlerin (outliers) saptanarak analizlere katılmaması için bağımlı değişkenlerin z değerleri hesap edilmiştir. Bu katsayı ($-3.29 > z < 3.29$) göz önünde tutulduğunda, herhangi bir katılımcı bu analizlerin dışında bırakılmamıştır.

Kurum kültürünü belirleyen soruların toplamlarının katılımcılar arasında normal dağılıp dağılmadığı tespit edilmiştir. Bunun için Skewness değerine bakılmış ve bu değer ± 2 'den küçük olması beklenmiştir. Buna göre, Grafik 1' de görüldüğü gibi Skewness değeri -0,740 bulunmuştur ve normal dağılım olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ancak negatif çarpıklık söz konusudur. Diğer bir deyişle dağılımın kütlesi sağa doğru yığılmıştır. Kurtosis değeri ise basıklık değeridir ve verilerin normal dağılıp dağılmadığını gösteren diğer bir ölçüdür. Normal dağılım için, değer $\pm 1,96$ arasında olması gerekmektedir. Kurum kültürü toplamı için kurtosis değeri 0,21 bulunmuştur. Verilerin, normal dağıldığı belirlenmiştir.



Grafik1: Kurum Kültürü Soruları (28-52) Normal Dağılım Grafiği

Son olarak da iç kontrolü belirleyen (evet-hayır) soruların toplam değerlerinin katılımcılar arasında normal dağılıp dağılmadığına bakılmıştır. Evet diyenlerin algılarını ölçen (5-6-9-10-11-14-15-16-17-18-19-20-23-24-26-27 nolu) soruların toplam değerlerinin katılımcılar arasındaki dağılımı Skewness değeri ± 2 arasında, -0,911 bulunmuştur. Grafik 2'de görüldüğü gibi Negatif çarpıklık vardır. Kurtosis değeri de $\pm 1,96$ arasında, 0,588 bulunmuştur. Normal dağılım olduğu ve parametrik analiz ile değerlendirilebileceği sonucuna ulaşılmıştır.



Grafik 2: İç Kontrol Normal Dağılım Grafiği

6.3 Tanımlayıcı İstatistikler

Bu kısımda, katılımcıların algıladıkları, Anadolu Üniversitesi'nin kültürü ile ilgili bulgular açıklanacaktır. Ayrıca katılımcıların iç kontrol ve iç denetim algılarının doğru olup olmadığına da bakılacaktır.

6.3.1 Anadolu Üniversitesi'nde algılanan kültür

Katılımcıların kurum kültürü ile ilgili olan sorulara verdikleri cevapların frekans dağılımlarından Anadolu Üniversitesi'nde var olan kültürün özellikleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bunun için sorulara verilen yanıtların normal dağılıp dağılmadığına bakılmış ve normal dağıldığı belirlenenlerin frekansları alınmıştır. Buna göre, aşağıda kurumdaki kültür ile ilgili sonuçlar verilmiştir.

“Kurumda, kurumun amaçları doğrultusunda yeterli çaba harcanıyor.” Sorusuna, tablo 5'te görüldüğü gibi, katılımcıların %45'i çoğunlukla, %34'ü her zaman, %15'i bazen, %5'i nadiren ve %1'i de hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda, çoğunlukla kurumun amaçları doğrultusunda yeterli çaba harcandığı yönündedir.

Tablo 5. Kurum Amaçları Doğrultusunda Çaba Harcanma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	5	5,0
Bazen	15	15,0
Çoğunlukla	45	45,0
Her zaman	34	34,0
Total	100	100,0

“Kurumda herkese eşit davranmak temel bir ilke olarak benimseniyor.” Sorusuna, tablo 6’da görüldüğü gibi, katılımcıların %39’ü her zaman, %36’sı çoğunlukla, , %11’i bazen, %11’i nadiren ve %3’ü de hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda herkese eşit davranmanın temel bir ilke olarak benimsendiği yönündedir.

Tablo 6. Kurumda Herkese Eşit Davranmanın Temel İlke Olma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	11	11,0
Bazen	11	11,0
Çoğunlukla	36	36,0
Her zaman	39	39,0
Total	100	100,0

“Kurumda sorunlar göz ardı ediliyor.” Sorusuna tablo 7’de görüldüğü gibi, katılımcıların %4’ü her zaman, %11’i çoğunlukla, %15’i bazen, %41’i nadiren ve %29’ü de hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda sorunların nadiren göz ardı edildiği yönündedir.

Tablo 7. Kurumda sorunların göz ardı edilme derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	29	29,0
Nadiren	41	41,0
Bazen	15	15,0
Çoğunlukla	11	11,0
Her zaman	4	4,0
Total	100	100,0

“Genel olarak kabullenilmiş bir “biz” duygusu hakim.” Sorusuna, tablo 8’de görüldüğü gibi, katılımcıların %16’sı her zaman, %42’si çoğunlukla, %26’sı bazen, %10’u nadiren ve %4’ü de hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcıların büyük bölümü, genellikle kabullenilmiş bir “biz” duygusunun hakim olduğunu düşünmektedir.

Tablo 8. Kurumda Biz Duygusunun Hakim Olma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	4	4,0
Nadiren	10	10,0
Bazen	26	26,0
Çoğunlukla	42	42,0
Her zaman	16	16,0
Total	98	98,0

“Yapılan değişiklikler kolayca kabul görüyor.” Sorusuna, tablo 9’da görüldüğü gibi, katılımcıların %11’i her zaman, %41’i çoğunlukla, %37’i bazen, %8’i nadiren ve %3’ü de hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, her zaman olmasa da çoğunlukla yapılan değişikliklerin kolayca kabul gördüğü yönündedir.

Tablo 9. Yapılan Değişikliklerin Kolayca Kabullenme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	8	8,0
Bazen	37	37,0
Çoğunlukla	41	41,0
Her zaman	11	11,0
Total	100	100,0

“Yöneticiler kurumun amaçları üzerinde ortak bir anlayışa sahip.” Sorusuna, tablo 10’da görüldüğü gibi, katılımcıların %35’i her zaman, %45’i çoğunlukla, %14’i bazen, %5’i nadiren olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, yöneticilerin kurumun amaçları üzerinde ortak bir anlayışa sahip olduğu yönündedir.

Tablo 10. Yöneticilerin Kurum Amaçları Doğrultusunda Ortak Anlayışa Sahip Olma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Nadiren	5	5,0
Bazen	14	14,0
Çoğunlukla	45	45,0
Her zaman	35	35,0
Total	99	99,0

“Yöneticiler kurumun amaçları ile ilgili üst yönetim zorlamadan çalışanlarla toplantı düzenleyebiliyor.” Sorusuna, tablo 11’de görüldüğü gibi, katılımcıların %45 her zaman, %38 çoğunlukla, %9 bazen, %5 nadiren, %3 hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, yöneticilerin kurumun amaçları ile ilgili üst yönetim zorlamadan çalışanlarla toplantı düzenleyebildiği yönündedir.

Tablo 11. Yöneticilerin Kurumun Amaçları İle İlgili Üst Yönetim Zorlamadan Çalışanlarla Toplantı Düzenleyebilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	5	5,0
Bazen	9	9,0
Çoğunlukla	38	38,0
Her zaman	45	45,0
Total	100	100,0

“İşle ilgili bir hata yapıldıysa doğru yöntem çalışana anlatılıyor.” Sorusuna, tablo 12’de görüldüğü gibi, katılımcıların %38 her zaman, %40 çoğunlukla, %15 bazen, %4 nadiren ve %3 hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, işle ilgili bir hata yapıldıysa doğru yöntemin çalışana anlatıldığı yönündedir.

Tablo 12. İşle İlgili Bir Hata Yapıldıysa Doğru Yöntemin Çalışana Anlatılma Sıklığı

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	4	4,0
Bazen	15	15,0
Çoğunlukla	40	40,0
Her zaman	38	38,0
Total	100	100,0

“Çalışanlar ve yöneticiler düzenli olarak iş dışı toplantılar düzenliyor.” Sorusuna, tablo 13’de görüldüğü gibi, katılımcıların %13’ü her zaman, %25’i çoğunlukla, %34’ü bazen, %19’u nadiren ve %9’u hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasında, çalışanlar ve yöneticilerin düzenli olarak iş dışı toplantılar düzenlediği yönünde genel görüş yoktur.

Tablo 13.Çalışan Ve Yönetici İş Dışı Toplantı Düzenlenme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	9	9,0
Nadiren	19	19,0
Bazen	34	34,0
Çoğunlukla	25	25,0
Her zaman	13	13,0
Total	100	100,0

“Kurumda çalışanların fikirlerine önem veriliyor.” Sorusuna, tablo 14’de görüldüğü gibi, katılımcıların %26’sı her zaman, %42’si çoğunlukla, %22’si bazen, %8’i nadiren ve %2’si hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda çalışanların fikirlerine çoğunlukla önem verildiği yönündedir.

Tablo 14. Kurumda Çalışanların Fikrine Önem Verilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	2	2,0
Nadiren	8	8,0
Bazen	22	22,0
Çoğunlukla	42	42,0
Her zaman	26	26,0
Total	100	100,0

“Yöneticiler ve çalışanlar arasında işle ilgili bilgiler yazılı olarak iletiliyor.” Sorusuna, tablo 15’te görüldüğü gibi, katılımcıların %25’i her zaman, %41’i çoğunlukla, %25’i bazen, %5’i nadiren ve %2’si hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, işle ilgili bilgilerin çoğunlukla yazılı iletildiği yönündedir.

Tablo 15.Yönetici Ve Çalışan Arası İşle İlgili Bilgilerin Yazılı İletilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	2	2,0
Nadiren	5	5,0
Bazen	25	25,0
Çoğunlukla	41	41,0
Her zaman	25	25,0
Total	98	98,0

“Yöneticiler ve çalışanlar arasında işle ilgili bilgiler sözlü olarak iletiliyor.”

Sorusuna, tablo 16’da görüldüğü gibi, katılımcıların %14’ü her zaman, %37’si çoğunlukla, %25’i bazen, %18’i nadiren ve %6’sı hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, yöneticiler ve çalışanlar arasında işle ilgili bilgilerin çoğunlukla sözlü olarak iletildiği yönündedir.

Tablo 16.Yönetici İle Çalışan Arası İşle İlgili Bilgilerin Sözlü İletilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	6	6,0
Nadiren	18	18,0
Bazen	25	25,0
Çoğunlukla	37	37,0
Her zaman	14	14,0
Total	100	100,0

“Kurumda yöneten ve yönetilen arasındaki ilişki güvene dayanmaktadır.”

Sorusuna, tablo 17’de görüldüğü gibi, katılımcıların %29’u her zaman, %48’si çoğunlukla, %16’sı bazen, %5’i nadiren ve %1’i hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda yöneten ve yönetilen arasındaki ilişkinin çoğunlukla güvene dayandığı yönündedir.

Tablo 17. Kurumda Yöneten İle Yönetilen Arasındaki İlişkinin Güvene Dayanma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	5	5,0
Bazen	16	16,0
Çoğunlukla	48	48,0
Her zaman	29	29,0
Total	99	99,0

“Çalışanlar verilen emri sorgulamadan uygulamaktadırlar.” Sorusuna, tablo 18’de görüldüğü gibi, katılımcıların %6’sı her zaman, %50’si çoğunlukla, %37’si bazen, %4’ü nadiren ve %3’ü hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, çalışanların verilen emri sorgulamadan uyguladıkları yönündedir.

Tablo 18. Çalışanların Verilen Emri Sorgulamadan Uygulama Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	4	4,0
Bazen	37	37,0
Çoğunlukla	50	50,0
Her zaman	6	6,0
Total	100	100,0

“Çalışanlar her kuralın belirgin şekilde belirtilmesini isterler.” Sorusuna , tablo 19’da görüldüğü gibi, katılımcıların %25’i her zaman, %45’i çoğunlukla, %25’i bazen, %4’i nadiren ve %1’i hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, çalışanların her kuralın çoğunlukla belirgin şekilde belirtilmesini istediği yönündedir.

Tablo19. Çalışanların Her Kuralın Belirgin Şekilde Belirtilmesini İsteme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	4	4,0
Bazen	25	25,0
Çoğunlukla	45	45,0
Her zaman	25	25,0
Total	100	100,0

“Çalışanlar için kurumun ve/veya birimin ihtiyaçları bireysel olanlardan önemlidir.” Sorusuna, tablo 20’de görüldüğü gibi, katılımcıların %16’i her zaman, %42’i çoğunlukla, %29’i bazen, %9’i nadiren ve %4’i hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, çalışanlar için çoğunlukla kurumun ve/veya birimin ihtiyaçlarının bireysel olanlardan önemli olduğu yönündedir.

Tablo 20. Çalışanlar İçin Kurumun İhtiyaçlarının Bireysellerden Önemli Olma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	4	4,0
Nadiren	9	9,0
Bazen	29	29,0
Çoğunlukla	42	42,0
Her zaman	16	16,0
Total	100	100,0

“Çalışanlar için iş hedefleri arkadaşlık hedeflerinden önceliklidir.” Sorusuna, tablo 21’de görüldüğü gibi, katılımcıların %12’si her zaman, %35’i çoğunlukla, %39’u bazen, %10’u nadiren ve %3’ü hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, çalışanlar için bazen iş hedeflerinin arkadaşlık hedeflerinden öncelikli olduğu yönündedir.

Tablo 21. Çalışanlar İçin İş Hedeflerinin Arkadaşlık Hedeflerinden Öncelikli Olma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	10	10,0
Bazen	39	39,0
Çoğunlukla	35	35,0
Her zaman	12	12,0
Total	99	99,0

“Birimde herkes birbiriyle ilişkisinde dostça davranmaktadır.” Sorusuna, tablo 22’de görüldüğü gibi, katılımcıların %14’ü her zaman, %46’sı çoğunlukla, %26’ı bazen, %12’si nadiren ve %1’ü hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, birimde çalışanların çoğunlukla birbiriyle ilişkilerinde dostça davrandığı yönündedir.

Tablo 22. Kurumda Herkesin Birbiri İle İlişkisinde Dostça Davranma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	12	12,0
Bazen	26	26,0
Çoğunlukla	46	46,0
Her zaman	14	14,0
Total	99	99,0

“Kurumda kadın/erkek ayrımı olmadan işler dağıtılmaktadır.” Sorusuna, tablo 23’te görüldüğü gibi, katılımcıların %54 her zaman, %34 çoğunlukla, %9 bazen, %3 nadiren olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda kadın/erkek ayrımı olmadan işlerin dağıtıldığı yönündedir.

Tablo 23. Kurumda Kadın/Erkek Ayrımı Olmadan İşlerin Dağıtılma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman		
Nadiren	3	3,0
Bazen	9	9,0
Çoğunlukla	34	34,0
Her zaman	54	54,0
Total	100	100,0

“Birlikte çalıştığım insanlar bir takımın üyeleri gibi hareket ederler.” Sorusuna, tablo 24’te görüldüğü gibi, katılımcıların %29’u her zaman, %49’u çoğunlukla, %17’si bazen, %5’si nadiren olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, birlikte çalıştıkları insanların çoğunlukla bir takımın üyeleri gibi hareket ettikleri yönündedir.

Tablo 24. Çalışanların Bir Takımın Üyeleri Gibi Hareket Etme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman		
Nadiren	5	5,0
Bazen	17	17,0
Çoğunlukla	49	49,0
Her zaman	29	29,0
Total	100	100,0

“Herhangi bir değişiklik yapıldığı zaman arkasında yatan nedenler açık bir şekilde belirtilir.” Sorusunu, tablo 25’de görüldüğü gibi, katılımcıların %26’sı her zaman, %44’ü çoğunlukla, %22’si bazen, %7’si nadiren, %1’i hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, herhangi bir değişiklik yapıldığı zaman arkasında yatan nedenlerin çoğunlukla açık bir şekilde belirtildiği yönündedir.

