

MUHASEBE VE FİNANS İNCELEMELERİ DERGİSİ

Dergi Anasayfası: www.dergipark.gov.tr/mufider

İÇ DENETÇİLERE AİT DEMOGRAFİK VE SOSYO-EKONOMİK FAKTÖRLERİN İŞLETMELERDE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE RİSK ODAKLI İÇ DENETİME ETKİSİ*

THE EFFECT OF DEMOGRAPHIC AND SOCIO-ECONOMIC FACTORS FOR INTERNAL AUDITORS ON CORPORATE SUSTAINABILITY AND RISK-FOCUSED INTERNAL AUDIT IN COMPANIES

Aysun ATAGAN ÇETİN^{a*}, Ayşe PAMUKÇU^b

^{a*} Sorumlu Yazar, Dr. Öğr. Üyesi, Trakya Üniversitesi, Keşan Yusuf Çapraz UBYO, İşletme Bilgi Yönetimi Bölümü aatagancetin@trakya.edu.tr, ORCID: 0000-0001-7588-1322

^b Doç. Dr., Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İşletme Bölümü. apamukcu@marmara.edu.tr ORCID: 0000-0001-7667-3533

MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihi:

Gönderilme Tarihi 20.01.2019

Düzenleme 30.01.2019

Kabul Tarihi 19.02.2019

Anahtar Kelimeler:

Sürdürülebilirlik, Kurumsal Sürdürülebilirlik, Risk Odaklı İç Denetim

Jel Kodları: M14, M41, M42

ARAŞTIRMA MAKALESİ

BENZERLİK/ PLAGIARİZM

Ithenticate : %7

ÖZET

Kurumsal Sürdürülebilirlik, işletmenin çevresel, ekonomik ve sosyal boyutlarıyla bir bütün içerisinde, değişen gelecek koşullarında devamlılığa odaklanması ve iyiye doğru gelişmesidir. İşletmelere yönelik güvenilirlik araştırmaları, bağımsız denetim şirketleri, danışmanlık firmaları ve iç denetim birimleri tarafından sağlanmaktadır. Özellikle iç denetim birimlerinde sunulan bilgiler, tüketicilerin güven algısına olumlu katkılar sunarken, işletme açısından risk ve kontrol faaliyetlerine de destek olmaktadır. Risk Odaklı İç Denetim, oluşabilecek riskleri tahmin ve hesap ederek işletmenin denetime tabi tutulmasını ve buna ilişkin sonuçların ilgili çevrelere iletilmesini kapsayan bir iç denetim uygulamasıdır.

Bu çalışmanın amacı, iç denetçilere ait demografik ve sosyo-ekonomik faktörlerin, işletmelerde Kurumsal Sürdürülebilirliği ve Risk Odaklı İç Denetim Uygulamalarını farklılaştırıp farklılaşmadığını ortaya koymaktır.

Elde edilen bulgulara göre; Faaliyet konusu hizmet olan işletmelerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısı, faaliyet konusu üretim olan işletmelerden anlamlı derecede fazladır. Üretim departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısı, muhasebe departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısından anlamlı derecede fazladır. Çalışan sayısı 100'den az olan işletmelerin Ekonomik Sürdürülebilirlik algısı, çalışan sayısı 300'den fazla olan işletmelerin Ekonomik Sürdürülebilirlik algısından anlamlı derecede fazladır.

* Çalışma, yazarın "Kurumsal Sürdürülebilirliğin Sağlanmasında Risk Odaklı İç Denetim ve Bir Araştırma" isimli doktora tezinden geliştirilmiştir. Ayrıca çalışma VIII. IBANESS (International Balkan and Near Eastern Social Sciences Congress Series) kongresinde sunulmuş ve kongre özet kitabında özeti yayımlanmıştır.

ABSTRACT**ARTICLE INFO**

Article history:

Received 20.01.2019

Revised 30.01.2019

Accepted 19.02.2019

Keywords: Sustainability,
Corporate Sustainability, Risk
Based Audit.

Jel Codes: M14, M41, M42

Corporate Sustainability, integrated with its environmental, economic and social dimensions, is the company's focus on continuity in the changing future conditions and the improvement towards the better. Reliability studies for enterprises are provided by independent audit companies, consulting firms and internal audit units. The information provided by the internal audit units, in particular, contributes positively to the consumer's perception of trust and also supports the risk and control activities for the enterprise. Risk-based Internal Audit is an internal audit application that includes the audit of the enterprise by estimating and calculating the risks that may arise and communicating the results to the relevant circles.

The aim of the study is to determine whether the demographic and socio-economic factors of internal auditors differentiate the Corporate Sustainability and Risk-based Internal Audit Practices in enterprises.

According to the findings; The Social Sustainability perception of the enterprises which are the subject of the activity is service is significantly higher than the enterprises whose activity subject is production. The Social Sustainability perception of the internal auditors responsible for the production department is significantly higher than the internal auditors responsible for the accounting department. The Economic Sustainability perception of enterprises with fewer than 100 employees is significantly higher than the Economic Sustainability perception of enterprises with more than 300 employees.

1. GİRİŞ

21. yüzyılın küreselleşen ekonomisinde işletmeler, var olan değerlerini sonraki nesillere adil ve duyarlı bir şekilde aktararak devamlılıklarını sağlamak istemektedirler. Başlangıçta yalnızca çevresel anlamda dikkate alınan Sürdürülebilirlik kavramı, zamanla sosyal çevrenin ve ekonomik yönlendirmelerin değerlendirildiği uygulamalar haline gelmiştir. İşletmelerin kurumsallaşma ve kar maksimizasyonunu sağlama amaçları bir araya geldiğinde, Kurumsal Sürdürülebilirliğin sağlanması, kaçınılmaz bir gereklilik haline gelmektedir.

Tüketicilerin, satın alma niyeti ile hareket serbestliği edinmiş olması, işletmeler hakkında güvenilir ve geçerli bilgiye ihtiyaç duymasına yol açmıştır. Bilginin kaynağına yönelmek bazen mümkün olmazken bazen de yanlış bilginin yayılması ile karar almada zorlanan tüketici, profesyoneller tarafından sunulmuş güvenilir bilgi talep etmektedir. İşletmelere yönelik güvenilirlik araştırmaları, bağımsız denetim şirketleri, danışmanlık firmaları ve iç denetim birimleri tarafından sağlanmaktadır. Özellikle, iç denetim birimlerince sunulan bilgiler, tüketicilerin güven algısına olumlu katkılar sunarken, işletme açısından risk ve kontrol faaliyetlerine de destek olmaktadır. Risk Odaklı İç Denetim,

oluşabilecek riskleri tahmin ve hesap ederek işletmenin denetime tabi tutulmasını ve buna ilişkin sonuçların ilgili çevrelere iletilmesini kapsayan bir iç denetim uygulamasıdır.

Risk Odaklı İç Denetim uygulaması, tüketiciler, kredilendirme kuruluşları, tedarikçiler, devlet kurumları ve bankalar tarafından, işletmelerin denetim raporlarında aranan bir kriter haline gelmektedir.

2. TEORİK ÇERÇEVE

Kurumsallaşma, işletmenin kişilerden bağımsız şekilde kuralları, standartları ve prosedürlerinin olması, değişen koşullara uyum sağlayan sistemler kurması ve organizasyonel yapısını gelişmelerle paralel oluşturması, diğer işletmelerden farklı iş yapma usul ve yöntemleri oluşturup bunu kültür haline getirmesi, kendisine özgü ve ayırt edici bir kimliğe sahip olması sürecidir (Abdioğlu, 2007).

