

Article Type / Makale Türü
Araştırma Makalesi -
Research ArticleApplication Date / Başvuru Tarihi
03.16.2023 / 16.03.2023Admission Date / Yayına Kabul Tarihi
06.30.2023 / 30.06.2023**KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE KURUM KÜLTÜRÜ- İÇ KONTROL İLİŞKİSİ: BİR KAMU ÜNİVERSİTESİNİN YÖNETİCİLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA * ******THE RELATIONSHIP BETWEEN INSTITUTIONAL CULTURE AND INTERNAL CONTROL IN STATE UNIVERSITIES: A RESEARCH ON MANAGERS OF A STATE UNIVERSITY**Esra SARIYILDIZ¹, Mehmet Akif ALTUNAY²

ÖZ: Kurum kültürü, çalışanları yönlendirerek, resmi kurallara bağlı olarak oluşturulmuş olan iç kontrolü etkilemektedir. Bu çalışmada bir kamu üniversitesinin Sayıştay raporlarında belirtilen iç kontrol eksiklikleri ile aynı üniversitenin kurum kültürü özellikleri birlikte değerlendirilerek kurum kültürünün iç kontrol sistemine etkisinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu amaçla söz konusu üniversite yöneticilerine Cameron-Quinn kurum kültürü ölçeği temel alınarak oluşturulan bir anket uygulanmış ve kurumun kültürel özellikleri belirlenmiştir. Ayrıca Sayıştay'ın araştırılan üniversite ile ilgili son beş yılı kapsayan düzenlilik raporlarında yer alan iç kontrol aksaklıkları derlenerek üniversitenin kültürel özellikleriyle karşılaştırılmıştır. Çalışma sonucunda, sözkonusu üniversitede hiyerarşi kültürünün hâkim olduğu ve bunu pazar ve klan kültürünün izlediği, Sayıştay raporları incelendiğinde nitelikli personel alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, kurumun risk değerlendirme çalışmaları ve izleme çalışmalarında eksiklikler bulunduğu ve bu durumun hiyerarşi kültürün yanında diğer kültür tiplerinin algılanması iç kontrol sisteminde aksaklıkların nedeni olabileceği değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler : Kontrol, İç Kontrol Sistemi, Kurum Kültürü, Cameron-Quinn.

ABSTRACT: Corporate culture influences internal control, which is established in accordance with official rules by directing employees. In this study, it is aimed to determine the effect of the corporate culture on the internal control system by evaluating the internal control deficiencies stated in the Turkish Court of Accounts reports of a public university and the corporate culture characteristics of the same university. For this purpose, a questionnaire based on the Cameron-Quinn corporate culture scale was applied to the university administrators and the cultural characteristics of the institution were determined. In addition, internal control failures in the regularity reports of the Court of Accounts covering the last five years regarding the researched university were compiled and compared with the cultural characteristics of the university. As a result of the study, it was found that the culture of hierarchy is dominant in the university in question, followed by the culture of the market and clan. It has been evaluated that it may be the cause of the malfunctions in the control system.

Keywords: Control, Internal Control System, Corporate Culture, Cameron-Quinn.

* Bu çalışma Anadolu Üniversitesinde 23 Eylül 2022 tarihinde gerçekleştirilen MODAVICA 2022- 19. Uluslararası Muhasebe Konferansında genişletilmiş özet olarak sunulmuş ve ISSN: 2602-4020 Genişletilmiş Bildiri Özetleri kitabında genişletilmiş özet olarak basılan bildirinin genişletilmiş halidir.

** Çalışmada araştırma yapılan üniversitenin adının kullanılmaması kararlaştırılmış ve üniversite adı yerine "Araştırılan Üniversite" ifadesi kullanılmıştır.

1. Bilim Uzmanı, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme ABD, esrasryldz93@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-5070-9806>

2. Doç. Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, mehmetaltunay@sdu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-0729-1686>

EXTENDED SUMMARY

Research Problem

For the internal control system to function successfully, the attitudes and behaviors of the employees will be effective in the culture of the institution. This study, it is aimed to evaluate the internal control deficiencies stated in the reports of the Court of Accounts of the researched university together with the corporate culture characteristics of the same university. The subject of the research was determined as the determination of the relationship between the corporate culture characteristics of a state university and the internal control system. It has been observed that few studies in Turkey have a relationship between internal control and corporate culture (Ertuğrul, 2012, 2013; Tüm & Reyhanoğlu, 2015; Yıldırım, 2019). It is thought that the study is important in terms of filling this gap in the literature. The research, it is aimed to determine the relationship between the corporate culture characteristics of the researched university and the deficiencies in the internal control system of the said university in the published reports of the Court of Accounts.

Literature Review

The literature search was carried out on the publications accessed by scanning the concepts of “internal control” and “corporate culture” or “internal control” and “institutional culture”, which are the English versions of these concepts, in Google Academic, Dergipark platform, YÖK thesis center databases. The scanning results of some of the studies that are similar to the subject and purpose of the study are given below. Studies on the internal control system in universities are also seen as more studies than others. In their study, Acar and Akçakanat (2012) revealed that the managers of accounting units at state universities perceive the internal control system as very important, but they have deficiencies in their current practices. In their study, Tepeli and Çiçek (2019) concluded that the dimensions of the internal control system established in universities are related to each other, the level of implementation of the internal control system is generally at a good level, and the application levels of internal control system dimensions differ between the units of the university and according to the managerial characteristics of these units. Zorlu (2014) emphasized that an effective internal audit and internal control system to be established in universities will ensure the protection of corporate assets, compliance with management policies, prevention of erroneous and fraudulent transactions, complete and valid accounting records, and reliable and timely preparation of financial information. In their study, Uğurlu and Çukacı (2019), in which they examine the awareness of internal control regulations in state universities, stated that the protection of the assets of universities against risks will be possible with internal control and internal audit, while Can and Çetin (2016) in their studies, internal audit units and university senior management. They found that the cooperation between the universities for the improvement of the control environment should be strengthened and that there are deficiencies in the information and communication component of the internal control system and the risk assessment component in these universities. In another study on this subject, Ayata (2019) found significant differences in the self-assessments of internal control according to demographic characteristics of university employees such as gender, length of service at the university, education level, spending unit, and task types. In his study examining the audit reports of the Court of Accounts, which audits the internal control system and internal audit activities in universities, Altunay (2020) states that an internal control system is established in universities, that most universities have internal audit units, but there are deficiencies in the monitoring activities of the internal control system due to the lack of internal auditors and staff shortages. can be done. In the studies on corporate culture in universities, Erdem, Adıgüzel, and Kaya (2010) in their studies in which academic staff at Fırat University associate their institutions and examine their preferred organizational culture trends, academic staff associate the institution they work with more with hierarchy and market culture, but the type of organizational culture that should be dominant is more common. They revealed that there is adhocracy and clan culture. İplikçi and Topsakal (2014), on the other hand, found that there is a significant relationship between university organizational culture and age, gender, and educational status, while there is a significant relationship between university organizational culture and staff type. Akyol, Tanrısevdi, Gidiş, Dumlu, and Durdu (2020) concluded that common values, communication, democracy, hierarchical structure, and beliefs are common values, communication, democracy, hierarchical structure, and beliefs in their work to describe the organizational culture in the education faculty of a state university, and it is important to note that traditions cannot be formed due to constantly changing administrations. revealed that it is a factor that negatively affects organizational culture. Aitimbetov (2019), on the other hand, has formed 4 clusters as a result of the clustering analysis made on 29 State academic organizations in Kazakhstan, which he conducted to determine the institutional sizes and performance indicators of academic organizations in Kazakhstan and to determine the types of organizations and their performances. He stated that the dominant type of culture in academic organizations in clusters A and B is clan and market type culture, and in clusters C and D, the dominant type of culture is hierarchical culture. In the study of Ertuğrul (2013), which was conducted to determine the relationship and interaction between corporate culture and internal control system through universities, a survey

was conducted for Anadolu University unit managers and it was concluded that internal control affects all members of the institution and activities in the institution, therefore internal control is related to the culture of the institution. has been revealed. Sari et al. (2018), on the other hand, in their studies where they discussed the concepts of organizational culture, internal control, corporate governance, and corporate efficiency through state institutions, it was concluded that organizational culture and internal control have a significant effect on corporate governance. Five studies have been identified that want to determine the relationship and interaction between corporate culture and internal control systems through private businesses. In the study of Pfister (2009), in which he examined the interaction of internal control and corporate culture, the closing factors expressing the effect of culture on the control to provide control effectiveness, in which the internal control system and the cultural framework are based on factors, affect control results representing a wide range of management principles and practices. It has been demonstrated that there is a need to mix and recombine the closing drivers, opening drivers, and reinforcing drivers. Considering the studies that reached similar results, Lu and Wenchang (2015) concluded that with the integration of internal control and organizational culture, it was concluded that the sustainable development of enterprises could be achieved, while in the study of Tüm and Reyhanoğlu (2015), the existence of the internal control system in the organization, especially in enterprises where clan culture is valid. In the study of Nakiyaga (2017), based on a hierarchical organizational culture background, managers play an effective role in adapting to the organizational culture orientation, in Yıldırım (2019)'s study, the internal control system affects the organizational culture and institutionalization and it has been seen that organizational culture plays a fully mediating role in the relationship. To reveal the relationship between corporate culture and internal audit activities and to determine their interactions, if any, Kuzucu, Doğan, and Mengi (2020) studied the effect of culture on internal auditors and internal audit with the questionnaire made to the internal auditors belonging to the CIA certificate in Turkey. ", "Avoiding uncertainty", and "collectivism and masculinity" are partially supported by the effect on internal audit and internal auditor. There are two studies conducted to reveal the relationship between institutionalization and the internal control system and to determine their interactions, if any. In the study of Bulut (2019), it was concluded that there is a highly positive and significant relationship between the institutionalization process and the internal control system at Karadeniz Technical University and that the internal control process has a positive effect on institutionalization. In the study of Hacıhasanoğlu and Çağlı (2020), it was revealed that there is a high level of relationship between the level of institutionalization of state universities and the internal control system and that the internal control system also has a significant effect on the level of institutionalization.

Methodology

A mixed method was used in the design of the research. Quantitative methods and survey techniques were used to determine the university's corporate culture; Qualitative methods and document analysis techniques were used to determine the deficiencies in the internal control system of the university. Qualitative research methods are the type of analysis created by data collection techniques such as document analysis and observation (Baltacı, 2019, p. 370). The findings obtained from the two methods were compared and an attempt was made to establish a relationship between them. The associated findings were interpreted.

Results and Conclusions

The findings obtained from the two methods were compared and an attempt was made to establish a relationship between them. The associated findings were interpreted. The internal control system deficiencies seen in the regularity reports of the Court of Accounts and the relationship between Cameron-Quinn culture types were discussed. The correlation tests between the type of culture perceived in the institution and the deficiencies seen in the internal control system were carried out considering the conceptual framework. When the data of the respondents are examined as a whole, it is understood that the culture of hierarchy is dominant and other types of culture follow the hierarchy. The perception of other culture types besides the hierarchical culture of the researched university managers may be the reason for the deficiencies in the internal control system. When the regularity reports of the TCA are examined; Employment of qualified personnel, determination of internal and external risks and taking necessary precautions, lack of necessary training on the internal control system, whether control activities are working or not, and deficiencies in the number of audits and auditors are frequently encountered problems. It can be said that the perception of different types of culture in the institution may cause frequently encountered deficiencies. It may be caused by the different types of culture perceived by the senior managers and administrative staff, especially in the institution.

1. GİRİŞ

Son yıllarda gelişen teknoloji ve artan rekabet bilgiyi çok önemli hale getirmiştir. Bilginin üretilmesi ve paylaşılmasında en önemli görev üniversitelere verilmiştir. Üniversiteler bilgiyi üreten ve nitelikli bilimsel yayınlar yoluyla bütün dünya ile paylaşan; eğitim/öğretim yoluyla da gelecek nesillerle aktaran kurumlar olagelmışlerdir. Üniversiteler, insanlık adına aklın kurumsallaştığı, bilimsel bilginin üretildiği, yenilendiği ve değişik yöntemlerle paylaşıldığı yerlerdir (Günay, 2004, s. 3). Üniversite kavramı “*kamu tüzel kişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip, eğitim-öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapan, enstitü, fakülteler, araştırma merkezleri, yüksekokul ve birimlerden oluşan yükseköğretim kurumu*” şeklinde tanımlanabilir (2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu, 1981, md. 3). Üniversiteler idari ve akademik yapının bir araya geldiği kurumlardır.

Çalışmada “*Üniversitelerin iç kontrol sistemlerinde² görülen eksikler ile kurum kültürü arasında bir ilişki var mıdır?*” sorusuna cevap aranmıştır. Bu doğrultuda araştırmanın amacı, bir kamu üniversitesinin Sayıştay raporlarında belirtilen iç kontrol eksiklikleri ile aynı üniversitenin kurum kültürü özellikleri birlikte değerlendirilerek kurum kültürünün iç kontrol sistemine etkisinin belirlenmesidir.

Araştırmanın tasarımında karma yöntem kullanılmıştır. Üniversitenin kurum kültürünün belirlenmesinde nicel yöntem kullanılmış, veriler anket tekniği ile toplanılarak analiz edilmiştir. Bu çalışmada kullanılan ölçek Cameron ve Quinn tarafından 1999 yılında geliştirilen kültür ölçeğinden³ uyarlanarak hazırlanmıştır. Üniversitenin iç kontrol sistemindeki eksikliklerin belirlenmesinde ise nitel yöntem kullanılmış, veriler doküman inceleme tekniği ile toplanılarak analiz edilmiştir

Çalışmanın Türkiye’de iç kontrol ve kurum kültürü arasındaki ilişkiyi ortaya koymasından faydalı olacağı düşünülmektedir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Üniversiteler her ne kadar insanlığın ihtiyaçlarına yönelik bilimsel bilgiyi üretme iddiasında olsalar da faaliyetlerini buldukları ülkelerin kaynaklarını kullanarak sürdürmek zorundadırlar. Bu noktada üniversiteler yerel kaynakları insanlık adına kullanırken buldukları ülkelere, gerek bilimsel bilgiye sahip olmanın getireceği rekabet üstünlüğü, gerekse eğitim/öğretimle yetiştirilecek insan gücü

² Yabancı literatürde “Internal control”, “Internal controls” veya “Internal control system” olarak ifade edilen kavram yerli literatürde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun da etkisiyle “iç kontrol sistemi” şeklinde daha yoğun kullanıldığı değerlendirilmiştir. Bu nedenle makalede “iç kontrol sistemi” kavramı tercih edilmiştir.

