



Kamu İç Denetçileri Derneği Meşrutiyet Caddesi Konur Sokak No: 36/6 Kızılay - ANKARA
www.kidder.org.tr/denetisim/ • denetisim@kidder.org.tr

ISSN 1308-8335

Yıl: 17, Sayı: 35, 204-222, 2026

Gönderilme Tarihi: 20 Nisan 2026 Kabul Tarihi: 3 Haziran 2026

Araştırma Makalesi

İÇ DENETİMİN UYGULANMASINDA KÜLTÜR ETKİSİ: TÜRKİYE’DE KAMU SEKTÖRÜNDEKİ İÇ DENETÇİLERİN KÜLTÜREL ALGILARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

(THE IMPACT OF CULTURE ON THE PRACTICE OF INTERNAL AUDIT: A STUDY ON THE CULTURAL PERCEPTIONS OF INTERNAL AUDITORS IN THE PUBLIC SECTOR IN TURKEY)

Engin KÜKRER¹, Necdet SAĞLAM²

ÖZ

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de kamuda görev yapan iç denetçilerin Hofstede’nin kültürel boyutları kapsamındaki algı ve tutumlarını belirlemek, söz konusu kültürel yönelimlerin iç denetim süreçlerine etkisini ortaya koymaktır. Araştırma nicel araştırma deseniyle yürütülmüş olup veriler kamuda çalışan 298 iç denetçiye çevrim içi anket uygulanarak elde edilmiştir. Ölçüm aracı, Hofstede’nin altı kültürel boyutuna ilişkin ifadeler ile iç denetim uygulamalarına ilişkin değerlendirme maddelerinden oluşturulmuş; geçerlilik ve güvenilirlik analizleriyle desteklenmiştir. Araştırmada elde edilen anket ortalamaları, Hofstede’nin Türkiye ortalamaları karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Bulgular, kamu iç denetçilerinin kültürel boyutlarda Türkiye’nin genel eğilimleriyle örtüşmediğini; mesleğin uluslararası standartlara dayalı yapısı ve iç denetçilerin eğitim/sertifikasyon süreçleri nedeniyle "mesleki alt kültür" niteliğinde farklılaşan bir yönelim sergilediğini ortaya koymuştur. Özellikle belirsizlikten kaçınma, uzun-kısa vadeli yönelim ile hoşgörü-kısıtlılık boyutlarında öne çıkan bulgular, kamu bürokrasisindeki mevzuat odaklı yapı ile iç denetimdeki değer katma esası çağdaş yaklaşım arasında gerilim alanları bulunduğuna işaret etmektedir. Sonuç olarak çalışma, kültürel faktörlerin iç denetimin etkinliği üzerinde belirleyici bir arka plan oluşturduğunu; iç denetim birimlerinin kurumsal kültürle uyumlu şekilde konumlandırılması halinde iç denetimin katma değer üretme kapasitesinin artacağını göstermektedir.

Anahtar Sözcükler: İç Denetim, Kültür, Hofstede, Kamu Sektörü.

JEL Kodları: H83, M14, M42

ABSTRACT

The aim of this study is to identify the perceptions and attitudes of internal auditors working in the Turkish public sector within the framework of Hofstede’s cultural dimensions and to reveal the effects of these cultural orientations on internal auditing processes. The research was conducted using a quantitative design, and the data were collected through an online survey administered to 298 internal auditors employed in the public sector. The measurement instrument consisted of items related to Hofstede’s six cultural dimensions as well as evaluation items concerning internal auditing practices, and was supported by validity and reliability analyses. The survey averages obtained in the study were analyzed comparatively with Hofstede’s Turkey averages. The findings indicate that public internal auditors do not fully align with Turkey’s general cultural tendencies; rather, they exhibit a differentiated orientation characterized as a “professional subculture,” shaped by the international standards underlying the profession and by their training and certification processes. In particular, the results concerning uncertainty avoidance, long- versus short-term orientation, and indulgence versus restraint point to areas of tension between the regulation-oriented structure of public bureaucracy and the value-added, contemporary approach in internal auditing. In conclusion, the study demonstrates that cultural factors constitute a determining background for the effectiveness of internal auditing, and that positioning internal audit units in alignment with organizational culture can enhance their capacity to generate added value.

Keywords: Internal Auditing, Culture, Hofstede, Public Sector.

JEL Codes: H83, M14, M42

¹ Dr., Anadolu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Muhasebe Bilim Dalı, Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7488-1945>, ekukrer@yahoo.com

² Prof. Dr., Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-5747-9903>, nsaglam@anadolu.edu.tr

1. GİRİŞ

Kamu hizmetlerinin çeşitlenmesi, devletin yapısı ile işlevlerinin dönüşmesi, özel sektörün karmaşıklaşan yapısı ve küreselleşmenin hız kazanması gibi çok boyutlu gelişmeler iç denetim standartlarının farklı kültürel yapılarda nasıl algılandığı ve uygulandığı hususunda son yıllarda akademisyenler ile uygulayıcıların ilgisini çekmiştir. Bir topluluğun kültürü; onun kurallarını, değer yargılarını, davranış kalıplarını, dolayısıyla örgütsel süreçlerini doğrudan etkileyen temel bir unsurdur (Hofstede, 1980, s. 21). Bu etki alanı, dünyada muhasebe ve finansal raporlama gibi hassas süreçlerden denetim faaliyetlerine kadar geniş bir yelpazede kendisini göstermektedir.

Kültürün örgütsel süreçlere olan bu çok katmanlı etkisi, özellikle iç denetim gibi hem teknik hem de iletişimsel boyutu güçlü olan mesleki faaliyet alanlarında belirginleşmektedir. Bu bağlamda iç denetim kavramının içeriğinin ortaya konulması, kültürel etkinin hangi süreçlere nüfuz ettiğinin anlaşılabilmesi bakımından önem taşımaktadır. İç denetim, *"bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur."* (TİDE, 2025).

Tanımdan da görüldüğü üzere iç denetim, salt teknik bir kontrol mekanizması olmayıp aynı zamanda iletişimsel, yönetsel ve kültürel boyutları olan çok katmanlı bir mesleki faaliyet alanıdır. İç denetimin yürüttüğü bütün faaliyetlerin etkinliği sadece teknik yetkinliklere değil, iç denetçilerin parçası oldukları kültürün mevcut dinamiklerine de bağlı bulunmaktadır.

Geleneksel denetim anlayışı güvence verme faaliyetini genelde "mevzuata uygunluk" ve/veya "hile/hata tespiti" olarak algılamak, iç denetim "değer katma" fonksiyonuyla beraber idarenin stratejik hedeflerine ulaşmasında kilit bir yönetsel araç haline gelmiştir. Özellikle Türk kamu sektöründe iç denetim, 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte uluslararası standartlara eklenilerek yeni kamu yönetimi anlayışının önemli unsurlarından biri olmuştur. Ancak yaklaşık yirmi yıllık uygulama sürecinde kamu sektöründe iç denetimin hedeflenen etkinliğe ulaşıp ulaşmadığı hususu hâlen akademik araştırmalarda da incelenen bir tartışma konusudur (Kükrer & Kavak, 2020, s. 95-112).

İç denetim faaliyeti sadece standart ve prosedürlerden oluşan mekanik bir fonksiyon değildir. İç denetim süreçlerinin planlanması, yürütülmesi ile raporlanması en nihayetinde birer insan olan iç denetçilerce gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla iç denetçilerin davranışları, risk algıları ve iletişim becerileri gibi unsurlar; içinde doğdukları ve bir parçası oldukları kültürün değer yargılarından bağımsız olarak düşünülemez. Bu kapsamda Geert Hofstede tarafından ortaya koyulan kültürel boyutlar teorisi, örgütlerin ve toplumların kültür yapısına göre şekillenen algı ve tutumlarını anlayabilmek adına dünyada en çok kabul gören yaklaşımlardan biridir.

Bu çalışmanın temel amacı; Türkiye’de kamu sektöründe görev yapan iç denetçilerin, Hofstede’nin altı kültürel boyutu bağlamında algı ve tutumlarını ölçmek ve kültürel faktörlerin iç denetim süreçlerini ne ölçüde etkilediğini ortaya koymaktır. Bu amaç doğrultusunda, araştırmacı tarafından geliştirilen ölçek aracılığıyla elde edilen kamu iç denetçilerinin kültürel boyut ortalamaları; Hofstede’nin Türkiye ortalamasıyla karşılaştırmalı bir tablo aracılığıyla analiz edilmiştir. Kamuda görev yapan iç denetçileri kapsayan araştırmada nicel araştırma deseni benimsenmiş olup veriler 298 kamu iç denetçisine uygulanan çevrimiçi anket aracılığıyla toplanmıştır.

2. KÜLTÜR KAVRAMI VE KÜLTÜRÜN İÇ DENETİM ÜZERİNE ETKİLERİ

2.1 Kültür Kavramı

Kültür köken olarak Latince ekin ekmek ve işlemek anlamına gelen “colere” kökünden türeyen “cultura” sözcüğünden gelerek dilimize taşınmıştır (Cebeci, 2008, s. 2). Hofstede kültürü, “yaşam süreci içerisinde kazanılan ve bir toplumun üyelerini diğerlerinden ayıran insan aklının kolektif programlaması” olarak tanımlamaktadır (Hofstede, 2001, s. 1).

2.2 Hofstede’nin Kültür Modeli

Hofstede’nin kültür boyutları, insan davranışlarının kültürel farklılıklar yoluyla nasıl şekillendiğini anlamaya yönelik kapsamlı bir teorik çerçeve sunmuş ve bu alandaki literatüre değerli katkılar sağlamıştır. Hofstede’nin teorisi, 1967-1973 yılları arasında IBM adlı uluslararası bir şirketin 72 farklı ülkeden 116.000 çalışanıyla yaptığı araştırmaya dayanmaktadır. (Hofstede, 2001, s. 41). Hofstede’nin diğer ülkeler ve Türkiye’ye ilişkin kültürel boyut puanları, bu yıllarda IBM çalışanları üzerinde yürütülen araştırmadan elde edilmiştir. Güç mesafesi, belirsizlikten kaçınma, bireycilik-toplulukçuluk, erillik-dişillik boyutlarının aralarında olduğu dört kültürel boyut bu orijinal çalışmayla

belirlenmiştir. Beşinci boyut olan uzun-kısa vadeli yönelim, Bond'un Chinese Value Survey verilerine dayanarak 1991'de modele eklenmiş; Türkiye puanı ise Minkov'un World Values Survey (WVS) verileri kullanılarak hesaplanmıştır (Hofstede & Minkov, 2010, s. 493-504). Altıncı boyut olan hoşgörü-kısıtlılık puanı, Minkov'un WVS ve European Values Survey (EVS) verileri üzerinden gerçekleştirdiği analizle belirlenmiştir (Hofstede, Hofstede, & Minkov, 2010, s. 45-46). Güncel Türkiye puanları, The Culture Factor Group (Hofstede Insights) platformunda yayımlanmakta olup bu araştırmada kullanılan değerler söz konusu kaynaktan alınmıştır (CFG, 2023). Buna göre Hofstede'nin kültür modeli Tablo 1 'deki gibi özetlenebilir. (Nardon & Steers, 2009, s. 5).