Benzer şekilde Ulukan'dan (2005, s. 31) aktaran İ. Yazıcıoğlu ve Koç (2009), kurumsallaşmayı, "tekrarlanan eylemlerin ve alışkanlıkların topluluklar içerisinde standart hale gelmesi ya da uyulması gereken kurallar" olarak tanımlamıştır. Bu tanımdan yola çıkılarak,

Kurumsallaşmaya örnek olarak, bir işletmenin işgörenlerinin birbirlerine hitap ve selamlaşma biçimleri, ödüllendirme ve cezalandırma yöntemleri, karar alma biçimleri, müşterilerle diyalog kurma biçimleri gibi eylem ve davranış tarzları verilebilir.

Günümüzde sürdürülebilir gelişme, uzun ve kısa dönemli bütün toplumsal alanlarda ve düzeylerde, ekonomik, sosyal ve çevresel konuların bütünleşmesini öngören, geçerliliği kabul edilmiş toplumsal rehber model niteliğindedir (Steurer vd. , 2005).

Kurumsal Sürdürülebilirlik, organizasyonel büyüme ve karlılığı, çevresel korumayı, sosyal adaleti ve eşitliği göz önüne alan yeni ve gelişmekte olan bir yönetim felsefesidir (Fisher, 2009).

Amabile (1979) tarafından Kurumsal Sürdürülebilirlik, ekonomik performansın uzun dönemli sağlanması, çevresel ve sosyal sorumlulukların yerine getirilmesi olarak ifade edilmiştir.

Tüm bu tanımlamalara ek olarak Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (Dow Jones Sustainability Index/ DJSI) tarafından, Kurumsal Sürdürülebilirlik, ekonomik, çevresel ve sosyal gelişmelerden kaynaklanan fırsatları ve yönetim risklerini kapsayan ve uzun dönemli hissedar değeri yaratan bir işletme yaklaşımı olarak ifade edilmiştir (Robecosam, 2016).

Denetim, “*iktisadi faaliyetlere ilişkin iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgililere bildirmek amacıyla, tarafsızca kanıt toplama ve bu kanıtları değerlendirme sürecidir*” (Güredin, 2008). Benzer şekilde, “*denetim kanıtlarının elde edilmesi ve hangi denetim kriterini ne ölçüde sağladığının belirlenmesine yönelik, objektif değerlendirme yapılabilmesi için sistematik, bağımsız ve belgelere dayanan bir süreç*” olarak tanımlanmaktadır (Gökçe, 2013).

Denetimin amacı, uygun ölçüm standartlarının uygulanıldığına ve bu standartlara göre bilgi üretim ve iç kontrol sisteminin güçlü olduğuna dair güven sağlamaktır (Eccles vd. , 2012). Ayrıca işletmenin amaçlarına ulaşma derecesinin saptanarak, etkililik ve verimlilik düzeylerinin yükseltilmesi ve gelişiminin sağlanması da denetimin amaçları arasında yer almaktadır (Özten & Karğın, 2012).

İç Denetçiler Enstitüsü (1999) tarafından iç denetim, “*bir organizasyonun operasyonlarının*

etkinliğini artırmak, iyileştirmek, onlara değer katmak üzere tasarlanmış nesnel ve bağımsız bir güvence ve danışmanlık sağlama faaliyeti” şeklinde tanımlanmıştır.

Tablo 1: İç Denetimin Zaman İçinde Değişen Yapısı

2. Süreç	3. İç Denetimden Beklenen Faydalar
4. 1950’li yıllar	5. İşletme varlıklarının korunması
6. 1960’li yıllar	7. İşletme verilerinin güvenilirliğinin denetlenmesi
8. 1970’li yıllar	9. Uygunluk denetiminin yapılması
10. 1980’li yıllar	11. İşletme etkinliğinin denetlenmesi
12. 1990’li yıllar	13. İşletme amaçlarına ulaşılması
14. 2000’li yıllar	15. İşletmeye artı değer katma ve risk odaklı iç denetim

Kaynak: (Dittenhofer vd. , 2010, s. 83)

İç denetimden beklentiler, zaman içerisinde değişmiş ve buna bağlı olarak iç denetim uygulamaları da değişime ayak uydurmuştur. İşletmelerde meydana gelen hızlı ve kesin değişimler, Risk Odaklı İç Denetim yönteminin doğmasına zemin hazırlamıştır (Kışal & Pehlivanlı, 2016). Yahşi (2014), Risk Odaklı İç Denetimi, kapsamının, yoğunluğunun, sıklığının, denetim kaynaklarının tahsisinin ve denetim faaliyetlerinin, kurumun risk olgunluk seviyesi ile iç kontrol ve risk yönetim sisteminin varlığı ve yeterliliği esas alınarak şekillendirilmesini hedefleyen bir yaklaşım olarak ifade etmiştir.

Kurumsal Sürdürülebilirlik konusuna ilişkin 10’un üzerinde atıf alan ulusal çalışmalar Tablo 2’de verilmiştir:

Tablo 2: Kurumsal Sürdürülebilirlik ile İlgili Ulusal Çalışmalar

16. Çalışma Adı	17. Yazar	18. Atıf Sayısı	19. Sonuç
20. İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Literatür Taraması	21. (İlic, 2010)	22. 22	23. Türkiye’de faaliyet gösteren işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk çalışmaları derlenmiştir.
24. Teori ve Uygulamada Bölgesel Sürdürülebilir Kalkınma	25. (Çetin, 2006)	26. 22	27. Bölgesel Sürdürülebilir Kalkınma yaklaşımları ile doğal sermayenin bölgenin yaşam kalitesi, hayat standardı ve refah düzeyine olan etkileri tartışılmıştır.
28. Kurumsal Yönetim ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal	29. (Karamu stafa vd. , 2009)	30. 20	31. İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki firmaların aktif devir hızı, aktif kârlılığı ve öz sermaye

Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama			kârlılığı ile firma performansı arasında olumlu ilişki olduğu tespit edilmiştir.
32. Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çevre	33. (Kaypak, 2011)	34. 20	35. Çevresel sürdürülebilirliğin sağlanması için çevreye duyarlı ve enerji tasarrufu sağlayan akıllı binaların inşası, toplu taşımacılığın geliştirilmesi, organik tarım, yenilenebilir enerji kullanımının yaygınlaştırılması gibi çevreci ekonomi uygulamalarının benimsenmesi gerekliliği ön plana çıkarılmıştır.
36. Çağdaş Gereksinmeler Bağlamında Sürdürülebilir Turizm ve Kimlik Modeli	37. (Beyhan & Ünügör, 2010)	38. 16	39. Sürdürülebilir turizm ve kimlik gelişimi için bölge ile ilgili tespitler, katılımcıların bölge hakkındaki kararları ve uygulamaları esas alınarak model geliştirilmiştir.
40. İtibar Sürecinde Kilit Rol: Kurumsal Sosyal Sorumluluk İletişimi	41. (Öksüz & Gümü, 2009)	42. 14	43. Kurumsal Sosyal Sorumluluk İletişimi ile işletmelerin sosyal sorumluluk performansı arasında pozitif ilişki olduğu saptanmıştır.
44. Türkiye'de Kamu Açıkları ve Borçlanmanın Sürdürülebilirliği Sorunu: 1988-2000 Dönem Analizi	45. (Sakal, 2002)	46. 13	47. 1990 sonrası dönemde kamu açıklarının sürdürülebilirliği incelenmiştir.
48. Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre: Teorik Bir İnceleme	49. (Tıraş, 2012)	50. 13	51. Sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması için yenilenebilir enerji kaynaklarına yönelme ve verimliliğin artırılmasının sağlanması gerekliliği vurgulanmıştır.

