



T.C.
OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ:
BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Ayhan KÜÇÜK

OSMANIYE – 2015

T.C.
OSMANİYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ:
BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL

Ayhan KÜÇÜK

OSMANİYE - 2015

TEZ ONAYI

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü' ne;

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü “İşletme” Ana Bilim Dalı “13YLIS1101”no’lu öğrencisi “Ayhan KÜÇÜK” tarafından “Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL” danışmanlığında hazırlanan “Kamu Sektöründe İç Denetim Faaliyetleri: Bir Üniversite Örneği” başlıklı bu çalışma aşağıda imzaları bulunan jüri üyeleri tarafından oy birliği/çokluğu ile Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan: Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL

Üye: Yrd. Doç. Dr. Alpaslan YAŞAR

Üye: Yrd. Doç. Dr. Ali BORA

Yukarıdaki Jüri kararı Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../..... tarih ve /..... sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. Mustafa TANÇ

Enstitü Müdürü

Bu tezde kullanılan özgün bilgiler, şekil, çizelge ve fotoğraflardan kaynak göstermeden alıntı yapmak 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine tabidir.

T.C.
OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans/Doktora tezi olarak sunduğum “Kamu Sektöründe İç Denetim Faaliyetleri: Bir Üniversite Örneği” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.

.....
AYHAN KÜÇÜK
2015

TEŐEKKÖR

Titizlikle yapılan bu çalışmanın her aşamasında yoğun çalışma programına rağmen bana zaman ayırarak yardımlarını, bilgisini ve desteğini esirgemeyen saygıdeğer danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL hocama ve ders aőamamda bana emek harcayan değerli hocalarım Prof. Dr. Zeynep TÖRK'e, Doç. Dr. Mehmet CİHANGİR'e ve Doç. Dr. BÖlent ÖZ'e teőekkÖrü bir borç bilirim.

Her tÖrlÖ sabır ve özveriyi gÖstererek çalışmanın tamamlanması için beni motive eden sevgili anne ve babama, biricik eőim Hilal'e, kız kardeőim Özlem'e ve erkek kardeőim Orhan'a sevgi ve teőekkÖrlerimi sunarım.

ÖZET

KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ: BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ

Ayhan KÜÇÜK

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

Yüksek Lisans, İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL

Haziran 2015, 112 sayfa

İç denetim faaliyeti, etkin olarak uygulandığında kamu kurumu veya özel bir kurumda iç kontrol sisteminin verimliliğini sağlayan ve dünya genelinde iç denetçiler tarafından uygulanan sosyal hayatın içinde yer almış bir uzmanlık alanıdır. Özellikle günümüzde denetim kavramı olarak teknolojik, sosyal ve ekonomik alandaki gelişmeler ile birlikte çeşitli görevler alarak hızlı değişimler yaşamıştır. Denetim kavramı, bu değişimleri risk yönetiminde, iç kontrol, iç denetim ve dış denetim kavramları ile zenginleşmiştir.

Bu gelişmeler ve değişimlere uygun olarak ülkemizde, dünya çapında genel kabul görmüş kavramlara uygun olarak 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu çıkarılmıştır. Bu kanun ile dış denetim Sayıştay tarafından iç denetim ise kurum veya kuruluşların iç denetim birimleri tarafından yapılacaktır. Avrupa Birliği müzakereleri çerçevesinde ülkemizin mali yapısıyla birlikte değişen iç denetim kavramı ve uygulama alanları başlamıştır. Kamu kesiminde özellikle üniversitelerde uygulanan iç denetim faaliyetleri ele alınmıştır. Bu çerçevede üniversiteler model alınarak iç denetim faaliyetleri ele alınmış, uygulamada yaşanan eylem planları ve risk yönetimi anlatılarak iç denetim süreçlerine değinilmiştir. Bu çalışmaya bir üniversite örneği uygulaması yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, iç kontrol, dış denetim, 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu, risk yönetimi

ABSTRACT

PUBLIC SECTOR INTERNAL AUDIT ACTIVITIES: A UNIVERSITY EXAMPLE

Ayhan KÜÇÜK

Osmaniye Korkut Ata University, Institute of Social Sciences

Department of Business Administration

Supervisor: Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL

June 2014, p. 112.

The internal audit activity, governmental agency or private when applied effectively in an institution that provides the efficiency of the internal control system and the internal auditors worldwide have taken place in social life, which is implemented by a specialty. Especially today, as the concept of technological, social and economic control in the area by taking a variety of tasks, along with advances in rapid changes has survived. The control concept, these changes in risk management, internal control, internal audit and external audit is enriched with concepts.

In parallel with these developments and change in our country, the generally accepted around the world in accordance with the concept of public financial management and control law No. 5018 has been removed. With this law, the Court of Auditors external audit by the internal audit units of the institution or institutions will be made by internal audit. Within the framework of the negotiations of the European Union, together with the changing financial structure of our country's internal audit started concept and application areas. Especially in public sector internal audit activities implemented at universities is discussed. In this context, universities are covered in internal audit activities modeled, in practice the action plans and risk management is explained to the internal control processes have been mentioned. This study was conducted by a University sample application.

Keywords: Internal audit, internal control, external audit, public financial management and control law no. 5018, risk management

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAYI.....	I
YEMİN METNİ.....	II
TEŞEKKÜR.....	III
ÖZET.....	IV
ABSTRACT.....	V
İÇİNDEKİLER	VI
KISALTMALAR	IX
TABLolar DİZİNİ	X
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	XII
ÖNSÖZ	XIII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL OLARAK DENETİM

1.1. DENETİM KAVRAMI, KAPSAMI VE TARİHÇESİ	3
1.2. DENETİMİN AMACI	6
1.3. DENETİMİN ÖNEMİ	8
1.4. DENETİM TÜRLERİ.....	8
1.4.1. Denetimin Amacına (Konusuna) Göre Denetim Türleri	8
1.4.1.1. Mali Tablolar Denetimi (Finansal Denetim)	9
1.4.1.2. Uygunluk Denetimi	9
1.4.1.3. Faaliyet Denetimi (Performans Denetimi)	10
1.4.2. Denetimin Statüsüne Göre Denetim Türleri	11
1.4.2.1. İç Denetim	11
1.4.2.2. Dış Denetim.....	12
1.4.2.2.1. Bağımsız Denetim	13
1.4.2.2.2. Kamu Denetimi	14
1.4.2.3. Yüksek Denetim	15
1.4.3. Yapılış Nedenlerine Göre Denetim Türleri.....	16
1.4.3.1. Yasal Denetim	16
1.4.3.2. İsteğe Bağlı Denetim	16

1.5. GENEL KABUL GÖRMÜŞ DENETİM STANDARTLARI	17
1.5.1. Genel Standartlar	17
1.5.1.1. Mesleki Özen.....	17
1.5.1.2. Mesleki Yeterlilik	18
1.5.1.3. Bağımsızlık ve Tarafsızlık.....	18
1.5.2. Çalışma Alanı Standartları.....	18
1.5.2.1. İç Kontrol Sistemi.....	18
1.5.2.2. Kanıt Toplama	19
1.5.2.3. Planlama ve Gözetim.....	20
1.5.3. Raporlama Standartları	20
1.5.3.1. Süreklilik	20
1.5.3.2. Açıklayıcı Bilgiler	21
1.5.3.3. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk	21
1.5.3.4. Görüş Bildirme	22

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM

2.1. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ	23
2.2. İÇ DENETİMİN UNSURLARI	25
2.2.1. Kuruma Değer Katma.....	25
2.2.2. Güvence Sağlama	26
2.2.3. Fonksiyonel Bağımsızlık	26
2.2.4. Danışmanlık Hizmeti Sağlama	27
2.2.5. Standartlara Göre Yürütme.....	27
2.2.6. Risk Yönetimi ve Yönetişim Süreçlerine Katkı Sağlama	28
2.3. İÇ DENETİMİN AMACI VE İŞLEVLERİ	28
2.4. İÇ DENETİMİN TÜRLERİ	31
2.4.1. Performans Denetimi	31
2.4.2. Sistem Denetimi	32
2.4.3. Mali Denetim.....	33
2.4.4. Bilgi Teknolojileri Denetimi	34
2.4.5. Uygunluk Denetimi	35
2.5. İÇ DENETİM – İÇ KONTROL İLİŞKİSİ	35

2.6. İÇ DENETİM – DIŞ DENETİM İLİŞKİSİ	38
2.7. TÜRKİYE’DE İÇ DENETİM	39

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU MALİ YÖNETİMİNDE İÇ DENETİM

3.1. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU	41
3.2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNUN GENEL ESASLARI	44
3.2.1. Mali Saydamlık	44
3.2.2. Hesap Verme Sorumluluğu	45
3.2.3. Mali Disiplin	46
3.2.4. Kamu Kaynaklarının Ekonomik, Verimli ve Etkili Kullanılması	47
3.3. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNDA İÇ DENETİM.....	48
3.4. İÇ DENETİM SÜREÇLERİ.....	49
3.4.1. İç Denetim Planlaması	49
3.4.2. İç Denetimin Yürütülmesi.....	50
3.4.3. İç Denetim Sonuçlarının Raporlanması	51
3.4.4. İç Denetim Etkinliğinin İzlenmesi	51
3.5. İÇ DENETİM - RİSK YÖNETİMİ İLİŞKİSİ	52
3.6. TÜRKİYE’DE KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI.....	54
3.7. ÜNİVERSİTELERDE İÇ DENETİM	55

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ:

BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ

4.1. ÇALIŞMANIN KONUSU VE AMACI	57
4.2. ÇALIŞMANIN KAPSAMI VE KISITLARI.....	57
4.3. ÇALIŞMANIN LİTERATÜR TARAMASI	59
4.4. ÇALIŞMANIN YÖNTEMİ VE VERİ TOPLANMASI.....	61
4.5. VERİLERİN ANALİZİ	62
SONUÇ	84
KAYNAKLAR	92
EKLER.....	110
ÖZGEÇMİŞ	112

KISALTMALAR

AAA	:Amerikan Muhasebe Derneği (American Accounting Association)
AB	:Avrupa Birliği
AICPA	:Amerika Yetkili Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
BDDK	:Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
ÇUŞ	:Çok Uluslu Şirketler
ECIIA	:Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu
GKGDS	:Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları
IFAC	:Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IIA	:Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
IMF	:Uluslararası Para Fonu (International Monetary Fund)
INTOSAI	:Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları (International Organization of Supreme Audit Institutions)
İDKK	:İç Denetim Koordinasyon Kurulu
İKS	:İç Kontrol Sistemi
KMYKK	:Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu
KOBİ	:Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
OECD	:Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (Organization of Economic Corporation and Development)
SPK	:Sermaye Piyasası Kurulu
SPSS	:Statistical Package for Social Sciences
TÜRMOB	:Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TİDE	:Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TBMM	:Türkiye Büyük Millet Meclisi
UDS	:Uluslararası Denetim Standartları
UFRS	:Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
p.	:Page
vd.	:Ve diğerleri

TABLULAR DİZİNİ

Tablo 4.1. Anket Ölçeğinin Güvenirlilik Değeri.....	63
Tablo 4.2. Misyon, Vizyon, Amaç ve Hedefler Açıkça Ortaya Konulmaktadır Sorusu.....	67
Tablo 4.3. Hedefler Belirlenirken Ölçülebilirlik, Ulaşılabilirlik, İlgililik ve Sürekli Olma Özellikleri Dikkate Alınmaktadır Sorusu	68
Tablo 4.4. Her Görev İçin Sahip Olmaları Gereken Bilgi, Deneyim ve Nitelikler Tanımlanmaktadır Sorusu	68
Tablo 4.5. Mesleki Yeterliliğin Sağlanması İçin Gerekli Çalışmalar Yapılmaktadır Sorusu.....	69
Tablo 4.6. Yetki ve Sorumluluk Dağılımı Uygundur Sorusu	70
Tablo 4.7. Personel İçin Eğitim Faaliyetleri Düzenli Olarak Yürütülmektedir Sorusu	70
Tablo 4.8. Personel İçin Performans Değerlendirmesi Yapılmaktadır Sorusu	71
Tablo 4.9. Yöneticiler Adil ve Eşit Davranmaktadır Sorusu	72
Tablo 4.10. Personeller Göreve Uygun Seçilmektedir Sorusu	72
Tablo 4.11. Yönetim, Faaliyet Sonuçlarını Çalışanlara Açıklamaktadır Sorusu	73
Tablo 4.12. Her Türü İş ve İşlemlerin Kaydedildiği ve Sınıflandırıldığı Yeterli Bir Kayıt ve Dosyalama Sistemi Mevcuttur Sorusu	74
Tablo 4.13. Standartlara Uygun Belgeleme ve Arşivleme Yapılmaktadır Sorusu	74
Tablo 4.14. Faaliyetlerin Sürekliliğini Olumsuz Etkileyen Nedenlere Karşı Gerekli Önlemler Alınmaktadır Sorusu	75
Tablo 4.15. Doğru ve Güvenilir Bilgi Akışı Uygulanmaktadır Sorusu	76
Tablo 4.16. Bilgi Sistemlerine, Bilgi Girişi ve Erişim Konusunda Gerekli Yetkilendirmeler Yapılmaktadır Sorusu	76
Tablo 4.17. Bilgi Sistemleri Gerekli Analiz ve Raporları Sunacak Şekilde Tasarlanmaktadır Sorusu.....	77
Tablo 4.18. Bilgi Sistemleri İç Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesine Katkı Sağlamaktadır Sorusu.....	78
Tablo 4.19. İç Kontrol Sistemi ve İşleyişine İlişkin Olarak Farkındalık ve Sahiplenmeye Yönelik Çalışmalar Yapılmaktadır Sorusu	78
Tablo 4.20. İç Kontrol Etkinliği Konusunda Geri Bildirimde Bulunmaya İmkân Sağlamaktadır Sorusu.....	79

Tablo 4.21. İç Kontrolün Değerlendirilmesi Personelin Görüşleri Dikkate Alınarak Yapılmaktadır Sorusu.....	80
Tablo 4.22. İç Kontrolün Değerlendirilmesi İle Ortaya Çıkan Sorunlar İçin Gerekli Önlemler Alınmaktadır Sorusu	80
Tablo 4.23. İç Kontrol Sistemi İle İlgili Sorunlar Yönetime Raporlanmaktadır Sorusu	81
Tablo 4.24. İç Denetim Faaliyetlerinde Dürüstlük, Saydamlık ve Hesap Verilebilirlik İlkesine Uygun Davranılmaktadır Sorusu.....	82
Tablo 4.25. İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Personele Bilgi Verilmektedir Sorusu.....	82
Tablo 4.26. İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Kamuoyuna Bilgi Verilmektedir Sorusu.....	83

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 4.1. Anket Cevabı 1 – Cinsiyet Profili	64
Şekil 4.2. Anket Cevabı 2 – Eğitim Seviyeleri Profili	64
Şekil 4.3. Anket Cevabı 3 – Çalışma Alanları Profili	65
Şekil 4.4. Anket Cevabı 4 – Hizmet Yıllarının Profili	66
Şekil 4.5. Anket Cevabı 5 – Herhangi Bir İdari Görev Profili.....	66

ÖNSÖZ

Dünya çapında meydana gelen gelişmeler Türkiye’de de önemi ve işlevi gün geçtikçe artan denetim kavramını uygulamaya başlamıştır. Denetim kavramı, hem kamu hem de özel sektöre yeni bir soluk getirmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile de Türkiye’de uygulanan iç denetim sistemi uluslar arası standartlara da uygun olarak kurumlara ekonomik, teknolojik ve sosyal alanlarda etkili ve verimlilik açısından tartışılmaya başlanmıştır.

Bu çalışmanın ilk bölümünde genel olarak denetim sisteminin tarihi gelişimi, amacı, önemi ve türleri ile ilgili genel bilgiler aktarılmış; ikinci bölümde iç denetim başlığı altında iç denetim tarihi, türleri, ilişkileri ve Türkiye’deki iç denetim kavramları belirtilmeye çalışılmış; üçüncü bölümde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ilişkin genel bilgilere ve iç denetim sürecine değinilmiş; dördüncü ve son bölümde ise kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerinin bir kamu üniversitesi üzerine yapılan bir anket çalışması ve çıkan sonuçlar üzerindeki yorum ve değerlendirmelere yer verilmiştir.

Ayhan KÜÇÜK
Osmaniye - 2015

GİRİŞ

Denetim kavramı en basit terim anlamıyla, bir başkası tarafından yapılan işlemlerin tekrardan incelenmesi olarak ifade edilebilir. Denetim basit bir şekilde gözlem, sayma ve yapılan işlemlerin kontrolü şeklinde sistemleşmesinin devamında iç denetim, iç kontrol üzerinde günümüze kadar çeşitli alanlarda uygulanmaya gelmiştir. Dünya çapında gelişen bu denetim sistemi ülkemizde kamu sektöründe hızla yerleşen iç denetim sisteminin, bu dönüşüm sürecinde kurum faaliyetlerinde verimlilik ve etkinlik oluşturmuştur.

Gelişmiş ülkelerdeki uygulanan kamu mali yönetimi ve yapılan reformlar sonucunda Türkiye’de bu uygulamalara uygun olarak kamu mali yönetimi alanında değişimler olmuştur. Kamu kesiminde etkin bir kurumsal yönetim, etkin bir iç denetim sistemini gerekli kılmıştır. Etkin olarak sürdürülen bir iç denetimin kurumun yönetim sürecini iyileştirme ve etkinliğini artırmasını sağlayacaktır. Bu yüzden kurumlar, iç denetim sistemini etkin kullanması ile kurumsal yapılarını güçlendirmekte ve kurumsal yapılarını güçlü kılmaktadır. Bu tür kurulan iç denetim sistemi, kurumların her türlü kayıp ve kaçakları önlemekle birlikte risklerin azalmasını gerçekleştirerek kurum fonksiyonlarını verimli ve etkin olarak sürdürülmesini sağlamaktadır.

Dünyada çeşitli şekiller alan iç denetim sistemi ülkemizdeki değişimi Avrupa Birliği uyum müktesebatı çerçevesinde 10.12.2003 tarihinde yasalaşan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile önemli değişiklikler yapılmıştır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu iç denetimi; kamu çalışanlarına değer katmak ve geliştirerek kaynaklarının etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip değerlendirmek ve bağımsız, nesnel ve güvenlik sağlama esasları ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlamıştır.

Bu kanun çerçevesinde çalışmanın amacı; kamu ve özel sektöründe gün geçtikçe önemi artan iç denetimin gelişiminin, uygulanmasının bir kamu üniversitesi aracılığıyla incelenmesi, iç denetim faaliyetlerinin ortaya konulması ve anket yöntemiyle değerlendirilmesidir.

Toplamda dört başlıktan oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde, genel olarak denetim kavramının tarihçesi, denetimin amacı, denetimin önemi ve denetim türleri anlatılmaktadır ve uluslararası denetim standartları incelenmektedir.

İkinci bölümde, iç denetim kavramının tarihçesi, iç denetimin unsurları, iç denetimin amacı ve işlevleri, iç denetim-iç kontrol ilişkileri, iç denetim-dış denetim ilişkileri ile Türkiye’de iç denetim incelenecektir.

Üçüncü bölümde, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun esasları, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç denetim, iç denetim süreçleri, iç denetim-risk yönetimi ilişkisi, Türkiye’de kamu iç denetim standartları ile üniversitelerde iç denetime yer verilmektedir.

Çalışmanın son ve dördüncü bölümünde ise bir önceki bölümlerde incelenen ve kanun ile yasalaşan iç denetim sistemimizde öngörülen iç denetim faaliyetlerinden bir örnek model üzerinde fiili olarak kamu üniversitesi nezdinde uygulama yapılarak, bu uygulamanın amacı, kapsamı, çalışma yöntemi olarak anket yöntemi analizleri doğrultusunda değerlendirilme yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL OLARAK DENETİM

1.1. DENETİM KAVRAMI, KAPSAMI VE TARİHÇESİ

Tarihsel araştırmalar denetim kavramının kökenlerinin, M.Ö. 3000 yıllarında Ninova kentine kadar uzandığı saptanmıştır (Sharkansky, 1991: 5). Mısır'da Firavunlar döneminde üzerinden vergi kesilecek tarımsal üretimin kontrol edilmesi, milattan 300 yıl kadar önce Yunanistan'da ve 5. Yüzyılda Roma'da kamu maliyesinde denetim organının mevcut olması denetim kavramının tarihsel sürecine ışık tutmaktadır (Alçın, 2009: 6).

Denetim kavramı, Latince audire kelimesinden gelmekte olup işitmek, dikkatlice dinlemek anlamına gelmektedir. İşlemlerin az ve basit olduğu başlangıçta günlük hesapların kontrolü ile görevlendirilen bir kişi, bütün gün harcamada bulunan kişiye akşamları her bir işlemleri miktar ve içerik itibariyle okutur, hesap hakkında fikrini söylerdi. Hesapların kontrolü ile görevlendirilen bu kişinin görevini dinleyerek yapması nedeniyle "dinleme" kavramının İngilizce (audience-audition) ve Latince(audire audencia) olan sözcük karşılıklarından hareketle bu kişiye "auditor" (denetçi denetleyen) denilmiştir. Böylece duymak, haber almak anlamına gelen "audit" kavramı denetim karşılığı olarak kullanılmaya başlanılmıştır (Aslan, 2008: 4).

Auditing ve meslek unvanı olarak "denetçi" (auditor) ilk defa 1289 yılında İngiltere'de kullanılmış ve profesyonel denetçiliğin ilk örgütü de 1581 yılında Venedik'te kurulmuştur (Agun, 2008: 8). Sanayi Devriminden sonra Avrupa'da muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve belgelendirmeyi de içeren günümüz denetimi ile benzer özellikler taşıyan bir denetim sistemi oluşmaya başlamıştır. Avrupalılar zamanla bu uygulamaları Kuzey Amerika'ya taşımıştır. 1850'li yıllarda, "İskoçya Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü" tarafından modern muhasebe denetimi, yazılı hale getirilmiştir. 1886 yılında İngiltere'den Amerika'ya göç eden muhasebeciler, New York'ta ilk Diplomalı Kamu Muhasipleri Kanunu'nun çıkarılmasını sağlamışlardır (Bayramın, 2010: 10).

Yirminci yüzyılın ilk yarısından itibaren geniş ve karmaşık yapıdaki şirketlerin ortaya çıkması ile denetim fonksiyonunun gelişimi hızlanmıştır (Tufan, 2012: 24). Denetim mesleğinin ilk örgütü 1581 yılında Venedik'te kurulmuşken yukarıda anlatılan gelişmelere paralel olarak günümüzde ise ÇUŞ'lar (Çok Uluslu Şirketler) sayesinde Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları (INTOSAI) gibi profesyonel denetim kuruluşları ve örgütleri ortaya çıkmıştır (Alçin, 2009: 7).

Denetimin tarihi gelişimi ve bugünkü ekonomik sistemdeki yeri incelendiğinde ülkelerin ekonomik fonksiyonlarının içinde çok önemli bir değişken olduğu tespit edilebilir (Bezirci vd. 2011: 588). Bu süreçlerle gelişen denetim tarihi çeşitli toplumlar, kurum ve kuruluşlar ile ulusal ve uluslararası alanda denetim kavramı ile ilgili birçok tanım yapılmıştır. Bu yapılan tanımlamaların her biri bilgi birikimi ile günümüze kadar denetimin farklı bir yönünü ortaya koymaktadır (www.alfabetadenetim.com.tr).

Denetim kavramı gerek literatürde gerekse uygulamada pek çok anlamda kullanılmaktadır. Bu bakımdan günümüze kadar denetimin pek çok tanımı yapılmıştır. Denetim kavramının günümüz uygulamalarında yoklama, kontrol, revizyon, inceleme, teftiş, murakabe, muayene, araştırma, gözleme, sınama, gözetleme gibi kavramlarla ifade edilmeye çalışılan hizmetler yerine de kullanıldığı görülmektedir. Literatürde de kullanılan bu terimlerin çoğu kez denetim kavramını tam olarak açıklamasa da uygulamada pek çok kez denetim ile aynı anlamda kullanıldığı görülmektedir (Ekiz, 2011: 5). Bir başka tanıma göre, denetim, belli bir ekonomik birime ve bir döneme ait bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini saptamak amacıyla, bu bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini tarafsızca araştıran ve sonuçlarını değerlendirerek ilgili kullanıcılara bir rapor halinde sunmayı esas alan sistematik bir süreçtir (Bülbül, 2008: 2).

Amerikan Muhasebe Birliği Kurulu'nda (American Accounting Association) faaliyet gösteren Temel Denetim Kavramları Komitesi, denetimi kapsamlı bir şekilde tanımlamaktadır. Komiteye göre denetim, ekonomik faaliyetler ve olaylar hakkındaki beyanlar ile önceden oluşturulmuş kriterler arasındaki uygunluk derecesini belirlemek için bu ekonomik faaliyetler ve olaylar hakkındaki beyanlarla ilgili kanıtların tarafsız

olarak elde edilmesi ve sonuçlarının ilgili kişilere iletilmesinden oluşan sistematik bir süreçtir (Hüner, 2014: 3).

Genel anlamda, denetim; iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreç olarak tanımlanabilir (Başpınar, 2005: 35). Türk Dil Kurumu tarafından denetleme, bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmek şeklinde tanımlanmaktadır (<http://tdk.org.tr>).

Modern anlamda denetim, olasılık ve görelilik (probabilite ve relativite) esaslarıyla belirlenmiş hedef ve standartlar doğrultusunda ortaya çıkan sonuçların verimlilik, etkinlik ve ekonomiklik derecelerini ölçmek, karşılaştırmak ve değerlendirmektir (Sezal, 2006: 11). Kanunda iç denetim, “kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti” olarak tanımlanmıştır (Güler, 2010: 2).

İç denetim sistemi, kamu idaresinin varlıklarının güvence altına alınması, iç kontrol sisteminin etkililiği ve risklerin asgarîye indirilmesi için kurumun faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin tanımlanması, gerekli önlemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması konularında yönetime önerilerde bulunmakta ve makul güvence sunmaktadır. İç denetim sisteminin etkililiğini iç denetim faaliyetinin yürütülmesi aşamasında uyulması zorunlu olan iç denetim standartları belirlemektedir (Kızılböğâ, 2013: 110).

İç denetim faaliyeti tüm faaliyet ve işlemleri kapsamakla birlikte, kurumların yapmış olduğu bütün iş ve işlemlerin mutlaka denetleneceği anlamına gelmektedir. Zira denetim risk odaklı bir yaklaşımla gerçekleştirilecektir. Hem denetimin makro düzeyde planlanması (üç yıllık plan ve bu plana ait yıllık programlar) hem de denetim faaliyetlerinin mikro düzeyde planlanması ve bireysel denetim görevlerinin yürütülmesi

sırasında risk değerlemesi yapılacaktır. İ denetim sonuç itibariyle makul güvence verir. Tüm faaliyetlerin, işlemlerin tek tek doğrulanması veya uygunluğunun tespit edilmesi mümkün olmadığından denetim kaynakları riskli alanlara yoğunlaştırılacak, ancak diğer alanların da denetime alınması zamanla mümkün olacaktır (Can, 2013: 6). Denetimin konusu, tarafları, kıstası, kanıtları ve raporu denetimin unsurlarını oluşturur (BDY, 2012: 3).

İ denetim faaliyetinin etkili yürütülebilmesi, iç denetim birim yöneticisinin sorumluluklarını yerine getirmesine engel olmayacak bir yönetim seviyesine bağlı olmasını gerekli kılmaktadır. Ayrıca faaliyetlerin mesleki zen ve dikkat unsuru dikkate alınarak yürütülmesi etkililiğin artırılmasında belirleyici rol oynamaktadır (Kızılboga, 2013: 110).

1.2. DENETİMİN AMACI

Etkili bir denetim, söz konusu standartlara uygunluğu ekonomik anlamda araştıran bir faaliyet olarak kamu mali yönetiminin ağdaş yönetim anlayışının ilke ve gereklerine sahip olmasını, denetimi sınırlayan yasal düzenlemelerin ve fiili durumların kaldırılarak denetim birimleri arasında koordinasyon ve diyalogun sağlanması ve geliştirilmesini gerekli kılmaktadır (Demirel, 2013: 368). İç denetim faaliyetiyle, finansal ve faaliyetlerle ilgili bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, varlıkların korunması, kanun, düzenleme ve uyum konularında kurumsal yönetişim, kontrol ve bilgi sistemlerinin karşı karşıya kaldığı riskler değerlendirilmektedir (Ceran, 2010: 23).