³ Bu ölçeğin Kuşcu (2011) tarafından Türkçeleştirilen versiyonu kullanılmıştır.

şeklinde faydalar sağlamaktadırlar. Kamu kaynaklarını kullanan üniversiteler, bu kaynakların ülke yönetimlerinin belirlediği hedefler doğrultusunda etkili, ekonomik ve verimli kullanmasından, muhasebe kayıtlarının yapılmasından, raporlanmasından ve hilelerin önlenmesi için gereken tedbirlerin alınmasından sorumlu kılınmışlardır (5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003). Bu durumda üniversite yöneticilerinin kaynakların korunması ve amaçlar doğrultusunda kullanılabilmesi için iç kontrol sistemini kurmaları ve işletmeleri gerekmektedir. Üniversiteler rektör ve yardımcıları, dekanlar ve yardımcıları, müdürler ve yardımcıları ile bölüm başkanları ve yardımcıları tarafından yönetilmektedirler.

İç kontrol kavramının genel kabul görmüş ilk tanımı 1992 yılında İşletmeleri Destekleme ve Denetleme Komisyonu (COSO) tarafından yapılmıştır. COSO'ya göre iç kontrol, *“Bir kurumun yönetim kurulu, yönetimi ve diğer personeli tarafından etkilenen ve kurum faaliyetleri, raporlama ve uyum ile ilgili hedeflere ulaşılmasına ilişkin makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir”* (COSO, 2013, s. 3). Diğer bir ifade ile “iç kontrol” bir kurumun amaçlarına ulaşmasını sağlayacak politika ve süreçlerin bütünü şeklinde ifade edilebilir (Baskıcı, 2015, s. 166). İç kontrol sistemi, kurumun hedeflerine erişmesinde yönetime makul bir güvence oluşturmak için kurulan politika ve süreçlere denilmektedir (Hatunoğlu vd., 2012, s. 173). İç kontrol kurum için gerekli kılavuzları ve formları yerine getirmekten fazlasıdır. Aynı zamanda yöneticilerin iç kontrolü nasıl tasarladıkları nasıl yürüttükleri günlük aktivitelerinin bir parçası olarak kontrolü nasıl uyguladıkları, sürdürmeleri ve izlemeleridir (Pfister, 2009, s. 23). COSO'ya göre iç kontrolün unsurları kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemeden oluşmaktadır.

Türkiye’de kamuda iç kontrol sisteminin kurulması ve işletilmesi amacıyla 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) çıkarılmıştır. KMYKK’de kamu kurumlarına rehberlik etmek amacıyla COSO’nun ortaya koyduğu iç kontrol yapısı örnek alınarak iç kontrol bileşenleri ve standartları belirlenmiştir. KMYKK’ye dayalı olarak yayınlanan kamu iç kontrol rehberi ile kamu idarelerine iç kontrol sistemlerini kurma ve kamu iç kontrol standartlarına uyma zorunluluğu getirilmiştir (Kesik, 2005, ss. 95-96). Bir kamu idaresi olarak devlet üniversitelerinde de iç kontrol sistemlerinin kurulmasında ve işletilmesinde kamu iç kontrol standartlarına uyma zorunluluğu bulunmaktadır (Sağlar & Şen, 2021, s. 1251).

Kurumların iç kontrol sistemini etkileyen kavramlardan biri de kurum kültürüdür. Kurum kültürü kavramı, ABD’li kurumların, Japon işletmelerinin örgüt felsefesi, vizyonu, değerleri, normları gibi bu örgütleri başarıya ulaştıran kültürü önemsemesiyle popülerlik kazanmaya başlamıştır (Sökmen vd., 2017, s. 419). Literatürde kurum kültürü, örgüt kültürü ve organizasyon kültürü kavramları eş anlamlı olarak kullanılmaktadır. Türk Dil Kurumu sözlüğünde kurum kavramı “evlilik, aile, ortaklık, mülkiyet gibi köklü bir yapıyı içeren; genellikle devletle ilişkisi olan yapı veya birlik, müessese”

şeklinde tanımlanmıştır (Türk Dil Kurumu, 2021). Kurum kültürü, bir kurumun içinde yer alan çalışanların sahip oldukları davranışlara yön veren değerleri, inançları, tüm alışkanlıklarının toplamını ifade etmektedir (Dursun, 2013, s. 45). Kurum kültürünü, kurumda çalışan bütün bireylerin uyum sağlamayı bekledikleri unsurlar bütünü olarak tanımlayabiliriz. Kurumda çalışan bireylerin birbirleriyle uyumu ya da uyumsuzluğu, iş görenin tutumu, o kuruma ait kültürün değer ve normlarıyla anlaşılabilir (Aydınlı, 2003, s. 83).

Cameron ve Quinn tarafından geliştirilen kültür modelinde kurum içinde geliştirilen kültürün örgütsel başarıya ve etkinliğe etkileri araştırılmıştır (Sağol, 2013, s. 31). Cameron ve Quinn modellerinde klan, hiyerarşi, adhokrazi ve piyasa tipleri olmak üzere dört kültür tipi ortaya konulmuştur. Bunlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir (Şişman, 2014, s. 145):

Klan (iş birliğine dayalı) kültürü: Söz konusu kültürün hâkim olduğu kuruluşlar büyükçe bir aileyi andırır. Çalışanların ortak değerleri, Ekip çalışması, Ait olma duygusu, Çalışan katılımı, Çalışanların kuruma entegrasyonu ve Çalışanların kendilerini geliştirme süreçleri teşvik edilir. Bunlar, dostça ilişkilerin her şeyden üstün tutulduğu işyerleridir. Yöneticiler yol gösteren kişilerdir ve personelin bağlılığı, vefası ve entegrasyon düzeyi yüksektir.

Hiyerarşi (yapılaşmış) kültürü: Buradaki kültür, uzun süreli ve temel sektörlerde faaliyet gösteren şirketlerde bulunan bir kültürdür. Bunda da sorumlulukların net bir şekilde tanımlanması, standart kurallar, prosedürler, ileri derecede resmiyet ve yapılanma söz konusudur.

Adhokrazi (girişimci) kültürü: Böyle bir kültür, aşırı bilgi yüklenmesi veya belirsizlik karşısında uyarlanabilirliği, hareket kabiliyetini, esnekliği ve yaratıcılığı teşvik eder. Bu kültürde örgütsel yapılar ve mevzuat az sayıdadır, bireysel yaratıcılık ve yenilikçilik teşvik edilir. Dinamik, yaratıcı bir çalışma ortamının söz konusu olduğu bu kültürde çalışanlardan deneyimli olmaları, yenilikçi olmaları ve riskleri çözücü olmaları beklenmektedir.

Piyasa (pazar merkezli) kültürü: Piyasaya odaklanmış kuruluşlar piyasada iyi bir yer edinmek için çaba gösterirler. Daha sonuç odaklı iş yaşamı için bu kuruluşlar gayret göstermektedir. Bunlar azimli ve gönüllü kuruluşlardır. Çalışma hayatında yüksek beklentiler var ve beklentiler giderek yükseliyor. Burada uzun vadeli hedefler ve sorumluluklar söz konusudur ve ödüller bireyin kuruma kattığı değerler temelinde verilir.

Kısaca adhokrazi kültürü işletme dışı çevreye uyma kültürünü, klan kültürü insan gelişimini ve insan ilişkilerini, piyasa kültürü dışarıya odaklılığı, hiyerarşi kültürü ise bürokratik örgütleri temsil etmektedir (İşcan & Timuroğlu, 2007, s. 123).

Kuruluş çalışanları tarafından paylaşılan bir kültürün varlığı, denetim ortamının da olumlu olduğu anlamına geldiğinden, kuruluştaki etkin biçimde işleyen bir iç kontrol sisteminin mevcut olduğuna

dair güvence düzeyi de artmaktadır (Erdoğan, 2009, s. 35). Kültür sadece kontrol sistemini etkilemekle kalmaz, aynı zamanda kontrol sisteminden etkilenir (Pfister, 2009, s. 3). İç kontrol sisteminin kurum kültürü ile bağıntılı bir şekilde kurum yönetimi tarafından desteklenmesi, kurum çalışanlarının iş kalitelerini, ahlak anlayışlarını, profesyonelliklerini, cesaretlerini, yaratıcılıklarını artırarak, onların daha fazla sorumluluk alabilmelerini ve çözüm odaklı olmalarını sağlamaktadır (Domnisoru vd., 2017, s. 630).

COSO, kurum kültürü ile iç kontrol arasında ilişkiye uygulamaya uygun ve bütünsel bir açıdan bakar (Ertuğrul, 2013, s. 70). Böylelikle iç kontrolün beş bileşenden oluştuğu vurgulanır. İç kontrol, kurumdaki biçimsel mevzuat, kurul kararları gibi resmi belgelerle sınırları yazılı olarak ortaya konmuş bir yapıyı ifade ederken; kültür de biçimsel olmayan kurumdaki insanların birbirleriyle iletişimden ve etkileşimden oluşan ağı ifade etmektedir. Kurum kültürü de iş görenleri yönlendirerek, mevzuata göre oluşturulan iç kontrolü etkilemektedir.

İç kontrol ile kurum kültürü arasındaki ilişkinin daha iyi anlaşılabilmesi için kültür ve iç kontrol bileşenlerinin ilişkisine ayrıntılı bakılması yerinde olacaktır:

Kurum Kültürü ve Kontrol Ortamı: Kurumda hâkim olan bir takım kurumsal ve yönetsel uygulamalar kurum kültürünün bir ögesi olarak kabul edilmektedir (Şişman, 2014, s. 103). Kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin diğer bileşenlerinin temeli ve en önemlisidir (İbiş & Çatıkkaş, 2012, s. 102). Bu nedenle hem diğer unsurları hem de iç kontrol sisteminin etkinliğini belirleyecektir. Kurum içerisinde yer alan tüm unsurlar, kültürle ilişkilidir. Ahlaki değer, kurumun yapısı, insan kaynakları gibi boyutları içinde barındıran kontrol ortamı bu bileşenler yönünden kurum kültürü ile ilişkilidir (Yıldırım, 2019, s. 48). Kurumdaki bütün uygulamalar, kültürel özellikler ve kültürün etkilediği unsurları da içerir. Kontrol ortamı, kurumun kültüründen etkilenir ve kurum iş görenlerinin kontrol farkındalığını etkiler (Avan, 2017, s. 85). Kontrol ortamının temel kaynağını kurumun yönetim felsefesi, kültürü ve geçmişi oluşturmaktadır (Bakkal & Kasımoğlu, 2012). Örneğin kurumun işe alma süreci, kurum içinde yapılan törenler, kurum içinde yetki ve sorumluluk dağılımı esnasında uygulanan süreçler iç kontrol sistemi ile birebir ilişkili bulunduğu kadar, kurumun yerleşmiş kültürünün de bir göstergesidir. Kurumda çalışan tüm personelin, yetki ve sorumluluklarını tam olarak bilmesi gerekmektedir.

Kurum Kültürü ve Risk Değerleme: Kurumun amaçlarına erişmesini engelleyebilecek her türlü riskin tespit edilmesi, ortaya çıkma olasılığı ve olumsuz etkilerinin ölçülmesi risk yönetimi açısından önemlidir (Gürkan, 2009). Yöneticilerin kurum amaçlarına ulaşmasında karşılaşılabilecek olası riskleri etkin bir şekilde yönetmesi gerekmektedir (Yıldırım, 2019, s. 48). İç kontrol sistemi hata ve hileler önleyerek kurumların hedeflerine ulaşmasında, varlıklarının korunmasında başarılı olmasını amaçlamaktadır. Çalışanlarına aşırı güven ya da belirsizliğin yüksek olduğu kurum kültürüne sahip kurumlarda iç kontrol yordamlarının uygulanması zor olacaktır (Tüm & Reyhanoglu, 2015, s. 406).

Risk yönetimi sadece risklere karşı gerekli önlemleri almakla kalmamalı, aynı zamanda kurum içinde riskler konusunda farkındalık yaratmalı ve süreçlerin verimli bir şekilde işlenmesini ve gerektiğinde güncellenmesini sağlamalıdır (Tahtlı & Gökçen, 2019, s. 183). İşletme yönetimi risk yönetimini kurum kültürünün bir parçası haline getirmelidir.

Kurum Kültürü ve Kontrol Faaliyetleri: Kontrol faaliyetleri, “mevcut ya da olası risklerin karşılanması ve kurum hedeflerinin gerçekleştirilmesi için oluşturulan ve uygulanan politikalar ve yöntemler” şeklinde ifade edilebilir (Türedi & Karakaya, 2015, s. 70). Kontrol faaliyetlerine yetki devri ve onay süreçleri, görevlerin ayrıştırılması, varlıklara ve kayıtlara erişimin kontrol edilmesi örnek gösterilebilir (İbiş & Çatıkkaş, 2012, s. 102). Kurum kültürü işin yapılma biçimi, teknik yöntem ve süreçlerinde bir standart oluşturarak örgütsel verimliliğin artmasına katkı sağlar (Şimşek vd., 2014, s. 53). Kurum kültürü, kurumun hedeflerinin, politikalarının ve stratejilerinin belirlenmesinde ve yöneticiler açısından seçilen stratejilerin uygulanmasının kolaylaşmasında ya da zorlaşmasında önemli rolü olan bir araçtır (Şimşek vd., 2014, s. 51). Yönetim, kontrol faaliyetlerinde kullandığı yöntemler yardımıyla çalışanlarına kurum hedeflerini ve hedeflere erişme yöntemlerini göstererek ortaya çıkan durumları değerlendirir (Tunçay, 2011, s. 23). Kurum kültürünün güçlü olduğu örgütlerde iş görenlerin davranış şekillerini belirten yerleşik davranış kalıpları oluşmuşken; kurum kültürünün zayıf olduğu örgütlerde iş görenler daha az karşılaşılan durumlarda nasıl davranacaklarını belirlemekle uğraşmak durumundadırlar.