Risk Odaklı İç Denetim konusuna ilişkin 10'un üzerinde atf alan ulusal çalışmalar Tablo 3'de verilmiştir:

Tablo 3: Risk Odaklı İç Denetim ile İlgili Ulusal Çalışmalar

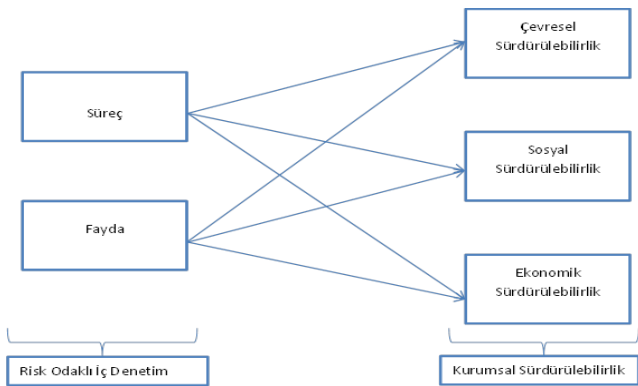
52. Makale Adı	53. Yazar	54. Atf Sayısı	55. Sonuç
56. Bankacılıkta Risk Yönetimi ve Sermaye Yeterliliği	57. (Altıntaş, 2006)	58. 31	59. Bankacılık alanında risk yönetimi ve riske dayalı fiyatlandırma gibi hususlar üzerinde kapsamlı olarak durulmuştur.
60. İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler	61. (Gönülaçar, 2007)	62. 21	63. İç denetim kavramı Uluslararası standartları, yönetime değer katma çabası, güvence vermesi, danışmanlık hizmeti ve etik kodları ile değerlendirilmiştir.
64. Operasyonel Risk ve Yönetimi	65. (Boyacıoğlu, 2002)	66. 11	67. Türk bankacılık sektörünün piyasa ve kredi risklerine odaklanmasına, operasyonel riskin yönetimini konusuna gereken ilgiyi gösterememesine yönelik eleştiriler getirilmiştir.
68. İç Kontrol Fonksiyonunun Bileşenleri	69. (Yavuz, 2002)	70. 10	71. Bankacılık sektöründe etkili iç kontrol mekanizması için iç denetimin gerekli olduğu vurgulanmış ve uygulanabilir birtakım öneriler geliştirilmiştir.
72. Konaklama İşletmelerinde Veri Zarflama Analizi Yöntemiyle Faaliyet Denetimi: Kapadokya Örneği	73. (Doğan & Tanç, 2008)	74. 10	75. Kapadokya'da yapılan çalışmada, Veri Zarflama Analizi yardımı ile 18 konaklama işletmesinin etkinliği değerlendirilmiştir.

3. YÖNTEM

Veri setinden elde edilen sonuçlar doğrultusunda katılımcı bireylere ve işletmelere yönelik demografik ve ekonomik faktörlerin, araştırmanın değişkenleri olan Süreç, Fayda, Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Ekonomik Sürdürülebilirliği farklılaştırıp farklılaştırmadığının analiz edilmesi gerekmektedir. Bu tür analizler için Fark Testleri kullanılmaktadır.

Fark Testleri iki grup arasındaki farklılıkları test edebileceği gibi ikiden fazla grup arasındaki farklılıkları da test edebilmektedir (Y. Yazıcıoğlu & Erdoğan, 2007, s. 254). Fark Testlerinden analiz için hangi testin kullanılacağına karar verebilmek için veri setinin parametrik veya nonparametrik olma durumu hipotez testlerinin varsayımları ile incelenmelidir (Kalaycı vd. , 2010, s. 73). Lorcü (2015, s. 101), örnek birim sayısı 40 ve üstü ise seri çarpık olsa dahi t Testinin kullanılabileceğini belirterek konuya açıklık getirmiştir. Zira bu çalışmada örnek birim sayısı 176'dır.

Araştırma modeli aşağıda belirtilen şekilde (Şekil 1) değerlendirilecek ve analizler buna göre gerçekleştirilecektir.



Şekil 1: Araştırma Modeli

Yapılan faktör analizi neticesinde Risk Odaklı İç Denetim değişkeni 2; Kurumsal Sürdürülebilirlik değişkeni 3 grup altında toplanmıştır. Risk Odaklı İç Denetim değişkeni alt boyutlarına Süreç ve Fayda; Kurumsal Sürdürülebilirlik değişkeni alt boyutlarına Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Ekonomik Sürdürülebilirlik adı verilmiştir.

Çalışmada yararlanılan Risk Odaklı İç Denetim değişkenine ait ifadeler Burcu İşgüden, Niyazi Kurnaz ve Suat Kara'ya; Kurumsal Sürdürülebilirlik değişkenine ait ifadeler Çağrı Aksoy ve İzel Levi Coşkun'a ait doktora tezlerinden derlenmiştir.

4. VERİ SETİ

Çalışmanın uygulama kısmında değerlendirilmek üzere, veri toplama yöntemi olarak anket kullanılmıştır. Anket üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde iç denetçilere ve görev

yaptıkları işletmelere yönelik 8 adet demografik ifade yer almaktadır. İkinci bölümde iç denetçilerin, Risk Odaklı İç Denetime bakış açısını anlamaya yönelik 14 soru yöneltilmiştir. Üçüncü bölümde iç denetçilerin Kurumsal Sürdürülebilirlik konusunda algılarını ölçmeyi amaçlayan 38 ifadeye yer verilmiştir. Anket formları katılımcılara elden ve online olarak anket düzenlemeye imkân veren www.onlineanketler.com sitesi vasıtası ile ulaştırılmıştır. Çalışmanın evrenini 880 kamu iç denetçisi; örneklemini ise ulaşılabilen iç denetçiler oluşturmaktadır (İDKK WEB, 18.02.2019). Anketlerin ulaştırılması ve geri dönüşü ile ilgili ayrıntılar aşağıdaki şekilde (Şekil 2) verilmiştir.

Tamamlanan anket sayısı	• 192
Geçersiz anket sayısı	• 16
Analize dâhil edilen anket sayısı	• 176
Geri dönüş oranı	• %62

Şekil 2: Anketlere Yönelik Ayrıntılı Bilgi

Çalışmaya katılan iç denetçilerin ve bu iç denetçilerin görev yaptığı işletmelerin demografik özellikleri kategorik ve çapraz analizlere tabi tutularak incelenmiştir. Çalışmaya katılan iç denetçilerin demografik özelliklerine ilişkin kategorik sınıflandırmalar yaparak bazı sonuçlara ulaşmak mümkündür (Tablo 4).

