

İŞLETMELERDE KURUMSAL YÖNETİM VE İÇ DENETİM ALGISI: İSPARTA'DAKİ ANONİM ŞİRKETLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA*

Araştırma Makalesi / Research Article

Altunay, M. A. ve Al-Obaidi, M. M. F. (2020).
İşletmelerde Kurumsal Yönetim ve İç Denetim Algısı:
Anonim Şirketler Üzerine Bir Araştırma. *Nevşehir
Hacı Bektaş Veli Üniversitesi SBE Dergisi*, 10(1), 326-
346.

Geliş Tarihi: 14.11.2019
Kabul Tarihi: 08.06.2020
E-ISSN: 2149-3871

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Akif ALTUNAY
Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü
mehmetaltunay@sdu.edu.tr
ORCID No: 0000-0002-0729-1686

Mustafa Mohammed Fahmi AL-OBAIDI
Irak Sünni Vakfı Divanı
mustafamuh27@gmail.com
ORCID No: 0000-0003-4580-0303

ÖZ

Son yıllarda yaşanan işletme skandalları ve iflaslar işletmelerin yönetimlerinin ve kontrol süreçlerinin daha fazla gündeme gelmesine neden olmuştur. Bunun bir sonucu olarak, yatırımcılar yatırım kararı verirken işletmelerin finansal raporlarının yanı sıra kurumsallaşma süreçlerini de önemli görmektedirler. Yapılan araştırmalar işletmelerin yaşadıkları olumsuz durumların daha çok kurumsal yönetim uygulamalarından kaynaklandığını göstermiştir. Çünkü işletmeler kurumsal yönetim sayesinde daha şeffaf, adil, sosyal sorumluluğu özümsemiş ve hesap verebilir olabilmektedirler. Kurumsal yönetim, yatırımcılara işletme varlıklarının korunması, verimli kullanılması ve işletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan katma değer hissedarlar tarafından paylaşımına ilişkin işletmelerin hissedarlarına verdiği garantileri ve bu garantilerin işlerliğini sağlayacak mevzuatı, etik kuralları kapsayan çağdaş bir yaklaşımdır. Kurumsal yönetim, iç denetim süreçleri ile birlikte işletme kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılabilmesini sağlayarak işletmeleri sürdürülebilir hale getirmektedir. Kurumsal yönetim sadece işletmeler için değil içinde bulunulan makro ekonomiyi hatta küresel ekonomiyi de etkilemektedir. Kurumsal yönetim, işletmelerin belli kurallar çerçevesinde işletilmesini garanti ederek, etik ve kural dışı müdahalelere karşı işletmeyi koruyan bir kalkan olarak da görülebilir. Bu çalışmada anonim şirketlerin yönetim, muhasebe birimi ile iç denetim birimi çalışanlarının yukarıda önemi ortaya konulan kurumsal yönetimin uygulanmasında iç denetimin rolüne yönelik görüş ve algıları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu amaçla Isparta'daki Anonim Şirketler üzerine anket yapılmıştır. Anket sonucuna göre kurumsal yönetimin hayata geçirilmesinde iç denetimin önemli olduğu, yönetim tarafından desteklenen iç denetim faaliyetlerinin işletmelerin kurumsal yönetim uygulamasına katkıda bulunduğu ortaya çıkmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, İç Denetim, Isparta Anonim Şirketleri.

CORPORATE GOVERNANCE AND INTERNAL AUDIT PERCEPTION IN BUSINESSES: AN INVESTIGATION ON JOINT-STOCK COMPANIES IN İSPARTA

* Bu makale; yazarın Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde (2018) kabul edilen yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

ABSTRACT

In recent years, business scandals and bankruptcies have led the management and control processes of enterprises to become more on the agenda. Investors see the institutionalization processes as important as the financial reports of the enterprises when making an investment decision. The researches have shown that the negative situations experienced by enterprises are mostly due to the lack of corporate governance practices. Because, thanks to corporate governance, businesses can be more transparent, fair, assimilated and accountable to social responsibility. Corporate governance is a contemporary approach that encompasses the guarantees given to the shareholders of the enterprises by the shareholders regarding the protection, efficient use of the enterprise assets and the sharing of the added value resulting from the business activities by the shareholders to the shareholders and the operation of these guarantees and ethical rules. Corporate governance ensures the efficient use of business resources along with the internal audit and internal control processes, thus making the enterprises sustainable. Corporate governance affects not only the enterprises but also the macro economy and even the global economy. Corporate governance can also be seen as a shield that protects the enterprise against ethical and unlawful interventions by guaranteeing that the enterprises are operated within certain rules.

In this study, the opinions and perceptions of employees of the management unit, accounting unit and internal audit unit regarding the role of internal audit in the implementation of corporate management, the importance of which has been mentioned above, have been tried to be determined. For this purpose, a survey was conducted on joint stock companies in Isparta. According to the results of the survey, it was found that internal audit is important in the implementation of corporate governance and that the internal audit activities supported by the management contribute to the corporate governance practice of the enterprises.

Keywords: Corporate Governance, Internal Audit, Isparta Joint Stock Companies.

1. GİRİŞ

2000’li yılların başında yetersiz gözetim, yöneticilere uygun olmayan teşvikler ile genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin zayıflığı gibi nedenlerden kaynaklandığı (Grant ve Visconti, 2006: 363) düşünülen, Xerox, Zhengzhou Baiwen, Flowtex, Parmalat gibi muhasebe kaynaklı işletme skandalları (Yardımcıoğlu ve Ada, 2016), yatırımcı güvenini sarsmış (Agrawal ve Chadha, 2005: 169) ve işletmecilikte iç denetim ve kurumsal yönetim gibi konuları daha önemli hale getirmiştir (Köroğlu ve Aktaş, 2014: 274). Bu durum yatırımcıların yatırım kararına etki eden faktörler arasına yatırım yapılacak işletmelerin kurumsal yönetim ve iç denetim süreçlerine yönelik bilgilerin de eklenmesine yol açmıştır (Karamustafa, Varıcı ve Er, 2009: 101).

Bir işletmede hesap verebilirlik, adillik, şeffaflık ve sorumluluk gibi süreçleri ifade eden kurumsal yönetimin (Turner, 2009: 5) etkin uygulanabilmesi için gerekli olan, süreçlerin iyileştirilmesi, insan kaynağının gelişimi, kurumsal performans ve verimlilik yönetimi, iç iletişim, iyi uygulamaların paylaşılması ve katma değer yaratılması gibi hususlar iç denetim tarafından sağlanmaktadır (Erkan, 2012: 183-184). İç denetim, önceden tespit edilen amaçların ve ilkelerin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini yönetime sunarak ve aksayan yönlerle ilgili önerilerde bulunarak işletmeleri geliştirmekte; böylece işletmenin amaçlarına ulaşmadaki başarısını engelleyebilecek risklerin kontrol edilmesini sağlayarak iç kontrolün etkinliğini de sağlamaktadır (Sabuncu, 2017: 170).

Kurumsal yönetim ve iç denetim, işletmelerin hilelere karşı daha korunaklı hale gelmesini, amaçlarına daha kolay ulaşmasını sağlayarak işletmelerin varlıklarını sürdürmesine katkıda bulunmaktadır.

Bu çalışmanın amacı; işletmeler açısından çok önemli olduğu muhasebe skandallarıyla da göz önüne gelen kurumsal yönetimin ilkelerinin etkinleştirilmesinde, iç denetimin rolünün işletmeler açısından nasıl algılandığı bilgisinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Kurumsal Yönetim

OECD (The Organisation for Economic Co-operation and Development)’e göre kurumsal yönetimin amacı uzun vadeli yatırımları, finansal istikrarı ve işletmelerin dürüstlüğünü geliştirmek

için gerekli olan güven, şeffaflık ve hesap verebilirlik ortamının oluşturulmasına yardımcı olmak ve bu sayede daha güçlü büyümeyi ve daha kapsayıcı toplumları desteklemektir (OECD, 2016: 7).

Kurumsal yönetimin adillik, sorumluluk, şeffaflık ve hesap verebilirlik olarak ifade edilen dört temel unsuru bulunmaktadır (Yenice ve Dölen, 2013: 202). Bu unsurlar aşağıdaki gibi açıklanabilir (Pamukçu, 2011: 135-136):

Adillik unsuru, işletme yönetiminin işletmenin ortaklarına eşit uzaklıkta olmasını, onların haklarını korumasını, bu hakları kullanabilmelerini kolaylaştırmasını ve onların haklarının ihlali durumunda bu durumun telafi veya tazminatını garanti etmesini ifade eder.

Sorumluluk unsuru, işletme yönetiminin işletmenin işleyişinin kurallara, kanunlara ve işletmenin düzenlemelerine uygun olduğunu ve denetlendiği konusunda işletmenin ortaklarına işbirliğini de içeren bir güvence sağlamasını ifade eder.

Şeffaflık unsuru, işletmenin faaliyet öncesi ve sonrası da dahil olmak üzere bütün süreçlerinden kamuya açıklanması gerekenlerin, zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetle kolay erişilebilir şekilde kamuya bildirilmesini ifade eder.

Hesap verebilirlik unsuru ise, işletmenin faaliyet sonuçlarıyla ilgili olarak yönetim kurulu üyelerinin işletmenin ortaklarına karşı hesap verme yükümlülüğünü ifade eder.

2.2. İç Denetim

IIA (The Institute of Internal Auditors)'a göre iç denetim, bir işletmenin faaliyetlerini değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur (IIA).