Kurum Kültürü ve Bilgi/İletişim: Yönetimler tarafından idarecilerin, iş görenlerin ve dış çevrenin gereksinim duyabileceği bilgiyi iletebilmek amacıyla etkili biçimde yönetilen bir iletişim sisteminin kurulması gerekmektedir (Karahana, 2017, s. 32). İletişim sürecinin başarısı, iş görenlerin birbirini doğru biçimde algılamasına ve bu süreçte kullanılan imgelere doğru anlam vermelerine dayalıdır. Yöneticiler, kurum kültürü içinde yer alan bir kısım değerleri çalışanlara aktarırken sözlü iletişim araçlarından yararlanabilir. Diğer yandan yazılı iletişim araçları da kurum kültürünün birer taşıyıcısı olabilir.

Kurum Kültürü ve İzleme: İzleme iç kontrol yapısının etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığının belirlenmesi, yorumlanması ve değerlendirilmesi anlamını taşımaktadır (Nardemir, 2014, s. 64). İç kontrol sisteminin sürekli değişen kaynaklara, amaçlara, koşullara ve risklere uyumlu olabilmesi amacıyla idare tarafından takip edilmesi ve gerekli müdahalelerin yapılarak iyileştirilmesi gerekmektedir (Apan & Ceyhan, 2014, s. 183). İzleme unsuru açısından kurum kültürü değerlendirildiğinde yöneticilerin kurum içindeki süreçleri takip etmesi, kurum kültürünü etkileyen bir unsur olarak literatürdeki yerini almaktadır (Yıldırım, 2019, s. 49).

3. LİTERATÜR TARAMASI

Literatür taraması Google Akademik, Dergipark Platformu, YÖK tez merkezi veri tabanlarında “iç kontrol” ve “kurum kültürü” veya bu kavramların İngilizceleri olan “internal control” ve “institutional culture” kavramlarının birlikte taratılmasıyla erişilen yayınlar üzerinde yapılmıştır. Çalışmanın konusu ve amacıyla benzerlik gösteren çalışmalardan bazılarında ait tarama sonuçları aşağıda verilmiştir.

Üniversitelerdeki iç kontrol sistemine yönelik çalışmalardan bazıları şu şekilde özetlenebilir. Acar ve Akçakanat (2012) çalışmalarında, devlet üniversitelerindeki muhasebe birimi yöneticilerinin iç kontrol sistemini çok önemli olarak algıladıklarını fakat mevcut uygulamalarında eksiklerinin olduğunu ortaya koymuşlardır. Tepeli ve Çiçek (2019) çalışmalarında, üniversitelerde oluşturulan iç kontrol sistemi yapıları arasında ilişkiler bulunduğunu, iç kontrol sisteminin uygulanma seviyesinin genelde iyi seviyede olduğunu, bunların uygulanma düzeylerinin üniversitenin bölümleri arasında ve bu bölümlerin idareci niteliklerine göre farklılaştığı sonucuna varmışlardır. Zorlu (2014) çalışmasında, üniversitelerde kurulacak etkili iç kontrol sisteminin ve iç denetimin üniversitenin sahip olduğu varlıkların muhafazasını, hatalı ve hileli işlemlerin önlenmesini, yönetim politikalarına uyulmasını, muhasebe kayıtlarının doğru tutulmasını, finansal bilgilerin gerçeğe uygun ve zamanında hazırlanmasını sağlayacağı sonucuna ulaşmıştır..

İç kontrole ilişkin düzenlemelerin, devlet üniversitelerinde oluşturduğu farkındalığı inceledikleri çalışmalarında Uğurlu ve Çukacı (2019), üniversitelerin varlıklarının risklere karşı korunmasının iç kontrol ve iç denetim ile mümkün olacağını belirtirken, Can ve Çetin (2016) de çalışmalarında, iç denetim birimleri ile üniversite üst yönetimleri arasında kontrol ortamının iyileştirilmesine yönelik işbirliğinin güçlendirilmesi gerektiğini, bu üniversitelerde iç kontrol sistemi unsurlarından bilgi ve iletişim ile risk değerlendirme unsurlarında kusurlar bulunduğunu saptamışlardır. Bu konuda bir diğer çalışmada Ayata (2019) çalışmasında, yükseköğretim çalışanlarının iç kontrol öz değerlendirmelerinde cinsiyet, yükseköğretim kurumundaki hizmet süresi, eğitim düzeyi, çalışılan harcama birimi ve iş türü gibi demografik özelliklere bağlı olarak anlamlı farklılıklar belirlemiştir.

Üniversitelerdeki iç kontrol sistemini ve iç denetim faaliyetlerini denetleyen Sayıştay’ın denetim raporlarını inceleyen çalışmasında Altunay (2020), üniversitelerde iç kontrol sisteminin kurulduğu, çoğu üniversitenin iç denetim birimlerinin bulunduğu ancak iç denetçi eksikliği, personel yetersizliği gibi nedenlerle iç kontrol sisteminin izleme faaliyetlerinde eksiklikler yaşandığı ifade edilebilir.

Üniversitelerdeki kurum kültürüne ilişkin yapılan çalışmalarda Erdem, Adıgüzel ve Kaya (2010) Fırat üniversitesindeki akademik personelin kurumlarını ilişkilendirdikleri ve tercih ettikleri örgüt kültürü eğilimlerini inceledikleri çalışmalarında, akademik personelin üniversitesinin örgüt

kültürünü daha çok hiyerarşi ve pazar kültürü olarak tanımladıklarını fakat hakim olması gereken örgüt kültürü tipinin adhokrasi ve klan kültürü olduğunu ortaya koymuşlardır. İplikçi ve Topsakal (2014) ise çalışmalarında üniversite örgüt kültürü ile yaş, cinsiyet ve eğitim durumu arasında manidar ilişki bulunamamışken, üniversite örgüt kültürü ile kadro türü arasında manidar ilişki olduğunu tespit etmişlerdir. Akyol, Tanrısevdi, Gidiş, Dumlu ve Durdu (2020) bir devlet üniversitesinin eğitim fakültesinde örgüt kültürünü betimlemek amacıyla yaptıkları çalışmalarında yaygın olarak kullanılan kültür öğeleri olarak ortak değerler, iletişim, demokrasi, hiyerarşik yapı, inançlar olduğu sonucuna vararak, sürekli değişen yönetimler nedeniyle geleneklerin oluşamamasının örgüt kültürünü olumsuz etkileyen bir unsur olduğunu ortaya koymuşlardır. Aitimbetov (2019) ise Kazakistan'daki akademik örgütlerin kurumsal büyüklükleri ve performans göstergeleri ile örgüt tiplerinin ve performanslarının belirlenmesi amacıyla yaptığı çalışmasında 29 kamu akademik örgütünde kümeleme analizi yapmıştır. Çalışma sonucunda 4 küme olduğu, küme A ve B'deki akademik örgütlerdeki baskın tip kültürünün klan ve piyasa tip kültürü olduğu, küme C ve D'de ise baskın tip kültürünün hiyerarşi kültürü olduğu ifade edilmiştir.

Kurum kültürü ile iç kontrol sistemi arasındaki ilişkiyi ve etkileşimi üniversiteler üzerinden tespit etmek amacıyla yapılan Ertuğrul (2013)'un çalışmasında Anadolu Üniversitesi birim yöneticilerine yönelik bir anket çalışması yapılmış ve iç kontrolün tüm kurum üyelerini ve kurumdaki faaliyetleri etkilediğini dolayısıyla iç kontrolün kurumun kültürü ile ilişkili olduğu ortaya koyulmuştur. Sari vd. (2018) ise çalışmalarında örgüt kültürü, iç kontrol, kurumsal yönetim ve kurumsal verim kavramlarını kamu kurumları üzerinden ele aldıkları çalışmalarında kurumsal yönetim üzerine örgüt kültürünün ve iç kontrolün önemli bir etkisinin var olduğunu sonucuna varılmıştır.

Kurum kültürü ile iç kontrol sistemi arasındaki ilişkiyi ve etkileşimi özel işletmeler üzerinden tespit etmek isteyen beş çalışma tespit edilmiştir. Pfister (2009)'in iç kontrol ve kurum kültürü etkileşimini incelediği çalışmasında iç kontrol sisteminin ve kültür çerçevesinin faktörler üzerine kurulu olduğu, geniş bir dizi yönetim ilkelerini ve uygulamalarını temsil eden kontrol sonuçlarını etkilediği, kontrol etkinliği sağlayabilmesi için kültürün kontrole olan etkisini ifade eden kapanış faktörleri (closing drivers), açılış faktörleri (opening drivers) ve güçlendirici itici faktörlerinin (reinforcing drivers) karıştırılıp yeniden bir bileşim oluşturmaya ihtiyaç olduğu ortaya konulmuştur. Benzer sonuçlara varan çalışmalara bakıldığında ise Lu ve Wenchang (2015)'in çalışmalarında iç kontrol ve örgüt kültürünün entegrasyonu ile işletmeler sürdürülebilir kalkınmalarını gerçekleştirebileceği sonucuna ulaşılırken, Tüm ve Reyhanoğlu (2015)'in çalışmasında özellikle klan kültürünün geçerli olduğu işletmelerde, iç kontrol sisteminin varlığının örgüt kültürünü olumlu yönde etkilediği, Nakiyaga (2017)'nin çalışmasında, hiyerarşik bir örgüt kültürü arka planına dayalı olarak yöneticilerin örgüt kültürü yöneliminde uyum sağlamada etkili bir rol oynadığı, Yıldırım (2019)'in çalışmasında ise iç kontrol

sisteminin örgüt kültürü ve kurumsallaşmayı etkilediği ve bu ilişkide örgüt kültürünün tam aracı rol oynadığı görülmüştür.

Kurum kültürü ile iç denetim faaliyetleri arasındaki ilişkiyi ortaya koymak ve varsa etkileşimlerini tespit etmek amacıyla Kuzucu, Doğan ve Mengi (2020)'nin çalışmalarında Türkiye'deki CIA sertifikasına ait iç denetçilere yapılan anketle kültürün iç denetçi ve iç denetim üzerindeki etkisi incelenmiş ve “güç mesafesinin”, “belirsizlikten kaçınmanın”, “toplulukçuluğun ve erilliğin” iç denetim ve iç denetçi üzerine etkisi kısmen desteklendiği tespit edilmiştir.

Kurumsallaşma ve iç kontrol sistemi arasındaki ilişkiyi ortaya koymak ve varsa etkileşimlerini tespit etmek amacıyla yapılan iki çalışma bulunmaktadır. Bulut (2019)'un çalışmasında Karadeniz Teknik Üniversitesi'nde kurumsallaşma süreci ve iç kontrol sistemi arasında yüksek derecede pozitif yönlü anlamlı bir ilişki olduğu ve iç kontrol sürecinin kurumsallaşmaya pozitif yönde etki ettiği sonucuna varılmıştır. Hacıhasanoğlu ve Çağlı (2020)'nin çalışmasında ise devlet üniversitelerinin kurumsallaşma düzeyi ile iç kontrol sistemi arasında yüksek düzeyde ilişki olduğu ve iç kontrol sisteminin aynı zamanda kurumsallaşma düzeyi üzerinde önemli düzeyde etkiye sahip olduğu ortaya çıkmıştır.

4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Çalışmada “Üniversitelerin iç kontrol sistemlerinde görülen eksikler ile kurum kültürü arasında bir ilişki var mıdır?” sorusuna cevap aranmıştır. Bu doğrultuda araştırmanın konusu, bir kamu üniversitesinin kurum kültürü özellikleriyle iç kontrol sistemi arasındaki ilişkinin tespit edilmesi şeklinde belirlenmiştir. Çalışmada, bir kamu üniversitesinin kurum kültürü özellikleri ile Sayıştay'ın (son beş yıl) raporlarındaki söz konusu üniversitenin iç kontrol sisteminde görülen eksiklikler arasındaki ilişkinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Araştırmanın tasarımında karma yöntem kullanılmıştır. Karma yöntem, araştırmacının araştırma sorununu anlamak için hem nicel hem de nitel veriler toplayıp birbiriyle bütünleştirip analiz ederek sonuca ulaştığı araştırma yaklaşımıdır (Creswell, 2017, s. 2). Üniversitenin iç kontrol sistemindeki eksikliklerin belirlenmesinde ise nitel yöntem kullanılmış, veriler doküman inceleme tekniği ile toplanılarak analiz edilmiştir. Nitel araştırma yöntemleri doküman analizi ve gözlem gibi veri toplama teknikleriyle oluşturulan analiz türüdür (Baltacı, 2019, s. 370). Doküman incelemesi araştırma da incelenen konuyla alakalı olgu ve olaylar içeren belgelerin analiz edilmesiyle veri sağlanmasına denilmektedir (Karataş, 2015, s. 72). Araştırma konusuyla ilgili; raporlar, arşiv dosyaları, ses kayıtları gibi dokümanlar örnek verilebilir. İki yöntemden elde edilen bulgular karşılaştırılmış ve aralarında ilişki kurulmaya çalışılmıştır. İlişki kurulan bulgular yorumlanmıştır. Üniversitenin kurum kültürünün belirlenmesinde nicel yöntem kullanılmış, veriler anket tekniği ile toplanılarak analiz edilmiştir. Bu

çalışmada kullanılan ölçek Cameron ve Quinn tarafından 1999 yılında geliştirilen kültür ölçeğinden uyarlanarak hazırlanmıştır. Nicel araştırma yöntemleri ise yaşanan olguları nesnelleştirerek gözlemlenebilir hale getiren ölçülmesini sağlayan araştırma türüdür (Sayım, 2019, s. 58). Anketi en genel tanımıyla “cevaplandırıcının daha önce belirlenmiş bir sınırlamada ve yapıda oluşturulan sorulara karşılık vermesiyle veri elde etme yöntemi” şeklinde tanımlanabiliriz (Altunışık vd., 2010, s. 78).

Araştırılan üniversitenin iç kontrol sisteminde yaşanan eksikliklerin belirlenebilmesi için Sayıştay’ın bu üniversitede 2013-2020 yılları arasındaki düzenlilik denetimini raporlarına bakılmış ve ortaya konulan eksiklikler değerlendirilmiştir.