Tablo 4: Demografik ve Sosyo-ekonomik Veriler

Faktör	N	(%)
Eğitim durumu		
Yükse öğrenim	108	61,4
Lisansüstü	68	38,6
Katılımcının Konumu		
Ofis çalışanı	82	46,6
Yönetim kademesi	94	53,4
Katılımcının Sorumlu Olduğu Birim		
Üretim	70	39,8
Muhasebe	42	23,9
Denetim	64	36,3
İşletmenin Faaliyet Konusu		
Üretim	56	31,8
Hizmet	64	36,4
Bankacılık/Finans	56	31,8
Çalışan Sayısı		
100'den az	46	26,1
101-300	32	18,2
300'den fazla	98	55,7
İç Denetimin Örgütteki Yeri		
Genel müdüre bağlı	72	40,0
Yönetim kuruluna bağlı	64	36,0
Denetim	40	24,0

Faktör	N	(%)
Faaliyet tabanlı denetim uzmanlığı		
Yok	108	51,1
Var	68	48,9
IT Denetimi Uzmanlığı		
Yok	132	75,0
Var	44	25,0
Risk Değerleme Uzmanlığı		
Yok	84	47,7
Var	92	52,3
Uygunluk Denetimi Uzmanlığı		
Yok	71	40,3
Var	105	59,7
Yönetim Bilgi Sistemi Uzmanlığı		
Yok	71	55,7
Var	105	44,3
Hile Denetimi Denetim Uzmanlığı		
Yok	128	72,7
Var	48	27,3
Özel Projeler Denetim Uzmanlığı		
Yok	138	78,4
Var	38	21,6
Operasyonel Denetim		

kuruluna/denetçiye bağlı		
--------------------------	--	--

Uzmanlığı		
Yok	73	45,5
Var	103	54,5

Ankete katılan iç denetçilerin 108'i (%61,4) yükseköğrenim ve 68'i (%38,6) lisansüstü eğitimi almıştır. Ankete katılan iç denetçilerin 82'si (%46,6) ofis çalışanı ve 94'ü (%53,4) yönetim kademesi çalışandır. Ankete katılan iç denetçilerin 70'i (%39,8) üretim, 42'si (%23,9) muhasebe ve 64'ü (%36,3) denetim birimi sorumlusudur. Ankete katılan iç denetçilerin görev yaptığı işletmelerin 56'sı (%31,8) üretim, 64'ü (%36,4) hizmet, 56'sı (%31,8) bankacılık ve finans sektöründe faaliyet göstermektedir. Ankete katılan iç denetçilerin görev yaptığı işletmelerin 46'sı (%26,1) 100'den az çalışana sahipken, 32'si (%18,2) 101 ve 200 arası, 98'i (%55,7) 300'den fazla çalışana sahiptir. İç denetim birimi, ankete katılan iç denetçilerin görev yaptığı işletmelerin 72'sinde (%40,0) genel müdüre, 64'ünde (%36) yönetim kuruluna ve 64'ünde (%24,0) denetim kuruluna veya denetçiye bağlıdır. Ankete katılan iç denetçilerin 68'i (%48,9) Faaliyet Tabanlı Denetim, 44'ü (%25,0) IT Denetimi, 92'si (%52,3) Risk Değerleme Denetimi, 105'i (%59,7) Uygunluk Denetimi, 105'i (%44,3) Yönetim Bilgi Sistemi Denetimi, 48'i (%27,3) Hile Denetimi, 38'i (%21,6) Özel Projeler Denetimi ve 103'ü (%54,5) Operasyonel Denetim uzmanlık alanlarına sahiptirler.

5. ANALİZ SONUÇLARI

Çalışmanın analizinde Birbirinden bağımsız iki grubun veya örneklemin bağımlı bir değişkene göre ortalamalarını karşılaştıran Bağımsız Örneklem t Testi, ikiden fazla bağımsız grubun ortalamalarını karşılaştıran Tek Yönlü Varyans Analizi ve homojenliğin sağlanmadığı durumlarda yararlanılan Welch ve Brown-Forsythe Testleri kullanılmıştır.

5.1. Bağımsız Örneklem t Testi

Birbirinden bağımsız iki grubun veya örneklemin bağımlı bir değişkene göre ortalamalarının karşılaştırılarak, ortalamalar arasındaki farkın belirli bir güven düzeyinde (%95, %99 gibi) anlamlı olup olmadığını test etmek için kullanılan analizlerdir (Kılıç & Ural, 2005, s. 196). Kısaca iki bağımsız grubun ortalamalarının birbirinden bağımsız olup olmadığını test eden analizlerdir (Sipahi vd. , 2010, s. 118).

5.1.1. İç Denetçilerin Eğitim Durumları İçin t Testi

İç Denetçilerin Eğitim Durumları dikkate alınarak yapılan t Testi sonucu aşağıda verilmiştir.

Tablo 5: Eğitim Durumuna Göre t Testi

Faktör	Değişken	Levene's Testi (p değeri)	t Testi (p değeri)	Ortalama	
				Yükseköğrenim	Lisansüstü
Eğitim durumu	Çevresel	.338	.244		
	Sosyal	.093	.069		
	Ekonomik	.691	.086		
	Süreç	.230	.742		
	Fayda	.752	.017	3,9630	4,2353

Tablodan, Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik, Ekonomik Sürdürülebilirlik, Risk Odaklı İç Denetim değişkeninin Süreç ve Fayda boyutlarının hepsinde grup varyanslarının eşit olduğu görülmektedir. Bu durumda SPSS çıktısının “varyansların eşit olduğu” satırına bakılarak karar verilecektir.

Katılımcıların eğitim durumlarına göre Risk Odaklı İç Denetim değişkeninin Fayda alt boyutu istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($p < 0,05$) (Tablo 6).

Tablo 6: Eğitim Durumuna Göre t Testi Sonuçları

Değişken	Eğitim Durumu	
	Yüksek öğrenim	Lisansüstü
Fayda		X

Elde edilen bulgulardan yola çıkarak, lisansüstü eğitime sahip iç denetçilerin, Risk Odaklı İç Denetime ait Fayda algısı, yükseköğrenim eğitimine sahip iç denetçilerin Fayda algısından anlamlı derecede fazla olduğu görülmektedir.

5.1.2. İç Denetçilerin İşletmedeki Konumları İçin t Testi

Yapılan t Testi analizinde ankete katılan iç denetçilerin, işletmedeki konumları analiz edilmiştir (

Tablo 7).

Tablo 7: İç Denetçilerin Konumlarına Göre t Testi

Faktör	Değişken	Levene's Testi (p değeri)	t Testi (p değeri)
Çalışılan konum	Çevresel	.230	.620
	Sosyal	.238	.964
	Ekonomik	.272	.618
	Süreç	.784	.355
	Fayda	.960	.467

Analiz neticesinde araştırmaya katılanların iç denetçilerin işletmedeki konumları, araştırmanın değişkenlerini anlamlı olarak farklılaştırmamaktadır, sonucu ortaya çıkmıştır. Bu durumda, iç denetçilerin

işletmedeki konumları ile araştırmanın değişkenleri arasında bir ilişki bulunmamaktadır.

5.1.3. İç Denetçilerin Sahip Olduğu Uzmanlık Alanları İçin t Testi

İç Denetçilerin Sahip Olduğu Uzmanlık Alanları dikkate alınarak yapılan t Testi sonucu aşağıda verilmiştir.