İç denetim faaliyetini oluşturan temel unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Adiloğlu, 2011: 9; Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 67-68):

- **Bağımsızlık özelliği:** İç denetim bölümü; diğer işletme faaliyetlerinden tamamen bağımsız olmasını, faaliyetlerini bağımsız olarak yürütebilecek derecede yeterli yetkiye sahip bir kişiye bağlı olmasını ve görevini engellenmeden yapabilmesini ifade eder.
- **Tarafsızlık özelliği:** İç denetçilerin faaliyetlerini yürütürken önyargısız ve çıkar çatışmalarından uzak bir şekilde davranmalarını ifade etmektedir.
- **Güvence fonksiyonu:** Güvence hizmetleri, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerine dair bağımsız bir değerlendirme sağlamak amacıyla bulguların objektif bir şekilde incelenmesidir. İç denetim, işletme amaçları, faaliyetleri ve kaynaklarını etkileyebilecek risk unsurları ile ilgili kontrollerin yeterliliği ve etkinliği hakkında incelemeler yaparak güvence verir, ancak tam bir garanti veremez.
- **Danışmanlık fonksiyonu:** İç denetim, denetim sonucunda elde ettiği verilerle, işletme yönetimine, işletme amaç ve hedeflerine uygun olarak ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, faaliyetlerinin mevzuata uygunluğu, işletme varlıklarının korunması, işletme içinde var olan iç kontrollerin yeterli olup olmadığı, işletme içinde üretilen bilgilerin güvenilirliği konularında güvence ve danışmanlık hizmeti verir.
- **İşletmenin bir bütün olarak ele alınması:** İç denetimin asıl amacı, tüm işletme faaliyet ve süreçlerini dikkate alarak işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşması için işletmeye katma değer sağlamaktır. Bu amaçla işletmenin amaçlarına yönelik yeni hedefler belirlemede ve geliştirmesinde yardımcı olur.
- **Sistematik ve disiplinli bir yaklaşım olması:** İç denetçiler, iç denetim faaliyetlerini, İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına uygun olarak sistematik ve disiplinli bir şekilde yürütmekle yükümlüdürler. İç denetim sürecinde iç denetçiye, yönetime ve çalışanlara düşen birçok yükümlülük bulunmaktadır.

Kurumsal yönetimde risk yönetiminin gerçekleştirilmesi, değerlendirilmesi, tanımlanması ve iç kontrol sisteminin denetlenmesi süreçlerinin sorumlusu iç denetimdir. Bu yönüyle iç denetim kurumsal yönetimin ayrılmaz bir parçasıdır (Tüm, 2013: 103).

3. LİTERATÜR TARAMASI

Paape, Scheffe ve Snoep (2003) çalışmalarında Avrupa Birliği'ndeki işletmeler açısından iç denetim ve kurumsal yönetim ilişkisini tespit etmeye çalışmışlardır. Çalışma sonuçlarına göre, işletmelerin hiçbirinde iç denetçinin bulunmadığı, Avusturya ve Portekiz'deki bazı işletmeler haricindeki işletmelerde denetim komitesinin bulunmadığı, muhasebe yöneticilerinin yaklaşık üçte birinin iç denetim kurallarına uymanın gereksiz olduğunu düşündükleri, muhasebecilerin tamamının kurumsal yönetim uygulamalarından habersiz olduğu ortaya çıkmıştır.

Abdioğlu (2008), İMKB-100 endekste yer alan işletmeler açısından kurumsal yönetim anlayışında iç denetimin rolüne ilişkin yaptığı araştırmada, işletmeler için kurumsal yönetimin uygulanmasında iç denetimin olumlu önemli bir rolü olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Sarens, Abdolmohammadi ve Lenz (2012) çalışmalarında, kurumsal yönetim bakımından aktif rol oynayan iç denetim ile teorik olarak ilişkili olan çeşitli değişkenleri araştırmayı amaçlamıştır. Araştırma sonuçlarına göre, kurumsal yönetimde aktif bir role sahip olan bir iç denetimin, risk bazlı bir denetim planının kullanımı, kalite güvence ve iyileştirme programının varlığı ve denetim planına denetim komitesinin katılımı ile anlamlı ve pozitif ilişkili olduğu bulunmuştur. Ayrıca borsaya kote olma, firma büyüklüğü, iç kontrol çerçevesinin varlığı ve iç denetim niteliğine sahip bir denetim yöneticisi gibi kontrol değişkenleri de, kurumsal ilişkilerde aktif rol alan iç denetim ile pozitif ilişkili olarak tespit edilmiştir.

Öztürk (2013) çalışmasında, değişik sektörlerdeki işletmelerin iç denetçilerinin kurumsal yönetim algıları ile kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasında iç denetimin yerine ilişkin görüşlerini ölçmeye çalışmıştır. Bu amaçla yapılan anket sonuçlarına göre iç denetim fonksiyonu ile kurumsal yönetim ilkelerinin ölçümlenmesinde, iç denetim meslek mensuplarının görüşlerinin etkili olduğu, kurumsal yönetim ilkelerine karşı kayıtsız kalmayan ve destekleyen iç denetimin, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı uygulamalarının hayata geçirilmesinde çok önemli bir rolü olduğu sonucuna varılmıştır.

Cengiz (2013), BIST 100 endeksindeki işletmeler açısından kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisini ele aldığı çalışmasında kurumsal yönetim ile iç denetimin birbirinden ayrılamayacak ölçüde ilişkisi bulunduğu tespit edilmiştir.

Forzeh (2013), Kamerun'daki bankaların kurumsal yönetim süreçlerinde iç denetim yapılarının rolünü araştırdığı çalışmasında, iç denetim fonksiyonunun kurumsal yönetimin kalitesini iyileştirmede önemli rol oynadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Köroğlu ve Aktaş (2014), çalışmalarında turizm sektöründe kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisini araştırmışlar ve Marmaris bölgesindeki turizm işletmelerinin yöneticileri açısından kurumsal yönetimin ve iç denetimin önemli olduğu, iç denetim süreçleriyle kurumsal yönetimin bazı ilkeleri arasında bazı ilişkilerin bulunduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Karacalar (2015) çalışmasında, modern yönetim anlayışı olan kurumsal yönetim anlayışı ve bu anlayışın destekçisi olan iç denetim sistemleri ele almıştır. Çalışma sonucuna göre, kurumsal yönetim anlayışı çerçevesinde etkin bir iç denetim sisteminin oluşturulması ve iç denetçiler aracılığıyla bu sistemin işleyişi, mali tablolar, faaliyet, bilgi sistemi, sözleşme, uygunluk ve çevre denetimi ile danışmanlık hizmetlerinin en etkin şekilde ve etik ilkelerini benimseyerek yapılmasını sağlamaktadır.

Bindavud (2015) çalışmasında, iç denetim ile kurumsal yönetim uygulamaları arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmada, iç denetimin işlevi ile kurumsal yönetim ilkelerinden yönetim kurulunun sorumluluk ilkesi dışında herhangi bir ilişki bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Ergin vd. (2016) çalışmasında, kurumsal yönetim ilkelerini, KİT'lerin etkin sürdürülebilirliği açısından ele almış ve süreçlerde standartlaşma sağlamak amacıyla iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyeti bütünleşik bir yapıyla incelemek amacıyla KİT'lere anket çalışması uygulamıştır. Anket sonuçlarına göre, Türkiye'deki KİT'lerin sürdürülebilirliklerini etkin kılabilmek için kurumsal yönetim ilkelerinin tam ve eksiksiz olarak uygulanması, bu bağlamda KİT'lerde iç kontrol sistemlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartların gerektirdiği şekilde

yapılandırılması ve kurumsal yönetim felsefesi ile bütünleştirilerek hayata geçirilmesinin ön şart olduğu ortaya çıkmıştır.

Bilal vd. (2018) çalışmasında, Umman'daki Muscat Menkul Kıymetler Piyasası'nda listelenen ticari bankalarda iç denetimin kurumsal yönetim üzerindeki etkisini incelemeyi amaçlamamıştır. Çalışmasında iç denetimin bağımsızlığı, yeterlilik ve mesleki özen, işin yapısı, kalite güvence ve geliştirme programı ve iç denetim faaliyetinin yönetilmesi şeklinde beş bağımlı değişkenden oluşan regresyon modeli kurmuştur. Çalışma sonuçları, iç denetim ile etkin kurumsal yönetim arasında önemli bir pozitif ilişki bulunduğunu ortaya koymuştur.

4. ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Amacı

Yapılan araştırmanın amacı Isparta'da faaliyet gösteren anonim şirket yöneticileri, muhasebecileri ve iç denetçilerinin kurumsal yönetim ilkelerinin etkinleştirilmesinde iç denetimin rolüne ilişkin algılarını ve görüşlerini tespit etmektir.

4.2. Araştırmanın Yöntemi ve Ölçekleri

Araştırmada veri toplama tekniği olarak anket kullanılmıştır. İki bölümden oluşan anket formunun birinci bölümü 9 adet demografik sorudan oluşmaktadır. İkinci bölüm ise katılımcılara hitaben yazılmış bir ön bilgilendirme yazısı ile başlamakta ve cevapları için 5'li Likert tipi bulunan toplam 41 ifadeden oluşmaktadır.