Araştırılan üniversitenin kurum kültürünün belirlenebilmesi için bu üniversitedeki alt, orta, üst düzey ve akademik yöneticilere anket⁴ uygulanmıştır. Çalışmada örneklem seçilmemiş anakütlenin tamamına ulaşılması hedeflenmiştir. Anakütlenin 232 kişiden oluştuğu görülmüştür. Bunlardan 11 kişinin birden fazla görevde bulunduğu dikkate alınarak 221 kişinin tamamına anket formu ulaştırılmış ve 155 kişiden geri dönüş alınmıştır. Anket genellikle yüz yüze uygulanmıştır. Ancak kendisine erişilemeyen veya yüz yüze ankete cevap vermek istemeyen yöneticilere e-posta ile anket formu bağlantısı veya formu gönderilerek anket uygulanmıştır. Bu araştırma, araştırılan üniversitede görev alan yöneticilere uygulanmıştır. Araştırma sonucu elde edilen veriler SPSS (Statistical Packages for Social Sciences) 23 ve SmartPLS 3 paket programları kullanılarak analiz edilmiştir. Bu çalışmada kullanılan ölçeğin güvenilirliğini ölçmek için Cronbach’s Alpha değerine bakılmıştır. Cronbach’s Alpha, Composite Reliability ve faktör analizi yapılırken Smart-PLS (v.3.2.3) programından faydalanılmıştır. Cinsiyet değişkenine göre T testi uygulanırken, pozisyon, toplam çalışma süresi, birim çalışma süresi, yaşları ve eğitim durumu değişkenlerine göre de One-Way ANOVA (tek yönlü varyans) analizi kullanılmış ve gruplar arasındaki farkı belirleyebilmek için Tukey testi kullanılarak anlamlılık $p < 0,05$ alınmıştır. Verilerin değerlendirilmesinde ve hesaplanmış değerlerin bulunmasında SPSS paket programı kullanılmıştır.

Araştırmanın kısıtları aşağıdaki şekildedir:

- Sayıştay Düzenlilik raporunu hazırlayanlardan kaynaklanabilecek eksikliklerin olması ve sonuçları etkilemesi ihtimali her zaman vardır.
- Sayıştay raporlarının 2013-2020 yılları arasını kapsamaması bir kısıttır.
- Üniversitede iç denetim biriminin oluşturulma zamanı ve işleyişi bir kısıttır.
- Üniversitede iç kontrol sisteminin kurulması ve işletilmesi süreçleri bir kısıttır.

⁴ Anket Süleyman Demirel Üniversitesi Etik Kurulu’nun 12.11.2021 tarihli ve 160354 sayılı kararı ile uygun bulunmuştur.

- Bu çalışma, sadece bir kamu üniversitesinde görev yapan yöneticilere yönelik yapılmıştır.
- Ankete cevap veren katılımcıların sübjektif değerlendirmeleri çalışmanın diğer kısıtı olarak ifade edilebilir.

5. BULGULAR

5.1. Araştırılan Üniversitenin Sayıştay Tarafından Yapılan Denetimlerde Bulunan İç Kontrol Eksikleri

Kamu kurum ve kuruluşları Sayıştay tarafından Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) denetim standartları çerçevesinde düzenlilik ve performans denetimi olmak üzere iki denetim yöntemiyle denetlenmektedir (Kılıçaslan & Gönüler, 2020, s. 29).

Sayıştay Kanununda düzenlilik denetimi “*kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti, kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarının, bunlara dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan her türlü belgelerin değerlendirilerek, bunların güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirilmesi ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi*” şeklinde ifade edilmiştir (Sayıştay Kanunu, 2010, sy 36).

Sayıştay denetçileri kurum ve kuruluşların iç kontrol sistemlerini kamu denetimi standartları ile yürürlükteki mevzuat çerçevesinde “Kamu İşletmeleri Denetim Rehberi” ve “Düzenlilik Denetimi Rehberi” usul ve formlarına göre yapmaktadırlar. Sayıştay’ın 2013-2020 yılları arasındaki araştırılan üniversitedeki düzenlilik denetiminde iç kontrol sistemine ilişkin bulunduğu eksiklikler Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Araştırılan Üniversitenin Sayıştay Düzenlilik Raporları (2013-2020) Değerlendirmesi

	Tespit Edilen Eksiklikler	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Kontrol Ortamı	Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmediği,								X	
	Hassas görevlere ilişkin prosedürlerin henüz tamamlanmadığı,							X	X	
	İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlandığı, eylem planında döner sermaye ile ilgili eylemlerin belirlendiği ancak planın yenilenmesi çalışmalarının ve izleniminin henüz tamamlanmadığı,									X
	İdarenin yaptığı görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini mümkün olduğu kadar dikkate aldığı,								X	
	İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yapıldığı ancak bu hususta eksikliklerinin bulunduğu,								X	
	Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlendiği ancak uygulamada eksikliklerin bulunduğu,								X	
	Kurumda ihtiyaç analizine dayalı hizmet içi eğitim planlaması yapıldığı ancak eksikliklerin bulunduğu,								X	
	İç kontrol sistemi konusunda eğitim ihtiyacına yönelik bir analizin yapılmadığı,						X	X		
Risk Değerlendirme	Kurumsal risk yönetim çalışmaları için, İdarenin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç kontrol risklerinin tanımlanmadığı								X	
	İdare kurumsal risklerini belirleme çalışmalarını henüz tamamlamadığı,							X		
	İdare iç kontrol risklerinin henüz belirlenmediği							X		
	İç kontrol riskleri henüz belirlenmediği için risklerin değerlendirilmesinde yapılamadığı,							X		
	İç kontrol riskleri henüz belirlenmediği için risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin de belirlenmediği							X		
	Amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış risklerin tanımlanmadığı, alınacak önlemlerin belirlenmediği ve kurumsal risk yönetim yapısının kurulmadığı,						X	X		
	Hangi riskler için hangi kontrol faaliyetlerinin hangi birimler tarafından uygulanması gerektiğini belirten "Sorumlu Birim/Personel-Risk İlişkisi" nin kurulmadığı,						X	X		
Kontrol Faaliyetleri	Kontrol faaliyetleri ve bu faaliyetlerin uygulanmasında sorumlu olacakların belirlenmediği,							X	X	
	Hazırlanan Uyum Eylem Planında Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği,					X	X			
Bilgi ve İletişim	Kurumda veri kayıt ve dosyalama sistemi mevcut olduğu ancak geliştirmeye ihtiyaç duyulduğu,							X		
	Mevcut bilgi yönetim sistemleri bilgi güvenliğini ve yedekleme gerekliliklerini sağlayacak şekilde oluşturulduğu ancak eksikliklerin bulunduğu,							X		
İzleme	Risklerin gerçekleşip gerçekleşmediğinin ve kontrol faaliyetlerinin çalışıp çalışmadığının izlenmediği görülmüştür								X	
	Üniversite bünyesinde 2020 yılı içinde görevli iç denetçi bulunmamakla birlikte iç denetçi istihdamına yönelik gerekli işlemlere başlanılmıştır.								X	
	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu, üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmediği,							X		
	İdarenin tüm birimleri iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirme ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlama çalışmalarının yapılmadığı,								X	
	Kurumda iç denetçi kadrolarının boş kaldığı ve bu nedenden dolayı iç denetim çalışmalarının yapılmadığı,							X		
Üst yönetici ve harcama birimleri iç kontrol güvence beyanını imzaladığı, anlaşılmalı olup sonuç olarak iç kontrol sistemi ile ilgili uyum ve yapılandırma çalışmaları yapılmasına rağmen bu hususta önemli eksikliklerin bulunduğu,							X			

Kaynak: Sayıştay Denetim Raporları (Sayıştay Başkanlığı, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021)

Tablo 1'de görüldüğü üzere, üniversitenin iç kontrol sistemine yönelik tüm alanlarda eksikler tespit edildiği bu eksikliklerin zamanla giderildiği ve gözle görülür bir iyileşme yaşandığı söylenebilir.

5.2. Araştırılan Üniversitenin Kurum Kültürü Araştırması

Araştırma, araştırılan üniversitede görev alan akademik ve idari yöneticiler üzerinde uygulanmıştır. Araştırma katılımcılarına ilişkin demografik özellikler Tablo 2’de detaylı olarak verilmiştir.

Tablo 2. Katılımcıların Demografik Özellikleri

	n	%	
Katılımcıların Pozisyonları	İdari personel (şef)	43	27,70
	Alt düzey yönetici (şube müdürü)	23	14,80
	Orta düzey yönetici	19	12,30
	Üst düzey yönetici	11	7,10
	Akademisyen yönetici	59	38,10
	Toplam	155	100,00
Toplam Yönetici Olarak Çalışma Yılı	1 yıldan az	6	3,90
	1-5 yıl arası	46	29,70
	6-10 yıl arası	45	29,00
	11-15 yıl arası	26	16,80
	16 yıl ve fazlası	32	20,60
	Toplam	155	100,00
Birimde Çalışma Yılı	1 yıldan az	10	6,50
	1-5 yıl arası	74	47,70
	6-10 yıl arası	35	22,60
	11-15 yıl arası	18	11,60
	16 yıl ve fazlası	18	11,60
	Toplam	155	100,00
Katılımcıların Cinsiyeti	Kadın	50	32,30
	Erkek	105	67,70
	Toplam	155	100,00
Katılımcıların Yaşı	30-44	67	43,20
	45-59	80	51,60
	60 ve üzeri	8	5,20
	Toplam	155	100,00
Katılımcıların Eğitim Durumları	Ön Lisans	9	5,80
	Lisans	55	35,50
	Yüksek Lisans	31	20,00
	Doktora	60	38,70
	Toplam	155	100,00

Katılımcıların Tablo 2’de verilen demografik özellikleri incelendiğinde, 2/3’ünün erkeklerden oluştuğu, en büyük katılımcı grubunun akademisyen yöneticilerden (n=59; %38,1) ve en küçük katılımcı grubunun ise üst düzey yöneticilerden (daire başkanları) (n=11; %7,1) oluştuğu, toplam yöneticilik süresi 6-10 yıl arası olanların en büyük grubu (n= 45; % 29,0) oluşturduğu, yaş aralığındaki boyutunda en büyük grubun 45-59 (n= 80; % 51,6) yaş arasındaki kişilerden oluştuğu ve akademisyen yöneticilerin çoğunlukta olması nedeniyle de doktora yapanların (n= 60; % 32,7) en büyük grubu oluşturduğu söylenebilir.

5.3. Araştırmanın Geçerliliği ve Güvenilirliği

Araştırmanın kurum kültürü ölçeğine faktör analizi uygulanarak nasıl bir faktör yapısına sahip olduğu araştırılmıştır. Yapılan faktör analizi sonucunda bütün ifadelerin yeterli faktör yüklerine sahip olduğundan herhangi bir ifadenin ölçekten çıkarılmamasına karar verilmiştir.

Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) ve Bartlett testi yapılmıştır. Bartlett testi ile korelasyon matrisinin istatistiki olarak anlamlılığına bakılmış olup istenen sonuç bu testin anlamlılığının $p < 0,05$ 'ten küçük olduğu için veri seti faktör analizi için uygun olduğuna karar verilmiştir. KMO testinin değeri 0 ile 1 aralığında olmalıdır (Yaşlıoğlu, 2017). 0,8 üstü değerler mükemmel sayılabilir. Tablo 3'te verilen KMO testi değeri ve Bartlett testi sonucuna bakıldığında örneklem analiz için uygundur. Anketin bütün ifadelerinde yapılan Cronbach's Alpha değeri 0,976 olarak bulunmuş olup anket yüksek derecede güvenilir bulunmuştur (Güriş ve Astar 2015:283).

Tablo 3. Çalışma Örneğinin Yeterliliği ve Güvenirliliği

Kaiser-Meyer-Olkin(KMO) Örneklem Ölçüm Değer Yeterliliği		,957
Bartlett's Test	Ki-Kare	3860,247
	Sd.	276,000
	Sig.	,000
Cronbach's Alpha		,976

Bazı uyarılama çalışmaları açımlayıcı (veya açıklayıcı) faktör (AFA) ile başlarken bazıları doğrulayıcı faktör analizi (DFA) ile başlamışlardır (Güvendir & Özkan, 2015). AFA maddeler arasında yapının nasıl olduğu veya yapıda kaç faktör olduğu ve hangi maddelerin hangi faktörleri ölçtüğü kesin olarak bilinmediği durumda kullanılırken DFA bu yapı hakkında güçlü bir teori olması durumunda kullanılır(Orçan, 2018). Bu çalışmada kullanılan ölçek Cameron ve Quinn tarafından 1999 (Kuşcu (2011) tarafından Türkçeleştirilen versiyonu) yılında geliştirilen kültür ölçeğinden uyarlanarak hazırlanmıştır. 5' li Likert ölçeği ile hazırlanan toplam 24 ifade bulunmaktadır. (1 = Kesinlikle Katılmıyorum, 5 = Tamamen Katılıyorum). Bu ifadeler farklı kurum kültürü özelliklerini ölçmeye yöneliktir. Anket dört alt faktörden oluşmaktadır. Bu faktörlerden her biri bir kurum tipini temsil etmektedir. Bu faktörler; klan tipi (6 madde), hiyerarşi tipi (6 madde), adhokrosi tipi (6 madde) ve pazar tipidir (6 madde).

Cameron ve Quinn ölçeği yurtdışındaki birçok çalışmada kullanılmış, geçerliliği ve güvenilirliğini sağlamıştır. DFA yöntemi, önceden oluşturulan bir model aracılığıyla gözlenen değişkenlerden yola çıkarak gizil değişken (faktör) oluşturmaya yönelik bir işlemdir (Yaşlıoğlu, 2017, s. 78). Bu nedenle çalışmamızda DFA kullanılarak faktör analizi yapılmıştır. Smart PLS analiz programı küçük örneklemelerde de etkili şekilde çalışır bu özelliği nedeniyle bu araştırma için en uygun yöntem olmaktadır.