Tablo Hata! Belgede belirtilen stilde metne rastlanmadı.. Hofstede'nin Kültür Modeli

Kültürel Boyutlar	Ölçek Aralığı	
Güç Mesafesi: Topluluktaki gücün dağılımına yönelik inançlar	Güç Mesafesi Düşük: Yöneticilerin astlarına göre önemli oranda güce sahip olmalarına gerek olmadığı inancı. Örn: Avusturya, İsrail, İskandinav ülkeleri	Güç Mesafesi Yüksek: Otorite konumundakilerin hatırı sayılır bir güce sahip olması inancı. Örn: Malezya, Meksika, S. Arabistan
Belirsizlikten Kaçınma: Göz ardı edilebilecek belirsizlik derecesi ve bunun kural oluşturma etkisi	Belirsizliğe Yüksek Tolerans: Belirsizliği sınırlamak için kurallara az ihtiyaç duyulması. Örn: Jamaika, Singapur, İngiltere, İsveç	Belirsizliğe Karşı Hoşgörüsüzlük: Belirsizliği sınırlamak için fazla kural tesis edilmesi. Örn: Japonya, Türkiye, Yunanistan, Uruguay
Toplulukçuluk-Bireycilik:- Birey veya grup çıkarlarının göreceli önemi	Toplulukçuluk: Grup çıkarlarının bireysel çıkarlardan öncelikli olması. Örn: Japonya, G. Kore, Pakistan, Endonezya, Latin Amerika	Bireycilik: Bireysel çıkarların grup çıkarlarından öncelikli olması. Örn: ABD, İngiltere, Hollanda, Avustralya, İskandinav ülkeleri
Erillik-Dişillik: Girişkenlik ve pasiflik, mülkiyet ve yaşam kalitesi.	Erillik: Maddiyata ve kişisel hedeflere değer verilmesi. Örn: Japonya, Avusturya, İtalya, Meksika	Dişillik: Güçlü sosyal ilişkilere, yaşam kalitesine ve başkalarının refahına değer verilmesi. Örn: Hollanda, Kosta Rika, Norveç
Kısa-Uzun Vadeli Yönelim: İş, hayat ve ilişkilere bakış açısı	Kısa Vadeli Yönelim: Geçmiş ve şimdiye odaklanma. Gelenek ve sosyal normlara değer verme. Örn: Nijerya, Pakistan, Filipinler, Rusya	Uzun Vadeli Yönelim: Geleceğe odaklanma. Adanmışlığa, sıkı çalışmaya ve tasarrufa değer verme. Örn: Çin, G. Kore, Brezilya, Japonya
Hoşgörü-Kısıtlama: Yaşamdan tat alma ya da ihtiyaçların tatminini baskı.	Hoşgörü: İfade özgürlüğü, hayattan keyif alma, hobilere ve spor yapmaya önem verme. Örn: Hollanda, İngiltere, İsveç, Meksika	Kısıtlama: Sınırlı ifade özgürlüğü, çaresizlik algısının yüksek olması. Boş zamana değer verilmemesi. Örn: Mısır, Irak, Rusya, Doğu Avrupa ülkeleri

2.3 Kültürün İç Denetim Üzerine Etkileri

Kültürel faktörler iç denetim üzerindeki etkisini birkaç farklı düzlemde göstermektedir:

Etik İlkeleri ve Kültür İlişkisi: İç denetçilerin etik ilkelere uyumu toplumsal kültürün normatif baskılarından etkilenmektedir. Türkiye gibi yüksek belirsizlikten kaçınma ve yüksek güç mesafesi eğilimi gösteren ülkelerde normatif baskılar yüksek seyretmekte; böyle bir ortamda denetçilerin etik kurallara uyumu, içsel motivasyondan ziyade dışsal bir yaptırım kaygısı ile sağlanabilmektedir. Dolayısıyla yüksek belirsizlikten kaçınma kültürünün etik açıdan getirdiği disiplin, aynı zamanda mesleki inisiyatif kullanma ve yenilikçi çözüm üretme kapasitesini sınırlandıran bir "yapısal paradoks" olarak karşımıza çıkmaktadır.

Güvence Faaliyetleri ile Kültür İlişkisi: Yüksek güç mesafesi olan kültürlerde iç denetim süreçlerine karşı daha az eleştirel bir yaklaşım olabilirken, düşük güç mesafesi olan kültürlerde iç denetim daha katılımcı bir şekilde yürütülebilir (Hofstede, 2001, s. 98). Türkiye gibi kısa vadeli yönelimi yüksek olan ülkelerde iç denetçiler uluslararası standartların etkisiyle uzun vadeli bir yönelime sahipken, parçası oldukları katı bürokratik yapı kısa vadeli, gelenekçi ve mevzuata

uygunluk odaklı bir teftiş beklentisi içerisinde. Bu durum denetimle üst yönetim arasında bir çatışma yaratabilmektedir (Karcıoğlu & Kurnaz, 2017, s. 9). Nitekim araştırma bulgularımızda da ortaya çıkan 45,82 puanlık uzun-kısa vadeli yönelim farkı, iç denetçilerin modern denetim anlayışı ile üst yönetimin beklentileri arasında ciddi bir "kültürel uçurum" olduğuna işaret etmektedir. Güvence faaliyetlerinin uygunluk denetimi ağırlıklı yürütülmeye devam etmesi, performans ve sistem denetimi gibi katma değeri yüksek faaliyetlerin ise geri planda kalması bu kültürel çatışmanın somut bir yansımasıdır.

Danışmanlık Faaliyetleri ile Kültür İlişkisi: Güç mesafesinin yüksek olduğu karar alma süreçlerinin merkeziyetçi biçimde yürütüldüğü kültürlerde, iç denetçilerden danışmanlık hizmeti alma yönünde bir anlayışa geçilmesinin kolay olmayacağı açıktır. Üst yönetimin iç denetimi bir "danışman" olarak değil de "kurumsal bir polis" şeklinde algılaması; iç denetçilerin yönetim ve kurumsal risk yönetimi süreçlerine değer katıcı öneriler sunma kapasitesini sınırlandırabilmektedir (Kükrer, 2020, s. 178, 179). Buna paralel olarak araştırma kapsamında elde edilen açık uçlu yanıtlarda iç denetçilerin; *"olduğu gibi istenmiyor ve uygulanmıyor, danışmanlık yönüyle isteniyor, tenkit istenmiyor", "denetimin üst yönetici takdirinde olması"* gibi ifadeleri, danışmanlık hizmetinin kültürel kodlarla ne denli sınırlandırıldığını somut biçimde ortaya koymaktadır.

3. LİTERATÜR TARAMASI

Hofstede’nin kavramsallaştırdığı "Kültürel Değer Boyutları Teorisi", birçok sosyal bilim dalında olduğu gibi denetim ve muhasebe disiplinlerinde de yaygın bir teorik zemin olarak kullanılmaktadır (Kuzucu, 2019, s. 9).

Gray (1988), Hofstede’nin kültürel boyutlarını esas alarak muhasebe değerlerini profesyonelliğe karşı yasal kontrol, evrenselliğe (tekdüzelige) karşı esneklik, muhafazakarlığa karşı iyimserlik ve gizliliğe karşı şeffaflık olmak üzere dört boyutta sınıflandırmıştır. Bu teorik çerçeve, mevcut araştırmanın kültürel boyutları iç denetim süreçlerine uyarlamasında kavramsal bir zemin oluşturmıştır. Zira iç denetim mesleği, yapısı gereği profesyonellik-yasal kontrol ve şeffaflık-gizlilik ikilemlerini bünyesinde barındırmaktadır.

Yamamura (1995), Hofstede’nin modelini bağımsız denetçi kararları ve risk değerlendirmesi çerçevesinde inceleyerek kültürel farklılıkların denetçilerin profesyonel yargılarını şekillendirdiğini ortaya koymuştur. Wood (1996), etik standartlar, bağımsızlık, sorumluluk, denetim raporu ve meslek lisansı gibi denetim özellikleriyle çevresel değişkenleri, Hofstede’nin "güç mesafesi" ve "belirsizlikten kaçınma" boyutları açısından inceleyerek öncü çalışmalardan birine imza atmıştır. Kachelmeier ve Shehata (1997), kültürel normların denetçilerin işbirliği ve iletişim biçimlerini etkilediğini deneysel olarak göstermiştir. Huber (2001), kültürün denetçilerin iç kontrol değerlendirmelerini ve kontrol risk algısını doğrudan şekillendirdiğini tespit etmiştir. Chan, Lin ve Mo (2003), çalışmalarında, "bireycilik" ve "güç mesafesi" boyutlarının denetçilerin hile tespiti performansında belirleyici kültürel faktörler olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Bu araştırmaların ortak vurgusu, kültürel değişkenlerin denetçilerin mesleki yargılarını, risk algılarını ve iletişim tercihlerini belirleyici biçimde etkilediğidir. Bu durum, mevcut araştırmanın temel sorusunun —kamu iç denetçilerinin kültürel algılarının ulusal profilden farklılaşıp farklılaşmadığının— akademik açıdan gereçlendirilmesini sağlamaktadır.

Abdolmohammadi ve Sarens (2011), belirsizlikten kaçınma eğilimiyle iç denetim arasında negatif yönde bir ilişki olduğunu saptamışlardır. Alzeban (2015), belirsizlikten kaçınma ve güç mesafesi eğilimlerinin yüksek olduğu idarelerde iç denetim kalitesinin düştüğü; buna karşın bireycilik düzeyinin yüksek olduğu organizasyonlarda iç denetim etkinliğinin arttığını tespit etmiştir. Kosmala (2007), araştırmasında kültürel farklılıkların denetçi bağımsızlığını sınırlandırdığı sonucuna ulaşmıştır. Bu bulgular, Türkiye gibi yüksek güç mesafesi ve güçlü belirsizlikten kaçınma eğilimi gösteren ülkelerde iç denetimin etkinliğinin kültürel değişkenlerle doğrudan ilişkili olabileceğini düşündürmüş ve mevcut çalışmanın yapılma motivasyonunu güçlendirmiştir.

Türkiye bağlamında; Erturan (2007), SPK şirketlerindeki denetçiler üzerine yaptığı doktora çalışmasında kültürün denetim sürecine etkisini ortaya koymuş; ancak çalışma iç denetçileri kapsam dışında bırakmıştır. Tosunoğlu ve Yeşilçelebi (2016), çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarında belirsizlikten kaçınma ile iç denetim arasında negatif yönde bir ilişki tespit etmişler, ancak çalışma sadece tek boyutu incelemiştir. Kuzucu (2019), Türkiye’de çalışan CIA (elgeli iç denetçileri esas alarak yaptığı araştırmasında Hofstede’nin dört boyutunda da kültürün iç denetim ve iç denetçiler üzerine etkisi olduğu sonucuna varmıştır. Fakat bu çalışma özel sektör ağırlıklı olup beşinci ile altıncı boyutları kapsamamaktadır. Karcıoğlu ve Kurnaz (2017), kamu sektöründe iç denetim kültürünü AB üyelik süreci bağlamında incelemiş; ancak Hofstede’nin boyutlarını sistematik olarak ölçmemiştir. Keskin, Tutar ve Yazgan (2020) ile Işık (2025) ise şeffaflık raporları ve UFRS uygulamaları üzerinden Hofstede-Gray modelini test etmişlerdir.

Sonuç olarak mevcut literatür incelendiğinde; kamu sektörü iç denetçilerine özgü, Hofstede'nin altı boyutunun tamamını kapsayan, iç denetçilerin ulusal kültür profilleriyle ne ölçüde örtüştüğünü karşılaştırmalı biçimde ortaya koyan bütüncül bir araştırmanın bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu çalışma, söz konusu boşluğu doldurmayı amaçlamaktadır.

4. İÇ DENETİMİN UYGULANMASINDA KÜLTÜR ETKİSİ: TÜRKİYE'DE KAMU SEKTÖRÜNDEKİ İÇ DENETÇİLERİN KÜLTÜREL ALGILARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

4.1 Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu araştırmanın amacı; Hofstede'nin ortaya koymuş olduğu kültür boyutu çerçevesinde kamudaki iç denetçiler ile kültür arasındaki etkileşimi ortaya koymaktır. Bu kapsamda çalışmada "Türkiye'deki kamu sektöründeki iç denetçilerin Hofstede'nin kültürel boyutlarındaki faktörler ile etkileşimi" incelenmiştir.