Anket ifadelerinin hazırlanmasında; "Kurumsal Yönetimin Etkinleştirilmesinde İç Denetimin Rolü: Ouargla Eyaletindeki İşletmeler Üzerinde Bir Örnek Çalışma" (Bin Davud, 2015) ve "Kurumsal Yönetim İlkelerinin Etkinleştirilmesinde İç Denetim Birimlerinin Rolü" (Nasman, 2009) araştırmalarının ölçeklerinden yararlanılmıştır. Bu çalışmalardaki ifadelerden bazıları çalışmanın amaçları doğrultusunda değiştirilmiş, eklenmiş veya çıkarılmıştır.

4.3. Araştırmanın Örnekleme

Araştırma, Isparta'da faaliyet gösteren anonim şirketlerde² gerçekleştirilmiştir. 200 adet basılı anket formu adresi veya web sayfası olan 96 anonim şirket merkezine ulaştırılmıştır. Bu çalışmadan 140 tane geri dönüş alınmıştır. Bunlardan bir tanesi çok az ifadeye cevap verildiği için analiz dışı tutulmuş ve analiz geriye kalan 139 anket üzerinden yapılmıştır.

4.4. Araştırma Verilerinin Analiz Yöntemleri

Sonuçlar %93,5 güven seviyesinde farklı istatistik ve veri analiz paket programları kullanılarak (Microsoft Excel, Minitab, SPSS 22) değerlendirilmiştir.

Araştırmada kullanılan ölçeğin (anketin) güvenilirlik testinin sonucunda Cronbach's Alpha katsayısının genellikle, 0.70 sınırının üstünde çıkması güvenilirlik için yeterli görülmektedir (Kılıç, 2016: 48). Araştırmanın geçerlilik güvenilirliği (N 41, Cronbach's Alpha değeri %93,5) bulunmuş olup, anket yüksek derecede güvenilirdir (Özdamar, 2004: 633).

Genel görünüm için frekans analizleri ve tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. Kolmogorov Smirnov istatistiği kullanılarak verilerin normallik testi gerçekleştirilmiştir. 5'li Likert ölçeğinde toplanan verilerin hiçbirisinde normal dağılım elde edilmemiştir. Dolayısıyla tüm analizlerde parametrik olmayan testler kullanılmıştır. Daha sonra literatür ile uyum sağlanması ve katılımcıların anket ifadelerine verdikleri cevapların alt boyutlarda farklı olup olmadığının bulunması amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmış ve fark bulunamamıştır. Bu çalışmada kaynak literatüre tezat olarak farklı alt boyutlar da ortaya çıkmamıştır. Bunun yerine anket ifadelerinin demografik değişkenler dağılımı ortaya konulmuş ve yorumlanmıştır; aralarındaki ilişki ki-kare testi ile incelenmiştir. İlişki var olan değişkenler için Cramer-V katsayısı hesap edilmiştir.

² Şirket bilgilerine ulaşılan Isparta Ticaret ve Sanayi Odası Başkanlığı (ITSO)'nun web sayfasında (<http://erehber.itso.org/ara?key=anonim+%C5%9Firket>) Son erişim tarihi: 12.10.2016) Isparta'da 301 adet Anonim şirket bulunduğu belirtilmektedir. Ancak bunlardan 167 tanesi şube veya merkezi Isparta'da bulunmayan işletme şeklinde olduğu, geriye kalan 134 işletmenin sadece 96 tanesinin adresi veya web sayfası bulunduğu yani erişilebilir olduğu tespit edilmiştir.

4.5. Araştırma Bulguları

4.5.1. Demografik Faktörler

Araştırma katılımcılarının demografik özelliklerine ilişkin katılımcı sayısı ve yüzde dağılımları Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Frekans Ve Yüzde Dağılımı

	Demografik Faktör	n	%
Cinsiyetiniz nedir?	Kadın	61	43,9%
	Erkek	78	56,1%
	TOPLAM	139	100,0%
İşletmedeki göreviniz nedir?	İç Denetçi	9	6,5%
	Yönetici	55	39,6%
	Muhasebeci / Mali Müşavir	75	54,0%
	TOPLAM	139	100,0%
Tahsil dereceniz nedir?	Lise	8	5,8%
	Ön Lisans	15	10,8%
	Lisans	96	69,1%
	Yüksek Lisans	20	14,4%
	TOPLAM	139	100,0%
İşletmenizin türü nedir?	Üretim	99	71,2%
	Hizmet	40	28,8%
	TOPLAM	139	100,0%
İşletmenizde iç denetçi var mıdır?	Evet Bulunmaktadır	114	82,0%
	Hayır Bulunmamaktadır	25	18,0%
	TOPLAM	139	100,0%
İşletmenizde kaç tane iç denetçi vardır?	1	29	20,9%
	2	47	43,8%
	3	18	12,9%
	4	6	4,3%
	5	8	5,8%
	TOPLAM	107	100,0%

Katılımcıların yarıya yakını (%43,9) kadınlardan oluşmaktadır.

Katılımcıların yarısından biraz fazlasını muhasebeciler (%53,96) oluştururken, yöneticiler (%39,57)’si ile ikinci büyük grubu oluşturmaktadır. İç denetçiler ise (%6,47) ile en küçük gruptur. İşletmelerde iç denetçilerin az olması geneli yansıtan bir durumdur (Güneş ve Kaygusuzoğlu, 2018: ös211).

Katılımcıların yaklaşık 2/3’ü lisans ve yüksek lisans mezunu olduğundan eğitim düzeyi oldukça yüksektir.

Katılımcıların çalıştığı işletmelerin yaklaşık 2/3’ü üretim işletmesinden, kalanı da hizmet işletmesinden oluşmaktadır.

Katılımcıların büyük çoğunluğu (%81,29), işletmelerinde iç denetçi bulunduğunu ifade etmiştir.

Katılımcıların işletmelerindeki iç denetçi sayısına ilişkin verdikleri cevaplar ise üzerinde dikkatle durmayı gerektirmektedir. Katılımcıların yaklaşık (13,09)’unun işletmelerinde 4-5 tane iç denetçi bulunduğunu ifade etmesi, iç denetim ve iç denetçiye ilişkin bilgileri ve algıları konusunda kuşku doğurmaktadır. Çünkü işletmelerde genellikle en fazla 3 iç denetçi bulunmaktadır (Güneş ve Kaygusuzoğlu, 2018: ös211).

4.5.2. Normallik Testi ve Belirtici İstatistikler

Öncelikli olarak Likert tipindeki sorulara verdikleri cevapların normal dağılıp dağılmadığı incelenmiştir. Burada hipotezlerimiz aşağıdaki şekildedir (Gamgam ve Altunkaynak, 2012: 68, 73-77):

Ho: i. ifadeye verilen cevapların dağılımı (verinin dağılımı), ortalaması ve varyansı bilinmeyen bir normal dağılım fonksiyonudur.

Ha: i. ifadeye verilen cevapların dağılımı (Verinin dağılımı), ortalaması ve varyansı bilinmeyen bir normal dağılım fonksiyonu değildir.

Bu hipotezler Likert tipindeki her bir soru için ayrı ayrı kurulup ayrı ayrı test edilmiş, verilen cevapların dağılımının normal olmadığı görülmüştür. Bu nedenle her bir anket ifadesi için medyanlar hesap edilmiştir. Öncelikle 5'li Likert tipi soruların medyanı olan 3 değeri H_0 için test değeri olarak alınmıştır. H_1 ise büyüktür şeklinde kurularak SPSS paket programı kullanılarak Medyan Testi yapılmıştır (Gamgam ve Altunkaynak, 2012: 149). Tüm sorularda H_0 : i. sorunun medyanı 3'tür hipotezi reddedildiği için, sonrasında ise H_0 'ın reddedilemediği ilk değere kadar H_0 değeri kademeli olarak artırılmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 2'de verilmiştir. Tablo 2'de ayrıca paket programlar (Excel) yardımıyla hesaplanan medyanlar da bir sütun olarak verilmiştir.

Tablo 2: Her Bir Anket ifadesi İçin Medyan Testi Sonucuna Göre Medyanlar

Sorulur	N	Test of median = 3,000 versus median > 3,000		Test of median = 3,500 versus median > 3,500		Test of median = 3,750 versus median > 3,750		Test of median = 4,000 versus median > 4,000		Test of median = 4,250 versus median > 4,250		Medyan		Ortalama Memnuniyet
		Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	Wilcoxon Statistic	p	test sonucunda	Tahmini	
1	139	6543	0	7892	0	6933	0	1080	0,482			4	4	4,01
2	139	5812	0	7232	0	6081	0,005	586,5	0,982			4	4	3,83
3	138	5727,5	0	7495,5	0	6458	0	1292	0,627			4	4	3,97
4	139	5755	0	7810	0	6632	0	976,5	0,666			4	4	3,96
5	139	5787	0	7923,5	0	6898	0	1612,5	0,287			4	4	4,04
6	139	6208,5	0	7774,5	0	6645	0	650	0,844			4	4	3,93
7	139	4880	0	7323	0	5953	0,011	1065	0,919			4	4	3,9
8	139	5547	0	7533	0	6405	0,001	1242	0,725			4	4	3,95
9	139	6798	0	8409	0	7611	0	1704	0,026	4344	0,864	4,25	4	4,14
10	139	5533	0	7382,5	0	6298	0,001	1276,5	0,784			4	4	3,93
11	138	5204,5	0	7057	0	5874	0,011	1007,5	0,94			4	4	3,87
12	139	4161	0	6714	0	5082	0,324					3,75	4	3,78
13	139	4185	0	6871,5	0	5462	0,105					3,75	4	3,84
14	138	5170,5	0	7366,5	0	6210	0,001	1296	0,753			4	4	3,94
15	139	5380,5	0	7589,5	0	6477	0	1443	0,618			4	4	3,97
z	139	5268,5	0	7647	0	6369	0,001	1054	0,767			4	4	3,94
17	138	5451	0	6640,5	0	5631	0,038	1665	0,938			4	4	3,86
18	139	6581	0	7982,5	0	7021	0	1032,5	0,435			4	4	4,01
19	139	6165,5	0	7789	0	6818	0	1340	0,443			4	4	4,01
20	138	5907	0	7664,5	0	6753	0	1584	0,339			4	4	4,02
21	139	5988	0	7647	0	6573	0	1170	0,665			4	4	3,97