Tablo 25. Herhangi Bir Değişiklik Yapıldığı Zaman Arkasında Yatan Nedenlerin Açık Bir Şekilde Belirtilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	7	7,0
Bazen	22	22,0
Çoğunlukla	44	44,0
Her zaman	26	26,0
Total	100	100,0

“Kurumun problemlerini kendi problemim gibi hissediyorum.” Sorusunu, tablo 26’da görüldüğü gibi, katılımcıların %55 her zaman, %33 çoğunlukla, %6 bazen, %3 nadiren, %3 hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar, kurumun problemlerini kendi problemi gibi hissetmektedir.

Tablo 26. Katılımcıların Kurumun Problemlerini Kendi Problemi Gibi Hissetme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	3	3,0
Nadiren	3	3,0
Bazen	6	6,0
Çoğunlukla	33	33,0
Her zaman	55	55,0
Total	100	100,0

“Kurumda kendimi ailenin bir parçasıymış gibi hissediyorum.” Sorusunu, tablo 27’de görüldüğü gibi, katılımcıların %47 her zaman, %36 çoğunlukla, %11 bazen, %6 nadiren olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar, kurumda kendilerini ailenin bir parçasıymış gibi hissetmektedirler.

Tablo 27. Katılımcıların Kurumda Kendini Ailenin Bir Parçasıymış Gibi Hissetme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman		
Nadiren	6	6,0
Bazen	11	11,0
Çoğunlukla	36	36,0
Her zaman	47	47,0
Total	100	100,0

“Açılış, kuruluş, kapanış gibi günlerde törenlere önem verilir.” Sorusunu, tablo 28’de görüldüğü gibi, katılımcıların %51 her zaman, %40 çoğunlukla, %7 bazen, %2 nadiren olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda açılış, kuruluş, kapanış gibi günlerde törenlere önem verildiği yönündedir.

Tablo 28. Kurumda Açılış, Kuruluş, Kapanış Gibi Günlerde Törenlere Önem Verilme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman		
Nadiren	2	2,0
Bazen	7	7,0
Çoğunlukla	40	40,0
Her zaman	51	51,0
Total	100	100,0

“Birimdeki çalışanlar düzenlenen sosyal faaliyetlere gönüllü olarak katılmaktadır.” Sorusunu, tablo 29’da görüldüğü gibi, katılımcıların %18’i her zaman, %44’ü çoğunlukla, %29’u bazen, %29’u nadiren, %9’u hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, birimdeki çalışanların

düzenlenen sosyal faaliyetlere çoğunlukla gönüllü olarak katılmakta olduğu yönündedir.

Tablo 29. Birimdeki Çalışanların Düzenlenen Sosyal Faaliyetlere Gönüllü Olarak Katılma Derecesi

	Frekans	Yüzde
Nadiren	9	9,0
Bazen	29	29,0
Çoğunlukla	44	44,0
Her zaman	18	18,0
Total	100	100,0

“Birimimizde kurum kültürü ve kimliği geliştirmiştir.” Sorusunu, tablo 30’da görüldüğü gibi, katılımcıların %35 her zaman, %40 çoğunlukla, %19 bazen, %5 nadiren, %1 hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, birimlerinde kurum kültürü ve kimliği geliştiği yönündedir.

Tablo 30. Katılımcıların, Kurumda Kurum Kültürü Ve Kimliğinin Geliştiği Algısının Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	1	1,0
Nadiren	5	5,0
Bazen	19	19,0
Çoğunlukla	40	40,0
Her zaman	35	35,0
Total	100	100,0

6.3.2 Anadolu Üniversitesi yöneticilerinin iç kontrol ve iç denetim algısı

İç kontrol ve kurum kültürünün tespit edilebilmesi için kurumdaki yöneticilerin iç kontrol ve iç denetimi tanıyıp tanımadıklarını ve ayırt edip

edemediklerini öncelikli olarak ortaya koymamız gerekmektedir. Bu yönde, katılımcılara yöneltilen sorulara verilen yanıtlar aşağıda açıklanmıştır.

6.3.2.1 Anadolu Üniversitesi'ndeki iç kontrol algısı

İç kontrol ile kurum kültürünün etkileşimini araştırdığımız çalışmada katılımcıların doğru seçilip seçilmediğini ortaya koyabilmemiz için öncelikli olarak iç kontrolü doğru algılayıp algılamadıklarının tespit edilmesi önem kazanmaktadır. Diğer bir deyişle, en azından iç kontrol yanlış anlaşılma olmalıdır. Bu doğrultuda "İç kontrol size neyi anımsatıyor?" sorusu sorulmuş ve "1. Kurumdaki tüm işleri ve personeli kapsayan yapıyı 2. Teftişi 3. Denetimi 4. Belge-bilgi akışını" şıkları sunulmuştur. Katılımcılara birden fazla şık işaretlenebileceği belirtilmiştir. Katılımcıların çoğunluğunun, iç kontrolün teftiş ve/veya denetim anlamına gelmediğini algılıyor olmaları önem kazanmaktadır. Bu nedenle 1 ve 4 şıklarının doğru şıklar, 2 ve 3 şıklarının yanlış şıklar olduğu kabul edilmiştir. Analizde işaretlenen şıklar var (1) , işaretlenmeyen şıklar yok (0) olarak alınmıştır.

Anadolu Üniversitesi'ndeki yöneticilerin iç kontrol algılarının doğruluğunu ölçmek amacıyla sorulan "İç kontrol size neyi anımsatıyor?" sorusunda, 1 (Kurumdaki tüm işleyişi ve personeli kapsayan bir yapı) ve 4 (Belge/bilgi akışı) şıklarını işaretleyenlerin iç kontrolü doğru algıladığı düşüncesinden hareketle 1 ve 4 seçeneklerine var (1) diyenlerin ve yok (0) diyenlerin toplamları alınıp frekans dağılımları bulunmuştur. Buna göre, 1 ve 4 seçeneklerinin her ikisine birden var diyenlerin yüzdesi %41, herhangi birine var diyenlerin yüzdesi %47, ikisini birden yanıtlamayanların yüzdesi %12 olarak bulunmuştur (Bkz. Tablo 31). 2 (teftiş) ve 3 (denetim) şıklarının yanlış bilgi verdiği düşüncesinden hareketle bu seçeneklere de var(1) diyenlerin ve yok (0) diyenlerin toplamları alınarak frekans dağılımlarına bakılmıştır. Buna göre; her ikisine birden var

diyenler %10, herhangi birine var diyenler %43, ikisine birden yok diyenler %47 bulunmuştur. (Bkz. Tablo 32)

Tablo 31. İç Kontrolün Doğru Algılandığına İlişkin Frekans Tablosu (1 ve 4)

1 ve 4	Frekans	Yüzde
Hiç biri doğru değil	12	12,0
En az biri doğru	47	47,0
İkisi de doğru	41	41,0
Toplam	100	100,0

Tablo 32. İç Kontrolün Doğru Algılanmadığına İlişkin Frekans Tablosu (2 ve 3)

2 ve 3	Frekans	Yüzde
Hiç biri doğru değil	47	47,0
En az biri doğru	43	43,0
İkisi de doğru	10	10,0
Toplam	100	100,0

6.3.2.2 Anadolu Üniversitesi'ndeki iç denetim algısı

Anadolu Üniversitesi'nde iç denetimin doğru mu yanlış mı anlaşıldığını araştırmak, yöneticiler tarafından iç kontrol ile iç denetim ayrımının yapıp yapılamadığını anlamak için önem kazanmaktadır. Bu nedenle, "İç denetim size neyi anımsatıyor?" sorusu sorulmuştur. Katılımcılara bu amaçla "1. Yönetime faaliyetlerin mevcut durumu hakkında danışmanlık sağlamayı 2. Teftişi 3. Mali Denetimi 4. Bağımsız şekilde faaliyetleri incelemeyi" şıkları sunulmuştur. Katılımcılardan, iç denetimin, teftiş ve/veya mali denetim anlamına gelmediğini bilmeleri beklenmiştir.

Anadolu Üniversitesi'ndeki iç denetim algısının doğruluğunu ölçmek amacıyla sorulan "İç denetim size neyi anımsatıyor?" sorusunda 1 (Yönetime faaliyetlerin mevcut durumu hakkında danışmanlık sağlamayı) ve 4 (bağımsız

şekilde faaliyetleri incelemeyi ve değerlemeyi) işaretleyenlerin iç denetimi doğru algıladığı düşüncesinden hareketle 1 ve 4 seçeneklerine var (1) diyenlerin ve yok (0) diyenlerin toplamları alınıp frekans dağılımları bulunmuştur. Buna göre, 1 ve 4 seçeneklerinin her ikisine birden var diyenlerin yüzdesi %34 herhangi birine var diyenlerin yüzdesi %55, ikisini birden yanıtlamayanların yüzdesi %11 olarak bulunmuştur(Bkz. Tablo 33). 2 (Teftiş) ve 3 (Mali denetim) şıklarının yanlış bilgi verdiği düşüncesinden hareketle bu seçeneklere de var (1) diyenlerin ve yok (0) diyenlerin toplamları alınarak frekans dağılımlarına bakılmıştır. Buna göre; her ikisine birden var diyenler %13, herhangi birine var diyenler %32, ikisine birden yok diyenler %55 bulunmuştur (Bkz. Tablo34)

Tablo 33. İç Denetimin Doğru Algılandığına İlişkin Frekans Tablosu (1 ve 4)

1 ve 4	Frekans	Yüzde
Hiç biri doğru değil	11	11,0
En az biri doğru	55	55,0
İkisi de doğru	34	34,0
Toplam	100	100,0

Tablo 34. İç Denetimin Doğru Algılanmadığına İlişkin Frekans Tablosu (2 ve 3)

2 ve 3	Frekans	Yüzde
Hiç biri doğru değil	55	55,0
En az biri doğru	32	32,0
İkisi de doğru	13	13,0
Toplam	100	100,0

Birinci bölümde belirtildiği gibi kamu kurumlarında iç denetim birimi kurulması 5018 sayılı Kanun'la zorunlu hale gelmiştir. Anadolu Üniversitesi'nde de bir iç denetim birimi vardır. Bu doğrultuda, yöneticilerin bu birimin varlığını ne derece desteklediklerini anlamak amacıyla katılımcılardan "Kurumda bir iç denetim birimine ihtiyaç vardır" önermesinin

derecelendirilmesi istenmiştir. Böylece, iç denetim birimine olan bakış açısı değerlendirilebilmiştir.

“Kurumda bir iç denetim birimine ihtiyaç vardır.” önermesi, tablo 35’te görüldüğü gibi, katılımcılar tarafından, %35 her zaman, %20 çoğunlukla, %19 bazen, %18 nadiren, %7 hiçbir zaman olarak yanıtlamıştır. Katılımcılar arasındaki genel görüş, kurumda bir iç denetim birimine ihtiyaç olduğu yönündedir.

Tablo35. Katılımcıların İç Denetim Birimine İhtiyaç Olduğunu Düşünme Derecesi

	Frekans	Yüzde
Hiçbir zaman	7	7,0
Nadiren	18	18,0
Bazen	19	19,0
Çoğunlukla	20	20,0
Her zaman	35	35,0
Total	99	99,0

6.4 Korelasyon Sonuçları

Ana hipotez olan Anadolu Üniversitesi’nde algılanan iç kontrol ile kurum kültürü arasında bir ilişki olup olmadığı korelasyon analizi ile incelenmiştir. Bu analizin yapılabilmesi için iç kontrolü tespit eden soruların toplam değerleri ile kurum kültürünü açıklayan soruların toplam değerleri alınmıştır. Tablo 36’da görüldüğü gibi, kurum kültürü toplamı ile iç kontrol toplamı arasında yapılan korelasyon analizi sonucunda 0,62 değeri bulunmuştur. Pearson’a göre korelasyon katsayısı ± 1 arasında olmalıdır. Bizim analizimizin sonucu olan 0,62 bu değerler arasındadır. Bu durum, iç kontrol ile kurum kültürü ilişkisinin varlığını göstermektedir. Ayrıca bu değer 0,50 ile 1 arasında olması da yüksek bir ilişkiyi ortaya koymaktadır.

Tablo 36. İç Kontrol İle Kurum Kültürü Korelasyonu

		Kurum Kültürü toplamı	İç kontrol toplamı
Kurum Kültürü Toplamı	Pearson Korelasyon	1	0,62
	Katılımcı sayısı (N)	100	100
İç Kontrol Toplamı	Pearson Korelasyon	0,62	1
	Katılımcı sayısı (N)	100	100

Korelasyon analizi ile algılanan iç kontrol ve kurum kültürü arasında bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

6.5 ANOVA Testi Sonuçları

Kurumdaki iç kontrolün yapısını gösteren sorularla kurum kültürünün varlığını ve yapısını betimleyen sorular arasındaki ilişkinin varlığına Tek-yönlü varyans analizi (ANOVA) analizi ile bakılacaktır. Çalışmamızda iç kontrolü belirleyen sorular “evet- hayır” yanıtları verilecek şekilde düzenlenmiştir. Kurum kültürü ile ilgili sorular ise beşli likert ölçeğine göre düzenlenmiştir. Diğer bir deyişle, kurum kültürü ile ilgili soruların yanıtları “her zaman, çoğunlukla, bazen, nadiren ve hiçbir zaman” şeklinde olmuştur. Tek yönlü varyans analizinde, evet ya da hayır cevaplarının kurumda var olan kültüre göre farklılaşıp farklılaşmadığı analiz edilecektir. Buna göre, eğer kurum kültürü ile iç kontrol arasında bir etkileşim varsa kurum kültürü ile evet ya da hayır yanıtı arasında anlamlı bir farklılığın olması gerekmektedir.

Anlamlı farklılığın olduğunu anlamak için analizde “p” değerine bakılır. p değeri, “ilgili istatistiğin hesaplanan değerinden daha uç değerler alması

olasılığıdır.”²⁹¹ “p” değerinin 0,05 ten küçük olması anlamlı bir farklılığın olduğu, diğer bir deyişle kurum kültürünün, iç kontrolle ilgili sorulara ait evet ya da hayır cevabına göre anlamlı olarak değiştiğini gösterir.

ANOVA testinde, “H₀ hipotezi, ortalamalar arasında fark yoktur.” anlamı taşır. Ortalamalar arasında fark olması değişkenler arasında bir etkileşimin olduğunu da ortaya koyacağından, çalışmamızda, H₀ hipotezinin reddedilmesi beklenmektedir. “ Analiz tablolarında görülen F değeri , istenilen anlamlılık düzeyinde tablo değerinden küçük ise H₀ hipotezi reddedilemez. Eğer F değeri tablo değerinden büyük ise H₀ hipotezi reddedilir. Bu durumda ortalamalar arasında anlamlı bir farkın olduğu sonucuna ulaşılır.”²⁹² Bizim çalışmamıza göre eğer iki ortalama arasında fark varsa bir etkiden söz edileceği için, anlamlı farkın çıkması beklenmektedir.

Post- hoc analizi, araştırmamızda, iç kontrol ile kurum kültürü etkileşiminin yönünü gösterir. Diğer bir deyişle, örneğin evet yanıtı verenlerin sayısı, hayır yanıtı verenlerin sayısından fazla ise evet cevabının farklılığa daha çok etkide bulunduğu sonucuna ulaşılır. (\bar{X} =ortalama SS=standart sapma)

Aşağıda, kurum kültürü ile anlamlı derecede ilişkisi olan iç kontrole ilişkin soruların SPSS 15 ile belirlenen ANOVA ve Post- hoc analiz sonuçları verilmektedir.

²⁹¹Ö. Ünver vd.(2011). SPSS uygulamalı temel istatistik yöntemler. Ankara: Seçkin, s.125

²⁹²Ö. L. Antalyalı (2010), Varyans analizi (ANOVA-MANOVA). SPSS uygulamalı çok değişkenli istatistik teknikleri.Ankara: Asil Yayın Dağıtım, s.131

Yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşip ulaşmaması (bağımsız değişken) ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puan ortalamalarının yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşip ulaşmamasına göre farklılaşp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır. Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan²⁹³; yazılı iletişim araçlarının ulaşması/ulaşmaması yordayıcı²⁹⁴ değişken olarak alınmıştır.

