



T.C.
GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TÜRKİYE'DEKİ KAMU İÇ DENETÇİLERİNİN
MESLEKİ DOYUM DÜZEYLERİNİ BELİRLEMeye YÖNELİK
BİR ARAŞTIRMA

Hazırlayan
Abdulsamet DURAN

İşletme Ana Bilim Dalı
Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Danışman
Yrd. Doç. Dr. Mustafa GÜL

TOKAT – 2017

**TÜRKİYE'DEKİ KAMU İÇ DENETÇİLERİNİN
MESLEKİ DOYUM DÜZEYLERİNİ BELİRLEMeye YÖNELİK BİR
ARAŞTIRMA**

Tezin Kabul Ediliş Tarihi: 14.04.2017


Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

Başkan: Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

Üye: Doç. Dr. Veli AKEL

Üye: Yrd. Doç. Dr. Mustafa GÜL

İmzası



Bu tez, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun .03./04/2017 tarih ve 14-05 sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü: **Prof.Dr.Mustafa ÇOLAK**
Enstitü Müdürü



ETİK SÖZLEŞME

T.C.
GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Bu belge ile bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu, bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçlara atıf yaptığımı ve kaynağını gösterdiğimi beyan ederim.

...../...../2017

Abdulsamet DURAN

TEŞEKKÜR

Akademik hayatımın başlangıcı olacak bu çalışmada bana maddi-manevi rehberlik eden, hoşgörüsü ve sabrı ile her daim yanımda olan, değerli danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Mustafa GÜL'e teşekkürlerimi sunuyorum.

Lisans hayatımda çok önemli bir yeri olduğu gibi yüksek lisansımın tez sürecinde de çok önemli katkıları olan ve hiçbir desteğini esirgemeyen değerli Yrd. Doç. Dr. Sema POLATÇI'ya ve ayrıca akademik hayata atılmamda bana ilham kaynağı olan; Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ, Prof. Dr. Kadir ARDIÇ, Prof. Dr. Yusuf Ziya TAŞKAN ve Boğazlıyan Meslek Yüksekokulu'nda görev yaparken Müdürümüz olan değerli Yrd. Doç. Dr. Mustafa KOCAKAYA'ya ve de Müdür Yardımcısı olarak görev yapan ağabeyim kabul ettiğim saygıdeğer Öğr. Gör. Ömer DAĞISTANLI'ya teşekkürlerimi bir borç bilirim.

Ayrıca çalışma arkadaşlarım Okt. M. Cihat BASATAOĞRUL ve Öğr. Gör. Lokman ÇAVDAR'a yapmış oldukları tüm katkılardan dolayı şükranlarımı sunarım.

Son olarak, bu süreçte desteğini ve emeğini hiç ama hiç esirgemeyen değerli eşim Emine DURAN'a ve söz konusu aşamalarda bana yaşama sevinci olan güzel kızım Meryem DURAN'a en içten sevgilerimi ve teşekkürlerimi sunarım.

Abdulsamet DURAN

Tokat, 2017

ÖZET

Her geçen gün gelişen ve dönüşen dünya pazarları ve nereye doğru gideceğini her an analiz etmeyi gerektirecek şekilde hızlı gelişen ekonomik olaylar sonucunda; hem küresel şirketler, hem de ülkeler mali yönetim ve kontrolü oldukça önememeye ve gerekli düzenlemeler yaparak bu konudaki tedbirlerini her daim güncel tutmaya özen göstermektedirler.

Bu çalışmada, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile tüm bu gelişmelere ayak uydurabilmek adına hayata geçirilen iç kontrol sisteminin en önemli parçalarından biri olan iç denetime genel bir bakıştan sonra iç denetim sisteminin en önemli faktörü olan iç denetçilerin mesleki doyum düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır.

Mesleki doyum ölçümünde bu alandaki birçok çalışmada kullanılmış olan Kuzgun tarafından geliştirilen, Mesleki Doyum Ölçeği kullanılmıştır. Ankete kamuda çalışan iç denetçilerden 148'i katılmıştır. Çalışmada kamu iç denetçilerinin mesleki doyum seviyeleri ile cinsiyetleri, yaşları, gelir düzeyleri, çalıştıkları kamu kurumunun nitelikleri gibi özellikleri karşılaştırılarak söz konusu meslek grubunun daha verimli çalışmasına olanak sağlayacak tedbirlerin alınmasına yönelik çeşitli önerilerde bulunmak amaçlanmıştır.

Araştırmanın sonuçlarına göre, kamu iç denetçilerini mesleki doyum düzeyleri iyi seviyelerdedir. Aynı zamanda iç denetçilerin cinsiyet, çalışılan kurum, meslekte geçirilen toplam süre gibi farklılıklarının mesleki doyum düzeylerini anlamlı bir seviyede etkilediği sonucuna varılmıştır. Araştırmada yer alan tüm analizlerin sonucunda kamu iç denetçilik mesleğinin ve dolayısı ile kamu mali yönetiminin daha iyi yerlere getirilebilmesine yönelik önerilerde bulunulmuştur. Elde edilen tüm bu sonuçların ve yorumların hem literatüre hem de konuyla ilgili kurum, kuruluş ya da kişilere katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Denetim, İç Denetçilik Mesleği, Mesleki Doyum, Kamu Mali Yönetimi

ABSTRACT

Both global companies and countries take great care to keep their financial measures up-to-date by giving importance to financial management and control, and making the necessary arrangements as a result of rapidly developing economic events that should be analyzed in order to indicate where to go every passing day, developing and transforming world markets.

In this study, an overview of the internal audit, one of the most important parts of the internal control system, has been made with the Public Financial Management and Control Law No. 5018 in order to comply with all these developments. Later on, it has been tried to determine the occupational satisfaction of the internal auditors-the most important actors of the internal audit system.

Job (Profession) Satisfaction Scale, developed by Kuzgun and used in many studies in this area, has been used in order to measure job (profession) satisfaction. 148 of the internal auditors who work in the public sector have participated in the survey. In the study, it has been aimed to make various proposals for taking measures to enable the profession group to work more efficiently by comparing such characteristics of public internal auditors as occupational satisfaction levels, gender, age, income levels and qualifications of public institutions.

According to the results of this survey, the level of the occupational satisfaction of public internal auditors seems to be good. Furthermore, it has been detected that such differences as internal auditors' gender, institution worked, total time spent in the profession influence the level of the occupational satisfaction significantly. As a result of all the analyses in the survey, some suggestions have been made for better public internal auditing profession and public financial management. It has been thought that all these results and interpretations will contribute to institutions, organizations or people related to the subject.

Key Words: Internal Control, Internal Audit, Internal Auditor Profession, Job Satisfaction, Public Financial Management

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ETİK SÖZLEŞME	i
TEŞEKKÜR	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT.....	iv
İÇİNDEKİLER	v
ŞEKİLLER LİSTESİ	ix
TABLolar LİSTESİ	x
KISALTMALAR	xii
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM: İÇ DENETİM VE 5018 SAYILI KANUN ÇERÇEVESİNDE İÇ	
DENETÇİLİK MESLEĞİ	3
1.1. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TANIMI.....	3
1.2. DENETİM VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN DÜNYADAKİ	
GELİŞİM SÜRECİ	3
1.2.1. Denetimin Dünyadaki Gelişim Süreci.....	4
1.2.2. İç Denetimin Dünyadaki Gelişim Süreci.....	4
1.3. DENETİM VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN TÜRKİYE'DEKİ	
GELİŞİM SÜRECİ	6
1.3.1. Denetimin Türkiye'deki Gelişim Süreci	7
1.3.2. İç Denetimin Türkiye'deki Gelişim Süreci	8
1.3.2.1. Türkiye'deki Özel Sektör İç Denetim Gelişim Süreci.....	8
1.3.2.2. Türkiye'deki Kamu Kesimi İç Denetim Gelişim Süreci	11
1.4. KAMU KESİMİNDE İÇ KONTROL, İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİM ..	12
1.4.1. İç Kontrol ve Amaçları	12
1.4.2. İç Denetim.....	16
1.4.2.1. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetimin Amacı	19
1.4.2.2. İç Denetimin Kapsamı.....	21
1.4.3. Dış Denetim.....	22
1.5. İÇ DENETÇİLİK MESLEĞİ	22

1.5.1. İç Denetçinin Görevleri	23
1.5.2. İç Denetçilerin Yetkileri	24
1.5.3. İç Denetçilerin Sorumlulukları	25
1.5.4. İç Denetçilerin Nitelikleri ve Atanması	25
1.5.5. İç Denetçilerin Sertifikasyonu ve Derecelendirme.....	28
1.5.5.1. Ulusal Sertifikasyon ve Derecelendirme	29
1.5.5.2. Uluslararası Sertifikasyon ve Derecelendirme.....	32
2. BÖLÜM: MESLEK KAVRAMI, MESLEKİ DOYUM VE TÜKENMİŞLİK ..	34
2.1. MESLEK VE İŞ KAVRAMLARI	34
2.2. MESLEKİ DOYUM.....	35
2.2.1. Mesleki Doyum Etkileyen Faktörler ve Değişkenler	39
2.2.2. Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi.....	41
2.2.2.1. Yüksek Seviyede Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi	41
2.2.2.2. Düşük Seviyede Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi	42
2.2.3. Mesleki Doyum Düzeyinin İncelenmesinin Faydaları	43
2.3. TÜKENMİŞLİK KAVRAMI VE TÜKENMİŞLİK İLE MESLEKİ DOYUM İLİŞKİSİ	44
2.3.1. Tükenmişlik Kavramı.....	44
2.3.2. Tükenmişlik ve Mesleki Doyum İlişkisi	45
3. BÖLÜM: TÜRKİYE’DEKİ KAMU İÇ DENETÇİLERİNİN MESLEKİ DOYUM DÜZEYLERİNİ ÖLÇMEYE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA.....	47
3.1. LİTERATÜR TARAMASI	47
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ	49
3.2.1. Araştırmanın Amacı	50
3.2.2. Araştırmanın Önemi.....	50
3.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI	51
3.4. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE SORULARI.....	51
3.4.1. Araştırmanın Modeli	51
3.4.2. Araştırmanın Soruları	51