Tablo 2'nin Devamı

Hipot ezler	Test of median =	Test of median =	Test of median =	Test of median =	Test of median =	Medyan	Ortalama Memnuniyet
-------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	--------	---------------------

Sorular	N	3,000 versus median > 3,000		3,500 versus median > 3,500		3,750 versus median > 3,750		4,000 versus median > 4,000		4,250 versus median > 4,250		test sonucunda	Tahmini	
		Wilcoxon Statistic	P	Wilcoxon Statistic	P	Wilcoxon Statistic	P	Wilcoxon Statistic	P	Wilcoxon Statistic	P			
22	138	5883	0	7540,5	0	6537	0	1152	0,631			4	4	3,96
23	139	6360	0	7912,5	0	6920	0	1165,5	0,435			4	4	4,01
24	139	7188	0	8578	0	8010	0	2958	0	5610	0,059	4,25	4,5	4,28
25	139	6526	0	8153,5	0	7317	0	1440,5	0,124			4	4	4,07
26	139	5353,5	0	7564,5	0	6341	0,001	1190	0,758			4	4	3,95
27	139	6944,5	0	8649,5	0	8126	0	2948	0	5561	0,072	4,25	4,5	4,28
28	139	4696	0	7444	0	6296	0,001	1640	0,681			4	4	3,95
29	139	4481,5	0	7259	0	5917	0,014	1287	0,897			4	4	3,9
30	138	5678,5	0	7356	0	6136	0,002	741	0,93			4	4	3,9
31	139	5235	0	7184	0	5936	0,012	928	0,953			4	4	3,86
32	139	4920	0	7296	0	6083	0,005	1295	0,853			4	4	3,91
33	139	6132,5	0	7618,5	0	6532	0	812	0,832			4	4	3,93
34	139	5687	0	7292	0	6181	0,003	992	0,902			4	4	3,89
35	139	4626	0	6477	0	4980	0,405					3,75	4	3,72
36	139	5152	0	6942	0	5671	0,045	837	0,987			4	4	3,82
37	139	5838,5	0	7917	0	6901	0	1476	0,318			4	4	4,03
38	139	6286	0	8096	0	7238	0	2054	0,079			4	4	4,12
39	139	4344,5	0	6420,5	0,001	5209	0,235					3,75	4	3,78
40	139	6921	0	7962	0	7068	0	634,5	0,692			4	4	3,96
41	139	5458	0	7241,5	0	6081	0,005	930	0,932			4	4	3,87

Ağırlıklı ortalamalar ile medyanların karşılaştırılması amacıyla Mann-Whitney Testi Minitab Paket programı ile aşağıdaki hipotezler test edilmiştir (Gamgam ve Altunkaynak, 2012: 156):

H₀: Hipotez testi sonucu kabul edilen medyanlar ile hesaplanan ortalamalar arasında fark yoktur.

H₁: Hipotez testi sonucu kabul edilen medyanlar ile hesaplanan ortalamalar arasında fark vardır

Minitab sonucu:

Mann-Whitney Test and CI: Achieved Test result; Ortalama Memnuniyet

N Median

Achieved test result 41 4,0000

Ortalama Memnuniyet 41 3,9500

Point estimate for $\eta_1 - \eta_2$ is 0,0500

95,1 Percent CI for $\eta_1 - \eta_2$ is (0,0300;0,0700)

W = 1968,0

Test of $\eta_1 = \eta_2$ vs $\eta_1 \neq \eta_2$ is significant at 0,0136

The test is significant at 0,0105 (adjusted for ties)

H₀ reddedilememektedir. Buna göre ortalamalar ile kabul edilen medyanlar arasındaki fark istatistik olarak anlamlıdır. Dağılım da normal olmadığından parametrik analizler yerine parametrik olmayan analizler yapılmıştır.

4.5.3. Demografik Değişkenlere Göre Karşılaştırma

Hipotez olarak kullanılan alt boyutları oluşturan ifadeler verilen cevapların ayırıcı bir faktör oluşturmadığı görülmüştür. Bundan dolayı anket ifadelerine katılımcıların verdikleri cevapların, demografik değişkenlere göre değişip değişmediği kontrol edilmiştir. Bu amaçla her bir demografik değişkenin her bir anket ifadesi ile ilişkisine bakılmıştır. Burada beklenen frekansların belli bir oranda 5'ten büyük olması gerektiğinden (Yücel Toy ve Güneri Tosunoğlu, 2007: 17), “Kesinlikle Katılmıyorum” ve “Katılmıyorum” cevapları birbiriyle, “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” cevapları da birbiriyle birleştirilmiştir. Kısmen katılıyorum cevabı da olduğu gibi bırakılmıştır. Böylece cevap sayısı üçe indirilmiştir. Benzer bir birleştirme aynı görevi yaptıkları için muhasebeci ve mali müşavirler için de yapılmıştır. Bunun dışında denetçi sayısı da “1 ya da 2” ve “3 veya daha fazla” şeklinde 2 grupta analiz edilmiştir.

Bu ilişkilerin araştırmasında kullandığımız hipotezlerimiz (Gamgam ve Altunkaynak, 2012: 68, 243-258):

H₀: i. Likert tipindeki ifadeye verilen cevaplar j. demografik değişkenine verilen cevaplar birbirinden bağımsızdır. (Anket ifadelerine verilen cevaplarda demografik değişkenler arasında ilişki yoktur.)

H_a: i. Likert tipindeki ifadeye verilen cevaplar j. demografik değişkenine verilen cevaplar birbirinden bağımsızdır değildir. (Anket ifadelerine verilen cevaplarda demografik değişkenler arasında ilişki vardır).

Aralarında ilişki bulunan demografik değişkenler ve anket ifadeleri Tablo 3 –Tablo 11’te gösterilmiştir. Likert ölçeği sıralama düzeyinde ölçüldüğünden ve demografik sorular kategorik olduğundan aralarındaki fark Ki-Kare analizi ile araştırılmıştır. İlişki var olan alanlarda yani demografik değişkenlerin düzeyleri arasında fark olan sorularda ilişki düzeyi Phi ve Cramer-V ilişki katsayıları ile hesaplanmıştır. Ayrıca bu farkın işletmedeki görevden kaynaklanıp kaynaklanmadığı tablonun ikinci sütununa eklenen “işletmedeki göreviniz” başlığıyla irdelenmiştir.

4.5.4. Katılımcıların İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anket İfadelerine Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Katılımcıların verdikleri cevapların işletmenin faaliyet alanına göre değişip değişmediği her bir anket ifadesi bazında analiz edilmiştir. Katılımcıların verdikleri cevaplar ile katılımcının işletmedeki görevi arasında ilişki bulunan sorular (faaliyet alanına göre ankete verilen cevaplarda fark bulunan sorular) ve ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramers V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur. Ayrıca bu farkın işletmedeki görevden kaynaklanıp kaynaklanmadığı tablonun ikinci sütununa eklenen “işletmedeki göreviniz” başlığıyla irdelenmiştir.

Tablo 3: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin “İç Denetçi, Kurumsal Yönetim İlkelerinin Uygulanmasını Takip Etmek İçin Kayıtlara ve İlgili Kişilere Kayıtsız Şartsız Ulaşabilir” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Şirketinizin Faaliyet Alanı?	İşletmedeki Göreviniz	11. İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Üretim	İç Denetçi	0	0	8	8	,025	,231	,231
	Yönetici	0	10	27	37			
	Muhasebeci	2	12	39	53			
	Toplam	2	22	74	98			
Hizmet	İç Denetçi	0	0	1	1			
	Yönetici	2	5	10	17			
	Muhasebeci	3	6	13	22			
	Toplam	5	11	24	40			
Toplam	İç Denetçi	0	0	9	9			
	Yönetici	2	15	37	54			
	Muhasebeci	5	18	52	75			

	Toplam	7	33	98	138			
a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,03.								

Tablo 3'e göre anketin "İç denetçi, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını takip etmek için kayıtlara ve ilgili kişilere kayıtsız şartsız ulaşabilir" ifadesine verilen cevaplara göre, üretim sektöründe çalışanlarla hizmet sektöründe çalışanlar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analize göre, iç denetçinin işletmenin kayıtlarına erişmesine üretim işletmelerinde hizmet işletmelerine göre daha olumlu yaklaşmaktadır. Bu durumun üretim işletmelerinde verilerin daha derli toplu ve stok esaslı bir muhasebe sistemi olmasından kaynaklandığı değerlendirilmektedir. Analiz sonuçları katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise iç denetçilerin işletme verilerine koşulsuz erişmesi ifadesine hizmet işletmelerinde yöneticilerin ve muhasebecilerin oransal olarak daha olumsuz yaklaştıkları görülmektedir.