Tablo 4. Kurum Kültürü Faktör Analizi Sonuçları

Ölçek Boyutları	İfadelerin Kısaltılması	(Outer Loadings) Faktör Yükleri	Cronbach's Alpha Değeri	Birleşik Güvenilirlik (Composite Reliability) Değeri	Açıklanan Ortalama Varyans (Ave) Değeri
Klan	K11	0.783	0.926	0.942	0.775
	K12	0.892			
	K13	0.868			
	K14	0.851			
	K15	0.888			
	K16	0.846			
Adhokrasi	A1	0.883	0.942	0.944	0.736
	A2	0.901			
	A3	0.866			
	A4	0.914			
	A5	0.895			
	A6	0.819			
Pazar	P1	0.820	0.927	0.943	0.732
	P2	0.858			
	P3	0.870			
	P4	0.891			
	P5	0.870			
	P6	0.828			
Hiyerarşi	H1	0.834	0.927	0.944	0.736
	H2	0.871			
	H3	0.785			
	H4	0.864			
	H5	0.895			
	H6	0.894			

Değişkenlerin standartlaştırılmış faktör yükünün 0,50'den büyük ve istatistiksel olarak anlamlı olması gerekmektedir (Fornell & Larcker, 1981). Faktör yükleri ifadelerin faktör ile ne derecede ilgili olduğunu gösterir. Tablo 2'ye faktör yükleri tüm ifadeler için uygundur. Hair ve arkadaşları (2012, s. 420) her bir yapı için Cronbach alfa değeri 0.70'e eşit veya daha fazla olması durumunda ölçeğin güvenilirliğinin genel olarak kabul edildiğini ileri sürmüşlerdir. Cronbach Alfa değerleri kabul edilen değerlerin üzerinde olduğu için ölçek boyutlarının güvenilir olduğunu gösterir. Fornell ve Larcker (Fornell & Larcker, 1981, s. 2), her bir yapı için Birleşik Güvenilirlik (CR) değerinin 0.70'i geçmesi gerektiğini, ancak açıklanan ortalama varyansın (AVE) yakınsak geçerliliğinin sağlanması için 0.50 değerini aşması gerektiğini önermektedir. Bileşik güvenilirlik değerleri incelendiğinde ise tüm değerlerin 0.70'in üzerinde olduğu görülebilir bu da boyutların güvenilir olduğunu gösterir. AVE değerleri uyum geçerliliğini vermektedir. Tablo 4 İncelendiğinde AVE değerlerinin uyum geçerliliği kriterine sahip olduğu görülebilir.

5.4. Katılımcıların Yanıtlarına İlişkin Kültür Tiplerinin Değerlendirilmesi

Bu çalışmada araştırma konusu olan kurum kültürü ifadelerine ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 5'te verilmiştir.

Tablo 5. Tüm Katılımcılara Göre Kültür Tipleri

Kültür Tipi	n	Ortalama	Std. Sapma
Klan	155	3,38	0,91
Adhokrasi	155	3,43	0,92
Pazar	155	3,38	0,90
Hiyerarşi	155	3,74	0,85
Toplam	155		

Tablo 5'te de görüldüğü üzere, katılımcıların verdikleri cevaplar bir bütün olarak değerlendirildiğinde araştırılan üniversitede hiyerarşi kültürünün hâkim olduğu ve bunu pazar ve klan kültürünün izlediği anlaşılmaktadır. Bunun nedeninin kurum içinde çalışanların görev tanımlarının belirli olması ve bu görevlere uygun kişilerin çalıştırılmasıdır. Üniversitede hiyerarşi kültürünün yanında diğer kültür tiplerinin de bulunması kurumun farklı grup ve bölümlerinde farklı kültür türlerinin olabileceği gerçeğiyle açıklanabilir.

Araştırılan üniversitenin son beş yılda yayınlanan Sayıştay düzenlilik raporları incelendiğinde; nitelikli personel istihdamı, iç ve dış risklerin belirlenmesi ve gerekli önlemlerin alınması, iç kontrol sistemi konusunda gerekli eğitimlerin yapılmadığı, kontrol faaliyetlerin çalışıp çalışmadığının izlenmediği, denetim ve denetçi sayısı konusunda eksiklikler en çok karşılaşılan problemlerdir. Hiyerarşi kültürüne sahip bir kurumda personelin görev tanımının ve prosedürlerinin açıkça belirlenmesi beklenir. Kontrol ortamının eksiksiz olması, risk değerlendirme faaliyetlerinin sürekli yapılması, kurum politikalarının ve yöntemleri açıkça belirtilmeli, koordine edilmiş bir bilgi iletişim sisteminin kurulması ve izleme faaliyetlerinin etkin olması gerekmektedir. 2020 yılı Sayıştay raporu verilerine bakıldığında risk değerlendirme ve bilgi iletişim konusunda eksiklerin giderildiği fakat kontrol ortamı, kontrol faaliyetleri ve izleme eksikliklerinin devam ettiği görülmektedir. Hiyerarşik yapıya sahip kurumlarda çalışanlar inisiyatif almaktan ve görev tanımları dışında kalan işlerden kaçınmak isterler. Çünkü bu tür kurumlarda sorumluluk üst yönetime yüklenmiş, güç mesafesi yüksek ve yenilikçilikten uzak bir çalışma ortamı vardır. Bunlardan dolayı bu kurumlarda iç kontrol sisteminin işleyişinde aksaklıklar yaşanabilir.

Araştırılan üniversite yöneticilerinin hiyerarşi kültürün yanında diğer kültür tiplerinin algılanması iç kontrol sisteminde aksaklıklara neden olabilir. Bu tür farklılıkları tespit etmek amacıyla çalışmada ANOVA testi yapılmıştır. Kültür türlerinin demografik değişkenlere göre farklılaşp farklılaşmadığı aşağıdaki başlıkta ele alınmıştır.

5.3. Demografik Değişkenlere Göre Kurum Kültürüne İlişkin Farklılık Testleri

Aşağıda katılımcıların demografik özellikleri göz önünde bulundurularak kurum kültürü düzeylerinin farklılaşma durumları analiz edilmektedir.

Verilerin analizden önce normal dağılıp dağılmadığı basıklık (Kurtosis) ve çarpıklık (Skewness) değerlerine bakılarak kontrol edilmiştir. Uygulamada çarpıklık ve basıklık değerinin +3 ve -3 aralığında

olduğu zaman normal dağılım olduğu kabul edilmektedir (Albayrak, 2008, s. 209). Verilerin normal dağılım test sonuçları Tablo 6’da verilmiştir.

Tablo 6. Normal Dağılım Test Sonuçları

Kültür Tipi	Skewness(Çarpıklık)	Kurtosis (Basıklık)
Klan	-,525	-,136
Adhokrasi	-,478	-,226
Pazar	-,498	-,160
Hiyerarşi	-,824	,591

Tablo 6’ya göre veriler normal dağılıma uyduğu görülmektedir. Bu durumda verilerin analizinde parametrik testlerin kullanılması gerektiğinden iki grubun söz konusu olduğu durumlarda t testi, ikiden fazla grubun söz konusu olduğu durumlarda ise One-Way ANOVA testi kullanılmıştır.

5.3.1. Katılımcıların Pozisyonlarına Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların pozisyonlarına göre kurum kültürü boyutlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 7’de verilmiştir.

Tablo 7. Katılımcıların Pozisyonlarına Göre Kültür Tipleri

Kültür Tipi	Tanımlayıcı İstatistikler			
	Pozisyon	N	Ortalama	Std. Sapma
Klan	İdari Personel	43	3.03	1,14
	Alt Düzey Yönetici	23	3.34	0,68
	Orta Düzey Yönetici	19	3.22	0,83
	Üst Düzey Yönetici	11	4,21	0,53
	Akademisyen Yönetici	59	3,55	0,75
	Toplam	155	3,38	0,91
Adhokrasi	İdari Personel	43	3,18	1,10
	Alt Düzey Yönetici	23	3,31	0,62
	Orta Düzey Yönetici	19	3,23	0,96
	Üst Düzey Yönetici	11	4,03	0,68
	Akademisyen Yönetici	59	3,61	0,82
	Toplam	155	3,43	0,92
Pazar	İdari Personel	43	3,16	1,22
	Alt Düzey Yönetici	23	3,48	0,69
	Orta Düzey Yönetici	19	3,13	0,69
	Üst Düzey Yönetici	11	3,92	0,62
	Akademisyen Yönetici	59	3,48	0,76
	Toplam	155	3,38	0,90
Hiyerarşi	İdari Personel	43	3,54	1,04
	Alt Düzey Yönetici	23	3,77	0,78
	Orta Düzey Yönetici	19	3,52	0,79
	Üst Düzey Yönetici	11	4,15	0,64
	Akademisyen Yönetici	59	3,87	0,74
	Toplam	155	3,74	0,74

Tablo 7’de görüldüğü gibi katılımcıların pozisyonlarına göre hiyerarşi kültürü $4,15 \pm 3,54$ ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Bunun nedeni üniversitede görev alan kişilerin kurum içinde ast-üst ilişkileri, görev tanımları ve sorumlulukları yasal düzenlemeler, mevzuatlar, yönetmelikler ile belirlenmiştir. Üniversitede rutin işlerin sağlıklı yürütülebilmesi ve kurumun amaçlarına ulaşabilmesi için belirlenmiş yasal çerçeveye uyulmasına bağlanabilir.

Katılımcıların görev yaptığı pozisyon ile kurum kültürü bileşenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığını belirlemek amacıyla One-Way ANOVA analizi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 8. Pozisyonlarına Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

		Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	f	p
Klan	Gruplar arası	15,149	4	3,787	4,978	,001
	Grup içi	114,116	150	,761		
	Toplam	129,264	154			
Adhokrasi	Gruplar arası	9,551	4	2,388	2,952	,022
	Grup içi	121,326	150	,809		
	Toplam	130,877	154			
Hiyerarşi	Gruplar arası	5,364	4	1,341	1,863	,120
	Grup içi	107,929	150	,720		
	Toplam	113,293	154			
Pazar	Gruplar arası	7,335	4	1,834	2,293	,062
	Grup içi	119,929	150	,800		
	Toplam	127,264	154			

*p<.05 düzeyinde anlamlıdır.

Kurum kültürünün çalışanların pozisyonlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan One-Way ANOVA analizi sonucunda, klan kültürü ($F_{2154} = 3,787$; $p < .05$), adhokrasi ($F_{2-154} = 2,288$; $p < .05$) kültür tipleri üniversitedeki pozisyonları açısından anlamlı farklılıklar gösterdiği tespit edilmiştir. ANOVA testinden sonra belirlenen anlamlı farklılığın hangi eğitim durumu grubundan kaynaklandığını belirlemek gerekmektedir. ANOVA analizi sonrası hangi çoklu karşılaştırma tekniğinin kullanılacağına karar vermek için öncelikle Levene’s testi ile grup dağılımlarının varyanslarının homojen olup olmadığı hipotezi test edilmiştir. Varyansların pozisyonlarına göre durumu ($p > .05$) için homojen olduğu saptanmıştır. Bu nedenle, Tukey çoklu karşılaştırma testi tercih edilmiştir.”Tukey testi sonucu Tablo 9’da verilmiştir. Tukey çoklu karşılaştırma testi sonucunda, üst düzey (ort=4,03) ve akademik yöneticilerin (ort=3,55) idari personele (ort= 3.03) göre klan kültürünü daha yüksek algılamaktadır. Adhokrasi kültürü ise üst düzey yöneticilerin (ort=4,03) idari personelden (ort=3,18) daha yüksek algılanmaktadır.

Tablo 9. Katılımcıların Pozisyonların İlişkin Tukey Testi Karşılaştırılmasını Gösteren Dağılım

Çoklu Karşılaştırmalar Tukey Testi					
Kültür Tipi	(I) Pozisyonunuz	(J) Pozisyonunuz	Ortalama Fark (I-J)	Std. Hata	P
Klan	İdari Personel	Alt Düzey Yönetici	-0,31682	0,22532	0,625
		Orta Düzey Yönetici	-0,19706	0,24028	0,924
		Üst Düzey Yönetici	-1,18111*	0,29471	0,001
		Akademisyen Yönetici	-0,52549*	0,17489	0,026
	Alt Düzey Yönetici	İdari Personel	0,31682	0,22532	0,625
		Orta Düzey Yönetici	0,11976	0,2704	0,992
		Üst Düzey Yönetici	-0,8643	0,31975	0,058
		Akademisyen Yönetici	-0,20867	0,21441	0,867
	Orta Düzey Yönetici	İdari Personel	0,19706	0,24028	0,924
		Alt Düzey Yönetici	-0,11976	0,2704	0,992
		Üst Düzey Yönetici	-0,98405	0,33046	0,028
		Akademisyen Yönetici	-0,32843	0,23008	0,611
	Üst Düzey Yönetici	İdari Personel	1,18111*	0,29471	0,001
		Alt Düzey Yönetici	0,8643	0,31975	0,058
		Orta Düzey Yönetici	0,98405*	0,33046	0,028
		Akademisyen Yönetici	0,65562	0,28645	0,154
	Akademisyen Yönetici	İdari Personel	0,52549*	0,17489	0,026
		Alt Düzey Yönetici	0,20867	0,21441	0,867
		Orta Düzey Yönetici	0,32843	0,23008	0,611
		Üst Düzey Yönetici	-0,65562	0,28645	0,154
Adhokrasi	İdari Personel	Alt Düzey Yönetici	-0,12942	0,23233	0,981
		Orta Düzey Yönetici	-0,05467	0,24775	0,999
		Üst Düzey Yönetici	-0,84813*	0,30388	0,046
		Akademisyen Yönetici	-0,428	0,18033	0,128

Üniversiteler homojen bir yapı olmaktan çok birbirinden farklı küçük alt birimleri bünyesinde barındıran heterojen bir yapılar olarak görülmektedir (Gizir, 2007, s. 252). Tukey çoklu karşılaştırma testi sonucunda, üst düzey (ort=4,03) ve akademik yöneticilerin (ort=3,55) idari personeler (ort= 3,03), göre klan kültürünü arasında klan kültürünü daha yüksek görülmektedir. Klan kültüründe paylaşılan değerler ve hedefler, uyum, katılım, bireysellik ve “bizlik” duygusu önemlidir. Adhokrasi kültürünü ise üst düzey yöneticilerin (ort=4,03) idari personelerden (ort=3,18) daha yüksek görülmektedir.