Araştırmanın evrenini 5018 sayılı Kanun hükümleri uyarınca kamuda görev yapmakta olan 937 iç denetçi (HMB, 2025; İDKK, 2025, s. 27) örnekleme anketine katılan 298 iç denetçi oluşturmuştur. Araştırma, Türkiye'de kamuda görev yapmakta olan iç denetçilerle sınırlıdır. Çalışmadaki diğer kısıt tespit ve değerlendirmelerin anketine katılan kamu iç denetçilerinin görüşleri, algıları ve tutumları doğrultusunda yapılmasıdır.

4.2 Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Verilerin sayısal ortamda ölçümüne imkân sağlaması, analizin kolaylaştırılması ve geri dönüşlerin hızlı olması anketin tercih edilmesinin temel gerekçeleridir.

Çalışmada öncelikle literatür incelemesi yapılmış olup Hofstede'nin kültür boyutlarında denetim başta olmak üzere çeşitli meslek gruplarına uygulanan çalışmalar incelenmiştir. Hofstede'nin altı boyutunu da içeren ve denetçilere uygulanabilecek bir anket tespit edilemediğinden araştırmacı tarafından yeni bir anket geliştirilmesine karar verilmiştir.

Anket geliştirme süreci aşağıdaki şekilde yürütülmüştür:

Birinci Aşama: Birincil kaynak olarak Hofstede, Bond ve Minkov'un çalışmaları başta olmak üzere altı kültür boyutunun özellikleri detaylı incelenmiştir. Slavec ve Drnovsek'in (2012) önerisi doğrultusunda, nihai anketteki ifade sayısının en az üç-dört katı kadar maddeyle başlanması hedeflenmiş ve altı boyutta 123 soruyla soru havuzu oluşturulmuştur.

İkinci Aşama: Araştırmacı ve danışmanı tarafından benzer ve uygun nitelikte olmayan 47 soru ayıklanarak anket taslağı 75 soruya indirilmiştir.

Üçüncü Aşama: İstatistik konusunda uzman bilgisine başvurularak soru havuzu yeniden değerlendirilmiş, 5 soru daha eklenip toplam 80 soru uzman görüşüne sunulmak üzere belirlenmiştir.

Dördüncü Aşama: Bu aşamada, denetim alanında yetkin üç öğretim üyesi ile kamuda tecrübeli ve biri bu alanda doktora tamamlamış iki kamu iç denetçisinden beş kişilik bir uzman ekibi oluşturulmuştur. Uzmanlardan, Google Form'da oluşturulan 80 maddelik taslak anketteki her bir ifadenin ilgili kültürel boyuttaki iç denetçi tutumunu ölçmekte uygunluğunu 1-5 arası puanlamaları istenmiştir. Uzman puanlamaları sonucunda 3,5 ortalamasının altındaki 30 soru elenerek soru sayısı 50'ye düşürülmüştür.

Beşinci Aşama: Uzman görüşleri değerlendirilerek taslak anketin ifade sayısı her boyut için 5 olacak şekilde toplam 30'a düşürülmüştür. Mevcut taslak, Türkçe'nin etkin kullanımı ve anlaşılabilirlik açısından Türk dili konusunda 3 uzmana gönderilmiştir.

Altıncı Aşama: Anket taslağı, kamuda görev yapan 15 iç denetçiden oluşturulan çalışma grubuna bir ay arayla Google Form aracılığıyla uygulanarak pilot uygulama yapılmıştır.

Hazırlanan nihai anket formu üç ana bölümden teşkil edilmiştir. Birinci bölümde altı kültür boyutu çerçevesinde iç denetçilerin algı ve tutumlarını ölçmeye yönelik 30 soru (5'li likert) yer almaktadır. Anketin okunarak cevaplandırıldığı ve güvenilirliğini sağlamak üzere 23. ve 28. numaralı sorulardaki ifadeler ters çevrilerek ankete koyulmuştur.

İkinci bölümde kamu iç denetçilerinin cinsiyet, denetim tecrübesi, eğitim düzeyi, görev yaptığı idare, uluslararası mesleki sertifikasyon bilgilerini toplamayı hedefleyen 6 sorudan oluşmaktadır. Üçüncü bölümde araştırma konusuna ilişkin katılımcıların varsa ilave görüşlerini almak üzere hazırlanan 1 adet açık uçlu soru bulunmaktadır.

Hazırlanan anket formu, Anadolu Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu'nun 22.07.2025 tarih ve Protokol No:906663 sayılı kararıyla onaylanmıştır. Nihai anket ise Kasım-Aralık 2025 döneminde çevrimiçi ortamda uygulamaya açılmıştır.

4.3 Verilerin Analizinde Kullanılan Yöntemler

Veriler SPSS programı kullanılarak analiz edilmiş olup tüm analizlerde kabul edilen güven aralığı %95’tir. Maddelerin birbiriyle tutarlılığı ile anketin güvenilirliğini ölçmek üzere Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayısından faydalanılmış, ilgili katsayı 0,76 olarak tespit edilmiştir. Buna göre Cronbach Alfa katsayısının $0,60 \leq \alpha < 0,80$ aralığında olması ölçeğin oldukça güvenilir olduğuna işaret etmektedir (Kalaycı, 2014, s. 405).

Katılımcıların yaş, cinsiyet, tecrübe, eğitim durumu, çalıştığı idare türü, sertifikasyonundan oluşan demografik bilgilerin dağılımı frekans analizi vasıtasıyla incelenmiştir. Ayrıca anket kapsamında Hofstede’nin kültür modeli çerçevesinde iç denetçilerin algı ve tutumlarını ölçmeye yönelik hazırlanan ifadeler iç denetçilerin katılım düzeyleri katılma durumuna göre 1-5 puan aralığında sayısallaştırılmıştır. Oluşan puanlar, altı kültür boyutu bazında konsolide edilerek Hofstede’nin Türkiye ölçümleri ile kıyaslanmıştır. Müteakiben her madde için elde edilen veriler demografik değişkenlerine göre anlamlı bir seviyede farklılık gösterip göstermediği t testi ve tek yönlü varyans analizi yardımıyla incelenmiştir. Son olarak Hofstede’nin altı kültür boyutu frekans analizi yapılarak detaylı olarak değerlendirilmiştir.

4.4 Demografik Bilgiler

Ankete katılan kamu iç denetçilerine ait bilgilerin dağılımı frekans analizi yöntemiyle incelenmiş olup sonuçları Tablo 2’de paylaşılmıştır. Bu dağılıma göre mevcut örneklemin tüm demografik parametrelerde değerlendirme yapılacak yeterlilikte olduğu düşünülmektedir.

Tablo 2. Ankete Katılan İç Denetçilerin Demografik Bilgilerinin Dağılımı

	Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet		
Erkek	224	75,2
Kadın	74	24,8
Toplam	298	100,0
Denetim Alanındaki Tecrübe		
0-5 yıl	72	24,2
6-10 yıl	61	20,5
11-15 yıl	39	13,1
16-20 yıl	46	15,4
21 yıl ve üzeri	80	26,8
Toplam	298	100,0
Eğitim Düzeyi		
Lisans	131	44,0
Yüksek Lisans	129	43,2
Doktora	38	12,8
Toplam	298	100,0

Görev Yapılan İdare Türü		
Genel Bütçeli İdare	60	20,1
Mahalli İdare	86	28,9
Özel Bütçeli İdare	146	49,0
SGK	6	2,0
Toplam	298	100,0
Uluslararası Denetim Sertifikasyonuna Sahip mi?		
Evet	113	37,9
Hayır	185	62,1
Toplam	298	100,0

4.5 Hofstede'nin Kültürel Boyutlarına İlişkin Bulguların Analizi

Araştırmanın hipotezi şudur:

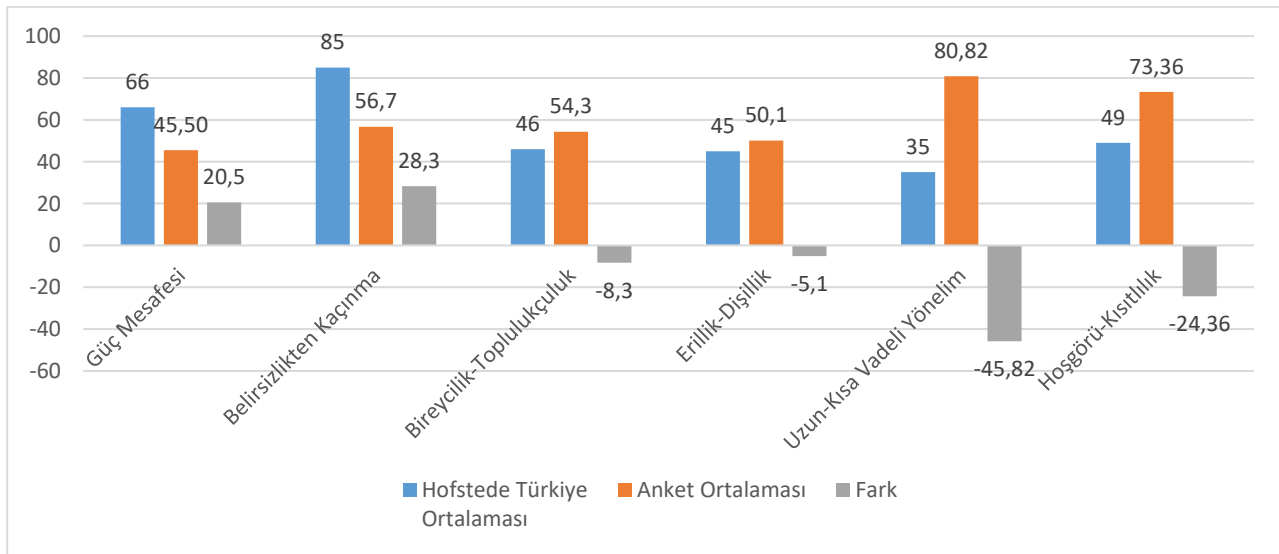
H₀= Hofstede'nin kültür boyutlarının Türkiye sonuçlarıyla kamuda görev yapan iç denetçilerin kültür boyutları arasında farklılık yoktur.

H₁= Hofstede'nin kültür boyutlarının Türkiye sonuçlarıyla kamuda görev yapan iç denetçilerin kültür boyutları arasında farklılık vardır.

Bu kapsamda Hofstede'nin kültür boyutları esas alınarak araştırmacı tarafından oluşturulan anket çerçevesinde kamu iç denetçilerinin algı ve tutumları ölçülerek değerlendirilmelerde bulunulacaktır.

Grafik 1’de görüleceği üzere iç denetçilerin ortalamalarının Hofstede'nin Türkiye ortalamalarından tüm boyutlarda farklılaşmaktadır. En belirgin sapma uzun-kısa vadeli yönelim boyutunda (-45,82 puan), ardından belirsizlikten kaçınma (+28,30 puan) ve hoşgörü-kısıtlılık (-24,36 puan) boyutlarında gözlemlenmektedir. Bu bulgular, kamu iç denetçilerinin ulusal kültürün edilgen taşıyıcıları olmadıklarını; uluslararası standartlar, mesleki eğitim ve sertifikasyon süreçleri aracılığıyla özgün bir "mesleki alt kültür" geliştirdiklerini ortaya koymaktadır.

Grafik 1. Hofstede'nin Kültürel Boyutları Türkiye ve Kamu İç Denetçileri Ortalamalarının Karşılaştırılması



Kaynak: Grafik yazarlar tarafından oluşturulmuştur

4.5.1 Demografik Değişkenlere Göre Farklılık Analizleri

Verilerin demografik değişkenlere göre anlamlı farklılık gösterip göstermediği t testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yardımıyla incelenmiştir. Analiz sonuçları aşağıda özetlenmiştir:

Cinsiyet: Hoşgörü-kısıtlılık ($p=0,027$) ve uzun-kısa vadeli yönelim ($p=0,048$) boyutunda cinsiyet değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir (t-testi). Kadın iç denetçilerin bu boyutlardaki ortalaması erkek meslektaşlarına göre daha yüksektir. Diğer beş boyutta cinsiyete göre anlamlı farklılık gözlemlenmemiştir ($p>0,05$).