Tablo 4: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Anketin "İç Denetçiler, Sorumlu Oldukları İşlem İçin Denetim Faaliyetlerine Katılmazlar" İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Şirketinizin Faaliyet Alanı?	İşletmedeki Göreviniz	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar			Toplam	Chi-Square Tests Asymp. Sig. (2-sided)	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Phi	Cramer's V
Üretim	İç Denetçi	0	0	8	8	,000	,340	,340
	Yönetici	4	4	29	37			
	Muhasebeci	4	10	39	53			
	Toplam	8	14	76	98			
Hizmet	İç Denetçi	0	0	1	1			
	Yönetici	6	7	4	17			
	Muhasebeci	3	7	12	22			
	Toplam	9	14	17	40			
Toplam	İç Denetçi	0	0	9	9			
	Yönetici	10	11	33	54			
	Muhasebeci	7	17	51	75			
	Toplam	17	28	93	138			
a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 4,93.								

Tablo 4'e göre anketin "iç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar" ifadesine verilen cevaplara göre, üretim sektöründe çalışanlarla hizmet sektöründe çalışanlar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Analiz sonuçlarına göre, üretim sektöründe çalışan katılımcılar büyük çoğunlukla olumlu cevap verirken, hizmet sektöründe çalışan katılımcılar oransal olarak daha yüksek bir olumsuzlukta cevap vermişlerdir.

Analiz sonuçları katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise hizmet sektöründe bu ifadeye olumsuz cevap verenlerin 6 katılımcı ile yöneticiler olduğu, yine, kısmen katılıyorum diyen yönetici sayısının, oransal olarak muhasebecilerden daha yüksek olduğu gözlemlenmektedir. Bu soruda üretim ve hizmet sektörleri arasındaki farkın daha çok ilgili sektörün yöneticilerinden kaynaklandığı sezgisel olarak söylenebilir. Denetimin doğası gereği denetlenen ile denetçinin aynı kişiler olmaması gerekmektedir (Uzay, 2006: 31).

İşletmenin faaliyet alanı ile katılımcıların verdikleri cevaplar arasındaki ilişki genel olarak incelendiğinde bu ilişkinin düşük olduğu, hesap edilen Phi ve Cramer's V katsayılarından (en yüksek %34,0 ile 17. Soru) anlaşılmıştır. İç denetçilerin genel olarak anket ifadelerine olumlu cevap verdiği, olumsuz cevapların ise genelde bazı yöneticilerden geldiği gözlemlenmiştir.

4.5.5. Katılımcıların İşletmelerinde İç Denetçi Bulunup Bulunmadığına Göre Anket İfadelerine Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Katılımcıların verdikleri cevapların işletmede iç denetçi olup olmamasına göre değişip değişmediği her bir anket ifadesi bazında analiz edilmiş olup, verilen ilişki düzeylerini gösterir Phi

ve Cramers V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur. Ayrıca cevapların işletmedeki görevden etkilenip etkilenmediği aynı tabloda irdelenmiştir.

Tablo 5: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmede İç Denetçi Bulunup Bulunmamasına Göre Anketin “İç Denetim Bölümünün Kurumsal Yönetim İlkelerinin Uygulanması İçin Yönetim Kuruluna ve Denetim Komitesine Karşı Örgütsel Bir Bağımsızlığı Bulunmaktadır” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Asymp. Sig. (2-sided)	Phi
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	3	6	9	,026	,229	,229
	Yönetici	6	9	35	50			
	Muhasebeci	2	14	39	55			
	Toplam	8	26	80	114			
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi	0	0	0	0			
	Yönetici	0	0	5	5			
	Muhasebeci	0	1	19	20			
	Toplam	0	1	24	25			
Toplam	İç Denetçi	0	3	6	9			
	Yönetici	6	9	40	55			
	Muhasebeci	2	15	58	75			
	Toplam	8	27	104	139			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,44.

Tablo 5'e göre anketin “İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır” ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede iç denetçi bulunan katılımcılarla bulunmayan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analize göre, genel toplamda katılımcıların yaklaşık %75'i iç denetimin bağımsızlığının bulunduğu ifadeye olumlu yaklaşırken, işletmelerinde iç denetçi bulunmayan katılımcıların neredeyse tamamı olumlu cevap vermiştir. Bu durum iç denetçi bulunan işletmelerde iç denetçilerin bağımsızlığına yönelik az da olsa olumsuz bir bakış olduğunu göstermektedir. Ayrıca bu durum bu işletmelerde kurumsallaşmanın etkinliği ile ilgili bir olumsuzluk işareti olarak değerlendirilebilir.

Cevapların dağılımı katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise, iç denetçi bulunan işletmelerdeki katılımcılardan iç denetçilerin 1/3'ünün söz konusu ifadeye kısmen katılıyorum cevabını verdiği; 6 yönetici ile 2 muhasebecinin olumsuz cevap verdiği görülmüştür. Bu durum sayısal ve oransal olarak az olsa da iç denetimin etkinliği açısından iç denetçinin “bağımsızlığı”nın bulunması gerektiği görüşüne (Kishali ve Pehlivanlı, 2006: 83) tezattır.

Tablo 6: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmede İç Denetçi Bulunup Bulunmamasına Göre Anketin “İç Denetçiler, Sorumlu Oldukları İşlem İçin Denetim Faaliyetlerine Katılmazlar” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	17. İç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	0	9	9	,007	,267	,267
	Yönetici	10	10	29	49			
	Muhasebeci	7	8	40	55			
	Toplam	17	18	78	113			
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi	0	0	0	0			
	Yönetici	0	1	4	5			
	Muhasebeci	0	9	11	20			
	Toplam	0	10	15	25			
Toplam	İç Denetçi	0	0	9	9			
	Yönetici	10	11	33	54			
	Muhasebeci	7	17	51	75			
	Toplam	17	28	93	138			

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,08.

Tablo 6’da da görüldüğü üzere anketin “iç denetçiler, sorumlu oldukları işlem için denetim faaliyetlerine katılmazlar” ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede iç denetçi bulunan katılımcılarla bulunmayan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Analiz sonuçlarına göre, söz konusu ifadeye işletmelerinde iç denetçi bulunan 17 katılımcı olumsuz cevap verirken, işletmesinde iç denetçi bulunmayan hiç kimse bu ifadeye olumsuz cevap vermemiştir. Kısmen katılıyorum cevabı ise sayısal olarak işletmelerinde iç denetçi bulunan işletmelerde daha fazla verilse de oransal olarak iç denetçi bulunmayan işletmelerde daha fazladır. Bu durumun iç denetim deneyimi yaşayan işletmelerde iç denetimin danışmanlık işlevi ile sistematik ve disiplinli bir yaklaşım olması unsurlarının karıştırılmasından kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

Tablo 7’ye göre anketin “İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar” ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede iç denetçi bulunan katılımcılarla bulunmayan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analiz sonucuna göre, işletmelerinde iç denetçi olan işletmelerin iç denetçi, yönetici ve muhasebeciler tarafından verilen “kısmen katılıyorum” cevapları “katılıyorum ve tamamen katılıyorum” cevapları toplamının yarısından biraz fazladır. “Olumsuz” cevap verenler de “katılıyorum ve tamamen katılıyorum” diyenlerin 1/10’u kadardır. Bu durumun ya muhasebenin raporlama sürecinde iç denetimin işlevinin anlaşılmasından ya da raporlamanın daha çok tarihi ve içeriği belirli olan vergisel amaçla yapılmasından kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

Tablo 7: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmede İç Denetçi Bulunup Bulunmamasına Göre Anketin “İç Denetim, Şirketle İlgili Yatırımcı ve Paydaş Kararlarını Etkileyecek Değişikliklerden Kamuoyuna Zamanında Açıklama Yapılmasını Sağlar” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

İşletmenizde iç denetçi bulunmakta mıdır?	İşletmedeki Göreviniz	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Asymp. Sig. (2-sided)	Phi
Evet Bulunmaktadır	İç Denetçi	0	6	3	9	,035	,220	,220
	Yönetici	6	11	33	50			
	Muhasebeci	1	20	34	55			
Toplam	7	37	70	114				
Hayır Bulunmamaktadır	İç Denetçi	0	0	0	0			
	Yönetici	1	0	4	5			
	Muhasebeci	0	2	18	20			
Toplam	1	2	22	25				
Toplam	İç Denetçi	0	6	3	9			
	Yönetici	7	11	37	55			
	Muhasebeci	1	22	52	75			
Toplam	8	39	92	139				

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,44.

Tablo 7’deki cevapların dağılımı katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise, iç denetçilerin de bu ifadeye büyük çoğunlukla kısmen katılıyorum cevabını vermesi de çok ilginç bir durumdur. İç kontrolün amaçlarından birisi “finansal raporlamanın güvenilirliğini sağlamak”tır (Pamukçu, 2019: 17). İç denetim ise “iç kontrolün etkinliğinin ölçülmesini ve hatalarının ortaya çıkarılmasını” sağlayan yönetsel bir araçtır (Özkardeş, 2017: 193). Bu nedenle iç denetçilerin finansal raporların ve bunları etkileyen önemli olayların ilgililere doğru ve zamanında aktarılmasıyla ilgili güvence sağlamak iç denetimin bir sorumluluğudur.