Üniversite yöneticisinin, orta düzey yönetici, üst düzey yönetici ya da akademisyen yönetici olup olmaması kurumun kültürünü ve iç kontrolü algılama biçimlerine etki etmektedir (Ertuğrul, 2012, s. 146). Kurum yöneticisi, yanında çalışan insanların özelliklerini iyi bilmelidir. İdari personelin yöneticilerin üstlerin emirlerine uyması kültüre bağlı olarak değişecektir. İdari yapıda iyi bir iletişim sisteminin uygulanması, iletişim becerisi iyi olan yöneticilerle mümkün olabilir (Şahin, 2007, s. 73). Üst düzey yöneticilerin astlarına karşı tutum ve davranışları idari personelin yukarıdan gelen bilgileri doğru şekilde algılayıp algılamamalarının da etkisi bulunmaktadır (Polatoğlu, 1988, s. 93).

Üst düzey yöneticiler 5018 sayılı kanuna göre iç kontrol sisteminin kurulması, sürdürülmesi ve izlenmesinden sorumludur. İdari personel ise kendine verilen görev ve sorumlulukları yerine getirmekten sorumludur. Kurum içerisinde etkin bir iç kontrolün oluşturulabilmesi için kurumun ihtiyacı olan gerekli bilgileri toplayacak, depolayacak ve gerekli birimlere tam ve zamanında iletecek nitelikli personel gerekmektedir (İbiş & Çatıkkaş, 2012, s. 102). Kurumun hedeflerine ulaşmasında

karşılaşılabilecek olası risklerin krize dönüşmeden belirlemeli ve gerekli önlemleri almalıdır. Kurumun kültürüne hâkim bir yönetici kurumun iç kontrol sisteminin gelişen yönlerini görebilir, olası riskleri engellemek için önlemler alabilir böylelikle sistemin devamlığını sağlayabilir. Kurum içerisinde umursamaz bir kültürün söz konusu olduğu durumlarda ise riskli olan konuların gözden kaçmasına sebep olacaktır (Yıldırım, 2019, s. 48). Görev ayrılığı ilkesi gereği, yolsuzluk ve hata gibi riskleri içeren faaliyetlerin tek bir çalışan yerine birden fazla çalışanın sorumluluğuna verilmesi yerinde olacaktır (Tepeli & Çiçek, 2019, s. 335). Görev ayrımının belirgin çizgileri her durumda kültüre bağlı olarak şekillenecektir. Ayrıca kurumlarda mali süreçler ve diğer karar süreçleri için prosedürler belirlenmeli ve yazılı şekilde ilgili personele iletilmelidir. İç kontrolün izleme unsuru ile kurum kültürü yakından ilişkilidir. İzleme unsuru iç kontrol sisteminin bir bütün olarak değerlendirilmesidir. Yönetici izleme faaliyetini kendisi gerçekleştirebileceği gibi, bu faaliyet için iç denetçi ya da orta düzey bir yönetici görevlendirebilir (Ertuğrul, 2013, s. 77).

Üst düzey yöneticiler, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve KMYKK'de belirtilen diğer görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumludurlar. Klan kültür tipinde işbirliği, ortak değerlerin paylaşılması, birlik duygusu, çalışanların katılımı, çalışanların kurumla bütünleşmesi ve çalışanların kendilerini geliştirmeleri önemlidir (İşcan & Timuroğlu, 2007, s. 123). Üst düzey yöneticiler ve akademisyen yöneticiler ekip çalışmasının önemli olduğu, esnek süreçlerin bulunduğu ve kurumun geniş bir aile olarak görüldüğü klan kültürünün algılanması anlaşılabilir niteliktedir. Çalışanların kendilerini aktif ve ilgili olan büyük bir ailenin parçası olarak görürler. Yöneticiler arasında takım çalışması, iletişim ve fikir birliği kolaylıkla sağlanabilir. İdari personelin kendine verilen görev ve sorumlulukları yerine getirmesi yeterli görülmeli, kendinden fazla bir şeyler katması ise pek beklenmemelidir.

Adhokrasi kültürünün baskın olduğu bir ortamda çalışma ortamının dinamik, yaratıcı olması, yenilik ve risk ile bütünleşmesi beklenir (İşcan & Timuroğlu, 2007, s. 123). İç kontrol sistemi, kurumun belirlenmiş hedeflerine ulaşması, faaliyetlerinin etkin ve verimli olması için tasarlanmış bir süreçtir. İç kontrol sisteminin etkin olmasında üst düzey yöneticiler yaratıcı ve yenilikçi davranabilirler. Bu kültürde idari personelin günlük faaliyetleri yerine getirmesi sürecinde yaratıcı ve yenilikçi davranması beklenmemelidir. Bu nedenle adhokrasi kültürünün üst düzey yöneticilerin idari personele göre baskın olması anlaşılabilir niteliktedir.

5.3.2 Katılımcıların Toplam Çalışma Yılına Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların toplam çalışma sürelerine göre kurum kültürü boyutlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 10'da verilmiştir.

Tablo 10. Katılımcıların Toplam Çalışma Yılına Göre Kültür Tipleri

Kültür Tipi	Tanımlayıcı İstatistikler			
	Toplam Yöneticilik Yılı	n	Ortalama	Std. Sapma
Klan	1 Yıldan Az	6	3,08	1,27
	1-5 Yıl Arası	46	3,25	0,883
	6-10 Yıl Arası	45	3,61	0,759
	10-15 Yıl Arası	26	3,1	1,07
	16 Yıl ve Fazlası	32	3,54	0,901
	Toplam	155	3,38	0,916
Adhokrasi	1 Yıldan Az	6	3,3	1,33
	1-5 Yıl Arası	46	3,36	0,884
	6-10 Yıl Arası	45	3,66	0,848
	10-15 Yıl Arası	26	3,18	1,03
	16 Yıl ve Fazlası	32	3,42	0,876
	Toplam	155	3,43	0,921
Pazar	1 Yıldan Az	6	3,13	1,3
	1-5 Yıl Arası	46	3,22	0,844
	6-10 Yıl Arası	45	3,62	0,797
	10-15 Yıl Arası	26	3,17	0,976
	16 Yıl ve Fazlası	32	3,49	0,97
	Toplam	155	3,38	0,909
Hiyerarşi	1 Yıldan Az	6	3,41	1,31
	1-5 Yıl Arası	46	3,62	0,804
	6-10 Yıl Arası	45	3,98	0,719
	10-15 Yıl Arası	26	3,54	0,981
	16 Yıl ve Fazlası	32	3,8	0,873
	Toplam	155	3,74	0,857

Katılımcıların toplam çalışma yılına göre hiyerarşi kültürü $3,98 \pm 3,41$ ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Hiyerarşik yapı mevcut olan kurumdaki idari faaliyetlerin yürütülmesini sağlayan bir çeşit yapılanmadır. Katılımcılar görev aldıkları pozisyonların gerekliliğine göre yazılı kurallara uymaları, görev ve sorumluklarını yerine getirmeleri gerekmektedir. Bu nedenle katılımcıların deneyimlerine göre hiyerarşi kültürünü benimsemeleri anlaşılabilir.

Katılımcıların toplam çalışma yılı ile kurum kültürü bileşenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığını belirlemek amacıyla One-Way ANOVA analizi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 11’de verilmiştir.

Tablo 11. Katılımcıların Toplam Çalışma Yılına Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

Kurum Kültürü		Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	f	p
Klan	Gruplar arası	6,457	4	1,614	1,972	0,102
	Grup içi	122,807	150	0,819		
	Toplam	129,264	154			
Adhokrasi	Gruplar arası	4,375	4	1,094	1,297	0,274
	Grup içi	126,502	150	0,843		
	Toplam	130,877	154			
Piyasa	Gruplar arası	5,642	4	1,411	1,74	0,14
	Grup içi	121,622	150	0,811		
	Toplam	127,264	154			
Hiyerarşi	Gruplar arası	5,071	4	1,268	1,757	0,144
	Grup içi	108,222	150	0,721		
	Toplam	113,293	155			

* $p < .05$ düzeyinde anlamlıdır.

Katılımcıların çalıştıkları toplam yöneticilik yaptıkları süreye göre kurum kültürü algısında p değerinin 0,05'ten büyük olduğu göz önüne alındığında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Tablo 11'de görüldüğü gibi toplam çalışma yılına göre hiyerarşi kültürü 3,98± 341 ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Hiyerarşi kültürünün kurumsal prosedürlere hakim ve resmi nitelikte olması nedeniyle yöneticilerin tecrübelerine göre baskın olması anlaşılabilir niteliktedir.

5.3.3. Katılımcıların Birim Çalışma Yılına Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların birimlerindeki çalışma sürelerine göre kurum kültürü boyutlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 12'de verilmiştir.

Tablo 12. Birim Çalışma Yıllarına Göre Kültür Tipleri

Tanımlayıcı İstatistikler				
Kültür Tipi	Birimde yönetici olarak çalışma yılınız	n	Ortalama	Std. Sapma
Klan	1 Yıldan az	10	3,01	1,14
	1-5 yıl arası	74	3,29	,860
	6-10 yıl arası	35	3,63	,820
	10-15 yıl arası	18	3,11	1,01
	16 yıl ve fazlası	18	3,75	,939
	Toplam	155	3,38	,916
Adhokrasi	1 Yıldan az	10	3,21	1,14
	1-5 yıl arası	74	3,35	,870
	6-10 yıl arası	35	3,72	,834
	10-15 yıl arası	18	3,06	,977
	16 yıl ve fazlası	18	3,64	,988
	Toplam	155	3,43	,921
Pazar	1 Yıldan az	10	3,03	1,06
	1-5 yıl arası	74	3,32	,783
	6-10 yıl arası	35	3,61	,911
	10-15 yıl arası	18	3,09	1,13
	16 yıl ve fazlası	18	3,67	,955
	Toplam	155	3,38	,909
Hiyerarşi	1 Yıldan az	10	3,40	1,06
	1-5 yıl arası	74	3,72	,763
	6-10 yıl arası	35	3,94	,821
	10-15 yıl arası	18	3,50	1,05
	16 yıl ve fazlası	18	3,87	,936
	Toplam	155	3,74	,857

Tablo 12'de görüldüğü gibi katılımcıların yaptıkları birime göre hiyerarşi kültürü 3,94± 3,40 ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Hiyerarşi kültüründe kontrole dayalı bir yönetim şekli hâkimdir. Yönetim şekli uyum ve işlerin düzenli şekilde işlemesidir. Çalışanların görev tanımları yazılı kurallar ve politikalarla belirlenmiştir. Bu nedenle katılımcıların görev aldıkları birime göre hiyerarşi kültürünün hâkim olduğu istatistikî verilerle kanıtlanmaktadır.

Katılımcıların birimde çalışma yılı ile kurum kültürü bileşenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığı belirlemek amacıyla One-Way ANOVA analizi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 13'te verilmiştir.

Tablo 13. Katılımcıların Birime Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

		Kareler Toplamı	Df	Kareler Ortalaması	f	p
Klan	Gruplar arası	7,946	4	1,986	2,456	,048
	Grup içi	121,319	150	,809		
	Toplam	129,264	154			
Adhokrasi	Gruplar arası	7,239	4	1,810	2,196	,072
	Grup içi	123,638	150	,824		
	Toplam	130,877	154			
Pazar	Gruplar arası	6,392	4	1,598	1,983	,100
	Grup içi	120,873	150	,806		
	Toplam	127,264	154			
Hiyerarşi	Gruplar arası	3,954	4	,988	1,356	,252
	Grup içi	109,339	150	,729		
	Toplam	113,293	154			

*p<.05 düzeyinde anlamlıdır.

Katılımcıların çalıştıkları birimde görev yaptıkları süreye göre kurum kültürü algısında anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan One-Way ANOVA analizi sonucunda, klan kültürü (F2-154= 2,456; p<.05) yöneticilerin birimlerinde çalışma süreleri açısından anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını anlamak için yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi sonucunda, klan kültürü birimlerinde 16 yıl ve fazlası (ort=3,75) çalışan yöneticiler ile 1 yıldan az (ort=3,01) çalışan yöneticilere göre daha yüksek algılandığı görülmektedir.

Tablo 14. Katılımcıların Birime Göre Kültür Farklılığını Tukey Testi Karşılaştırılmasını Gösteren Dağılım

Çoklu Karşılaştırmalar Tukey Testi					
Kültür Tipi	(I) Biriminiz	(J) Biriminiz	Ortalama Fark (I-J)	Std. Hata	P
Klan	1 yıldan az	1-5 yıl arası	-,40415	0,27386	0,580
		6-10 yıl arası	-,62847	0,29701	0,219
		11-15 yıl arası	-,20707	0,31574	0,965
		16 yıl ve fazlası	,84064*	0,32354	0,010
	1-5 yıl arası	1 yıldan az	,40416	,27386	0,580
		6-10 yıl arası	-,22433	,18682	0,751
		11-15 yıl arası	,19708	,21410	0,889
		16 yıl ve fazlası	-,43650	,22664	0,308
	6-10 yıl arası	1 yıldan az	,62847	,29701	0,219
		1-5 yıl arası	,22433	,18682	0,751
		11-15 yıl arası	-,21217	,24301	0,416
		16 yıl ve fazlası	,20707	,25413	,919
	11-15 yıl arası	1 yıldan az	,20707	,31489	,965
		1-5 yıl arası	-,19708	,21410	0,889
		6-10 yıl arası	-,42140	,24301	0,416
		16 yıl ve fazlası	-,63357	,27480	0,149
	16 yıl ve fazlası	1 yıldan az	,84064*	0,32354	0,010
		1-5 yıl arası	,43650	,22664	0,308
		6-10 yıl arası	,21217	,25413	0,919
		11-15 yıl arası	,63357	,27480	0,149

Katılımcıların görev yaptıkları birim de görev yaptıkları süreye göre klan kültürünü 16 yıl ve daha fazla görev yapan yöneticiler ile 1 yıldan daha az görev yapan yöneticiler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Klan kültürünün en temel özelliği çalışanların kuruma

bağlılıklarıdır. Birimlerinde 16 yıl ve daha fazla çalışan yöneticilerin birimlerine uzun yıllar boyunca katkı sağladıkları ve kurumu bir aile olarak gördükleri söylenebilir.