Tablo 8: İç Denetçilerin Sahip Olduğu Uzmanlık Alanlarına Göre t Testi

Faktör	Değişken	Levene's Testi (p değeri)	t Testi (p değeri)	Ortalama	
				Uzmanlık var	Uzmanlık yok
Finansal Tablo Denetimi	Çevresel	.000	.000	3,4845	3,9889
	Ekonomik	.039	.004	3,9379	4,2167
	Süreç	.033	.770		
	Fayda	.160	.039	4,1860	3,9556
IT Denetimi	Çevresel	.052	.001	3,3333	3,8788
	Ekonomik	.653	.030	3,9014	4,1402
Risk Değerleme	Çevresel	.011	.793		
	Sosyal	.018	.663		
	Ekonomik	.012	.433		
	Süreç	.042	.116		
Yönetim Bilgi Sistemi Denetimi	Çevresel	.001	.219		
	Sosyal	.029	.601		
	Ekonomik	.024	.797		
	Süreç	.547	.010	4,4583	4,1927
Özel Projeler Denetimi	Çevresel	.009	.201		
	Süreç	.142	.025	4,0702	4,3188
	Fayda	.447	.001	4,4035	3,9758
Operasyonel Denetim	Çevresel	.052	.940		
	Süreç	.004	.008	4,3754	4,1096

Tablodan, Finansal Tablo Denetimi faktörü için Çevresel, Ekonomik ve Süreç; Risk Değerleme faktörü için Çevresel, Sosyal, Ekonomik ve Süreç; Yönetim Bilgi Sistemi Denetimi faktörü için Çevresel, Sosyal ve Ekonomik; Özel Projeler Denetimi faktörü için Çevresel; Operasyonel Denetim faktörü için Süreç değişkenlerinde grup varyanslarının eşit olmadığı görülmektedir. Varyansların eşit olduğu ve olmadığı durumlar için t Test istatistiği ilgili satırına ayrı ayrı bakılarak anlamlı olan değerler belirlenmiştir.

Finansal Tablo Denetimi faktörü için Çevresel, Ekonomik ve Fayda; IT Denetimi faktörü için Çevresel ve Ekonomik; Hile Denetimi faktörü için Süreç; Özel Projeler Denetimi faktörü için Süreç ve Fayda; Operasyonel Denetim faktörü için Süreç değişkenleri istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($p < 0,05$) (Tablo).

Tablo 9: Sahip Olunan Uzmanlığa Göre t Testi Sonuçları

Değişken	Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığı		IT Denetimi Uzmanlığı		Hile Denetimi Uzmanlığı		Özel Projeler Uzmanlığı		Operasyonel Denetim Uzmanlığı	
	Var	Yok	Var	Yok	Var	Yok	Var	Yok	Var	Yok
Çevresel		X		X						
Sosyal										
Ekonomik		X		X						
Süreç					X			X	X	
Fayda	X						X			

Tabloya göre, Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerin Çevresel ve Ekonomik Sürdürülebilirlik algısı, Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığına sahip iç denetçilerden; Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığı olan iç denetçilerin ise Risk Odaklı İç Denetimin Fayda boyutuna olan inancı, Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerden, anlamlı derecede fazladır.

IT Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerin Çevresel ve Ekonomik Sürdürülebilirlik algısı, IT Denetimi Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerden anlamlı derecede fazladır.

Hile Denetimi Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin ise Risk Odaklı İç Denetimin Süreç boyutuna olan algısı, Hile Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerden anlamlı derecede fazladır.

Özel Projeler Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetimin Süreç boyutuna olan algısı, Özel Projeler Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerden; Özel Projeler Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin ise Risk Odaklı İç Denetimin Fayda boyutuna olan algısı, Özel Projeler Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerden anlamlı derecede fazladır.

Operasyonel Denetim Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin ise Risk Odaklı İç Denetimin Süreç boyutuna olan algısı, Operasyonel Denetim Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerden anlamlı derecede fazladır.

5.2. Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)

Tek Yönlü Varyans Analizi, ikiden fazla bağımsız grubun ortalamalarının birbirinden farklı olup olmadığını test etmek amacıyla kullanılan istatistiksel analiz yöntemidir (Sipahi vd. , 2010, s. 124).

5.2.1. İç Denetçilerin Sorumlu Oldukları Birim için Varyans Analizi

İç Denetçilerin Sorumlu Oldukları Birim dikkate alınarak yapılan Varyans Analizi aşağıda verilmiştir.

Tablo 8: Sorumlu Olunan Birime Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Testi	f1	f2	Sig.
Çevresel	3.410	2	173	.035
Sosyal	3.615	2	173	.029
Ekonomik	4.871	2	173	.009
Süreç	3.726	2	173	.026
Fayda	1.232	2	173	.294

Levene Testi sonucuna göre, Risk Odaklı İç Denetim alt boyutu olan Fayda değişkeninde grup varyanslarının eşitliği kabul edilmiştir ($p>0,05$). Çevresel, Sosyal ve Ekonomik Sürdürülebilirlik ve Süreç değişkenleri için grup varyansları homojen olmadığından ANOVA Testine alternatif olarak, Welch ve Brown-Forsythe Testi uygulanabilir (Sipahi vd. , 2010, s. 133).

Sonraki analizde ANOVA Testi için Fayda değişkeni sınanmıştır.

Tablo 9: Sorumlu Olunan Birime Göre ANOVA Testi Sonuçları

	Kareler Toplamı	sd	Kareler ortalaması	F değeri	P değeri
Fayda	.884	2	.442	.800	.451
	95.631	173	.553		
	96.5	17			
	15	5			

ANOVA Testi neticesinde, iç denetçilerin sorumlu oldukları birimlerin, araştırmanın Fayda değişkenini farklılaştırmadığı anlaşılmaktadır (**Hata! Başvuru kaynağı bulunamadı.**) ($p>0,05$).

5.2.2. İşletmelerin Çalışan Sayısına Göre Varyans Analizi

Ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmeler, çalışan sayılarına göre 100'den az, 101-300 arası ve 300'den fazla şeklinde gruplara ayrılmıştı. Grup varyanslarının eşitliği için yapılan Levene Testi Tabloda (Tablo) verilmiştir.

Tablo 12: Çalışan Sayısına Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Testi	f1	f2	Sig.
Çevresel	.356	2	173	.701
Sosyal	1.874	2	173	.157
Ekonomik	4.496	2	173	.012
Süreç	1.845	2	173	.161
Fayda	4.157	2	173	.017

Levene Testi sonucuna göre, Çevresel

Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Risk Odaklı İç Denetim alt boyutu olan Süreç değişkenlerinde grup varyanslarının eşitliği kabul edilmiştir ($p>0,05$). Ekonomik Sürdürülebilirlik ve Fayda değişkenleri için Welch ve Brown-Forsythe Testi uygulanacaktır. Sonraki analizde ANOVA Testi için Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Süreç değişkenleri sınanmıştır (Tablo 10).

Tablo 10: Çalışan Sayısına Göre ANOVA Testi Sonuçları

	Kareler Toplamı	sd	Kareler ortalaması	F değeri	P değeri
Çevresel Sürdürülebilirlik	.764	2	.382	.422	.657
	156.670	173	.906		
	157.434	175			
Sosyal Sürdürülebilirlik	.388	2	.194	.314	.731
	106.986	173	.618		
	107.374	175			
Süreç	1.566	2	.783	2.136	.121
	63.394	173	.366		
	64.960	175			

ANOVA Testi neticesinde, ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerin çalışan sayılarının, araştırmanın Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Süreç değişkenlerini farklılaştırmadığı anlaşılmaktadır ($p>0,05$).