Kurumların; faaliyetlerini hukuk düzenine uygun yürütüp yürütmediğini incelemek, açıkladıkları bilgilerin ve iddiaların doğru ve güvenilir olup olmadığını araştırmak ve kurum yöneticilerinin kurumla çıkar ilişkisi içinde bulunan kişilere/kurumlara, topluma ve devlete hesap verme yükümlülüklerini (accountability) yerine getirmelerini sağlamak üzere tarafsız ve bağımsız bir kişi/kişiler/kurumlar tarafından denetlenmeleri hukuk devletinde zorunlu tutulmaktadır (Gürkan, 2009: 8).

İç denetimin amacı; IIA“in tanımı olan, “İşletmelerin operasyonlarını geliştirerek katma değer yaratmak amacıyla oluşturulan bağımsız ve objektif bir danışmanlık ve denetim aktivitesi” şeklindeki öz ifadede kendini bulmaktadır (Kavakoğlu, 2010: 11).

Bu tanımla denetçide denetimin amacı, hedef kullanıcıların finansal tablolara duyduğu güven seviyesini artırmaktır. Bu amaca, finansal tabloların tüm önemli yönleriyle geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin denetçi tarafından verilen görüşle ulaşılır (BDS 200, 2014: 3).

İç denetimde, yasalara uygunluk, varlıkların korunması ile birlikte muhasebe sistemi başta olmak üzere iç kontrol sistemlerinin etkinliği, kurumsal yönetim ve risk yönetimi süreçlerinin ve iş akışlarının iç kontrol temelli bir bakış açısı ile yeniden düzenlenmesi önem kazanmaktadır (Ceran, 2010: 24). Bu doğrultuda denetim fonksiyonunun iki amacı vardır. Bunlardan birincisi kuruluşun dengesini korumaktadır. Bundan dolayı yönetici kuruluşun belirlenmiş sınırlar içerisinde çalışması için çaba sarf eder. Denetimin ikinci amacı da düzeltme isteğiyle kusurları göstermek, bunların tekrarına engel olmak ve böylelikle hedefe doğru ilerlemeyi sağlamaktır. Bu amacın gerçekleştirilmesinde insan ve malzemedan aynı derecede yararlanılması gerekir. İyi bir yönetici her ikisine de aynı derecede önem vermesini bilen ve her ikisini de denetleyebilen kişidir (Irmak, 2013: 190).

Bütün bunlara göre, uluslararası kabul görmüş tanım ve standartlara göre denetimin temel amacı, yönetsel faaliyetler ve mali raporları üzerinde denetim yapanın bağımsız bir düşüncesi açıklamasına imkân vermek şeklinde özetlenmektedir (Gürkan, 2009: 9).

Bu çerçevede denetimin;

- Yönetimin karşılaştığı riskleri analiz etmek,
- Yönetsel kontrol mekanizmalarını değerlendirmek,
- Bulgu ve sonuçlardan yönetimi bilgilendirmek,
- İç kontrol ve denetimin gerekliliği ve işlerliği üzerine fikir vermek,
- Organizasyonun güvenilirliğini artırmak yönünde faaliyet göstermektedir.

1.3. DENETİMİN ÖNEMİ

Etkin bir denetim sistemi, kısa ve uzun vadeli şirket hedeflerine ulaşılmasında, şirket varlıklarının her türlü suiistimal ve verimsiz kullanımın önlenmesi, yeterli mali raporlamaların yapılabilmesi ve sermaye piyasalarının ulusal ve uluslar arası düzeyde güvenilirliğinin sağlanarak yatırımcılarda ve müşterilerde güven tesis edilmesinde büyük katkı sağlamaktadır (Teke, 2011: 19).

Denetimin önemi şu şekilde açıklanabilmektedir (Altaş, 2009: 52).

- İşletmede iç ve dış tehlikelerin tespit edilmesi ve muhtemel zararın ortadan kaldırılması denetim ile sağlanmaktadır.
- Denetleme yapmakla denetlenen birim içinde mevcut duruma oranla daha iyi ve yararlıya ulaşılmaktadır.
- Denetlenen birimler arasında uygulama farklılıklarını gidermek için denetim yapmak yararlıdır.
- Denetim neticesinde etkin işletme kararları alınmaktadır.
- Uygulamada gerçekleşen birtakım olumsuzluklar denetimle ortaya çıkarılır.

1.4. DENETİM TÜRLERİ

Muhasebe denetimi faaliyetleri çalışmaları çeşitli yönlerden sınıflandırılabilir. Genel olarak muhasebe denetimi; denetimin amacına (konusuna) göre denetim türleri, denetimin statüsüne göre denetim türleri, denetimin yapılış nedenlerine göre denetim türlerine göre bölümlere ayrılabilir.

1.4.1. Denetimin Amacına (Konusuna) Göre Denetim Türleri

Denetim türlerinden denetimin amacına göre denetim türü, belli bir işletmeye ya da döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş kriterler ile karşılaştırılması ve aralarındaki uygunluk derecesinin belirlenmesidir. Bu tanımdan da anlaşılan denetim yapabilmek için öncelikle karşılaştırma yapılacak bilgilerin ve bu bilgilerin karşılaştırılacağı genel kriterlerin belirlenmesi gerektirmektedir (www.alfabetadenetim.com.tr). Anlamlı karşılaştırma yapılabilmesi için bu iki unsur, denetimin amacına uygun olarak

seçilmelidir. Bu denetimin amacına göre denetim türleri; mali tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimi olmak üzere üçe ayrılır.

1.4.1.1. Mali Tablolar Denetimi (Finansal Denetim, Finansal Tablolar Denetimi)

Finansal denetim (Audit Of Financial Statements) yani mali tablolar denetimi, bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından bir işletmenin finansal tablolarının önceden belirlenmiş kriterlere (kriterler genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri veya vergi mevzuatı hükümleri) uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği konusunda bir görüş belirlemek amacıyla bu finansal tabloların incelenmesini kapsar (Ulusoy, 2005: 271).

Finansal denetim, mali tabloların durumu yeterli olarak yansıttığı ve gerçeklere uygun görünüm arz edip etmediği konusunda, parlamentoya makul bir güven düzeyini garanti eden, bunların ilgili düzenlemeler, belirlenmiş ölçütler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve diğer listeler ile uyumlu olup olmadığını belirleyen bir denetim türüdür (Akpınar, 2006: 53). Bu kriterler genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri veya vergi mevzuatı hükümleridir. Bu denetim bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yürütülür. Denetimin konusu, ortaklara veya ilgili kamu kuruluşlarına verilen finansal tablolardır (Ataoğlu, 2010: 42). Finansal denetimle, bilanço, gelir ve nakit akım tabloları incelenmekte, hesapların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlanıp hazırlanmadığı tespit edilmektedir (Ulusoy, 2006: 14).

1.4.1.2. Uygunluk Denetimi (Düzenlilik, Usul Denetimi, Mali Denetim)

Bütün işletmeler faaliyet amaçlarına ulaşmak için kural, politika ve süreçler oluşturarak uygulamaktadırlar. Ayrıca yasalarca yapılan düzenlemelerde işletmeler tarafından uygulanmak zorundadır. Uygunluk denetiminin amacı, işletme içi veya dışı yetkili üst makam tarafından oluşturulmuş olan kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır (Ulutaş, 2007: 52).

İşletmenin dış çevresi tarafından yürürlüğe konulan vergi, iş yasaları gibi mevzuata veya işletmenin üst yönetiminin işletmeyi daha kolay ve verimli yönetebilmesi için

yönetmelik, emir, talimatname, bütçe gibi geliştirdiği mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını incelemektir. Nihai hedefi herhangi bir mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını incelemektir (Başpınar, 2005: 39).

Bu kurallara uyulup uyulmadığını öğrenmek için de denetime başvururlar. İşletmelerde bu tür denetimler genelde iç denetçiler tarafından yapılır. Devlet kurumları ise, kendi konuları dahilinde uyulması gereken çeşitli kurallar koyarlar. Bunlara uyulup uyulmadığını saptamak için de kendi elemanlarına denetim yaptırırlar. Denetim yapılan yerler kamu kurumları olabileceği gibi özel sektör şirketleri de olabilir (Eliuz, 2007: 22).

1.4.1.3. Faaliyet Denetimi (Performans Denetimi)

Performans denetimi olarak da ifade edilen faaliyet denetimi, kaynakların hukuka uygunluktan başka, yerinde, zamanında, tutumlu ve etkin biçimde kullanıldıklarının hesabını vermek, olumsuzluklar varsa gidermek amacıyla yapılır. Bu denetim kapsamında, harcamaların gerçek ihtiyaçları karşılayıp karşılamadığı; programlanmış faaliyetlerin zamanında bitip bitmediği, belirlenmiş amaçlara ulaşmada örgütlenme biçim ve işleyişinin nasıl daha etkili kılınacağı değerlendirilmektedir (Ataoğlu, 2010: 43).

Faaliyet denetimi, işletmenin büyüme, karlılık, gelişme gibi şanslarını ortaya koymaya veya bu amaçla tespit edilmiş işletme hedeflerinin uygulanabilirlik ve başarısını test etmeye, işletme hedeflerine ulaşmada engel ve olumsuz gelişmeleri ortaya çıkararak yönetimi desteklemeye yönelik sistematik incelemelerdir (Başpınar, 2005: 38). Bu denetim kapsamında, harcamaların gerçek ihtiyaçları karşılayıp karşılamadığı; programlanmış faaliyetlerin zamanında bitip bitmediği, belirlenmiş amaçlara ulaşmada örgütlenme biçim ve işleyişinin nasıl daha etkili kılınacağı değerlendirilmektedir (Ataoğlu, 2010: 43).

İşletmelerde performans denetiminin önemi son yıllarda artmakta olup, bu trendin gelecekte de süreceği anlaşılmaktadır. Örgütün tamamı veya bir bölümü, şubelerinden birisi, üretim, finans ve pazarlama gibi bölümleri denetimin konusunu oluşturabilir.

Performans denetiminde kullanılan kriterleri belirleme subjektif bir konu olduğundan, performans denetimi yönetim danışmanlığına da benzer (Ulusoy, 2006: 17).

1.4.2. Denetimin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçiler tarafından gerçekleştirdiği denetim faaliyetinin alanı, hukuki durumu ve buldukları konular gibi sebeplerden ötürü çeşitli statü ve adlarla hatırlanmaktadır. Bundan dolayı denetçiler; iç denetçiler, dış denetçiler ve kamu denetçiler olmak üzere üç gruba ayrılırlar. Denetçinin statüsüne göre denetim ise dış denetim, yüksek denetim ve iç denetim olarak sınıflandırılmaktadır. Denetçinin statüsüne göre denetim türleri aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

1.4.2.1. İç Denetim

Kamu yönetiminin kendi iç işleyişini değerlendirmek amacıyla gerçekleştirilen iç denetim, iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirmek ve yetersizliklerini göstermek suretiyle kuruluşların faaliyetlerini geliştirmesine katkıda bulunmaktadır. İç denetim, örgüt faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlarına, programlarına ve yasalara uygunluğunu ölçerek iç kontrol sisteminin kurum amaçlarına uygunluğunu değerlendirmektedir (Demirel, 2013: 369). Bir diğer ifadeyle iç denetim, örgüte hizmet amacıyla, örgütün tüm faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için örgüt içinde kurulmuş bağımsız bir değerlendirme işlevidir (Özhan, 2012: 104).

İç denetim faaliyeti, kurumun kendi bünyesinde oluşturulan iç denetim biriminde çalışan ve kurumun bir çalışanı olan iç denetçiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Bir kurumun sürekli çalışanı olarak, organizasyon yapısı içerisinde denetim çalışmalarını yürüten kişiler iç denetçi olarak adlandırılmaktadır (Ceran, 2010: 27). İç denetim faaliyetinde bulunan iç denetçinin hem örgütsel hem de kişisel tam bağımsız olması güvence altına alınmaktadır (Marx vd., 2009: 49).

İç denetim, aynı zamanda, kuruluşun kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığını değerlendirir. Kuruluş yönetimi tarafından verimlilik/performans standartları belirlenmişse, iç denetçi, standartların uygulayıcılar tarafından anlaşılıp

anlaşılmadığını, standartlardan sapmaları analiz ederek sonuçlarının, düzeltici önlemleri almaktan sorumlu yöneticilere iletilip iletilmediğini ve önlemlerin alınıp alınmadığını araştırır (Arslan, 2014: 52).

Ülkemiz açısından bu yeni denetim sisteminin özelliklerini aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz (Altıntaş, 2012: 98).

- İç denetim, sertifikalı iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir.
- İç denetim, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun koordinasyon ve rehberliğinde Kurul tarafından belirlenen genel kabul görmüş standartlara göre gerçekleştirilir.
- İç denetim, iç denetim birimi (başkanlığı) tarafından hazırlanan ve üst yönetici tarafından onaylanan risk odaklı denetim plan ve programlarına göre yapılır.
- İç denetim sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla gerçekleştirilir.
- İç denetim faaliyeti fonksiyonel bağımsızlık ilkesine uygun olarak yürütülür.
- İç denetim, mali ve mali olmayan tüm işlemleri kapsar.

1.4.2.2. Dış Denetim

Demokratik gelişime bağlı olarak halkın kamu kaynakları kullanımına ilişkin ilgisinin artması karşısında kamu yönetiminde sorumluluk anlayışının yerleşmesi, mali ve yönetsel faaliyetlerin yeni bir denetim anlayışı ile yeni bir denetim yaklaşımı ile incelenmesi gereğini ortaya çıkarmıştır. Kamu yönetimindeki yeni anlayışın kamu mali yönetimi alanındaki yansımalarından bir diğeri de dış denetim tanımında meydana gelen değişimdir (Altıntaş, 2012: 109).

Dış denetim, örgütün, örgütle doğrudan ilgili, bağlı vb. şeklide organik bağı olmayan, bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı-grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir (Ayçiçeği, 2014: 92). Dolayısıyla dış denetim, denetim faaliyetlerini bağımsız denetim ve kamu denetimi olmak üzere ikiye ayrılır.

Bir kurum ya da kuruluşun işlemlerinin bir başka kuruluşça denetlenmesi dış denetim olarak adlandırılmaktadır. Dış denetim alanında düzenlilik denetimi önemini korumakla beraber, performans denetime daha fazla ağırlık verildiği görülmektedir (Demirel, 2013: 369). Dış denetim, 5018 sayılı Kanunda olduğu gibi Sayıştaylar

tarafından yapılan denetimler için kullanılmaktadır. Bu nedenle Sayıştayların yaptıkları denetimi “Yüksek Denetim” olarak adlandırmakta mümkündür. Dış denetim kavramını geniş ölçekte düşündüğümüzde; kamuoyu denetimini, yasama ve yargı denetimini, uluslararası denetimi de dış denetim olarak nitelendirebilmek mümkündür (Özhan, 2012: 104).

Dış denetim; örgütün, kendi personeli olmayan denetçilerden oluşan, örgütle doğrudan ilgili, bağlı ve benzeri şekilde organik bağı olmayan bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı, grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir. Dış denetim, bağımsız denetim ve kamu denetimi şeklinde ikiye ayrılır (Ataoğlu, 2010: 43).

- Bağımsız denetim
- Kamu denetimi

1.4.2.2.1. Bağımsız Denetim

Kavramdan da anlaşılacağı üzere bağımsız denetim, denetlenen kişi, kurum, kuruluş veya işletmenin, kendisi ile organik bağı olmayan kişiler veya kurumlar tarafından yapılan denetlenmesidir (Savaş, 2015: 18). Bu nedenle bağımsız denetim, müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan, serbest meslek sahibi olarak kendi adına çalışan veya bir denetim kurumuna/firmasına bağlı olarak faaliyet gösteren denetçi veya denetçiler tarafından işletmenin talebi ile ve bir denetim sözleşmesi çerçevesinde işletmelerin finansal tablolarının denetimi ile uygunluk ve performans denetimlerinin yapılmasıdır. Bağımsız denetimde asıl amaç finansal denetimdir (Kütük, 2008: 16).

Bu amaçla yüksek denetimde geleneksel denetimin yanı sıra performans denetimine de ağırlık verilmektedir. Yüksek denetim sonuçlarının kamu kaynaklarının gerçek sahibi olan yurttaşlara duyurulması günden güne önem kazanmaktadır (Demirel, 2013: 370).

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılan düzenlemeye göre bağımsız denetim; İşletmelerin kamuya açıklanacak veya kurulca istenecek yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu

hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını, ifade eder (Külte, 2013: 7).

Ülkemizde bağımsız denetim adına yapılan yasal düzenlemeleri beş grupta özetlemek mümkündür (Başpınar, 2005: 45).

- 3568 sayılı Kanun ve YMM müessesesi,
- Sermaye Piyasası Kanunu ve bağımsız denetim,
- Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu ve bağımsız denetim,
- Bankalar Kanunu ve bağımsız denetim,
- Sigorta Murakabe Kanunu ve bağımsız denetim.

1.4.2.2.2. Kamu Denetimi

Kamu denetimi, gerek kamu idare ve müesseselerinin gerekse özel sektörün kamu hukuku yönünden denetimidir. Kamu düzeninin sağlanması ve kamu haklarının korunması amacıyla kamusal kuruluşların kendi veya diğer bir kamu kuruluşunun elemanlarınca yapılan denetimlerdir. Uygulamada kamu yönetiminin denetimi idari ve mali denetim olmak üzere iki şekilde ayrılmakta ise de, denetimdeki çağdaş gelişmeler ve denetimin geçirdiği aşamalar karşısında bu ayırım yetersiz kalmıştır (Özer, 1997: 34).

Bir başka ifade de ise kamu düzeninin sağlanması ve kamu haklarının korunması amacıyla kamusal kuruluşların kendi denetim elemanlarına yaptırmış oldukları denetimler olarak ifade edilmektedir. Çeşitli devlet kurumları içinde kurulup örgütlendirilmiş olan bu denetim birimleri kamu ve özel işletmelerin yasalara, yönetmeliklere, devletin ekonomik politikasına ve kamu yararına bağlılık derecesini izler ve denetler. Vergi denetimi, banka ve sigorta şirketlerinin denetimi, iş güvenliği denetimi kamu denetimi örnekleridir (Dibo, 2007: 52).

Kamu denetçileri kamusal örgütlere bağlı olarak çalışan denetçilerdir. Çeşitli devlet kurumları içinde kurulup örgütlendirilmiş olan bu denetim birimleri, kamu ve özel sektör işletmelerinin yasalara, yönetmeliklere, devletin ekonomi politikalarına ve kamu

yararına bağıllık derecelerini izler ve denetlerler (Başpınar, 2005: 42). Kamu kesiminde yer alan dış denetim kuruluşları, amaç ve fonksiyonlarına bağılı olarak yapılanmaktadır. Bu kuruluşlar hem iç denetim hem de dış denetim kuruluşu özelliklerini birlikte taşıyabilmektedirler. Dolayısıyla kamu denetim kuruluşları; iç denetim kuruluşu, dış denetim kuruluşu veya aynı anda hem iç hem de dış denetim kuruluşu olabilmektedirler (Arslan, 2014: 51).

1.4.2.3. Yüksek Denetim

Klasik anlamda yüksek denetim, dış denetim kapsamında değerlendirilirken, dış denetimin, yüksek denetim kurumlarının (Yüksek Denetleme Kurulları, Sayıştaylar) kamu kuruluşları üzerindeki parlamentolar adına yaptıkları denetimi tam olarak kapsamaması nedeniyle, günümüzde uluslararası literatürde ayrı bir denetim statüsü olarak kabul edilmektedir (Aydın, 2010: 7).

Uluslararası literatürde yüksek denetim anayasal dayanağı olan ve meslek mensuplarının yasal bir güvenceye sahip olduğu bazı ülkelerde yargısal yetkilerle donatılmış, bağımsız denetim kuruluşları tarafından kamu kurum ve kuruluşlarının tamamı üzerinde parlamento adına yapılan denetimi ifade etmektedir (Demirel, 2013: 370).

Yüksek denetim kamu kesimine özgü bir denetim türüdür. Dolayısıyla özel kesim açısından düşünüldüğünde denetçinin statüsü ve bağılı olduğu birime göre yapılan ayırım iç-dış denetim şeklinde ikiye ayrılacaktır (Kütük, 2008: 16).

Yüksek denetim; yasama, yürütme ve yargı içine alınamayan kendine özgü, parlamento adına yapılan ve mali bağımsızlığı olan bir devlet faaliyetidir (Özhan, 2012: 105). Yüksek denetim kurumlarının parlamento rapor sunması kural olmakla beraber, bu uygulama ülkeden ülkeye değişiklikler göstermektedir. Yargısal yetkileri olan yüksek denetim kurumları, daha çok denetim bulgularını yargılama yoluyla sonuçlandırırken, parlamento rapor sunma işlevini ikinci planda tutmaktadırlar (Arslan, 2014: 52).

1.4.3. Yapılış Nedenlerine Göre Denetim Türleri

Denetim faaliyetlerinin yapılmasına neden olan denetim çalışmalarını, zorunlu (yasal, kanuni) denetim ve isteğe bağlı denetim olmak üzere iki gruba ayırmak mümkündür.

1.4.3.1. Yasal Denetim

Zorunlu (Yasal, Kanuni) denetim, denetime tabi tutulacak işletmenin isteğine bağlı olmaksızın mevzuat gereği yapılması mecburi olan denetimdir. Bu denetim şekli mevzuattan kaynaklandığı için yapılmadığı takdirde çeşitli yaptırımlara tabi tutulmuştur (Ulusoy, 2006: 14). Örneğin, genel kural olarak halka açık anonim ortaklıklarda bağımsız dış denetim zorunludur. Bugün için Sermaye Piyasası Kanununa tabi şirketler, Bankalar Kanununa tabi şirketler, faktöring şirketleri, finansman şirketleri, sigorta ve reasürans şirketleri, bireysel emeklilik şirketleri, enerji piyasası düzenleme kurumunca belirlenen şirketler, yasal mevzuat hükümleri gereği bağımsız denetim yaptırmak zorundadırlar (www.alfabetadenetim.com.tr).

Yasal hükümler gereğince yapılan ve yapılması kanunen zorunlu kılınan denetim çalışmalarına yasal denetim denir. Denetim çalışmalarının nasıl, ne zaman ve kim tarafından yapılacağı kanun, yönetmelik ve genelgelerle belirlenmektedir. Yasal denetimler, şirketin kuruluş biçimi veya konusu nedeniyle yapılabilir (Altaş, 2009: 50).

1.4.3.2. İsteğe Bağlı Denetim

Yasal bir zorunluluk olmaksızın, ilgili çıkar gruplarının isteği üzerine işletmelerin almış oldukları kararlar neticesinde yapılmasını talep ettikleri denetimdir. İsteğe bağlı denetimde denetim çalışmalarının sınırları denetimi isteyenlerce belirlenir (Kısacık, 2013: 12). Yani kanunen bir zorunluluk olmamasına rağmen şirketin çıkarları için istenilen zamanda yapılan denetim türüdür (Altaş, 2009: 50).

1.5. GENEL KABUL GÖRMÜŞ DENETİM STANDARTLARI

Denetim standartları, denetim işlemleri içerisinde birlik ve uyumluluğun sağlanması için belirlenmek (adının konulması) ihtiyacındandır (Khan, 1988: 22). Uluslararası kabul görmüş denetim standartları; ulusal meslek odaları, denetim kurumları ya da bağımsız denetçilerin üye oldukları uluslararası kuruluşlarca oluşturulan ve güncellenen standartlardır. Söz konusu standartlar ilk kez 1947 yılında bir meslek örgütü olan Amerika Yetkili Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından oluşturulmuştur (www.turmob.org. tr). Sayıştaylar açısından referans olarak kabul edilen uluslararası denetim standartları Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından oluşturulan standartlardır (Altıntaş, 2012: 117). Bu uluslararası denetim standartları (UDS) ise genel, çalışma alanı ve raporlama standartları olmak üzere üçe ayrılır.

1.5.1. Genel Standartlar

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının (GKGDS) denetçilerin kişisel gelişimi olarak ifade edilen bu standartlar mesleki özen, mesleki yeterlilik ve bağımsızlık ve tarafsızlık olarak üçe ayrılır.

1.5.1.1. Mesleki Özen

İç denetçiler, makul sınırlar içinde tedbirli ve ehil bir iç denetçiden beklenen beceriye sahip olmalı, azami özen ve dikkat göstermelidir. Bu özen ve dikkat hiçbir zaman yüzde yüz başarı demek değildir, bütün önemli risklerin teşhis edilebilmesini garantilemez (Özçelik, 2008: 86). Denetçiden beklenen, uzmanlığını özen ve titizlikle ortaya koymasıdır. Gerekli titizliği göstermeyen denetçi, meslek ahlakına aykırı davranmış olacaktır (Çetin, 2011: 13).

1.5.1.2. Mesleki Yeterlilik

Mesleki yeterlilik; eğitim ve staj yoluyla kazanılan teknik bilgiyi, sektörel ve mesleki deneyimi ve koşullara uyum sağlama yeteneğini kapsamaktadır. İç denetçilerin görevlerini gereği gibi yerine getirebilmeleri için İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları, iç denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanmasında mesleki yeterliliğe sahip olması gerekmektedir. Sertifikalı iç denetçi unvanına sahip iç denetçilerin gerekli mesleki yeterliliğe sahip olduğu kabul edilir (Şengür, 2005: 46).

1.5.1.3. Bağımsızlık ve Tarafsızlık

İç denetimin etkin olarak gerçekleşebilmesi için, üst yöneticinin iç denetçiyi bağımsız olarak denetim yapabilmesi konusunda desteklemesi ve yolsuzlukları ortaya çıkarması konusunda teşvik etmesi gereklidir. İç denetim faaliyeti bağımsız olmak zorundadır ve iç denetçiler görevlerini yerine getirirken tarafsız davranmak zorundadır. İç denetçiler, tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranmak ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınmak zorundadır (Akçay, 2012: 102).

Denetim ile ilgili tüm konularda denetçi, bağımsız düşünebilmelidir. Bağımsızlık, denetim mesleğinin temelini oluştururken, tarafsız ve dürüst davranma gerekliliğini de ifade etmektedir (Çetin, 2011: 13).

1.5.2. Çalışma Alanı Standartları

Çalışma alanı standartları, genel standartlara oranla daha özeldir. Çalışma alanı standartları denetçiye denetim çalışmasına başladığında en azından neler yapılması gerektiğini ortaya koymaktadır (Demirel, 2007: 23).

1.5.2.1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol sistemi, yönetim politikalarına bağlılık, işletme varlıklarının korunması, yolsuzluk ve hataların önlenmesi ve tespit edilmesi, muhasebe kayıtlarının doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması ve mali raporlamanın doğru ve zamanında

hazırlanması gibi şirketin verimliliğini arttıracak yöntemleri ve prosedürleri kapsamaktadır (Aksoy, 2005: 2).

İç denetçiler, faaliyet ve programların planlandığı şekilde uygulanıp uygulanmadığını ve elde edilen sonuçların belirlenen hedef ve amaçlarla uyumlu olup olmadığını değerlendirmelidir. Kontrollerin değerlendirilmesi için uygun ve yeterli kriterlere ihtiyaç vardır. İç denetçiler, yönetimin hedef ve amaçlarına ulaşım ulaşmadığını belirlemek için oluşturduğu kriterlerin yeterlilik derecesini tespit etmelidir (Soylu, 2010: 98).

İç kontrol sisteminin sahibi olarak üst yönetim oluşturduğu sistemin sonuçlarını görmek isteyeceğinden, iç kontrol raporu bilgisi için yine üst yönetime gereğinin yapılıp yapılmadığını gözetmek için varsa denetim komitesine sunulur. Üst yönetim raporun hususlarının değerlendirilmesi için raporu denetlenen ilgili birimlere iletir (Ayvaçiçeği, 2014: 90).

1.5.2.2. Kanıt Toplama

Bu standart denetlenen mali tablolar hakkında görüş oluşturabilmek için yeterli ve güvenilir kanıt toplanması gerektiğini belirtmektedir. Güvenilirlik kanıtın türüyle ilgiliyken, yeterlilik miktarıyla ilgilidir. Denetçi kuruluşun iç kontrol yapısının etkinliği, denetlenen olayın nitelikleri ve denetlenen kuruluşun durumuna göre denetim kanıtlarının miktarını belirleyecektir (Yıldırım, 2014: 72).

Mali tablolar hakkında görüş bildirebilmek için, yeterli sayı ve kalitede kanıt toplamak gerekmektedir. Bu kanıtların toplanabilmesi için uygun denetim tekniklerinin kullanılması zorunludur (sayım, gözlem, soruşturma, doğrulama vb.) (Çetin, 2011: 13).