5.3.4 Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların kültür tiplerine ilişkin cinsiyet değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini anlamak amacıyla t testi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 15'te verilmiştir.

Tablo 15. Cinsiyetlerine Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

	Cinsiyetiniz	n	Ortalama	\bar{X} Standart Sapma	Standart Sapma	f	t	p
Klan	Kadın	50	3,37	,80762	,11422	3,305	-0,15	0,881
	Erkek	105	3,39	,96718	,09439			
Aldhokrasi	Kadın	50	3,58	,80055	,11321	4,708	0,114	0,131
	Erkek	105	3,35	,96956	,09462			
Pazar	Kadın	50	3,46	,73331	,10371	9,072	0,125	0,421
	Erkek	105	3,34	,98290	,09592			
Hiyerarşi	Kadın	50	3,76	,77163	,10913	1,756	0,153	0,874
	Erkek	105	3,73	,89925	,08776			

*p<.05 düzeyinde anlamlıdır.

Katılımcıların cinsiyetlerine göre kurum kültürü algısında p değerinin 0,05'ten büyük olduğu göz önüne alındığında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Tablo 15'te görüldüğü katılımcıların cinsiyetlerine göre de hiyerarşi kültürü (kadınlar 3,76 erkekler 3,73) ile en yüksek ortalamaya sahiptir.

5.3.5. Katılımcıların Yaşlarına Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların yaşlarına göre kurum kültürü boyutlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 16’da verilmiştir.

Tablo 16. Katılımcıların Yaşlarına Göre Kültür Tipleri

Tanımlayıcı İstatistikler				
Kültür Tipi	Yaşınız	n	Ortalama	Std. Sapma
Klan	30-44	67	3,35	,963
	45-59	80	3,40	,904
	60 ve üzeri	8	3,43	,689
	Toplam	155	3,38	,916
Adhokrasi	30-44	67	3,39	,997
	45-59	80	3,45	,870
	60 ve üzeri	8	3,43	,858
	Toplam	155	3,43	,921
Pazar	30-44	67	3,33	1,00
	45-59	80	3,42	,842
	60 ve üzeri	8	3,45	,738
	Toplam	155	3,38	,909
Hiyerarşi	30-44	67	3,70	,898
	45-59	80	3,77	,844
	60 ve üzeri	8	3,77	,712
	Toplam	155	3,74	,857

Tablo 16’da görüldüğü yaşlarına göre hiyerarşi kültürü $3,77 \pm 3,70$ ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Katılımcıların yaşlarına göre ile kurum kültürü bileşenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığı belirlemek amacıyla One-Way ANOVA analizi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 17’de verilmiştir.

Tablo 17. Katılımcıların Yaşlarına Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

		Kareler Toplamı	Df	Kareler Ortalaması	f	p
Klan	Gruplar arası	,115	2	,058	0,68	0,934
	Grup içi	129,149	152	,850		
	Toplam	129,264	154			
Adhokrasi	Gruplar arası	,133	2	,067	0,077	0,926
	Grup içi	130,744	152	,860		
	Toplam	130,877	154			
Piyasa	Gruplar arası	,367	2	,184	0,22	0,803
	Grup içi	126,897	152	,835		
	Toplam	127,264	154			
Hiyerarşi	Gruplar arası	,146	2	,073	0,098	0,907
	Grup içi	113,148	152	,744		
	Toplam	113,293	154			

* $p < .05$ düzeyinde anlamlıdır.

Katılımcıların yaşlarına göre kurum kültürü algısında p değerinin 0,05’ten büyük olduğu göz önüne alındığında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

5.3.6. Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Kurum Kültürüne İlişkin Algılarının Değerlendirilmesi

Katılımcıların eğitim durumlarına göre kurum kültürü boyutlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 18’de verilmiştir.

Tablo 18. Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Kültür Tipleri

Tanımlayıcı İstatistikler				
Kültür Tipi	Eğitim Durumu	n	Ortalama	Std. Sapma
Klan	Ön lisans	9	3,66	,885
	Lisans	55	3,07	,989
	Yüksek Lisans	31	3,27	,902
	Doktora	60	3,68	,762
	Toplam	155	3,38	,916
Adhokrasi	Ön lisans	9	3,24	,866
	Lisans	55	3,19	,927
	Yüksek Lisans	31	3,32	,980
	Doktora	60	3,73	,825
	Toplam	155	3,43	,921
Pazar	Ön lisans	9	3,31	,940
	Lisans	55	3,19	,999
	Yüksek Lisans	31	3,29	,960
	Doktora	60	3,61	,749
	Toplam	155	3,38	,909
Hiyerarşi	Ön lisans	9	3,92	,833
	Lisans	55	3,56	,951
	Yüksek Lisans	31	3,63	,833
	Doktora	60	3,93	,750
	Toplam	155	3,74	,857

Tablo 18’de de görüldüğü gibi katılımcıların eğitim durumlarına göre hiyerarşi kültürü $3,93 \pm 3,92$ ile en yüksek ortalamaya sahiptir. Katılımcıların eğitim durumuna göre ile kurum kültürü bileşenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığı belirlemek amacıyla One-Way ANOVA analizi yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 19’da verilmiştir

Tablo 19. Eğitim Durumlarına Göre Kültür Farklılığını Gösteren One-Way ANOVA Analizi ve Sonuçları

		Kareler Toplamı	Df	Kareler Ortalaması	F	Sig.
Klan	Gruplar arası	11,457	3	3,819	4,895	,003
	Grup içi	117,807	151	,780		
	Toplam	129,264	154			
Adhokrasi	Gruplar arası	9,446	3	3,149	3,915	0,10
	Grup içi	121,431	151	,804		
	Toplam	130,877	154			
Piyasa	Gruplar arası	5,456	3	1,819	2,255	,084
	Grup içi	121,808	151	,807		
	Toplam	127,264	154			
Hiyerarşi	Gruplar arası	4,738	3	1,579	2,197	,091
	Grup içi	108,555	151	,719		
	Toplam	113,293	154			

* $p < .05$ düzeyinde anlamlıdır.

Kurum kültürünün çalışanların eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan One-Way ANOVA analizi sonucunda, klan kültürü (F2-

154= 4,895; $p < .05$), adhokrasi ($F_{2-154} = 3,915$; $p < .05$) kültür tipleri eğitim durumları açısından anlamlı farklılıklar gösterdiği tespit edilmiştir. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını anlamak için yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi sonucunda, klan kültürünü doktora mezunlarının (ort=3,68) lisans (ort=3,07) mezunlarına göre daha yüksek algılandığı görülmektedir. Adhokrasi kültürünü ise doktora mezunları (ort=3,73) ve lisans (ort=3,07) mezunlarına göre daha yüksek algılandığı görülmektedir.

Tablo 20. Katılımcıların Eğitim Durumlarına İlişkin Tukey Testi Karşılaştırılmasını Gösteren Dağılım

Çoklu Karşılaştırmalar Tukey Testi					
Kültür Tipi	(I) Eğitim Durumunuz	(J) Eğitim Durumunuz	Ortalama Fark (I-J)	Std. Hata	P
Klan	Ön lisans	Lisans	0,58788	0,3176	0,254
		Yüksek Lisans	0,3871	0,33445	0,655
		Doktora	-0,01389	0,31574	1
	Lisans	Ön lisans	-0,58788	0,3176	0,254
		Yüksek Lisans	-0,20078	0,19837	0,743
		Doktora	-,60177*	0,16489	0,002
	Yüksek Lisans	Ön lisans	-0,3871	0,33445	0,655
		Lisans	0,20078	0,19837	0,743
		Doktora	-0,40099	0,19537	0,174
	Doktora	Ön lisans	0,01389	0,31574	1
		Lisans	,60177*	0,16489	0,002
		Yüksek Lisans	0,40099	0,19537	0,174
Adhokrasi	Ön lisans	Lisans	0,04983	0,32245	0,999
		Yüksek Lisans	-0,08184	0,33955	0,995
		Doktora	-0,49537	0,32056	0,413
	Lisans	Ön lisans	-0,04983	0,32245	0,999
		Yüksek Lisans	-0,13167	0,2014	0,914
		Doktora	-,54520*	0,1674	0,008

İdari personeli genellikle lisans mezunu, üst düzey ve akademisyen yöneticilerin ise doktora mezunu olduğu bilinmektedir. Klan ve adhokrasi kültürünün farklı algılanması yöneticilerin pozisyonlarına göre algılanan farklılıkla örtüşmektedir.

Üst düzey ve akademik yöneticilerde klan kültürünün olumlu olması iç kontrol sistemini olumlu yönde etkilemektedir. Kurumda kontrol ortamı biçimsel olmayan ama sosyal ilişkilerin etkili olduğu, sadakatin ve karşılıklı güvenin yüksek olduğu bir kurum kültürü olmasına katkı sağlamaktadır. Üniversiteler, ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarda, kuruldukları şehrin ve ülkenin önemli katkılar sağlamaktadırlar. Akademisyen yöneticilerin idari görevlerinin yanında akademisyen olarak bilimsel görevleri de bulunmaktadır. Üst düzey ve akademisyen yöneticilerin adhokrasi kültürünün dinamik, yaratıcı bir ortamının oluşturması yenilikler ve riskler alabilmesi kurumun uzun vadede büyümesine ve yeni kaynaklar elde etmesine katkı sağlayabilir.

6. SONUÇ

Araştırma son beş yıla ait Sayıştay düzenlilik raporlarında görülen iç kontrol sistemi eksikleri ve Cameron-Quinn kültür tipleri ile arasındaki ilişki ele alınmıştır. Kurumda algılanan kültür tipi ile iç

kontrol sisteminde görülen eksikliklerin arasındaki ilişki farklılık testleri kavramsal çerçeve dikkate alınarak yapılmıştır.

Devlet üniversitelerinde 5018 sayılı iç KMYKK ile iç kontrol sistemi kurulması zorunludur. İç kontrol sisteminin kurulması ve izlenmesinden üst düzey yönetici olan “rektör” sorumludur. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununda üniversite yöneticilerinin görev ve sorumlulukları verilmiştir. Kurumun misyon ve vizyonunun belirlenmesi ve çalışanlar ile paylaşılması, kurumda ihtiyaç duyulan alanlarda eğitimlerin verilmesi, harcama yetkisinin kullanılması, yönetici ve personele iş verme, yönlendirme, yaptıkları işleri kontrol etme, cezalandırma, ödüllendirme, eğitim verme, işini değiştirme ve izin verme yetkisi, kuruma alınacak personelin seçimi, değerlendirilmesi, karara bağlanmasından üst yönetim sorumludur.

Quinn ve Cameron kültürlerini dört farklı türe ayırır: Hiyerarşi kültüründe düzen ve kurallar önemlidir. Kurumsal prosedürler belirlidir. İşler bürokratik ilerler. Pazar kültüründe kurum amaçlarına ulaşmak için ortak bir amaç belirlenir. Hedefler somuttur ve rekabet ortamı yüksek seviyededir. Klan kültürü tipin de ise örgütsel bağlılık ve ekip çalışması yüksektir. Kurum çalışanları aile gibidir. Adhokrasi kültürü girişimci, yenilikçi esnek kültür yapısını temsil etmektedir. Bu tür kurum kültürüne sahip örgütlerde çalışanlar inisiyatif ve risk almaktan çekinmezler. Adhokrasi kültüründe, hiyerarşilerden farklı olarak, odaklanılan bir güç veya otorite ilişkileri yoktur.

Son beş yıllık Sayıştay raporları incelendiğinde nitelikli personel alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, kurumun risk değerlendirme çalışmaları ve izleme çalışmalarında eksiklikler olduğu görülmektedir. Katılımcıların verileri bir bütün olarak incelendiğinde hiyerarşi kültürünün hâkim olduğu ve diğer kültür tiplerinin hiyerarşiyi izlediği anlaşılmaktadır. Bu durum bir kurumun farklı bölüm ve gruplardan oluşabileceği ve farklı kültür tiplerin algılanabileceği gerçeğiyle açıklanabilir. Araştırılan üniversite yöneticilerinin hiyerarşi kültürün yanında diğer kültür tiplerinin algılanması iç kontrol sisteminde aksaklıkların nedeni olabilir.

Araştırmanın uygulama bölümünde yer verilen farklılık testleri kavramsal çerçeve göz önüne alınarak yapılmıştır. Kurumda çalışan yöneticilerin; toplam yöneticilik yaptıkları süre, birimlerinde çalışma süreleri, cinsiyetleri ve yaşlarına göre algıladıkları kültürde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. Kurum kültürü algıları pozisyonlarına ve eğitim durumlarına göre istatistiksel olarak anlamlı farklar olduğu ANOVA testi tespit edilmiştir.

Anlamlı farklılığın hangi pozisyonda görev yapan yöneticilerden kaynaklandığını anlamak için yapılan Tukey çoklu karşılaştırma sonucunda klan kültürünün pozisyonlarına göre algısı idari personel ve akademisyen yönetici arasında; orta düzey yöneticiler ile üst düzey yönetici arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Adhokrasi kültürü ise idari personel ile üst düzey yöneticiler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklar tespit edilmiştir. Eğitim durumlarına göre anlamlı farklılığın

hangi gruptan kaynaklandığını anlamak için yapılan Tukey çoklu karşılaştırma sonucunda klan kültürü ve adhokrasi eğitim durumuna göre algısı lisans ve doktora mezunları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Klan kültürü, çalışanların kendilerini ailenin bir parçası olarak gördükleri, kurumda aktif bir şekilde rol aldıkları kültür tipidir. Üst düzey yöneticiler kurumda karar alınmasında aktif şekilde rol oynamaktadır fakat idari personel alınan görevleri yerine getirmekle sorumludur. Adhokrasi kültürü çalışanların risk alması, yenilikçi ve girişimci olamaya teşvik eden kültür tipidir. Kurumda Adhokrasi lisans ve doktora mezunları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmuştur. Kurum da üst düzey yöneticilerin eğitim durumların genel olarak doktora olduğu idari personel ve alt düzey yöneticilerin eğitim durumlarının genel lisans olduğu bilinmektedir Üst düzey yöneticiler iç kontrol sisteminin kurulması sürdürülmesi ve izlenmesinden sorumludur. Klan ve adhokrasi kültürünü idari personele göre farklı algılarıyla iç kontrol sistemi açısından anlaşılabilir niteliktedir. Klan kültürüne sahip bireyler kendilerini kurumun bir parçası gibi hissedip kurumda daha aktif rol almaktadırlar. İdari personel ise kendine verilen görev ve sorumluluklar içinde üst yönetime karşı sorumludur. İdari personelin kurumda yenilikler getirmesi beklenmez. Sayıştay raporları incelendiğinde özellikle kurumda algılanan farklı kültür tiplerinin sıklıkla rastlanan eksikliklere sebep olabileceği söylenebilir.