3.5. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ.....	52
3.5.1. Araştırma Ana Kütlesi ve Örneklemi	53
3.5.2. Araştırmanın Veri Toplama Araçları	53
3.5.2.1. Kişisel Bilgi Formu	54
3.5.2.2. Mesleki Doyum Ölçeği.....	54
3.6. BULGULAR	55
3.6.1. Araştırmada Kullanılan Ölçeğin Güvenilirlik Analizleri.....	55
3.6.2. Araştırmada Kullanılan Testlerin Seçimi.....	56
3.6.3. Mesleki Doyum Düzeyinin Ölçülmesine Dair Bulgular.....	57
3.6.4. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kişisel Bilgiler Arasındaki İlişkilerin Belirlenmesine Dair Bulgular	58
3.6.5. Mesleki Doyum Düzeyinin Cinsiyete Göre Farklılaşmasına İlişkin t- Testi Bulguları	59
3.6.6. Mesleki Doyum Düzeyinin Medeni Hâle Göre Farklılaşmasına İlişkin t- Testi Bulguları.....	60
3.6.7. Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışılan Kurum Türüne Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları	61
3.6.8. Mesleki Doyum Düzeyinin Yaş Gruplarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları	63
3.6.9. Mesleki Doyum Düzeyinin Eğitim Seviyelerine Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları	64
3.6.10. Mesleki Doyum Düzeyinin Gelir Seviyelerine Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları	66
3.6.11. Mesleki Doyum Düzeyinin Meslekte Geçirilmiş Sürelere Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları.....	68
3.6.12. Mesleki Doyum Düzeyinin Kurumda Çalışılan Sürelere Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları.....	70
3.6.13. Mesleki Doyum Düzeyinin Önceki Meslek ve Unvanlara Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları.....	72
3.6.14. Mesleki Doyum Düzeyinin İç Denetçi Sertifika Seviyelerine Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları.....	73

3.6.15. Mesleki Doyum Düzeyinin Kurumda Çalışan Toplam İç Denetçi	
Sayılarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları.....	75
3.6.16. Mesleki Doyum Düzeyinin Denetlemekle Mükellef Bulunulan Toplam	
Birim Sayılarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları....	79
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	83
KAYNAKLAR	91
EKLER	97
ÖZGEÇMİŞ	99



ŞEKİLLER LİSTESİ

Sekil No

Sayfa No

Şekil: 2.1. İş Tatmini veya İş Tatminsizliğine Neden Olan Etkenler ve Sonuçları 40



TABLOLAR LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Sayfa No</u>
Tablo 3.1. Araştırmada Kullanılan Mesleki Doyum Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Katsayıları.....	55
Tablo 3.2. Tek Örneklem Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları.....	57
Tablo 3.3. Kamu İç Denetçilerinin Ortalama Mesleki Doyum Düzeyleri.....	58
Tablo 3.4. Mesleki Doyum Düzeyi İle Cinsiyet Arasındaki t-Testi Analizi Grup İstatistikleri	59
Tablo 3.5. Mesleki Doyum Düzeyi İle Cinsiyet Arasındaki t-Testi Analizi Bağımsız Örneklem Testi	59
Tablo 3.6. Mesleki Doyum Düzeyi İle Medeni Hâl Arasındaki t-Testi Analizi Grup İstatistikleri	61
Tablo 3.7. Mesleki Doyum Düzeyi İle Medeni Hâl Arasındaki t-Testi Analizi Bağımsız Örneklem Testi	61
Tablo 3.8. Mesleki Doyum Düzeyi İle Çalışılan Kurum Çeşitleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	62
Tablo 3.9. Mesleki Doyum Düzeyi İle Çalışılan Kurum Çeşitleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	62
Tablo 3.10. Mesleki Doyum Düzeyi İle Yaş Grupları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	63
Tablo 3.11. Mesleki Doyum Düzeyi İle Yaş Grupları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	64
Tablo 3.12. Mesleki Doyum Düzeyi İle Eğitim Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	65
Tablo 3.13. Mesleki Doyum Düzeyi İle Eğitim Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	65
Tablo 3.14. Mesleki Doyum Düzeyi İle Gelir Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	66
Tablo 3.15. Mesleki Doyum Düzeyi İle Gelir Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	67

Tablo 3.16. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	68
Tablo 3.17. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	69
Tablo 3.18. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar	70
Tablo 3.19. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Geçirilen Süreler Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	71
Tablo 3.20. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Geçirilen Süreler Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	71
Tablo 3.21. Mesleki Doyum Düzeyi İle Önceki Meslek/Unvan Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	72
Tablo 3.22. Mesleki Doyum Düzeyi İle Önceki Meslek/Unvan Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu	73
Tablo 3.23. Mesleki Doyum Düzeyi İle İç Denetçilik Sertifika Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	74
Tablo 3.24. Mesleki Doyum Düzeyi İle İç Denetçilik Sertifika Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu	75
Tablo 3.25. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	76
Tablo 3.26. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu	76
Tablo 3.27. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar	77
Tablo 3.28. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler	79
Tablo 3.29. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi	80
Tablo 3.30. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar	81

KISALTMALAR

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
CCSA	Certified Control Self Assessment
CGAP	Certified Government Auditing Professional
CIA	Certified Internal Auditor
CISA	Certified Information System Auditor
G.A.	Güven Aralığı
IIA	The Institute of Internal Auditors
İDKK	İç Denetim Koordinasyon Kurulu
KPDS	Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavı
M.Ö.	Milattan Önce
MEB	Milli Eğitim Bakanlığı
ÖSYM	Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TL	Türk Lirası
TTK	Türk Ticaret Kanunu
ÜDS	Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavı
YMM	Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Günümüzde, hem dünya çapında faaliyet gösteren özel kuruluşlar, hem de küresel anlamda güçlü ve dirençli bir ekonomiye sahip olmanın gerekliliğini içselleştirebilmiş ülkeler, dünya üzerindeki yeni düzene ve rekabete ayak uydurabilmek için bir dizi önlemler almanın gerekliliğini tam manasıyla özümsemişler ya da özümsemek zorundadırlar.

Yaşadığımız bilgi çağında ekonomi yönetimlerinde en ufak bir hataya ya da ihmâle yer yoktur. Bunun farkında olan işletmeler ve ülkeler, ekonomi yönetiminde her türlü tedbiri almak için gerekli planlar, programlar, politikalar ve hedefler belirleyerek bu kurallara bağlı kalarak, piyasadaki veya dünya ekonomilerindeki yerlerini sağlamlaştırmak üzere hareket etmektedirler.

Bu nedenle öncelikle işletmeler kâr elde etme odaklı kurulduklarından profesyonel yönetim noktasında kendilerini geliştirmek ‘zorunda’ kalmışlardır. Çünkü piyasadaki gelişmeler her geçen gün rekabetin derecesini artırmaktadır. İşletmelerin ve ülkelerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri, gelişebilmeleri farklılık geliştirebilmeye, yönetimde profesyonelleşme ve uzmanlaşmaya, yönetimde istikrara, piyasada şartlarına uygun politikalar üretip bu politikalara bağlı kalmalarına, kaynaklarını etkin ve verimli bir şekilde kullanabilmelerine bağlıdır. Bu bağlamda kaynakların etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığının tespit edilebilmesi, yapılan muhasebe kayıt ve işlemlerinin kurallara ve mevzuatlara uygun bir şekilde yapılıp yapılmadığının tespiti ve gerekli düzeltme ve iyileştirmelerin yapılabilmesi bağımsız denetim ve iç denetime olan ihtiyacı ortaya çıkarmıştır.

Özel şirketlerde gün geçtikçe yaygınlaşan iç denetim uygulamaları günümüzde de bilhassa batılı devletlerin mali yönetimlerinde yaygın bir alanda kendine yer bulmaktadır. Çünkü kamu kesiminde daha önce dış denetim aracılığıyla yürütülen teftiş faaliyetleri, günümüzde artık hataları, yanlışlıkları, kamu kaynaklarının verimsiz kullanılmasını engelleyemediği ve hatta geri dönüşü olmayan olaylarla sonuçlanmasına neden olduğu için önleyici bir denetim mekanizması olarak iç denetim gün geçtikçe devlet yönetimlerinde de daha aktif bir şekilde yer almaya başlamıştır. Bu nedenle ülkemizde de 24.12.2003 tarihinde 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun 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 mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektir” şeklinde anılmaktadır.

Söz konusu kanunun amaçlarını gerçekleştirmede çok önemli bir konuma sahip olan iç kontrol - iç denetim sistemleri ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanımı ile mali yönetimlerde oluşabilecek hataları en az indirmek ve hatta önüne geçebilmek hedeflenmektedir. Böylece küresel rekabet gücünün artırılarak kalkınma ve büyümeye katkı sağlanması beklenmektedir. İlgili kanunda “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 tanımlanan iç denetimi yapacak olan iç denetçilerin önemli bir yeri bulunmaktadır.