1.5.2.3. Planlama ve Gözlem

Yeterli sayı ve kalitede kanıt elde edebilmek, denetim maliyetini makul düzeyde tutabilmek ve denetlenen işletmeyle ilgili yanlış anlamalara mahal vermemek için denetim planlaması yapılmaktadır (Çetin, 2011: 13).

Bu standart, denetçinin, denetim çalışmalarını yeterli bir şekilde planlayarak, denetçi yardımcılarının da denetçi tarafından gözetimini gerektirmektedir. Denetimde planlama çalışmaları hazırlanırken işgücü planlaması, zaman planlaması ve kaynakların verimli kullanımının planlaması da yapılmalıdır. Uygun bir denetim planlaması yapabilmek için müşteri işletmenin organizasyon yapısı, ürettiği mal veya hizmetlerin niteliği, finansal yapısı, iş ilişkisinde olduğu üçüncü kişiler gibi birçok konularda bilgi toplanmalıdır (Dönmez, 2008: 16).

1.5.3. Raporlama Standartları

Denetçilerin denetim faaliyetleri sonucunda elde ettikleri bulguların nasıl raporlanması gerektiği ile ilgili olan raporlama standartları, denetim raporunda en azından bulunması gereken konulardan meydana gelmektedir. Raporlama standartları, süreklilik, açıklayıcı bilgiler, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk ve görüş bildirme olmak üzere dörde ayrılır.

1.5.3.1. Süreklilik

İşletmenin denetlendiği yıl ile önceki yıla ait mali tablolarında yer alan bilgilerin karşılaştırılabilir özellik taşıyıp taşımadıklarını kontrol altına almalıdır. Denetçiler raporlarında işletmelerin muhasebe politikalarında karşılaştırma yapmayı önleyici değişikliklerin bulunup bulunmadığını belirtmek durumundadır (Kaya, 2005: 19). Bu ilke geçmiş dönemle bu dönem arasında birçok açıdan karşılaştırma yapılabilmesini sağlamaktadır. İlke edinilmiş muhasebe ilkelerinde dönemler arasında bir fark varsa, bu durum denetçinin raporunda ayrıntılı olarak belirtilmek zorundadır. “Örneğin bir önceki dönemde yeniden değerlendirme yapıp sonraki dönem bu şekilde bir uygulamanın

yapılmaması durumunda bu husus denetim raporunda açık bir şekilde belirtilmelidir (Korkmaz, 2013: 9).

1.5.3.2. Açıklayıcı Bilgiler

Finansal tablolar çeşitli gruplara, alacakları ekonomik kararlar için gerekli olan geçerli bilgiyi sunarlar. Karar alıcılar için bu bilgiler zamanlı, eksiksiz, geçerli ve tarafsız olmalıdır. Bu bilgilerin kimler tarafından kullanılacağı ve hangi tür ekonomik kararlara dayanak olacağı denetçi tarafından bilinemez. Finansal tablolar mümkün olduğu kadar fazla kullanıcıya hitap edebilmek için geniş amaçlı olarak düzenlenir (Akça, 2008: 16).

İç denetçinin ifa ettiği göreve ilişkin raporlamaların, görev ile ilgili varılan sonucu, tavsiyeleri ve eylem planı önerilerini içermesi esastır. Raporlamada iç denetçiden beklenen, kendi görüş ve kanaatlerine de raporda yer vermesidir. Raporlamada, görev sonuçlarının, raporun kurum dışı taraflara bildirilmesi durumunda uyulması gereken dağıtım ve kullanım sınırlamalarını da içermesi gereklidir. Raporlamaların, tam, yapıcı, doğru, açık, özlü olması ve belirlenen zaman kısıtına uyularak sunulması istenmektedir (Durkaya, 2008: 18).

1.5.3.3. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk

Denetçi, işletme faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ve mali tabloların düzenlenmesinde genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyulup uyulmadığını araştırmalı ve denetim raporunda bu konuda bilgi vermelidir (Kaya, 2005: 19). Denetçi böyle bir görüşe ulaşırken dürüstlük ile ilgili belirli ölçütlerden yararlanmalıdır. Bu ölçütler Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleridir. Uzman denetçi, müşteri işletmenin finansal tablolarının hazırlanmasında Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uyulup uyulmadığını araştırır ve araştırmasının sonuçlarını açıkça raporunda belirtir (Akça, 2008: 16).

1.5.3.4. Görüş Bildirme

Denetçi denetim süreci sonunda belirli bir görüşe varmak zorundadır. Yapılan denetim sonrası finansal tablolar ile ilgili belirli bir görüş bildirilmeli veya aksi bir durum varsa, yani belirli bir görüşe ulaşamıyorsa bu durum gerekçeleri ile birlikte raporda belirtilmelidir. Bu sunulan raporlarda denetçinin sorumluluk sınırlarının belirtilme zorunluluğu da mevcuttur (Korkmaz, 2013: 9).

Denetçi görüşünü dört şekilde belirtebilmektedir. Bunlar olumlu görüş, olumsuz görüş, şartlı olumlu görüş ve görüş bildirmekten kaçınmadır. Denetçi seçtiği görüş ile birlikte nedenini de raporunda belirtmek zorundadır. Ayrıca bu standart denetçinin aldığı sorumluluğun derecesi ve yaptığı çalışmanın özelliklerinin de raporda belirtilmesini öngörmektedir (Yıldırım, 2014: 74).

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM

2.1. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ

İç denetim, işletme faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerin yürütülmesinden sorumlu olan kişilerin yaptıkları işlerin uygunluk ve etkinliğinin, üretilmiş her türlü bilginin güvenilirliğinin, finans, muhasebe ve diğer tüm konulardaki kontrollerin sıhhatinin, araştırılıp üst yönetime rapor edilme süreci olarak tanımlanabilir (Tüm, 2010: 21).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 63. maddesine göre İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir (www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018-20141021.pdf: 28). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 64 üncü maddesinde, “iç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir” hükmüne yer verilmiştir (www.idkk.gov.tr).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)) ise iç denetim tanımını, “İç Denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç Denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur” şeklinde tanımlamıştır (Can, 2013: 4). Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonuna (ECIIA) göre iç denetim; iç

sınırlara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun faaliyetlerinin tümünü kapsar (Acar vd., 2009: 90).

İç denetim; kamu idarelerinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kamu idarelerinin kaynaklarını daha etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir (Alıcı, 2008: 225). Her halde kültürel ve ekonomik etkenler sebebi ile dünyada var olan iç denetim uygulamaları önemli ölçüde birbirinden farklılık göstermektedir (O'Regan, 2003: 8).

İç denetim, "bir organizasyona hizmet etmek amacı ile organizasyon içerisindeki faaliyetleri incelemek ve değerlemek için organizasyon bünyesinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur (Erdoğan, 2008: 72).

Günümüzde iç denetim, kurum bünyesindeki işlemlerin kontrol edilmesi anlayışının ötesinde fonksiyonları yerine getirmektedir. İç denetim bugünkü fonksiyonlarına aşağıda belirtilen aşamalardan geçerek ulaşmıştır (Külte, 2013: 11).

- İşletme içerisindeki işlemlerin kontrol edilmesi süreci,
- İşlem bazlı denetim anlayışı,
- İstatistiksel yöntemler aracılığıyla denetim,
- Risk analizine dayalı denetim,
- Sistem tabanlı denetim yaklaşımı,
- Yönetim denetimi

İç denetime 13'ncü Y.Y.'da Venedik, Milano, Floransa gibi büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde rastlandığından söz edilmekle beraber Kıta Avrupa'sı ülkelerinde denetim ve iç denetim akademik açıdan ilk olarak 1900'lu yıllarda ele alınmaya başlanmıştır (Polat, 2014: 7). Ülkemizde 1980'li yıllarda iç denetim uygulamasın özel sektör kurumlarında başlanmış ve uygulamanın yaygınlaşması ile 1995 yılında iç denetim meslek örgütü olarak "Türkiye İç Denetim Enstitüsü" (TIDE) kurulmuştur. Türkiye İç Denetim Enstitüsü 1996 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) ve Uluslararası Denetçiler Enstitüsü (IIA) üyeliğine kabul edilmiştir (Korkmaz, 2007: 6). Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne katılım sürecine bölgesel

gelişme politikalarının da dahil edilmiş olması, bölgesel gelişme model, politika ve araçlarını bir yana bırakarak yeniden bir yapılanma süreci içine girmemize sebep olmuştur (Arslan, 2010: 85).

Özel sektör kuruluşları tarafından yoğun bir şekilde kullanılan iç denetim faaliyeti, son yıllarda kamu iç mali kontrol sistemlerinin de ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. Özellikle Avrupa Birliği'ne aday ülkelerde, kamu yönetiminde hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin kurulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır (Görün vd., 2013: 118). Bunun sonucu olarak iç denetim Türkiye'nin Avrupa Birliğine uyum sürecinde çıkarılan 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile iç denetim sistemi Türk kamu idarelerinde de uygulanmaya başlamıştır (Baykara, 2014: 54).

2.2. İÇ DENETİMİN UNSURLARI

İç denetimin temel unsurlarını; kuruma değer katma, güvence sağlama, fonksiyonel bağımsızlık, danışmanlık hizmeti sağlama, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama ve standartlara göre yürütülme olarak sıralamak mümkündür.

2.2.1. Kuruma Değer Katma

İç denetim faaliyeti, kuruma ve kurumla ilişkili olanlara karşı objektif güvence sağlamak ve yönetime danışmanlık yapmak suretiyle, kurumun amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını geliştirerek, faaliyetleri geliştirme imkânlarını belirleyerek ve/veya ortaya çıkabilecek riskleri azaltarak kuruma değer katmaktadır. Bu itibarla iç denetim, kurum içinde hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenmesi bakımından yönetimin elinde çok etkin bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır (Tufan vd., 2013: 120).

İç denetimin en önemli unsurlarından biri olan kuruma değer katma ile birlikte, işletmelerdeki süreç, işlem, faaliyet, raporlama gibi faaliyetlerinde daha etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır (Doğan, 2009: 85).

Yönetime rakip olmayan, kol kola omuz omuza yürüyen ve de kendini yönetimin üstünde görmeyen bir denetim felsefesi kesinlikle yapıcıdır ve bunun doğal sonucu kuruma değer katmasıdır. Ayrıca İç denetim, idarenin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek amacıyla yürütülen nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir (Korkmaz, 2011: 59).

2.2.2. Güvence Sağlama

IIA güvence faaliyetini “risk yönetimi, kontrol veya yönetim süreçlerine ilişkin bağımsız bir değerlendirme sağlamak amacıyla bulguların tarafsız incelenmesi” olarak tanımlanırken; danışmanlık faaliyetini ise “organizasyonun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerine (iç denetçinin yönetim sorumluluğu üstlenmeksizin) değer katmayı ve onları geliştirmeyi hedefleyen tavsiye edici ve ilgili hizmetler” şeklinde tanımlamaktadır (Doğmuş, 2010: 21). İç denetimin vereceği güvence makul bir güvence olup yüzde yüz değildir. Bu güvence de yine iç denetim sisteminin işlevini bağımsız olarak yerine getirmesine bağlıdır (Gürkan, 2009: 38).

2.2.3. Fonksiyonel Bağımsızlık

Bağımsızlık yalnızca iç denetimin değil, tüm denetim faaliyetlerinin olmazsa olmaz koşuludur. Bağımsızlıktan kasıt kurumun hiyerarşik karar alma ve uygulama mekanizmalarının dışında iç denetimin kendi fonksiyonunu kendi bakış açısı ve standartları ile icra etmesidir. İç denetimin ve iç denetçinin bağımsızlığına Avrupa Birliğinin büyük özen gösterdiği ilerleme raporlarından anlaşılmaktadır (Demir, 2010: 50).

İç denetçilerin bağımsızlığını; görev yapmış oldukları kurumun hiyerarşisine tâbi olmamaları veya kurum dışında farklı bir hiyerarşik düzene bağlı görev yapmaları olarak anlamamak gerekir. Zira iç denetim, hattı zatında, iç denetçilerin görev yaptıkları kurum faaliyetlerine değer katmak için kurgulanmış bir nesnel güvence ve danışmanlık faaliyetidir (Can, 2013: 11).

2.2.4. Danışmanlık Hizmeti Sağlama

Danışmanlık Hizmetleri (Consulting Services): herhangi bir idarî sorumluluk üstlenmeden, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden, niteliği ve kapsamı denetlenen ile birlikte kararlaştırılan istişare faaliyetler ve bununla bağlantılı diğer hizmetleridir. Usul ve yol göstermek, tavsiyede bulunmak, işleri kolaylaştırmak ve eğitim vermek bu kapsamdaki faaliyet örnekleridir (Gönülaçar, 2008: 7).

Danışmanlık hizmetleri ise işletme faaliyetlerini geliştirip, değer katarak, tavsiyede bulunup, işlerini kolaylaştıracak faaliyetleri kapsamaktadır. Danışmanlık hizmeti ile birlikte iç denetimin önemli ve olması gereken özelliği olan objektiflik ile birlikte iç denetim faaliyeti yerine getirilmektedir (Doğan, 2009: 85).

2.2.5. Standartlara Göre Yürütme

İç denetim faaliyetleri, çok çeşitli hukuki ve kültürel ortamlarda; amacı, boyutu, karmaşıklığı ve yapısı çok farklı kurumlarda, kurum içinden kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Denetim bir bakıma doğruluk, uygunluk ve rasyonellik sorgulamasıdır. Bu özellik, denetim faaliyetinin bizzat kendisinin de kalitesinin ve güvenilirliğinin güvence altına alınmasını gerektirmektedir. İşte iç denetim faaliyetinin önceden belirlenmiş kriterlere uygun olarak yapılması da denetimde kalite ve güvenilirliğin güvencesidir (Gürkan, 2009: 39).

Standart geniş bir iç denetim faaliyet sahasının gerçekleştirilmesiyle ve iç denetim performansının değerlendirilmesiyle ilgili gerekleri tarif eden ve IIA İç Denetim Standartları Kurulu tarafından yayınlanan bir beyandır. Bu durumda Standartların amaçları şunlardır (Can, 2013: 19);

- İç denetim uygulamasını olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,
- Değer yaratan iç denetim faaliyetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve oluşturmak,
- İç denetim performansının değerlendirilmesinde uygun bir zemin oluşturmak,

- Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmak.

Türkiye’de denetim sisteminin istenen düzeyde etkili olamamasının en önemli nedenlerinden biri, denetim standartlarının geliştirilmemiş olması, dolayısıyla denetim faaliyetlerinin kaliteli gerçekleştirilememesidir. Örneğin ABD’de denetim elemanlarının raporlarını, nasıl ve ne şekilde hazırlaması gerektiği ile ilgili bir dizi bağlayıcı standart mevcutken, Türkiye’de standartlar yerine, herhangi bir yükümlülük getirmeyen ve müeyyidesi bulunmayan “teamüller” geçerlidir (Tok, 2010: 46).

2.2.6. Risk Yönetimi ve Yönetişim Süreçlerine Katkı Sağlama

Yönetişim kelime manası, resmî ve özel kuruluşlarda idari, ekonomik, politik otoritenin ortak kullanımı manasındadır. Kurumsal Yönetişim kavramı İngilizce “Corporate Governance” kavramından gelmektedir ve “Kurumsal Yönetim” ile aynı anlamında kullanılmaktadır (Külte, 2013: 12).

İç denetim faaliyetinin temel katkısı, kurumdaki kritik risklere odaklanması ve mevcut faaliyetlerin bu riskleri yönetmedeki yeterliliğini gözden geçirmesidir. İç denetimin bu özelliği, kuruma değer katacak ve risklerle mücadelede kurumu güçlendirecektir. Bu çerçevede iç denetim faaliyeti risk odaklı olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla denetim kaynaklarının risk ve etki olasılık bileşiminin en yüksek olduğu alanlara yoğunlaşması temel amaçtır (Doğmuş, 2008: 121).

2.3. İÇ DENETİMİN AMACI VE İŞLEVLERİ

İç denetim, işletme içi ve dışı çıkar gruplarının kurum içinde beklentilerine hizmet vermesi gereken -kurumun profesyonel yönetiminden bağımsız olarak- özerk bir yapıya sahiptir. Bu özelliği nedeniyle de üst yönetimde stratejik bir rolü bulunmaktadır (Memiş, 2006: 88). İç denetim sistemi sorumluluk ve hesap verebilme, vekâlet teorisi, yönetime danışmanlık ve yardım, tasarruf ihtiyacı ile hileli işlemlere karşı korunma ihtiyacı kapsamında geliştirilmiştir (Kızılboğa, 2013: 109).

İç denetim faaliyeti, maruz kalılabilecek olası önemli riskleri belirleyerek değerlendirmek suretiyle risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin iyileştirilmesine yardımcı olmaktadır. İç denetim faaliyetiyle, finansal ve faaliyetlerle ilgili bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, varlıkların korunması, kanun, düzenleme ve uyum konularında kurumsal yönetim, kontrol ve bilgi sistemlerinin karşı karşıya kaldığı riskler değerlendirilmektedir (Özaydın, 2010: 40). İç denetim, yalnızca yıllık planların sayısal ve parasal ifadesi olan bütçelerin denetimini değil, kurumun amaçlarına ulaşmasını sağlayacak risk yönetim süreçlerinin denetimini de kapsamaktadır. Dolayısıyla denetimin risk odaklı yapılması kurumun geçmiş faaliyetlerinin değerlendirilmesinden daha çok gelecekte daha iyi yönetilmesine odaklanmaktadır (Özaydın, 2010: 41)

Denetim süreçlerinde bilgi teknolojisi araçlarının kullanılmaya başlaması ile birlikte denetçilerin daha fazla dikkatli davranması ve bilgi teknolojilerinin anlamı, karmaşıklığı ve denetim sırasında kullanılacak verinin geçerliliği hakkında fikir sahibi olmaları gerekmiştir (Önce vd., 2012: 44). İç denetim, işletmelerdeki işlevleri kapsamında imkan bulan kalite güvencesiyle, işletmedeki finansal giriş ve çıkışlara yönelik bilgi teknolojilerine ilişkin olarak iç kontrol sistemlerini değerlendirme konusunda yönetim ve denetim komitesine destek vermelidir (Zhang vd., 2007: 301).

İç denetim faaliyetini, tam bilgi teknolojilerini etkinliği ve verimliliği için bizzat kendi kullanmalıdır. Bundan dolayı iç denetçiler bilgi teknoloji riskler, kontroller ve bilgisayar destekli denetim teknikleri kadar bilgi teknolojilerinin nasıl kullanıldığı ve işletmelerdeki kullanım şekilleri hakkında bilgi sahibi olmalıdır (Weidenmier vd., 2006: 206). İç denetimin amacı kuruma, kurumla ilişkili olanlara ve yönetime verdiği güvence sağlama ve danışmanlık hizmetleri sayesinde kurumda hem mali açıdan ve hem de yönetim açısından daha şeffaf ve hesap verebilir bir biçimde kurum amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını oluşturmak suretiyle faaliyetleri geliştirme olanaklarını belirleyerek ve/veya ortaya çıkabilecek olası riskleri azaltarak kuruma değer katmak ve bu yolla örgütün amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktır (Ceran, 2010: 6). Bu yöntem hem özel sektörde, hem de kamu sektöründe işletmelerin etkinliğini kendi arasında görelilik olarak ölçmekte, etkin olmayan işletmelerin zayıf yönlerini ortaya koyarak kendi aralarında karşılaştırmakta ve en iyi gözlemi saptamaktadır. Saptadığı bu gözlemi ise

etkinlik sınırı olarak kabul etmekte ve diğer gözlemleri bu etkin sınıra göre değerlendirmektedir (Cihangir, 2009: 183).

İç denetimin bir diğer amacı da işletme varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerin yönetimce saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini, iç kontrol sürecinin etkinliğini ve verimliliğini araştırmaktır (Memiş, 2006: 89). İç denetim, risk yönetim süreçlerinin tam, etkin ve verimli olduğu konusunda üst yönetime objektif bir güvence sağlamaktadır. Bu işin bir parçası olarak, iç denetim faaliyeti, üst yönetime, sorumluluklarını yerine getirmesi görevlerini ifa etmesinde yardımcı olmak için danışmanlık yapar, yol gösterir ve işlerin yapılmasına yönelik imkân sağlar (Ekiz, 2011: 20).

İç denetimin kapsamı, iç sınırlara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun bütün faaliyetleridir. İç denetim; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin kurumun karşı karşıya olduğu bütün risklerin belirlenmesi, tanımlanması ve giderilmesi konusundaki yeterliliğini ve etkinliğini de kapsar (Koçak vd., 2010: 124).

Kanunun tanımına göre ise iç denetimin amacı;

- Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek,
- Kaynakların ekonomik, etkili ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmek ve rehberlik etmektir.

Yönetmelikte iç denetimin amacına iki madde ilave edilmiştir. Bu maddeler şöyledir:

- Faaliyetlerin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini,
- Bilgilerin güvenilirliği, doğruluğu ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamak.

İç denetim, bu amacını gerçekleştirebilmek için;

- Varlıkların güvence altına alınması,
- İç kontrol sisteminin etkinliği,
- Risklerin tanımlanması, bu konuda gerekli önlemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması,

Konularında yönetime önerilerde bulunur (İ Denetçilerin alışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, md.5).

Kurumların gelişen ve karmaşıklaşan işlem hacmi, faaliyetlerde etkinlik ve verimliliğin ön plana çıkması, Şeffaflık ve kurumsal yönetim kavramlarının önem kazanması iç denetimi yönetim açısından denetimden, iç kontrol süreçlerinin ve risk yönetiminin değerlendirilmesi ve işlem süreçlerinin analiz edilmesi suretiyle kurum faaliyetlerinde etkinlik ve verimliliğin artırılması gibi ağdaş unsurları içine alarak kurum faaliyetlerine yönelik kurum dışına bağımsız bir değerlendirme sunan yönetimin denetimi olarak nitelendirilebilecek bir fonksiyona dönüştürmüştür (Yurtsever, 2009: 114). Bu tanımlanan amaçlar doğrultusunda, iç denetimin, işletme faaliyetlerinin verimliliği hususunda fikir edinmede ve verimliliği artırmada faaliyete geçmek için bir izlenim kazandığı söylenebilir.

2.4. İ DENETİMİN TÜRLERİ

İ denetim türleri genel kabul edilen performans denetimi, sistem denetimi, mali denetim, bilgi teknolojileri denetimi ve uygunluk denetimi olmak üzere beşe ayrılır.

2.4.1. Performans Denetimi

Performans yönetiminin bir aşaması olarak performans denetimi önceden belirlenen amaçların ne kadarının gerçekleştirildiğinin belli ölçütler kullanılarak kontrol edilmesidir. Esas olarak yöneticilerin yetkilerinden ve harcama yapmalarından dolayı sorumlu tutulmaları ve kamu kaynaklarını rasyonel bir biçimde yönetmeleri ilkelerine dayanmaktadır (Demirel, 2013: 370).

Performans denetimi; önceden yapılan planlar ve belirlenen esaslar çerçevesinde, yapılan işlerin öngörülen hedeflere ne ölçüde uygun bir biçimde gerçekleştirildiğinin ve çalışanların belirlenen kriterler doğrultusunda görevlerini hangi düzeyde yerine getirdiklerinin, nicelik ve nitelik itibariyle ölçümünü ifade etmektedir (Kuluçlu, 2006: 19).

Kurum ya da kuruluşun görevlerini yerine getirirken kullandığı fiziki, mali ve beşeri kaynakların ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik derecelerinin değerlendirilmesidir. Bu değerlendirme yapılırken, riske dayalı maliyet unsuru ile kaynakların etkin ve etkili bir şekilde kullanımı göz önünde bulundurulmalıdır. Uygulama zorluğu dolayısıyla bu denetimin kıdemli denetçiler tarafından yerine getirilmesi daha doğru olur (Küpçü, 2011: 39).

Yapılan çeşitli tanımlar, performans denetimi terminolojisinin çeşitlilik gösterdiğini ortaya koymaktadır. Ancak, hepsinin ortak bir amacı vardır: performans denetimi, denetimin bütün yönlerini kapsar ve denetlenenin performansını ve yönetimini ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik açısından değerlendirir ve performansını iyileştirmesine dair önerilerde bulunur (Ataoglu, 2010: 50).

2.4.2. Sistem Denetimi

Denetlenen birim faaliyetlerinin analiz edilerek eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların yeterliliği ve etkinliğinin ölçülmesidir (Ulugay, 2010: 49). Başka bir ifadeyle ise Sistem denetimi ile denetlenen birim faaliyetlerinin iç kontrol sisteminin organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksiklerin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi amaçlanmaktadır (Gönenç, 2011: 29).

Diğer bir ifadeyle, denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; örgüt yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir (Koçak vd., 2010: 127). Sistem denetimi, denetlenen birimin mali yönetim usullerinin eksikliklerini tespit etme ve giderme konusunda etkili olup olmadığının değerlendirilmesi olarak nitelendirilmektedir (Çetinoğlu, 2007: 18).

Bir sistemi, girdi, süreç ve çıktı olmak üzere üç ana bölümde incelemek mümkündür. Girdiler, sisteme dışarıdan dahil olan ve bir sürecin başlamasına yol açan

unsurlardır. Örneğin hammadde, enerji ve diğer veriler birer girdidir. Çıktı ise, hizmet, bilgi, rapor gibi sistem tarafından oluşturulan ve kullanıcıya sunulan ürünlerdir (Kavakoğlu, 2010: 18).

2.4.3. Mali Denetim

Mali denetim, kamu idarelerinin hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin değerlendirme sonuçları esas alınarak, mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin denetimi ifade eder (Özhan, 2012: 106).

Mali raporlardaki verilerin, denetlenen birimin varlık ve yükümlülüklerinin gerçek değeriyle, finansman kaynaklarıyla, varlıklarının yönetimiyle ve tahsis edilen bütçe ödenekleriyle uyumlu olup olmadığının değerlendirilmesidir. Yapılan denetimde çok sayıda kusur tespit edilirse kayıtların doğruluğu, mevzuata uygunluğu ve düzenliliği üzerine daha fazla hesap denetimi yapılmasında yarar vardır (Neşeli, 2010: 27). Aktiflerin varlığını saptamak, yapılan hileli işlemleri önlemek ve açığa çıkarmak, iç kontrol sistemlerinin incelenmesini de kapsayan muhasebe ve rapor verme sistemlerinin güvenilirliğini kontrol etme işlevidir (Müjdecı, 2005: 38).

Mali tabloların denetimde amaç, finansal tabloların bir bütün olarak saptanmış ölçütlere göre uyum içinde bulunup bulunmadıklarını araştırmaktır. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda hazırlanmaları gereken ve denetim kapsamına giren finansal tablolar bilanço, gelir tablosu, finansal durumlardaki değişmeler tablosu vs.dir (Tok, 2010: 41).

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir. Bu denetim uygulaması ile harcamaların, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarrufların, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğu denetlenir ve değerlendirilir (Doğan, 2009: 89).

2.4.4. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Bilgi teknolojisi denetimi; idarenin amaçlarına ve kontrol hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak bilgi sistemlerinin ve bu sistemlere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması sürecidir (Kavakoğlu, 2010: 26). Bilindiği gibi, ekonomik, sosyal, politik, kültürel ve teknolojik gelişmeler, iletişim hızı organizasyonlardaki işlerin içeriğini ve birbirleri arasındaki ilişkileri etkilemektedir (Çavuş vd., 2009: 126).

Bu denetim turu ayrıca denetlenen bilgi sisteminde depolanan veri ve bilgilerin yeterliliğini ve doğruluğunu değerlendirmek için kullanılır. Bilgi sisteminin güvenliği, depolanmış bilgilerin yanlış kullanılmasının, zarara uğratılmasının ya da yok edilmesinin önlenme derecesi olarak tanımlanabilir (Çetinoğlu, 2007: 18). Bilim ve teknolojinin gelişmesinin temelinde yaratıcılığın olduğu yadsınamaz bir gerçektir (Türk, 2008: 70).

İdarenin amaçlarına ve kontrol hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak bilgi sistemlerinin ve bu sistemlere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması sürecidir (Koçak vd., 2010: 127). Ayrıca bu denetimle denetlenen birimlerin bilgi sisteminde depolanan veri ve bilgilerin yeterliliği ve doğruluğu incelenir. Bilgi sisteminin güvenliği ile depolanmış bilgilerin doğru kullanılması sağlanır, zarara uğramasının ya da yok olmasının önüne geçilir (Gönenç, 2011: 29).

Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesidir. Kamu İç Denetim Rehberinde iç denetimin üç aşamalı olarak gerçekleştirileceği öngörülmüştür. Aşağıdaki aşamaların denetim sonucunda tespit edilen eksiklikler, güçlü ve zayıf yönler, öneriler bir rapora bağlanır. Rapor ilgili mevzuatta yer alan birimlere ve üst yöneticiye sunulur (Polat, 2014: 10).

- Ön çalışma aşaması,
- Saha çalışma aşaması,

- Değerlendirme aşamasıdır.

2.4.5. Uygunluk Denetimi

İşletmenin finansal ve finansal olmayan işlemlerinin üst yönetimce belirlenmiş kontrol önlem ve yöntemlerine (yordamlarına) uygunluğunu araştırmaktır. Burada bütün işlemler denetimin konusunu, bütün kontrol önlem ve yöntemleri (yordamları) de denetimin ölçütünü oluşturur. Anlaşılacağı gibi, uygunluk denetimi, iç denetimin iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili yönüdür. Denetimin sonucu üst yönetime raporlanır (Elitaş, 2004: 222).

Bu denetim türü idarenin tüm bölümlerini kapsamaktadır. İdarenin yapmış olduğu harcamalar, kalkınma planları, yıllık programlar gibi konuların performans programına uygunluğunun denetlenmesi ve değerlendirilmesi ile yapılan harcamaların mevzuata uygunluğunun denetlenmesini de içermektedir (Doğan, 2009: 89).

Bir örgütün mali işlemlerinin ve diğer faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir. Denetimin konusu, kurumun mali işlemleri ve faaliyetleridir (Koçak vd., 2010: 124). Uygunluk denetimi, kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunun incelenmesine ilişkin denetimdir (Özhan, 2012: 106).

2.5. İÇ DENETİM- İÇ KONTROL İLİŞKİSİ

İç kontrol ile iç denetim birbirine çok karıştırılan ve birbirlerinin yerine kullanılan kavramlardır. İç denetim kavramını iç kontrolden ayıran temel nokta, iç denetimin yönetsel bir fonksiyon olan iç kontrollerin etkililiğini ve iç kontrol riskini değerlendirmek ve düzeltmek üzere işletme içinde veya danışmanlık faaliyeti şeklinde oluşturulmuş bağımsız ve tarafsız faaliyet olmasıdır (Dibo, 2007: 53).

İç kontrol ile ilgili Amerika Birleşik Devletleri'nde bugün için en etkili düzenlemelerden biri COSO komitesi adı verilen ulusal bir komisyon tarafından

hazırlanan raporlarla açıklanmıştır. Bu komite aşağıda belirtilen beş farklı meslek örgütünün temsilcilerinden oluşmaktadır (www.coso.org/).

- Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (The American Institute of Certified Public Accountants-AICPA).
- Amerikan Muhasebe Derneği (The American Accounting Association-AAA)
- Finansal Yöneticiler Enstitüsü (The Financial Executives Institute-FEI)
- İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors-The IIA)
- Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Institute of Management Accountants-IMA).

İç denetim iç kontrolün önemli ancak farklı bir boyutunu oluşturmaktadır. İç denetim de iç kontrolün bir parçası olarak değerlendirilmektedir. Etkili bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, bu sistemin gerektiği şekilde işletilmesi ve izlenmesi yönetimin sorumluluğundadır. Ne kadar ayrıntılı ve özenli bir biçimde tasarlanmış olursa olsunlar, hiçbir iç kontrol mekanizması hataların ortaya çıkarılması ve önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Bu nedenle, yönetimin iç kontrol yapısının etkililiğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir (Kulak, 2009: 40).

Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, bu sistemin olması gerektiği gibi işletilmesi ve izlenmesi yönetimin sorumluluğundadır. Ne kadar ayrıntılı ve özenli bir biçimde tasarlanırsa tasarlansın, hiçbir iç kontrol mekanizması, hataların ortaya çıkması ve önlenmesi bakımından kesin güvence veremez (Tuan, 2008: 44). Bu nedenle, yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir. Yöneticiler iç kontrollerin kalitesi hakkında bilgiyi, iç kontrol yapısının bir parçası olarak oluşturulan iç denetim biriminin raporlarından edinebilirler. Başka bir deyişle iç denetim iç kontrollerle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur (Tek vd., 2004: 6).

İç kontrol sistemi geniş anlamda iç denetimi kapsamakla birlikte dar anlamda denetim faaliyetleri dışında kalan kontrol faaliyetleriyle diğer unsurlardan oluşmaktadır. Ayrıca iç kontrol sisteminin bir parçası olan iç denetim faaliyeti kapsamına sadece finansal kontrol değil, iç kontrolün bütün unsurları girmektedir (Özşahin vd., 2013:

226). İç kontrol ile iç denetimin günlük konuşma dilinde, bazen hatalı olarak aynı anlamda kullanıldığı görülür. Fakat işletmelerin belirledikleri hedef ve amaçlara etkin bir şekilde ulaşmalarını ve bu amaçlara ulaşılacağına yeterli ölçüde güvence duyulmasını sağlayıcı nitelikleri haiz olarak oluşturulan usul ve yöntemlerin bütünü iç kontrol sistemi olarak tanımlanmasına karşın, iç denetim bundan farklı olarak; işletme içinde kurulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu olup, temelde iç kontrol sistemini oluşturan kontrol unsurlarının yeterliliğini ve etkinliğini incelemek ve değerlemek suretiyle fonksiyon gören bir kontrol unsurudur (Çatıkkaş vd., 2012: 99).

İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğini değerlendirerek sistemi geliştirmeyi hedeflemektedir. Yeterlilik ve etkinlik kavramlarının iç denetçi için ne ifade ettiği oldukça önemlidir. İç kontrol sisteminin yeterliliği; iç kontrol sisteminin risklere karşı geliştirdiği kontrol önlem mekanizmalarının niceliksel ve niteliksel varlığıdır (Elitaş, 2004: 221). İç kontrolün olmadığı ve/veya etkinliğinin sağlanamadığı durumlar, şirket varlıklarının kaybına, yönetimin eksik ya da hatalı kararlar almasına, suiistimallere ve çeşitli kayıplara (müşteri, karlılık, verimlilik vb.) sebebiyet verir. Etkin çalışan İç Kontrol Sistemi (İKS), işletme yönetimi ve sahipleri için olduğu kadar, bağımsız denetçiler için de büyük önem taşımaktadır. Etkin bir İKS, bağımsız denetim çalışmasının kalitesini olumlu yönde etkiler (Aksoy, 2005: 171).

Bu kapsamda iç denetim birimi, üst yönetim ve yönetim kurulu tarafından oluşturulan politikalar kapsamında kurumun ve kurum fonksiyonlarının tamamlayıcı bir parçasıdır. İç denetçiler kurum içindeki pozisyonları gereği, iç kontrol sisteminin sürdürülebilir etkinliğinin sağlanmasında önemli bir izleme ve değerlendirme rolü üstlenmektedir.(www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf).

İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçimine dahil edilmez. Kurumlarda etkin bir iç kontrolün kurulması ve sürdürülmesinden üst yönetici sorumludur. Üst yönetici iç denetçilerden, iç kontrol

ilkelerine ve iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik görüş alabilir (Çıplak, 2009: 130).

Başka bir ifadeyle, iç kontrol sisteminin etkinliğinin gözden geçirilmesi çalışmaları, iç denetimin uygunluk denetimi yönünü oluşturur. İç Kontrol Sisteminin etkin olmaması durumunda da iç denetçi Koruyucu Öneriler’ de bulunur. Bu uygunluk denetiminde iç denetçi Düzeltici Öneriler’ de bulunmaz anlamında alınmamalıdır. Kastedilen şey uygunluk denetiminde iç denetçinin Koruyucu Öneriler’e ağırlık verdiği (Elitaş, 2004: 222).

2.6. İÇ DENETİM- DIŞ DENETİM İLİŞKİSİ

İç denetim, özel olarak görevlendirilmiş bir personel tarafından bir işletme içinde yapılan faaliyetlerin ve kayıtların gözden geçirilmesidir (Özalp, 2006: 3). Bir diğer deyişle iç denetim, bir organizasyon yapısı içinde bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu için kurulan ve kurumun faaliyetlerini kontrol ve değerlendirme hizmetlerini sunan bir birimdir (Yurtsever, 2008: 12). Dış denetim; örgütün, kendi personeli olmayan denetçilerden oluşan, örgütle doğrudan ilgili, bağlı vb. şekilde organik bağı olmayan bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı, grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir (Mercan, 2010: 113). Böylece 5018 sayılı Kanun’un iç denetçiler ile dış denetçiler arasında bir işbirliği yaklaşımına sahip olduğu görülmektedir (Arslan, 2013: 114).

Dış denetçi, müşteri işletme dışındaki kişilere karşı yasal sorumluluk taşırken, iç denetçi öncelikle işletme ve işletme ortaklarına karşı sorumludur. Her iki grubun farklı amaçları olsa da kapsamlı bir eşgüdüm çabası için temel oluşturan pek çok ortak alanı vardır (Yüksel, 2011: 37). Gözetim yetkileri, aralarındaki işbirliğini olabildiğince etkili ve verimlilik amacı ile iç ve dış denetçiler arasındaki istişaresini teşvik etmelidir (www.bis.org/publ/bcbs72.pdf,s.16).

İç denetimin, denetim usullerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamının belirlenmesinde yararlı olabileceği genellikle kabul edilir. Dış denetçinin iç denetim raporlarından haberdar olması ve bunları görebilmesi ve iç denetçi, dış denetçinin

çalışmasını etkileyebilecek önemli bir hususla karşılaştığında bunun dış denetçiye bildirilmesi tavsiye edilir. Aynı şekilde, dış denetçi de iç denetimi etkileyebilecek önemli konuları normal olarak iç denetçiye bildirmelidir (Dipci, 2007: 41). Bu kapsamda denetim kalitesinin yüksekliğinin daha doğru ve kesin bilgiye yol açacağı çok sayıda çalışmada ileri sürülmüştür. Fakat bağımsız dış denetim kuruluşlarının gözetimi ve denetiminin ve bu süreçteki yaptırımların bağımsız dış denetim kalitesi üzerinde önemli etkisi bulunmaktadır. Yaşar, 2013: 465).

Yeterli bir iç denetim biriminin bulunduğu yerlerde dış denetçi, iç kontrol sistemini başlıca denetim kanıtları arasında değerlendirebilir ve mali durum ve faaliyet sonuçları hakkında görüş bildirebilir. Bu durumda iç denetçi ile dış denetçi arasında pasif bir işbirliği olduğu söylenebilir. İç ve dış denetimi ne kadar çok ortak yanları varsa da farklılıkları ortak yanlarından daha fazladır (Sarıkaya, 2008: 53).

Bu iç denetim ile dış denetim arasındaki ilişki sonucunda hem iç hem de dış denetçiler, denetim planlaması yaparken, denetime ilişkin veriler toplarken ve denetim sonuçlarına ulaşırken birbirlerinin raporlarından ve bulgularından faydalanabilirler (Tek vd., 2004: 6).

Dış denetçilerin idarenin mali işlemlerinin denetimini yapmalarına karşın iç denetçiler idarenin mali ve mali olmayan tüm işlemlerinin denetimini yaparlar. Bu açıdan değerlendirildiğinde mali olmayan konularda iç denetimin etkinliği dış denetime nazaran idareye daha yararlı olacaktır (Kavakoğlu, 2010: 58).

2.7. TÜRKİYE'DE İÇ DENETİM

İç denetçilik dünyada başta gelişmiş ülkeler olmak üzere birçok ülkede kabul görmüş, esasları belirlenmiş ve örgütlenmesini tamamlamış bir meslektir. Türkiye'de ise, mali kesim, büyük ölçekli firmalar ve holdingler dışında çokta tanınmayan KOBİ'lerin ise yeni yeni farkına vardığı bir meslektir. Şüphesiz ki sermaye piyasası ve mali kesim için getirilen yaptırımlar iç denetimin tanınmasında ve uygulanıyor olmasında önemli bir etkidir (Biçer, 2006: 94).

Küreselleşme sonucu sınırların ortadan kalkması ve dünya genelinde kabul gören standartlara uyum konusunda ülkemizde de çalışmalar yapılmaktadır. Gerek Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), gerek Basel II'ye uyum için çalışmalar yürütülmektedir. Bu amaçla 1995 yılında kurulan ve IIA'nın Türkiye şubesi olarak faaliyet gösteren Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), 1996 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) ve İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) üyeliğine kabul edilmiştir (Tunçay, 2011: 66).

Dünyadaki gelişmeler doğrultusunda Avrupa Birliğine de girme sürecinde bulunan Türkiye'de kamu mali yönetim ve denetim sistemindeki anlayış değişikliklerinin ortaya çıkmasını beraberinde getirmiştir. Bu kapsamda, 1927 yılından bu yana uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i umumiye kanununun yürürlükten kaldırılarak, 24.12.2003 tarihinde yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü kanunu ile birlikte "iç denetim" sistemimize dahil edilmiştir (Aydın, 2011: 8). Bu doğrultuda yaşanan Türkiye'de Avrupa Birliği müzakere süreci, SPK düzenlemeleri, yeni bankacılık kanunu, BDDK düzenlemeleri ve TBMM Adalet Komisyonunda kabul edilen ve meclis genel kurulunda görüşülme aşamasına gelen yeni Türk Ticaret Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gibi gelişmeler ve düzenlemeler ile kurumsal yönetim ve iç denetimin gerek özel sektör gerekse kamu alanında önem kazandığı görülmektedir (Ceyhan, 2010: 51). Bununla birlikte kamu yönetim sistemine "İç Denetim" kavramı ilk olarak 10.12.2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile girmiştir. Kamu mali yönetim yapısını yeniden düzenleyen bu Kanun, 22.12.2005 tarihinde kabul edilen 5436 sayılı Kanun ile çok az maddesinde değişikliğe uğramıştır. 5018 sayılı Kanun, kamu mali denetiminde kapsamlı düzenlemeler içermektedir. 5018 sayılı Kanun'un iç denetime ilişkin hükümleri 01.01.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir (Tok, 2010: 72).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU MALİ YÖNETİMİNDE İÇ DENETİM

3.1. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİM VE KONTROL KANUNU

Kamu mali yönetim sistemimiz 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunuyla düzenlenmiş, söz konusu Kanun az sayıda değişiklikle uzun yıllar yürürlükte kalmış ve kamu mali yönetimini düzenleyen temel kanun olma niteliğini sürdürmüştür (Koç, 2010: 9). Diğer bir deyişle ülkemizde kamu mali yönetim sistemine ilişkin Cumhuriyet döneminde yapılan ilk önemli düzenleme sayılan, 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile gerçekleştirilmiştir (Bayramin, 2010: 150). Kamu mali yönetiminin adeta anayasası olan 1050 sayılı kanun çok küçük değişikliklerle yaklaşık seksen yıl uygulanmıştır. Bu süre içerisinde dünyada kamu mali yönetimi konusunda büyük değişiklikler yaşanmıştır. Dünyadaki bu gelişmeler Türkiye’de de kamu mali yönetim ve denetim sisteminde köklü değişiklikler yapılmasını zorunlu kılmıştır (Arslan, 2010: 5).

Mevcut teftiş ve denetim sistemimiz uzun süredir gerek yapılanması gerek fonksiyonlarını yerine getirememesi nedeniyle ciddi eleştiriler almıştır. Yönetim ve denetim sistemi ve anlayışındaki çarpıklık ve yanlışlıklar söz konusu eleştirilerin kaynağını oluşturmaktadır (Aydın, 2010: 70). Türkiye’de 1980’li yılların ortalarından itibaren bu alanlarda reform gereksinimi sıkça dile getirilmiştir. Ancak reformların yapılması 1990’lı yıllarda ve özellikle 2000’li yıllarda mümkün olmuştur. Bu reform çalışmalarının etkisi ile kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması bağlamında bazı mevzuat değişiklikleri yapılmış, bazı mevzuat değişiklikleri çalışmalarına da halen devam edilmektedir (Şahin, 2010: 52).

Türkiye’de 1910 ve değiştirilmiş hali ile 1927 yılından beri kamu mali yönetimi alanında uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununu yürürlükten kaldıran 2003 yürürlük tarihli 5018 sayılı Kanun ile ortadan kaldırılması amaçlanmıştır (Aydın, 2010: 73). Bu amaç doğrultusunda Türkiye’de yeniden mali yapılanma alanındaki en önemli adım 1927 tarih ve 1050 sayılı Kanun’un yürürlükten kaldırılarak yerine

10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi ile atılmıştır (Özhan, 2012: 174).

5018 sayılı Kanunun ortaya çıkış nedeni, başka bir ifadeyle mali sistemde reform yapılması ihtiyacı, dünyada ve Türkiye'de yaşanan gelişmeler neticesinde ortaya çıkmıştır. Mali yönetim sisteminde reform yapılması ihtiyacının ortaya çıkmasında, devlet muhasebe sisteminin yetersiz kalmasının yanı sıra bütçe ve politikalarla ilgili birçok neden sıralanabilir (Kıymık, 2009: 40).

Amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir (Altıntaş, 2012: 52).

Türkiye'nin gerek OECD, IMF ya da Dünya Bankası tarafından belirlenen standartlara gerekse AB kriterlerine ulaşması açısından kamu mali yönetim sistemimizin düzenlenmesi ve gelişmesi öngörülmektedir (Dalgıç, 2010: 23). Bu amaçların yanında uluslararası standartlara uyumunun da sağlanması amacıyla hazırlanan 5018 Sayılı Kanun 2006 yılından itibaren tam olarak yürürlüğe girmiştir. Oysaki, 2001 yılının Kasım ayında 10. Gözden Geçirmeye ilişkin Niyet Mektubu'nda yer alan taahhüde göre, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Haziran 2002'ye kadar yasalaştırılması öngörülmekteydi (Güner, 2010: 114). Bu anlamıyla kanun, diğer kanunlardan farklılık arz etmektedir. Kabul edildikten sonra uygulanmayan ve önemli bir değişikliğe maruz kaldıktan sonra uygulama imkanı bulan bir kanundur (Demir, 2010: 36).

Bu kanunla ile sonuç veya amaç odaklı bir mali yönetim sistemi kurulmaya çalışılmış, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak için mali disiplin, mali saydamlık, hesap verilebilirlik hedeflenmiştir. Ayrıca planlama ve bütçeleme sistemi yeniden tanımlanarak performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür. Mali saydamlık ve hesap verilebilirlik kavramları mevzuatımıza ilk defa

kanun düzeyinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile girmiştir (Kıymık, 2009: 48).

Türkiye’de etkin olarak işleyen bir hesap verme mekanizması ve mali yönetim alanında şeffaflık ilkelerinin olmayışı bu alanda reform yapmayı da gerekli kılmıştır (Banaz, 2008: 13).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu esas itibariyle 9 ana kısımdan oluşmaktadır. Bu kısımlar aşağıdaki şekilde sıralanmıştır (Gündoğan, 2009: 19).

- Birinci Kısım – Genel Hükümler (Amaç, Kapsam ve Tanımlar)
- İkinci Kısım – Kamu İdare Bütçeleri
- Üçüncü Kısım – Taşınır ve Taşınmazlar
- Dördüncü Kısım – Kamu Hesapları ve Mali İstatistikler
- Beşinci Kısım – İç Kontrol Sistemi
- Altıncı Kısım – Dış Denetim
- Yedinci Kısım – Yaptırımlar ve Yetkili Merciler
- Sekizinci Kısım – Diğer Hükümler
- Dokuzuncu Kısım – Yürürlükten Kaldırılan Hükümler, Geçici Maddeler ve Yürürlük

Özetle 5018 sayılı Kanunla, bütçe birliği sağlanmış, mali saydamlık ve hesap verebilirliğin yanında kamu kaynaklarının kullanılmasında etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik öne çıkarılmış ve kamu idarelerine karar verme ve uygulamada geniş inisiyatif tanınmıştır (Bağlı, 2014: 154).

3.2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNUN GENEL ESASLARI

3.2.1. Mali Saydamlık

Sağlam bir mali yönetimin öğelerinden biri olan, mali saydamlık; hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması olarak tanımlanabilir (Altıntaş, 2012: 54).

Bir diğer tanımda ise mali saydamlık, kamu kaynaklarının kim tarafından nasıl ve hangi amaçla kullanıldığının bilinmesidir. Mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi bütçesel sonuçların gerçekleştirilmesinde de önemli bir araçtır. Bunların yanı sıra hesap verme sorumluluğunu sağlama ve yolsuzluk ile rüşveti önleme gibi fonksiyonları da bulunmaktadır (Dalgıç, 2010: 27).

Devletin mali işlemlerine ilişkin olarak aldığı kararlara, devletin kamu hesaplarına ve mali projeksiyonlarına, söz konusu mali işlemlerin fonksiyonları ve yapısına ve tüm bu işlemlerin uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından erişilebilmesi ve tüm bu bilgilerden kamuoyunun haberdar edilmesi anlamına gelmektedir (Gökbayrak, 2011: 9). Bir diğer ifade de mali saydamlık, hükümetin ve yönetimin yapısı ile fonksiyonlarının, mali politika ile ilgili planların ve stratejilerin, kamu kesiminin gelir ve gider olmak üzere tüm hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması şeklinde tanımlanabilir. Aslında, kelime anlamı olarak saydamlığın mali alanda sağlanmasını ifade eden bir kavramdır (Özmen vd., 2011: 98). Bu açıdan ele alındığında mali saydamlık ilk bakışta daha çok IMF ve Dünya Bankası girişimleri ile özdeşleşmiş gibi görünse de AB'ye uyum süreci ve demokratikleşme yolunda atılan adımların mali saydamlık konusunda katalizör etkisi gösterdiğini söylenebilir (Çakır, 2006: 51).

Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir (5018 sayılı Kanun, Md.7).

Bu amaçla;

- Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,

- Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,
- Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması

Saydamlığın sağlanabilmesi için kamuoyuna etkin ve düzenli bilgi akışının sağlanması gerekir. Bunun temelinde de etkin raporlama yer alır. Etkin raporlama genel kabul görmüş ilke, standart ve yöntemler çerçevesinde yapılır (Korkmaz, 2011: 17).

3.2.2. Hesap Verme Sorumluluğu

Hesap verme sorumluluğu, demokratik yönetim biçiminin esasıdır. Bir ulusun dertlerine karşı parlamentosu, hükümeti ve her bakanlığın kurum ve kuruluşun yükümlü olduğu bir ödevdir (Köse, 1999: 76). Hesap verme sorumluluğu ile hedeflenen sonuçları gerçekleştirmek için nelerin yapılmasının planlandığı, nelerin yapılmış ya da yapılmamış olduğu, nelerin yapılmakta olduğu, yapılması gerekli olan şeylerin zamanında yapılıp yapılmadığı ve nelerin iyi gittiği, nelerin gitmediği sorgulanır. Dolayısıyla, hesap verme sorumluluğu sayesinde hukuka uygunluk, saydamlık, yansızlık ve kanun önünde eşitlik gibi ilkelere uyulup uyulmadığı saptanmakta ve sorumluluğu devredenlere sorumlulukların öngörüldüğü gibi yerine getirilip getirilmediğini değerlendirme imkânı doğmaktadır (Korkmaz, 2011: 18).

Sağlam bir mali yönetimin bir başka unsuru olan hesap verilebilirlik, ya da hesap verme yükümlülüğü, bir cevap verme, açıklamada bulunma yükümlülüğüdür (Altıntaş, 2012: 56). Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır (5018 sayılı Kanun, Md.8).

Kamu kaynağının sağlanması ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olup, yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadırlar (Alp, 2012: 110).

Bakanlar, hükümet politikasının uygulanması ile bakanlıklarının ve bakanlıklarına bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların stratejik planları ile bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumludur (5018 sayılı Kanun, Md.10).

Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesine karşı sorumludur (5018 sayılı Kanun, Md.11).

Özetle, hesap verme sorumluluğu olanları; bakanlar, üst yöneticiler, harcama yetkilileri, gerçekleştirme görevlileri, mali hizmetler birimi yöneticisi, muhasebe yetkilisi ve kamu kaynağının elde edilmesinde görevli olanlar şeklinde sıralayabiliriz (Korkmaz, 2011: 19).

3.2.3. Mali Disiplin

Mali disiplin, bir ülke ekonomisinde istikrarın oluşması ve sürdürülebilmesinde oldukça önemli bir kavramdır. Aynı zamanda mali sorumluluk ahlakının da bir gereğidir. Mali disiplin, kamu harcamaları açısından; harcamaların hedeflenen belli bir dengede tutulması, kontrol altına alınmış olması şeklinde tanımlanabilir (Özhan, 2012: 39). Diğer bir ifade ile kamu giderleri ile kamu gelirleri arasında oluşabilecek olan

dengenin, temel ekonomik göstergeler üzerinde olumsuz etkilere yol açmaması olarak tanımlanır. Mali başarısızlığa uğramış işletmelerin sayısındaki artış işletmelerin hem kendi kaynaklarının hem de ülke kaynaklarının iyi kullanılmadığının bir göstergesi durumundadır (Yakut, vd., 2011: 45). Devletin üzerine düşen görevleri verimli olarak yerine getirmesi için parasal ve mali yönden disiplinin sağlanması son derece önemlidir (Dalgıç, 2010: 33).

Bir ülke ekonomisinde istikrarın var olabilmesi öncelikle mali disiplinin tesis edilmesine bağlıdır. Mali disiplin, mali sorumluluk ahlakının bir gereğidir. Mali disiplinsizlik sorunu, hükümetlerin sorumsuzca harcamaları artırmaları, keyfi ve takdiri olarak vergilendirme yetkilerini kullanmaları, istedikleri kadar iç ve dış borçlanma kaynaklarına başvurmaları sonucunda meydana gelmektedir (Güner, 2010: 33). Mali disiplin, kamu yönetimi reformlarının “aktiflik”, “açıklık” ve “performans yönetimi” gibi prensiplerinin Türk Kamu Mali Yönetimine bir yansımasıdır (Altıntaş, 2012: 80).

3.2.4. Kamu Kaynaklarının Ekonomik, Verimli ve Etkili Kullanılması

Yeni kamu mali yönetim sisteminin en temel hedeflerinden birisidir. Bu çerçevede iç denetimin bir parçası da, yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki çalışmaların değerlendirilmesidir (Polat, 2014: 9). Verimlilik, etkinlik ve yönetimin demokratikliği birbiri ile çatışan değil birbirini tamamlayan kavramlardır (Alodalı vd., 2007: 1).

Kamu kaynağı, borçlanma suretiyle elde edilen imkanlar dahil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değeri ifade etmektedir (Demir, 2010: 42). Gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı olmadan kamu kaynağı kullanılamaz, yardımda bulunulamaz veya menfaat sağlanamaz. Ancak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabilir. Bu yardımların yapılması, kullanılması, izlenmesi, denetlenmesi ve kamuoyuna açıklanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığınca hazırlanarak Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir (5018 sayılı Kanun, Değişik ikinci fıkra: 24.7.2008-5793/31 Md.29).

Bakanlar, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ile hukuki ve mali konularda Başbakan ve Türkiye Büyük Millet Meclisine karşı sorumludurlar (5018 sayılı Kanun, Md.10).

3.3. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİM VE KONTROL KANUNUNDA İÇ DENETİM

Tarihi, genç cumhuriyetimizden önce olan ve Türk kamu idare ve kurumlarının mali anayasası niteliğindeki 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu'nu, Avrupa Birliği müktesebatına uyum ve iyileştirme çalışmaları kapsamında yürürlükten kaldıran 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu'nda da iç kontrol ve iç denetim kavramlarına yer verilmiştir (Özgül vd., 2012: 193).

5018 sayılı KMYKK ile kamu mali yönetimi kontrol sisteminin fonksiyonel ve organizasyonel yapısı ve mekanizmaları yeniden tanımlanmış ve sistem içindeki aktörlerin görev, yetki ve sorumlulukları yeni bir yaklaşımla belirlenmiştir. Sistemin dayandığı esaslar ile gerekli müesseseler hukuki ve idari alt yapı gelişmiş ülke uygulamaları ve uluslararası standartlar doğrultusunda tasarlanmıştır (Arı, 2011: 74).

Bu tasarlanmada sonucunda 5018 sayılı Kanunda denetim, iç ve dış denetim olarak iki kısma ayrılmaktadır. Dış denetim Kanun gereği Sayıştay tarafından yerine getirilecektir. İç denetim ise her idarenin kendi iç denetçileri tarafından yerine getirilecektir (Şahin, 2008: 84).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 63 ile 67'nci maddeleri iç denetim sistemi hakkında düzenlemeler içermekte olup, 63'üncü maddede iç denetimin tanımı, uygulanması ve iç denetim biriminin kurulması, 64'üncü maddede iç denetçinin görevleri, 65'inci maddede iç denetçinin nitelikleri ve atanması, 66'ncı maddede İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve 67'nci maddede ise Kurulun görevleri düzenlenmektedir (www.idkk.gov.tr).

İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir (Keleş, 2006: 262).

3.4. İÇ DENETİM SÜREÇLERİ

3.4.1. İç Denetim Planlaması

Denetim planlaması, denetim görüşüne ulaşmada denetçilerin faaliyetleri ne şekilde yürütecekleri konusundaki davranış düzenini ifade eder. Bu planlamanın amacı, denetim konusunu denetim alanlarına ayırmak, denetçileri denetim alanları arasında dağıtarak görevlendirmek, her bir denetim alanında uygulanması öngörülen denetim yöntem ve işlemlerini belirlemek ve denetim faaliyetini zamanlamaktır (Demirel, 2007: 31).

Teknolojik ilerlemeler sonucu iç kurumsal bilgede de değişim yaşanmıştır. Raporlama esnasında geleneksel yöntemlerle toplanan yığın süreçler, artık mesleki faaliyetleri desteklemek ve geliştirmek için çevrimiçi gerçek zamanlı uygulamalara dönüşmektedir (Çetin, 2011: 35). Bundan dolayı iç denetim planı; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve Kurulca hazırlanan Kamu İç Denetim Strateji Belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır. Bu plan, her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilerek, gerektiğinde değiştirilir (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Md. 39).

Planlama belgelendirilmeli ve şunları içermelidir (Tok, 2010: 86).

- Denetim amaçlarının ve çalışma kapsamının belirlenmesi.
- Denetlenecek faaliyet hakkında arka plan bilgilerin elde edilmesi.
- Denetimin yürütülmesi için gerekli kaynakların belirlenmesi.
- Denetim hakkında bilgi sahibi olması gereken herkesle iletişim kurulması.

- Denetimin vurgu alanlarını belirlemek üzere faaliyetleri, riskleri ve kontrolleri yakından tanımak ve denetlenenin yorumlarını ve önerilerini almak için, mümkünse, bir alan taraması yapılması.
- Denetim programının yazılması.
- Denetim sonuçlarının nasıl, ne zaman ve kime iletileceğinin tespit edilmesi.
- Denetim çalışma planı için onay alınması.

3.4.2. İç Denetimin Yürütülmesi

İç denetçi, denetimin başlangıcında denetlenecek birim yöneticileri ve ihtiyaç duyulan personelin iştirakiyle bir toplantı yapar. Bu toplantıda; denetimin amaçları, hedefleri, kapsamı ve tahmini süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri gibi konular görüşülür (Aydın, 2011: 14).

Görevlendirme yazısını alan iç denetçi, denetim süre planını ve kontrol listelerini de içeren denetimin amacını belirleyerek denetleyeceği süreçle ilgili ön araştırma yapar ve bilgi toplar. Denetim süresince gerçekleştirilen tüm çalışmalar; denetime hazırlık, risk ve kontrol değerlendirmeleri, yapılan testler, bunların sonucunda elde edilen bilgi, kanıt ve sonuçlar ile raporlama ve izleme faaliyetleri çalışma kâğıtlarıyla belgelendirilmelidir (Can, 2013: 40).

İç denetçi, denetim rehberlerinden de yararlanarak denetim faaliyetini yürütür. İç denetçi, denetim programında ve çalışma planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri tespit etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Md. 42). Diğer taraftan ise iç denetçiler, kanaatlerini ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmalıdır. Görevler, amaçlara ulaşılmasını, kalitenin sağlanmasını ve personelin geliştirilmesini temin etmek amacıyla düzenli olarak denetlenmelidir (Döner, 2009: 70).

3.4.3. İç Denetim Sonuçlarının Raporlanması

İç denetçi, değerlendirme ve önerilerini raporlar aracılığıyla iletmektedir. İç denetçi, Genel Sekretere sunulacak sürekli ve rutin denetim sonuçlarına ilişkin ara raporlarını, Yönetim Kuruluna sunulacak altı aylık iç denetim raporlarını ve Yönetim Kurulu ile Kalkınma Kuruluna sunulacak yıllık iç denetim raporlarını hazırlayacaktır (Ceran, 2010: 30).

Denetim faaliyetinin sonuçları, düzenlenecek raporla kayıt altına alınır. İç denetçi, ulaştığı görüşü, görüşe ulaşamamışsa bunun nedenlerini raporunda açıkça belirtir. İç denetim raporları, kısa, açık, kolay anlaşılır ve tekrara yer vermeyecek bir tarzda yazılır. Raporlar, Kurulun belirlediği raporlama standartlarına uygun, yeterli kanıtlara dayalı ve tutarlı olarak düzenlenir. Rapor türlerine ve raporlama standartlarına ilişkin diğer hususlar, Kurulun düzenlemelerine uygun olarak iç denetim birimlerinin yönergelerinde düzenlenir (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Md. 43).

Günümüzde çoğu işletme, ilgili kişilere ve onların paydaşlarına, her yıl, yıllık tam rapor, ara dönem raporu (altı aylık rapor ve geçici bir üç aylık tablonun bulunduğu ayrıntılı bir rapor) sunmaktadırlar. Yıllık raporun içerisindeki finansal tablolar tamamen yasal denetime konu olabilecekken, ara dönem tabloları sadece bir denetim araştırmasına konu olabilir (Çetinoğlu, 2007: 75).

3.4.4. İç Denetim Etkinliğinin İzlenmesi

Denetim sonuçlarının izlenmesi, Kurulca çıkarılan Kamu İç Denetim Raporlama Standartları çerçevesinde yürütülür. Denetim sürecinin bütünlüğünü korumak açısından, denetim sonuçlarının izlenmesine ilişkin temel hususlar aşağıda belirtilmiştir. İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde denetlenen birim tarafından yerine getirilir (Kavakoğlu, 2010: 37).

İç denetim birim yöneticisi, yönetime sunulan sonuçların kullanılmasını izlemek için bir sistem kurmalı ve geliştirmelidir. İç Denetim Yöneticisi, yönetimin aldığı

tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanmasını veya üst yönetimin, gerekli tedbiri almamasının riskini üstlenmeyi kabul etmesini sağlamak ve gelişmeleri gözlemek amacıyla yönelik bir takip süreci kurmalıdır (Döner, 2009: 71).

Denetimin sonunda denetçinin performansı iç denetim birim yönetimi tarafından denetçi değerlendirme formuyla değerlendirilir ve bu form denetçinin kişisel dosyasında saklanır. Denetimin izlenmesi ve değerlendirilmesi aşamaları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Aydın, 2011: 16).

- Denetim sonuçlarının izlenmesi
- Denetimin değerlendirilmesi
- Denetçinin değerlendirilmesi

3.5. İÇ DENETİM- RİSK YÖNETİMİ İLİŞKİSİ

İşletmeyi olumsuz bir şekilde etkileyebilecek bu ifadeye risk denilmektedir. Risk yönetimi ise bir işletmenin varlıklarına, çalışanlarına ve işletmeye yönelik olası tehlikelere karşı riskin tanımlanarak ölçülüp, kontrol edilerek üst yönetime gerekli bilgiyi rapor ederek bilgilendirmesi demektir. Risk yönetimi ile birlikte işletmenin hedeflerini gerçekleştirebilmek için makul bir güvence vermeye dayalı olarak kontrol süreçlerini de kapsamaktadır (Doğan, 2009: 94). Bu doğrultuda risk yönetim sürecinin etkinliği hususunda yönetim kuruluna tarafsız güvence sağlama işlevi, iç denetimin risk yönetim sürecindeki temel rolünü oluşturmaktadır (Günbey, 2008: 58).

İç denetçilerin yürüteceği faaliyetler arasında kurumun risk yönetimi de bulunmaktadır. Risk yönetimi, kurum yönetiminin temel sorumluluklarından biridir. İç denetçileri yönetimin uyguladığı risk süreçlerinin yeterliliği ve etkinliğini inceleyerek, değerlendirerek, rapor ederek ve bu konuda iyileştirici önlemler önererek yönetime yardımcı olmalıdır (Akkaya, 2011: 43).

İç denetim, bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık aktivitesidir. Etkili bir iç denetim fonksiyonunun hem üstlenmesi ve hem de üstlenmemesi gereken roller vardır. Bu bağlamda, iç denetimin risk yönetimi konusundaki temel rolü; bir kurumdaki önemli risklerin uygun şekilde yönetilmesini ve iç kontrol sisteminin etkili şekilde işlev

görmesini sağlama konusunda yönetime tarafsız güvence sağlamaktır (Bozkurt, 2010: 24).

İç denetim organizasyona, risklerin yönetilmesinde, yönetiminde ve kurumsal etkinliğin artırılmasında sistemli ve disiplinli bir yaklaşım sağlayarak hedeflerin gerçekleştirilmesine faaliyetlerine yardımcı olur (Özkan, 2008: 103). Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir şeklinde tanımlanmıştır (Altıntaş, 2012: 96).

İşletmenin risk yönetim süreçlerinin değerlendirilmesi ve çalışmaları sırasında riske dayalı yaklaşımların kullanılması, iç denetçiler için gittikçe daha fazla önem kazanmaktadır. İç denetçilerin bu önemli ve potansiyel riskleri üzerine yönelmesi, işletmelerdeki risk yönetimini güçlendirici bir unsur olarak ortaya çıkmaktadır (Korkmaz, 2011: 66).

İç denetim faaliyeti gerçekleştirilirken yapılacak olan denetim planında ilk olarak risk değerlendirmesi yapılmaktadır ve bu sayede etkin risk yönetimi ile yapılan planlar sayesinde üst yönetimin daha sağlıklı karar almasına yardımcı olmaktadır. Risk yönetimi işletme faaliyetlerini bir bütün olarak değerlendirmeye alan bir süreçten oluşmaktadır (Doğan, 2009: 95).

Gelecekle ilgili bir kavram olan risk, faaliyetlerin ne yönde şekilleneceği konusunda göz ardı edilmemesi gereken bir kavramdır. Gelecekle ilgili tam bir öngörü söz konusu ise risk sıfırdır ve risk yoktur, ancak gelecekle ilgili öngörü eksikliği varsa, riskin varlığından söz edilir. Yaşamın risklerle dolu olduğu ve insanların sürekli risk altında yaşamlarını sürdürdükleri bilinen bir gerçektir (Gerekan, 2010: 19). Risk yönetim süreçlerini değerlendirmek: İdarenin, hedeflerine ulaşmasını engelleyecek riskleri belirlemek, analiz etmek, sınıflandırmak ve alınması gereken önlemleri tespit etmek, uygulama ve izleme kapasitesini değerlendirmek ve önerilerde bulunmaktır (Altıntaş, 2012: 99).

3.6. TÜRKİYE'DE KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI

Ülkemizde ise ilk kez 1988 yılında sermaye piyasası kurulu 2499 sayılı kanununun 16. maddesi hükmüne dayanarak bir tebliğ çıkarmak suretiyle denetime ilişkin ilke ve kuralları hukuki bir düzenleme biçimde saptamıştır (Çetinoğlu, 2007: 23). Kamu İç Denetim Standartlarının belirlenmesinde, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün“Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” esas alınmış, bunun yanı sıra diğer uluslararası denetim standartlarından da yararlanılmıştır. Standartlar; iç denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması ile iç denetçilerin yetkin, dürüst, tarafsız ve bağımsız bir şekilde görev yapabilmelerine ilişkin hususları düzenlemiştir. Kamu iç denetim standartları, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından bu esaslara göre belirlenmiş ve karara bağlanmıştır (www.idkk.gov.tr).

İç denetim faaliyetleri, ilgili mevzuat ve Kurul tarafından belirlenen Kamu İç Denetim Standartları ve Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kurallarına uygun olarak yürütülür, açıklık bulunmayan hallerde ise uluslararası denetim standartları ile etik kurallar dikkate alınır (www.maliye.gov.tr).

Standartlar; iç denetimin uygulanmasına ilişkin temel ilkeleri tanımlamak, uygulamaya yönelik bir çerçeve oluşturmak, iç denetimin kalitesinin değerlendirilmesi için gereken ölçütleri belirlemek, kurumsal işlem ve süreçlerin gelişimini desteklemek suretiyle iç denetimin katma değerinin artırılmasını amaçlamaktadır (Çoban vd., 2013: 151).

Kamu iç Denetim Standartları; iç denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması ile iç denetçilerin yetkin, dürüst, tarafsız ve bağımsız bir şekilde görev yapabilmelerine ilişkin konuları düzenler (Can, 2013: 20).

Standartlar, nitelik standartları ve çalışma standartlarından oluşur. Nitelik standartları iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özelliklere, çalışma standartları ise iç denetim faaliyetinin aşamalarına ve sonuçlarının izlenmesine yöneliktir (www.idkk.gov.tr). İç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin Standartlara uyumunun hukuken kısmen engellenmesi durumunda, Standartların diğer kısımlarına

uyum devam etmeli ve uyulamayan kısımlarla ilgili özel durum açıklamaları yapılmalıdır (<https://na.theiia.org>, 2011, IIA).

İç denetim birim yöneticileri ve iç denetçilerin bu standart ve kurallara uymaları zorunludur. Kamu iç denetim standartlarında öngörülmeven durumlarda ise IIA'in belirlemiş olduğu “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları”nın uygulama önerilerine uyulur (Kocael, 2010: 84).

İç denetim standartlarının amacı, denetim yapılan her yönetim ve her bir denetim faaliyetinde belirli kurallara uyulmasını temin eder. Dolayısıyla denetlenen yönetim ve denetleyen denetim personeline göre denetimin çeşitlik kazanması engellenmekte, amaç ve kural birliğı sağlanmakta ve denetimin güvence verme özelliğı koruma altına alınmaktadır (Ciğerci, 2007: 49).

İç Denetim Birimi Başkanı ve İç Denetçiler, Kurul tarafından belirlenen İç Denetim standartlarına ve İç Denetim meslek ahlak kurallarına uymakla yükümlüdür. Kamu İç Denetim Standartları ve Meslek Ahlak Kuralları, İç Denetçiler tarafından okunur, okunup, anlaşıldığı ve iç denetim faaliyetlerinin bu kurallara uygun olarak yürütüleceğı beyan ve taahhüdünde bulunularak dosyalanır (İSKİ Genel Müdürlüğü İç Denetim Yönergesi, 2013: 12).

Kamu iç denetim standartları, nitelik standartları ve çalışma standartlarından oluşur. Nitelik standartları iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özelliklere çalışma standartları ise, iç denetim faaliyetinin aşamalarına ve sonuçlarının izlenmesine yöneliktir (Can, 2013: 20).

3.7. ÜNİVERSİTELERDE İÇ DENETİM

Anayasa'nın 130. maddesinde; “Çağdaş eğitim-öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde milletin ve ülkenin ihtiyaçlarına uygun insan gücü yetiştirmek amacı ile ortaöğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim-öğretim, bilimsel araştırma, yayım ve danışmanlık yapmak, ülkeye ve insanlığa hizmet etmek üzere çeşitli birimlerden oluşan kamu tüzel kişiliğine ve bilimsel özerkliğe sahip üniversiteler devlet tarafından kanunla

kurulur (Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi 2013-2017 Stratejik planı: 27). İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte (2006) de belirtildiği gibi, üniversitelerin iç denetim faaliyeti; üniversitelerin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar (Kaya, 2012: 39).

Kamu üniversitelerinde iç denetim 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 2006 yılında yürürlüğe girmesi ile başlamıştır. Bu kanunun geçici 5. Maddesinde kamu alanında çeşitli birimlerde görev yapan denetim elemanlarına 22/12/2005 tarihli ve 5436 sayılı Kanunla ihdas edilen iç denetçi kadrolarına geçiş yapabilecekleri öngörülmüştür (Ekiz, 2011: 33).

Nesnel güvence sağlama, kurum içerisinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına; varlıklarının korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, Üniversite içine ve kurum dışına yeterli güvencenin verilmesidir. (Kaya, 2012: 39).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ: BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ

Çalışmanın uygulama bölümü; Türkiye’de kamu sektöründe iç denetim faaliyetleri esas alınarak bir kamu üniversitesinde istihdam edilen akademik ve idari personeller vasıtası ile anket yöntemi uygulanmıştır. Personellerin katılımı ile uygulamanın amacı doğrultusunda toplam 230 tane anket dağıtılmış olup 154 tane anket tarafımıza ulaşmış, 2 tanesi eksik cevaplandığından analize dahil edilmemiştir. Sonuç olarak elde edilen 152 tane anketle, geri dönüş oranı % 66 olarak tespit edilmiştir.

Çalışmanın dördüncü ve son bölümü içerisinde; çalışmanın konusu ve amacı, çalışmanın kapsamı ve kısıtları, ardından çalışmanın literatür taraması, akabinde çalışmanın yöntemi ve veri toplanması ve analizi belirtilmiştir. Ayrıca anket sonuçları tablo ve şekillerle de detaylı olarak açıklanmıştır. Bunun yanı sıra, toplanan verilerle elde edilen bulgu ve yorumlar değerlendirilmesi de bu bölüm içinde yer almaktadır.

4.1. ÇALIŞMANIN KONUSU VE AMACI

Çalışmanın konusu; kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerini ele alarak bunun uygulamasında Türkiye’de faaliyet gösteren bir kamu üniversitesi akademik ve idari personeller vasıtası ile değerlendirilmesidir.

Çalışmanın amacı; kamu ve özel sektörde yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesinde gün geçtikçe önemi artan iç denetimin gelişiminin, uygulanmasının bir kamu üniversitesi aracılığıyla incelenmesi, iç denetim faaliyetlerinin ortaya konulması ve anket yöntemi ile ölçülmesi amaçlanmıştır.

4.2. ÇALIŞMANIN KAPSAMI VE KISITLARI

Çalışma, 5018 sayılı kamu mali yöntemi ve kontrol kanunu ile ülkemizde uygulanma alanı bulan iç denetim, hem kamu sektör hem de özel sektörü teftiş,

denetim, uygunluk ve sektörel faaliyetler ile ilgili şeffaflık, hesap verilebilirlik gibi unsurlar getirmiştir. Bu iç denetim alanı geniş olduğu düşünülmüş; ancak alanına uygulandığında diğer alanlara da etki edeceği değerlendirilmiştir.

Çalışmanın kapsamı olarak kamu ve özel sektör araştırma neticesine ulaşmak oldukça zor olacağından kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerinin esas alındığı örneklem kapsamına alınarak daha rahat iletişime geçilmesi ve bundan dolayı daha çok veri elde edilmesi hedeflenmiştir. Çalışmanın uygulama yeri olarak bir kamu sektörü olan “Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi (OKÜ)” seçilmiştir. Bu kurumunun seçilmesi istenilen bilgilere ulaşmada daha mümkün olmasından kaynaklanmaktadır. Kamu sektörüne göre özel sektörde istenilen sonuca ulaşma zorlukları da bir kısıttır.

Bu kurumda istihdam edilen akademik ve idari personeller ile ilgili olarak iç denetim ve iç kontrol faaliyetleri uygulamalarının geneli olarak görüşlerine değiniyor olması da bir başka kısıttır. Ancak iç denetim ve iç kontrol anketinin kapsadığı konuyla ilgili ayrılması gereken zamanın optimal değerlendirilmesi, anketlerin eksiksiz ve güvenilir bir şekilde cevaplanması ile önemli bir etki olacağından iç denetim ve iç kontrol anketinin belirli başlıkların ele alınması daha gerçekçi bir sonucun çıkmasını mümkün kılacaktır.

Çalışmanın bir başka kısıtı ise anketin değerlendirilmesi açısından Osmaniye Korkut Ata Üniversitesinde yeni görevlendirilen iç denetçi ile strateji daire başkanlığının görüşlerine ve bakış açılarına göre gerçekleştirilmesidir. Ancak bu görüşleri danışmanım ile beraber yeniden gözden geçirilerek hiçbir şekilde diğer anket ve çalışmalara benzemeyen özgünlüğe katkı sağlamasıdır. Bu kurumda, konu ile ilgili daha önce herhangi bir çalışma olmaması sebebi ile iç denetim faaliyetlerinin ele alınması da sadece bu çalışmada hazırlanan ve çalışmanın bölümlerinde yer alan konular dikkate alınarak değerlendirilmiştir. Anket sonuçları bu çalışmada analizler sonucunda tablo ve şekiller ile görsel araçlardan faydalanarak aktarılmaya çalışılmıştır.

4.3. ÇALIŞMANIN LİTERATÜR TARAMASI

Agun, Cüneyt. (2008). “Kamu Sektöründe İç Denetim: Bir Üniversite Hastane İşletmesinde Uygulama” adlı çalışmada, genel olarak denetimi, denetim standartlarını, denetim tekniklerini, denetim standartlarını ve türlerini, iç denetimin tarihsel gelişimi, ilişkisi, yaklaşımlarını, ulusal ve uluslar arası kuruluşlar, iç denetim ile ilgili ülkemizde yapılan düzenlemeler ve 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında iç denetimi çalışmasına yer vermiştir.

Aslan, Bayram. (2008). “Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim” adlı çalışmasında, denetim olgusunu, işlevlerini, standartlarını, tanımı ve çeşitlerini, iç denetimin tanımı, özellikleri, ilişkilerini, iç denetim ile ilgili kurumlarını ve etik kurallarını, kamu mali yönetim ve denetim sistemini ve iç denetimi, 5018 sayılı kanun ve uygulamalarını ve kamu denetim organlarını ele almıştır.

Biçer, Ali Altuğ. (2006). “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama” isimli çalışmasında; iç kontrol sistemi ile ilgili genel açıklamalar, iç kontrol kavramı, özellikleri, temel varsayımlarını, iç kontrol yapısının önemi ve amaçlarını, iç denetim kavramını, yararlarını, iç denetim unsurlarını, iç denetimin amacı ve önemi, uygulanma nedenleri, Türkiye’de iç denetim ile ilgili düzenlemeler, standartlar ve mesleki ahlak kuralları, iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamada iç denetimin rolü, iç denetimin sürecine ve denetim raporunun şekli ve içeriği ele alınmıştır.

Çıplak (2009), “Kamu Kesiminde İç Denetim: Türkiye Uygulaması” adlı çalışmasında, Türkiye’de kamu mali yapılanma ihtiyacını ortaya çıkaran nedenlerin iç nedenler ile dış nedenler ve kamu mali yapılanmada getirilen yenilikler, iç denetim ve iç denetim kavramı, faaliyetleri, tarihsel gelişimi, uygulaması ve teorik çerçevesi, iç denetimin Türkiye’de kamu kesiminde gelişim süreci, uygulaması ve değerlendirilmesine yer verilmiştir.

Çiğerci, İsmail. (2007). “Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verme Sorumluluğu ve İç Denetim” isimli çalışmasında, kamu mali yönetiminde hesap verme sorumluluğu ve

kamu mali yönetiminde iç denetimi, ilişkileri, standartları, özellikleri ve türleri, iç denetimin bağımsız ve tarafsız olması gerektiğini, etkin bir iç kontrol sistemi ile birlikte hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği ve iç denetim alanındaki gelişmeleri ele almıştır.

Gönülaçar, Şener. (2008). “Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim” adlı çalışmasında, iç denetim kavramını, geleneksel teftiş kavramını, iç denetimin unsurlarını, risk odaklı denetimi, mesleki ahlak kurallarını, AB’deki iç denetimi, kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında iç denetimi ve temel açmalarını, iç denetimin yönetimi ele almıştır.

Korkmaz, Umut. (2007). “Kamuda İç Denetim” isimli çalışmasında, iç denetim kavramını, unsurlarını, iç denetime ihtiyaç duyulma nedenlerini, tarihsel gelişimi, iç denetimin iç kontrol ve dış denetim ile ilişkisi, 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu sonrasında iç denetim ile ilgili yapılan yasal düzenlemeleri ve çalışmaları ele almıştır.

Kuluçlu, Erdal. (2006). “Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine” isimli çalışmasında, yönetim kavramını, yönetim ve denetimi, idari denetim ve unsurlarını, denetimin önemini, denetim yönetiminin unsurlarını, ülkemizde denetimin faaliyet bazında kurgulanması, denetim yönetimin önündeki engeller ele almıştır.

Memiş, Mehmet Ünsal. (2006). “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Çalışması” adlı çalışmasında, yönetim teorileri ve işletme yönetimi, yönetim düşüncesinin gelişimi, modern işletmenin genel esasları ve yönetimi, yönetimin temel fonksiyonlarını, iç kontrol, iç denetim ve iç denetçi, iç denetim sürecinin temel yönetim fonksiyonları ile ilişkisini açıklamıştır.

Özkan, Yılmaz. (2008). “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler” adlı çalışmasında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununu, kamu mali yönetimi ve iç kontrol

kavramını, iç denetim ve kavramsal çerçevesi, süreci, iç denetim faaliyetinde rol ve sorumluluklar, ayrıca iç denetimde etik kuralları ele almıştır.

Yurtsever, Gürdoğan. (2009). “Teftiştten İç Denetime, Banka Müfettişliğı” adlı çalışmasında, müfettiş ve teftiş kavramlarını, kendilerine özgü mesleki yapılarını, banka müfettişliğini, teftiştten iç denetime, geleneksel teftişin yapısını inceleyerek, teftişin geleneksel sorunlarını ele almış teftişin değışen yapısı ve uygulamada gözlenen değışimler daha sonra iç denetim sistemine yer vermiştir.

4.4. ÇALIŞMANIN YÖNTEMİ VE VERİ TOPLANMASI

Çalışmanın ideal evreni tüm kamu sektörü üniversiteleri düşünülse de yukarıdaki kısıtlılıklar nedeni ile gerçekçi ideal evren Osmaniye Korkut Ata Üniversitesinde istihdam edilen akademik ve idari personeller oluşturmaktadır. Çalışma, kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerini ortaya koymayı amaçlayan, durum saptayıcı ve durum değıerlendirmesi çerçevesinde yürütülmüştür.

Çalışmanın uygulama bölümü açısından elde edilecek olan veri analizini kolaylaştırması, geri dönüşlerin hızlı olması, gerçekçi ideal evrendeki kişilere ulaşmayı kolaylaştırması gibi etkenlerin üstün yönleri nedeni ile araştırmada en bilinen veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Genel olarak ilgili müdür ve sekreterler aracılığıyla ulaştırılan anketler kimi zaman da elden yüz yüze görüşme ile bilgi verilerek teslim edilmiştir.

Çalışmada kullanılan iç denetim ve iç kontrol anket formunun hazırlanması kurumun strateji daire başkanlığından edinilen bilgiler derlenerek yeniden özgün olarak düzenlenmiştir. Hazırlanan anket formunun kurumun strateji daire başkanı ve yeni atanan iç denetçiye gösterilmek üzere özgün son halini alarak çalışmanın diğere çalışmalara göre üstün yönüne katkı sağlamıştır.

Hazırlanan anket formu toplam 30 soru iki bölümden oluşmaktadır. Personellerin ankete verilecekleri cevaplar açık uçlu, seçenekli ve 5’li likert ölçeğine göre düzenlenmiştir. İlk bölümde yer alan 5 sorudan cinsiyet, eğitim seviyesi, hizmet yılı,

hangi alanda çalıştığı ve çalıştığı alanda herhangi bir idari görevinin olup olmadığı gibi kurumda istihdam edilen personellerin kişisel özellikleri olan demografik özellikleri ile bilgi toplamayı içeren sorulardan oluşmaktadır. İlgili anket formu ekler bölümünde yer almaktadır.

İkinci bölümde yer alan 25 soru ise iç denetim faaliyet ve sonuçlarını, iç kontrolün değerlendirilmesini, bilgi sistemlerini, doğru ve güvenilir bilgi akışı ile ilgili sorular yer almaktadır. Bu sorular en bilinen ölçeklerden biri olan 5’li likert ölçeğine göre hazırlanmış olup; “kesinlikle katılmıyorum (1)”, “katılmıyorum (2)”, “kararsızım (3)”, “katılıyorum (4)” ve “kesinlikle katılıyorum (5)” ifadelerini içermektedir.

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi kurumunda istihdam edilen personel bilgisinden yola çıkarak toplam 230 tane anket dağıtılmış olup bunlardan 154 tane anket formu elimize ulaşmış, 2 tane anket formu eksik cevaplandığından hedeflediğimiz analize dahil edilmemiştir. Sonuç olarak elde edilen 152 tane anket formu ile geri dönüş oranı % 66 olarak tespit edilmiştir.

Anket yolu ile elde edilen veriler hedeflenen analiz sonuçları için SPSS 18.0 paket programı kullanılarak çözümlenmiştir.