*Tablo 37. Yazılı İletişim Araçlarının Gereken Zamanda Gereken Yerlere Ulaşip Ulaşmamasına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları (*p<0.05)*

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Yazılı iletişim zamanlı olup olmadığı	Kurum kültürü	690,36	1	690,36	4,98	,028*	Yazılı iletişim zamanlı olması > yazılı iletişim zamanlı olmaması
Hata	Kurum Kültürü	13579,55	98	138,57			

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 37’de görüldüğü gibi, kurum kültürü puanları üzerinde kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) yazılı iletişim araçlarının

²⁹³Tahmin edilen değişken

²⁹⁴Predictor variable: tahmin değişkeni. Tahmin çalışmalarında kullanılan bağımsız değişkenden bir ya da birkaç tanesi bağımlı değişken hakkında tahminde bulunmak için kullanılır. Tahmin etmekte kullanılan bu değişkene yordayıcı değişken veya tahmin değişkeni denir.

Kaynak: <http://egitimarastirmalari.blogspot.com/2007/12/yordayc-deikenpredictor-variable.html> (Erişim Tarihi:15.04.2012)

gereken zamanda gereken yerlere ulaşip ulaşmamasının anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 4,98$ $p < 0.05$.

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşip ulaşmamasına göre kurum kültürü puanlarının aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 38 'de yer almaktadır.

Buna göre, tablo 38'de görüldüğü gibi kişilerin yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaştığı düşünenlerin ($\bar{X} = 95,76$ $SS = 11,906$) kurum kültüründen aldıkları puan ortalamaları, yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşmadığını düşünenlere ($\bar{X} = 88,40$, $SS = 10,927$) göre anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 38. Yazılı İletişim Araçlarının Gereken Zamanda Gereken Yerlere Ulaşip Ulaşmamasına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Yazılı iletişim		
Var	95,76	11,906
Yok	88,40	10,927

Personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olup olmaması ile (bağımsız değişken) kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puanlarının, personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olup olmamasına göre farklılaşıp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; personelin niteliğinin yeterli/yetersiz olması yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 39’da görüldüğü gibi kurum kültürü puanları üzerinde kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olup olmamasına göre anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 7,644$ $p < 0.05$.

Tablo 39. Personelin Niteliğinin Sorumluluklarını Etkin Bir Şekilde Yerine Getirmelerini Sağlayacak Yeterlilikte Olup Olmamasına Göre Kurum Kültürünün Farklaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları ($p < 0.05$)*

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Personel niteliği	Kurum kültürü	1032,50	1	1032,50	7,64	0,007*	Personel nitelikli> Personel nitelikli değil
Hata	Kurum kültürü	13237,41	98	135,10			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olup olmamasına göre kurum kültürü puanlarının aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 40’da yer almaktadır.

Buna göre kişilerin, tablo 40’da görüldüğü gibi, personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olduğu düşüncesi ($\bar{X} = 98,00$ $SS = 9,286$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine

getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olmadığını düşünenlere göre anlamlı derecede yüksektir. ($\bar{X} = 91,57$ SS= 13,420)

Tablo 40. Personelin Niteliğinin Sorumluluklarını Etkin Bir Şekilde Yerine Getirmelerini Sağlayacak Yeterlilikte Olup Olmamasına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

	Kurum Kültürü	
Personel niteliği	\bar{X}	SS
Var	98,00	9,286
Yok	91,57	13,420

Her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesi (bağımsız değişken) ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puanlarının her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesine göre farklılaşp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır. Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; yazılı standartların belirlenip belirlenmemesi yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 41’de görüldüğü gibi kurum kültürü puanları üzerinde kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesine göre anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 16,313$ $p < 0.05$.

Tablo 41. Her Bir İş Süreci İçin Yazılı Standartların Belirlenip Belirlenmemesine Göre Kurum Kültürünün Farklaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları (* $p < 0.05$)

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Yazılı standart olup olmadığı	Kurum kültürü	2036,40	1	2036,40	16,31	,00*	Yazılı standartlar belirli > yazılı standart belirli değil
Hata	Kurum kültürü	12233,52	98	124,83			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesine göre kurum kültüründen alınan puanların aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 42’de yer almaktadır.

Buna göre, tablo 42’de görüldüğü gibi, katılımcıların, her bir iş süreci için yazılı standartların belirlendiği düşüncesi ($\bar{X} = 100,67$ $SS = 7,831$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenmediğini düşünenlere ($\bar{X} = 91,27$ $SS = 12,654$) göre anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 42. Her Bir İş Süreci İçin Yazılı Standartların Belirlenip Belirlenmemesine Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Personel niteliği		
Var	100,67	7,831
Yok	91,27	12,654

Anadolu Üniversitesi'nde kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilip edilmemesi ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puanlarının, kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış riskler tanımlanıp düzenli olarak takip edilip edilmemesine göre farklılaşıp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; iç-dış risk takip edilir/edilmez yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 43'te görüldüğü gibi, kurum kültürü puanları üzerinde kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilip edilmemesinin anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 32,910$ $p < 0.05$.

Tablo 43. Kilit Faaliyetlere Yönelik İç Ve Dış Risklerin Tanımlanıp Düzenli Olarak Takip Edilip Edilmemesine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları ($p < 0.05$)*

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post hoc Analiz Sonuçları
İç ve dış risklerin tanımlanması ve takibi	Kurum kültürü	3587,38	1	3587,384	32,910	,000*	Riskler tanımlanıp takip edilir > Riskler tanımlanıp takip edilmez
Hata	Kurum Kültürü	10682,53	98	109,005			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilip

edilmemesine göre kurum kültüründen alınan puanların aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 44’de yer almaktadır.

Buna göre, tablo 44’te görüldüğü gibi katılımcılardan, kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edildiğini düşünenlerin ($\bar{X}=97,93$ $SS= 9,865$), kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilmediğini düşünenlere ($\bar{X}=83,70$ $SS= 12,223$) göre, kurum kültürü puan ortalamaları anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 44. Kilit Faaliyetlere Yönelik İç Ve Dış Risklerin Tanımlanıp Düzenli Olarak Takip Edilmediğini Düşünenlere Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

	Kurum Kültürü	
Personel niteliği	\bar{X}	SS
Var	97,93	9,865
Yok	83,70	12,223

Onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmaması ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puanlarının, onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemler farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmadığına göre farklılaşıp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; görev ve sorumlulukların ayrımı var/yok yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 45’te görüldüğü gibi, kurum kültürü puanları üzerinde, kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) onay işlem kayıt ve

denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmadığının anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98}= 12,333$ $p<0.05$.

Tablo 45. Onay İşlem Kayıt Ve Denetleme Gibi Sorumluluk Ve Görevleri İçeren İşlemlerin Farklı Personel Arasında Dağıtılıp Dağıtılmadığına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları ($p<0.05$)*

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Görev ve sorumluluk dağıtımı	Kurum kültürü	1595,08	1	1595,08	12,3	,001*	Görevler ve sorumluluklar ayrılır > Görevler sorumluluklar ayrılmaz
Hata	Kurum Kültürü	12674,83	98	129,34			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmadığına göre kurum kültüründen alınan puanların aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 46'da yer almaktadır.

Buna göre, tablo 46'da görüldüğü gibi katılımcıların, onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtıldığı düşüncesi ($\bar{X}=96,78$ $SS= 11,551$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılmadığını düşünenlere ($\bar{X}=87,13$ $SS=10,693$) göre anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 46. Onay İşlem Kayıt Ve Denetleme Gibi Sorumluluk Ve Görevleri İçeren İşlemlerin Farklı Personel Arasında Dağıtılıp Dağıtılmadığına Göre Kurum Kültüründen Alınan Puanların Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

Personel niteliği	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Var	96,78	11,551
Yok	87,13	10,693

Kurumda birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenip belirlenmemesi ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mı?

Kurum kültürü puanlarının, birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenip belirlenmediğine göre farklılaşp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; ölçülebilir hedefler var/yok yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 47’de görüldüğü gibi, kurum kültürü puanları üzerinde kurumdaki (Anadolu Üniversitesi) birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenip belirlenmediğinin anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 15,000$ $p < 0.05$.

Tablo 47. Birimler Bazında Kurumsal Amaca Ulaşmayı Sağlayacak Ölçülebilir Hedefler Belirlenip Belirlenmediğine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları (* $p<0.05$)

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Ölçülebilir hedefler belirleme	Kurum kültürü	1894,27	1	1894,27	15,0	,00*	Ölçülebilir Hedefler Belirleniyor> Ölçülebilir hedefler belirlenmiyor
Hata	Kurum Kültürü	12375,64	98	126,28			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenip belirlenmediğine göre kurum kültürü puanlarının aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 48’de yer almaktadır.

Buna göre, tablo 48’de görüldüğü gibi, kişilerin birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlendiği düşüncesi ($\bar{X}=96,83$; $SS=11,186$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenmediğini düşünenlere ($\bar{X}=85,95$; $SS=11,450$) göre anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 48. Birimler Bazında Kurumsal Amaca Ulaşmayı Sağlayacak Ölçülebilir Hedefler Belirlenip Belirlenmediğine Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

Personel niteliği	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Var	96,83	11,186
Yok	85,95	11,450

Kurumda kurum içi kontrol mekanizmaları geliştirilip geliştirilememesi ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mıdır?

Kurum kültürü puanlarının, kurum içi kontrol mekanizmalarının geliştirilip geliştirilmemesine göre farklılaşıp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere tek-yönlü varyans analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; kurum içi kontrol mekanizması var/yok, yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 49'da görüldüğü gibi, kurumda (Anadolu Üniversitesi) kontrol mekanizmalarının geliştirilememe nedenlerinden herhangi birinin, kurum kültürü puanları üzerinde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 6,28$ $p < 0.05$.

Tablo 49. Kurumda Kontrol Mekanizmalarının Geliştirilememesi Nedenlerine Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları (* $p<0.05$)

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Kurum içi kontrol mekanizma geliştirilemesi	Kurum kültürü	859,53	1	859,53	6,28	,014*	En az bir sorunun olması > Sorun olmaması
Hata	Kurum kültürü	13410,38	98	136,84			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Birimler bazında kurum içi kontrol mekanizmalarının geliştirilip geliştirilmemesine göre kurum kültürü puanlarının aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 50’de yer almaktadır.

Buna göre, tablo 50’de görüldüğü gibi, katılımcılardan, birimler bazında kurum içi kontrol mekanizmalarının geliştirildiğini düşünenlerin ($\bar{X}=96,30$; $SS=11,530$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, birimler bazında kurum içi kontrol mekanizmalarının geliştirilmediğini (en az bir sorun olduğunu) düşünenlere ($\bar{X}=89,44$; $SS=12,229$) göre anlamlı derecede yüksektir.

Tablo 50. Birimler Bazında Kurum İçi Kontrol Mekanizmalarının Geliştirilip Geliştirilmediğine Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Sorun Var	96,30	11,530
Sorun Yok	89,44	12,229

Kontrol sürecinde herhangi bir sorunla karşılaşılıp karşılaşılmaması ile kurum kültürü (bağımlı değişken) arasında bir etkileşim var mıdır?

Kurum kültürü puanlarının, kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşılıp karşılaşılmadığına göre farklılaşıp farklılaşmadığını saptamak amacıyla verilere Tek-Yönlü Varyans Analizi (One-Way ANOVA) uygulanmıştır.

Yapılan ANOVA analizine, kurum kültürü yordanan; kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşılıp karşılaşılmaması yordayıcı değişken olarak alınmıştır.

Yapılan ANOVA analizi sonucunda, tablo 51’de görüldüğü gibi, kurum kültürü puanları üzerinde kurumda (Anadolu Üniversitesi) kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşılıp karşılaşılmadığının anlamlı bir etkisinin olduğu görülmüştür. $F_{1,98} = 10,659$ $p < 0,05$.

Tablo 51. Kontrol Sürecinde Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıp Karşılaşılmadığına Göre Kurum Kültürünün Farklılaşmasına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları ($p < 0.05$)*

Kaynak	Bağımlı Değişken	Kareler Toplamı	s.d.	Ortalama Kare	F	Sig.	Post-hoc Analiz Sonuçları
Kontrol sürecinde karşılaşılan sorunlar	Kurum kültürü	1399,79	1	1399,79	10,66	,002*	En az bir sorunun olması > Sorun olmaması
Hata	Kurum kültürü	12870,12	98	131,33			

Gruplar arası farkın kaynağını belirlemek üzere post-hoc analizler yapılmıştır. Birimler bazında kontrol sürecinde bir sorunla karşılaşılıp karşılaşılmamasına göre kurum kültürü puanlarının aritmetik ortalama ve standart sapmaları tablo 52’de yer almaktadır.

Tablo 52. Kişilerin Birimler Bazında Kontrol Sürecinde En Az Bir Sorunla Karşılaşıp Karşılaşmadığına Göre Kurum Kültürü Puanlarının Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmaları

Personel niteliği	Kurum Kültürü	
	\bar{X}	SS
Sorun Var	100,97	7,850
Sorun Yok	92,44	12,458

Tablo 52’de görüldüğü gibi, kişilerin birimler bazında kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaştığı düşüncesinin ($\bar{X}=100,97$; $SS=7,850$), kurum kültüründen aldıkları puan ortalaması, kontrol sürecinde en az bir sorunla karşılaşılmadığını düşünenlere ($\bar{X}=92,44$; $SS=12,458$) göre anlamlı derecede yüksektir.

7. Yorum

Bu kısımda, bulgulardan yola çıkılarak, öncelikle Anadolu Üniversitesi'ndeki yöneticilerin algıladıkları kurum kültürü belirlenmiş, sonra çalışmamızın ana konusunu oluşturan kurum kültürü ve algılanan iç kontrol ilişkisi ortaya konmuş ve iç kontrol bileşenleriyle kurum kültürü ilişkilendirilmiştir. Son olarak da yöneticilerin iç kontrolü ve iç denetimi doğru algılayıp algılamadıkları açıklanmıştır.

Bulgular yorumlanırken, hem bilişsel yaklaşıma göre birim yöneticilerinin kültür algıları belirlenmeye çalışılmış, hem de yapısal-işlevsel yaklaşıma göre kurumun bir yapı olduğu ve belirli işlevlerden oluştuğundan yola çıkılarak iç kontrolle ilişkisi kurulmuştur.

7.1 Anadolu Üniversitesi'ndeki Kurum Kültürü Özellikleri

Çalışmamızda, Anadolu Üniversitesi'ndeki yöneticilerin algıladıkları kurum kültürünü belirlemek amacı taşıyan, 28-52 arasındaki 25 soruya verilen yanıtlar frekans analizi ile yüzde ve sayı olarak belirlenmiştir. Böylece, anket verilerek cevap alınan yüz kişi, bize Anadolu Üniversitesi'nde var olan kurum kültürü yapısını belirlemek için bir fikir vermiştir. Katılımcılara göre genel görüşün birimlerinde kurum kültürü ve kimliğinin gelişmiş olduğu yönünde olması, kurum kültürü yapısını araştırmamızı desteklemiştir. Anadolu Üniversitesi'nde var olduğuna inanılan kurum kültürü özellikleri kurum kültürü çalışmalarında ve modellerinde verilen özelliklere göre aşağıdaki gibi tespit edilmiştir.

Çalışanların fikirlerine önem verilmesi, çalışanların inisiyatif kullanabilme ve yönetimle kararlarını paylaşabilme özgürlüklerinin olmasını ifade eder. Diğer yandan yönetici çalışanı ile fikir alışverişinde bulunabiliyorsa, bu açık iletişimin varlığının da açık bir göstergesidir. Anadolu Üniversitesi'ndeki

yöneticilere göre, çalışanların fikirlerine yüksek derecede önem verildiği belirlenmiştir. Ayrıca, bunu destekler nitelikte, herhangi bir değişiklik yapıldığı zaman arkasında yatan nedenler, çoğunlukla açık bir şekilde belirtilmektedir sonucuna ulaşılmıştır. Böylece, Anadolu Üniversitesi'nde, kurum çalışanlarının sahip oldukları yetkileri ve sorumlulukları kişisel kararları ile kullanabilme özgürlüğünün var olduğu söylenebilir. Diğer taraftan, yine Anadolu Üniversitesi'nde yöneticiler, çoğunlukla astları ile açık iletişim içindedirler.