4.5.6. Katılımcıların Çalıştıkları İşletmedeki İç Denetçi Sayısına Göre Anket İfadelerine Verdikleri Cevaplarda Fark Olup Olmadığının Analizi

Katılımcıların verdikleri cevapların işletmedeki denetçi sayısına göre değişip değişmediği her bir anket ifadesi bazında ki-kare analizi ile test edilmiştir. Fakat bu yapılırken beklenen frekansların 5’ten fazla olması beklentisi nedeniyle denetçi sayısı “1 ya da 2” ve “3 ve daha fazla” şeklinde gruplanmıştır. Katılımcıların verdikleri cevapların işletmedeki görevleri ile ilişkili olan sorular ve ilişki düzeylerini gösterir Phi ve Cramer’s V katsayıları tablolar halinde sunulmuştur.

Tablo 8’de de görüleceği üzere anketin “iç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır” ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede 1 veya 2 iç denetçi bulunan katılımcılarla, 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analizde iç denetçi sayısı “1 ya da 2” olan işletmelerde iç denetçilerin bağımsızlığına çok yüksek oranda (%79) olumlu cevap verilirken, iç denetçi sayısı “3 ve daha fazla” olan işletmelerde bu oran (%50)’dir. Bu durumda katılımcıların verdiği cevaplardan, iç denetçi sayısının artması iç denetçilerin bağımsızlığına yönelik olumsuz bir bakışın bulunduğu yorumu yapılabilir.

Tablo 8: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmedeki İç Denetçi Sayısına Göre Anketin “İç Denetim Bölümünün Kurumsal Yönetim İlkelerinin Uygulanması İçin Yönetim Kuruluna ve Denetim Komitesine Karşı Örgütsel Bir Bağımsızlığı Bulunmaktadır” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	2. İç denetim bölümünün kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması için yönetim kuruluna ve denetim komitesine karşı örgütsel bir bağımsızlığı bulunmaktadır.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Asymp. Sig. (2-sided)	Phi
1 ya da 2	İç Denetçi	0	0	3	3	,007	,302	,302
	Yönetici	4	7	30	41			
	Muhasebeci	1	4	27	32			
Toplam	5	11	60	76				
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	3	3	6			
	Yönetici	2	2	5	9			
	Muhasebeci	1	8	8	17			
Toplam	3	13	16	32				
Toplam	İç Denetçi	0	3	6	9			
	Yönetici	6	9	35	50			
	Muhasebeci	2	12	35	49			
Toplam	8	24	76	108				

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,37.

Tablo 8’deki cevapların dağılımı katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise, söz konusu ifadeye iç denetçi sayısı “1 ya da 2” olan işletmelerdeki iç denetçiler (3 kişi) “iç denetçilerin bağımsızlığına” tamamen olumlu cevap verilirken, iç denetçi sayısı “3 ve daha fazla” olan işletmelerdeki iç denetçilerin yarısı (3 kişi) olumlu cevap verirken, yarısı (3 kişi) da kısmen katılıyorum cevabını vermiştir.

Tablo 9: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmedeki İç Denetçi Sayısına Göre Anketin “İç Denetim Faaliyetleri İşletme Kararlarının Alınmasında ve Stratejilerinin Belirlenmesinde Katkı Sağlamaktadır” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	10. İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Asymp. Sig. (2-sided)	Phi
1 ya da 2	İç Denetçi	0	0	3	3	,027	,258	,258
	Yönetici	1	7	33	41			
	Muhasebeci	1	8	23	32			
Toplam	2	15	59	76				
3 ve daha fazla	İç Denetçi	1	0	5	6			
	Yönetici	1	1	7	9			
	Muhasebeci	3	7	7	17			
Toplam	5	8	19	32				
Toplam	İç Denetçi	1	0	8	9			
	Yönetici	2	8	40	50			
	Muhasebeci	4	15	30	49			
Toplam	7	23	78	108				

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,07.

İç denetçilerin işletme yönetimine katkıları, hazırlanan raporlarla katma değer sağlamak ve danışmanlık hizmeti vermektir (Türedi, Karakaya ve İldem, 2015: 68). Yani iç denetçiler, işletme yönetimine, yeni hedefler belirleme ve geliştirme konusundan yardımcı olduğu gibi, işletmenin verimliliği, bilgi kalitesi gibi konularda da güvence ve danışmanlık hizmeti verir.

Tablo 9'a göre anketin "İç denetim faaliyetleri işletme kararlarının alınmasında ve stratejilerinin belirlenmesinde katkı sağlamaktadır" ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede 1 veya 2 iç denetçi bulunan katılımcılarla, 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analize göre, iç denetçi sayısı "1 ya da 2" olan işletmelerde iç denetçilerin işletmenin yönetimine katkı sağlaması ifadesine çok yüksek oranda (59 kişi %78) olumlu cevap verilirken, iç denetçi sayısı "3 ve daha fazla" olan işletmelerde bu oran (19 kişi %59)'dur. Bu durumun iç denetçi sayısı 3 ve daha fazla olan işletmelerin büyüklüğüyle ilgili olabileceği; büyük işletmelerde iç denetçilerin danışmanlık ve katma değer sağlama hizmetlerinin verimliliğinin, denetim faaliyetlerinin yoğunluğundan dolayı beklenilenden daha düşük olabileceği değerlendirilmektedir.

Tablo 9'deki cevapların dağılımı katılımcıların işletmedeki görevine göre değerlendirildiğinde ise, işletmelerinde 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan katılımcılardan bir iç denetçinin bu ifadeye olumsuz cevap vermesi ilginçtir. İç denetçinin mevzuattan gelen işletme yönetimine danışmanlık hizmeti verme ve katkı sağlama sorumluluğunu inkar etmesinin mümkün olamayacağı varsayımıyla bakıldığında, bu durumun sebebi, iç denetçinin işini yapmasına mani durumların varlığı olarak değerlendirilebilir.

Tablo 10: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmedeki İç Denetçi Sayısına Göre Anketin "İç Denetim, Şirketle İlgili Yatırımcı ve Paydaş Kararlarını Etkileyecek Değişikliklerden Kamuoyuna Zamanında Açıklama Yapılmasını Sağlar" İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	35. İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests Asymp. Sig. (2-sided)	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum			Phi	Cramer's V
1 ya da 2	İç Denetçi	0	1	2	3	,017	,275	,275
	Yönetici	5	8	28	41			
	Muhasebeci	1	10	21	32			
	Toplam	6	19	50	75			
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	5	1	6			
	Yönetici	1	3	5	9			
	Muhasebeci	0	9	8	17			
	Toplam	1	17	14	32			
Toplam	İç Denetçi	0	6	3	9			
	Yönetici	6	11	33	50			
	Muhasebeci	1	19	29	49			
	Toplam	7	36	65	108			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,07.

Tablo 10'da da görüldüğü üzere anketin "İç denetim, şirketle ilgili yatırımcı ve paydaş kararlarını etkileyecek değişikliklerden kamuoyuna zamanında açıklama yapılmasını sağlar" ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede 1 veya 2 iç denetçi bulunan katılımcılarla, 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analiz sonuçlarına göre, iç denetçi sayısı "1 ya da 2" olan işletmelerde iç denetimin işletmenin yönetimine katkı sağlaması ifadesine yüksek oranda (50 kişi %66) "olumlu" cevap verilirken, "kısmen katılıyorum" cevabını verenlerin oranı (19 kişi %25), olumsuz cevap verenlerin oranı ise (6 kişi %8)'dir. İç denetçi sayısı "3 ve daha fazla" olan işletmelerde olumlu cevap verenlerin

oranı (14 kişi %44), “kısmen katılıyorum” cevabını verenlerin oranı (17 kişi %53), olumsuz cevap verenlerin oranı ise (1 kişi %3)’dir. Bu durumun 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan büyük işletmelerin muhtemelen borsada işlem görmesinden kaynaklandığı değerlendirilmektedir. Şöyle ki Özel Durumlar Tebliği’nin 5. Maddesinin birinci fıkrasında “İşsel bilgiler (sermaye piyasası araçlarının değerini, fiyatını veya yatırımcıların yatırım kararlarını etkileyebilecek henüz kamuya açıklanmamış bilgi, olay ve gelişmeleri) ve bu bilgilere ilişkin daha önce kamuya açıklanan hususlardaki değişiklikler ortaya çıktığında veya öğrenildiğinde ihraççılar tarafından açıklama yapılır” denilerek bildirimde bulunmanın yasal zorunluluk olduğu ifade edilmiştir (Özel Durumlar Tebliği, 2014). Dolayısıyla 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan işletmelerdeki “kısmen katılıyorum” cevabı ile olumsuz cevap veren katılımcıların, kamuya açıklanan bilgilerin iç denetimin etkisinden ziyade yasal zorunluluktan kaynaklandığını düşünmeleri normal karşılanabilir. Ancak mesleği gereği bu teknik ayrıntıyı bilmesi gereken iç denetçilerden beş tanesinin “kısmen katılıyorum” cevabını vermesinin de bu gerekçeye dayandığı değerlendirilmektedir. Zira işletmelerde iç denetim hisse ve menfaat sahipleri için güvence sağlayan kurumsal bir sigorta niteliğindedir (Uzun, 2010).