Görev Yapılan İdare Türü: Uzun-kısa vadeli yönelim boyutunda görev yapılan idare türüne göre anlamlı farklılık bulunmuştur ($p=0,011$). Post-hoc (Tukey HSD) analizi SGK’deki iç denetçilerin bu boyuttaki algılarının diğer idare türlerinde görev yapan iç denetçilere göre daha düşük olduğunu göstermiştir.

Eğitim Seviyesi: Belirsizlikten kaçınma boyutunda eğitim seviyesine göre anlamlı farklılık tespit edilmiştir ($p=0,048$). Post-hoc analizi, eğitim düzeyi arttıkça bu boyuttaki yanıtların düşük belirsizlikten kaçınma yönünde farklılaştığını göstermiştir.

Denetim Tecrübesi: Bu değişkenlere göre altı boyutun hiçbirinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Özetle demografik analizler, kamu iç denetçilerinin kültürel algılarının büyük ölçüde homojen bir yapı sergilediğini; ancak cinsiyet, idare türü ve eğitim seviyesi gibi belirli değişkenlerin spesifik boyutlarda farklılaşmaya yol açtığını ortaya koymaktadır. Demografik değişkenlere ilişkin tespit edilen anlamlı farklar başka bir makalede detaylı olarak ele alınabilir.

4.5.2 Güç Mesafesi Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye, Hofstede endeksi uyarınca 66 puanla yüksek seviyede bir güç mesafesine sahip ülkeler arasında yer almaktadır. Bu durum Türk örgütsel kültürünün merkeziyetçi, hiyerarşik ve statüye dayalı özellikler taşıdığını göstermektedir. Yöneticiler genelde otoriter konumda görülürken, kurum çalışanları talimat almayı tercih etmekte ve yönetsel kararlara karşı sorgulamayan bir tutum sergilemektedirler. Yöneticilere karşı tutum genelde resmidir. İletişim dolaylı olup bilgi akışı seçicidir (CFG, 2023) İç denetçilerin “Güç Mesafesi” bağlamındaki algı ve tutumlarını tespit etmek amacıyla Tablo 3’te belirtilen ifadelerle katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

Tablo 3. Katılımcıların “Güç Mesafesi” Boyutu ile İlgili İfadelerle Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük* Sistem
Güç Mesafesi							
Üst yönetici kararlarının iç denetim süreçlerinde sorgulanmaması gerektiğine inanıyorum.	25,2%	39,6%	15,1%	14,8%	5,4%	2,36	33,89
Üst yönetici talimatlarının, kurum prosedürlerinden öncelikli olduğu görüşündeyim.	25,5%	44,6%	15,4%	11,1%	3,4%	2,22	30,54
İç denetçilerin denetlenen birimlerle mesafeli iletişim kurmasının tarafsızlığı olumlu etkilediğini düşünüyorum.	6,0%	15,8%	6,4%	45,6%	26,2%	3,70	67,53
Denetlenen birimlerin görüşlerinin raporda yer almasının gereksiz olduğuna inanıyorum.	27,9%	48,3%	10,1%	10,1%	3,7%	2,13	28,36
İç denetim raporlarının sadece hiyerarşik kanallarla iletilmesi gerektiği görüşündeyim.	4,7%	18,1%	6,4%	45,0%	25,8%	3,69	67,28
Güç Mesafesi Ortalama (Çalışma Anketi)						2,82	45,50
Güç Mesafesi Ortalama (Hofstede Türkiye)						3,64	66,00

* Tüm tablolarda 100’lük puan = $(\text{Likert Ort}-1)/4 \times 100$ formülü ile hesaplanmıştır.

Üst Yönetim ile İlişkilerde Güç Mesafesi Algısı

“Üst yönetici kararlarının iç denetim süreçlerinde sorgulanmaması gerektiğine inanıyorum” ifadesine iç denetçilerin %20,2’sinin bu ifadeye katıldığı, %64,8’inin katılmadığı, %15,1’ininse çekimser kaldığı görülmektedir. Bu maddeye paralel olarak “Üst yönetici talimatlarının, kurum prosedürlerinden öncelikli olduğu görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %15,4’ünün katıldığı, %70,2’sinin katılmadığı, %15,4’ününse çekimser kaldığı görülmektedir.

Bulgular, kamu iç denetçilerinin üst yönetim kararlarına ilişkin pasif bir kabullenme yerine, prosedürlerin önceliğini savunan ve denetim süreçlerinde bağımsızlığını koruma eğiliminde olduklarını göstermektedir. Ayrıca bu yanıtlar anket formunun açık uçlu üçüncü bölümündeki ifadelerle birlikte ele alındığında iç denetçilerin üst yöneticilerden destekleyici tutum beklentisi dikkat çekmektedir. Bu ifadelerden bazıları şunlardır:

“Üst Yöneticinin İç Denetime ve İç Denetçiye karşı tutum ve davranışları, kurumdaki iç denetimin kalitesini tayin eder...”

“...İç denetçilerin anlaşılmadığını, anlaşılmadığı için de yeterince değer görmediğini, yalnız olduğunu düşünmekteyim.”

“Kamu kurumlarında üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu fiilen uygulanmadığı sürece iç denetimin etkin olarak yürütülmesi mümkün olmayacaktır.”

“...Bizim bürokratik yapımız ve kültürümüz iç denetimin ideal yapısını destekler nitelikte değil maalesef...”

“Olduğu gibi istenmiyor ve uygulanmıyor, danışmanlık yönüyle isteniyor, tenkit istenmiyor...”

“...İç Denetim Birimini motive edecek buluşmaların gerçekleştirilmemesi; İDKK tarafından sahiplenilmemesi, denetimin üst yönetici takdirinde olması...”

Denetlenen Birimler ile İlişkilerde Güç Mesafesi Algısı

“İç denetçilerin denetlenen birimlerle mesafeli iletişim kurmasının tarafsızlığı olumlu etkilediğini düşünüyorum.” ifadesine iç denetçilerin %71,8’inin katıldığı, %21,8’inin katılmadığı, %6,4’ünün de çekimser kaldığı görülmektedir. Buna göre iç denetçilerin denetlenen birimlerle yüksek bir güç mesafesi beklentisinde oldukları söylenebilir.

Öte yandan, iç denetçiler, denetlenen birimlerle formal, dolaylı ve mesafeli bir iletişim kurmak istemekle birlikte denetlenen birimlerin görüşlerinin de raporlarda yer almasını büyük oranda benimsemiş gözükmektedirler. Bu kapsamda “Denetlenen birimlerin görüşlerinin raporda yer almasının gereksiz olduğuna inanıyorum.” ifadesine iç denetçilerin %13,8’ini katıldığı, %76,2’sinin katılmadığı, %10,1’ininse çekimser kaldığı görülmektedir.

Raporlama Sürecinde Güç Mesafesi Tutumu

“İç denetim raporlarının sadece hiyerarşik kanallarla iletilmesi gerektiği görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %70,8’inin katıldığı, %22,8’inin katılmadığı, %6,4’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Buna göre iç denetçilerin raporlamada hiyerarşik ve formal yolları tercih ettikleri söylenebilir.

Sonuç olarak kamu iç denetçilerinin güç mesafesi bağlamında çok boyutlu bir tutum sergilediği anlaşılmaktadır:

- Üst yöneticilerle ilişkilerde düşük güç mesafesi yönelimi,
- Denetlenen birimlerle ilişkilerde yüksek güç mesafesi yönelimi olmakla beraber katılımcı görüşlere açık olma eğilimi,
- Raporlamaya ilişkin süreçlerde geleneksel, formal ve hiyerarşik kanalları tercih etme eğilimi gözlemlenmiştir.

Bu durum, kamu iç denetiminin hem yerel kültürel dinamiklerden hem de uluslararası profesyonel mesleki standartlardan etkilendiğini ve bu iki olgu arasında sürekli bir gerilim yaşadıklarını düşündürmektedir.

4.5.3 Belirsizlikten Kaçınma Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye bu boyutta 85 puanla bu eğilimi yüksek ülkelerden biridir. Bu tür kültürlerde insanlar kaygıyı en alt seviyeye indirmek amacıyla dini törenler başta olmak üzere birçok ritüelden yararlanır. Kurallar ve kanunlar önemli olup önceliklidir (CFG, 2023). Türkiye’de kamudaki iç denetçilerin “bu boyutta algılarını tespit etmek amacıyla Tablo 4’te belirtilen ifadelerle katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

Kural ve Prosedürlere Bağlılık Algısı

“Standartlaştırılmış prosedürlerin iç denetim kalitesini artırdığına inanıyorum.” ifadesine iç denetçilerin %73,9’unun katıldığı, %11,8’inin katılmadığı, %14,4’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Cevapların ortalaması (71,64) Hofstede’nin belirsizlikten kaçınma boyutuna ilişkin Türkiye ortalamasının (85) altında seyretse de iç denetçilerin kural

ve prosedürlere iç denetimin kalitesi adına önemli olduğunu düşündükleri ve bunlara ihtiyaç duydukları söylenebilir. Bu alandaki diğer ifade olan “Açıkça belirlenmiş talimatların mesleki performans için kritik önem taşıdığına inanıyorum.” önermesinin de yakın puan alması bu değerlendirmeyi desteklemektedir.

Ancak başlık iç denetçilerin kişisel tecrübelerine dayanan “mesleki yargı” olduğu zaman katılımcıların tutumları düşük belirsizlikten kaçınma yönünde değişim göstermektedir. Nitekim “İç denetim faaliyetlerinde prosedürlerin koşulsuz uygulanmasının mesleki yargıdan üstün olduğu kanısındayım.” İfadesine iç denetçilerin %23,1’inin katıldığı, %53,3’ünün katılmadığı, %23,5’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Bu boyuttaki Türkiye ortalaması 85 olduğu düşünüldüğünde katılımcıların algılarının önemli bir fark içerdiği görülmektedir. Ayrıca bu ifadeye neredeyse her dört katılımcıdan birinin (%23,5) kararsızım şeklinde cevap vermesi iç denetçilerin kendi mesleki yargılarıyla mevcut kural ve prosedürler arasında tercih yapmakta zorlandıklarını göstermektedir.

Tablo 4. Katılımcıların “Belirsizlikten Kaçınma” Boyutu ile İlgili İfadelere Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük Sistem
Belirsizlikten Kaçınma							
Standartlaştırılmış prosedürlerin iç denetim kalitesini artırdığına inanıyorum.	3,4%	8,4%	14,4%	46,0%	27,9%	3,87	71,64
Açıkça belirlenmiş talimatların mesleki performans için kritik önem taşıdığına inanıyorum.	1,7%	6,0%	14,1%	55,0%	23,2%	3,92	72,99
İç denetim faaliyetlerinde prosedürlerin koşulsuz uygulanmasının mesleki yargıdan üstün olduğu kanısındayım.	7,0%	46,3%	23,5%	19,1%	4,0%	2,67	41,69
Mevcut kuralların, beklenmedik durumlarda esnek davranmaktan daha öncelikli olduğu görüşündeyim.	4,4%	36,9%	22,5%	30,5%	5,7%	2,96	49,08
Risk kontrol matrisinde iç denetçiler tarafından önceden tanımlanmamış risklerin denetim etkinliğini düşürdüğüne inanıyorum.	7,4%	37,2%	15,8%	34,9%	4,7%	2,92	48,07
Belirsizlikten Kaçınma Ortalama (Çalışma Anketi)						3,27	56,7
Belirsizlikten Kaçınma (Hofstede Türkiye)						4,40	85

Risk Öngörüsü ve Esneklik

Düşük belirsizlikten kaçınma eğilimi olan esnek kültürlerde risk almak, yaratıcılığı destekleyen bir unsur olup teşvik edilir (Ribeiro, 2024, s. 25). İç denetçilerin esneklik algılarının ölçmek amacıyla yöneltilen “Mevcut kuralların, beklenmedik durumlarda esnek davranmaktan daha öncelikli olduğu görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %36,2’inin katıldığı, %41,3’ünün katılmadığı, %22,5’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Ankette çekimser kalan %22,5’lik grup dikkate alındığında tıpkı mesleki yargı konusunda olduğu gibi esneklik hususunda da iç denetçilerin kısmen kararsız kaldığı görülmektedir. Bununla birlikte, iç denetimin tanımında ve doğasında yer alan “değer katma işlevi” gereği iç denetçilerin beklenmedik durumlarda mevcut kurallara göre hareket etmek yerine esneklikten yana tavır sergilemeleri beklense de yüksek belirsizlikten kaçınmanın olduğu Türk kültüründen denetçilerin etkilendiği söylenebilir.