Her ne kadar yöneticiler, çalışanların fikirlerine önem verseler de çalışanların çoğunlukla verilen emri sorgulamadan uygulamaları, kendi inisiyatifleri kullanmaktan kaçınmakta olduklarını gösterir. Diğer bir ifadeyle katılımcı olma ve fikir beyan etme özgürlüğü vardır fakat bu çoğunlukla kullanılmamaktadır.

Elde edilen sonuçlara göre, yöneticiler, üst yönetim zorlamadan çalışanlarla toplantı düzenleyebilmektedir. Bu, Anadolu Üniversitesi'nde dekan, dekan yardımcısı, müdür, müdür yardımcısı ve daire başkanlarının, kendi yetki ve sorumluluklarını kullanarak kurum çıkarlarına yönelik çalışabildiklerini işaret etmektedir. Diğer bir ifadeyle, kendi yetki ve sorumluluklarını kullanarak işleri idare edebilmektedirler.

Çalışanına güvenen yönetici, çalışanını risk alması konusunda destekler. Diğer bir deyişle, çalışanlar, bir eylemde bulunacakları zaman yöneticilerinin kendilerine güvendiğini bilirler ve daha atak olabilirler. Kurumda yöneten ile yönetilen arasındaki ilişkinin yüksek derecede güvene dayanması sonucu, çalışanların aktif olarak risk alabilmelerine destek olunduğunun bir işaretidir. Diğer bir deyişle, çalışanlar, bir eylemde bulunacakları zaman yöneticilerinin kendilerine güvendiğini bilmektedirler.

Çalışanların ve yöneticilerin kurum amaçlarına yönelik olarak çalışmalarını, kurumun başarısı için önem teşkil eder. Amaçlar, çalışanların başarımlarını ölçmede otokontrol sağlar, çalışanların faaliyetlerine yol gösterir ve yöneticilerin kendilerini değerlendirmesine olanak tanır. Buna göre, çalışmamızın sonucunda, büyük bir katılımcı kesiminin görüşüne göre, Anadolu Üniversitesi'nde kurumun amaçları doğrultusunda yeterli çabanın harcandığı bir kültür olduğu tespit edilmiştir. Kurumda, çalışanlar kurumun amaçları doğrultusunda çaba harcarken, yöneticiler de amaçlar doğrultusunda ortak bir anlayışa sahiptir. Bu doğrultuda, Anadolu Üniversitesi'nde amaçlar belirlenmekte ve çalışanlar ile yöneticiler birlikte amaçları gerçekleştirmek için çalışmaktadırlar.

Eğer kurumda sorunlar göz ardı ediliyorsa kurumda bir kontrol²⁹⁵ sorunu olabilir. Diğer bir deyişle, sorunlar çözülmeden üzeri kapatılıyorsa bunun kontrol eksikliğine işaret ettiği söylenebilir. İdari yöneticilere göre, Anadolu Üniversitesi'nde düşük derecede de olsa sorunların gözden kaçtığı görülmektedir. Ancak bunun nadiren olması ya da genellikle olmaması, Anadolu Üniversitesi'ndeki kontrol kültürünün varlığının bir işaretidir.

Bir kurumda, çalışanların kurumu sahiplenmesi için birlik içinde olmaları diğer, başka bir deyişle *biz* duygusunu hissetmeleri önemlidir. Anket sonuçlarına göre *biz* duygusunun her zaman hakim olduğu söylenememektedir. Başka bir anlatımla, *biz* duygusu kesin olarak yerleşiktir denilemez. Fakat yine de katılımcıların büyük çoğunluğu, bu kültürün varlığını onaylamaktadır. Aynı şekilde, çalışanların kurumu sahiplenme düzeylerine yönelik olarak, çalışanların kendilerini ailenin bir parçası gibi hissettikleri algısı

²⁹⁵Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s. 4 (kontrol, kurumun her türlü faaliyetinin sonuçlarını tespit etmek ve değerlendirmek, elde edilen sonuçların önceden belirlenmiş olan misyon ve vizyonlara uygun olup olmadığını ölçmek ve bu yönde gerekli düzeltici tedbirleri almak şeklinde tanımlanabilir.)

yüksek oranda çıkmıştır. Buna göre, Anadolu Üniversitesi'nde birlik olma kültürünün genel olarak varlığından söz edilebilir.

Grubun, kendi ihtiyaçlarına odaklı kişilerden mi oluştuğu yoksa grubun ihtiyaçlarına mı önem verildiği ile ilgili olarak kurumda bireyci kültür mü kolektivist²⁹⁶ kültür mü olduğu anlaşılır. Aynı yaklaşımla, bir kurumda çalışanlar, kurumun çıkarlarını kendi çıkarlarının üzerinde görüyorlarsa, artık kurum ile bütünleşmiş ve kendilerini kuruma ait hissediyorlar demektir. Çalışmamız sonuçları, kurumda, çalışanlar için kurumun ve/veya birimin ihtiyaçlarının bireysel olanlardan çoğunlukla önemli olduğunu göstermiştir. Diğer taraftan, kurumu bütün olarak görmeye yönelik bir kültürde, çalışanların kendini takım gibi görmeleri de başka bir önemli özelliktir. Anadolu Üniversitesi'nde yöneticiler, birlikte çalıştıkları insanların çoğunlukla bir takımın üyeleri gibi hareket ettikleri görüşündedir. Ayrıca yöneticiler, kurumun problemlerini yüksek derecede kendi problemleri gibi hissetmektedirler. Böylece, kurumun çıkarları, yöneticiler için de çok önemli olmaktadır. Bütün bu sonuçlara göre Anadolu Üniversitesi'nde bütüne sahip çıkmaya yönelik bir kültürün olduğu söylenebilir. Diğer bir deyişle, Anadolu Üniversitesi'nde bireyci yaklaşımın düşük derecede olması bireyci kültürün değil kolektivist kültürün daha çok görüldüğünü işaret etmektedir.

Kurumda herkese eşit davranmanın temel bir ilke olarak benimseniyor olması, adam kayırma gibi bir kültürden uzak olmayı sağlayacaktır. Diğer bir ifade ile, kişilerin, dil, din, ırk, akrabalık, hemşerilik ya da cinsiyet gibi ayrımlara tutulmadan eşit haklara sahip olarak görülmesi adam kayırma gibi durumlara engel olacaktır. Çalışmamızın sonuçları, kurumda herkese eşit davranmanın yüksek derecede temel bir ilke olarak benimsendiğini göstermektedir. Bu

²⁹⁶Bkz. Bu çalışma. İkinci bölüm, s.77

sonuç, Anadolu Üniversitesi'nde çalışanlar arasında fark gözetilmeyen bir kültürün yerleşik olduğunu işaret etmektedir. Böylece, ödül, terfi vs. sisteminin adaletli işlediği kanısı da oluşabilmektedir. Bu aynı zamanda, Hofstede'in "güç mesafesi" ayırımına göre katı bir hiyerarşiden çok eşitliğe yönelik bir kültürü de göstermektedir.

Eşitliğin işareti olan bir diğer tespit de kurumda, kadın/erkek ayrımı olmadan işlerin dağıtıldığı yönündeki görüştür. Katılımcıların büyük çoğunluğu, kadın/erkek ayrımının hiç olmadığı görüşündedir. Ayrıca bu konuda, yalnızca erkek katılımcıların değil kadın katılımcıların da aynı görüşte olduğu tespit edilmiştir.

Yöneticiler, kurumda herhangi bir değişiklik olduğunda arkasında yatan nedenleri çalışanlara açık bir şekilde anlatırlarsa; bu, değişikliğe verilecek tepkinin ayarlanmasını sağlar. Araştırmamıza göre, Anadolu Üniversitesi'nde değişikliklerin nedenleri çoğunlukla açık bir şekilde anlatılmaktadır. Bununla birlikte kurumda çalışanların değişikliğe nasıl tepki verdikleri ya da diğer bir deyişle kolayca kabullenme dereceleri önem kazanır. Anket çalışmamızın sonuçlarına göre değişiklikler her zaman kolay kabullenilmemektedir. Ancak yine de katılımcıların çoğunluğu, genelde kabullenildiğini belirtmektedir. Diğer bir deyişle açık iletişimin olduğu bir kültürün varlığından söz edilebilir. Ancak değişikliklerin kabullenilmesine yönelik bir kültür kurumda yaygın değildir.

Daha önce belirtildiği gibi, kurumda iletişimin ne şekilde olduğu da kurumdaki kültürün bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Yazılı iletişimin varlığı daha biçimsel iletişimi işaret ederken, sözlü iletişim biçimsel olmayan iletişimi işaret etmektedir. Anadolu Üniversitesi'nde yöneticiler ve çalışanlar arasındaki bilgilerin çoğunlukla sözlü iletildiği sonucuna ulaşılmıştır. Diğer taraftan, yöneticiler ve çalışanlar arasındaki bilgilerin yazılı iletilme derecesi sözlü

iletirme derecesine göre daha yüksek bulunmuştur. Bununla birlikte, yazılı bilgi iletimi her zaman değil, ancak çoğunlukla sözkonusu olmaktadır. Sonuç olarak, kurumda hem yazılı hem sözlü iletişimin derecesi yüksektir. Bu bağlamda, biçimsel ve biçimsel olmayan, her iki iletişim biçiminin birlikte var olduğu bir kültürden söz edilebilir.

Hofstede'e göre, çalışanların, eylemlerle ilgili her şeyin açık bir şekilde ifade edilmesini istemeleri, belirsizlikten kaçınılan bir kültürün göstergesidir. Böyle bir kültürde, herhangi bir faaliyetle ilgili kural, belirgin bir şekilde ifade edilmemişse, çalışan bu eylemi gerçekleştirmek istememektedir. Çalışmamız sonuçlarına göre, Anadolu Üniversitesi'nde, büyük bir katılımcı kesimi, çalışanların, her kuralın belirgin bir şekilde belirtilmesini çoğunlukla istedikleri yönünde görüş belirtmişlerdir. Dolayısıyla, kurumda, belirsizlikten kaçınma kültürünün var olduğu söylenebilir.

Bir kurumda, iş hedeflerinin mi, arkadaşlık hedeflerinin mi önem kazandığının belirlenmesi, kurumda iş odaklı mı yoksa daha insani özelliklere dönük bir kültürün mü olduğunu ortaya koyacaktır. Çalışmamız sonuçlarına göre, Anadolu Üniversitesi'nde, bazen iş hedefleri arkadaşlık hedeflerinden öncelikli görülmektedir. Dolayısıyla böyle bir kültürün varlığından söz edilmekle beraber, baskın bir kültür özelliği olduğu söylenemez.

Hofstede'e göre, törenler (ritüeller), teknik olarak anlamsız fakat toplum için anlamlı ve önemli görülmektedir.²⁹⁷ Bu doğrultuda, çalışmamız sonuçlarına göre törenlerin Anadolu Üniversitesi için önemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Dolayısıyla, Anadolu Üniversitesi'nde açılış, kapanış, kuruluş ve mezuniyet

²⁹⁷B. Doğan (2007). *Örgüt kültürü*. BETA Basım AŞ.'den aktaran M. E. Önder. *Kitap eleştirisi*.
<http://ozanavsaroglu.com/index.php?Git=DosyaDokuman&Makale=74>
(Erişim tarihi: 18.04.2012)

gibi törenlere önem verilmektedir. Ayrıca, çalışanların sosyal etkinliklere çoğunlukla gönüllü olarak katıldıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Hofstede, kısa vadeli veya uzun vadeli bakış açısının da bir kültürel özellik olduğunu belirtmiştir. Buna göre, Anadolu Üniversitesi'nin vizyon, misyon ve değerlerinin belirlendiği görüşünün, katılımcıların tamamı tarafından onay görmesi ve Anadolu Üniversitesi Öz Değerlendirme Raporunda da bu vizyon misyon ve değerlerin varlığı, kurumda geleceğe dönük ve uzun vadeli bakış açısının olduğunu göstermiştir.

Anadolu Üniversitesi'nde tespit etmiş olduğumuz kültür, şu şekilde ifade edilebilir:

Anadolu Üniversitesi'nde; eşitlikten yana; karar alma özgürlüğünün verildiği; belirsizlikten kaçınılan; kolektivist; biz duygusunun hakim olduğu; takım çalışmasının var olduğu; uzun vadeli bakış açısına sahip; açık iletişimin olduğu; yöneticiye güvenilen; verilen emrin sorgulanmadan uygulandığı; amaçlara yönelik hareket edilen; biçimsel ve biçimsel olmayan iletişimin bir arada olduğu, bir kültür vardır.

7.2 Kurum Kültürü İle İç Kontrol Etkileşimi Değerlendirmesi

Üçüncü bölümde, kurum kültürü ile iç kontrol etkileşimi konusunda öncelikle Pfister ve Root'un yaklaşımları ile iç kontrol ve kurum kültürü etkileşiminin varlığı açıklanmış, bunun ardından kurum içi kontrol kültüründen bahsedilmiş ve son olarak da çalışmamızın ana çerçevesini belirleyen iç kontrol bileşenleri ile kurum kültürü etkileşiminin açıklandığı bir çerçeve tarafımızdan oluşturulmuştur. Çalışmamızda yer alan anket soruları bu amaç doğrultusunda oluşturulmuş ve buna yönelik bir analiz seçilmiştir. Anadolu Üniversitesi'ndeki kurum kültürünün tespit edilmesinden sonra iç kontrol ile kurum kültürü

arasında bir etkileşimin var olup olmadığı araştırılmıştır. Bunun için iç kontrole yönelik algının tespit amacıyla sorulan 5-27 arası sorulara verilen, iç kontrolü betimleyen yanıtların toplamı alınmış ve bununla kurum kültürü algısını ölçen beşli likert ölçeğine göre (5.“her zaman” 4.“çoğunlukla” 3.“bazen” 2.“nadiren” 1.“hiçbir zaman”) hazırlanmış sorulara verilen yüksek derecedeki yanıtlar toplamı arasında korelasyona bakılmıştır. Korelasyon iki değişkenin etkileşimlerini gösteren en uygun yöntem olarak uygulanmıştır. Bunun sonucunda, bulgularda yer alan korelasyon katsayısı (0,62), iç kontrol ile kurum kültürü arasında yüksek derecede bir ilişki olduğunu ortaya koymuştur. Diğer bir ifadeyle ana hipotezimizi destekleyen bir sonuca ulaşılmıştır. Buna göre, Anadolu Üniversitesi’nde kurum kültürü ile iç kontrol arasında bir etkileşim vardır.

Üçüncü bölümde, COSO’ nun iç kontrolün ana bileşeni olan kontrol çevresi bileşenini açıklarken kültürün iç kontrol ile bağlantısını da ortaya koyduğundan bahsedilmiştir.²⁹⁸ Bu doğrultuda, oluşturduğumuz teorik çerçevede iç kontrolün bileşenleri ile kurum kültürünün ilişkisi ayrı ayrı anlatılmıştır. Bundan yola çıkılarak, iç kontrol ve kurum kültürü ilişkisi, bulguların sonuçlarına göre ve teorik çerçeveye dayanarak açıklanmıştır. Böylece, ana ilişkinin belirlenmesinin ardından, iç kontrolü belirleyen yanıtların anlamlı bulunanları ile kurum kültürünü belirleyen toplam yanıtlar arasındaki ilişkiler, tek yönlü varyans analizi (one-way ANOVA) ile belirlenmiştir. Bu doğrultuda, bulgulardan, üçüncü bölümdeki iç kontrol bileşenleri ile kurum kültürü ilişkisini açıkladığımız teorik çerçeveye atfen aşağıdaki yorumlar çıkmaktadır.