4.5. VERİLERİN ANALİZİ

Bu bölümde EK’te yer alan 30 sorudan oluşan anket neticesinde çalışmalardan elde edilen verilerin analiz edilmesi sonucu ulaşılan bulgular ve yorumlar yer almaktadır. Anket katılımcılarının öncelikle ölçeğin güvenilirlik analizi akabinde ise çalışanların kişisel ve mesleki bilgileri; cinsiyeti, eğitim seviyesi, çalışma alanları, hizmet yılları ve idari görev durum bilgilerinden oluşmaktadır. Anketin altıncı sorudan itibaren ise 5’li likert ölçeğinden “(1) kesinlikle katılmıyorum ile (5) kesinlikle katılıyorum” arasında oluşan ifadelerin çoktan seçmeli onay kutuları içeren soruların analizine yer verilmiştir.

Güvenilirlik değeri, bir ölçme aracının tekrarlanan ölçümlerde aynı sonucu verme derecesinin göstergesidir. Güvenilirlik analizini gerçekleştirmek için (0) ile (1) arasında değer alan “(Cronbach) Alfa Katsayısı”nın hesaplanması gerekmektedir. Hesaplanan

katsayı, birime ait toplam skorun ölçekteki her bir soruya ait puanların toplanması ile elde edilen ölçeklerde, soruların benzerliğini ya da yakınlığını ortaya koymaktadır. Katsayıya bağlı olarak ölçeğin güvenilirliği aşağıdaki gibi yorumlanmaktadır (Değirmenci, 2014: 21):

0.00 ≤ α ≤ 0.40 ise ölçek güvenilir değildir,

0.40 ≤ α ≤ 0.60 ise ölçek güvenilirliği düşük,

0.60 ≤ α ≤ 0.80 ise ölçek oldukça güvenilir ve

0.80 ≤ α ≤ 1.00 ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Çalışmanın analiz bölümünde uygulanan iç denetim ve iç kontrol anket formunda yer alan ve 25 sorudan oluşan misyon, vizyon, amaç, hedeflerin ölçülebilirliği, yetki ve sorumluluk, mesleki yeterlilik, personel seçimi, standartlara uygun belgeleme, doğru ve güvenilir bilgi akışı, bilgi sistemleri, iç kontrolün değerlendirilmesi ve iç denetimin faaliyetleri gibi ifadelerle yer verilen SPSS 18.0 paket programı yardımı ile 5'li likert ölçeğin güvenilirlik analizi sonucunda elde edilen Cronbach Alpha değeri aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

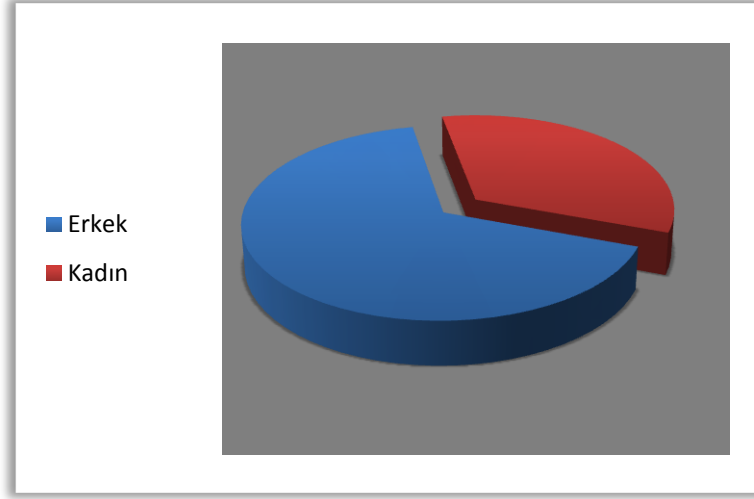
Tablo 4.1. Anket Ölçeğinin Güvenilirlik Değeri

Soru Sayısı	Cronbach Alpha değeri
25	,947

Güvenilirlik değeri tablosu incelendiğinde anket ölçeğinin güvenilirlik düzeyi 0.947 olarak hesaplanmıştır. Yukarıdaki güvenilirlik değeri aralıklarına göre bakıldığında ankette kullanılan ölçeğinin güvenilirlik düzeyinin $0.80 \leq \alpha \leq 1.00$ arasında % 94,7 olduğundan ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Çalışmada uygulamanın ikinci bölümünde, EK'te yer alan 30 sorudan oluşan anket neticesinde ankete katılan personellerin analiz sonucunda elde edilen frekans tabloları ile demografik özellikleri ve 5'li likert ölçeğin bulgularına ve yorumlarına aşağıda yer verilmiştir.

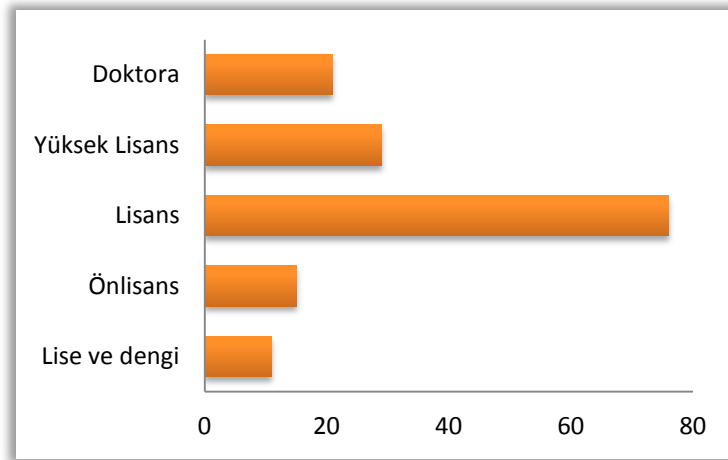
Soru 1: Anket katılımcılarının cinsiyet (erkek/kadın) profilinin belirlenmeye çalışıldığı bu soruyla aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:



Şekil 4.1. Anket Cevabı 1 – Cinsiyet Profili

Ankete katılan personellerin % 66,4 (101)'ünü erkekler ve % 33,6 (51)'sını kadınlar oluşturmaktadır. Buna göre ankete katılan personellerin büyük çoğunluğunu erkekler oluşturmaktadır.

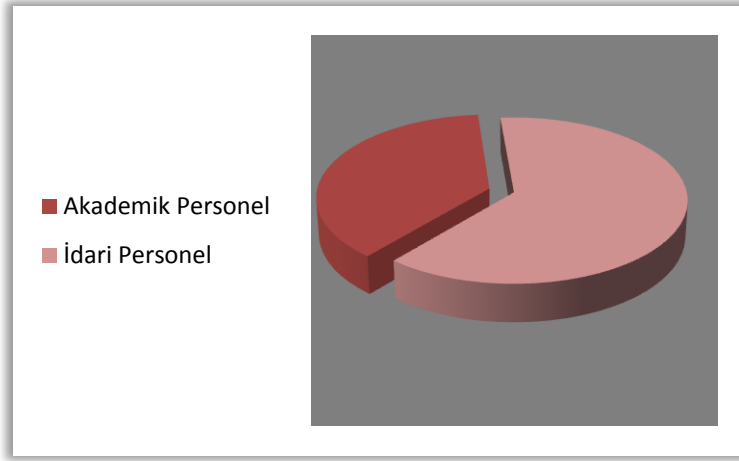
Soru 2: Anket katılımcılarının eğitim seviyeleri profilinin belirlenmeye çalışıldığı bu soruyla aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:



Şekil 4.2. Anket Cevabı 2 – Eğitim Seviyeleri Profili

Ankete katılan personellerin % 7,2 (11)'sini lise ve dengi, % 9,9 (15)'u önlisans, % 50 (76)'sini lisans, % 19,1 (29)'ini yüksek lisans ve % 13,8 (21) ise doktora mezundur. Buna göre ankete katılan personellerin yarısı lisans mezunlarından oluşmaktadır.

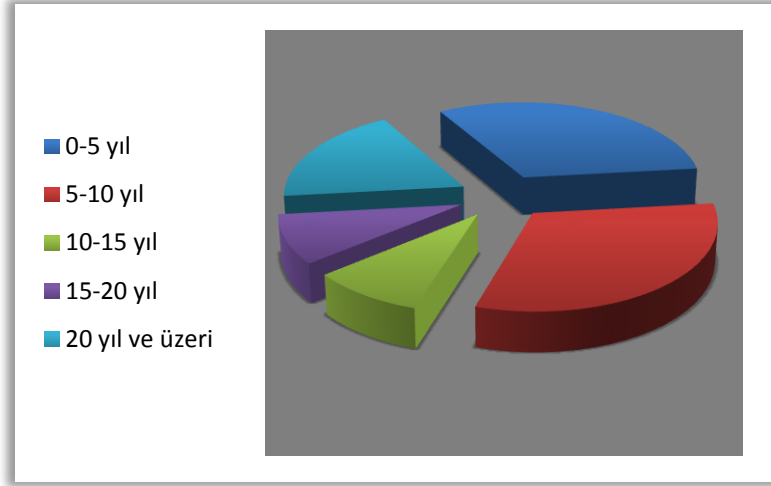
Soru 3: Anket katılımcılarının çalışma alanları profilinin belirlenmeye çalışıldığı bu soruyla aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:



Şekil 4.3. Anket Cevabı 3 – Çalışma Alanları Profili

Ankete katılan personellerin % 37,5 (57)'ini akademik personel, % 62,5 (95)'ini ise idari personel oluşturmaktadır. Buna göre ankete katılanların büyük çoğunluğunu idari personel oluşturmaktadır.

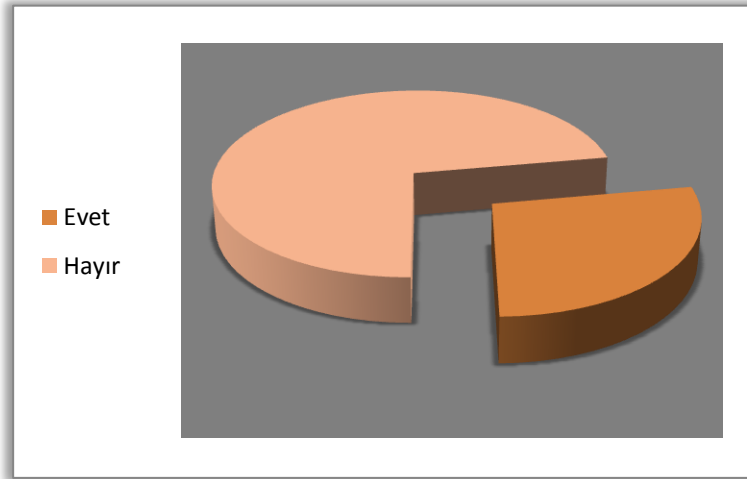
Soru 4: Anket katılımcılarının hizmet yıllarının sorgulandığı bu soruyla aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:



Şekil 4.4. Anket Cevabı 4 – Hizmet Yıllarının Profili

Ankete katılan personellerin % 31,6 (48)'sı 0-5 yıl ve 5-10 yılları, % 9,2 (14)'si 10-15 yıl ve 15-20 yılları iken, % 18,4 (28)'ünü ise 20 yıl ve üzeri oluşturmaktadır. Buna göre ankete katılanların çoğunluğunu 0-5 yıl ve 5-10 yılları oluşturmaktadır.

Soru 5: Anket katılımcılarının herhangi bir idari görevinin olup olmadıklarının sorgulandığı bu soruyla aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:



Şekil 4.5. Anket Cevabı 5 – Herhangi Bir İdari Görev Profili

Ankete katılan personellerin % 27,6 (42)'sı evet cevabı ile herhangi bir idari görevinin olduğunu, % 72,4 (110)'ü ise hayır cevabı ile herhangi bir idari görevinin olmadığını

söylemektedir. Buna göre ankete katılanların büyük bir çoğunluğunun herhangi bir idari görevinin olmadığını söylemektedir.

Soru 6: Bu soruda anket katılımcılarına misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.2. Misyon, Vizyon, Amaç ve Hedefler Açıkça Ortaya Konulmaktadır Sorusu

Misyon, Vizyon, Amaç ve Hedefler Açıkça Ortaya Konulmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	15	9,9
<i>Katılmıyorum</i>	34	22,4
<i>Kararsızım</i>	24	15,8
<i>Katılıyorum</i>	61	40,1
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	18	11,8
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 9,9 (15)'u kesinlikle katılmıyorum, % 22,4 (34)'ü katılmıyorum, % 15,8 (24)'i kararsızım, % 40,1 (61)'i katılıyorum ve % 11,8 (18)'i ise kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir. Buna göre ankete katılanların önemli çoğunluğu misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmaktadır sorusuna katılmaktadır.

Soru 7: Bu soruda anket katılımcılarına hedefler belirlenirken ölçülebilirlik, ulaşılabilirlik, ilgililik ve sürekli olma özellikleri dikkate alınmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.3. Hedefler Belirlenirken Ölçülebilirlik, Ulaşılabilirlik, İlgililik ve Sürekli Olma Özellikleri Dikkate Alınmaktadır Sorusu

Hedefler Belirlenirken Ölçülebilirlik, Ulaşılabilirlik, İlgililik ve Sürekli Olma Özellikleri Dikkate Alınmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	12	7,9
<i>Katılmıyorum</i>	29	19,1
<i>Kararsızım</i>	33	21,7
<i>Katılıyorum</i>	64	42,1
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	14	9,2
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 7,9 (12)'u kesinlikle katılmıyorum, % 19,1 (29)'i katılmıyorum, % 21,7 (33)'si kararsızım, % 42,1 (64)'i katılıyorum ve % 9,2 (14)'si ise kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir. Buna göre ankete katılanların önemli bir çoğunluğu hedefler belirlenirken ölçülebilirlik, ulaşılabilirlik, ilgililik ve sürekli olma özellikleri dikkate alınmaktadır sorusuna katılmaktadır.

Soru 8: Bu soruda anket katılımcılarına her görev için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikler tanımlanmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.4. Her Görev İçin Sahip Olmaları Gereken Bilgi, Deneyim ve Nitelikler Tanımlanmaktadır Sorusu

Her Görev İçin Sahip Olmaları Gereken Bilgi, Deneyim ve Nitelikler Tanımlanmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	23	15,1
<i>Katılmıyorum</i>	35	23,0
<i>Kararsızım</i>	29	19,1
<i>Katılıyorum</i>	52	34,2
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	13	8,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelin % 15,1 (23)'i kesinlikle katılmıyorum, % 23,0 (35)'ü katılmıyorum, % 19,1 (29)'i kararsızım, % 34,2 (52)' si katılıyorum ve % 8,6 (13)'sı ise

kesinlikle katılıyorum seçeneklerini belirtmiştir. Buna göre, ankete katılanların her görev için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikler tanımlanmaktadır sorusuna çoğunluğu katılıyorum cevabı görülmektedir.

Soru 9: Bu soruda anket katılımcılarına mesleki yeterliliğin sağlanması için gerekli çalışmalar yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.5. Mesleki Yeterliliğin Sağlanması İçin Gerekli Çalışmalar Yapılmaktadır Sorusu

Mesleki Yeterliliğin Sağlanması İçin Gerekli Çalışmalar Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	26	17,1
<i>Katılmıyorum</i>	36	23,7
<i>Kararsızım</i>	40	26,3
<i>Katılıyorum</i>	42	27,6
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	8	5,3
Toplam	152	100,0

Ankete katılan kişilerin mesleki yeterliliğin sağlanması için gerekli çalışmalar yapılmaktadır sorusuna verilen cevaplar değerlendirildiğinde % 17,1 (26)'i kesinlikle katılmıyorum, % 23,7 (36)'si katılmıyorum, % 26,3 (40)'ü kararsızım, % 27,6 (42)'si katılıyorum ve % 5,3 (8)'ü kesinlikle katılıyorum şeklinde belirtmiştir. Buna göre, ankete katılan personellerin katılıyorum seçeneği ilk sırada yer almaktadır.

Soru 10: Bu soruda anket katılımcılarına yetki ve sorumluluk dağılımı uygun yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.6. Yetki ve Sorumluluk Dağılımı Uygun Yapılmaktadır Sorusu

Yetki ve Sorumluluk Dağılımı Uygun Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	32	21,1
<i>Katılmıyorum</i>	43	28,3
<i>Kararsızım</i>	29	19,1
<i>Katılıyorum</i>	42	27,6
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	6	3,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 21,1 (32)'i kesinlikle katılmıyorum, % 28,3 (43)'ü katılmıyorum, % 19,1 (29)'i kararsızım, % 27,6 (42)'sı katılıyorum ve % 3,9 (6)'u kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir. Buna göre, ankete katılan personellerin yetki ve sorumluluk dağılımı uygun yapılmaktadır sorusuna ilk sırayı katılmıyorum ikinci sırada ise katılıyorum cevabı görülmektedir.

Soru 11: Bu soruda anket katılımcılarına personel için eğitim faaliyetleri düzenli olarak yürütülmektedir sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.7. Personel İçin Eğitim Faaliyetleri Düzenli Olarak Yürütülmektedir Sorusu

Personel İçin Eğitim Faaliyetleri Düzenli Olarak Yürütülmektedir	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	30	19,7
<i>Katılmıyorum</i>	51	33,6
<i>Kararsızım</i>	29	19,1
<i>Katılıyorum</i>	34	22,4
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	8	5,3
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 19,7 (30)'si kesinlikle katılmıyorum, % 33,6 (51)'i katılmıyorum, % 19,1 (29)'i kararsızım, % 22,4 (34)'ü katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabı veren % 5,3 (8)'dür. Buna göre, ankete katılan personellerin personel için eğitim faaliyetleri düzenli olarak yürütülmektedir sorusuna cevabı

çoğunluğu katılmıyorum olarak belirtmekte olup % 22,4 gibi bir oran ile de katılıyorum seçeneğine yakın olduğu görülmektedir.

Soru 12: Bu soruda anket katılımcılarına personel için performans değerlendirilmesi yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.8. Personel İçin Performans Değerlendirilmesi Yapılmaktadır Sorusu

Personel İçin Performans Değerlendirilmesi Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	36	23,7
<i>Katılmıyorum</i>	51	33,6
<i>Kararsızım</i>	30	19,7
<i>Katılıyorum</i>	29	19,1
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	6	3,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personellerin % 23,7 (36)'si kesinlikle katılmıyorum, % 33,6 (51)'si katılmıyorum, % 19,7 (30)'i kararsızım, % 19,1 (29)'i katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabı veren % 3,9 (6)'dur. Buna göre, ankete katılan personellerin personel için performans değerlendirilmesi yapılmaktadır sorusuna verilen cevabın çoğunluğu katılmıyorum olarak görülmektedir.

Soru 13: Bu soruda anket katılımcılarına yöneticiler adil ve eşit davranmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.9. Yöneticiler Adil ve Eşit Davranmaktadır Sorusu

Yöneticiler Adil ve Eşit Davranmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	29	19,1
<i>Katılmıyorum</i>	35	23,0
<i>Kararsızım</i>	31	20,4
<i>Katılıyorum</i>	48	31,6
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	9	5,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan personellerin yöneticiler adil ve eşit davranmaktadır sorusuna verilen cevaplar değerlendirildiğinde % 19,1 (29)' i kesinlikle katılmıyorum, %23,0 (35)'ü katılmıyorum, % 20,4 (31)'ü kararsızım, % 31,6 (48)'sı katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren % 5,9 (9)'dur. Buna göre, ankete katılan personellerin büyük çoğunluğunu katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 14: Bu soruda anket katılımcılarına personeller göreve uygun seçilmektedir sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.10. Personeller Göreve Uygun Seçilmektedir Sorusu

Personeller Göreve Uygun Seçilmektedir	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	23	15,1
<i>Katılmıyorum</i>	47	30,9
<i>Kararsızım</i>	39	25,7
<i>Katılıyorum</i>	35	23,0
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	8	5,3
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelin % 15,1 (23)'i kesinlikle katılmıyorum, % 30,9 (47)'u katılmıyorum, % 25,7 (39)'si kararsızım, % 23,0 (35)'ü katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabı veren % 5,3 (8)'dür. Buna göre, ankete katılan personellerin personeller göreve uygun seçilmektedir sorusuna verilen cevabın birinci sırada

katılmıyorum olarak belirtmiş olup % 25,7 ile kararsızım ve % 23,0 ile de katılma eğilimine yer verilmektedir.

Soru 15: Bu soruda anket katılımcılarına yönetim, faaliyet sonuçlarını çalışanlara açıklamaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.11. Yönetim, Faaliyet Sonuçlarını Çalışanlara Açıklamaktadır Sorusu

Yönetim, Faaliyet Sonuçlarını Çalışanlara Açıklamaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	22	14,5
<i>Katılmıyorum</i>	44	28,9
<i>Kararsızım</i>	37	24,3
<i>Katılıyorum</i>	40	26,3
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	9	5,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden %14,5 (22)'i kesinlikle katılmıyorum, % 28,9 (44)'u katılmıyorum, % 24,3 (37)'ü kararsızım, % 26,3 (40)'ü katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabı veren % 5,9 (9)'dur. Buna göre, ankete katılan personelin yönetim, faaliyet sonuçlarını çalışanlara açıklamaktadır sorusuna verilen cevabın birinci sırada katılmıyorum olarak verilmiş olup % 26,3 gibi bir oran ile de katılma eğilimi görülmektedir.

Soru 16: Bu soruda anket katılımcılarına her türlü iş ve işlemlerin kaydedildiği ve sınıflandırıldığı yeterli bir kayıt ve dosyalama sistemi mevcuttur sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.12. Her Türlü İş ve İşlemlerin Kaydedildiği ve Sınıflandırıldığı Yeterli Bir Kayıt ve Dosyalama Sistemi Mevcuttur Sorusu

Her Türlü İş ve İşlemlerin Kaydedildiği ve Sınıflandırıldığı Yeterli Bir Kayıt ve Dosyalama Sistemi Mevcuttur	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	9	5,9
<i>Katılmıyorum</i>	21	13,8
<i>Kararsızım</i>	28	18,4
<i>Katılıyorum</i>	78	51,3
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	16	10,5
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 5,9 (9)'u kesinlikle katılmıyorum, % 13,8 (21)'ü katılmıyorum, % 18,4 (28)'ü kararsızım, % 51,3 (78)'ü katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabı veren % 10,5 (16)'dir. Buna göre, ankete katılan personelden her türlü iş ve işlemlerin kaydedildiği ve sınıflandırıldığı yeterli bir kayıt ve dosyalama sistemi mevcuttur sorusuna verilen cevabın önemli bir çoğunluğu katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 17: Bu soruda anket katılımcılarına standartlara uygun belgeleme ve arşivleme yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.13. Standartlara Uygun Belgeleme ve Arşivleme Yapılmaktadır Sorusu

Standartlara Uygun Belgeleme ve Arşivleme Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	4	2,6
<i>Katılmıyorum</i>	24	15,8
<i>Kararsızım</i>	35	23,0
<i>Katılıyorum</i>	78	51,3
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	11	7,2
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 2,6 (4)'sı kesinlikle katılmıyorum, % 15,8 (24)'i katılmıyorum, % 23,0 (35)'ü kararsızım, % 51,3 (78)'ü katılıyorum ve kesinlikle

katılıyorum ise % 7,2 (11)'dir. Buna göre, ankete katılan personelden standartlara uygun belgeleme ve arşivleme yapılmaktadır sorusuna verilen cevabın yaklaşık yarısı katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 18: Bu soruda anket katılımcılarına faaliyetlerin sürekliliğini olumsuz etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.14. Faaliyetlerin Sürekliliğini Olumsuz Etkileyen Nedenlere Karşı Gerekli Önlemler Alınmaktadır Sorusu

Faaliyetlerin Sürekliliğini Olumsuz Etkileyen Nedenlere Karşı Gerekli Önlemler Alınmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	9	5,9
<i>Katılmıyorum</i>	39	25,7
<i>Kararsızım</i>	47	30,9
<i>Katılıyorum</i>	53	34,9
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	4	2,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan personelin faaliyetlerin sürekliliğini olumsuz etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmaktadır sorusuna verilen cevaplar değerlendirildiğinde % 5,9 (9)'u kesinlikle katılmıyorum, % 25,7 (39)'si katılmıyorum, % 30,9 (47)'u kararsızım, % 34,9 (53)'u katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren % 2,6 (4)'dir. Buna göre, ankete katılan personelin birinci sırada olan çoğunluğu katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 19: Bu soruda anket katılımcılarına doğru ve güvenilir bilgi akışı uygulanmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.15. Doğru ve Güvenilir Bilgi Akışı Uygulanmaktadır Sorusu

Doğru ve Güvenilir Bilgi Akışı Uygulanmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	12	7,9
<i>Katılmıyorum</i>	34	22,4
<i>Kararsızım</i>	50	32,9
<i>Katılıyorum</i>	52	34,2
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	4	2,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 7,9 (12)'u kesinlikle katılmıyorum, % 22,4 (34)'ü katılmıyorum, % 32,9 (50)'u kararsızım, % 34,2 (52)'si katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren ise % 2,6 (4)'dür. Buna göre, ankete katılan personelden doğru ve güvenilir bilgi akışı uygulanmaktadır sorusuna verilen cevabın ilk sırasında katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 20: Bu soruda anket katılımcılarına bilgi sistemlerine, bilgi girişi ve erişim konusunda gerekli yetkilendirmeler yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.16. Bilgi Sistemlerine, Bilgi Girişi ve Erişim Konusunda Gerekli Yetkilendirmeler Yapılmaktadır Sorusu

Bilgi Sistemlerine, Bilgi Girişi ve Erişim Konusunda Gerekli Yetkilendirmeler Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	9	5,9
<i>Katılmıyorum</i>	17	11,2
<i>Kararsızım</i>	47	30,9
<i>Katılıyorum</i>	69	45,4
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	10	6,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan personellerden % 5,9 (9)'u kesinlikle katılmıyorum, % 11,9 (17)'si katılmıyorum, % 30,9 (47)'u kararsızım, % 45,4 (69)'ü katılıyorum ve % 6,6 (10)'sı

kesinlikle katılıyorum olarak beyan etmektedir. Buna göre, ankete katılan personellerden bilgi sistemlerine, bilgi girişi ve erişim konusunda gerekli yetkilendirmeler yapılmaktadır sorusuna verilen cevabın birinci sırada yer alan katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 21: Bu soruda anket katılımcılarına bilgi sistemleri gerekli analiz ve raporları sunacak şekilde tasarlanmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.17. Bilgi Sistemleri Gerekli Analiz ve Raporları Sunacak Şekilde Tasarlanmaktadır Sorusu

Bilgi Sistemleri Gerekli Analiz ve Raporları Sunacak Şekilde Tasarlanmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	7	4,6
<i>Katılmıyorum</i>	26	17,1
<i>Kararsızım</i>	55	36,2
<i>Katılıyorum</i>	61	40,1
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	3	2,0
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 4,6 (7)'sı kesinlikle katılmıyorum, % 17,1 (26)'i katılmıyorum, % 36,2 (55)'si kararsızım, % 40,1 (61)'i katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum olarak cevap veren % 2,0(3)'dir. Buna göre, ankete katılan personelden bilgi sistemleri gerekli analiz ve raporları sunacak şekilde tasarlanmaktadır sorusuna verilen cevabın çoğunluğu katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 22: Bu soruda anket katılımcılarına bilgi sistemleri iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine katkı sağlamaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.18. Bilgi Sistemleri İç Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesine Katkı Sağlamaktadır Sorusu

Bilgi Sistemleri İç Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesine Katkı Sağlamaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	6	3,9
<i>Katılmıyorum</i>	30	19,7
<i>Kararsızım</i>	52	34,2
<i>Katılıyorum</i>	59	38,8
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	5	3,3
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 3,9 (6)'u kesinlikle katılmıyorum, % 19,7 (30)'si katılmıyorum, % 34,2 (52)'si kararsızım, % 38,8 (59)'i katılıyorum ve % 3,3 (5)'ü kesinlikle katılıyorum cevabını vermektedir. Buna göre, ankete katılan personelden bilgi sistemleri iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine katkı sağlamaktadır sorusuna verilen cevabın ilk sırasında yer alan katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 23: Bu soruda anket katılımcılarına iç kontrol sistemi ve işleyişine ilişkin olarak farkındalık ve sahiplenmeye yönelik çalışmalar yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.19. İç Kontrol Sistemi ve İşleyişine İlişkin Olarak Farkındalık ve Sahiplenmeye Yönelik Çalışmalar Yapılmaktadır Sorusu

İç Kontrol Sistemi ve İşleyişine İlişkin Olarak Farkındalık ve Sahiplenmeye Yönelik Çalışmalar Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	10	6,6
<i>Katılmıyorum</i>	38	25,0
<i>Kararsızım</i>	53	34,9
<i>Katılıyorum</i>	47	30,9
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	4	2,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelin % 6,6 (10)'sı kesinlikle katılmıyorum, % 25,0 (38)'i katılmıyorum, % 34,9 (53)'u kararsızım, % 30,9 (47)'u katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren ise % 2,6 (4)'üdür. Buna göre, ankete katılan personelin iç kontrol sistemi ve işleyişine ilişkin olarak farkındalık ve sahiplenmeye yönelik çalışmalar yapılmaktadır sorusuna verilen cevabın ilk sırasında yer alan katılıyorum olarak görülmektedir.