Tablo 11: Katılımcıların Çalıştıkları İşletmedeki İç Denetçi Sayısına Göre Anketin “İç Denetim, İlişkili Taraf Açıklamalarının Kamuoyuna Sunulmasını Sağlar” İfadesine Verdikleri Cevapların Dağılımı

Denetçi Sayısı	İşletmedeki Göreviniz	36. İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar.			Toplam	Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
		Kesinlikle Katılmıyorum / Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Katılıyorum / Kesinlikle Katılıyorum		Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
1 ya da 2	İç Denetçi	0	0	3	3	,035	,250	,250
	Yönetici	5	10	26	41			
	Muhasebeci	1	7	24	32			
	Toplam	6	17	53	76			
3 ve daha fazla	İç Denetçi	0	0	6	6			
	Yönetici	1	6	2	9			
	Muhasebeci	0	9	8	17			
	Toplam	1	15	16	32			
Toplam	İç Denetçi	0	0	9	9			
	Yönetici	6	16	28	50			
	Muhasebeci	1	16	32	49			
	Toplam	7	32	69	108			

a. 2 cells (33,3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,07.

Tablo 11’e göre, anketin “İç denetim, ilişkili taraf açıklamalarının kamuoyuna sunulmasını sağlar” ifadesine verilen cevaplara göre, çalıştıkları işletmede 1 veya 2 iç denetçi bulunan katılımcılarla, 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Yapılan analize göre, iç denetçi sayısı “1 ya da 2” olan işletmelerde iç denetimin işletmenin yönetimine katkı sağlaması ifadesine yüksek oranda (53 kişi %70) “olumlu” cevap verilirken, “kısmen katılıyorum” cevabını verenlerin oranı (17 kişi %22), olumsuz cevap verenlerin oranı ise (6 kişi %8)’dir. İç denetçi sayısı “3 ve daha fazla” olan işletmelerde olumlu cevap verenlerin oranı (16 kişi %50), “kısmen katılıyorum” cevabını verenlerin oranı (15 kişi %47), olumsuz cevap verenlerin oranı ise (1 kişi %3)’dir. Bu durumun da Tablo 10’un yorumunda olduğu gibi, 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan büyük işletmelerin muhtemelen borsada işlem görmesinden kaynaklandığı değerlendirilmektedir. Şöyle ki Özel Durumlar Tebliği’nin 11. maddesinde “...ilişkili kişiler ile ihraççının gerçek ya da tüzel kişi ana ortağı tarafından sermayeyi temsil eden paylar ve bu paylara dayalı diğer sermaye piyasası araçlarına ilişkin olarak gerçekleştirilen tüm işlemler, işlemi yapan tarafından kamuya açıklanır.” denilerek bildirimde bulunmanın yasal zorunluluk olduğu ifade edilmiştir (Özel Durumlar Tebliği, 2014). Dolayısıyla 3 ve daha fazla iç denetçi bulunan işletmelerdeki “kısmen katılıyorum” cevabı ile olumsuz cevap veren katılımcıların, kamuya

açıklanan ilişkili taraf açıklamalarının iç denetimin etkisinden ziyade yasal zorunluluktan kaynaklandığını düşünmeleri normal karşılanabilir.

5. SONUÇ

Küresel ölçekte yaşanan muhasebe skandallarının sebebinin işletmelerde kurumsal yönetim ilkelerinin yeterince uygulamamasından kaynaklandığı yapılan çalışmalarla ortaya konmuştur. Bunun yanında iç denetim, işletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarının en önemli bileşenidir. Dolayısıyla iç denetim standartlarının gelişmesiyle birlikte işletmeler, kurumsal yönetim uygulamalarında daha başarılı olmaya başlamıştır.

Bu çalışmada Bindavud³ (2015) haricindeki literatüre paralel olarak kurumsal yönetim uygulamalarında iç denetim ilkelerinin ve yönetimin bu ilkeleri uygulama kararlılığının belirleyici olduğu ortaya çıkmıştır. Özellikle yöneticilerin kurumsal yönetim ilkelerine bağlı olması ve kurumsal yönetimi garanti edecek olan iç denetçilerin faaliyetlerini bağımsız, tarafsız bir ortamda gerçekleştirebilmeleri için imkan sağlamaları son derece önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Profesyonel yöneticiler yerine daha çok aile bireyleri tarafından yönetilen işletmelerde kurumsal yönetimin uygulanabilmesi için uzman iç denetçilerin faaliyetlerinin önemi daha da fazla olmaktadır.

Kurumsal yönetimin ve iç denetimin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için öncelikle işletmede bir farkındalık yaratılmalı ve bu çerçevede çalışanlara eğitim verilmelidir. Çalışanların iç denetimi bir eksik bulucudan ziyade paydaş olarak görmesi ve gerekli durumlarda iç denetime danışabilmesi gerekmektedir. İşletmenin içinde bulunmasına rağmen işletme dışından bir göz gibi yatırımcılar adına işletmenin kurumsal yönetim ve iç kontrol uygulamalarını denetleyen iç denetçilerin öneminin yönetim kademesi tarafından da kabul edilmesi önemli olmaktadır.

İç denetimin ilkelerine uygun şekilde işletmede bulunması durumunda işletmenin dış çevreyle olan ilişkileri daha sağlıklı hale gelmekte ve işletme dışı kişi veya kurumlara işletme faaliyetleriyle ilgili garantiler verilebilmektedir. İç denetim faaliyetinin işlevi gereği kurumsal yönetim uygulayan şirketlerde iç denetçiler tarafından ortakların şirketlerdeki hakları korunur. Şirketlerin sürekliliğini sağlamak için şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk, adalet ve yıllık raporlarda çalışmalar temel kurallar içerisinde yapılmalıdır.

Isparta'daki anonim işletmelerin örneklem alındığı bu çalışmada, iç denetim fonksiyonu ile kurumsal yönetim ilkelerinin ölçümlenmesinde, iç denetçilerin ve muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin etkili olduğu gözlenmiştir. Bu durumda kurumsal yönetim ilkelerine bağlı bir iç denetçinin, kurumsal yönetim anlayışı uygulanmasında çok önemli bir rolü olduğu söylenebilir.

Çalışmanın geneli değerlendirildiğinde kurumsal yönetim ilkelerinin etkinleştirilmesinde iç denetimin rolünün önemli bulunduğu görülmüştür.

Bundan sonra yapılacak çalışmalarda anonim şirketlerin kurumsal yönetim ve iç denetim uygulamalarındaki eksikliklerin tespit edilerek bu sorunların çözümüne yönelik öneriler getirilmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

KAYNAKÇA

Abdioğlu, H. (2008). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 10(4), 185-208.

Adiloğlu, B. (2011). *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*, İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Agrawal, A. and Chadha, S. (2005). Corporate Governance and Accounting Scandals. *The Journal of Law and Economics*, 48(2), 371-406.

Bariff, M. (2003). *Internal Audit Independence and Corporate Governance*, Altamonte Springs: Institute of Internal Auditors Research Foundation.

³ Bu çalışmada literatürdeki iç denetim ile kurumsal yönetim arasında kurulan önemli ve olumlu ilişkinin bulunmadığı görülmektedir. Söz konusu çalışma bu iki kavram arasındaki ilişkinin sadece iç denetim ile kurumsal yönetim ilkelerinden yönetim kurulunun sorumluluğu ilkesi arasında kurulabildiğini iddia etmektedir.