²⁹⁸ Bkz. Bu çalışma. Üçüncü bölüm, s.115

http://www.iaa.org.uk/en/Knowledge_Centre/open-courses/culture_and_control_section3.cfm (Erişim tarihi: 24.03.2012)

İç kontrolün “bilgi ve iletişim” bileşeni açıklanırken yararlı bilginin özelliklerinin, güvenilirlik, erişilebilirlik, tamlık ve zamanlılık olduğundan bahsedilmişti. Bu açıklamaya göre, iç kontrolün etkin olabilmesi ve bilginin kaliteli olabilmesi için etkin iletişimin olması; dolayısıyla yazılı iletişim araçlarının zamanlaması önemlidir. Kurum kültürü, bilginin iletimini kolaylaştırabilir ya da zorlaştırabilir. Diğer bir ifadeyle yazılı iletişim araçlarının gereken yere, zamanında ulaşmaması kurumdaki insan unsuruna ve doğrudan kültürüne bağlı olacaktır. Nitekim, çalışmamızın bulgularına göre de yazılı iletişim araçlarının gereken zamanda gereken yerlere ulaşması ile kurum kültürü arasında bir etkileşim olduğu belirlenmiştir. Ayrıca bulgulardan, yazılı iletişim araçlarının gereken yere ve zamanında ulaştığına dair cevapların kurum kültürünü etkileme derecesi, tersini düşünenlere göre yüksek çıkmıştır. Diğer bir ifadeyle, kurum kültürü ile ilgili yüksek derecede yanıtlar verilmesi (her zaman, çoğunlukla gibi) kurumdaki baskın kültürü ortaya koymaktadır. Bu bulguya göre de, kurumdaki baskın kültür, yazılı iletişim araçlarının gereken yere, zamanında ulaşmasını sağlayan bir kültürdür. Böylece, yazılı iletişim araçlarının ulaşıp ulaşmaması, kurumdaki kültür için bir belirleyici unsurdur sonucuna ulaşabiliriz.

Birinci bölümde belirtildiği gibi, iç kontrol bileşenlerinden “ bilgi ve iletişim” bileşenine göre, yazılı standartların oluşturulması bilginin kalitesini artıracaktır. Ancak bir kurumda yazılı standartların oluşturulup oluşturulmaması kurumun benimsediği belirlilik kültürüne bağlı olacaktır. Anketlerin değerlendirilmesi sonucunda, aynı doğrultuda, her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenip belirlenmemesi ile kurum kültürü etkileşimlidir sonucuna ulaşılmıştır. Diğer bir anlatımla, Anadolu Üniversitesi’ndeki kültür, iç kontrolün “bilgi ve iletişim” bileşeninin, yazılı standart belirleme unsuru ile ilişkilidir.



Anadolu Üniversitesi'ndeki kurum kültürünün tespitinde belirsizlikten kaçınma kültürünün varlığından söz edilmişti. Bunu destekler şekilde, belirsizlikten kaçınma kültürünün varlığına göre yazılı iletişim araçlarının zamanlaması da önem kazanır. Aynı bakış açısıyla her bir iş süreci için yazılı standartların belirlenmesi de belirlilik kültürünün bir özelliğidir.

Kurumdaki strateji ve politika oluşturma sürecinin kime bağlı olduğu iç kontrolün "kontrol çevresi" bileşeni ile ilişkilidir. Kontrol çevresi, hem örgütsel yapıyı hem de yönetimin bakış açısını betimleyen bir bileşendir. Üçüncü bölümde belirtildiği gibi, politika ve stratejilerin oluşturulması göreviyle ilgili olarak kanun, standart gibi yazılı bir kural yoktur. Bu nedenle üniversitenin kendi kültürüne bağlı olarak bu konuda yetki ve sorumluluk dağıtımı yapılacaktır. Nitekim, anket soru formundaki, "Kurumunuzda strateji ve politika oluşturma süreci kimler tarafından belirlenmektedir?" sorusu için belirlenen şıklar²⁹⁹ pilot çalışma ile test edilmiştir. Buna rağmen, anketlerin katılımcı ile etkileşimli olarak yapılması sayesinde katılımcılardan, Anadolu Üniversitesi'nde strateji ve politika oluşturma sürecinin söz konusu şıklar dışında olan, "Anadolu Üniversitesi Akademik Değerlendirme ve Kalite Geliştirme Kurulu (ANADEK)" tarafından belirlendiği öğrenilmiştir.³⁰⁰ Kurumda ayrı bir birim oluşturulmuş olması, strateji ve politika oluşturma konusuna önem verildiği düşüncesine sebep olmaktadır.

"Kontrol çevresi" bileşenin bir ögesi olan "insan kaynakları uygulamaları" ögesi, niteliksel ve niceliksel yeterlilikte personel istihdamını sağlamaya yönelik iç kontrol yordamlarını açıklar³⁰¹. Kurumda nitelikli personel olması ya da

²⁹⁹1.Rektör ve Rektör yardımcıları belirlemektedir, 2.Yönetim kurulu ve/veya senato kararıyla belirlenmektedir, 3.Birim yöneticileri katılımıyla yönetim kurulu belirlemektedir, 4.İlgili birim çalışanlarının katılımıyla yönetim tarafından belirlenmektedir, 5.Tüm çalışanların katılımıyla belirlenmektedir.

³⁰⁰<https://www.anadolu.edu.tr/kurullar/anadek/anadek.aspx> (Erişim tarihi: 24.05.2012)

³⁰¹Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s.13.

olmaması kurumdaki kültüre ve daha çok işe alım kültürüne bağlıdır. Bunun tespiti, anket soru formunda “personelin niteliği sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte mi?” sorusunun kurum kültürü sorularıyla ilişkisinin araştırılması yoluyla yapılmıştır. Yapılan ANOVA testi ile, Anadolu Üniversitesi’nde, personelin niteliğinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte olması ile kurum kültürü arasında etkileşim olduğu sonucuna varılmıştır. Diğer bir ifadeyle kurum kültürü nitelikli personel ya da niteliksiz personel çalıştırma konusunda etkilidir, sonucuna ulaşılmıştır. Kurumdaki kültürün eşitlikten yana ve adam kayırmadan uzak olduğu sonucu da, Anadolu Üniversitesi’nde nitelikli personel çalıştırma yönünde bir kültürün olabileceğini göstermektedir. Bu da iç kontrolün işlerliği ve etkinliği açısından olumlu bir katkı sağlayacaktır.

Daha önce belirttiğimiz gibi, gelecekte ortaya çıkması olası tehlikelerin, önceden tahmin edilmesi ya da mümkünse kesin olarak tespit edilmesi, iç kontrolün etkinliği açısından büyük önem taşır. Bu, iç kontrolün “risk belirleme” unsurunu işaret eder. Çalışanların ortak davranış biçiminin bir göstergesi olan kurum kültürünü tanıyan bir yönetici, oluşturmuş olduğu iç kontrolün çelişen yönlerini görebilir, olası tehlikeleri önceden sezebilir. Diğer bir anlatımla, iç ve dış risklerin tanımlanması konusu, kurum kültürünün yapısına bağlıdır. Bundan yola çıkılarak, anket sonuçlarına göre de, Anadolu Üniversitesi’nde kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilmesi ile kurum kültürü arasında ilişki olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, Anadolu Üniversitesi’nde işle ilgili hata varsa doğrusunun çalışana çoğunlukla anlatılıyor olması, risklerin, özellikle hataların önlenmesine yönelik bir çabanın olduğunu da ortaya koymaktadır. Ancak yine de, Anadolu Üniversitesi’ndeki kurum kültürüyle ilgili olarak sorunların nadiren göz ardı

edildiğine dair bir sonuca ulaşılmıştır. Dolayısıyla bu kültür, risk belirlemede az da olsa bir sorunun olduğunu göstermektedir.

İç kontrolün bileşenlerinden “kontrol eylemlerinin” “görev ayrımları unsuru”, iç kontrolün işlerliği üzerinde önemli bir pay sahibidir. Ancak bu unsurun önemi kurumdan kuruma değişecektir. Diğer bir ifadeyle görev ayrımına dikkat edilmesi, kurumun kültürü açısından farklılık gösterecektir. Daha açık bir anlatımla, onay, işlem, kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmadığı, kurum kültürünün bu konudaki yapısal özelliğini betimlemektedir. Bu da kültürün bu bileşeni etkilediği anlamını taşır. Analiz sonuçları da bu ifadeyi destekler şekilde çıkmıştır. Anadolu Üniversitesi’nde onay işlem kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılması ile kurum kültürü arasında bir ilişki/etkileşim vardır.

Kurumun, ölçülebilir hedefler belirlemesi iç kontrolün “kontrol eylemleri” bileşeninin “başarım kontrolleri” unsuru ile ilişkilidir³⁰². Hedeflerin belirlenmediği bir kurumda faaliyetlerin yürütülmesi verimli şekilde sağlanamaz, risk noktaları belirlenemez, nerede hangi düzenlemelere uyulacağı anlaşılamaz³⁰³. Kurumdaki kültür, hedeflerin belirlenmesini etkiler. Bu yönde çalışmamızdaki analiz sonucunda, Anadolu Üniversitesi’nde birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenmesinin kurum kültürü ile etkileşimli olduğu görülmüştür. Başka bir anlatımla, Anadolu Üniversitesi’nde hangi kurum kültürünün olduğu ile hedeflerin belirlenmesi özelliği arasında bir ilişki vardır. Anadolu Üniversitesi’nde vizyon, misyon ve değerlerin belirlenmesi ile uzun vadeli bir kültürün olduğunu belirtmiştik. Kurumda uzun vadeli hedeflerin ulaşılabilir ya da ölçülebilir

³⁰² Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s.19

³⁰³ Bkz. Bu çalışma. Üçüncü bölüm, s.135

olması en az bunları belirlemek kadar önemlidir. Anket çalışmasının yüz yüze yapılması sırasında katılımcıların bir kısmı da mevcut hedeflerin uygulanabilirliği konusunda tereddütleri olduğunu dile getirmişlerdir.

Genel olarak, kontrol sürecindeki sorunların tespiti, iç kontrolün düzeltilmesi ve işler hale getirilmesi açısından önem taşır. Buna göre, araştırmamızda, kontrol sürecinde bir sorunla karşılaşp karşılaşmadığının belirlenmesi önceliklidir. Bundan sonraki adım ise eğer sorun varsa bunun kültürle ilişkisinin belirlenmesidir. Analiz sonucunda elde edilen bulgulardan, kontrol sürecinde bir sorunla karşılaşılması ile kurum kültürü arasında bir etkileşim olduğu saptanmıştır. Kurumsal yönetim ilkelerinin yaygınlaşmaması, bilgi paylaşımında yaşanan sıkıntılar, yapılan işler ve politikalar arasındaki bağlantı kopukluğu, politikaların çalışanlara aktarılamaması gibi sorunların varlığı kurumun kültüründen ileri gelir.

Çalışmamızda, çoğunlukla kurum içi kontrol mekanizmalarının geliştirildiği belirlenmiştir. Ancak kontrol mekanizmaları geliştirilmediğini belirtenlerin yanıtı değerlendirildiğinde, kurum kültürünün kontrol mekanizması geliştirilememe nedenleri ile ilişkisinin olduğu saptanmıştır. Diğer bir ifadeyle, zaman sınırı, yüksek maliyet, yönetimin sahiplenmemesi, çalışanların sahiplenmemesi, personel eksikliği sorunlarından her biri ya da hepsi kurum kültürünün özelliğinden kaynaklanmaktadır.

Çalışmamızda, analizler sonucunda ana hipotez ve yardımcı hipotezler doğrulanmıştır. Böylece, kurum kültürü ile iç kontrol bileşenleri arasındaki ilişkinin varlığı Anadolu Üniversitesi birim yöneticileri kapsamında desteklenmektedir.

7.3 Kurumdaki Yöneticilerin İç Kontrol Ve İç Denetim Algılarına Yönelik Yorum

Katılımcılar tarafından, iç kontrolün ve iç denetimin doğru algılanması ve ikisinin ayrımının yapılabilmesi, anket sonuçlarının sağlıklı olduğu yorumunu yapmamız açısından son derece önemlidir.

İç kontrol algısının tespiti amacıyla sorulan “iç kontrol size neyi anımsatıyor?” sorusuna Anadolu Üniversitesi’nin birim yöneticilerinden, iç kontrolün, kurumdaki tüm iş ve personeli kapsayan yapı ve/veya bilgi/belge akışı anlamına geldiğinin doğru olduğu kanısında olanlar büyük çoğunluğu oluşturmaktadır. Diğer bir ifadeyle, iç kontrolün ne olduğu ve ne olmadığı, anket katılımcılarının çoğunluğu tarafından doğru algılanmaktadır. Buna göre iç kontrolle ilgili yanıtların çoğunluğunun sağlıklı olduğu fikri oluşmaktadır.

İç kontrolün denetimi anlamına gelen iç denetimin doğru algılanması da çalışmamız açısından önemlidir. Sağlıklı sonuç alabilmek için iç denetim ile iç kontrolün ya da dış denetimin karıştırılmaması gerekmektedir. Buna yönelik olarak, katılımcıların iç denetim algısının tespiti amacıyla sorulan “iç denetim size neyi anımsatıyor?” sorusu sorulmuştur. Anadolu Üniversitesi’nin birim yöneticilerinin büyük çoğunluğu, iç denetimin, yönetime faaliyetlerin mevcut durumu hakkında danışmanlık sağlama ve/veya bağımsız şekilde faaliyetleri inceleme ve değerlendirme anlamına geldiğinin doğru olduğu kanısındadır. diğer bir ifadeyle, iç denetim doğru algılanmaktadır.

Bunların yanı sıra kurumda bir iç denetim birimine ihtiyacın olup olmadığı sorusu da katılımcılara yöneltilmiştir. Katılımcılar, çoğunlukla iç denetim birimine ihtiyaç olduğu doğrultusunda görüş bildirmişlerdir. Buna göre, devlet

üniversitelerinde kurulması zorunlu³⁰⁴ olan iç denetim biriminin, Anadolu Üniversitesi'nin birim yöneticileri tarafından destek gördüğü sonucuna ulaşabiliriz.

İç kontrolün ve iç denetimin katılımcıların çoğunluğu tarafından doğru algılanması, sağlıklı bir anket uygulaması yaptığımızı göstermektedir.

³⁰⁴Bkz. Bu çalışma. Birinci bölüm, s. 46

Sonuç

Bu çalışmada, iç kontrolün tüm kurum üyelerini ve kurumdaki faaliyetleri etkilemekte ve onlardan etkilenmekte olduğu, dolayısıyla iç kontrolün kurumun kültürü ile ilişkili olduğu ortaya koyulmuştur.

Çalışmamızda belirtildiği gibi, bir kurumun başarısının temelinde, etkin ve verimli bir iç kontrol bulunmaktadır. Kurum yöneticileri ve sahipleri, faaliyetlerin sürdürülmesinde, belge ve bilgilerin iletiminde riskleri en aza indirmeyi isterler. Bu risklerin, tehdiye dönüşmesine engel olmak için kurumda doğru kontrol noktalarının oluşturulması son derece önemlidir.

Kamu kurumlarında, fonların yanlış kullanımını ve hata, hile, çalma, gibi sebeplerle varlıkların kayba uğramasını engellemek; böylece hesap verebilirliği artırmak amacıyla uzun yıllardır uluslararası alanda çalışmalar yapılmaktadır. Ülkemizde de uluslararası çalışmaların etkisiyle, özellikle iç kontrol etkinliğini artırmaya ve denetimi kaliteli hale getirmeye yönelik kanun, kural ve yönetmelikler oluşturulmuştur. Özellikle, kamu kurumlarını ve devlet üniversitelerini ilgilendirmesi bakımından önemli olan 5018 sayılı KMYK bunlardan biridir. Bu kanun ile çalışma konumuzu oluşturan üniversitelerde iç denetim birimlerinin kurulması yoluyla iç kontrolün denetlenmesi zorunlu hale getirilmiştir.