Bu çalışma bir kamu üniversitesinde çalışan yöneticilere yapılmıştır. Tüm üniversitelere genelleme yapılabilmesi için daha geniş örneklemeler üzerinde çalışması gerekmektedir. Bu çalışmada üniversite yöneticilerinin mevcut kültürüne ilişkin algıları ile son beş yıla ait Sayıştay düzenlilik raporlarındaki eksiklikler incelenmiştir. Sonraki çalışmalarda üniversite çalışanların tercih ettiği kurum kültürü, çalışan performanslarının iç kontrol sistemine etkisi vb. konularda araştırılabilir.

KAYNAKÇA

- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu, (1981). <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2547.pdf>
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, (2003). <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>
- 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, (2010). <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6085.pdf>
- Acar, D., & Akçakanat, Ö. (2012). Devlet üniversitelerinin muhasebe birimlerinin iç kontrol sistemine ilişkin algı düzeyleri ile mevcut uygulamalarının karşılaştırılması. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 28, 1-17.
- Aitimbetov, M. (2019). *Akademik örgütlerin performans göstergelerine göre kümelenmesi ve kümelerdeki örgüt kültürü tiplerinin belirlenmesi: Kazakistan devlet üniversitelerinde bir araştırma* [Doktora Tezi]. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akyol, B., Tanrısevdi, F., Gidiş, Y., Dumlu, N. N., & Durdu, İ. (2020). Üniversitede örgüt kültürü: Bir devlet üniversitesi, eğitim fakültesi örneği. *Journal of Qualitative Research in Education*, 8(1), 18-38. <https://doi.org/10.14689/issn.2148-2624.1.8c.1s.2m>
- Albayrak, A. S. (2008). Çok değişkenli istatistik tekniklerinin varsayımları. İçinde Ş. Kalaycı (Ed.), *SPSS uygulamalı çok değişkenli istatistik teknikleri* (3. Baskı). Asil Yayın Dağıtım.

- Altunay, M. A. (2020). Kamu üniversitelerinin iç kontrol ve iç denetim sorunları: Sayıştay denetim raporları üzerine bir inceleme. *İçinde Denetimde Seçme Konular 6 İç Denetim İç Kontrol Sektörel Uygulamalar*. Gazi Kitabevi.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S., & Yıldırım, E. (2010). *Araştırma yöntemleri SPSS uygulamalı* (6. bs). Sakarya Yayıncılık.
- Apan, M., & Ceyhan, İ. (2014). Coso İç Kontrol Modeli'nin yapısal eşitlik modeli ile incelenmesi: Bir hastane uygulaması. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(10), 179-198.
- Avan, B. (2017). *Kurumsal yönetim ve iç kontrol ilişkisi* [Uzmanlık Tezi]. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Ayata, İ. (2019). *İç kontrol özdeğerlendirme prosedürleri: Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi çalışanları üzerine bir araştırma* [Yüksek Lisans Tezi]. Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi.
- Aydınlı, H. İ. (2003). Örgüt kültürünün yönetim açısından önemi. *Bilgi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 79-99.
- Bakkal, H., & Kasımoğlu, A. (2012). İç kontrol sistemine karşılaştırmalı bir bakış. *Mevzuat Dergisi*, 15(178), 1-14.
- Baltacı, A. (2019). Nitel araştırma süreci: Nitel bir araştırma nasıl yapılır? *Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(2), 368-388. <https://doi.org/0000-0003-2550-8698>
- Baskıncı, Ç. (2015). Kurumsal yönetim uygulamalarında iç kontrol sisteminin önemi: Borsa İstanbul şirketleri üzerine bir araştırma. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 11(25), 163-180.
- Bulut, E. (2019). *Kurumsallaşma ile iç kontrol sistemi arasındaki ilişkinin incelenmesi: Karadeniz Teknik Üniversitesi örneği* [Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü]. <https://acikbilim.yok.gov.tr/handle/20.500.12812/488386>
- COSO. (2013). *Internal control—Integrated framework executive summary*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Creswell, J. W. (2017). *Karma yöntem araştırmalarına giriş* (M. Sözbilir, Çev.; 2. bs). Pegem Akademi Yayıncılık.
- Çetin, C., & Can, E. N. (2016). Devlet üniversitelerinde iç kontrol sisteminin işleyişine yönelik bir araştırma. *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, 11(2), 108-140.
- Domnisoru, S., Ogarcă, R., & Dragomir, I. (2017). Organizational culture and internal control. *Audit Financiar*, 15(148), 628-643.
- Dursun, İ. T. (2013). Örgüt kültürü ve strateji ilişkisi: Hofstede'nin boyutları açısından bir değerlendirme. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 1(4), 43-56.
- Erdem, R., Adıgüzel, O., & Kaya, A. (2010). Akademik personelin kurumlarına ilişkin algıladıkları ve tercih ettikleri örgüt kültürü tipleri. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 36, 73-88.
- Erdoğan, S. (2009). *İç kontrol sistemi: Kamu iktisadi teşebbüsleri için iç kontrol modeli önerisi* [Planlama Uzmanlığı Tezi]. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı.
- Ertuğrul, A. N. (2012). *İç kontrol ile kurum kültürünün etkileşimi ve Anadolu Üniversitesi birim yöneticileri kapsamında bir uygulama* [Doktora Tezi]. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ertuğrul, A. N. (2013). İç kontrol ile kurum kültürü ilişkisi ve Anadolu Üniversitesi araştırması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 6(1), 63-100.

- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Gizir, S. (2007). Üniversitelerde örgüt kültürü ve örgüt-içi iletişim üzerine bir derleme çalışması. *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*, 50, 247-268.
- Günay, D. (2004). *Üniversitenin neliği, akademik özgürlük ve üniversite özerkliği*. 1-15.
- Gürkan, N. Z. (2009). *Türk kamu mali yönetiminde iç denetim ve iç denetim algısı* [Yüksek Lisans Tezi]. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güvendir, M. A., & Özkan, Y. Ö. (2015). Türkiye’deki eğitim alanında yayımlanan bilimsel dergilerde ölçek geliştirme ve uyarlama konulu makalelerin incelenmesi. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(52), 23-53.
- Hacıhasanoğlu, T., & Çağlı, T. (2020). İç kontrol sisteminin kurumsallaşma üzerine etkisi: Devlet üniversiteleri üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 3(2), 132-147.
- Hair, J. F., Sarstedt, M., M. Ringle, C., & A. Mena, J. (2012). An assessment of the use of partial least squares structural equation modeling in marketing research. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 40(3), 414-433.
- Hatunoğlu, Z., Nurettin, K., & Killi, M. (2012). İç kontrolün muhasebe sistemindeki hata ve hilelerin önlenmesindeki rolü üzerine bir alan çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 169-189.
- İbiş, C., & Çatıkkaş, Ö. (2012). İşletmelerde iç kontrol sistemine genel bakış. *Sayıştay Dergisi*, 85, 95-121.
- İplikçi, F. N., & Topsakal, Y. (2014). Üniversitelerde örgüt kültürünü belirleyen ve etkileyen boyutlar: Ampirik bir çalışma. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(2), 47-60.
- İşcan, Ö. F., & Timuroğlu, M. K. (2007). Örgüt kültürünün iş tatmini üzerindeki etkisi ve bir uygulama. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 21(1), 119-135.
- Karahan, M. (2017). Türkiye, ABD ve AB’de muhasebe denetiminin karşılaştırılması. *Farabi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(2), 274-288.
- Karataş, Z. (2015). Sosyal bilimlerde nitel araştırma yöntemleri. *Manevi Temelli Sosyal Hizmet Araştırmaları Dergisi*, 1(1), 62-80.
- Kesik, A. (2005). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bağlamında ve AB sürecinde Türk kamu iç mali kontrol sistemi. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(1), 94-114.
- Kılıçaslan, A., & Gönüler, M. (2020). *Sayıştay denetimi*. Gazi Kitabevi.
- Kuşcu, P. Ç. (2011). *Örgüt kültürü ve iş yeri zorbalığı: İŞKUR ve ORS örneği* [Doktora Tezi]. Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kuzucu, M., Doğan, S., & Mengi, B. T. (2020). Kültürün iç denetçi ve iç denetim üzerine etkisi ve Türkiye’de iç denetçiler üzerine bir araştırma. *TİDE AcademIA Research*, 2(1), 33-70.
- Lu, X. U., & Wenchang, L. I. (2015). The study on relationship between internal control and enterprise culture based on corporate governance mechanism. *International Business and Management*, 10(1), 82-87.
- Nakiyaga, B. (2017). *How organisational culture affects internal control effectiveness: The role played by top management* [Yüksek Lisans Tezi]. Handelshögskolan vid Karlstad universitet Karlstad Business School.
- Nardemir, M. S. (2014). *İç kontrol yapısının kurumsal yönetim ile ilişkisi* [Yüksek Lisans Tezi]. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü.

- Orçan, F. (2018). Açımlayıcı ve doğrulayıcı faktör analizi: İlk hangisi kullanılmalı? *Eğitimde ve Psikolojide Ölçme ve Değerlendirme Dergisi*, 9(4), 414-421. <https://doi.org/10.21031/epod.394323>
- Pfister, J. A. (2009). *Managing organizational culture for effective internal control*. Physica- Verlag Springer.
- Polatoğlu, A. (1988). Türk kamu örgütlerinde ast ve üst arasında iletişim. *Amme İdaresi Dergisi*, 21(2), 85-98.
- Sağlar, J., & Şen, Ö. (2021). Kamu üniversitelerinde E-İç kontrol sistemlerinin kullanımı üzerine bir araştırma. *Turkish Studies-Economics*, 16(3), 1245-1259. <https://doi.org/10.7827/TurkishStudies.52188>
- Sağol, F. (2013). *Kurum kültürü analizi: Milli Eğitim Bakanlığı ilkökul ve ortaokuluna yönelik bir araştırma* [Yüksek Lisans Tezi]. Akdeniz Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- Sari, M., Lubis, A., Maksun, A., Lumbanraja, P., & Muda, I. (2018). The influence of organization's culture and internal control to corporate governance and its impact on bumh (state-owned enterprises) corporate performance in indonesia. *Journal of Applied Economic Sciences*, 3(57), 673-684.
- Sayım, F. (2019). *Sosyal bilimlerde araştırma ve tez yazım yöntemleri* (3. bs). Seçkin Yayıncılık.
- Sayıştay Başkanlığı. (2014). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2013 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2015). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2016). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2015 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2017). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2018). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2017 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2019). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2020). *Süleyman Demirel Üniversitesi 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*.
- Sayıştay Başkanlığı. (2021). *Kamuda stratejik yönetim kurumsal risk yönetimi iç kontrol sistemi*. [https://sayistay.gov.tr/files/813_Kamuda%20Stratejik%20Y%C3%B6netim%20%C4%B0%20Kontrol%20Sistemi%202021%20\(1\).pdf](https://sayistay.gov.tr/files/813_Kamuda%20Stratejik%20Y%C3%B6netim%20%C4%B0%20Kontrol%20Sistemi%202021%20(1).pdf)
- Sökmen, A., Benk, O., & Gayaker, S. (2017). Örgüt kültürü, örgütsel vatandaşlık davranışı ve örgütsel bağlılık ilişkisi: Bir kamu kurumunda araştırma. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(2), 415-429.
- Şahin, A. (2007). Türk kamu yönetiminde yönetsel iletişim ve bu konuda düzenlenen bir anket çalışmasının sonuçları. *Maliye Dergisi*, 152, 81-102.
- Şimşek, M. Ş., Çelik, A., & Akgemci, T. (2014). *Davranış bilimleri* (2. bs). Eğitim Yayınevi.
- Şişman, M. (2014). *Örgütler ve kültürler: Okul kültürü* (4.). Pegem Akademi Yayıncılık.
- Tahtlı, F., & Gökçen, B. A. (2019). Etkin bir iç kontrol sisteminin işletmedeki hileleri önlemedeki rolü ve perakende sektöründe bir araştırma. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 4(2), 177-205. <https://doi.org/10.29106/fesa.548087>
- Tepeli, M., & Çiçek, H. (2019). Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesinde iç kontrol sisteminin uygulanma düzeyi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(29), 327-365.
- Tunçay, D. (2011). *İç kontrol ile iç denetimin bağımsız denetim açısından önemi ve bir anket çalışması* [Yüksek Lisans Tezi]. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Tüm, K., & Reyhanoğlu, M. (2015). İç kontrol sisteminin örgüt kültürünü belirlemedeki rolü. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(31), 395-422.
- Türedi, H., & Karakaya, G. (2015). COSO İç kontrol modeli ve kontrol ortamı. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 602, 67-76.
- Türk Dil Kurumu. (2021). “Kurum” sözcüğü. <https://sozluk.gov.tr/?kelime=kurum>
- Uğurlu, F., & Çukacı, Y. C. (2019). Kamu kurumlarında iç kontrol sisteminin yapısı, işleyişi: Üniversitelere yönelik bir araştırma. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 10(1), 13-38.
- Yaşlıoğlu, M. M. (2017). Sosyal bilimlerde faktör analizi ve geçerlilik: Keşfedici ve doğrulayıcı faktör analizlerinin kullanılması. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 46, 74-85.
- Yıldırım, F. (2019). *İç kontrol ile kurumsallaşma arasındaki ilişkide örgüt kültürünün aracılık etkisi: Otel işletmelerinde bir araştırma*. Nobel Bilimsel Eserler.
- Zorlu, M. (2014). *Kâr amacı gütmeyen organizasyonlarda iç kontrol ve iç denetim: Bir devlet üniversitesinde uygulama* [Yüksek Lisans Tezi]. Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.