“Risk kontrol matrisinde iç denetçiler tarafından önceden tanımlanmamış risklerin denetim etkinliğini düşürdüğüne inanıyorum.” önermesine katılımcıların %39,6’sının katıldığı, %41,6’sının katılmadığı, %15,8’inin çekimser kaldığı görülmektedir. Bu durum bir önceki ifadedeki iç denetçilerin algılarına benzerlik göstermektedir.

Belirsizlikten kaçınma boyutu bağlamındaki bulgular aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- İç denetçiler, genel olarak mevcut kurallar ile prosedürel standartlaştırmaya yönelik destekleyici bir tutum içerisindeyler.

- Kural ve prosedürlerin koşulsuz üstünlüğü yaklaşımıyla mesleki tecrübelerine dayanan yargı, esneklikten ve risk odaklı yaklaşım arasında ikilem yaşasalar da çoğunlukla mesleki yargıdan yana eğilim göstermişlerdir.

-İç denetçiler tutum olarak esnek ve risk esaslı bir yönelimde sergileseler de geçmiş yılların denetim raporları değerlendirildiğinde uygulamada halen uygunluk denetimlerine yoğunlaştıkları görülmektedir.

Sonuç olarak iç denetçilerin kültürel normatif baskıyla profesyonel gereklilikleri arasında yapısal nitelikte bir çelişki yaşadıkları söylenebilir. Yüksek belirsizlikten kaçınma eğilimi gösteren Türkiye gibi ülkelerde esneklik, riske dayalı yönelim, mesleki tecrübenin prosedürlerin önüne geçmesi gibi tutumlar iç denetçilerle bu kültüre sahip yöneticiler arasında uyumsuzluk yaratabilir.

4.5.4 Bireycilik-Toplulukçuluk Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye, 46 puanla toplulukçu bir toplumdur. Türkiye’de “biz” kavramı önemli olup insanların sadakat karşılığında aile, aşiret, cemaat vb. birbirini gözeten gruplara bağlı olduğu anlamına gelir. İletişim ve geribildirimler dolaylıdır. Grubun uyumu korunmalı, açık çatışmalardan kaçınılmalıdır (CFG, 2023). Kamudaki iç denetçilerin bu boyuttaki algı ve tutumlarını ölçmek amacıyla Tablo 5’te belirtilen ifadelere katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

Tablo 5. Katılımcıların “Bireycilik-Toplulukçuluk” Boyutu ile İlgili İfadelere Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük Sistem
Bireycilik-Toplulukçuluk							
İç denetim süreçlerinde kişisel inisiyatif kullanmanın mesleki etkinliği artırdığı görüşündeyim.	2,3%	10,4%	18,1%	57,0%	12,1%	3,66	66,53
Denetim ekibince bireysel görüşlerin açıkça ifade edilmesinin denetim kalitesini zenginleştirdiği kanısındayım.	1,7%	7,0%	9,4%	54,0%	27,9%	3,99	74,83
Bireysel hedeflerin kurumun hedefleriyle uyumlu olması gerektiğini düşünüyorum.	16,4%	41,9%	13,1%	22,1%	6,4%	2,60	40,03
Denetimde iç denetçinin iyi performans göstermesinin kurum içi çatışmaları önlemekten daha öncelikli olduğuna inanıyorum.	6,4%	37,6%	20,8%	28,9%	6,4%	2,91	47,82
Mesleki motivasyonun temel kaynağının kişisel hedefler olduğu görüşündeyim.	11,1%	44,0%	15,1%	24,5%	5,4%	2,69	42,28
Bireycilik-Toplulukçuluk Ortalama (Çalışma Anketi)						3,17	54,3
Bireycilik-Toplulukçuluk (Hofstede Türkiye)						2,84	46

Bireysel Özerklik

“İç denetim süreçlerinde kişisel inisiyatif kullanmanın mesleki etkinliği artırdığı görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %69,1’inin katıldığı, %12,7’sinin katılmadığı, %18,2’sinin çekimser kaldığı görülmektedir. Buna göre kamuda görev yapan iç denetçilerin kendi özerkliklerine ilişkin algılarının yüksek düzeyde bireyci çizgide olduğu söylenebilir. Bu hususla ilgili bir diğer ifade olan “Denetim ekibince bireysel görüşlerin açıkça ifade edilmesinin denetim kalitesini zenginleştirdiği kanısındayım.” ibaresi önceki ifadeye benzer biçimde yüksek skorda bireyci bir puan almıştır. Buna Türkiye ortalamasından farklı olarak, iç denetçilerin algı ve tutumlarını yüksek bireysel özerklikten yana olduğu görülmektedir.

Hedef ve Performans Ölçütleri

“Bireysel hedeflerin kurumun hedefleriyle uyumlu olması gerektiğini düşünüyorum.” ifadesine; iç denetçilerin yalnızca %28,5’inin katıldığı, %58,3’ünün katılmadığı, %13,1’inin çekimser kaldığı görülmektedir. Performans ölçütlerine ilişkin “Denetimde iç denetçinin iyi performans göstermesinin kurum içi çatışmaları önlemekten daha öncelikli olduğuna inanıyorum.” ifadesi de benzer sayılabilecek bir puan almıştır. Kamudaki iç denetçilerin bu boyuttaki hedef ve performans ölçütlerine ilişkin toplulukçu bir yapıda olduğu söylenebilir.

Motivasyon Dinamikleri

“Mesleki motivasyonun temel kaynağının kişisel hedefler olduğu görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %29,9’unun katıldığı, %55,1’inin katılmadığı, %15,1’inin çekimser kaldığı görülmektedir. Bu ortalamaya göre bireycilik boyutunda motivasyon dinamikleri konusunda iç denetçilerin toplulukçu bir tutum sergiledikleri söylenebilir.

Genel bir değerlendirme yapıldığında, iç denetçilerin Türkiye’deki kültürün toplulukçu özelliklerini bütünüyle reddetmemekle birlikte, iç denetim mesleğinin gerektirdiği tarafsızlık, bağımsızlık ve eleştirel bakış doğrultusunda kontrollü ve seçici bir bireycilik sergiledikleri görülmektedir.

Bu ikili yapı, bir taraftan Türkiye’deki kamu kesiminde yürütülen iç denetimin kültürel zemine uyum kapasitesini artırmakta; diğer taraftan da bireysel eleştirel rollerle kurumsal uyum beklentisi arasındaki potansiyel gerilim alanları yaratmaktadır. Sonuç olarak, iç denetçilerin, toplulukçu ulusal kültür çerçevesinde bireyci özellikleri belirginleşen profesyonel bir alt kültür teşkil ettikleri söylenebilir.

4.5.5 Erillik-Dişillik Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye’nin görünürde eril özellikler sergilediği algısına rağmen, 45 puanla dişil özelliklerine daha yakın olduğu söylenebilir. (Aydoğan & Zemestani, 2014, s. 54). Özellikle dişil toplumlarda görülen zayıflara acıma ve yardım, cömertlik, dayanışma, bayram ve törenlerde ortaya çıkan sevgi ile saygı unsurları gibi değerler gelenekler vasıtasıyla kuşaktan kuşağa aktarılmaktadır (Okuşluk, 2024, s. 93-102). İç denetçilerin bu boyutta algı ve tutumlarını tespit etmek amacıyla Tablo 6’da belirtilen ifadelere katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

Tablo 6. Katılımcıların “Erillik-Dişillik” Boyutu ile İlgili İfadelere Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük Sistem
Erillik-Dişillik							
Kariyer gelişiminde öne çıkmak için rekabetçi kişilik yapısı gereklidir.	10,1%	33,9%	15,8%	34,6%	5,7%	2,92	47,99
Bireysel performans tablolarının ekip içinde paylaşılması iç denetçilerin motivasyonunu artırır.	5,4%	20,8%	25,2%	40,9%	7,7%	3,25	56,21
Denetim ekibinde lider, en iddialı ve sonuç odaklı kişi olmalıdır.	7,7%	31,5%	17,4%	33,9%	9,4%	3,06	51,43
Hızlı ve kesin sonuç, denetim sürecinin niteliğinden daha önemlidir.	16,1%	53,7%	13,1%	14,1%	3,0%	2,34	33,56
Denetim sürecinde duygusal hassasiyet göstermek için doğasına aykırıdır.	5,4%	20,1%	14,1%	44,3%	16,1%	3,46	61,41
Erillik-Dişillik Ortalama (Çalışma Anketi)						3,01	50,1
Erillik-Dişillik (Hofstede Türkiye)						2,84	45

Rekabet Odaklılık Algısı

“Kariyer gelişiminde öne çıkmak için rekabetçi kişilik yapısı gereklidir.” ifadesine iç denetçilerin %40,3’ünün katıldığı, %44’ünün katılmadığı, %15,8’inin çekimser kaldığı görülmektedir. Bir diğer önerme olan “Bireysel performans tablolarının ekip içinde paylaşılması iç denetçilerin motivasyonunu artırır.” ifadesine iç denetçilerin %48,6’sının katıldığı, %26,2’sinin katılmadığı, %25,2’inin çekimser kaldığı görülmektedir.

Buna göre iç denetçiler bireysel kariyerde rekabeti gerekli görmemelerine rağmen, kişisel performans verilerinin şeffaf olarak ekip içinde paylaşılmasını motivasyon artırıcı bulmaktadır. Bu durum, paradoksal görünmek ile birlikte, özünde modern kamu yönetimi anlayışındaki hesap verebilirlik ve performans kültürü prensipleriyle uyumludur. Fakat katılımcıların dörtte birinin (%25,2) kararsız kalması dikkat çekici olup performans verilerinin paylaşımının muhtemel olumsuz etkileri (rekabet, ekip içi gerginlik) hususunda iç denetçilerin kaygılarının varlığına işaret etmektedir.

Sonuç Odaklılık ve Liderlik Beklentileri

“Denetim ekibinde lider, en iddialı ve sonuç odaklı kişi olmalıdır.” ifadesine iç denetçilerin %43,3’ünün katıldığı, %39,2’sinin katılmadığı, %17,4’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Buna göre, kamu kesimindeki iç denetçilerin ekip liderliğine ilişkin beklentilerinin dengeli bir yapıda olduğu söylenebilir. Yine “Hızlı ve kesin sonuç, denetim sürecinin niteliğinden daha önemlidir” ifadesine iç denetçilerin %17,1 katıldığı, %13,1’inin kararsız kaldığı, %69,8’inin ise ifadeye katılmadığı anlaşılmaktadır. İfadenin ortalaması 33,56 puan olup bu değer dışı bir tutuma işaret etmektedir.