İç kontrol ve iç denetim alanlarında yaptırım ve kuralların oluşturulması önemli birer gelişme olmakla beraber, unutulmaması gereken nokta, bu kuralların uygulayıcılarının kurum üyeleri, yani insanlar olduğudur.

Her insan, duygu, düşünce, davranış, inanç gibi özellikler bakımından farklılık gösterir. Bununla beraber, insanlar, kıt kaynaklarla gereksinimlerini karşılayabilmek adına toplu olarak yaşamak ve etkileşim içinde olmak

zorundadırlar. Bu yaşam şekli ile zamanla ortak tutum ve davranış şekilleri oluşturmaya başlarlar. Bu tutum ve davranışlar, kültürü oluşturan unsurlar, yani değerler, normlar, inançlar, törenler, hikayeler vb.dir.

İnsanların ortak davranış şekli gösterdikleri en büyük grup, toplumdur. Her toplumu oluşturan insanların özellikleri, diğer toplumlardan farklıdır, kendine özgüdür. Diğer bir deyişle, kültür bir toplumu diğerinden ayıran en temel niteliktir.

Her toplumun içinde, birbirine daha benzer özelliklere sahip insanların oluşturduğu küçük topluluklar vardır. Kendilerine has özelliklere sahip bu küçük topluluklar, alt kültür gruplarıdır. Benzer şekilde, kurumlar da bir toplumun içinde oluşmuş birer alt kültür topluluklarıdır. Bu yönden bakıldığında, kurum kültürü, toplumdan etkilenerek oluşur fakat kendine özgü özellikleri vardır. Zaman içinde, daha önce yönetici ya da kurum sahibi tarafından koyulmuş olan kurallara kurum üyeleri benzer tepkiler verirler. Bu tepki, kurallara uyum ya da bu kurallara direnç gösterme şeklinde olabilir. Diğer bir deyişle, kurum üyeleri, oluşturdukları grubun kültürüne bağlı olarak kural ve düzenlemelere uyarlar. Örneğin, bir kurumda bilgiye erişim şifreleme yoluyla kısıtlanmış olabilir. Ancak kurumdaki kültüre göre çalışanların birbirine aşırı güvenmeleri, şifrenin ilgisiz personelin eline geçmesi yoluyla kuralın bozulmasına neden olabilir.

Birer eğitim kurumu olan üniversiteler de diğer kurumlarda olduğu gibi kendine has nitelikte kültürel unsurlara sahiptir. Her kurumun kültürü, iç kontrolün uygulama özelliklerinde değişiklikler meydana getirir ve bu sebeple kurum kültürü ile iç kontrol karşılıklı olarak birbirini etkiler.

Bütün bunlardan hareketle, çalışmamızda öncelikle iç kontrol tanımlanmış, iç kontrol bileşenleri, iç kontrolü etkileyen faktörler açıklanmış ve iç kontrolle

ilgili ulusal ve uluslar arası düzenlemelere değinilmiştir. Ayrıca iç kontrolün etkin olması için önem teşkil eden iç denetim anlatılmıştır. Birinci bölümde son olarak üniversitelerdeki iç kontrol yapısına değinilmiştir. Burada özetle iç kontrolün, yönetim ve diğer personel tarafından gerçekleştirilen, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporların güvenilirliği, uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarına hizmet eden, makul derecede güvence sağlayan, yöntemleri, politikaları, yordamları kapsayan, iç ve dış çevreden etkilenen, bir bütün olduğundan söz edilmiştir.

İkinci bölümde ise, kültür ve kurum kavramları açıklandıktan sonra kurum kültürü açıklanmış ve konu ile ilgili modellere değinilmiştir. Bununla birlikte, kurum kültürü ile ilişkili ve kurum kültürü kavramı ile karıştırılan kavramlar açıklanmıştır. Son olarak da üniversitelerde kurum kültürünün nasıl olabileceği anlatılmıştır. Bu bölümde, özetle, kurum kültürünün, kurum üyelerinin davranışlarını ve kurumun genel görüntüsünü şekillendiren, semboller aracılığıyla fark edilen, kuşaktan kuşağa öğrenme yoluyla aktarılan, değişebilir nitelikte varsayımlardan oluşan, kurum içinde benimsenmiş, değer, inanç, ilke ve kurallar bütünü olduğu anlatılmıştır.

Üçüncü bölümde ise kurum kültürü ve iç kontrolün etkileşimi için teorik bir alt yapı oluşturmak adına öncelikle bu konuda yapılan çalışmalar anlatılmıştır. Bunun ardından, tezimizin dayanağını oluşturan kurum kültürünün iç kontrolün bileşenleri ile ilişkisi açıklanmış ve yeni bir çerçeve oluşturulmuştur. Böylece, üniversitelerde kurum kültürün iç kontrol ile etkileşimine değinilerek üçüncü bölüm tamamlanmıştır. Bu bölümde, kısaca, iç kontrol bileşenlerinin kurumdaki insan unsuruyla, başka bir anlatımla, kültür ile birebir ilişkili ve etkileşimde olduğu vurgulanmıştır.

Dördüncü bölümde, kurum kültürüne ve algılanan iç kontrolün tespitine yönelik hazırlanan anketlerin sonuçları değerlendirilmiştir. Söz konusu çalışma yapılmadan önce anketlerin geçerliliğini sağlamak adına bir pilot çalışma gerçekleştirilmiştir. Bunun için Anadolu Üniversitesi'nde anket uygulaması yapılmadan önce hazırlanan 45 soruluk bir anket Ufuk Üniversitesi bünyesinde çalışan idari personeline yöneltilmiş, 34 kişiden geri dönüş sağlanmıştır. Bu çalışma sonucunda katılımcıyı yanıltıcı sorular elenmiştir. Kalan sorular için yapılan güvenilirlik analizi ile Ek'te yer alan anket soruları uygun bulunmuştur.

Araştırmamızda, yöneticilerin, kurum çalışanlarının yansıttıkları kurum kültürünü en iyi şekilde gözlemleyebilecek kişiler olacağı varsayımından hareket edilmiştir. Araştırmada öncelikle Anadolu Üniversitesi'ndeki kurum kültürünün yapısı ortaya koyulmuş ve aşağıda açıklandığı gibi, kurumda kolektivist, katılımcı, ileri görüşlü yapıda bir kurum kültürü olduğu belirlenmiştir. Kurumdaki genel kurum kültürü yapısıyla, iç kontrol bileşenleri ilişkisi değerlendirilmiştir. Bu bağlamda, çalışmamızın uygulama bölümünde, kurum kültürü ve iç kontrolün etkileşim içinde olduğu hipotezinden yola çıkılarak, Anadolu Üniversitesi yöneticilerine yöneltilen anket sorularının değerlendirilmesi sonucu, bu etkileşimin varlığı ortaya koyulmuştur. Bununla beraber, iç kontrolün her bileşeninin, kurumun kültürü ile ilişkisi, Anadolu Üniversitesi kapsamında da açıklanmıştır.

Uygulama kısmında elde edilen sonuçlara göre özetle;

- Anadolu Üniversitesi'nde kurum kültürü ve kurum kimliği gelişmiştir.
- Anadolu Üniversitesi'nde, eşitlikten yana; karar alma özgürlüğünün verildiği; belirsizlikten kaçınılan; kolektivist; biz duygusunun hakim olduğu; takım çalışmasının var olduğu; uzun vadeli bakış açısına sahip;

açık iletişimin olduğu; yöneticiye güvenilen; verilen emrin sorgulanmadan uygulandığı; amaçlara yönelik hareket edilen; biçimsel ve biçimsel olmayan iletişimin bir arada olduğu bir kültür vardır.

- Yöneticiler tarafından “iç kontrol” ve “iç denetim” doğru algılanmaktadır.
- Anadolu Üniversitesi’nde kurum kültürü ve algılanan iç kontrol arasında etkileşim vardır.
- İç kontrol bileşenlerine göre;

Kontrol eylemleri bileşeni ile kurum kültürü ilişkisi:

- Onay, işlem, kayıt ve denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemlerin farklı personel arasında dağıtılıp dağıtılmadığı ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.
- Kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirlenmesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.

Bilgi ve iletişim bileşeni ile kurum kültürü ilişkisi:

- Yazılı iletişim araçlarının ulaşip ulaşmaması ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.
- Yazılı standart belirleme unsuru ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.

Risk belirleme bileşeni ile kurum kültürü ilişkisi:

- Kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış risklerin tanımlanıp düzenli olarak takip edilmesi ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.

Kontrol çevresi bileşeni ile kurum kültürü ilişkisi:

- Personelin niteliği ile kurum kültürü arasında etkileşim vardır.
- Kontrol çevresinin diğer bileşenleri de kapsamı sebebiyle, diğer bileşenlerle etkileşimin olması kontrol çevresi ile etkileşimi de ortaya koyar.

- Ayrıca;
 - Kontrol sürecinde herhangi bir sorunla karşılaşılması ile kurum kültürü arasında bir etkileşim vardır.
 - Kurum kültürü ile kurum içi kontrol mekanizmaları geliştirilememesi nedenleri arasında bir etkileşim vardır.

Bu araştırma, iç kontrolün etkinliğini ölçme amacı taşımamaktadır. Bu çalışma ile iç kontrol ve kurum kültürü etkileşimine, iç kontrolün bileşenleri bazında bir çerçeve oluşturulmuştur. Böylece, iç kontrolün etkin hale getirilmesinde insan unsurunun ve dolayısıyla kurum kültürünün dikkate değer katkısı olduğu ortaya konulmuştur. Söz konusu çerçeve, üniversitelere ve diğer kurumlara uyumlu hale getirilebilir.

Ek: Anket Soru Formu

Sayın katılımcı;

Aşağıdaki anket, doktora tez çalışmam için, kurumunuzdaki kurum kültürü ve iç kontrolün etkileşiminin tespiti amacıyla yapılmaktadır. Katılım isteğe bağlıdır. Katılımcıların isimleri gizli kalacaktır. İlgilendiğiniz için teşekkür ederim. Saygılarımla,

Danışman

Anadolu Üniversitesi İşletme/ Muhasebe

Bilim Dalı

Prof. Dr. Nurten ERDOĞAN

Ayşe Nilgün ERTUĞRUL

05362321910 / anertugrul@gmail.com

- 1) Hangi pozisyonda görev yapıyorsunuz?
 1. İdari personel
 2. Orta Düzey Yönetici
 3. Üst Düzey Yönetici
 4. Akademisyen ve yönetici
- 2) Kurumda toplam çalışma yılınızı belirtiniz.
 1. Bir yıldan az
 2. 1-5 yıl
 3. 5-10 yıl
 4. 10-15 yıl
 5. 15 yıldan fazla
- 3) Cinsiyetinizi belirtiniz.
 1. Kadın
 2. Erkek
- 4) Eğitim durumunuzu belirtiniz.
 1. İlk ve/veya orta
 2. Lise ve dengi
 3. Üniversite
 4. Yüksek lisans
 5. Doktora ve üstü
- 5) Kurumunuzun hedeflerini biliyor musunuz?
 1. Evet
 2. Hayır

- 6) Kurum hedeflerine ulaşmak için , bölüm hedeflerinizin neler olduğunu biliyor musunuz?
1. Evet
 2. Hayır
- 7) İç kontrol size neyi anımsatıyor? (Birden fazla şık işaretlenebilir)
1. Kurumdaki tüm işleri ve personeli kapsayan bir yapıyı
 2. Teftişi
 3. Denetimi
 4. Belge/bilgi akışını
- 8) İç denetim size neyi anımsatıyor? (Birden fazla şık işaretlenebilir)
1. Yönetime faaliyetlerin mevcut durumu hakkında danışmanlık sağlamayı
 2. Teftişi
 3. Mali denetimi
 4. Bağımsız şekilde faaliyetleri inceleme ve değerlemeyi
- 9) Yazılı iletişim araçları gereken yerlere ve size zamanında ulaşıyor mu?
1. Evet
 2. Hayır
- 10) Kurumda yalnızca çalışanların ve yöneticilerin anlayabileceği ortak bir “dil” var mı?
1. Evet
 2. Hayır
- 11) Kurumda sıklıkla orta düzey yönetici-çalışan toplantısı yapılıyor mu?
1. Evet
 2. Hayır
- 12) Kurumunuzda strateji ve politika oluşturma süreci kimler tarafından belirlenmektedir?
1. Rektör ve Rektör yardımcıları belirlemektedir.
 2. Yönetim kurulu ve/veya senato kararıyla belirlenmektedir.
 3. Birim yöneticileri katılımıyla yönetim kurulu belirlemektedir.
 4. İlgili birim çalışanlarının katılımıyla yönetim tarafından belirlenmektedir.
 5. Tüm çalışanların katılımıyla belirlenmektedir.

- 13) Belirlenen kurum politikaları faaliyetler bazında kimler tarafından uygulanmaktadır?
1. Yönetim kurulu
 2. Teftiş kurulu
 3. Rektör ve yardımcıları
 4. Genel sekreter ve birim yöneticileri
 5. Yalnızca birim yöneticileri
- 14) Personel sayısı faaliyetlerin etkin bir şekilde yerine getirilmesini sağlayacak yeterlilikte mi?
1. Yeterli
 2. Yetersiz
- 15) Personelin niteliği sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte mi?
1. Yeterli
 2. Yetersiz
- 16) Her bir iş süreci için saptanmış yazılı standartlarınız var mı?
1. Evet
 2. Hayır
- 17) Kurumunuzun belirlenmiş misyon, vizyon ve amaçları var mı?
1. Evet
 2. Hayır
- 18) Kurumunuzdaki kilit faaliyetlere yönelik iç ve dış riskleri tanımlayıp düzenli olarak takip ediyor musunuz?
1. Evet
 2. Hayır
- 19) Onay, işlem, kayıt, denetleme gibi sorumluluk ve görevleri içeren işlemler farklı personel arasında dağıtılıyor mu?
1. Evet
 2. Hayır

- 20) Kuruluşun amaçlarına ulaşmasını sağlayacak kurum içi kontrol mekanizmaları geliştirilmiş midir?
1. Evet
 2. Hayır
- 21) Geliştirilmediyse sizce sebebi nedir? (Birden fazla şık işaretlenebilir.)
1. Zaman sınırı
 2. Yüksek maliyet
 3. Yönetimin sahiplenmemesi
 4. Çalışanların sahiplenmemesi
 5. Personel eksikliği
- 22) Kontrol sürecinde karşılaştığımız sorunlar nelerdir? (Birden fazla şık işaretlenebilir.)
1. Kurumsal yönetim ilkelerinin yaygınlaşmaması
 2. Bilgi paylaşımında yaşanan sıkıntılar
 3. Yapılan işler ve politikalar arasındaki bağlantı kopukluğu
 4. Politikaların çalışanlara aktarılamaması
 5. Sorun yok
- 23) Kurumunuzda birimler bazında kurumsal amaca ulaşmayı sağlayacak ölçülebilir hedefler belirleniyor mu?
1. Evet
 2. Hayır
- 24) Birimler bazında stratejik amaçlara ulaşmayı sağlayacak faaliyetlerinizi belirlediniz mi?
1. Evet
 2. Hayır
- 25) Kurumunuzun performans sonuçları nasıl raporlanmaktadır?
1. Sözlü
 2. Yazılı
 3. Sözlü ve yazılı
 4. Raporlanmıyor

26) Kurum içinde yazılı olmayan kurallar ile yazılı kurallar birbiri ile örtüşmekte midir?

1. Evet
2. Hayır

27) Kurumunuzdaki işleyiş ve uygulamalar herkes tarafından çok iyi bilinmekte midir?