Bu bağlamda çalışmamızda bu önemli görevi ifa eden iç denetçilerin mesleki doyum düzeylerinin belirlenmesi ve buna bağlı olarak mesleki doyum düzeylerinin daha da artırılabilmesi için nelerin yapılabileceğinin ortaya konması amaçlanmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde, iç denetim, iç denetimin tarihsel gelişimi ele alınacak olup, 5018 sayılı kanun kapsamında iç kontrol-iç denetim sistemlerindeki iç denetçilik mesleğinin yeri ve önemi ele alınmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde mesleki doyum kavramı üzerinde durulmuştur. Bölümde mesleki doyum etkileyen faktörler ve mesleki doyumun etkilediği faktörler üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın son bölümünde ise, mesleki doyum ölçeği ile kamuda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum düzeyleri ve iç denetçilerin mesleki doyumlarını hangi faktörlerin anlamlı düzeyde etkilediği belirlenmeye çalışılarak kamu iç denetçilerinin, mesleki doyumlarının yükseltilebilmesi için yapılması gerekenlerle ilgili olarak önerilerde bulunulmaya çalışılmıştır.

1. BÖLÜM: İÇ DENETİM VE 5018 SAYILI KANUN ÇERÇEVESİNDE İÇ DENETÇİLİK MESLEĞİ

Çalışmanın bu bölümünde iç denetim kavramı, iç denetimin faaliyetlerin dünyada ve Türkiye’deki gelişimi, iç denetimin amacı ve iç denetçilik mesleği konuları üzerinde durulmuştur.

1.1. İÇ DENETİM KAVRAMI VE TANIMI

İç denetim genel ve öz olarak; bir kurumun işleyişini ve performansını geliştirerek kuruma değer katmayı amaçlayan bağımsız olarak bir nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Uluslararası düzeyde bir iç denetçi örgütü olan İç Denetçiler Enstitüsünün (The Institute of Internal Auditors-IIA) tanımına göre ise iç denetim; “bir kuruluşun faaliyetlerini iyileştirmek ve geliştirmek için oluşturulan bağımsız ve tarafsız bir bilgi alma- danışma faaliyetidir. İç denetim, risk yönetiminin etkinliğini, kontrol ve yönetim süreçlerini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirmek suretiyle, bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardım eder” şeklinde tanımlanmıştır (Kocael, 2010: 1).

Başka bir tanımda ise iç denetim, kurum ya da kuruluştaki tüm faaliyetlerin, idarenin amaç ve politikalarına, ne derece uygun yapıldığının denetlenmesi ve uygun olmayan faaliyetler varsa bunların üst yöneticiye rapor edilmesi faaliyetidir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 26).

Kamu özelinde iç denetim ise, yönetim ve denetimde sağlam sistemlerin kurulması ve idarenin faaliyetlerine yardımcı olma, değer katma olarak tanımlanabilir (Öztürk ve Kartal, 2008: 19). Bu durumun da iç denetimin, kurumsal yani profesyonel yönetim anlayışına katkı sağladığı söylenebilir (Özbek, 2012: 25).

1.2. DENETİM VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN DÜNYADAKİ GELİŞİM SÜRECİ

Genel anlamda tüm denetim faaliyetleri ile özelde iç denetim faaliyetlerinin dünyadaki ilk örnekleri ve kısa bir gelişim perspektifine yer vererek iç denetim

faaliyetlerinin ne amaçla ve hangi ihtiyaçlar doğrultusunda ortaya çıkan bir kavram olduğunu ortaya koymak faydalı olacaktır.

1.2.1. Denetimin Dünyadaki Gelişim Süreci

Denetimin dünya üzerinde bilinen en eski geçmişi M.Ö. 3500'lü yıllara dayanmaktadır. Mezopotamya olarak bilinen bölgede rastlanan bu belgelerde çeşitli mali nitelikteki bazı kayıtlara rastlanmakla birlikte iç kontrol ve görev paylaşımı gibi yorumlanabilecek şekilde izlere de rastlanmıştır. Benzer bir iç kontrol ve denetim sistemi de, o dönemler yeni bir yönetim sistemi olan demokrasinin temellerinin atıldığı Eski Yunan'da gözlenmiştir ve bu sistemde kamu görevlilerinin hizmet alan halka karşı hesap vermekle sorumlu tutulduğu bilinmektedir (Sawyer, 1988: 8).

Ayrıca Mısır ve Roma toplumlarında da devlete ait mali kayıtların denetime tabi tutulduğuna dair belgelere rastlanmıştır ki bu durum; denetim uygulamalarının M.Ö. 1000'li yıllarda Çin'deki uygulamaların benzeri olduğu bilinmektedir (China Audit Society, 1999: 254-529).

İslam coğrafyasına bakıldığında ise; VII. ve XII. Yüzyıllar arasındaki dönemlerinde, İslam devletlerinin liderlerince özel ya da kamu ayrımı olmaksızın muhasebe ve denetim mekanizmalarının oluşturulduğu bilinmektedir (Khan, 1995: 19).

1.2.2. İç Denetimin Dünyadaki Gelişim Süreci

İç denetime yönelik olarak gelişmeler ise 13. Yüzyıllara dayanmaktadır. Bu konudaki ilk gelişmelerin İtalya'daki büyük ticaret merkezleri olan Venedik, Floransa ve Milano gibi kentlerde ortaya çıktığı bilinmektedir. "İç denetçilik" bir meslek unvanı olarak "audit" terimiyle 1289 yılında İngiltere'de karşımıza çıkmaktadır. Profesyonel denetçilik alanında ilk meslek örgütlenmesi ise 1581 yılında İtalya'nın Venedik kentinde kurulmuştur. Sanayi devrimi ile birlikte Avrupa'da ve Kuzey Amerika'da mali kayıt ve belgelerin incelenmesi ve belgelendirilmesi ile örtüşen bir denetim sistemi oluşturulmaya başlanmıştır (Adalet Bakanlığı Web Sitesi, 2015).

Denetim sisteminin ilk kez yazılı hale getirilmesi ise 1850'lerde "İskoçya Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü" tarafından gerçekleştirilmiştir. Ancak bu yazılı

belge bir kurallar bütünü ya da kanun şeklinde değil, bir sistem şeması gibidir. Denetimin konusunun ilk kez bir kanunda yer alması da 1886 yılında, İngiltere'den Amerika Birleşik Devletleri'ne giden muhasebeciler tarafından New York'ta çıkarılan "Diplomalı Kamu Muhasipleri Kanunu" ile olmuştur (Sawyer, 1988: 19-44).

İşletmelerin yapılarındaki gelişmeler sonucu denetim sistemi daha da önem kazanmaya başlamış ve duyulan ihtiyaca binaen daha işlevsel etkin ve yoğun olarak kullanılmaya başlanmıştır. Buna bağlı olarak da denetim fonksiyonları artmış ve denetim sistemleri de değişmiş ve gelişmiştir (Brink, 1986: 463).

20. yüzyılın başlarında özellikler İngiliz yatırımcıların büyük ölçeklerdeki yatırımlarının bağımsız denetçiler tarafından yapılması ile yatırımlarının risklerini azaltmaya yönelik hamleler yapmış ve denetimin önemini işletmeler açısından gitgide artmasında önemli rol oynamışlardır (Sawyer, 1988: 19-44).

İşletmelerin denetime olan ihtiyaçlarının artması ve denetim konusundaki yasal zorunlulukların da artması ile birlikte denetim faaliyetinin maliyeti konusu da önem kazanmıştır. Denetimin dışarıdan alınan destekle yani bağımsız denetçiler tarafından yapılması gittikçe maliyetli olmaya başlamış ve işletmelerde iç denetçiler istihdamı yapılmaya başlanmıştır. Tüm bu gelişmeler özellikle son elli yıl içinde iç denetçiliğin hem uygulanma alanı olarak (özel sektör-kamu) hem de işlevsel açılarından çok önemli bir yere gelmiştir. Amerika Birleşik Devletlerindeki 1933 yılında çıkan "*Menkul Kıymetler Yasası*" kapsamında yer alan denetim standartlarına ilişkin çeşitli düzenlemeler dış denetimin işlevinin artık yeterli gelemeyeceği fikrinin oluşmasına neden olmuş ve özellikle borsaya kote şirketlerin artık iç denetçi kadroları ihdas edip iç denetçi istihdamını başlatmalarına ya da arttırmalarına yol açmıştır. Literatürde genel kabul gören, modern anlamdaki ilk iç denetim sisteminin kullanılması 1940'lı yılların başında demiryolu şirketlerince başlamıştır. Bu dönemde kayıtların manuel olarak tutuluyordu ve hesap kontrolüne ihtiyaç vardı. Böylece iç denetçiler demiryolu şirketlerinde usulsüzlük ve yolsuzluğu ortaya çıkarmak üzere görevlendirilmiş ve dar bir kapsamda da olsa modern iç denetimin temelleri atılmıştır (Dale, 1996: 5-6).

Bu yıllardan sonraki iş dünyası ve ekonomideki gelişmeler ile yönetimde profesyonelleşme iç denetimin gelişiminde ivme kazandırmış ve 1941 yılında İç denetimdeki gelişmelerin merkezi ve öncüsü haline gelen ABD'de IIA - Institute of

Internal Auditors (İç Denetim Enstitüsü) kurularak iç denetimde kurumsallaşma başlamıştır (Akarkarasu, 2000: 15-16).