5.2.3. İşletmelerin Faaliyet Konusuna Göre Varyans Analizi

Ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmeler, faaliyet konularına göre üretim, hizmet ve bankacılık olarak 3 gruba ayrılmıştı. Grup varyanslarının eşitliği için yapılan Levene Testi tabloda (Tablo 11) verilmiştir:

Tablo 11: Faaliyet Konusuna Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Testi	f1	f2	Sig.
Çevresel	4.946	2	173	.008
Sosyal	.462	2	173	.631
Ekonomik	8.470	2	173	.000
Süreç	2.113	2	173	.124
Fayda	.037	2	173	.963

Levene Testi sonucuna göre, Sosyal Sürdürülebilirlik ve Risk Odaklı İç Denetim alt boyutları olan Süreç ve Fayda değişkenlerinde grup varyanslarının eşitliği kabul edilmiştir ($p>0,05$). Çevresel ve Ekonomik Sürdürülebilirlik değişkenleri için Welch ve Brown-Forsythe Testi uygulanacaktır. Sonraki analizde ANOVA Testi için Sosyal Sürdürülebilirlik, Süreç ve Fayda değişkenleri sınanmıştır (Tablo).

Tablo 15: Faaliyet Konusuna Göre ANOVA Testi Sonuçları

	Kareler Toplamı	sd	Kareler ortalaması	F değeri	P değeri
Sosyal Sürdürülebilirlik	4.376	2	2.188	3.675	.027
	102.998	173	.595		
	107.374	175			
Süreç	2.229	2	1.115	3.074	.049
	62.730	173	.363		
	64.960	175			
Fayda	.316	2	.158	.284	.753
	96.199	173	.556		
	96.515	175			

ANOVA Testi neticesinde, ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerin, üretim, hizmet ve bankacılık sektöründe faaliyet göstermesinin, araştırmanın Sosyal Sürdürülebilirlik ve Süreç değişkenlerini farklılaştırdığı anlaşılmaktadır ($p<0,05$). Fayda faktörü ise araştırmanın değişkenlerini farklılaştırmamaktadır ($p>0,05$).

Bu noktadan hangi grupların birbirinden farklı olduğunu bulmak için ikili karşılaştırma testlerinden Scheffe ve Tukey Test sonuçları yorumlanacaktır (Sipahi vd. , 2010, s. 130) (Tablo).

Tablo 16: Faaliyet Konusu Scheffe Test Sonucu

	(I) Faaliyet Alanı	(J) Faaliyet Alanı	Ortalama farkı	Std. Hata	P değeri
Sosyal Sürdürülebilirlik	Üretim	Hizmet	-.35491*	.14119	.034
		Bankacılık	-.06250	.14582	.904
	Hizmet	Üretim	.35491*	.14119	.034
		Bankacılık	.29241	.14119	.099
	Bankacılık	Üretim	.06250	.14582	.904
		Hizmet	-.29241	.14119	.099

Hata! Başvuru kaynağı bulunamadı.görülebileceği üzere Sosyal Sürdürülebilirlik değişkeni için üretim ve hizmet faaliyet konularının farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır ($p<0,05$). Hangi faaliyet alanındaki işletmelerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısının fazla olduğunu bulabilmek için grup istatistikleri çıktısına bakılmalıdır (Sipahi vd. , 2010, s. 132).

Tablo 17: İşletmenin Faaliyet Konusu Faktörüne Göre Grup İstatistikleri

		N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
Sosyal Sürdürülebilirlik	Üretim	56	3.8482	.73959	.09883
	Hizmet	64	4.2031	.75445	.09431
	Bankacılık	56	3.9107	.82079	.10968

Tabloya göre faaliyet konusu hizmet olan işletmelerde Sosyal Sürdürülebilirlik algısının, faaliyet konusu üretim olan işletmelere oranla daha fazla olduğu söylenebilir ($\mu_{\text{hizmet}}=4,2031$, $\mu_{\text{üretim}}=3,8482$).

5.2.4. İç Denetçilerin Bağlı Olduğu Birime Göre Varyans Analizi

Ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerde iç denetçilerin bağlı oldukları birimler, genel müdür, yönetim kurulu ve denetim kurulu olarak gruplanmıştı. Grup varyanslarının eşitliği için yapılan Levene Testi tabloda (Tablo) verilmiştir.

Tablo 18: Bağlı Olunan Birime Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Testi	f1	f2	Sig.
Çevresel	.322	2	173	.725
Sosyal	.633	2	173	.532
Ekonomik	.929	2	173	.397
Süreç	.021	2	173	.979
Fayda	.049	2	173	.953

Levene Testi sonucuna göre, Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik, Ekonomik Sürdürülebilirlik ve Risk Odaklı İç Denetim alt boyutları olan Süreç ve Fayda değişkenlerinde grup varyanslarının eşitliği kabul edilmiştir ($p>0,05$). Sonraki analizde tüm değişkenler ANOVA Testi için sınınanmıştır (Tablo).

Tablo 19: Bağlı Olunan Birime Göre ANOVA Testi Sonuçları

	Kareler Toplamı	sd	Kareler ortalaması	F değeri	P değeri
Çevresel Sürdürülebilirlik	.667	2	.334	.368	.693
	156.767	173	.906		
	157.434	175			
Sosyal Sürdürülebilirlik	.437	2	.219	.354	.703
	106.936	173	.618		
	107.374	175			
Ekonomik Sürdürülebilirlik	2.257	2	1.128	2.876	.059
	67.867	173	.392		
	70.124	175			
Süreç	.255	2	.128	.341	.711
	64.704	173	.374		
	64.960	175			
Fayda	.854	2	.427	.772	.463
	95.661	173	.553		
	96.515	175			

ANOVA Testi neticesinde, ankete katılan iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerde genel müdür, yönetim kurulu veya denetim kuruluna bağlı olmasının, araştırmanın Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik, Ekonomik Sürdürülebilirlik, Süreç ve Fayda değişkenlerini farklılaştırmadığı anlaşılmaktadır ($p>0,05$).

5.3. Grup Varyans Eşitliğinin Sağlanmadığı Durumlar İçin Welch ve Brown-Forsythe Testleri

Varyans analizinin ön şartı olan grup varyanslarının homojenliği sağlanmadığı

durumlarda, analiz kaybı olmaması için Welch ve Brown-Forsythe Testleri kullanılabilir (Sipahi vd. , 2010, s. 132).

Daha önce yapılan ANOVA Testlerinde tablo 20’de görülen durum ortaya çıkmış ve bu ilişkiler için Varyans analizi yapılamamıştır.

Tablo 20: Levene Testi Sonuçları

		Levene Testi	f1	f2	Sig.
Sorumlu olunan bölüm	Çevresel	3.410	2	173	.035
	Sosyal	3.615	2	173	.029
	Ekonomik	4.871	2	173	.009
	Süreç	3.726	2	173	.026
Çalışan sayısı	Ekonomik	4.496	2	173	.012
	Fayda	4.157	2	173	.017
Faaliyet konusu	Çevresel	4.946	2	173	.008
	Ekonomik	8.470	2	173	.000

İşletmelerde iç denetçilerin sorumlu oldukları birim ile Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik, Ekonomik Sürdürülebilirlik ve Süreç değişkenleri ilişkisi; iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerin çalışan sayısı ile Ekonomik Sürdürülebilirlik ve Fayda değişkenleri ilişkisi ve iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerin faaliyet konuları ile Çevresel ve Ekonomik Sürdürülebilirlik değişkenleri ilişkisi Levene Testine göre grup varyansları eşit olmadığı için ($p<0,05$) değerlendirilmemiştir. Welch ve Brown-Forsythe Testleri ile bu ilişkiler ortaya konarak yorumlanabilmektedir (Tablo 21).