1. Evet
2. Hayır

28) **Aşağıdaki soruları 5'den 1'e seçim yaparak değerlendiriniz.**

5(her zaman) 4(çoğunlukla) 3(Bazen) 2(Nadiren) 1(Hiçbir zaman)

Kurumda, kurumun amaçları doğrultusunda yeterli çaba harcanıyor.	5	4	3	2	1
Kurumda herkese eşit davranmak temel bir ilke olarak benimseniyor.	5	4	3	2	1
Kurumda sorunlar göz ardı ediliyor.	5	4	3	2	1
Genel olarak kabullenilmiş bir "biz" duygusu hakim.	5	4	3	2	1
Yapılan değişiklikler kolayca kabul görüyor.	5	4	3	2	1
Yöneticiler kurumun amaçları üzerinde ortak bir anlayışa sahip.	5	4	3	2	1
Yöneticiler kurumun amaçları ile ilgili üst yönetim zorlamadan çalışanlarla toplantı düzenleyebiliyor.	5	4	3	2	1
İşle ilgili bir hata yapıldıysa doğru yöntem çalışana anlatılıyor.	5	4	3	2	1
Çalışanlar ve yöneticiler düzenli olarak iş dışı toplantılar düzenliyor.	5	4	3	2	1
Kurumda çalışanların fikirlerine önem veriliyor.	5	4	3	2	1
Yöneticiler ve çalışanlar arasında işle ilgili bilgiler yazılı olarak iletiliyor.	5	4	3	2	1
Yöneticiler ve çalışanlar arasında işle ilgili bilgiler sözlü olarak iletiliyor.	5	4	3	2	1
Kurumda yöneten ve yönetilen arasındaki ilişki güvene dayanmaktadır.	5	4	3	2	1
Çalışanlar verilen emri sorgulamadan uygulamaktadırlar.	5	4	3	2	1
Çalışanlar her kuralın belirgin şekilde belirtilmesini isterler.	5	4	3	2	1
Çalışanlar için kurumun ve/veya birimin ihtiyaçları bireysel olanlardan önemlidir.	5	4	3	2	1
Çalışanlar için iş hedefleri arkadaşlık hedeflerinden önceliklidir.	5	4	3	2	1
Birimde herkes birbiriyle ilişkisinde dostça davranmaktadır.	5	4	3	2	1
Kurumda kadın/erkek ayrımı olmadan işler dağıtılmaktadır.	5	4	3	2	1
Birlikte çalıştığım insanlar bir takımın üyeleri gibi hareket ederler.	5	4	3	2	1
Herhangi bir değişiklik yapıldığı zaman arkasında yatan nedenler açık bir şekilde belirtilir.	5	4	3	2	1
Kurumun problemlerini kendi problemim gibi hissediyorum.	5	4	3	2	1
Kurumda kendimi ailenin bir parçasıymış gibi hissediyorum.	5	4	3	2	1
Açılış, kuruluş, kapanış gibi günlerde törenlere önem verilir.	5	4	3	2	1
Birimdeki çalışanlar düzenlenen sosyal faaliyetlere gönüllü olarak katılmaktadır.	5	4	3	2	1
Birimimizde kurum kültürü ve kimliği geliştirmiştir.	5	4	3	2	1
Kurumda bir iç denetim birimine ihtiyaç vardır.	5	4	3	2	1

Lütfen soruların tamamını yanıtladığınızdan emin olunuz. Katılımınız için teşekkür ederim.

Kaynakça

Makale, Bildiri Ve İncelemeler

- Acar, İ. A. ve Çiçek G. H. (2005). Denetimin kamuyu tökezletmesi: kamu mali yönetimi kontrol yasasında denetim. *20. Türkiye Maliye Sempozyumu*, s.353-373.
- Ak, B. G. (2008). Üniversite sanayi işbirliğinde kurumsal yönetim ilkelerinin önemi ve birbirlerine olan etkileri. *Üniversite Sanayi İşbirliği Ulusal Kongresi*. Adana: Üniversite-Sanayi İşbirliği Merkezleri Platformu (USMP).
- Akbaba, A.(2002). Örgütsel kültür. *Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Dergisi*. 4 (3), s.1-32.
- Akışık, O.(2005). İç kontrol sistemi ve bağımsız denetim içindeki yeri. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 4 (14), 89-101
- Allaire Y. ve Firsirotu M. A. (1984). Theories of organizational culture. *Organization Studies*. 5(3), 193-226
- Armour, M.(2000). Internal control: governance framework and business risk assessment at reed elsevier. *Auditing: A Journal Of Practice&Theory*. Supplement 19, 75-81
- Baird, A. ve Amand, R. St., (1995). *Trust within the organization monograph*. (2) http://www.psc-cfp.gc.ca/publications/monogra/mono2_ehtm
(Erişim Tarihi: 04.04.2004)
- Baş, A. *Örgüt kültürü ve örgütsel performans*
http://www.abdurrahmanbas.com/tr/docs/makaleler/Orgut_Kulturu&Performans_WithEnglishAbstract.pdf (Erişim Tarihi: 30.03.2011)

- Başpınar, A. (2005) Türkiye’de ve dünyada denetim standartlarının oluşumuna genel bir bakış. *Maliye Dergisi*. (148), 35-62
- Başpınar, A. (2006). Kamuda iç denetim ve merkezi uyumlaştırma fonksiyonu. *Maliye Dergisi*. (151), 23-42.
- Berberoğlu, G. ve Besler S. () Örgüt kültürü: Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi örgüt kültürü araştırması. *Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 14 (1-2), ss:29-52
- Buğdaycı, A. (1997). Bir aile işletmesi nasıl değişti?. *Capital* . 15 (10). 192-194
- Büyüköztürk, Ş. Anket geliştirme.
http://www.tebd.gazi.edu.tr/arsiv/2005_cilt3/sayi_2/133-151.pdf
(Erişim Tarihi: 18.04.2012)
- Candan, E. (2006). Kamu idarelerinde iç kontrol sistem ve süreçlerinin tasarlanması uygulanması ve geliştirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar. *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*. (38), 1-18.
- Cömert, N. (2008) Türk Ticaret Kanunu tasarısı kapsamında iç denetim ve iç kontrol. *İç Denetim Dergisi*. (21), 24-27
- Çakar, N. D.; Yıldız, S. ve Dur S. (2010) Bilgi yönetimi ve örgütsel etkinlik ilişkisi: örgüt kültürü ve örgüt yapısının temel etkileri. *Ege Akademik Bakış*. 10(1), 71-93
- Çatıkkaş, Ö. ve Çalış, Y. E. (2010). Hile denetiminde proaktif yaklaşımlar. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. MUFAD. (45) 146-156
- Çelik, C. (2006). Gökalp’in bir değişim dinamiği olarak kültür-medeniyet teorisi. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (21), 43-63
- Çiftçi, Y. ve Erserim, A. (2007) İç kontrol sistemi bağımsız denetim ilişkisi ile ilgili ulusal ve uluslar arası düzenlemelerin incelenmesi. Ankara: *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 9(3). 75-98

- Daft, R. L. ve Weick, K.E. (1984). Toward a model of organization as intrepertation systems. *Academy Of Management Review*. 9 (2). 284-295.
- Daulatram, B. L. (2003). Organizational culture and job satisfaction. *Journal of Business&Industrial Marketing*. 18(13). 219-236.
- D. Denison (2006). Diagnosing organizational cultures: validating a model and method, s. 3
<http://denisonconsulting.com/Libraries/Resources/Denison-2006-Validity.sflb.ashx>, (Erişim Tarihi: 30.03.11)
- Derici, O.; Tüysüz, Z. Ve Sarı, A. (2007). Kurumsal risk yönetimi ve Sayıştay uygulaması. *Sayıştay Dergisi*. (65),151-172
- Doğan, S. (1997). İnsan kaynakları potansiyelini arttırmada işletmeleri etkinliğe götüren yol: örgüt kültürü. *Amme İdaresi Dergisi*. 30(4) 53-74
- Durğun, S. (2006). Örgüt kültürü ve örgütsel iletişim. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*. 3(2), 112-132. <http://efdergi.yyu.edu.tr> (Erişim Tarihi: 03.01.2012)
- Eaton, R. ve Tansey, J. (2004). Evolution in the roll of internal control. *Journal of Accounting and Finance Research*. 12. 145-149
- Ergin, H.; Çetinoğlu T. ve Kurnaz N. (2008). Risk odaklı iç denetim: Türkiye'nin 500 büyük sanayi işletmesinde ampirik bir değerlendirme. *Muhasebe ve Denetime Bakış*. 8(26). 17-36
- Ergül, N. (2003). Türkiye'de hile ve hile denetimine bakış açısı. *Vergi Sorunları Dergisi*. (182). 119-126
- Eşkazan, A. R. (2005). Yeni yasal düzenlemeler ışığında iç denetim. *İç Denetim*. (12). 33-35
- Folch, M.T. ve Ion, G. (2009). Analysing the organizational culture of universities: two models. *Higher Education in Europe*. 34(1), 143-154

- Franklin, A. L. ve Pagan J. F. (2006). Organization culture as an explanation for employee discipline practices. *Review of Public Personnel Administration*. 26, 52-73
- Goffee, R. ve Jones, G. (1996). What holds the modern company together? *Harward Business Review* <http://hbr.org/1996/11/what-holds-the-modern-company-together/ar/1> (Erişim tarihi: 03.04.2011)
- Gönülaçar, Ş. (2007). İç denetimde hedefler ve beklentiler. *Mali Hukuk* (130-131) http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/IC_DENETIMDE_Hedefler_ve_Beklentiler.pdf (Erişim Tarihi: 8.05.2010)
- Güçlü, N. (2003). Örgüt kültürü. *Kırgızistan Manas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (6), 147-159
<http://yordam.manas.kg/ekitap/pdf/Manasdergi/sbd/sbd6/sbd-6-11.pdf> (Erişim Tarihi: 04.12.11)
- Gülbuğ, E. (2006). Kurum kültürü ve kurum kültürünün etkileri. *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*. 24, 117-126
- Güner, M. F. (2009). Kamu yönetiminde iç denetime geçiş süreci ve karşılaşılan sorunlar : kamu iç denetiminin değişimi üzerine bir araştırma. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 18(2). 209-227
- Hasanoğlu, M. (2004). Türk Kamu Yönetiminde Örgüt Kültürü Ve Önemi. *Sayıştay Dergisi*. (52), 43-60
- Hergüner, G.ve Reeves, N. B. R. (2000). Going against the national culture grain: a longitudinal case study of organizational culture in turkish higher education. *Total Quality Management*. 11(1), 45-56
- Howes, C. J. High performance culture cahange (Erişim tarihi: 30.03.2011)
<http://www.opstrategies.org/pdf/Culture-Change-White-Paper.pdf>

- Ketz de Vries, M. F. R., Miller, D. (1986). Personality, culture, and organization. *Academy of Management Review*. 11(2). 266-279
- Köroğlu, Ç. ve Uçma T. (2006). İşletmelerdeki iç kontrol sisteminin etkinliği ve dış denetimdeki önemi, *Mevzuat Dergisi*. 9(103) 1-16
<http://www.mevzuatdergisi.com/2006/07a/02.htm> (Erişim tarihi: 20.06.2011)
- Köse, S. ; Tetik, S. ve Ercan, C. (2001). Örgüt kültürünü oluşturan faktörler. *Manisa: Yönetim ve Ekonomi dergisi*, 7(1), 219-242
- Krogstad, J. R.; Ridley A.J. ve Rittenberg L. E. (1999). Where we're going? *Internal Auditor*. 56(5), 26-33
- Lim, B. (1995). Examining the organizational culture and organizational performance link. *Leadership and Organization Development Journal*, 16 (5), 16-21
- Önder, M. E. *Kitap eleştirisi*.
<http://ozanavsaroglu.com/index.php?Git=DosyaDokuman&Makale=74>
(Erişim Tarihi: 18.04.2012)
- Özbilgin, İ. G. (2003) . Bilgi teknolojileri denetimi ve uluslararası standartlar. *Sayıştay Dergisi*. 49. 123-128
- Özdemir, A. (2006). Okul kültürünün oluşturulması ve çevreye tanıtılmasında okul müdürlerinden beklenen ve onlarda gözlenen davranışlar. *Türk Eğitim Bilimleri Dergisi*. 4(4), 411-433
- Özdemirci, F. ve Aydın C. (2007). Kurumsal bilgi kaynakları ve bilgi yönetimi. *Türk Kütüphaneciliği*. 22(2), 59-81
- Özeren, B. (2000). İç denetim, standartları ve mesleğin yeni açılımları. *Sayıştay*.
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras08icdenetimstandart.pdf> (Erişim Tarihi: 08/12/2010)

- Pettigrew A. M. (1979). On studying organizational cultures. *Administrative Science Quarterly*, 24, 570-581.
- Polatoğlu, A. (1988). Türk kamu örgütlerinde ast ve üst arasındaki iletişim. *Amme İdaresi Dergisi*, 21(2), 85-98
- Sornes J. O.; Stephens K.K.; Saetre, A.S. ve Browning L. D. (2004). The reflexivity between ICT's and business culture: applying Hofstede's theory to compare Norway and The United States. *Informing Science Journal*. 7. 1-30
- TC Sayıştay Başkanlığı (2001). *Marmara ve düzce depremleri sonrası yeniden yapılandırma faaliyetleri*.
<http://www.sayistay.gov.tr/rapor/perdenrap/2002/20023deprem/marmaradepr.htm> (Erişim tarihi: 06.05.2012)
- TİDE. *Kurumsal yönetimin güvencesi iç denetim*.
http://www.tide.org.tr/uploads/news/Platin_Ek.pdf,
(Erişim tarihi: 20.09.2011)
- TÜSİAD (2008). *Yönetim kurullarında iç denetim hakkında sorulması gereken 12 soru*. İstanbul.
http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/12_soruda_ic_denetim.pdf (Erişim Tarihi: 06.05.2012)
- Uzun, A. K. İşletmelerde iç kontrol sistemi. <http://icdenetim.net/makaleler/83-isletmelerde-ic-kontrol-sistemi> (Erişim tarihi: 19 .11.2010)
- Varol, M. (1989). Örgüt kültürü ve verimlilik. *Verimlilik Dergisi*. MPM. 18(1), 21-48
- Wiener, Y. (1988). Forms of values systems: a focus on organizational effectiveness and cultural change and maintenance. *Academy of Management Review*. 13(4), 534-545

Yazıcıoğlu, İ. ve Koç, H. (2009). Aile işletmelerinin kurumsallaşma düzeylerinin belirlenmesine yönelik karşılaştırmalı bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (21), 498-507

Yıldız, U. C. ve Şen, M. (2004). *Kurumsal yönetim*.

<http://www.e-ucy.com/kurumsal-yonetim/> (Erişim tarihi: 26.05.2011)

Kitaplar

- Akat, İ.; Budak G. ve Budak G. (2002). *İşletme yönetimi*. İzmir: Barış Yayınları
Fakülteler Kitabevi.
- Akın, B.; Eol V. Ve Çetin C.; (1998). *Toplam kalite yönetimi ve ISO 9000 kalite
güvence sistemi*. İstanbul: Beta Yayınevi
- Aksoy, T. (2007). *Basel II ve iç kontrol*. Ankara : Ankara SMMM Odası.
- Alptürk, E. (2008). *Finans, muhasebe ve vergi boyutlarında iç denetim rehberi*.
Ankara : Maliye ve Hukuk Yayınları
- Antalyalı, Ö.L. (2010). *Varyans analizi (ANOVA-MANOVA). SPSS uygulamalı çok
değişkenli istatistik teknikleri*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım
- Arens, A. ve Loebbecke, J. K. (1997). *Auditing: an integrated approach*. New Jersey:
Prentice-Hall Inc.
- Argon,T. ve Eren A. (2004). *İnsan kaynakları yönetimi*. Ankara: Nobel Yayın
Dağıtım.
- Asunakutlu, T. (2007). Güven, kültür ve örgütsel yansımaları. *Kültürel bağlamda
yönetimsel-örgütsel davranış*. (Ed: R. Erdem ve C.Ş. Çukur) Ankara: Türk
Psikologlar Derneği Yayınları, 231-265
- Ataman, Ü.; Hacırüstemoğlu, R. Ve Bozkurt, N.(2001) *Muhasebe denetimi
uygulamaları*, İstanbul: Alfa Yayınları
- Aydınlı, H. İ. (2004). *Sosyo-ekonomik dönüşüm sürecinde belediyeler*. Ankara: Nobel
Yayınları
- Bakan İ., Büyükbeşe T., Bedestenci H.Ç. (2004). *Örgüt sıralarının çözümündel
örgüt kültürü/ teorik ve ampirik yaklaşım*. İstanbul: Aktüel Yayınları.
- Balcı, A. (2002). *Örgütsel gelişme*. Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Barutçugil, İ. (2004). *Stratejik insan kaynakları yönetimi*. İstanbul: Kariyer
Yayıncılık

Başaran, C. (1996) Türkiye’de muhasebe denetimine tabi şirketlerde iç kontrol sistemlerinin durumu. *Muhasebe Denetimi Mesleğinde 2000'lere Doğru. Manavgat: II. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı.* İSMMMO Yayınları. (19). 91-96

Bayer, T. E. (1999). *Risk based auditing: a new approach.* CFMA Building Profits.