Soru 24: Bu soruda anket katılımcılarına iç kontrol etkinliği konusunda geri bildirimde bulunmaya imkân sağlamaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.20. İç Kontrol Etkinliği Konusunda Geri Bildirimde Bulunmaya İmkân Sağlamaktadır Sorusu

İç Kontrol Etkinliği Konusunda Geri Bildirimde Bulunmaya İmkân Sağlamaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	10	6,6
<i>Katılmıyorum</i>	38	25,0
<i>Kararsızım</i>	60	39,5
<i>Katılıyorum</i>	40	26,3
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	4	2,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan personelin iç kontrol etkinliği konusunda geri bildirimde bulunmaya imkân sağlamaktadır sorusuna verilen cevaplar değerlendirildiğinde % 6,6 (10)'sı kesinlikle katılmıyorum, % 25,0 (38)'i katılmıyorum, % 39,5 (60)'i kararsızım, % 26,3 (40)'ü katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren % 2,6 (4)'üdür. Buna göre, ankete katılan personelin verdiği cevapların önemli bir çoğunluğu kararsızım olarak görülmektedir.

Soru 25: Bu soruda anket katılımcılarına iç kontrolün değerlendirilmesi personelin görüşleri dikkate alınarak yapılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.21. İç Kontrolün Değerlendirilmesi Personelin Görüşleri Dikkate Alınarak Yapılmaktadır Sorusu

İç Kontrolün Değerlendirilmesi Personelin Görüşleri Dikkate Alınarak Yapılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	15	9,9
<i>Katılmıyorum</i>	42	27,6
<i>Kararsızım</i>	50	32,9
<i>Katılıyorum</i>	39	25,7
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	6	3,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 9,9 (15)'u kesinlikle katılmıyorum, % 27,6 (42)'si katılmıyorum, % 32,9 (50)'u kararsızım, % 25,7 (39)'si katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını verenler ise % 3,9 (6)'dur. Buna göre, ankete katılan personelden iç kontrolün değerlendirilmesi personelin görüşleri dikkate alınarak yapılmaktadır sorusuna verilen cevabın ilk sırasında bulunan kararsızım olarak görülmektedir.

Soru 26: Bu soruda anket katılımcılarına iç kontrolün değerlendirilmesi ile ortaya çıkan sorunlar için gerekli önlemler alınmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.22. İç Kontrolün Değerlendirilmesi İle Ortaya Çıkan Sorunlar İçin Gerekli Önlemler Alınmaktadır Sorusu

İç Kontrolün Değerlendirilmesi İle Ortaya Çıkan Sorunlar İçin Gerekli Önlemler Alınmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	12	7,9
<i>Katılmıyorum</i>	25	16,4
<i>Kararsızım</i>	59	38,8
<i>Katılıyorum</i>	49	32,2
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	7	4,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 7,9 (12)'u kesinlikle katılmıyorum, % 16,4 (25)'ü katılmıyorum, % 38,8 (59)'i kararsızım, % 32,2 (49)'si katılıyorum ve % 4,6 (7)'si kesinlikle katılıyorum olarak değerlendirdiği anlaşılmaktadır. Buna göre, ankete katılan personelden iç kontrolün değerlendirilmesi ile ortaya çıkan sorunlar için gerekli önlemler alınmaktadır sorusuna verilen cevabın birinci sırasında yer alan kararsızım olarak belirtilmiş olup % 32,2 gibi bir oran ile de katılma eğilimi görülmektedir.

Soru 27: Bu soruda anket katılımcılarına iç kontrol sistemi ile ilgili sorunlar yönetime raporlanmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.23. İç Kontrol Sistemi İle İlgili Sorunlar Yönetime Raporlanmaktadır Sorusu

İç Kontrol Sistemi İle İlgili Sorunlar Yönetime Raporlanmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	8	5,3
<i>Katılmıyorum</i>	22	14,5
<i>Kararsızım</i>	64	42,1
<i>Katılıyorum</i>	50	32,9
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	8	5,3
<i>Toplam</i>	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 5,3 (8)'ü kesinlikle katılmıyorum, % 14,5 (22)'i katılmıyorum, % 42,1(64)'i kararsızım, % 32,9 (50)'u katılıyorum ve % 5,3 (8)'ü kesinlikle katılıyorum seçeneğini işaretlemiştir. Buna göre, ankete katılan personelden iç kontrol sistemi ile ilgili sorunlar yönetime raporlanmaktadır sorusuna verilen cevabın çoğunluğu kararsızım olarak görünmekte; ancak % 32,9 gibi bir çoğunlukla da katılıyorum seçeneğine yakın olduğu görülmektedir.

Soru 28: Bu soruda anket katılımcılarına iç denetim faaliyetlerinde dürüstlük, saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranılmaktadır sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.24. İç Denetim Faaliyetlerinde Dürüstlük, Saydamlık ve Hesap Verilebilirlik İlkesine Uygun Davranılmaktadır Sorusu

İç Denetim Faaliyetlerinde Dürüstlük, Saydamlık ve Hesap Verilebilirlik İlkesine Uygun Davranılmaktadır	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	12	7,9
<i>Katılmıyorum</i>	21	13,8
<i>Kararsızım</i>	55	36,2
<i>Katılıyorum</i>	53	34,9
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	11	7,2
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelin % 7,9 (12)'u kesinlikle katılmıyorum, % 13,8 (21)'i katılmıyorum, % 36,2 (55)'si kararsızım, % 34,9 (53)'u katılıyorum ve % 7,2 (11)'si kesinlikle katılıyorum seçeneğini belirtmiştir. Buna göre, ankete katılan personelin iç denetim faaliyetlerinde dürüstlük, saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranılmaktadır sorusuna verilen cevapların ilk sırasında yer alan kararsızım olarak görülmekte olup % 34,9 gibi bir çoğunluk ile de katılıyorum seçeneğine yakın olduğu görülmektedir.

Soru 29: Bu soruda anket katılımcılarına iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.25. İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Personele Bilgi Verilmektedir Sorusu

İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Personele Bilgi Verilmektedir	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	15	9,9
<i>Katılmıyorum</i>	39	25,7
<i>Kararsızım</i>	50	32,9
<i>Katılıyorum</i>	42	27,6
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	6	3,9
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 9,9 (15)'u kesinlikle katılmıyorum, %25,7 (39)'si katılmıyorum, % 32,9 (50)'u kararsızım, % 27,6 (42)'sı katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum cevabını veren ise % 3,9 (6)'dur. Buna göre, ankete katılan personelden iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir sorusuna verilen cevabın ilk sırasında yer alan kararsızım olarak görülmekte ise de % 27,6 gibi bir oranla ile katılıyorum seçeneğine yakın olduğu görülmektedir.

Soru 30: Bu soruda anket katılımcılarına iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili kamuoyuna bilgi verilmektedir sorulmuştur ve aşağıdaki sonuca ulaşılmıştır:

Tablo 4.26. İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Kamuoyuna Bilgi Verilmektedir Sorusu

İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları İle İlgili Kamuoyuna Bilgi Verilmektedir	Katılımcı Sayısı	Yüzde (%)
<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	12	7,9
<i>Katılmıyorum</i>	33	21,7
<i>Kararsızım</i>	61	40,1
<i>Katılıyorum</i>	39	25,7
<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	7	4,6
Toplam	152	100,0

Ankete katılan 152 personelden % 7,9 (12)'u kesinlikle katılmıyorum, % 21,7 (33)'si katılmıyorum, % 40,1 (61)'i kararsızım, % 25,7 (39)'si katılıyorum ve % 4,6 (7)'si kesinlikle katılıyorum seçeneğini belirtmiştir. Buna göre, ankete katılan personelden iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili kamuoyuna bilgi verilmektedir sorusuna verilen cevabın büyük bir çoğunluğu kararsızım olduğu görülmektedir.

SONUÇ

Dünya genelinde hızla gelişen ve değişen denetim kavramı, ekonomik, sosyal ve politik etkenlerinde etkisiyle farklı alanlarda kullanılmaya başlamıştır. Türkiye ekonomisi de verimlilik pekiştirme çalışmalarını ülke çapında yaygınlaştırmaya dönük plan ve programlarla geleceğe hazırlanmak zorundadır. İyileştirilmiş hizmet kalitesi yoluyla rekabet avantajı elde etme çabaları sonucunda hizmet kalitesi önemli bir konu olarak ortaya çıkmış ve stratejik değer olarak tanımlanmıştır (Türk, 2009: 399). Bilgi ve hizmet çalışanlarının verimliliklerini yükselten ülkeler, gelecek yüzyıla ekonomik yönden hakim olacaklardır (Önal vd. 1999: 39). Denetim kavramının değişen koşullara uyum sağlaması, daha sonraki yıllarda da ilerleyerek sürdürülebilmesi açısından risk yönetiminin yanında iç kontrol, iç denetim, üst yönetim ve alt yönetimde kademesiyle birlikte çalışması, kamu ve özel sektör yönetim faaliyetlerini koordine etmektedir. Bu süreçte ise iç denetim faaliyetlerini geçmişte olduğu gibi bugün de neler yapıldığını ortaya koyan ve yarınlar içinde neler yapılmasını ortaya koyacağını bilmesi açısından sektöre güç katmaktadır.

İç denetim kavramı ile ilgili dünya çapında gelişmelere rekabet etmek için ülkemizde de önce 1050 sayılı genel muhasebe kanunu, Avrupa Birliği müktesebatına uyum ve iyileştirme çalışmaları çerçevesinde yürürlükten kaldırılarak şu anda uygulanmakta olan 5018 sayılı kamu mali yönetimi kontrol kanunu ile kamu sektörü bağlamında kurulan iç denetim birimleri yer almıştır. Bu kanun ile iç denetim olarak kaynakların etkili ve verimli kullanımı gibi pek çok sorumluluğun yanında mali saydamlığı, mali disiplini, hesap verilebilirliği açısından uluslararası standartlara uyum birliği sağlamada iç denetim sisteminin kamu sektörüne katkısının ne oranda büyük olacağını göstermektedir. İç denetim kavramına getirilen roller ve yasal mevzuatlar bu sorumluluğun yanında teftiş, kontrol, murakabe gibi iç denetim faaliyetlerini benimsemesi vizyon, misyon, amaç ve hedefe göre farklı ifadeler oluşturmuştur.

İç denetim kavramı ile ilgili geçmişten günümüze pek çok tanım yapılmıştır. Yapılan bu tanımlar her kurum açısından iç denetimin farklı yönünü ortaya koymaktadır. Denetimin yapılmakta olan iş, işlem veya olayların istenilen faaliyetler açısından ne olacağı ve ne olması gerektiği ile ilgili bir kontrol faaliyetidir. İç denetim

sisteminin bu uygulanmasında öncelikle kamu idaresinin üst yönetimi tarafından alt yönetimde bulunanlar ile birlikte iç denetim mantığını kabullenmesi ve kamu kurum faaliyetlerine katkı sağladığı düşünülmelidir.

Bu çalışmanın amacı, kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerinin ortaya konulması bir kamu üniversitesinde istihdam edilen akademik ve idari personeller aracılığı ile incelenmesidir. Bu bağlamda çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk üç bölümde gerekli literatür çalışması ve internet taraması yapılarak teorik alt yapı oluşturmaya çalışılmıştır. Birinci bölümde genel olarak denetimin bahsedildiği denetim kavramına, kapsamına ve tarihçesine ardından denetimin amacı, önemi, türlerine ve türlerin alt başlıklarına devamında genel kabul görmüş denetim standartları olan genel standartlarına, çalışma alanları standartlarına ve raporlama standartları ve alt başlıkları anlatılmaya çalışılmıştır. Genel olarak iç denetimden bahsedilen ikinci bölümde iç denetim kavramı ve tarihçesi, unsurları akabinde iç denetimin amacı ve işlevi, iç denetim türleri devamında iç denetim-iç kontrol ilişkisi, iç denetim-dış denetim ilişkisi ve Türkiye’de iç denetim anlatılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın üçüncü bölüm olan kamu mali yönetimde iç denetimde 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu, 5018 sayılı kanununun genel esaslarına devamında 5018 sayılı kanunda iç denetim ve süreçlerine arkasından iç denetim-risk yönetimi ilişkisine, Türkiye’de kamu iç denetim standartlarına ve üniversitelerde iç denetim anlatılmaya çalışılmıştır.

Çalışmanın son bölüm olan dördüncü bölümde ise çalışmanın konusu ve amacı, çalışmanın kapsamı ve kısıtları devamında ulusal ve uluslararası alanlarda yapılan çalışmalardan literatür taraması devamında çalışmanın yöntemi ve veri toplanması akabinde ise uygulama olarak bir kamu sektörü olan Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi’nde istihdam edilen akademik ve idari personeller baz alınarak iç denetim faaliyetleri belirtilme ve değerlendirme gerçekleştirilmiştir.

Veri toplama yöntemlerinden düzenlenen anket formu, iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde yer alan kişisel özellikler olan cinsiyet, eğitim seviyesi, hizmet yılı, hangi alanda çalıştığı ve herhangi bir görevinin olup olmadığını ölçen 5 sorudan oluşmaktadır. İkinci bölümde ise iç denetim bilgi ve faaliyetleri değerlendirme açısından 5’li likert ölçeği olarak kullanılan 25 sorudan oluşmaktadır. Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi

merkez kampüste istihdam edilen akademik ve idari personeller baz alınarak elde edilen bilgilerden yararlanılarak analizler gerçekleştirilmiştir. Bu kuruma toplam 230 anket dağıtılmış 154 anket formu dönüş sağlanmış, 2 anket formuna eksik cevap verildiğinden dolayı analize geriye kalan 152 anket formu üzerinden devam edilmiştir. Değerlendirme yapılırken elde edilen veriler ile önce ölçeğin güvenilirliği devamında ise 30 sorunun frekans analizi ile incelenmeye çalışılmıştır.

Bu bilgiler ışığında çalışmaya katılan personellerin verdikleri cevaplar doğrultusunda anketin ikinci bölümü olan 5'li likert ölçeğinin güvenilirlik analizi % 94,7 olarak bulunmuş ve bu oran kabul edilen güvenilirlik oran aralıklarına göre değerlendirildiğinde % 80 ve üzeri yüksek derecede güvenilir oranı üzerinde yer aldığından çalışmanın ölçeği yüksek derecede güvenilir olarak gerçekleşmiştir.

Anket uygulaması ile şu sonuçlar elde edilmiştir.

- Ankete katılanların erkek-kadın oranına bakıldığında, erkek % 66,4 oranında (101 kişi) kadın % 33,6 oranında (51 kişi) olduğu görülmektedir. Üniversitede toplam erkek personel oranının % 65 olduğu bilinmektedir. Bu oran ankete katılanlarla ana kütleyle çok yakın değerlerle temsil ettiği söylenebilir.
- Eğitim seviyelerine göre değerlendirildiğinde lisans ve üzeri mezunları % 82,9 oranı (126 kişi) oluşturmaktadır. Bu oran katılımcıların eğitim seviyesinin yüksek olduğunu ve anket formuna verdikleri cevapların doğru ve ölçeğin yüksek derecede güvenilir olduğu sonucunu göstermektedir.
- Katılımcıların % 62,5 oranı ile (95 kişi) idari personel olarak büyük bir çoğunluğu oluşturmaktadır. Bu sonuç da göstermektedir ki idari personele ulaşmadaki kolaylıktan kaynaklanmaktadır.
- Hizmet yılları bağlamında değerlendirildiği zaman katılımın 5 yıl ve üzeri hizmet yılı % 68,4 oranı (104 kişi) olduğu görülmektedir. Ankete katılanların deneyimi yüksek olduğu, dolayısıyla anket sorularının daha sağlıklı cevaplandığı ve analiz verilerinin de bunu desteklediği görülmektedir.
- Katılımcıların % 72,4 oranı ile (110 kişi) büyük çoğunluğa sahip olması herhangi bir idari görevinin olmadığı görülmektedir. Bu durum idari görevi olan personelin toplam personel sayısı içerisindeki oranı dikkate alındığında iyi bir oran olduğu söylenebilir.

- Misyon, vizyon, amaç ve hedeflerin açıkça ortaya konulmasının % 51,9 oranı ile (79 personelin) katılıyorum cevabı ile, ne ifade ettiğini bildiğini göstermektedir. Ancak % 48,1 oranı ile (73 personelin) kararsızım ve katılmıyorum cevabı ile de hala bu kavramların ne olduğunu bilmediğini ve bunlardan habersiz olduğunu göstermektedir. Bu durum misyon vizyon amaç ve hedefler konusunda eğitim verilmesi gereğini ortaya koymaktadır.
- Hedefler belirlenirken ölçülebilirlik, ulaşılabilirlik, ilgililik ve sürekli olma özellikleri dikkate alınmaktadır sorusu değerlendirildiğinde % 51,3 oranı ile (78 personelin) katılıyorum cevabı pozitif bir durum olarak değerlendirilmektedir. Bunun yanı sıra kararsızım ve katılmıyorum diyenlerin oranının % 48,7 olması (74 kişi) hedef belirleme sürecini bilmediği ve küçümsenmeyecek bir oranda olduğu görülmektedir.
- Her görev için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikler tanımlanmaktadır sorusu değerlendirildiğinde % 57,2 oranı ile (87 kişi) kararsızım ve katılmıyorum cevabı ile çoğunluğun görevin gereklerini, görevin sahip olması gereken bilgi, deneyim ve niteliklerin neler olduğunu bilinmediği şeklinde değerlendirme yaptıkları görülmektedir. Bu durum hangi konularda eğitim verilmesi gereğini ortaya koymaktadır.
- Mesleki yeterliliğin sağlanması için gerekli çalışmalar yapılmaktadır sorusunda % 67,1 oranı ile (102 kişi) kararsızım ve katılmıyorum cevabı büyük çoğunluğun mesleki yeterlilik için yeterli çalışmanın olmadığını ortaya koymaktadır. Mesleki yeterliliğin, bir mesleğin gereklerini kabul edilebilir standartlarda yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyulan bilgi, beceri, tutum ve davranışlar olduğu düşünüldüğünde, başta idari personeller, akademik personeller ve yöneticiler olmak üzere ilgili kesimlere, bir mesleğin başarı ile yürütülebilmesi için gerekli olan nitelikler ve o meslekte yeterlilik kazanabilmesi için belirlenecek kriterler hakkında çalışmalar yapılması gerekliliği söylenebilir.
- Yetki ve sorumluluk dağılımı uygun yapılmaktadır sorusu değerlendirildiğinde büyük bir çoğunluğun oranı % 68,5 ile (104 kişi) kararsızım ve katılmıyorum cevabında görevlendirme de yetki ve sorumluluk dağılımının uygun yapılmadığı kanaati olduğu görülmektedir. Bu kanaatin ortadan kaldırılabilmesi için yetki ve sorumluluk çerçevesi ile ilgili bütün tanımlamalar şeffaf olarak yapılmalı ve çalışanlar bu konuda önceden bilgilendirilmelidir. Böylece çalışanların

motivasyonları önemli ölçüde sağlanmış olacaktır. Yönetimin bir ilkesi olarak yetki ve sorumluluğun denk olduğu konusunda yaygın kanaat sağlanmalıdır.

- Personel için eğitim faaliyetleri düzenli olarak yürütülmektedir sorusunda % 72,4 ile (110 kişi) kararsızım ve katılmıyorum cevabı olarak önemli ve büyük bir çoğunluğu oluşturmaktadır. Personellere temel bilgi ve beceriyi kazandırmak, meslekteki bilgi ve beceriyi geliştirmek, personellerin genel amaçlarına ve temel ilkelerine uygun olarak ve personellerin ilgi ve isteklerine göre eğitimlerle dinamik hale getirmek amacıyla belli programlar dahilinde yapılması gerektiği söylenebilir.
- Personel için performans değerlendirilmesi yapılmaktadır sorusunda ise % 77 ile (117 personelin) büyük çoğunluğu kararsızım ve katılmıyorum olarak belirtmiştir. Personellerin performanslarını ölçen, doğabilecek problemleri önleyen, personellerin sistem üzerinde kontrolünü artıran ve çalışanların iş memnuniyetini ön planda tutan bir değerlendirmenin olmadığını, kişileri kendi çalışmaları konusunda bilgilendirilmediğini göstermektedir. Bu oranın yüksek çıkmasının temel bir nedeni ise hizmet sektöründe performans değerlemesinin nasıl yapılacağı hususunda yeterli bilgiye sahip olunmadığı söylenebilir.
- Yöneticiler adil ve eşit davranmaktadır sorusu değerlendirildiğinde % 62,5 ile (95 kişi) kararsızım ve katılmıyorum olarak belirtmiştir. Bu durum kararsızım ve katılmıyorum cevaplarının nedenleri hakkında bir araştırma yapmak gereği ortaya çıkarmaktadır.
- Personeller göreve uygun seçilmektedir sorusunda % 71,7 ile (109 kişi) kararsızım ve katılmıyorum cevabı büyük çoğunlukta görülmektedir. Bu durum kararsızım ve katılmıyorum cevaplarının nedenleri hakkında bir araştırma yapmak gereği ortaya çıkarmaktadır.
- Yönetim, faaliyet sonuçlarını çalışanlara açıklamaktadır sorusunda % 67,7 ile (103 personel) çoğunluğu kararsızım ve katılmıyorum cevaplamıştır. Bu oranın üst yönetimin yapılan faaliyet sonuçlarını çalışanlarına açıklamadığı, paylaşmadığı, iletişim ve etkileşimin olmadığı kanaati olduğu görülmektedir. Bu durum faaliyet sonuçlarını düzenli olarak çalışanlarla paylaşmak gerekliliğini ortaya koymaktadır.
- Her türlü iş ve işlemlerin kaydedildiği ve sınıflandırıldığı yeterli bir kayıt ve dosyalama sistemi mevcuttur sorusu ise % 61,8 ile (94 kişinin) çoğunluğu katılıyorum belirtmiştir. Bu oranın yapılan iş ve işlemlerin ileriki bir tarihte tekrar

dönüşümü doğrultusunda yeterli kayıt ve dosyalama sisteminin olduğunu göstermektedir. Bu sonucun olumlu bir oran olduğu söylenebilir.

- Standartlara uygun belgeleme ve arşivleme yapılmaktadır sorusunda ise % 58,5 ile (89 kişi) katılıyorum belirtmiştir. Kabul edilen standartlara uygun olarak belgelemenin olduğunu ve arşivleme sonucunda risklerin önüne geçildiğini göstermektedir. Bu sonucun iyi bir oran olduğu söylenebilir.
- Faaliyetlerin sürekliliğini etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmaktadır sorusunda çoğunluğu % 62,5 ile (95 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu durum faaliyetlerin sürekliliğinde alınan ve alınması gereken önlemlerin neler olduğu hakkında çalışanların yeterli bilgiye sahip olmadığını göstermektedir.
- Doğru ve güvenilir bilgi akışı uygulanmaktadır sorusunda % 63,2 ile (96 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu oranın bilginin nitelikli olmasını sağlayan temel özellikler açık, anlaşılabilir olması, doğru zamanlı, eksiksiz ve süreklilik arz etmesi hususunda belirsizliklerin olduğu görülmektedir.
- Bilgi sistemlerine, bilgi girişi ve erişim konusunda gerekli yetkilendirmeler yapılmaktadır sorusunda ise çoğunluğu katılıyorum olarak % 52 ile (79 kişi)'dir. Bu çoğunluk olumlu olarak görülmektedir. Bu oran bilgi girişi ve erişim konusunda kullanım hakkı verildiğini, erişim sağladığını, güvenli içerik kullanımı yürütüldüğü söylenebilir.
- Bilgi sistemleri gerekli analiz ve raporları sunacak şekilde tasarlanmaktadır sorusunda ise çoğunluğu sağlayan kararsızım ve katılmıyorum % 57,9 ile (88 kişi)'dir. Bu oran bilgi sistemlerinde ne tür analiz ve raporlar elde edildiği konusunda çalışanların yeterli bilgiye sahip olmadığı sonucunu ortaya koymaktadır. Bir başka açıdan elde edilen raporların yeterliliği hakkındaki tereddütlerin devam etmekte olduğu söylenebilir.
- Bilgi sistemleri iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine katkı sağlamaktadır sorusunda kararsızım ve katılmıyorum % 57,8 ile (88 kişi)'dir. Bu durum iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi açısından bilgi sistemlerinin yeterliliği hakkında bilgi sahibi olunmadığı söylenebilir.
- İç kontrol sistemi ile işleyişine ilişkin olarak farkındalık ve sahiplenmeye yönelik çalışmalar yapılmaktadır sorusunda ise % 66,5 ile (101 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu durum farkındalık ve sahiplenme konusunda yapılması gereken çalışmaların olduğu sonucunu ortaya koymaktadır.

- İç kontrol etkinliği konusunda geri bildirimde bulunmaya imkân sağlamaktadır sorusunda % 71,1 ile (108 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu önemli çoğunluğun geri bildirimlerde bulunmada iç kontrol etkinliğinin güçlü yönünü ve fırsatları kullanamama ile zayıf yönünü ve tehditleri belirleyememe olduğu söylenebilir.
- İç kontrolün değerlendirilmesi personelin görüşleri dikkate alınarak yapılmaktadır sorusunda % 70,4 ile (107 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtilmiştir. Bu büyük çoğunluğun iç kontrolün değerlendirmesinde personel görüşlerinin dikkate alınması gereğini ortaya koymaktadır. Böylece daha geniş katılımlı daha güvenilir bilgilerin sağlanması mümkün olacaktır.
- İç kontrolün değerlendirilmesi ile ortaya çıkan sorunlar için gerekli önlemler alınmaktadır sorusunda ise % 63,1 ile (96 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu önemli çoğunluğun ortaya çıkan sorunların ve gerekli önlemlerin neler olması gerektiği hususunda birimlerde rutin bir bilgi akışı olmadığı astlara bu konuda görüşlerinin neler olduğu sorulmadığı sonucunu ortaya koymaktadır.
- İç kontrol sistemi ile ilgili sorunlar yönetime raporlanmaktadır sorusunda % 61,9 ile (94 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu durum astların yönetime sorun rapor etmenin yöneticileri eleştirmek anlamına gelmesinden dolayı uzak durduklarını göstermektedir.
- İç denetim faaliyetlerinde dürüstlük, saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesinde uygun davranılmaktadır sorusunda % 57,9 ile (88 kişi) kararsızım ve katılmıyorum belirtmiştir. Bu durum iç denetim faaliyetlerinde dürüstlük, saydamlık ve hesap verilebilirlik konusunda pozitif bir kanaat oluşturmak için çalışma yapma gereğini ortaya koymaktadır.
- İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir sorusunda % 68,5 ile (104 kişi) personelde kararsızım ve katılmıyorum şeklinde belirtmiştir. Bu önemli çoğunluğun iç denetim faaliyet ve sonuçlarını personel ile yeterince paylaşılmadığı görülmektedir.
- İç denetim faaliyet ve sonuçları ile kamuoyuna bilgi verilmektedir sorusunda % 69,7 ile (106 kişi) kararsızım ve katılmıyorum şeklinde belirtmiştir. Bu önemli çoğunluğun iç denetim faaliyet ve sonuçlarını kamuoyu ile de paylaşılmadığı görülmektedir.

Sonuç olarak anketin toplam 25 sorusundan 5 adetinde olumlu cevaplar verildiği görülmektedir. 20 soruda ise olumsuz kanaatler olduğu görülmektedir.

İç denetim faaliyetleri hakkında böyle bir tablonun ortaya çıkmasında İç denetçinin yeni atandığı ve bu uygulamanın yeni yapılmaya başlanmış olmasının önemli bir etken olduğu söylenebilir. Ancak bundan sonraki yıllarda yapılacak araştırmalarda iyileşmenin ne oranda ortaya konmuş olacağının belirlenmesi açısından 2015 yılı verilerinin ortaya konmuş olması büyük önem arz etmektedir.