Tablo 21: Brown-Forsythe Testleri

	Değişken	Brown-Forsythe Testi	f1	f2	Sig.
Sorumlu olunan birim	Çevresel	5.408	2	118.294	0.006
	Sosyal	1.264	2	156.283	0.285
	Ekonomik	3.051	2	139.939	0.050
	Süreç	1.437	2	140.658	0.241
Çalışan sayısı	Ekonomik	3.369	2	154.376	0.037
	Fayda	0.927	2	116.907	0.399
Faaliyet konusu	Çevresel	2.545	2	156.444	0.082
	Ekonomik	0.787	2	143.169	0.457

Tabloya göre işletmelerde iç denetçilerin sorumlu oldukları birim ile Çevresel ve Ekonomik Sürdürülebilirlik ilişkisi ve iç denetçilerin görev yaptıkları işletmelerin çalışan sayısı ile Ekonomik Sürdürülebilirlik ilişkisinin farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır ($p<0,05$).

Farklılığın hangi gruplardan kaynaklandığını belirleyebilmek için Tamhane Testi yapılması uygundur (Sipahi vd. , 2010, s. 133).

Tablo 22: Tamhane Test Sonucu

		(I) Faaliyet Alanı	(J) Faaliyet Alanı	Ortalama farkı	Std. Hata	P değeri
Çevresel Sürdürülebilirlik	Sorumlu olunan birim	Üretim	Muhasebe	.61746*	.20593	.011
			Denetim	.21146	.14556	.383
		Muhasebe	Üretim	-.61746*	.20593	.011

		Denetim	-40600	.1920	.131	
			Üretim	-.21146	.14556	.383
Ekonomik Sürdürülebilirlik	Çalışan sayısı	Denetim	Muhasebe	-.40600	.1920	.131
			100'den az	101-300	.17188	.10693
			300-+	.24836*	.10184	.048
		101-300	100'den az	-.17188	.10693	.301
			300-+	.07648	.10909	.864
		300-+	100'den az	-.24836*	.10184	.048
	101-300	-.07648	.10909	.864		

Yapılan Tamhane Testinde, Sosyal Sürdürülebilirlik değişkeni için iç denetçilerin sorumlu oldukları üretim ve muhasebe departmanlarının farklılık gösterdiği anlaşılmaktadır ($p<0,05$). Ayrıca, Ekonomik Sürdürülebilirlik değişkeni için 100’den az çalışana sahip işletmeler ile 300’den fazla çalışana sahip işletmeler arasında da farklılık tespit edilmiştir ($p<0,05$). Farklılıkların hangi gruplardan kaynaklandığını bulmak için grup istatistikleri çıktısına bakılmalıdır (Tablo 23).

Tablo 23: Grup İstatistikleri

		N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
Sosyal Sürdürülebilirlik	Üretim	70	3.9667	.91490	.10935
	Muhasebe	42	3.3492	1.13087	.17450
Ekonomik Sürdürülebilirlik	100'den az	46	4.2500	.47726	.07037
	300-+	98	4.0016	.72874	.07361

Tabloya göre, üretim departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısı, muhasebe departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısından anlamlı derecede farklılık göstermektedir ($\mu_{\text{muhasebe}}=3,3492$, $\mu_{\text{üretim}}=3,9667$).

Ayrıca 100’den az çalışana sahip işletmelerin Ekonomik Sürdürülebilirlik algısı, 300’den fazla çalışana sahip işletmelerin Ekonomik Sürdürülebilirlik algısından anlamlı derecede farklılık göstermektedir ($\mu_{0-100}=4,2500$, $\mu_{300-+}=4,0016$).

6. SONUÇ

Bu çalışma, Risk Odaklı İç Denetimin, Kurumsal Sürdürülebilirliği sağlamadaki rolünü tespit etmeyi amaçlayan doktora tez çalışmasından derlenmiştir. Çalışmanın odak noktası, iç denetçilere ait demografik ve sosyo- ekonomik faktörlerin, işletmelerde Kurumsal Sürdürülebilirliği ve Risk Odaklı İç Denetim Uygulamalarını farklılaştırıp farklılaştırmadığını ortaya koymaktır.

Kurumsallaşma, işletmenin kuralları, standartları ve prosedürleri, kendisine ait selamlama biçimleri, iş yapma tarz ve yöntemleri ile sistematik hale gelmesi ve diğer işletmelerden farklı bir kimlik kazanma süreci; Kurumsal Sürdürülebilirlik ise, örgütlerin gelecek nesiller için kullanılabilir ve

yaşanılabilir ekonomik çevreyi sağlaması olarak tanımlanmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik çevresel, sosyal ve ekonomik öğelerin varlığından oluşmaktadır. Risk Odaklı İç Denetim, düzenlemeler, kanunlar, iç kontrol ve risk yönetimi ve iç denetim sistemleri ile yönetim uygulamalarının analiz edilmesinde kullanılan denetim yöntemleriyle desteklenmesidir.

Çalışmanın analiz kısmı için anket yöntemi kullanılmıştır. Bu amaçla 8 adet demografik ve sosyo-ekonomik; 14 adet Risk Odaklı İç Denetim ve 38 adet Kurumsal sürdürülebilirlik ifadeleri katılımcılara yöneltilmiştir. 192 anket için geri dönüş sağlanırken doğru ve eksiksiz doldurulan 176 anket veri setinde kullanılmıştır. Çalışmanın analizinde Birbirinden bağımsız iki grubun veya örneklemin bağımlı bir değişkene göre ortalamalarını karşılaştıran Bağımsız Örneklem t Testi, ikiden fazla bağımsız grubun ortalamalarını karşılaştıran Tek Yönlü Varyans Analizi ve homojenliğin sağlanmadığı durumlarda yararlanılan Welch ve Brown-Forsythe Testleri kullanılmıştır. Çalışmanın demografik sorularını teşkil eden iç denetçinin eğitim düzeyi, iç denetçinin işletmedeki konumu, iç denetçinin sorumlu olduğu birim, iç denetçinin görev yaptığı işletmenin faaliyet konusu, iç denetçinin görev yaptığı işletmenin çalışan sayısı, iç denetim biriminin işletme organizasyonundaki yeri, iç denetçilerin uzmanlık alanları ve iç denetçilerin sahip olduğu sertifikalar faktörlerinin, çalışmanın boyutlarını teşkil eden Çevresel Sürdürülebilirlik, Sosyal Sürdürülebilirlik, Ekonomik Sürdürülebilirlik, Süreç ve Fayda değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediği analiz edilmiştir (Tablo).

Tablo 24: Farklılık Testlerine Ait Özet Tablo

Faktör	Faktör Grubu	Çevresel	Sosyal	Ekonomik	Süreç	Fayda
Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığı	Var					X
	Yok	X		X		
IT Denetimi Uzmanlığı	Var					
	Yok	X		X		
Hile Denetimi Uzmanlığı	Var				X	
	Yok					
Özel Projeler Uzmanlığı	Var					X
	Yok				X	
Operasyonel Denetim Uzmanlığı	Var				X	
	Yok					
Eğitim Durumu	Yüksek Öğrenim					
	Lisansüstü					X
Faaliyet Konusu	Üretim					
	Hizmet		X			
Sorumlu Olduğu Birim	Üretim		X			
	Muhasebe					
Çalışan Sayısı	100'den az			X		
	300+					

Tablo incelendiğinde şu sonuçların elde

edildiği görülmektedir:

Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Fayda değişkenine olan algısı, Finansal Tablo Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Hile Denetimi Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Süreç değişkenine olan algısı, Hile Denetimi Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Operasyonel Denetim Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Süreç değişkenine olan algısı, Operasyonel Denetim Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Özel Projeler Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Süreç değişkenine olan algısı, Özel Projeler Uzmanlığına sahip olan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Özel Projeler Uzmanlığına sahip olan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Fayda değişkenine olan algısı, Özel Projeler Uzmanlığına sahip olmayan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Eğitim durumu lisansüstü (yüksek lisans/doktora) olan iç denetçilerin Risk Odaklı İç Denetim boyutunun Fayda değişkenine olan algısı, eğitim durumu yükseköğrenim (yüksekokul, lisans) olan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Faaliyet konusu hizmet olan işletmelerde görev yapan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısı, Faaliyet konusu üretim olan işletmelerde görev yapan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Üretim departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısı, muhasebe departmanından sorumlu olan iç denetçilerin Sosyal Sürdürülebilirlik algısından anlamlı derecede fazladır.