- Bilal, Z.O., Twafik, O. I., & Bakhit, A. K. (2018). The Influence of Internal Auditing on Effective Corporate Governance in the Banking Sector in Oman. *European Scientific Journal*, 14(7), 257-271.
- Bindavud, M. A. (2015). *Kurumsal Yönetimin Etkinleştirilmesinde İç Denetimin Rolü: Ouargla Eyaletindeki İşletmeler Üzerinde Bir Örnek Çalışma*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kasdi Merbah Üniversitesi/İktisadi, Ticari ve Yönetim Bilimleri Fakültesi, Ouargla, Algerie.
- Cengiz, S. (2013). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 15(2), 403-448.
- Ergin, H., Kardeş Selimoğlu, S. ve Tolkun, A. (2016). KİT'lerde Kurumsal Yönetim Etkinliğinin Arttırılmasında İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Rolü: Bir Araştırma. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (49), 1-28.
- Erkan, M. (2012). *Türk Ticaret Kanunu'nda Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve İç Denetim*, İstanbul: Ekin Yayınevi.
- Forzeh, F. M. (2013). The Role of Internal Audit in The Cameroonian Bank Governance. *African Journal of Social Sciences*, 4(3), 85-99.
- Gamgam, H. and Altunkaynak, B. (2012). *Parametrik Olmayan Yöntemler: SPSS Uygulamalı*, (4. Baskı.). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Grant, R. M. ve Visconti, M. (2006). The Strategic Background to Corporate Accounting Scandals. *Long Range Planning*, 39(4), 361-383.
- Güneş, R. ve Kaygusuzoğlu, H. (2018). Şirketlerdeki İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerine Ait Rollerin Yöneticilerin Algıları Üzerine Etkilerinin İncelenmesi: Gaziantep, Kahramanmaraş ve Malatya İlleri Örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), ös203-ös229.
- IIA. Definition of Internal Auditing. *The Institute of Internal Auditors North America*. <http://Na.Theiia.Org/Standards-Guidance/Mandatory-Guidance/Pages/Definition-Of-Internal-Auditing.AspX> (Son Erişim Tarihi 14.11.2019)
- Karacalar, M. (2015). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim İlkeleri ve İç Denetim Sistemleri*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Karamustafa, O., Varıcı, İ. ve Er, B. (2009). Kurumsal Yönetim ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (17), 100-119.
- Kılıç, S. (2016). Cronbach's Alpha Reliability Coefficient. *Journal of Mood Disorders*, 6(1), 47-48.
- Kishali, Y. ve Pehlivanlı, D. (2006). Risk Odaklı İç Denetim ve İMKB Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (30), 75-87.
- Köroğlu, Ç. ve Aktaş, R. (2014). Turizm Sektöründe Kurumsal Yönetim Anlayışı ve İç Denetim İlişkisi: Marmaris Bölgesinde Bir Uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 6(3), 273-273.
- Nasman, İ. İ. (2009). *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Etkinleştirilmesinde İç Denetim Birimlerinin Rolü*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İslam Üniversitesi, Ticaret Fakültesi, Gazze.
- OECD. The Organisation for Economic Co-Operation and Development, (2016). *OECD Principles of Corporate Governance*. Paris: Organization for Economic Cooperation & Development.
- Özdamar, K. (2004). *Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi: SPSS-MINITAB*, (Yenilenmiş 5. Baskı.). Eskişehir: Kaan Kitabevi.
- Özel Durumlar Tebliği (2014, 23 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 28891). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/Metin.AspX?MevzuatKod=9.5.19331&MevzuatIliski=0&sourceXmlSearch=%C3%96ZEL%20DURUMLAR%20TEBL%C4%B0%C4%9E%C4%B0>
- Özkardeş, L. (2017). Kurumsal Firmaların İç Kontrol, İç Denetim ve Riske Yaklaşımları. *Journal of Yasar University*, 12(47), 191-200.
- Öztürk, F. (2013). *Kurumsal Yönetim İlkeleri ve İç Denetimin Rolü*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Paape, L., Scheffe, J. and Snoep, P. (2003). The Relationship Between the Internal Audit Function and Corporate Governance in the EU—a Survey. *International Journal of Auditing*, 7(3), 247–262.
- Pamukçu, A. (2019). *Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim*, İstanbul: Ekin Yayınevi
- Pamukçu, F. (2011). Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 133-148.
- Sabuncu, B. (2017). İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 18(2), 161-174.
- Sarens, G., Abdolmohammadi, M. J. and Lenz, R. (2012). Factors Associated with the Internal Audit Function's Role in Corporate Governance. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(2), 191-204.
- Turner, C. (2009). *Corporate Governance: A Practical Guide for Accountants*, Burlington/Usa: Elsevier.
- Tüm, K. (2013). Kurumsal Yönetim, İç Denetim ve İç Denetimin Kalitesi: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(2), 93-112.
- Türedi, H., Karakaya, G. ve İldem, M. (2015). Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi. *Sayıştay Dergisi*, (96), 55-74.
- Uzay, Ş. (2006). (2006), Denetçilerin Denetiminde Yeni Bir Model Olarak Kamu Gözetim Kurulu ve Türkiye’de Uygulanabilirliği. *MÖDAV-Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 8(4), 175-210.
- Uzun, A.K. (2010), Kurumsal Yatırımcılar İçin İşletmelerde İç Denetim Faaliyetinin Rolü ve Önemi. Erişim adresi: <http://denetciningunlugu.blogspot.com/2010/08/>
- Yardımcıoğlu, M. ve Ada, Ş. (2016). Kronolojik Bir Sırayla Muhasebe ve Finansal Raporlamada Usulsüzlük ve Skandallar. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 43-55.
- Yenice, S. ve Dölen, T. (2013). İMKB’de İşlem Gören Firmaların Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyumunun Firma Değeri Üzerindeki Etkisi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(19), 199-213.
- Yücel Toy, B. ve Güneri Tosunoğlu, N. (2007). Sosyal Bilimler Alanındaki Araştırmalarda Bilimsel Araştırma Süreci, İstatistiksel Teknikler ve Yapılan Hatalar. *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi* (1), 1-20.

EXTENDED SUMMARY

Purpose

In recent years, accounting-based business scandals have had serious consequences such as financial weakening or bankruptcy of enterprises, as well as shaking investors' confidence in the financial system. These scandals have increased the importance of the concepts of corporate governance and internal audit. For the implementation of these concepts in the enterprises, some regulations are made in Turkey and the world. The subject of this study is to identify how these concepts, which will prevent accounting scandals and reduce their negative effects, are perceived and applied by enterprises. The purpose of this study is to measure the perceptions and opinions of corporate governance and internal audit in joint stock companies.

Corporate Governance is defined as a company's relations with the board of directors, shareholders, employees, suppliers and society, in other words, with all its stakeholders, within the framework of equality, transparency, accountability and responsibility principles. Besides internal audit is required for the successful implementation of corporate governance. Internal audit provides opportunities for improvement of processes, human resources development, efficiency management, internal communication, sharing of good practices and creating added value. Internal audit improves businesses by presenting to the management whether predetermined objectives and principles have been achieved and by making suggestions about disruptions. Thus, it ensures the effectiveness of internal control by controlling the risks that may hinder the success of the enterprise in achieving its objectives.

Methodology

In the field research, face-to-face survey technique was applied to collect data and the content of the survey was formed from structured questions. As the population of the research, joint stock companies operating in Isparta have been selected and the whole census has been targeted. A total of 200 employees of 76 joint stock companies, which allowed surveys to be conducted were reached. The study was conducted on 139 surveys. The results were examined by different statistical and data analysis programs. Non-parametric analyzes were used because the research data were not normally distributed.

As the answers given to the sub-dimensions used as hypotheses, did not constitute a distinctive factor in contrast to the studies faced in literature, it was checked whether the answers given by the participants to the survey questions changed according to demographic variables. For this purpose, the relationship between each demographic variable and each question was examined. Since the expected frequencies should be greater than 5 at a certain rate, the answers "strongly disagree" and "disagree" are combined in the sense of negativity, while the answers "agree" and "strongly agree" are combined in a positive sense. The "partially agree" answer is left as it is. A similar merger has been made for accountants and financial advisors as they perform the same job. In addition, the number of internal auditors was analyzed in 2 groups as "1 or 2" and "3 or more".

Demographic variables and survey questions that are related to each other are shown in the tables. Since the Likert scale was measured at the ranking level and demographic questions were categorical, the difference between them was investigated by Chi-Square analysis. The relationship level was calculated by using Phi and Cramer-V correlation coefficients. In addition, whether this difference is caused by the task in the enterprise is shown in the related tables.

Findings

Among the participants (139), 61 (43.88%) were women and 78 (56.12%) were men. 9 (6.47%) of the participants were internal auditors, 55 (39.57%) were managers and 75 (53.96%) were accountants.

Whether there are differences between the answers given by the participants with that the field of activity of the enterprise, to be an internal audit unit, internal auditor and number of auditors in the enterprise, were analyzed on the basis of each survey question. Phi and Cramers V coefficients, which show the level of relationship between the answers of the participants and the task of the participant in the enterprise (questions that differ in the answers given to the survey according to the field of activity) are presented in tables.

							Chi-Square Tests	Nominal by Nominal	
According to	Question No	Demographic Factor	Strongly Disagree / Disagree	Partly Agree	Agree / Strongly Agree	Total	Asymp. Sig. (2-sided)	Phi	Cramer's V
The field of activity of the enterprise	11	Production sector	2	22	74	98	0,025	0,231	0,231
		Service sector	5	11	24	40			
	17	Production sector	8	14	76	98	0,000	0,340	0,340
		Service sector	9	14	17	40			
Whether there is an internal auditor in the enterprise	2	There is	8	26	79	113	0,020	0,237	0,237
		There is not	0	1	25	26			
	17	There is	17	18	77	112	0,009	0,260	0,260
		There is not	0	10	16	26			
	35	There is	7	37	69	113	0,026	0,230	0,230
		There is not	1	2	23	26			
Number of internal auditor in the enterprise	2	1 or 2	5	11	59	75	0,008	0,299	0,299
		3 and more	3	13	16	32			
	10	1 or 2	2	15	58	75	0,030	0,256	0,256
		3 and more	5	8	19	32			
	35	1 or 2	6	19	50	75	0,019	0,272	0,272
		3 and more	1	17	14	32			
	36	1 or 2	6	17	52	75	0,038	0,247	0,247
		3 and more	1	15	16	32			

Conclusion and Discussion

In this study, in parallel with the literature, it is revealed that the principles of internal auditing and the attitude of management on these issues are decisive in corporate governance practices. In particular, it is of utmost importance that managers adhere to corporate governance principles and provide the opportunity for internal auditors to guarantee their corporate governance in an independent, impartial environment.

In order to effectively implement corporate governance and internal audit, first of all, an awareness must be created in the enterprise and training should be given to the employees in this context. Employees should see internal audit as a stakeholder and should be able to consult internal audit when necessary. It is important for the management to acknowledge the importance of the internal auditors who oversee the corporate governance and internal control practices of the business on behalf of investors, even if they are located within the enterprise.

As a result, most managers and accountants have positive views on the organizational independence of the internal auditors. This situation can be interpreted that the importance of the independence of the internal auditor was understood by the enterprises. However, it is a conclusion that the function of internal auditors to provide reasonable assurance to stakeholders is not fully adopted by also some managers. When the overall study was evaluated, there were signs that there was a contention between the internal auditors and the critical financial service employees. Managers and financial sector employees have negative look at an internal audit due to the strict supervision arising from their own legislation and sectoral traditions.