“Amerika’ da 1977 tarihli Foreign Corrupt Practices Act (FCPA) isimindeki kanun; halka açık şirketlerin işlemlerinin yetkili kişilerce gerçekleştirilmesinde ve kayda alınmasında yeterli güvence sağlayacak tatmin edici bir iç kontrol sistemi kurmalarını, finansal faaliyetleri bütün ayrıntılarıyla ve doğru bir şekilde yansıtan muhasebe kayıt sistemleri oluşturmalarını öngörmekteydi. Söz konusu Kanun ile öngörülen güvencenin sağlanmasında en kolay yollardan birinin iç denetim birimi kurulması olması nedeniyle pek çok şirket iç denetim kadrolarını oluşturmuş ya da mevcutların ölçü ve kalitelerini arttırmıştır. Bu düzenleme dışında şirketlerin iç denetim birimleri kurmalarını zorunlu kılan hukuki düzenleme bulunmamasına rağmen, şirketlerin pek çoğu yarattığı faydalar bakımından iç denetim uygulamasını gönüllü olarak kabul etmişlerdir” (Akarkarasu, 2000: 16).

IIA’nın faaliyetleri ile birlikte iç denetçilik mesleği; etik kuralları, standartları ve sistematik kurallar bütünü şeklinde yaklaşımları olan bir meslek olma durumuna gelmiştir. 1947 yılında “İç Denetim Sorumlulukları Bildirgesi” olarak yayımlanan etik kurallar manzumesi niteliğindeki ilk belge daha sonra 1978 yılına gelindiğinde geliştirilip genişletilerek “Genel Kabul Görmüş İç Denetim Standartları” ismini almıştır. Bu belgelerin hemen ardından ise 2009 yılında son halini alan, tüm dünyanın benimseyeceği ve mevzuatlarına referans ettiği bir belge olan “Uluslararası İç Denetim Standartları” IIA tarafından oluşturulmuştur. Bu belgede iç denetimin temel disiplinleri, iç denetimin amaçları, iç denetim sisteminin performansının değerlendirilmesi ve iç denetimin olması gereken katma değerinin ne olduğu gibi konulara açıklık getirilmiştir (Özeren, 2000: 6-7).

1.3. DENETİM VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN TÜRKİYE’DEKİ GELİŞİM SÜRECİ

Bu bölümde genel anlamda denetim ve özel olarak iç denetim faaliyetlerinin Türkiye’deki gelişim süreci incelenerek denetim anlayışının farklılaşmalarını ve dünyadaki örneklerden etkileşimi ortaya konmaya çalışılacaktır.

1.3.1. Denetimin Türkiye’deki Gelişim Süreci

Türkiye’de denetim faaliyetleri, Cumhuriyetin ilanından öncelere dayanmaktadır. Osmanlı Devleti’nde Şeriye Sicilleri olarak adlandırılan mahkeme tutanaklarında Osmanlı Kadılarının mali denetimlerle alakalı yetkiye de sahip oldukları anlaşılmaktadır. Kadılar bu yetki çerçevesinde buldukları bölgelerdeki muhasebat ile ilgili her türlü işlemlerin yerine getirilmesinden veya yerine getirilen işlemlerin kontrol edilmesinden sorumlu tutulmuşlardır. Kadılar, bu görevlerini yerine getirirken muhasebat ile ilgili bütün almış oldukları kararları şeriye sicillerine kayıt etmişlerdir (Büyükşalvarcı ve diğerleri, 2008: 6).

Birçok yeniliğin hayata geçtiği II. Mahmut döneminde Osmanlı’da “nezaret” adı verilen bakanlıklar oluşturulmuştur. Bu bakanlıklarda “teftiş” birimlerinin oluşturulduğunu ve bu görevi yerine getirenlere de “müfettiş” unvanı verildiğini görmekteyiz. Böylece Türkiye kamu yönetimi tarihinde denetimin ilk kez bağımsız bir birimin yürüttüğü anlaşılmaktadır. Cumhuriyetin ilanının hemen öncesi olan Milli Mücadele döneminin anayasası olan 1921 Anayasasında dahi teftiş işlerine yönelik kanun maddesi yer almaktadır. Bu kanuna dayanarak geniş yetkilerle donatılan Bölge Müfettişliklerinin kurulduğu görülmektedir. Cumhuriyetin ilk anayasası olan 1925 Anayasasında da yer alan teftiş mevzu bu anayasa ile birlikte kurumlarda “Teftiş Kurulu Başkanlığı” şeklinde yerini almıştır. Bütün bunlar bize Türkiye’deki denetim sürecinin Cumhuriyetten önceki kısmında, kamu kesiminde gelişmelerin yaşandığını, özel sektörde ise kurallı sistemli bir denetim hareketinin ve kültürünün henüz yerleşmediğini göstermektedir. Cumhuriyet sonrası dönemde denetim faaliyetlerinin hayata geçmesi 1926’da serbest piyasada muhasebecilik hizmeti veren, dürüstlüğü ve işini düzgün yapması ile bilinen bazı muhasebecilere kanunla yetki verilerek başlamıştır (Bezirci ve Fehmi, 2011: 575-576).

Değişen dünya piyasaları ile sermayelerin globalleşmesi ve ekonomik gelişmeler sonucunda bu seviyedeki denetim faaliyetlerinin yetersiz kaldığı görüşünü çıkarmıştır. Denetim faaliyetlerinin çağ atlamasında, 1960 yıllarında kurulan bankalar ve yabancı sermayeli büyük şirketlerin, mali tabloları bağımsız denetim şirketleri tarafından denetlenmesi ile olmuştur. 1956 yılında yürürlüğe giren Türk Ticaret Kanunu ile birlikte denetim kavramı ilk kez mevzuatta yer almıştır. Bu mevzuat çerçevesinde kamu otoritesinin kamu gelirlerinin güvence altına alınması hedeflenmiştir. Bu çerçevenin,

günümüz denetim kapsamı incelendiğinde oldukça dar bir çerçeve olduğu söylenebilir (Uzay ve Bayat, 2016: 3-4).

1978 yılına kadar sadece kamu denetçileri tarafından yürütülen denetim anlayışına ek olarak bu tarihten sonra bağımsız denetçilerden yararlanma yönündeki düşünceler gelişme göstermiştir (Çelik, 2005: 411).

1.3.2. İç Denetimin Türkiye'deki Gelişim Süreci

İç denetimin Türkiye'deki gelişim sürecinin özel sektör ve kamu kesimi olarak iki ayrı başlık altında aktarılması hem özel sektör iç denetimi ile kamu kesimi iç denetimi gelişim sürecinin benzerlikleri ve farklılıklarını görmek açısından, hem de özel sektör iç denetçiliği ile kamu iç denetçiliği gelişimlerinin benzerlikleri ve farklılıklarının ortaya konması açısından önemlidir.

1.3.2.1. Türkiye'deki Özel Sektör İç Denetim Gelişim Süreci

Finans, bankacılık ve sigortacılık faaliyet alanlarının yürütüldüğü belirli sektörlerin haricinde, Batı ülkelerinde iç kontrol ve iç denetim konusunda mevzuat sınırlıdır. Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu, meslek etiği ve uluslararası iç denetim standartlarına uygun hareket eden profesyonel iç denetim birimlerinin, her yönetim mekanizmasının bütün kademeleri için temel bir unsuru olduğunu belirtmektedir. Gün geçtikçe daha fazla sayıda kurum ve işletme, profesyonel anlamda iç denetim faaliyetlerinden yararlanmaya başlamış, Avrupa'da hem kamu sektöründe hem de özel sektörde iç denetçilerin sayısı ve buna bağlı olarak iç denetçilik mesleğinin önemi artmıştır (European Confederation of Institutes of Internal Auditing, 2005: 18).

İç denetim faaliyetlerinin bu denli önem kazanması ile birlikte kurum ve kuruluşların; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol faaliyetlerinin etkinliğini sağlamasına imkân verecek mevzuat ve düzenlemelere olan ihtiyaç da bir o kadar fazlaşmıştır. Nitekim bu tür hukuki ve yapısal düzenlemeler oldukça hız kazanmıştır. Türkiye'de iç denetim, reel sektörde faaliyet gösteren işletmeler açısından, öncelikle faaliyet kapsamı geniş olan ve üretim-satış-dağıtım bakımından geniş bir coğrafyada faaliyette bulunan, kurumsallaşmasını büyük ölçüde tamamlamış ve marka değeri bulunan özel sektör kuruluşlarında ve uluslararası bazı şirketlerle çeşitli ortaklıkları olan

işletmelerde uygulanmaya başlanmıştır (İstanbul Serberst Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, 2015: 6).

Türkiye ekonomisinde derin izler bırakmış krizler arasında gösterilen 2000-2001 krizi sonrasında daha sağlam bir ekonomik düzenin altyapısını sağlamak amacıyla ekonomik ve hukuki reformların yapılması önemi anlaşılmıştır. Aynı dönemde yaşanan Avrupa Birliği uyum süreci ve bu sürecin gerektirdiği hukuki düzenlemeler de bu reformla varmak istediği hedefle örtüşme sağlamıştır. Bu iki sürecin aynı zamana denk gelmesiyle birlikte Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu öncülüğünde ağırlıklı olarak bankacılık-finans sektöründe risk yönetimi, iç kontrol ve iç denetim süreçleri dünyada genel kabul görmüş standartlarla uyumlaştırılmaya çalışılmıştır. Finans ve bankacılık sektörlerine nazaran daha yavaş ve dar kapsamda olmak üzere reel sektörde iç kontrol, iç denetim ve risk yönetimi konularının uluslararası standartlara uygun şekilde ele alınmaya başlanmıştır (Kartal, 2013: 13).