Çalışan sayısı 100'den az olan işletmelerde görev yapan iç denetçilerin Ekonomik Sürdürülebilirlik algısı, çalışan sayısı 300'den fazla olan işletmelerde görev yapan iç denetçilere göre istatistiksel olarak daha anlamlı bulunmuştur.

Çalışmadan elde edilen sonuçlar, yönetsel faaliyetlerde kullanıldığında işletmelere maliyetlerde düşüş, rekabet avantajında artış, kurumsal itibar artışı, etkin kaynak kullanımı, çevreye duyulan değer artması, yaratıcı çalışmaların hız kazanması ve risk sermayesinin giderek düşmesi gibi avantajlar sağlayacaktır. Bunun yanı sıra, Süreç ve Fayda alt boyutlarını farklılaştırdığı ispatlanmış faktörlerin iyileştirilmesi sonucunda işletmeler kaynakları gereksiz yere israf eden riskleri azaltacak ve işletmenin gelişim göstermesine, riskleri yönetebilmesine yardımcı olacaktır.

Gelecek çalışmalarda, Kurumsal Sürdürülebilirliği sağlamada Risk Odaklı İç Denetimin sektörel farklılıkları ortaya çıkarılabilir. Kurumsal Sürdürülebilirlik alanında yapılan çalışmalarda özellikle Sosyal Sürdürülebilirlik üzerinde durarak, işletmelerin toplumsal fayda boyutu öne çıkarılabilir. Bunun yanı sıra Sosyal Sürdürülebilirlik ile müşteri sadakati arasında ilişki incelenirse, tüketicilerin işletmelerden sosyal beklentisi irdelenmiş olacaktır.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. (2007). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği*. (Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Altıntaş, M. A. (2006). *Bankacılıkta Risk Yönetimi ve Sermaye Yeterliliği (5411 Sayılı Bankacılık Kanunu, Basel-I ve Basel-II Düzenlemeleri Çerçevesinde)*
- Amabile, T. M. (1979). Effects of External Evaluation on Artistic Creativity. *Journal of Personality and Social Psychology*, 37 (2).
- Beyhan, Ş. G., & Ünügür, S. M. (2010). Çağdaş Gereksinimler Bağlamında Sürdürülebilir Turizm ve Kimlik Modeli. *İTÜDERGİSİ/a*, 4(2).
- Boyacıoğlu, M. A. (2002). Operasyonel Risk ve Yönetimi. *Bankacılar Dergisi*, 43.
- Çetin, M. (2006). Teori ve Uygulamada Bölgesel Sürdürülebilir Kalkınma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 7(1).
- Dittenhofer, M. A., CIA, C., Ramamoorti, S., CIA, C., Ziegenfuss, C. D. E., & Evans, C. R. L. (2010). Behavioral Dimensions of Internal Auditing. In: Altamonte Springs, FL: IIA Research Foundation.
- Doğan, N. Ö., & Tanç, A. (2008). Konaklama İşletmelerinde Veri Zarflama Analizi Yöntemiyle Faaliyet Denetimi: Kapadokya Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22(1).
- Eccles, R. G., Ioannou, I., & Serafeim, G. (2012). *The Impact of a Corporate Culture of Sustainability on Corporate Behavior and Performance*: National Bureau of Economic Research.
- Fisher, D. C. (2009). *Corporate Sustainability Planning Assessment Guide: A Comprehensive Organizational Assessment*: ASQ Quality Press.
- Gökçe, F. (2013). Halka Açık İşletmelerde Sürekli Denetimin İç Denetime Uygulanabilirliğinin İncelenmesi.
- Gönülaçar, Ş. (2007). İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler. *Mali Hukuk Dergisi*(130-131).
- Güredin, E. (2008). *Denetim ve Güvence Hizmetleri* (13 ed.). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- İç Denetçiler Enstitüsü. (1999). İç Denetim. In.
- İlic, D. K. (2010). İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Literatür Taraması. *Ege Akademik Bakış*, 10(1).
- Kalaycı, Ş., Albayrak, A. S., Eroğlu, A., Küçüksille, E., Ak, B., Karaatlı, M., Sungur, O. (2010). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri* (5 ed.). Ankara: Asil Yayınevi.
- Karamustafa, O., Varıcı, İ., & Er, B. (2009). Kurumsal Yönetim ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama.
- Kaypak, Ş. (2011). Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çevre.
- Kılıç, İ., & Ural, A. (2005). Bilimsel Araştırma Süreci ve SPSS ile Veri Analizi. *Detay Yayıncılık, Ankara*.
- Kishalı, Y., & Pehlivanlı, D. (2016). Risk Odaklı İç Denetim ve İMKB Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 30.
- Lorcu, F. (2015). *Örneklerle Veri Analizi SPSS Uygulamalı* (1 ed.). Ankara: Detay Yayınevi.
- Öksüz, M., & Gümüş, B. (2009). İtibar Sürecinde

Kilit Rol: Kurumsal Sosyal Sorumluluk İletişimi. *Journal of Yaşar University*, 4(14).

Özten, S., & Karğın, S. (2012). Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü ve Muhasebeleştirme Süreci. *Journal of Economics & Administrative Sciences/Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(2).

Robecosam. (2016). Corporate Sustainability. Retrieved from <http://www.sustainability-indices.com/sustainability-assessment/corporate-sustainability.jsp>

Sakal, M. (2002). Türkiye'de Kamu Açıkları ve Borçlanmanın Sürdürülebilirliği Sorunu: 1988-2000 Dönem Analizi.

Sipahi, B., Yurtkoru, E. S., & Çinko, M. (2010). *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi* (3 ed.). İstanbul: Beta Yayınevi.

Steurer, R., Langer, M. E., Konrad, A., & Martinuzzi, A. (2005). Corporations, Stakeholders and Sustainable Development I: A Theoretical Exploration of Business–society Relations. *Journal of Business Ethics*, 61(3).

Tıraş, H. H. (2012). Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre: Teorik Bir İnceleme. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2).

Yahşi, F. (2014). *Katılım Bankalarında Risk Odaklı İç Denetim ve Bir Model Önerisi*. (Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi, İstanbul.

Yavuz, S. T. (2002). İç Kontrol Fonksiyonunun Bileşenleri. *Bankacılar Dergisi*, 42.

Yazıcıoğlu, İ., & Koç, H. (2009). Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırmalı Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (21).

Yazıcıoğlu, Y., & Erdoğan, S. (2007). *SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri*: Detay Yayıncılık.

IDKK WEB,
<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Duyurular/Dolu-BosKadroSayisi.pdf>, Erişim Tarihi 18.02.2019