Bingöl, D. (2003) *İnsan kaynakları yönetimi.* İstanbul: Beta Yayınları

Bozkurt, N. (2006). *Muhasebe denetim.* İstanbul: ALFA Yayınları

Börü, D. (2007). İletişim ve kültür. *Kültürel bağlamda yönetsel örgütsel davranış.* Ankara: Türk Psikologlar Derneği. 427-459

Bradley, F. (2002). *International Marketing Strategy.* Prentice Hall.

Bülbül, M. (2009) *İç kontrol sistemi ve kamu iç kontrol standartları.* Ankara: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü

Can, H. (2005). *Organizasyon ve yönetim.* Ankara: Siyasal Kitabevi.

Can, H.; Aşan Ö. ve Aydın E. M. (2006). *Örgütsel davranış.* İstanbul: Arıkan

Dale, E. (1993) *Yönetim teorileri: geçmiş ve gelecek, (Çev: O. Akınhay).* Ankara: Öteki Yayınevi

Demiray, U.; Eroglu E.; Gökdağ D.; Tuna Y.; Ünlü S.; Yılmaz R.A. ve Yüksel A.H. (2008), *Etkili iletişim.* Ankara: Nobel Yayınları

Dirimtekin, T. (1981). *Muhasebede iç kontrol ilkeleri.* Bursa İ.T.İ.A. Yayınları

Doyrangöl, N. C. (2001). *Sermaye piyasası aracı kurumlarında etkili bir kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu.* İstanbul: Lebib Yalkın Matbaası.

Dökmen, Ü. (2003). *İletişim çatışmaları ve empati.* İstanbul: Sistem Yayıncılık.

Dönmezer, S. (1978). *Sosyoloji.* İstanbul: İ. İ.T.i.A. Nihad Sayar-Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları.

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

Erdoğan, İ. (1975). *Kültürün yönetim fonksiyonlarının uygulanmasına etkisi ve faktör analizi yöntemi ile bir araştırma.* İstanbul : İstanbul Üniversitesi

- Erdoğan, S. (2009). *İç kontrol sistemi: kamu iktisadi teşebbüsleri için iç kontrol modeli önerisi*. Ankara : DPT.
- Eren, E.(2001).*Yönetim ve organizasyon*. İstanbul: İÜ. İşletme Fakültesi Yayını
- Eroğlu, F. (1996). *Davranış bilimlerine giriş*. İstanbul:Beta Yayınevi
- Ertürk, M. (1998) *İşletme biliminin temel ilkeleri*. İstanbul: BETA
- Fındıkçı, İ. (2000). *İnsan kaynakları yönetimi*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Fichter, J. (2009). *Sosyoloji nedir?* (Çev: N. Çelebi). Anı Yayıncılık
- Günlü, E. (2007). İtibar yönetiminde kültürün yeri ve önemi. *Kültürel bağlamda yönetsel-örgütsel davranış*. (Ed: R. Erdem ve C. Ş.Çukur) Ankara: Türk Psikologlar Derneği Yayınları, 387-426
- Gürbüz, H.(1995) *Muhasebe denetimi*. İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.
- Gürdoğan Y. (2008). *Bankacılığımızda iç kontrol*. İstanbul: TBB
- Güredin, E.(2000) *Denetim*.İstanbul: Beta.
- Gürgen, H.(1997). *Örgütlerde iletişimin kalitesi*. İstanbul: Der Yayınları
- Gürüz, D. ve Yaylacı Ö. G. (2004). *İletişimci gözüyle insan kaynakları yönetimi*. İstanbul: MediaCat Kitapları.
- Güvenç, B. (1991). *İnsan ve kültür*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Güvenç, B. (1997). *Kültürün a,b,c'si*. İstanbul: Yapı Kredi Kültür Sanat Yayıncılık
- Hall, J. A. (2004). *Accounting information systems*. International Student Edition, USA: Thomson Corporation.
- Handy, C. B. (1999). *Understanding organizations*. Penguin Books
- Hicks, H. G. (1979). *Örgütlerin yönetimi: sistemler ve beşeri kaynaklar açısından*. (Çev.: O.Tekok ve diğerleri). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Hofstede, G. (1980). Motivation, leadership and organization: Do American theories apply abroad? *Organizational Dynamics*. 9(1), 42-63
- Howard, J. A. (2007). *Corporate culture and environmental practise*, Massachusetts: Edward Elgar.

- Katz, D. ve Kahn, R.L. (1977). *Örgütlerin toplumsal psikolojisi*. (Çev: H.Can ve Y. Bayar). Ankara: TODAİE
- Kaval, H. (2003). *Muhasebe denetimi*. Ankara: Akademik Denetim Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
- Kepekçi, C. (2000). *Bağımsız denetim*. Ankara: Siyasal Kitabevi
- Kepekçi, C. (1982). *İşletmelerde iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamada iç denetimin rolü*. Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi
- Koçel, T. (1998). *İşletme yöneticiliği*. İstanbul.
- KPMG Review (1999). Internal control: a practical guide. 1-88
http://www.ecgi.org/codes/documents/kpmg_internal_control_practical_guide.pdf (Erişim tarihi: 05.06.2011)
- Miles, R. E. ve Snow, C. C. (1978). *Organizational strategy, structure and process*. New York: McGraw-Hill.
- Özer, M.(1997). *Denetim: cilt:1*. Ankara.
- Özkalp, E. (1995). *Sosyolojiye giriş*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Özüpek, M. N. (2005). *Kurum imajı ve sosyal sorumluluk*. Konya: Tablet.
- Peters, T. J. ve Waterman R. H. (1987). *Yönetme ve yükselme sanatı: mükemmeli arayış*. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi.
- Pfister, J. A. (2009) *Managing organizational culture for effective internal control*. University of Zurich.
- Robbins, S.P. (1990). *Organization theory*. New Jersey: Prentice Hall.
- Robbins, S. P. (1993). *Organizational behavior*. New Jersey: Prentice Hall
- Root, S. J. (1998). *Beyond coso: internal control to enhance corporate governance*. John Wiley & Sons Inc.
- Rosen, R. (1998). *İnsan yönetimi*. Mess Yayını.
- Sabuncuoğlu Z. ve Tüz M. (2003). *Örgütsel Psikoloji*. Bursa: Furkan Ofset.
- Sabuncuoğlu, Z. ve Tüz, M. (2005). *Örgütsel Psikoloji*. Bursa: Alfa Yayın Dağıtım

- Sargut, S. (1994). *Kültürlerarası farklılaşma ve yönetim*. İstanbul:V Yayınları.
- Sawyer, L. B. ; Dittenhofer, M. A. ve Scheiner J. H.(2003). Sawyer's internal auditing: the practice of modern internal auditing. Institute of Internal Auditors.
- Schein, E. H. (2004). *Organizational culture and leadership*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Schein, E. H. (2010). *Organizational culture and leadership*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Selimoğlu Kardeş, S.; Özbirecikli, M.; Kurt, G.; Uzay Ş.; Alagöz, A. ve Yanık, S. (2008). *Muhasebe Denetimi*. (Ed: S. Selimoğlu ve Ş. Uzay). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Şimşek, M. (2006). *İş hayatında önce insan*. İstanbul: Hayat.
- Şişman, M. (1994). *Örgüt kültürü*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları
- Şişman, M. (2010). Eğitim ve okul yönetimi, s.7.
<http://www.gokhandokuyucu.com/yl/eoy.pdf>
- Taymaz, H. (2003). *Okul yönetimi*. Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Terzi, A. R. (2000). *Örgüt kültürü*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Timm, P. R.; Brendt, D. P. ve Jackson C. S. (1990). *People at work*. West Publishing Company.
- Türk Dil Kurumu.*Türkçe Sözlük*. www.tdk.gov.tr (Erişim: 30.03.2011)
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü (2008). *Uluslararası iç denetim standartları: mesleki uygulama çerçevesi*. İstanbul.
- Unutkan Ataman, G. (1995). *İşletmelerin yönetimi ve örgüt kültürü*. İstanbul: Türkmen Kitabevi
- Uzunçarşılı, Ü. ; Toprak M. ve Ersun O. (2000). *Şirket kültürü ve iş prensipleri*. İstanbul: İTO.
- Vural Akıncı, B. Z. (1998). *Kurum kültürü*. İstanbul: İletişim Yayınları.

- Yılanıcı, M. F. (1992). *İşletmelerde iç kontrol yapısının değerlendirilmesinin denetim karar sürecindeki yeri*. Kütahya: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Yılanıcı, M. F. (2003). *İç denetim: Türkiye'nin 500 büyük sanayi işletmesi üzerine bir araştırma*. Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Basımevi
- Yılanıcı, M. F. (2006). *İç denetim*. Ankara: Nobel Yayınları.
- Yılanıcı, M. (2007). İç kontrol, denetim testleri ve denetimin planlanması. *Muhasebe denetimi ve mali analiz*. (Ed: F. Çömlekçi) ; Eskişehir: Anadolu Üniversitesi AÖF yayını. 57-78

Raporlar, standartlar:

Beasley, M. S.; Carcello, J. V. ; Hermanson, D. R. ve Neal, T. L. (2010)
Fraudulent financial reporting: 1987-1997. *An analysis of u.s. public companies research commissioned by the committee of sponsoring organizations of the treadway commission research report*. North Carolina State University.

http://www.coso.org/documents/COSOFRAUDSTUDY2010_001.pdf
(Erişim Tarihi: 01.05.2012)

BIS Basle, Bankacılık Gözetim ve Denetim Komitesi (2000), Bankalarda iç denetim ve bankacılık gözetim otoritesinin iç ve dış denetçilerle ilişkisi.
<http://www.bis.org/publ/bcbs72.pdf>

ECIIA (European Confederation of Institutes of Internal Auditing) (2005).
Avrupa'da iç denetim. Konum Raporu.(Çev: TİDE)
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn53IcKontStanReh.pdf>
(Erişim tarihi: 08/12/2010)

INTOSAI (2006). *Kamu kesimi iç kontrol standartları rehberi*. (Çev: B. Özeren).
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn53IcKontStanReh.pdf>
(Erişim tarihi: 08/12/2010)

OECD (2004). OECD principles of corporate governance
<http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf>

Şehirli, K.(1999). *Kurumsal yönetim*. Araştırma Raporu. Sermaye Piyasası Kurulu
Denetleme Dairesi
<http://www.econturk.org/spk2.pdf> (Erişim tarihi:18.11.2010)

T.C. Yükseköğretim Kurulu (2007). *Türkiye'nin Yükseköğretim Stratejisi*.
Ankara <http://www.yok.gov.tr> (Erişim tarihi 01.04.2011)

Tezler ve Araştırmalar

- Abdioğlu, H. (2007). *İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışı kapsamında iç denetimin rolü ve İMKB 100 örneği*. Yayınlanmamış Doktora Tezi İstanbul. Marmara Üniversitesi
- Açıkgöz, B. (2006). *Rekabetçi değerler yaklaşımı açısından yöneticilerin örgüt kültürüne ilişkin algılamaları: Zonguldak Karaelmas Üniversitesi örneği*. Yüksek Lisans Tezi. Zonguldak
- Akın, H. (2001). *Yaratıcı örgüt kültürünü oluşturan yönetici tutumları –kamu ve özel sektör karşılaştırması*. Yüksek Lisans Tezi. Ankara:Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Dağdemir, A. (2008), Kurumsal kimlik ve kurumsal bağlılık arasındaki ilişki, kurum kimliğinin çalışanların kurumsal bağlılıkları üzerindeki etkilerinin bir işletmede araştırılması. Doktora Tezi, Eskişehir :Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Doğan, B. (2009). *Uluslararası finansal raporlama standartları- Basel II etkileşimi ve işletmelerde iç denetim*.Yüksek Lisans Tezi. Uşak
- Erdal, M. (2010). *Kooperatif işletmelerde örgüt kültürü; kooperatif ve özel sektör işletmelerinde örgüt kültürünün karşılaştırmalı analizi*. Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Ergin, B. (2006). *Aracı kurumlarda iç denetimin uluslar arası standartlara uygunluğunun incelenmesi ve bir araştırma*. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul
- Kılıç, İ. Ç. (2009). *Organizasyonel kültürün iş performansına etkisi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi Niğde: Niğde Üniversitesi SBE.

- Memiş, M.Ü. (2006). *İç denetimin yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesindeki rolü: türkiye'deki büyük işletmeler üzerinde bir saha araştırması*. Doktora Tezi. Adana: Çukurova Üniversitesi
- Naktiyok, A. (1999). *Çevresel çalkantı ve örgüt kültürü: bir uygulama*. Doktora Tezi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Öksüz, H. (2006). *Yeni kamu yönetimi anlayışının hesap verebilirlik bağlamında iç güvenlik yönetimine yansımaları*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sivas: Cumhuriyet Üniversitesi
- Tiryaki, T. (2005). *Örgüt kültürünün örgütsel bağlılık üzerine etkileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Uzun, D. (2007) *örgüt kültürünün bilgi yönetim sürecine ve örgütsel performansa etkisi: beş yıldızlı otel işletmelerinde bir uygulama*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi
- Yıldız, Y. (2006). *Örgüt kültürünün oluşumunda örgütsel iletişimin rolü: Gaziantep Büyükşehir Belediyesi'nde bir uygulama*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziantep: Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

İnternet Kaynakları

<https://www.anadolu.edu.tr/kurullar/anadek/anadek.aspx>

(Erişim tarihi: 24.05.2012)

<http://www.bis.org/> (Erişim tarihi: 08/12/2010)

<http://www.blanchard.com.tr/documents/d00780f1-2c90-4845-a6a2-9a05664cc413.pdf> (Erişim tarihi: 30.04.2012)

<http://www.bumko.gov.tr> (Erişim tarihi: 08/12/2010)

http://www.bumko.gov.tr/KONTROL_EN/Genel/Default.aspx?17A16AE30572D313AAF6AA849816B2EF13C9817A85D7DA3A
(Erişim tarihi: 01.12.2011)

<http://www.coso.org/aboutus.htm> (Erişim tarihi: 07/11/10)

http://www.denetimnet.net/Pages/denetim_komitesi_ile_ilgili_bilgiler.aspx
(Erişim Tarihi:23.11.2010)

<http://egitimarastirmalari.blogspot.com/2007/12/yordayc-deikenpredictor-variable.html> (Erişim tarihi:15.04.2012)

http://www.iaa.org.uk/en/Knowledge_Centre/open-courses/culture_and_control_section3.cfm (Erişim tarihi: 24.03.2012)

http://www.intosai.org/en/portal/about_us/08/12/2010
(Erişim tarihi: 08/12/2010)

<http://www.intosai.org/blueline/upload/4124efestschrift.pdf>
(Erişim tarihi:8/12/2010)

<http://www.icdenetciler.net/2009-10-22/ic-denetimin-tanimi-ve-unsurlari>
(Erişim tarihi: 08/12/2010)

www.yok.gov.tr (Erişim tarihi: 28.04.2012)