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Denetim Standartları dünyadaki pek çok ülkede olduğu gibi Türkiye’de de kabul edilmiştir. 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girmiş ve özel şirketlerin hukuki yapıları ve işleyişleri ile ilgili olarak geniş kapsamlı düzenlemeler getirmiştir. Söz konusu Kanunu’nun (TTK) 366. maddesinde; “Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir” hükmü yer almıştır. Ancak kanun maddesinde denetim süreçlerine yarar sağlamak için işaret edilen kurulabilecek komisyon ve komitelerin kurulması zorunlu kılınmamış, şirketlerin inisiyatifine bırakılmıştır. Günümüzde iç denetim birimlerinin daha çok banka ve finans kuruluşları ile geniş çapta faaliyet gösteren halka açık şirketlerde kurulduğunu ve daha etkin çalışabildiğini söyleyebiliriz. Bunun nedenleri arasında hem tâbi oldukları mevzuatın diğer özel sektör alanlarında faaliyet gösteren örgütlerin mevzuatına göre farklı olması hem de finans sektörünün doğası gereği yönetim risklerinin oldukça yüksek seviyelerde seyretmesi gösterilebilir. Bankalarda ve finans şirketlerinde Bankacılık Kanunu ve halka açık şirketlerde sermaye piyasası mevzuatı gereğince kurulması gereken denetim birimleri diğer özel şirketler için de güzel bir denetim modeli oluşturabilir (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2012: 9-10).

Yeni TTK'nın genel amaçlarına ve kanundaki özel şirketlerde oluşturulacak yönetim kurulunun sorumluluklarını inceleyecek olursak; işletmelerin insan kaynakları, üretim, satış, satın alma yönetimi gibi birçok faaliyetini doğrudan yönetim kurulunun sorumluluğuna vermek sakıncalı olabilir. Bunun yerine yönetim kurulu adına işlem yapacak ve denetim sürecinin yürütülmesi için yetkilendirilmiş özel bir birimin kurulması işletmeler açısından faydalı olacağı değerlendirilebilir (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2012: 9-11).

Bu düzenlemelerin yanı sıra mali tabloların ihtiyaca uygun, güvenilir, gerçeği yansıtan, karşılaştırılabilir, sade ve anlaşılabilir nitelikte olması amacıyla, ulusal muhasebe ilkelerinin benimsenmesini sağlayacak muhasebe standartlarını saptamak gibi görev ve yetkilerine sahip olan bir kurum olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu 2002-2011 yılları arasında faaliyet göstermiştir.

2 Kasım 2011 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanıp, kanun hükmünde kararname ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurumunun yürütmekte olduğu, muhasebe ve bağımsız denetim alanındaki görev ve yetkileri Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna devredilmiştir. Bu kurumun görevleri arasında; uluslararası standartlarla uyumlu bağımsız denetim uygulamalarında standardı sağlamak, bu faaliyetlerin kalitesini ve etkinliğini yükseltmek, Türkiye muhasebe standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarının çalışma yapabilmelerine imkân ve yetki vermek ve bunların faaliyetlerini denetlemek sayılabilir (Karasur, 2014: 2).

Türkiye'de, iç denetçilik mesleğine yönelik bir örgütlenme ise 1995 yılında kurulan, Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) üyesi olan Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) ülkemizde bu alanda faaliyet gösteren en geniş çaplı örgütlenmedir. Söz konusu bu mesleki örgüt Türkiye'deki iç denetim faaliyetlerinin Uluslararası Denetim Standartlarına uygun olarak yapılabilmesini sağlamak amacıyla her türlü planlama, programlama ve eğitim faaliyetlerinin düzenlenmesi konusunda etkin rol oynamaktadır. İç denetçilerin sertifika ve eğitimlerinin Uluslararası İç Denetim Enstitüsü ile koordine bir şekilde yürütülmesini amaç edinmiş bir kuruluştur (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 1995).

1.3.2.2. Türkiye’deki Kamu Kesimi İç Denetim Gelişim Süreci

Dünya üzerinde gelişen yeni ekonomik sistemler ve ülkeler arasında hızlanan küresel ekonomik rekabet sistemi sonucunda özellikle ekonomik anlamda gelişimini tamamlamış ülkeler ile gelişmekte olan ülkeler, piyasadaki yerini sağlamlaştırmak veya bu rekabete ayak uydurabilmek amacıyla hareket etmektedirler.

Bu nedenle; bilhassa ekonomik çapı büyük olan ülkeler, alışlagelmiş kamu yönetimlerindeki, safi kamu yararı gözetmek amacını geliştirip kamu kurumlarında ekonomik, etkili ve verimli bir yönetim anlayışını da kamu yönetim sistemlerine entegre etmeye yönelmişlerdir (Kartal, 2013: s. 14).

Günümüz ülke ekonomilerinde yer almaya başlayan kamu mali yönetimindeki bu değişikliklerle beraber verimlilik ilkeleri çerçevesinde; kamu kaynaklarının önceden planlanmış amaçlara uygun bir şekilde kullanılması, söz konusu kaynakların etkin ve ekonomik kullanımı ve kaynakların yönetiminde hesap verilebilirlik ile saydamlık ilkelerinin benimsenmesine büyük ölçüde önem verilmiştir.

Türkiye’nin kamu mali yönetimindeki bu değişikliklerle tanışması, 1999 yılında Avrupa Birliği’ne aday ülke olarak resmen kabul edilmesi ile birlikte olmuştur. Bu kabul ile birlikte ülkedeki mevcut kamu mali yönetimi ile ilgili mevzuatın AB ile konsilide edilmesi için çalışmalar da başlamıştır. Bu minvalde yürütülen çalışmalar 2000’li yılların başında Uluslararası Para Fonu ve Dünya Bankası ile yapılan çeşitli protokol ve anlaşmalar ile hız kazanmıştır. Kamu mali yönetiminin geliştirilmesi ve düzenlenmesi yönündeki bu çalışmalar neticesinde kamunun da özel sektördeki işletmeler gibi efektif ve verimli çalışması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Yani kamu kaynaklarının en ideal şekilde kullanımını sağlamaya yönelik kamuda iç denetim ihtiyacının ortaya çıkmasıyla birlikte 2002 yılında Merkez Bankası bünyesinde İç Denetim Genel Müdürlüğü birimi kurulmuştur. 2000’lerde Avrupa Birliği tarafından, Türkiye’nin Avrupa Birliğine giriş süreci ile ilgili olarak kamu iç kontrol sistemine dair mevzuatta boşlukların olduğu ve hesap verilebilirlik ile şeffaflık konularında uluslararası standartlardan uzak olduğu vurgusu yapılmıştır.

Tüm bu eksiklikler dikkate alınarak Avrupa Birliğine üye ülkelerde standart bir uygulama olan “Kamu İç Mali Kontrol” modeli, kamu mali yönetiminde yeni bir atılım mesabesinde olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu aracılığıyla Türkiye’de de kurulmuştur denebilir (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2009: 2-3).

Söz konusu kanun 24 Aralık 2003 tarihinde yayımlanmış ancak, 1 Ocak 2006 Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanunla kamudaki denetim anlayışı ve stratejisi ayrıntılı bir şekilde revize edilmiştir. Aynı zamanda Kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte kamu kurumlarında iç denetim birimleri kurulmaya başlanmıştır. Kanun denetim sistemini iç denetim ve dış denetim olarak ikiye ayırarak; iç denetim kapsamında kamu idarelerinin üst yöneticilerini hesap verme sorumluluğu altına almış, dış denetim görevini ise TBMM adına yürütmek üzere Sayıştay'a vermiştir.

Kamu mali yönetiminde uluslararası standartların yakalanarak kontrol ve denetim uygulamalarında uygun bir ortam sağlanması, güncel gelişmelerin yakalanarak kamu mali yönetim sistemine entegre edilmesi ve kamu kurumlarındaki iç denetim sistemlerinin konsolidesini sağlamak amacı ile Maliye Bakanlığına bağlı 2004 yılında olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) kurulmuştur. İDKK'nın kaç üyeden oluşacağı bu üyelerin nasıl belirleneceği ile Kurulun yetkileri, görevleri ve sorumlulukları 5018 sayılı kanunda açıklanmıştır.

5018 sayılı kanun ile birlikte Türkiye kamu mali yönetimine giren iç denetim sisteminin; kamu kurumlarının yönetmelik ve yönergelerde yer bulamaması, idareler ve üst yönetim tarafından anlam ve öneminin benimsenememesi, İDKK'nın tam manasıyla etkin olamaması ve bu konuda yetkin kişilerin azlığı gibi nedenlerden dolayı iç denetim sisteminin halen yeterince işlevsellik kazanamadığı söylenebilir.

1.4. KAMU KESİMİNDE İÇ KONTROL, İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİM

1.4.1. İç Kontrol ve Amaçları

5018 sayılı kanunda iç kontrol, iç denetim ve dış denetim kavramları detaylı bir şekilde açıklanmış, her birinin amaçları, kapsamı ve fonksiyonlarına da ayrıntılı bir şekilde yer verilmiştir. Böylece her bir yönetim ve denetim unsurunun sınırları, yetki alanları ve birbiri ile ilişkileri belirlenmiştir.

İç kontrolün tanımı 5018 sayılı kanununun 55. maddesinde: “İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin

zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür” şeklinde tanımlanmaktadır.

Bu tanıma göre; iç denetimin, iç kontrol sisteminde yönetimin amaç ve hedeflerine ulaşmasında önemli bir işlevselliğinin olduğu söylenebilir. Bununla birlikte iç kontrolün koordine edilip uyumlaştırılması konusundan sorumlu birim Maliye Bakanlığınca belirlenmiştir. 5018 sayılı kanun, mali yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemleri belirleme, geliştirme ve uyumlaştırma fonksiyonunu Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Merkezi İç Kontrol Uyumlaştırma Birimine verilmiştir. Kanunun 56. ve 57. Maddelerinde ise iç kontrolün amaçlarına, yapısına ve işleyişine yer verilmiştir.