KAYNAKLAR

- Acar, İ.A., Şahin, E.A. (2009). *Plan-Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim*, Maliye Dergisi, Sayı: 156, Ocak-Haziran.
- Agun, C. (2008). *Kamu Sektöründe İç Denetim: Bir Üniversite Hastane İşletmesinde Uygulama*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.
- Akça, A. (2008). *Bankalarda İç Denetim Sistemi ve Türkiye'deki Uygulamalar*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe – Finansman Bilim Dalı, Master Tezi, Ankara.
- Akçay, S. (2012). *Kamu Sektörü'nde İç Denetim'in Etkinliğinin Ölçülmesi ve Belediyeler Üzerine Bir Uygulama*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Kütahya.
- Akkaya, G. (2011). *Risk Odaklı İç Denetim ve Risk Odaklı İç Denetim Planlamasında Risk Matrisinin Oluşturulmasına Yönelik Örnek Bir Uygulama*, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak.
- Akpınar, E. (2006). *Kamu Yönetiminde Denetim Olgusu ve Türkiye'de Kamu Yönetiminin Denetlenmesi*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Aksoy, T. (2005). *Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Ulusal ve Uluslararası Düzenlemelerle Uyumlu Çok Yönlü Bir İç Kontrol Anket Formu Önerisi*, Mali Çözüm Dergisi, Ekim-Kasım-Aralık, Sayı:73, 168-202.
- Alçın, D. (2009). *Kamuda İç Denetim ve Türkiye'deki Uygulamanın Değerlendirilmesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı, Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

- Alıcı, O.V. (2008). *Belediyelerin Denetlenmesi Üzerine Bir Değerlendirme*, Akademik İncelemeler, Cilt: 3, Sayı: 2, 223-235.
- Alp, Z. (2012). *Hukuk, Siyaset ve Ekonomi Bağlamında Kamuda Yeni Denetim Sistemi: İç Denetim*, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Temmuz, Bolu.
- Altaş, M. (2009). *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında İç Denetim*, Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı İşletme Yönetimi Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Altıntaş, A. (2012). *Kamu Yönetimi Perspektifinde Türkiye’de Mali Denetim*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Alodalı, M.F.B., Özcan, L., Çelik, F., Usta, S. (2007). *Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı ve Türkiye’de Belediyelerde Özerklik*, Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi, Yerel Ekonomiler Özel Sayısı, Mayıs.
- Arı, N. (2011). *Uluslararası İç Denetim Standartları Açısından Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu’nun İncelenmesi ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Arslan, E. (2010). *Kalkınma ajansları ve kalkınma Ajanslarının Türkiye Ekonomisine Beklenen Katkıları*, Kamu-İş, C:11, S:3.
- Arslan, M.C. (2013). *İç Denetim ve Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Mahalli İdareler Ve Yerinden Yönetim Bilim Dalı, Doktora Tezi, İstanbul.
- Arslan, M.C. (2014). *Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları*, Marmara Belediyeler Birliği Yayını, Yayın No.82, 1.Baskı, İstanbul.

- Arslan, Ş. (2010). *5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde 'Mahalli İdareler Maliyesi Otomasyon Sistemi'nin Etkinliği: İstanbul Büyükşehir Uygulaması*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Şubat, İstanbul.
- Aslan, B. (2008). *Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim*, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale.
- Ataoğlu, B.T. (2010). *Performans Denetiminde Bütçe Kurgusunun Kamuda Kurumsal Kültüre Etkisi*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Aydın, E. (2011). *Yerel Yönetimlerde Bir İç Denetim Uygulaması Olarak Performans Denetimi: Bursa Büyükşehir Belediyesi Yöneticileri Algılaması*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Yönetim Bilimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Aydın, S. (2010). *5018 Sayılı Yasa Çerçevesinde Performans Denetiminin Etkinliği: Bursa Büyükşehir Belediyesi Örneği*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı, Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- Ayvaçiçeği, T. (2014). *Kamu İdarelerinde Muhasebe Sistemi ve Özelliklerinin İncelenmesi*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Dönem Projesi, Edirne.
- Bağımsız Denetim Yönetmeliği Taslak, (BDY), (2012). <http://www.tide.org.tr/uploads/bagimsizdenetimyonetmeli.pdf>, (Erişim Tarihi:27.03.2015).
- Bağımsız Denetim Standardı 200. (BDS-200). Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi, Türkiye Denetim Standartları, (Erişim Tarihi:01.04.2015).
- Bağlı, M.S. (2014). *TBMM'nin Bütçe Hakkı Kullanım Durumu: 5018 Sayılı Kanun Sonrası Bütçe Hakkı Kullanımında Etkinlik Düzeyinin Ölçümü*, Ankara Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Ekonomisi (Maliye) Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Ankara.

Banaz, Ö.F. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Yerel Yönetimlere Getirdiği Yenilikler*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Enstitü Anabilim Dalı: İşletme, Enstitü Bilim Dalı: Muhasebe Finansman, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

Başpınar, A. (2005). *Türkiye'de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış*, Maliye Dergisi, Sayı: 148 / Ocak-Nisan.

Baykara, S.T. (2014/14). *OECD Ülkelerinde İç Denetim*, Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Yayını, Denetim Ortak Aklın Harmanı, S.42-58, (www.kidder.org.tr).

Bayramın, M. (2010). *Avrupa Birliği Sürecinde Ekonomik İstikrar İçin Türkiye Kamu Yönetimi İç Denetim Sistemi*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı İktisat Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Bezirci, M., Karasioğlu, F. (2011). *Türkiye'de Denetimin Tarihsel Gelişimi*, Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Cilt 15, Sayı 21.

Biçer, A.A. (2006). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bozkurt, C. (2010/4). *Risk, Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Denetim*, Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Yayını, Denetim Ortak Aklın Harmanı, (www.kidder.org.tr).

Bülbül, S. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Belediyelerde İç Denetim Sisteminin Kurulması*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

Can, A. (2013). *Yerel Yönetimlerde İç Denetim: İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Örneği*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Mahalli İdareler ve Yerinden Yönetim Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- Ceran, Y. (2010). *Kalkınma Ajanslarında İç Denetim*, Niğde Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 2, S.19-34.
- Ceyhan, İ.F. (2010). *İç Denetim ve Kurumsallaşma*, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale.
- Ciğerci, İ. (2007). *Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verme Sorumluluğu ve İç Denetim*, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ağustos, Afyonkarahisar.
- Cihangir, M. (2009). *İMKB Mali Sektör Şirketlerinin Ölçek Büyüklükleriyle, Etkinlikleri ve Hisse Senetleri Getirileri Arasındaki İlişkinin Test Edilmesine Yönelik Bir Değerlendirme*, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 42,180-193.
- Çakır, İ.H. (2006). *Kamu Kaynağının Kullanılmasında Mali Şeffaflık ve Hesap Verme Sorumluluğunun Rolü*, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Yayın No: 11, S.45-68, Ankara, (www.mukder.org.tr).
- Çavuş, M.F., Demir, Y. (2009). İşletmelerde Takım Dinamiğinin Önemi ve Etkileri, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:18, Sayı: 2, Sayfa: 119-128, Adana.
- Çetin, B. (2011). *Sürekli Denetimin İç Denetimde Uygulanabilirliği*, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak.
- Çetinoğlu, T. (2007). *Sürekli Denetimin İç Denetimde Uygulanabilirliği ve Türkiye’de Ticari Bankalar İçin Sürekli Denetim Yapılandırma Modeli*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Kütahya.
- Çıplak, V. (2009). *Kamu Kesiminde İç Denetim: Türkiye Uygulaması*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Enstitü Anabilim Dalı: Maliye, Yüksek Lisans Tezi, Haziran, Sakarya.

- Çoban, M.C., Aydın, A.H., (2013). *Kamu Yönetiminde İç Denetimin Kurumsal Gelişimi*, VII. Kamu Yönetimi Forumu (KAYFOR) II. Kitap- Küreselleşme Karşısında Kamu Yönetiminde Eğitim ve Araştırma, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi.
- Dalgıç, B. (2010). *5018 Sayılı Kanun'a Göre Yeni Kamu Mali Yönetim Sistemi*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş.
- Değirmenci, M. (2014). *Öğrencilerin Bölüm Tercihlerinin Belirleyicileri ve Sonuçlarına Yönelik Teorik Bir Modelin İncelenmesi: Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Öğrencileri Üzerine Bir Uygulama*, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Osmaniye.
- Demir, M. (2010). *Alandakilerin Bakış Açısıyla Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim* Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi ve Siyaset Bilimi Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Demirel, A. (2007). *Bağımsız Denetimde İşletme İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Bir Uygulama Örneği*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Demirel, D. (2013). *Hesap Verebilirlikte Denetimin Yeni Rolü*, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17 (2): 361-378.
- Dibo, F. (2007). *Aracı Kurumlarda Risk Yönetim Aracı Olarak İç Denetim Sistemi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Para, Sermaye Piyasaları ve Finansal Kurumlar Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Dipci, S. (2007). *Bankalarda İç Denetim ve Bir Bankada İç Denetim Faaliyeti Uygulaması*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe –Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tez, İstanbul.

- Doğan, B. (2009). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları-Basel II Etkileşimi ve İşletmelerde İç Denetim*, Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Uşak.
- Doğmuş, M.D. (2008). *Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Türkiye'de İç Denetim Sistemi*, Mali Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı, Avrupa Birliği Uzmanlık Tezi, Ankara.
- Doğmuş, M.D. (2010). *Avrupa Birliği'nde İç Denetim Sistemi*, Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı, Araştırma ve İnceleme Serisi: 2.
- Döner, Ö. (2009). *Uluslararası İç Denetim Standartlarına Göre Bankalarda Denetim ve Türkiye Uygulamaları*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Dönmez, A. (2008). *Bağımsız Denetim Sürecinde Kullanılan Analitik İnceleme Prosedürlerinin Denetim Standartları Açısından Değerlendirilmesi ve Türkiye'de SPK'dan Yetki Almış Denetim Firmaları Üzerine Bir Araştırma*, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi Antalya.
- Durkaya, İ. (2008). *Türk Bankacılık Sisteminde Suistimallerin Engellenmesinde İç Denetimin Rolü*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Teorisi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Ekiz, İ. (2011). *Kamu Kesiminde Üniversitelerde Etkin Bir İç Denetim ve Risk Yönetim Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş.
- Elitaş, C. (2004). *İç Denetçinin Verdiği Raporların Üst Yönetim Tarafından Değerlendirilmesi*, Mali Çözüm Dergisi, Ekim-Kasım-Aralık, Sayı: 69, 220-238.
- Eliuz, A. (2007). *Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma*, Dumlupınar

Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

Erdoğan, Ö. (2008). *Kamuda Toplam Kalite Yönetimi Kapsamında İç Denetim ve Uygulaması*, Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Gebze.

Gerekan, B. (2010). *İç Denetimde Dış Kaynak Kullanımı (Outsourcing): İMKB-100 Endeksinde İşlem Gören Şirketler Üzerinde Bir Araştırma*, Karadeniz Teknik Üniversitesi*Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı İşletme Programı, Doktora Tezi, Mayıs, Trabzon.

Gökbayrak, N. (2011). *İç Denetimin Risk Yönetimindeki Rolü Üzerine Kavramsal İnceleme*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Gönenç, B.G. (2011). *Kamu İdarelerinin İç Denetimi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı Uluslararası Ticaret ve Para Yönetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Gönülaçar, Ş. (2008). *Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim*, http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/Turk_kamu_yonetiminde_ic_denetim_2008.pdf (Erişim Tarihi:18.04.2015).

Güler, C. (2010). *Kamuda Yeni Denetim Sistemi: İç Denetim*, <http://kontrol.bumko.gov.tr/eklenti/6996,guler-c-kamuda-yeni-denetim-sistemi-ic-denetim.doc?0>.

Günbey, A. (2008). *Kurumsal Risk Yönetiminde İç Denetiminin Rolü ve Bir Uygulama*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

Gündoğan, K. (2009). *Stratejik Maliyet Yönetiminin Anahtar Konuları İtibarıyla 5018 Sayılı Yasa Çerçevesinde Stratejik Planlama Süreçlerinin Değerlendirilmesi*,

Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Güner, N.E. (2010). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Mali Saydamlık ve Yolsuzlukla Mücadele Açısından Değerlendirilmesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Programı, Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

Gürkan, N.Z. (2009). *Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

Hüner, D.B. (2014). *Bağımsız Denetimde İç Kontrol ve İç Denetimin Rolü*, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Irmak, N. (2013). *Türk Kamu Yönetiminde İnsan Kaynakları Yönetimi İç Denetim İlişkisi*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Anabilim Dalı Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

İbiş, C., Çatıkkaş, Ö. (2012). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış*, Sayıştay Dergisi, Sayı:85/ Nisan-Haziran, Sayfa 95-121.

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Bakanlar Kurulu Kararının Tarihi: 26.6.2006, No: 2006/10654, Dayandığı Kanunun Tarihi: 10.12.2003, No: 5018, Yayımlandığı R.Gazetenin Tarihi: 12.7.2006, No: 26226, (Erişim Tarihi:10.04.2015).

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2012). *2011 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu* Ağustos, Ankara, <http://www.idkk.gov.tr>, (Erişim Tarihi:07.04.2015).

İSKİ Genel Müdürlüğü İç Denetim Yönergesi, (2013). İç Denetim Yönergesi, İstanbul Büyükşehir Belediyesi İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi (İSKİ) Genel Müdürlüğü, (Erişim Tarihi:17.04.2015).

- Kavakoğlu, T. (2010). *Yerel Yönetimlerde İç Denetim Modeli: Denizli İl Özel İdaresi Örneği*, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Denizli.
- Kaya, İ. (2012). *Üniversitelerimizde İç Denetim Mesleğinin İhtiyaçları*, Akademik Forum, TİDE, S:38.
- Kaya, Ü. (2005). *Gıda Pazarlama ve Dağıtım İşletmelerinde İç Denetim (Örnek Uygulama)*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Programı, Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Keleş, H. (2006). *Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar*, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Yayın No: 11, S.255-269, Ankara, (www.mukder.org.tr).
- Khan, M.A. (1988). *Yeni Başlayanlar İçin Denetime Giriş*, Çeviren Faruk Eroğlu, Sayıştay Dergisi, Sayı: 19, Ekim-Aralık, 1995.
- Kısacık, H. (2013). *Denetimde Hata ve Hileler: Çorum Sahasında Bir Araştırma*, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çorum.
- Kıymık, H. (2009). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Devlet Muhasebe Sistemine Getirdiği Değişiklikler: Süleyman Demirel Üniversitesi Örnek Uygulaması*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Kızılboğa, R. (2013). *İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık ve Tarafsızlığının Önemi*, Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi, Cilt: 1, Sayı: 1, 107-119, İstanbul.
- Kızılboğa, R., Özşahin, F. (2013). *Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı*, Niğe Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt: 6, Sayı: 2, S.220-236 220.

- Kocael, Y. (2010). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesi*, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Tokat.
- Koç, G. (2010). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun Şeffaflık ve Hesap Verilebilirlik Anlayışı: Antalya Su Atıksu İdaresi Genel Müdürlüğü Örnek Uygulaması*, Süleyman Demirel Üniversitesi İşletme Bölümü Yüksek Lisans Tezi, Aralık, Isparta.
- Koçak, S.Y., Kavakoğlu, T. (2010). *İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine İlişkin Bir Araştırma*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 77, 119-148.
- Korkmaz, U. (2007). *Kamuda İç Denetim*, Bütçe Dünyası, Cilt: 2, Sayı: 25, Bahar, 4-15.
- Korkmaz, Z. (2011). *COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması*, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu, Aralık, Ankara.
- Korkmaz, Y. (2013). *Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Türk Bankacılık Sisteminde İç Denetim*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı Uluslararası Ticaret ve Para Yönetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Köse, H.Ö. (1999). *Denetim ve Demokrasi*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 33, Nisan-Haziran, 62-85.
- Kulak, F. (2009). *Merkez Bankalarında İç Kontrol ve İç Denetim: Kavramsal Çerçeve ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nda İç Kontrol ve İç Denetimin Etkililiği Konusunda Bir Değerlendirme*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Doktora Tezi, İstanbul.
- Kuluçlu, E. (2006). *Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 63, Ekim-Aralık, 3-37.

- Külte, M. (2013). *İşletmelerde Denetim Komitesinin Bağımsız Denetim ve İç Denetimi Gözetimi*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Küpçü, H. (2011). *İç Denetim ve Kurumsal Yönetim*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Enstitü Anabilim Dalı: İşletme, Enstitü Bilim Dalı: Muhasebe ve Finansman, Yüksek Lisans Tezi, Haziran, Sakarya.
- Kütük, İ. (2008). *Kamu ve Bağımsız Muhasebe Denetiminde Kanıt Toplama Teknikleri*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.
- Marx, F.J., Korff, M., Klaene, S. (2009). *Die Interne Revision unter den Einfluss internationaler Prüfungsnormen*, ZIR Zeitschrift für Interne Revision, 44. Jg, DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V., Erich Schmidt Verlag, April.
- Memiş, M.Ü. (2006). *İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Adana.
- Mercan, S. (2010). *Bankacılık Yönetiminde İç Denetimin Önemi ve Uygulamadan Bir Örnek*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yönetim Organizasyon Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Müjdeci, M. (2005). *Bankacılıkta İç Denetim Sistemi ve Etkinliği*, Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye-Ekonomi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Diyarbakır.
- Neşeli, A.E. (2010). *Türk Bankacılık Sisteminde İç Denetim ve İç Kontrol Sistemlerinin Analizi ve Uluslararası Denetim Standartlarına Uyumlaştırılması Kapsamında Bir Değerlendirme: Örnek Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- O'Regan, D. (2003). *International Auditing-Practical Resource Guide*, John Wiley, New Jersey.
- Önal, S., Apaydın, F., (1999). *Yeni Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Öğretimi Üzerindeki Etkileri*, Türkiye XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Muğla.
- Önce, S., İşgüden, B. (2012). *İç Denetim Faaliyetinin Gelişen ve Değişen Bilgi Teknolojileri Ortamı Açısından Değerlendirilmesi: İMKB-100 Örneği*, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi - Sayı: 17- Doi :[Http://Dx.Doi.Org/10.11611/Jmer3](http://Dx.Doi.Org/10.11611/Jmer3), 38-70.
- Önen, M., Özmen, B. (2011). *Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 81, Nisan-Haziran, 91-110.
- Özalp, P. (2006). *Faaliyet Denetimi Süreçlerinin İç Denetim Sisteminin Etkinliğinde Rolü*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Özaydın, M.E. (2010). *Risk'in Tanımlanması ve Kamu İdarelerinde Nitelikli İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesinin Engellenen Riskler*, Denetişim, Sayı:4, Kamu İç Denetçileri Derneği Yayını, Ankara.
- Özçelik, H. (2008). *İşletmelerde Toplam Kalite Yönetimi Uygulaması ve İç Denetim İlişkisi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Uluslararası Kalite Yönetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Özer, H. (1997). *Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Çeviri Dizisi, Ankara.
- Özgül, A., Akmeşe, S. (2012). *İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitiminden Beklentileri, Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler*, Akademik Forum, TİDE, S:168.

- Özhan, D.B. (2012). 5018 Sayılı Kanun Açısından Kamu Harcamalarında Denetimin İşleyişi ve Değerlendirilmesi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Özkan, Y. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Doktora Tezi, İstanbul.
- Polat, K. (2014/14). *Türkiye Büyük Millet Meclisinde İç Denetim Faaliyetleri*, Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Yayını, Denetişim Ortak Aklın Harmanı, S.5-17, (www.kidder.org.tr).
- Sarıkaya, R. (2008). *Kamu Harcamalarında Etkinliğin Sağlanması Bakımından İç Denetimin Rolü*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Teorisi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Savaş, B. (2015). *Denetimde Kanıt Toplama Teknikleri ve Vergi Uygulamaları İle İlişkilendirilmesi*, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Finansman Yüksek Lisans Programı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Sezal, L. (2006). *Banka İşletmelerinde Etkin Bir İç Denetim ve Risk Yönetim Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Adana.
- Sharkansky, I. (1991). *The Development of State Audit*, State Audit and Accountability, State Comptroller's Office.
- Soylu, H (2010). *İç Denetimin Yeni Bir Yaklaşım Olarak Kamu Sektöründe Uygulanması ve Mevcut Uygulamaların, Verimlilik ve Başarısı: Türkiye Örneği*, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Karaman.

- Şahin, D. (2010). *5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Kamu Bürokrasisinin Bütçe Sürecindeki Yeni Rolü ve Harcamaları Disipline Edici Etkisi*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Eskişehir.
- Şahin, Ü. (2008). *Belediyelerde İç Denetim*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Mahalli İdareler ve Yerinden Yönetim Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Şengür, E.D. (2005). *İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonu ve Örnek Bir Uygulama*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Tek, Z., Çetinkaya, E.M. (2004). *İç Denetim*, Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı: 20, S: 3-12.
- Teke, F. (2011). *Sigorta Şirketlerinde İç Denetim ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Tok, P. (2010). *Türkiye’de İç Denetim ve İç Denetçilik*, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Muğla.
- Tuan, K. (2008). *İşletme Yönetiminin Kontrol Fonksiyonununun Bağımsız Dış Denetim Üzerindeki Etkileri*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Adana.
- Tufan, M. (2012). *Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Kamuda İç Denetim: Türkiye’deki İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Yönetim Bilimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.
- Tufan, M., Görün, M. (2013). *Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 89/ Nisan – Haziran, 115-135.

- Tunçay, D. (2011). *İç Kontrol İle İç Denetimin Bağımsız Denetim Açısından Önemi ve Bir Anket Çalışması*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Tüm, K. (2010). *Denetim Birimi Olarak YMM'lerin Vergi Kaybını Önlemede Etkisi: YMM'ler Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Adana.
- Türk, M., Karadal, F. (2008). *İşletmelerde Teknoloji Yönetiminin Geleceği*, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Yıl: 1, Cilt:1, Sayı:1,59-71.
- Türk, Z. (2009). *Denetim Firmalarının Sunduğu Hizmet Kalitesi, Müşteri Tatmini ve Sadakati: Servperf Ölçeği*, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:18, Sayı:1 s.399-406, Adana.
- Ulugay, A. (2010). *Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Bankalardaki İç Denetim Sistemi Üzerine Etkileri*, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Niğde.
- Ulutaş, V. (2007). *Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetimin Önemi*, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Finansman Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli.
- Ulusoy, Y. (2005). *Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetimin Fonksiyonları ve Denetçi Bağımsızlığı*, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 2, S.265-300.
- Ulusoy, Y. (2006). *Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetim*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Özel Hukuk Anabilim Dalı, Doktora Tezi, İzmir.
- Yakut, E., Elmas, B., Alkan, Ö., (2011). *İşletmelerin Mali Başarısızlığının Yapay Sinir Ağları ve Lojistik Regresyon Modeli ile Tahmin Edilmesi*, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar 2011 Cilt: 48 Sayı: 560.

- Yaşar, A. (2013). *Bağımsız Dış Denetim Kuruluşlarına Yönelik Gözetim ve Denetim Etkinliğinin Bağımsız Dış Denetim Kalitesi ile İlişkisi: Türkiye Değerlendirmesi*, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 22, Sayı: 1,S. 465-480, Osmaniye.
- Yıldırım, S. (2014). *İç Kontrol İle İç Denetimin Etkinliğinin Dış Denetim Süresine Etkisi*, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.
- Yurtsever, G. (2009). *Teftişten İç Denetime Banka Müfettişliği*, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No: 265, Kasım, İstanbul.
- Yurtsever, G. (2008). *Bankacılığımızda İç Kontrol*, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No.256, Nisan, İstanbul.
- Yüksel, F. (2011). *Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim Faaliyetlerinin Uygulamalı Olarak İncelenmesi*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Zhang, Y., Zhou, J., Zhou, N. (2007). *Audit committee quality, auditor independence, and internal control weakness*, Journal of Accounting and Public Policy, 26, 300-27.
- TÜRMOB-TESMER, Mesleki Uyum Eğitimi (MUE), *Denetim*, <http://www.turmob.org.tr>, (Erişim Tarihi:25.02.2015).
- Weidenmier, M.L., Ramamoorti, S. (2006). *Research opportunities in information technology and internal auditing*, Journal of Information System, 20 (1), 205-219.
- 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6562 Sayılı Kanun İle Değişik Hali, Kabul Tarihi: 10.12.2003, Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 24.12.2003, Sayı: 25326, (Erişim Tarihi:29.03.2015).
- <http://tdk.org.tr>, (Erişim Tarihi:15.03.2015).
- http://www.idkk.gov.tr/web/guest/faaliyet_raporlari/yayin_dokuman,(Erişim Tarihi:27.03.2015).

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetimStandartlari.aspx>, (Erişim Tarihi:22.03.2015).

<http://www.alfabetadenetim.com.tr/page.php?sayfa=Yay%FDnlar%FDm%FDz&id=6>, (Erişim Tarihi:21.03.2015).

<http://www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf>, (Erişim Tarihi:18.03.2015).

(<http://www.coso.org/>), (Erişim Tarihi:28.02.2015).

www.bis.org/publ/bcbs72.pdf,s.16. (Erişim Tarihi:10.03.2015).

<https://www.maliye.gov.tr/Denetim/MB%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Birim%20y%C3%B6nergesi.pdf>, Kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kuralları Madde 6. (Erişim Tarihi:04.03.2015).

https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Standards_2011_Turkish.pdf, IIA Uluslararası İç Denetim Standartları (Erişim Tarihi:01.03.2015).

EKLER

İÇ DENETİM VE İÇ KONTROL ANKET FORMU

1. Cinsiyetiniz.

Erkek Kadın

2. Eğitim seviyeniz.

Lise ve dengi Önlisans Lisans Yüksek Lisans Doktora

3. Hangi alanda çalışıyorsunuz.

Akademik personel İdari personel

4. Hizmet yılınız.

0-5 5-10 10-15 15-20 20 ve üzeri

5. Herhangi bir idari göreviniz var mı?

Evet Hayır

6. Aşağıdaki tabloda verilen ifadelerden size uygun olan birini işaretleyiniz.

NO	İFADELER	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	KATILMIYORUM	KARARSIZIM	KATILYORUM	KESİNLİKLE KATILYORUM
SEÇENEKLER		1	2	3	4	5
1	Misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmaktadır.					
2	Hedefler belirlenirken ölçülebilirlik, ulaşılabilirlik, ilgililik ve sürekli olma özellikleri dikkate alınmaktadır.					
3	Her görev için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikler tanımlanmaktadır.					
4	Mesleki yeterliliğin sağlanması için gerekli çalışmalar yapılmaktadır.					
5	Yetki ve sorumluluk dağılımı uygun yapılmaktadır.					
6	Personel için eğitim faaliyetleri düzenli olarak yürütülmektedir.					
7	Personel için performans değerlendirilmesi yapılmaktadır.					
8	Yöneticiler adil ve eşit davranmaktadır.					
9	Personeller göreve uygun seçilmektedir.					

10	Yönetim, faaliyet sonuçlarını çalışanlara açıklamaktadır.					
11	Her türlü iş ve işlemlerin kaydedildiği ve sınıflandırıldığı yeterli bir kayıt ve dosyalama sistemi mevcuttur.					
12	Standartlara uygun belgeleme ve arşivleme yapılmaktadır.					
13	Faaliyetlerin sürekliliğini olumsuz etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmaktadır.					
14	Doğru ve güvenilir bilgi akışı uygulanmaktadır.					
15	Bilgi sistemlerine, bilgi girişi ve erişim konusunda gerekli yetkilendirmeler yapılmaktadır.					
16	Bilgi sistemleri gerekli analiz ve raporları sunacak şekilde tasarlanmaktadır.					
17	Bilgi sistemleri iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine katkı sağlamaktadır.					
18	İç kontrol sistemi ve işleyişine ilişkin olarak farkındalık ve sahiplenmeye yönelik çalışmalar yapılmaktadır.					
19	İç kontrol etkinliği konusunda geri bildirimde bulunmaya imkân sağlamaktadır.					
20	İç kontrolün değerlendirilmesi personelin görüşleri dikkate alınarak yapılmaktadır.					
21	İç kontrolün değerlendirilmesi ile ortaya çıkan sorunlar için gerekli önlemler alınmaktadır.					
22	İç kontrol sistemi ile ilgili sorunlar yönetime raporlanmaktadır.					
23	İç denetim faaliyetlerinde dürüstlük, saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranılmaktadır.					
24	İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir.					
25	İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili kamuoyuna bilgi verilmektedir.					

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Ayhan KÜÇÜK
Doğum Tarihi : 1987
E-posta Adresi : ayhankucuk26@gmail.com

Öğrenim Durumu:

Derece	Bölüm/Program	Lise/Üniversite	Bitirme Yılı
Lise	Türkçe-Matematik	Osmaniye Atatürk Lisesi, Osmaniye	2005
Lisans	İşletme	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, Eskişehir	2012
Yüksek Lisans	İşletme	Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, Osmaniye	2015