Nesnellik ve Profesyonel Mesafe

“Denetim sürecinde duygusal hassasiyet göstermek işin doğasına aykırıdır.” ifadesine iç denetçilerin %60,4’ünün bu katıldığı, %25,5’inin katılmadığı, %14,1’inin ise çekimser kaldığı görülmektedir. İfadenin ortalaması 61,41 puan olup bu sonuç araştırmanın en yüksek erillik skorudur. Bu durum iç denetçilerin nesnellik ve bağımsızlık ilkelerine güçlü bir bağlılık duyduğunu göstermektedir.

Erillik-Dişillik boyutunda iç denetçilerin algıları şöyle özetlenebilir:

- Katılımcılar uluslararası iç denetim standartlarına ve anlayışına uygun olarak hız-nitelik dengesinde kalite önceliğinden yana tutum sergilemişlerdir.
- İç denetçiler kişisel performanslarının paylaşımı, duygusal nesnellik hususlarında eril karakteristik tutum sergilemiştir.
- Liderlik beklentilerine (51,43 puan) ilişkin ifadeyle beş sorunun genel ortalaması (50,1 puan) incelendiğinde bu noktalarda iç denetçilerin dengeli bir tutum içerisinde oldukları söylenebilir.

Erillik-Dişillik boyutunda görülen bu heterojen yapı, kamu kesiminde görev yapan denetçilerin kültürel değerlerinin çok boyutlu ve karmaşık olduğuna işaret etmektedir. Buna göre iç denetçilerce geleneksel Türk kültüründen gelen ilişkisel yaklaşım, dayanışma ruhu ve kolektivizm unsurları ile uluslararası kabul görmüş profesyonel denetim anlayışının gerektirdiği nesnellik, performans odaklılık ve sonuç yönelimi arasında sentez oluşturulmaya çalışıldığı anlaşılmaktadır.

4.5.6 Uzun-Kısa Vadeli Yönelim Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye, Hofstede endeksine göre bu boyutta 35 puanla düşük puan alan topluluklar arasındadır. Bu tür topluluklar değişime şüpheyle bakarak eski gelenek ve normları korumayı tercih ederler. Bu yapılardaki insanlar hakikati tesis etme konusunda güçlü bir kaygıya sahip olup geleneklere büyük saygı gösterirler. Ayrıca tasarruf konusunda isteksizdirler ve kısa sürede sonuç elde etmeye odaklanırlar (CFG, 2023) İç denetçilerin bu boyutta algı ve tutumlarını tespit etmek amacıyla Tablo 7’de belirtilen ifadelere katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

Tablo 7. Katılımcıların “Uzun-Kısa Vadeli Yönelim” Boyutu ile İlgili İfadelere Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük Sistem
Uzun-Kısa Vadeli Yönelim							
İç denetimin planlamasında, kısa vadeli sonuçlardan çok uzun vadeli kurum sürdürülebilirliğine öncelik verilmelidir.	2,7%	7,4%	8,1%	56,4%	25,5%	3,95	73,66
İç denetim eğitim programları, gelecekteki risk trendlerine yönelik yetkinlik geliştirmeyi hedeflemelidir.	2,3%	0,3%	3,4%	55,0%	38,9%	4,28	81,96
İç denetim raporlarında önerilen düzeltici eylemler, kısa vadeli düzeltmelere değil kalıcı çözümlere odaklanmalıdır	1,3%	1,7%	4,7%	48,7%	43,6%	4,32	82,89
Yeni denetim yöntemleri geliştirilirken gelecekte ortaya çıkabilecek teknolojik değişimler hesaba katılmalıdır.	2,0%	2,7%	2,3%	43,0%	50,0%	4,36	84,06
Denetimlerde kurum kültüründeki kalıplaşmış uygulamalar sorgulanarak, geleceğe dönük iyileştirmeler önerilmelidir.	1,7%	1,0%	2,3%	59,4%	35,6%	4,26	81,54
Uzun Kısa Vadeli Yönelim Ortalama (Çalışma Anketi)						4,23	80,82
Uzun Kısa Vadeli Yönelim Ortalama (Hofstede Türkiye)						2,4	35

İç Denetimin Planlanmasında Uzun Vadeli Yönelim

“İç denetimin planlamasında, kısa vadeli sonuçlardan çok uzun vadeli kurum sürdürülebilirliğine öncelik verilmelidir.” ifadesine iç denetçilerin %82,9’unun katıldığı, %10,1’inin katılmadığı, %8,1’inin de çekimser kaldığı görülmektedir. Buna göre iç denetimin planlanmasında katılımcıların uzun vadeli kazanımlara ve kurumsal sürdürülebilirlikten yana tutum takındıkları söylenebilir.

İç denetçilerin eğitim planlanmasında da gelecekteki risklere yönelik bir tutum sergiledikleri görülmektedir. “İç denetim eğitim programları, gelecekteki risk trendlerine yönelik yetkinlik geliştirmeyi hedeflemelidir” ifadesine iç denetçilerin %94,4’ünün katıldığı, %3,7’inin katılmadığı, %2,3’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Bu yüksek oran, iç denetçilerin mevcut risklerin ötesinde yükselen riskler karşısında proaktif bir savunma hattı oluşturmada güçlü bir mesleki motivasyon içerisinde olduğunu göstermektedir.

İç Denetimin Uygulanmasında Uzun Vadeli Yönelim

“İç denetim raporlarında önerilen düzeltici eylemler, kısa vadeli düzeltmelere değil kalıcı çözümlere odaklanmalıdır.” ifadesine iç denetçilerin %92,3’ünün katıldığı, %3’ünün katılmadığı, %4,7’sinin çekimser kaldığı görülmektedir. İlgili ifadenin ortalaması 82,89 puan olup bulgu; kamu kesimi iç denetçilerinin rapor çıktılarına “anlık uygunsuzlukları kapatma” yerine kök nedenleri gideren, süreç ile kontrollere ilişkin tasarımları iyileştiren bir yönelimde olduğunu işaret etmektedir.

“Yeni denetim yöntemleri geliştirilirken gelecekte ortaya çıkabilecek teknolojik değişimler hesaba katılmalıdır.” önermesine iç denetçilerin %93’ünün katıldığı, %4,7’sinin katılmadığı, %2,3’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. 84,86 puanla bu boyuttaki en yüksek değerlerden birine ulaşılması, denetçilerin iç denetim metodolojisini geleneksel ve durağan bir çerçeve gibi değil, teknoloji ile beraber evrilen bir yöntem seti olarak algıladığını ortaya koymaktadır.

Bu husustaki son ifade olan “Denetimlerde kurum kültüründeki kalıplaşmış uygulamalar sorgulanarak, geleceğe dönük iyileştirmeler önerilmelidir.” önermesine iç denetçilerin %95’inin katıldığı, %2,7sinin katılmadığı, %2,3’ünün çekimser kaldığı görülmektedir. Bulgu, iç denetçilerin denetim uygulamalarında geleceğe dönük iyileştirmeleri ve uzun vadeli yönelimi güçlü biçimde desteklediklerini göstermektedir.

Öte yandan Türk toplumunun, dolayısıyla yöneticilerinin gelenekçi ve cari problemlere odaklanan yapısı zaman zaman iç denetçilerin uzun vadeli yönelimi destekleyen tutumuyla çelişmektedir. Nitekim Hofstede’nin uzun-kısa vadeli yönelim Türkiye ortalamasının 35 puan olduğu göz önüne alındığında kamudaki iç denetçilerin ortalama değeri (80,82) ile Türkiye ortalamasına tam tersi bir yönde seyretnmiştir. Bu da uzun vadeli yönelimli iç denetim metodolojisinin 5018 sayılı Kanunun yayınlanmasının üzerinden 20 yılı aşkın bir süre geçmiş olmasına rağmen üst yönetim ve çalışanlarca tam olarak benimsenmemesinin nedenlerinden biri olduğu değerlendirilmektedir. Yapılan birçok akademik araştırmada da işaret edildiği üzere üst yöneticiler genelde kısa vadeli çözümler öneren ve mevzuata uygunluğa odaklanan geleneksel teftiş anlayışını daha fazla benimsemişlerdir. Anket formunun açık uçlu bölümünde iç denetçilerce paylaşılan şu ifadeler de bu tespiti doğrular niteliktedir:

“...Güvenin düşük, kontrol ihtiyacının yüksek olduğu bir kültürde iç denetim, bir "polis gibi çalışmaya zorlanır ve çalışanlar tarafından düşmanca karşılanır. Güvenin yüksek olduğu bir iş kültüründe ise iç denetim, değer katan bir iş ortağı rolü üstlenebilir...”

“İç Denetim ve İç Denetçilerin anlaşılmadığını, anlaşılmadığı içinde yeterince değer görmediğini ve yalnız olduğunu düşünmekteyim.”

“...Bizim bürokratik yapımız ve kültürümüz iç denetimin ideal yapısını destekler nitelikte değil maalesef...”

“Olduğu gibi istenmiyor ve uygulanmıyor, danışmanlık yönüyle isteniyor, tenkit istenmiyor...”

“...kurum kültürü oturmayan kurumlarda iç denetim birimleri standart ve kuralların yönlendirici etkisi ile bu kurum kültüründeki açığı kapatmaya çalışmaktadırlar...”

Nitekim bu tespitleri somutlaştıran önemli bir mevzuat gelişmesi de 2021 yılında yaşanmıştır. İç Denetim Genel Tebliğinde yapılan değişiklik ile iç denetçilerin hazırladıkları denetim plan ve programının üst yönetici tarafından onaylanmasa dahi yıl başından itibaren resen yürürlüğe gireceğine ilişkin hüküm mülga edilmiştir. Bu düzenleme, iç denetim birimlerinin plan ve program hazırlama özerkliğini fiilen sınırlandırmış; denetim faaliyetlerinin başlatılmasını üst yöneticinin onayına daha bağımlı hale getirmiştir.

Özetle bu boyuta ilişkin bulgular, kamu kesiminde görev yapan iç denetçilerin hem planlama hem de uygulama aşamalarında uzun vadeli yönelim gösterdiğini (80,82) kuvvetli bir biçimde ortaya koymaktadır. Anket katılımcıları;

sürdürülebilirlik merkezli planlamayı, gelecekteki risk trendlerine göre yetkinlik geliştirmeyi, raporlarda kalıcı çözümlere öncelik vermeyi, teknolojik dönüşümleri iç denetim metodolojisine eklemlenmeyi ve kurum kültüründeki kalıpları sorgulayarak ileriye dönük kalıcı iyileştirmeler önermeyi yüksek oranlarda desteklemektedir.

Bununla beraber, ulusal kısa vadeli yönelim puanının düşük olması (35) ve açık uçlu cevaplarda ortaya konan değer görmeme, anlaşılmama, yönetim takdirine bağlılık gibi etkenler değerlendirildiğinde, iç denetçilerin uluslararası standartların doğası gereği uzun vadeli yönelimli mesleki perspektifinin, kamu kurumlarının yönetsel kültürü ve beklentileriyle tam olarak örtüşmediği anlaşılmaktadır. Bu durum, iç denetimin değer katan, proaktif ve stratejik fonksiyonun uygulamada “mevzuata uyum odaklı” dar bir çerçeveye sıkışmasına ve önerilerin etkisinin sınırlı kalmasına yol açabilmektedir.

4.5.7 Hoşgörü-Kısıtlılık Boyutu ile İlgili Bulguların Analizi

Türkiye, Hoşgörü-Kısıtlılık boyutunda 49 puanla ara bir konumda bulunmaktadır. Bu orta konumlandırma, Türkiye’yi tarihsel olarak Batı ile Doğu arasında köprü niteliğinde olmasını ve bu sebeple her iki kültürel eğilimi barındırmasını yansıtmaktadır (CFG, 2023). İç denetçilerin bu boyutta algı ve tutumlarını tespit etmek amacıyla Tablo 8’de belirtilen ifadelere katılım düzeyleri paylaşılmıştır.