5018 sayılı kanunun 56. maddesinde iç kontrol sisteminin amaçlarından aşağıdaki şekilde bahsedilmiştir:

- “Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi,
- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesi,
- Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesi,
- Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamaktır.”

Kanunun bu maddesinde belirtilen amaçlara ulaşmada iç denetim sisteminin önemli bir yere sahip olduğu söylenebilir. Çünkü sayılan amaçlar ile iç denetim sisteminin fonksiyonları arasında sıkı bir ilişkiden söz edilebilir. Nitekim aynı kanunda yer alan iç denetim sisteminin amaçları ve işlevlerinden söz edilirken bunu görmek mümkündür.

5018 sayılı kanunun 57. Maddesinde İç Kontrol sisteminin yapısı ve işleyişi şu şekilde belirtilmiştir: “Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur. Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve

dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır.”

İç kontrolün işleyişinin bu madde ile çeşitli varsayımlara bağlandığı söylenebilir. Mali yetki ve sorumluluk alan yöneticilerin yeterli bilgi sahibi olması ve kamu idarelerinin üst yöneticilerinin standartlara uygunluk, saydamlık, mali ve hukuki kurallara dikkat ve özenlerinin tam olması gibi varsayımlar vardır. Teoride doğru olan bu anlayışın pratikte, en azından tüm kamu idareleri ve yönetimlerinde görülebilmesinin pek mümkün olmayacağı yönündeki eleştirilere rastlanması söz konusu olabilir. Çünkü yönetici atama kriterleri bakımından tüm kamu idarelerinin objektif standartlar çerçevesinde ortak bir anlayışla hareket edebilmesi için 657 sayılı kanun ve kurumlara göre değişiklik gösterebilecek diğer bazı kanunların düzenlenmesi gerekebilir.

Bu durumu iç denetim açısından değerlendirmek faydalı olacaktır. İç denetim, iç kontrol mekanizmasının önemli parçalarındandır. Kamu idarelerindeki üst yöneticiler ise iç denetimin çok önemli bir aktörüdür. Yukarıdaki kanun maddesinde varsayılan üst yönetici özelliklerinin uygulamada görülmesi tam manasıyla mümkün olmadığından, iç denetçilerin çalışma şartları ve iç denetim sisteminin işleyişi açısından handikap olarak değerlendirilebilir. Çünkü iç denetim sisteminin işleyişi üst yöneticilerin anlayışı, mesleğe, iç kontrole ve iç denetime verdikleri önem ve özenle çok fazla ilgilidir. Dolayısıyla bu işleyişin bu türden varsayımlara bağlanması işleyiş açısından aksamalara neden olabilir.

Nitekim, üst yöneticilerin, 5018 sayılı kanununun 11. maddesindeki görevleri ve 12. maddesinde yer alan sorumlulukları, iç denetçilerin çalışma olanakları ve huzurlu bir iç denetim süreci ile alakalı bir handikap olabileceği düşünülmektedir. Çünkü üst yöneticiler sayılan görev ve sorumlulukları benimseyip yerine getirmekten kaçınırlarsa iç denetimin etkin bir şekilde çalışmasını doğrudan ve olumsuz bir şekilde etkileyebilirler.

Bu türden sonuçların önüne geçilebilmesi için kamu idarelerindeki tepe yöneticilerine 5018 sayılı kanun çerçevesinde yer alan iç kontrol ve iç denetim

sistemlerini içselleştirecek çalışmaların yapılmasında İDKK'ya önemli görevler düştüğü düşünülmektedir.

5018 sayılı kanununun 11. maddesinde, “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, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar. Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler” denmiştir.

12. madde ise “üst yönetici, iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde:

- İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır.
- İç denetçilere, idarenin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin belirlenmesi çalışmalarında gerekli imkânı sağlar.
- İç denetim kapsamına giren konularda, iç denetçilere gerekli bilgi ve belgelerin sağlanması amacıyla, birimler arasında etkili iletişim kurulmasını sağlar.
- İç denetim raporlarında düzeltilmesi ve iyileştirilmesi önerilen konuları değerlendirir ve gerekli önlemleri alır.
- İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi sürecine yönelik olarak gerçekleştirilen iç denetim faaliyetleri sonrası elde edilen bilgiler ve tavsiyeler doğrultusunda, sistemin aksayan yönlerinin giderilmesine ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına yönelik tedbirleri alır.
- İç denetçilerin mesleki yeterliliğinin geliştirilmesi için gerekli tedbirleri alır.
- İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemleri Kurula gönderir.
- İç denetim faaliyetinin kalitesini gözetir ve dış değerlendirme sonuçlarına ilişkin düzeltici önlemlerin alınmasını sağlar.

- İç denetim kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasını sağlar.
- Birimin bütçesine ilişkin işlemlerin yerine getirilmesi ve personelinin ihtiyacı olan meslekî araç, gereç ve malzemenin temin edilmesine ilişkin tedbirleri alır.”

Üst yöneticilerin görevleri ve sorumlulukları bu şekilde iken görülüyor ki üst yöneticilere atfedilen özellikler ve iç denetimdeki önemli ve büyük rolü, iç denetçilerin çalışma ortamının huzuru ve etkin bir iç denetim sürecinde çok fazla etkilidir. Bu da etkin bir iç kontrol ve iç denetimin gerçekleşmesinde üst yöneticiye bağlı bir değişkenliğin var olması olarak sayılabilir.

1.4.2. İç Denetim

Bilindiği üzere 5018 sayılı kanunun 63. maddesinde iç denetimin tanımı sade ve öz bir şekilde yapılmıştır. Bu tanım; “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.” şeklindedir.

İç denetimin tanımı böyle iken 64. maddede ise iç denetçinin görevleri sıralanmıştır. Bu maddedeki görevler iç denetçilerin görevleri başlığı altında sayılacaktır. Söz konusu görevlerin aynı zamanda iç denetimin işlevlerine işaret ettiğini söyleyebiliriz. İç denetçilerin görevleri ile iç denetimin işlevleri arasındaki ilişkiye değinmek gerekirse; iç denetçilerin kanunda sayılan bazı görevleri ile iç denetim fonksiyonları arasındaki ilişkileri şöyle değerlendirilebilir:

Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek: İç denetim, kamu idarelerindeki yönetim ve kontrol yapılarını nesnel risk analizleri ile değerlendirmek suretiyle kamu idarelerinde meydana gelebilecek olan yönetim zaafalarını önleyici bir görev üstlenir.

Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak: Bu maddede iç denetçinin, iç kontrol sürecinin amacına ilişkin üstlendiği rol yer almıştır. Çünkü iç kontrol kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını amaç edinmiştir. O halde iç kontrolün bu işlevi, iç denetim sisteminin yardımı ile gerçekleştirilecektir denebilir.

Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak: Bu maddeden anlaşılan iç denetimin işlevlerinden biri de; kamu idarelerinde yapılan ihaleler, doğrudan teminler veya çeşitli alım yolları ile yapılan tüm harcamaların yasalara ve mevzuata uygunluğu iç denetim tarafından incelenmektedir. Dolayısıyla şeffaflık ve hesap verilebilirlik açısından iç denetim sisteminin oldukça işlevsel bir yere sahip olduğu söylenebilir.

İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek. Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak: Buradaki iç denetçi görevleri de iç denetimin, kamu idarelerindeki bütçe ve performans açısından hedeflere, politikalara stratejik planlara uygunluğunu denetleyerek iç denetim sürecinin, iç kontrol sistemi amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesinde çok önemli bir rol üstlendiğini söyleyebiliriz.

Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak. Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek: Gibi iç denetçi görevlerinde de iç denetimin kamu idarelerinde çok önemli noktalarda danışmanlık görevi gördüğü ve bu açıdan kamu idarelerinde kritik kararlarda ve yönetim süreçlerinde etkili bir işlevinin olduğu anlaşılmaktadır.

Ayrıca aynı kanunun sonraki bentlerinde;

- İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir.
- İç denetçi, görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.
- İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile

malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir, gibi düzenlemeler yer almaktadır.

İç kontrol sürecinin amaçlarına ulaşılabilmesi için kanun iç denetçilerin görevlerini etki altında kalmadan ve görevlerini mesleklerinin gerektirdiği özen ve dikkatle yapabilmeleri için iç denetçilere güvence sağlamaya yönelik önlemler almıştır.

Yönetmelikte de buna benzer olarak iç denetçilerin görevlerindeki bağımsızlığını ve huzurunu güvence altına almak üzere 27. maddede; “İç denetçilere bu Yönetmelik iç denetim yönergelerinde belirtilen görevler dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz. İç denetçiler 24 üncü maddenin ikinci fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla, hiçbir şekilde istekleri dışında başka bir göreve atanamazlar” hükmü yer almıştır.

Ayrıca Kamu İç Denetim Genel Tebliği 9. maddesinin ilk iki bendinde kanun ve yönetmeliğin bu hükümlerine atıf yapıp şöyle devam edilmiştir:

- “Kanun ve Yönetmeliğin anılan hükümleriyle, iç denetçilere iç denetçilik görevi dışında başka görevlerin verilmesinin önüne geçilmesinin amaçlandığı ve bunu sağlamaya yönelik düzenlemeler yapıldığı görülmektedir. Buradaki esas amaç, denetimin etkinliğini ve fonksiyonel bağımsızlığını teminat altına almak ve denetim faaliyetlerinin plan ve programlara uygun olarak yürütülmesini sağlamaktır.
- Bu çerçevede iç denetçiler:
 - a) İl genel meclisi denetim komisyonları ve belediye meclisi denetim komisyonlarında görevlendirilemeyeceklerdir.
 - b) Birden fazla idarenin iç denetçilerinin ortak çalışma gereklilikleri ile Kurul bünyesinde oluşturulan sınav komisyonları ve çalışma komiteleri/ekipleri hariç olmak üzere, diğer kamu idarelerinde değişik görevleri yürütmek üzere geçici olarak görevlendirilemeyeceklerdir.
 - c) Kendi idarelerinde veya diğer kamu idarelerinde düzenlenecek eğitim programlarında sınırlı süreyle eğitici olarak görev alabileceklerdir.
- Kanun ve Yönetmelik hükümlerine göre iç denetçilerin görevleri arasında, 4483 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin

Yargılanması Hakkında Kanun kapsamında ön inceleme ile personel mevzuatı uyarınca disiplin soruşturması yapma görevi sayılmadığından; iç denetçilere, personel mevzuatı uyarınca disiplin soruşturması ile 4483 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanun uyarınca ön inceleme görevi verilmeyecektir.”

Bu minvaldeki düzenlemelerin tam üç ayrı düzeydeki mevzuatta da yer aldığından dolayı, iç denetçilere görevlerini bağımsız ve objektif bir şekilde icra edebilmeleri açısından oldukça etkin bir güvence sağlandığı söylenebilir. Bu da iç denetçilerin hem çalışma ortamları dışındaki iç huzurları hem de görevlerini yapmadaki huzurlarını olumlu etkilemesini sağlar ve mesleki doyumlarını olumlu yönde etkileyerek performanslarını artıran bir etken olarak düşünülebilir.

1.4.2.1. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetimin Amacı

5018 sayılı kanunun ilk maddesinde; “bu kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu belgelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektedir.” ifadesi ile kanun koyucu, bu kanun ile kamu mali yönetiminin nasıl işleyeceğini ve neyi amaçladığını özetle ortaya koymuştur.

Bu çerçevede kanunda yer alan iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin de genel amaçları noktasında ipuçları verilmiştir. Bu maddede yer alan “kalkınma planları, politikalar ve hedefler doğrultusunda” ibaresi aynı zamanda iç denetim faaliyetinin amacının hangi minvalde olduğunun da göstergesidir.

Nitekim İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki Yönetmeliğin iç denetim faaliyetinin amacı başlığı altında 5. Maddesinin ilk bendinde “İç denetim faaliyeti; kamu idarelerinin 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” denmiştir. Bu da bize kanundaki genel amaç ve hedeflerin iç kontrol ve iç denetimin de amaçlarına yön verdiğini göstermektedir.

Ayrıca kanunun ilk maddesindeki “hesap verebilirlik” ve “mali saydamlık” gibi kavramların kamu mali yönetiminin hangi amaçlar doğrultusunda ve nasıl işlemesi gerektiğini de ortaya koymuştur. Bununla birlikte iç kontrol ve iç denetim sistemleri, kamu mali yönetiminin bu iki kavram çerçevesinde yürütülmesi açısından önemli ve gerekli iki sistemdir denebilir.

Bu iki kavramdan biri olan mali saydamlık, kanunun 7. maddesinde “ her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir” şeklinde giriş yapılarak buna bağlı olarak yapılması gerekenleri şöyle sıralamıştır:

- 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, zorunludur.

Mali saydamlıktaki amaç ve ilkeler böyle iken önemli iki kavramdan bir diğeri olan hesap verme sorumluluğu da kanunun 8. maddesinde şöyle açıklanmıştır: 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.

Kanun maddelerinin içeriğinden de anlaşıldığı üzere bu iki önemli kavram iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin, kamu mali yönetimi açısından ne kadar önemli olduklarını ortaya koymaktadır. Çünkü her iki kavramın kamu mali yönetiminde

yerleşebilmesi için iç denetim faaliyetleri ile iç kontrol sisteminin olmazsa olmaz nitelikte oldukları söylenebilir.

1.4.2.2. İç Denetimin Kapsamı

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 6. maddesinde; “kamu idarelerinin yurt dışı ve taşra dâhil tüm birimlerinin işlem ve faaliyetleri, risk esaslı denetim plan ve programları kapsamında sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla denetim standartlarına uygun olarak iç denetimine tabi tutulur” denerek denetimin faaliyet alanı belirlenmeye çalışılmıştır. Buradan da anlaşılmaktadır ki iç denetim birimi bağlı olduğu kurumun, yurtiçi ya da yurtdışındaki tüm işlemlerinin, yetkisi alanındaki tüm konularını denetleyebilir.

Yani iç denetim, yurtiçi ya da yurtdışındaki kamu iş ve işlemlerinin mevzuata uygunluğu, ekonomikliği ya da amaç ve politikalara uyumluluğu gibi kriterler açısından sorumludur ve risk odaklı denetimin yapılmasıyla görevlidir. Ancak bu maddeden ziyade 7. maddede iç denetim alanı başlığı altında faaliyetlerin konusundan maddeler halinde şu şekilde söz edilmiştir:

İç denetim;

- Kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
- Risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metodlarının uygulama ve etkinliğinin incelenmesi,
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlama amaçlı performans değerlendirmelerinin yapılması ve idarelere önerilerde bulunulması,
- İdarenin faaliyet ve işlemlerinin mevzuata, belirlenen hedef ve politikalara uygunluğunun denetlenmesi,
- Muhasebe kayıtları ile mali tabloların, doğruluğu ve güvenilirliğinin incelenmesi,
- Üretilen bilgiler ile kamuoyuna açıklanan her türlü rapor, istatistik ve mali tabloların doğruluğu, güvenilirliği ve zamanındalığının sınılanması,

- Elektronik bilgi sistemi ve e-devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi, alanlarını içerir”

gibi ifadelerle iç denetimin faaliyet alanı ve uygulama kapsamının belirlenmiştir.

1.4.3. Dış Denetim

Kanunda dış denetimin istisnalar dışında kalan tüm devlet kurum ve kuruluşlarına yönelik tek denetleyici devlet kurumu olan Sayıştay tarafından yürütüleceği belirtilmiştir. Bu denetim, harcama sonrası yapılan bir denetim olup, yine iç denetimle benzer amaçlar gütmektedir.

İç denetimden ayrıldığı önemli yerlerden olan; bir kurum tarafından diğer kurumlara yapıyor olması ve yalnızca gerçekleşmiş harcamalarla ilgilenmesidir. Yine önemli farklardan biri de iç denetimdeki gibi önleyici ve danışma rollerini üstlenmeyip, denetim sonuçlarından hareketle mevzuata aykırı hallerin gözlemlenmesi durumunda kanuni müeyyideleri devreye sokan bir sistemle çalışır.

Kanunun 68. Maddesinde kamu idareleri uygulamalarının; “Sayıştay tarafından incelenen evraklar, raporlanarak kanunlara uygunluk ve kurumsal hedef ve planlara uyum yönünden incelenerek Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne sunulur.” Denmiş, Sayıştay’ın denetlenmesi de bir sonraki maddede Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yapılır denmiştir. Ayrıca Sayıştay kamu idarelerinin sadece mali işlere konu olan uygulamalarını denetlemektedir. İç denetimin sisteminin denetim uygulamaları ise; mali, hukuki, sistem, performans ve bilgi teknolojileri denetimleri olarak beş farklı alanda yer bulduğu için dış denetimden ayrılan bir yönünde uygulama kapsamı olarak söylenebilir.

1.5. İÇ DENETÇİLİK MESLEĞİ

İç denetçilik mesleği günümüz şartlarında hem özel sektörde hem de kamu kesiminde öneminin gitgide daha fazla anlaşıldığı bir meslek olmaya başlamıştır. Çünkü hem şirketlerin hem de devlet kurumlarının artık uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına göre yönetilmesi gerektiği konusu tüm dünyada bir ön kabul olmaya başlamıştır.

Denetim sisteminin ve doğal olarak bununla birlikte iç denetçilik mesleğinin bu denli önem kazanması ile birlikte Türkiye’de de hem kamu idareleri hem de özel şirketler iç denetim birimlerini kurup iç denetçi çalıştırmaya başlamışlardır. Ancak çalışmamızın konusu kamu iç denetçileri ile ilgili olduğundan 5018 sayılı kanun çerçevesinde sadece kamudaki iç denetçilerin görevleri, yetkileri ve sorumluluklarına yer verilecektir.

1.5.1. İç Denetçinin Görevleri

5018 sayılı kanunun 64. maddesi ile İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 15. maddesi iç denetçilerin görevleri açık bir şekilde belirtilmiştir. Bunun yanında görevlerini gerçekleştirirken İDKK ve üst yöneticilere düşen sorumluluklar çerçevesinde iç denetçilere sağlanması gereken şartlara da kısa bir girizgâh yapılmıştır. “İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi, görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz. İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.” Kanunda sayılan görevler ise şöyle sıralanmıştır:

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

- Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.
- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.
- İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek.

- Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.
- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.
- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

Tüm bu görevleri yerine getirmekle görevlendirilen iç denetçi aynı kanun maddesinde güvence altına da alınmıştır. Görevlerini yaparken dışarıdan tüm baskı ve müdahalelerden korunmuş olup, işi haricinde başka bir görev yüklenemez denerek tüm enerji ve odaklanmasını yalnızca yapmakla yükümlü olduğu görevlerine vermesi sağlanmaya çalışılmıştır.

1.5.2. İç Denetçilerin Yetkileri

İç denetçilerin görevlerini yukarıda sıraladık. Elbette bu görevlerini yerine getirebilmesi için bazı yetkileri iç denetçilere tevdi etmek gereklidir. Bu yetkiler de yine yönetmeliğin 16. maddesinde şu şekilde sıralanmıştır:

- Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dâhil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek.
- Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek.
- Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkânlardan yararlanmak.
- Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek.