İş-Yaşam Dengesi ve Mesleki Refah Algısı

Hoşgörü boyutu hayattan zevk almaya ve eğlenmeye ilişkin duyguların özgürce tatmin edilmesine izin veren bir topluluğu ifade etmektedir. Kısıtlama boyutundaysa ihtiyaçların karşılanmasını kontrol eden, bunu katı sosyal kurallarla düzenleyen topluluklara karşılık gelir (Hofstede, 2011, s. 15). Bu çerçevede “Kurum içi sosyal etkinliklerin iş yerindeki verimi arttırdığına inanıyorum.” ifadesine iç denetçilerin %83,9’unun katıldığı, %6,7’inin katılmadığı, %9,4’ünün de çekimser kaldığı Tablo 8’de görülmektedir. Buna göre katılımcıların yüksek oranda çalışma ortamında hoşgörülü algı ve tutum içerisinde oldukları söylenebilir. Benzer biçimde “Esnek çalışma saatlerinin yaratıcılığı teşvik ettiği görüşündeyim.” ifadesine iç denetçilerin %75,5’inin katıldığı, %9,4’ünün katılmadığı, %15,1’inin de çekimser kaldığı görülmektedir.

Tablo 8. Katılımcıların “Hoşgörü-Kısıtlılık” Boyutu ile İlgili İfadelere Katılım Düzeyleri

Anket Sorusu	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama Puan	Ortalama Puan
	%	%	%	%	%	5’li Likert	100’lük Sistem
Hoşgörü-Kısıtlılık							
Kurum içi sosyal etkinliklerin iş yerindeki verimi arttırdığına inanıyorum.	3,0%	3,7%	9,4%	56,7%	27,2%	4,01	75,34
Esnek çalışma saatlerinin yaratıcılığı teşvik ettiği görüşündeyim.	3,7%	5,7%	15,1%	49,7%	25,8%	3,88	72,06
İş stresinin iç denetim kalitesini olumsuz etkilediği görüşündeyim.	3,0%	14,1%	16,1%	44,0%	22,8%	3,69	67,37
İç denetim raporlarında iyi görülen uygulama örneklerine daha geniş yer verilmelidir.	2,7%	4,0%	8,1%	62,1%	23,2%	3,99	74,75
İç denetim raporlarında prosedür ihlalleri kadar çalışanların iş yeri koşullarını iyileştirici öneriler de yer almalıdır.	3,4%	2,0%	5,0%	61,4%	28,2%	4,09	77,27
Hoşgörü-Kısıtlılık Ortalama (Çalışma Anketi)						3,93	73,36
Hoşgörü-Kısıtlılık Ortalama (Hofstede Türkiye)						2,96	49

Destekleyici Denetim Algısı

“İç denetim raporlarında iyi görülen uygulama örneklerine daha geniş yer verilmelidir.” ifadesine iç denetçilerin %85,3’ünün katıldığı, %6,7’sinin katılmadığı, %8,1’inin çekimser kaldığı görülmektedir. Bu çerçevede katılımcıların yüksek bir oranda (74,75) iç denetim raporlarında iyi uygulama örneklerine daha geniş olarak yer verilmesine olumlu baktığı söylenebilir.

“İç denetim raporlarında prosedür ihlalleri kadar çalışanların iş yeri koşullarını iyileştirici öneriler de yer almalıdır.” önermesine iç denetçilerin %89,6’sının katıldığı, %5,4’ünün katılmadığı, %5’inin çekimser kaldığı görülmektedir. İç denetçilerin algıları, hazırlandıkları denetim raporlarında prosedür ihlalleri kadar çalışanların koşullarını iyileştirici önerilerinde yer alması yönündedir.

Özetle iç denetçiler, denetledikleri birimle çatışmacı değil, destekleyici bir ilişki kurmak istemektedir. İç denetçiler genel olarak sosyal bağlantıların iş verimliliğini olumlu etkilediğini, esnek çalışma saatlerinin yaratıcılığı teşvik ettiğini, stresin denetim kalitesini olumsuz etkilediğini ve iç denetim raporlarında denetlenen birimlerin refah koşullarının da ele alınması gerektiğini düşünmektedir.

Beş sorunun ortalamasının (73,76) Hofstede Türkiye ortalamasının (49) üzerinde kalması, hoşgörüsü yüksek, destekleyici bir iç denetimin anlayışının, kısıtlayıcı kültür yapısına sahip bazı yöneticilerin beklentilerinin karşılanamamasına neden olabilir. Öte yandan denetime kısıtlayıcı bir perspektiften yaklaşan bazı yöneticiler için kapsayıcı ve değer katma hedefli bir iç denetim benimsenmeyebilir. Nitekim anketin açık uçlu bölümünde katılımcılarca paylaşılan “polis gibi algılanma” ya da “idarenin iç denetimi tehdit olarak görmesi” gibi serzenişler bu değerlendirmeyi desteklemektedir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1 Sonuç

Araştırma sonucunda elde edilen bulgular, kamu iç denetçilerinin kültürel algı ve tutumlarının altı boyutun tamamında Hofstede'nin Türkiye ortalamalarından farklılaştığını, özellikle uzun-kısa vadeli yönelim (+45,82), belirsizlikten kaçınma (-28,30) ile hoşgörü-kısıtlılık (+24,36) boyutlarında en belirgin sapmaların gerçekleştiğini göstermektedir. Temel sonuçlar şu şekilde özetlenebilir:

Güç Mesafesi: İç denetçiler, Türkiye ortalamasına kıyasla daha düşük güç mesafesi eğilimi sergilemektedir. Bu durum, iç denetçilerin mesleki bağımsızlık ve fonksiyonel özerklik konusundaki farkındalıklarının yüksek olduğuna işaret etmektedir.

Belirsizlikten Kaçınma: İç denetçiler standartlaştırılmış prosedürlere önem vermekle birlikte, mesleki yargı ve esnekliğin de gerekli olduğunu kabul etmektedirler. Bu ikili yapı, kural odaklı kültürel normlarla profesyonel denetim gereklilikleri arasında bir denge arayışını yansıtmaktadır.

Bireycilik-Toplulukçuluk: İç denetçiler, bireysel özerklik ve eleştirel düşünce konusunda Türkiye ortalamasının üzerinde bireycilik sergilerken; kurumsal aidiyet ve grup uyumu konusunda toplulukçu eğilimleri korumaktadırlar.

Erillik-Dişillik: İç denetçiler, denetim kalitesini hız ve sonuç odaklılığın önünde tutarak dişillik değerlerine yönelik bir eğilim göstermişlerdir.

Uzun-Kısa Vadeli Yönelim: Bu boyut, en belirgin farklılığın gözlemlendiği alan olup iç denetçiler Türkiye ortalamasının çok üzerinde uzun vadeli yönelim sergilemişlerdir.

Hoşgörü-Kısıtlılık: İç denetçiler, hoşgörü-kısıtlılık boyutunda, ulusal genel kültürüne kıyasla belirgin biçimde hoşgörü yönelimli bir algı ve tutum içersindedirler.

Araştırma bulguları, kamu sektöründeki iç denetçilerin kültürel algı ve tutumlarının Hofstede'nin Türkiye ortalamalarından tüm boyutlarda anlamlı farklılıklar gösterdiğini ortaya koymuştur. Bu çerçevede " H_0 = Hofstede'nin kültür boyutlarının Türkiye sonuçlarıyla Kamuda görev yapan iç denetçilerin kültür boyutları arasında farklılık yoktur." hipotezi reddedilmiş; " H_1 = Hofstede'nin kültür boyutlarının Türkiye sonuçlarıyla Kamuda görev yapan iç denetçilerin kültür boyutları arasında farklılık vardır." hipotezi kabul edilmiştir.

Bununla birlikte farklılıkların tüm kültürel boyutlarda aynı yoğunlukta olmadığı, özellikle belirsizlikten kaçınma, uzun-kısa vadeli yönelim ile hoşgörü-kısıtlılık boyutlarında belirginleştiği anlaşılmıştır. Bu bulgu, kamudaki iç denetçilerinin sadece içinde bulundukları ulusal kültürün edilgen taşıyıcıları olmadıklarını; aynı zamanda mesleki eğitim, etik ilkeleri, uluslararası standartlar ve kurumsal deneyim yolu ile özgün bir mesleki kültür geliştirdiklerini ortaya koymuştur.

Araştırma bulguları, literatürdeki benzer çalışmalarla karşılaştırıldığında hem tutarlılık hem de belirgin farklılıklar göstermektedir. Alzeban'ın (2015) yüksek güç mesafesinin iç denetim kalitesini olumsuz etkilediğine ilişkin bulgusu, mevcut çalışmada iç denetçilerin açık uçlu ifadelerinde dile getirdiği "üst yönetim desteği eksikliği" ve "bağımsızlık sorunu" temalarıyla örtüşmektedir. Tosunoğlu ve Yeşilçelebi'nin (2016) belirsizlikten kaçınma ile iç denetim arasındaki

negatif ilişki tespiti, mevcut çalışmada belirsizlikten kaçınma boyutundaki Türkiye ortalamasının (85) altında seyreden anket ortalaması (56,7) ile tutarlıdır.

Diğer taraftan Kuzucu'nun (2019) yalnızca dört boyutu ve özel sektördeki CIA belgeli denetçileri kapsayan çalışmasından farklı olarak, mevcut araştırma kamu sektöründeki iç denetçileri altı boyutun tamamında incelemiş ve özellikle uzun-kısa vadeli yönelim ile hoşgörü-kısıtlılık boyutlarında en belirgin sapmaları ortaya koymuştur. Erturan'ın (2007) bağımsız denetçilere yönelik çalışmasında güç mesafesinin denetim sürecine etkisi vurgulanmış; ancak mevcut araştırma, kamu iç denetçilerinin güç mesafesi algısının (56,95) Türkiye ortalamasının (66) altında olduğunu göstererek, iç denetçilerin mesleğin bağımsızlık gerektiren yapısı nedeniyle ulusal kültürel eğilimden ayrışabildiğini kanıtlamaktadır. Bu "mesleki alt kültür" tespiti, Erturan'ın çalışmasında yer almayan özgün bir katkıdır. Karcıoğlu ve Kurnaz'ın (2017) çalışmasında iç denetim kültürü genel bir perspektifle ele alınırken, mevcut araştırma Hofstede'nin altı boyutunu sistematik biçimde ölçerek her boyuttaki sapma miktarını nicel verilerle ortaya koymaktadır.

Çalışma sonuçları bütünsel bir bakışla değerlendirildiğinde kamu sektöründe görev yapan iç denetçilerin kültürel olarak ikili bir yapıda hareket ettikleri söylenebilir. Buna göre bir yandan Türkiye'nin geleneksel hiyerarşik ve bürokratik kamu yönetimi etkisi sürmekte; öte yandan çağdaş iç denetim anlayışının gerektirdiği nesnellik, bağımsızlık, risk odaklı yaklaşım, uzun vadeli bakış açısı ve değer katma anlayışı gittikçe güç kazanmaktadır. Dolayısıyla bu araştırma, iç denetimin sadece teknik bir kontrol mekanizmasından ibaret değil; aynı zamanda iletişimsel, yönetsel ve kültürel boyutları olan çok katmanlı bir mesleki faaliyet alanı olduğunu açık şekilde ortaya koymuştur. Sonuç olarak bu çalışmanın, literatürdeki mevcut bulguları doğrulamakla birlikte; kamu sektörüne özgü "mesleki alt kültür" kavramını ampirik verilerle destekleyerek; beşinci (uzun-kısa vadeli yönelim) ve altıncı boyutu (hoşgörü-kısıtlılık) da kapsayarak özgün bir katkı sunduğu söylenebilir.

5.2 Öneriler

Araştırma sonucunda iç denetimin etkinliğinin artırılmasına yönelik şu öneriler geliştirilmiştir:

Üst Yönetim Farkındalığının Artırılması: İç denetimin güvence ve danışmanlık fonksiyonlarının etkin biçimde yerine getirilebilmesi için üst yöneticilerin iç denetime bakış açısının "kurumsal bir polis" anlayışından "değer katan bir danışman" yaklaşımına dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu kapsamda üst yöneticilere yönelik iç denetim farkındalık eğitimleri düzenlenmelidir.

Fonksiyonel Bağımsızlığın Güçlendirilmesi: Yüksek güç mesafesinin olumsuz etkilerinin azaltılması için iç denetim birimlerinin kurumsal yapılanmadaki konumunun güçlendirilmesi ve raporlama hatlarının netleştirilmesi önerilmektedir. Bu kapsamda, 2021 yılında İç Denetim Genel Tebliğinde yapılan değişiklikle mülga edilen "denetim plan ve programının üst yönetici onayı aranmaksızın resen yürürlüğe girmesi" hükmünün yeniden tesis edilmesi veya iç denetim birimlerinin planlama özerkliğini güvence altına alan alternatif düzenlemelerin hayata geçirilmesi, iç denetimin fonksiyonel bağımsızlığının güçlendirilmesi adına kritik bir adım olacaktır.

Risk Esaslı ve Uzun Vadeli Denetim Yaklaşımının Yaygınlaştırılması: İç denetçilerin uzun vadeli yönelimlerinin kurumsal düzeyde desteklenmesi amacıyla risk esaslı denetim planlamasının tüm kamu idarelerinde etkin biçimde uygulanması sağlanmalıdır.

Mesleki Yargının Desteklenmesi: Belirsizlikten kaçınma boyutundaki bulgular ışığında, iç denetçilerin mesleki yargılarını kullanabilecekleri alanların genişletilmesi ve bu yönde mesleki gelişim programlarının düzenlenmesi önerilmektedir.

Kültürel Farkındalık Eğitimleri: İç denetçilerin kültürel dinamiklerin farkında olarak denetim stratejilerini şekillendirmeleri amacıyla kültürel farkındalık eğitimlerinin mesleki gelişim programlarına dâhil edilmesi tavsiye edilmektedir.

Uluslararası Sertifikasyonun Teşvik Edilmesi: Araştırma bulgularında uluslararası sertifika sahibi iç denetçilerin bazı boyutlarda farklı algı ve tutumlar sergilediği gözlemlenmiştir. Bu doğrultuda kamu iç denetçilerinin uluslararası sertifikasyon edinmeleri teşvik edilmelidir.

Danışmanlık Fonksiyonunun Etkinleştirilmesi: Toplulukçu kültürün ve yüksek güç mesafesinin danışmanlık faaliyetleri üzerindeki sınırlayıcı etkisinin azaltılması için iç denetim birimlerinin üst yönetimle etkileşim mekanizmalarının yeniden tasarlanması gerekmektedir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) 'nin Yapısının Güçlendirilmesi ve Yetkinliğinin Artırılması: İç denetim kültürün yaygınlaşması ve kamu idarelerinde benimsenebilmesi için kamu iç denetimine yön veren bir kurul olan İDKK'nin yapısının güçlendirilmesi elzemdir. Yapılacak bir düzenlemeyle Kurulun bağımsız bir statüde, süreklilik

arz eden bir yapıyla çalışması ve asli görevi kurul üyeliği olan kişilerden oluşturulması gerekmektedir. Ayrıca bu yapı, iç denetim faaliyetlerinin sonuçlarını değerlendiren, denetim raporlarına yansıyan bulguları takip eden ve sorgulayan işlevsel görevlerle donatılmalıdır.

Kurum Türlerine Göre Farklılaştırılmış Stratejiler: Farklı kamu idaresi türlerinde kültürel dinamiklerin farklılaşabileceği göz önünde bulundurularak iç denetim stratejilerinin kurum türüne özgü olarak şekillendirilmesi önerilmektedir.

Akademik Araştırmaların Genişletilmesi: Bundan sonraki araştırmalarda özel sektör iç denetçileriyle karşılaştırmalı analizlerin yapılması, farklı ülkelerdeki kamu iç denetçileriyle kültürlerarası karşılaştırmaların gerçekleştirilmesi ve nitel araştırma yöntemlerinin de kullanılarak bulguların derinleştirilmesi önerilmektedir.

Sonuç olarak bu araştırma, Türkiye’de kamu iç denetiminin anlaşılabilmesi ve daha etkin olarak görevini yerine getirebilmesi için kültürel değişkenlerin göz ardı edilemeyeceğini ortaya koymuştur. İç denetimin etkinliği ve verimliliği yalnızca mevzuatta yapılacak düzenlemeler ve mesleki standartlar ile izah edilebilecek bir olgu değildir. İç denetimin gerçek işleyişi; üst yöneticilerin denetime bakışı, denetlenen birimlerin tutumu, hiyerarşi algısı, kurum içi iletişim, mesleki özerklik, risk ve belirsizlik karşısındaki idarenin tutumu gibi insan odaklı kültürel faktörler tarafından şekillenmektedir. Bu sebeple kamu sektöründe iç denetimin güçlendirilmesi, aynı zamanda bir kültürel dönüşüm meselesidir. İç denetim bağımsızlığının desteklendiği, danışmanlık rolü benimsendiği, mesleki yargısına alan tanındığı, katma değer katan uzun vadeli bakış açısının teşvik edildiği ve kurumsal öğrenmenin değer gördüğü bir yönetim kültürü içinde ancak gerçek işlevine kavuşabilecektir.

Kaynakça

- Abdolmohammadi, M. J., & Sarens, G. (2011). An Investigation of the Association Between Cultural Dimensions and Variations in Perceived Use of and Compliance with Internal Auditing Standards in 19 Countries. *The International Journal of Accounting*, (46), 384-387.
- Alzeban, A. (2015). The Impact of Culture on the Quality of Internal Audit: An Empirical Study. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 30(1), 57-77.
- Aydoğan, E., & Zemestani, G. (2014). Erillik/dışillik (hofstede) bağlamında iran ile türkiye’nin yönetim kültürlerinin karşılaştırılması enver aydoğan. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 49(2), 50-71.
- Cebeci, S. (2008). Milli Kimlik Bağlamında Din-Kültür İlişkisi. *Akademik İncelemeler Dergisi*, 1-11.
- CFG. (2023). Country Comparison tool. 01.01.2025 tarihinde The Culture Factor Group (Hofstede Insights): <https://www.theculturefactor.com/country-comparison-tool?countries=turkey> adresinden alındı
- Chan, K. H., Lin, K., & Mo, P. (2003). An Empirical Study on the Impact of Culture on Audit-Detected Accounting Errors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(2), 281-295.
- Erturan, İ. E. (2007). Kültürün Denetçi ve Denetim Sürecine Etkileri: Türkiye’deki Denetçiler Üzerine Bir Araştırma. Yayımlanmamış Doktora Tezi, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi SBE.
- Gray, S. J. (1988). Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally. *Abacus*, 24(1), 1-15.
- HMB. (2025). Kamu İdareleri İç Denetçi Kadroları. 24.09.2025 tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığı Web Sitesi: <https://www.hmb.gov.tr/kamu-idareleri-ic-denetci-kadrolari> adresinden alındı
- Hofstede, G. (1980). *Culture's consequences: International differences in work-related values*. London: Sage Publications.
- Hofstede, G. (2001). *Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions and organizations across nations* (2.Edition.). Sage.
- Hofstede, G. (2011). Dimensionalizing Cultures: The Hofstede Model in Context. *Online Readings in Psychology and Culture*, 2(1), 1-26.
- Hofstede, G., & Minkov, M. (2010). Long- versus short-term orientation: new perspectives. *Asia Pacific Business Review*, 16(4), 493-504.

- Hofstede, G., Hofstede, G. J., & Minkov, M. (2010). *Cultures and Organizations: Software of the Mind*. Revised and expanded 3rd Edition. New York: McGraw-Hill.
- Huber, H. (2001). *The Influence of Culture on Auditors’ Evaluation of Internal Control and Assessment of Control Risk*. Thesis of Philosophy: University of Sarasota.
- İDKK. (2025). 2024 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu. Ankara: İç Denetim Koordinasyon Kurulu.
- Işık, B. K. (2025). Kültürün Muhasebe Standartlarına Etkisi Hakkında Bir İnceleme: İsveç, Türkiye ve Çin Örneği. *Uluslararası İşletme Bilimi ve Uygulamaları Dergisi*, 100-115.
- Kachelmeier, S. J., & Shehata, M. (1997). International Auditing and Voluntary Cooperation in Firm: A Cross-Cultural Experiment. *The Accounting Review*, 72(3), 407-431.
- Kalaycı, Ş. (2014). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Karcıoğlu, R., & Kurnaz, E. (2017). Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne (AB) Üyelik Süreci Kapsamında Kamu Sektöründe İç Denetim Kültürü: İç Denetçilere Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*(52), 1-18.
- Keskin, D., Tutar, S., & Yazgan, K. (2020). Şeffaflık Raporlarının Hofstede-Gray Modeliyle Muhasebe Kültürü Açısından Karşılaştırılması: Türkiye, Nijerya, Letonya ve İngiltere Örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22, 195-213.
- Kosmala, K. (2007). (Un)realised independence in the CEE region: Insights from interpretive cultural theory. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 315-342.
- Kuzucu, M. (2019). *Kültürün İç Denetçi ve İç Denetim Üzerinde Etkisi ve Türkiye’de İç Denetçiler Üzerinde Bir Çalışma*. İstanbul: Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE.
- Kükrer, E. (2020). Kamuda İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir: Anadolu Üniversite SBE.
- Kükrer, E., & Kavak, S. (2020). Kamu Sektöründe İç Denetimin Etkinliğini Olumsuz Etkileyen Faktörler. H. KIRAL içinde, *İç Denetim, Kuruma Değer Katmak* (s. 79-118). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Nardon, L., & Steers, R. M. (2009). The culture theory jungle: divergence and convergence in models of national culture. R. Bhagat, S., & R. M. Steers içinde, *Cambridge Handbook of Culture, Organizations, and Work* (s. 3-22). Cambridge: Cambridge University Press.
- Okuşluk, Ş. R. (2024). G. Hofstede’nin Erillik-Dişillik (Masculinity) Faktörü Türkiye Analizinin Türk Halk Bilgisi Açısından Değerlendirilmesi. *Motif Akademi Halkbilimi Dergisi*, 17(Özel Sayı), 90-103.
- Ribeiro, T. M. (2024). Extending the technology acceptance model 3 to digital healthcare: exploring citizen adaptability to telemedicine across national cultures. Sao Paulo: Fundação Getúlio Vargas Escola De Administração De Empresas De São Paulo.
- Slavec, A., & Drnovsek, M. (2012). A perspective on scale development in entrepreneurship research. *Economic and Business Review*, 14(1), 39-62.
- TİDE. (2025). İç Denetimin Tanımı. Türkiye İç Denetim Enstitüsü Web Sitesi: 14.04.2025 tarihinde <https://www.tide.org.tr/page/26/Ic-Denetimin-Tanimi> adresinden alındı
- Tosunoğlu, B., & Yeşilçelebi, G. (2016). Kültürün İç Denetim Üzerindeki Etkisinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 2(1), 73-87.
- Wood, R. A. (1996). Global Audit Characteristics Across Cultures and Environments: An Empirical Examination. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, 5(2), 215-300.
- Yamamura, J. H. (1995). *A comparison of Japanese and United States Auditor Decision-Making Behaviour*, Dissertation,. Doctor of Philosophy, UMI Number:9613629: Washington State University.