İç denetçilerin bu yetkilerle donatılması, görevlerini ve sorumluluklarını yerine getirebilmesi için yeterli seviyede olup olmadığı tartışılabilir.

1.5.3. İç Denetçilerin Sorumlulukları

İç denetçiler yönetmeliğin 15. maddesinde sıralanan görevlerini yerine getirirken ve 16. maddesinde verilen yetkileri kullanırken; denetçilere bir takım sorumluluklar yüklenmesi böylelikle önemli kimi noktaları gözetmesi gerekir. Çünkü bu yetki kullanılırken serbestçe bir alan bırakılması hangi meslek, konum, pozisyon olursa olsun sorunlar meydana gelebilir ve kurum, kuruluş ya da işletmelerde çatışmalara ve çıkmazlara yol açabilir.

Bu noktada yönetmeliğin 17. maddesinde aşağıda sıralanan bentlerindeki sorumluluklar iç denetçilere yüklenerek bu tür çatışmaların ve tehlikelerin önüne geçilmesi hedeflenmiştir.

- Mevzuata, iç denetim yönergesine, denetim ve raporlama standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek,
- Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek,
- İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimi başkanını haberdar etmek,
- Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimi başkanına bildirmek,
- Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak ve değerlendirmelerinde objektif olmak,
- Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumak

1.5.4. İç Denetçilerin Nitelikleri ve Atanması

Yukarıda sıralanan görevleri yapmakla mükellef kılınan, görevlerini ifa edebilmesi açısından oldukça geniş denebilecek yetkilerle donatılan ve bu yetkileri kullanırken çeşitli sorumluluklar yüklenmiş olan iç denetçilerin hangi niteliklere sahip olması gerektiği konusunun da yine çok önemli olduğu sonucuna varılabilir. Bu konu da ilgili mevzuat içerisinde yerini almıştır.

İç denetçilerin nitelikleri ve atanması konusu Kanunda 65. maddede, Yönetmelikte ise sırası ile 19. ve 21. maddede yer almıştır.

Kanunda 65. maddede belirtilen nitelikler iç denetçilerin nitelikleri ve atanması başlığı altında, aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

- “İlgili kamu idaresinin özelliği de dikkate alınarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıllık yükseköğrenim görmüş olmak,
- Kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya İç Denetim Koordinasyon Kurulunca belirlenen alanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak,
- Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak,
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunca gerekli görülen diğer şartları taşımak,

Kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitimine tâbi tutulur. Eğitim programı, iç denetçi adaylarına denetim, bütçe, malî kontrol, kamu ihale mevzuatı, muhasebe, personel mevzuatı, Avrupa Birliği mevzuatı ve mesleki diğer konularda yeterli bilgi verilecek şekilde hazırlanır. Bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verilir. İç denetçi adayları için uygulanacak eğitim programının süresi, konuları ve eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanarak Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”

Söz konusu kanun maddesinde iç denetçilerin nitelikleri, atanması, eğitimi, sertifikasyonu gibi konuların ana hatları belirlenmiş ancak ayrıntılar için İDKK’ya atıf yaparak İDKK tarafından hazırlanacak mevzuat işaret edilmekte. Zira İDKK tarafından hazırlanıp Maliye Bakanlığınca çıkarılan bu Yönetmeliğin 3. maddesinde yönetmeliğin hazırlanmasındaki dayanak olarak da kanunun bu maddesi referans gösterilmiştir.

Nitekim iç denetçilerin nitelikleri başlığı altındaki 19. maddede iç denetçilerin niteliklerinin ayrıntıları;

İç denetçi olarak atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilenlerin yanı sıra aşağıdaki şartları taşıması gerekir:

a) Kamu idarelerinin ihtiyaçları da dikkate alınarak Kurul tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıl süreli eğitim veren yükseköğretim kurumları ile denkliği Yükseköğretim Kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki eşdeğer eğitim kurumlarından birini bitirmek.

b) Aşağıda belirtilen süre zarfında çalışmış olma şartını yerine getirmek:

-Yardımcılıkta geçen süreler dâhil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl.

-Yardımcılıkta geçen süreler dâhil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla uzman olarak en az sekiz yıl.

-Araştırma görevliliğinde geçen süreler dâhil olmak üzere, doktora unvanını almış öğretim elemanı olarak en az sekiz yıl.

-Müdür ve daha üst unvanlarda en az sekiz yıl.

c) Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak.

ç) İç denetim etik kurallarına uygun bir özgeçmişe sahip olmak.

d) İç denetçi aday belirleme sınavı son başvuru tarihinden önceki iki yıl içinde alınmış olması kaydıyla, İngilizce, Almanca veya Fransızca dillerinden birinden Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavından (KPDS) veya Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavından (ÜDS) en az elli puan almış olmak.

e) İlgili yönetmelik esaslarına göre yapılacak sınavlarda başarılı olmak.

Yardımcılıktan sayılacak görev ve sürelerle birinci fıkranın (b) bendinde belirtilen sürelerin birlikte değerlendirilmesine ilişkin tereddütleri gidermeye Kurul yetkilidir.

Kurul, sertifika eğitim programına alınacak adayların tespit edilmesi amacıyla idareler ve/veya unvanlar itibarıyla kontenjanlar belirleyebilir ve bu kontenjanlar ilgili aday belirleme sınavı ilanında gösterilir.

Belli idareler ve/veya unvanlar ile bilgi teknolojileri denetimi alanına özgü ayrı aday belirleme sınavı yapılabilir.

Sertifika eğitimine kabul edilen iç denetçi adayları eğitim süresince kurumlarından izinli sayılır. Kurul, eğitim programının bir bölümünün, belirleyeceği iç denetim birimlerinde staj şeklinde yapılmasına karar verebilir olarak belirlenmiştir.

Yönetmeliğin bu maddesinin kimi yerlerde etikten bahsedilmiştir. İç denetçilerin mesleğin etik kurallarına uygun özgeçmişe sahip olmasına değinilmiştir. Aynı zamanda iç denetçilerin eğitimleri, sertifikasyonu vb. konular da kanun içeriğinde yerini almıştır.

Ancak iç denetçilerin nitelikleri konusunu açmak faydalı olabilir. İç denetçiler, mesleki bilgi ve tecrübesi yanında bazı ahlaki ve kişisel nitelikleri de taşımaktadır. Bunlar; iş ahlakı, dürüstlük, sır saklama, nezaket, metotlu çalışma, sabırlı olma, kişilerle iyi ilişki kurma, düzgün konuşma ve ikna kabiliyeti gibi niteliklerdir. Denetçi, ayrıca araştırma, değerlendirme, karar verme ve bağımsız davranabilme yeteneklerine de sahip olmalıdır.

Aynı zamanda denetçiden beklenen, onun uzmanlığını özen ve titizlikle ortaya koymasıdır. Gereken titizlik ve çabayı göstermeyen bir denetçi meslek ahlakına aykırı davranmış olur. Özenli ve titiz davranan bir denetçi denetim faaliyetini düzgün bir biçimde planlar, yeterli sayıda kanıt toplayarak inceler, temiz ve düzgün çalışma kağıtları hazırlar, finansal tablolar hakkında dürüst bir yargıya ulaşır ve bu yargısını kılı kırk yaran bir titizlikle düzenleyeceği denetim raporunda açıklar.

İç denetçilerin esasında bu denli önemli sorumlulukları hem kanun ve yönetmelikle belirlenen görevlerin öneminden hem de yaptıkları işin hata kabul etmez olup, sonuçlarının kurumu doğrudan doğruya etkileyebileceğinden kaynaklanmaktadır. Bunun da iç denetçilerin mesleki doyumlarını etkileyen faktörlerden olduğu düşünülebilir.

1.5.5. İç Denetçilerin Sertifikasyonu ve Derecelendirme

İç denetçiler, mesleki kariyerlerindeki başarıları ve aldıkları eğitimler doğrultusunda çeşitli sertifikasyon derecelerine tabi tutulmuşlardır. Sertifikasyon derecelendirmesi hem ulusal hem de uluslararasıdır.

1.5.5.1. Ulusal Sertifikasyon ve Derecelendirme

İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim, ve Sertifika Yönetmeliği'nde iç denetçi adaylarının belirlenmesi başlığı altında 5. ve 6. maddelerde aday belirleme sınavı ve aday belirleme sınavına başvuru şartları belirlenmiştir.

Sertifika Yönetmeliğini 5. maddesinde; Eğitime tabi tutulacak iç denetçi adayları, İDKK, ÖSYM ya da MEB'in Ölçme Değerlendirme Merkezinin düzenleyeceği aday belirleme sınavı ile belirleneceği söylenmiştir. Ancak bilgi teknolojileri denetimi alanına ilişkin bir istisnaya gidilip, kamu idarelerinin bu alanda kendi sınavlarını yapabilmesine izin verilmiştir.

Ayrıca aynı maddenin son bendinde uluslararası geçerliliği olan ve yönetmeliğin 29. maddesinde kamu iç denetçilerine alınması teşvik edilen CIA (Certified Internal Auditor), CISA (Certified Information System Auditor), CCSA (Certified Control Self Assessment) ve CGAP (Certified Government Auditing Professional) gibi sertifikalardan birini almış olanlar sertifika yönetmeliğinin 6. maddesindeki şartları da sağlamaları halinde aday belirleme sınavından muaf sayılırlar ve eğitime direkt olarak katılabilirler.

Sertifika yönetmeliğinin 6. maddesinde sınavın başvuru şartları belirlenmiştir. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48. maddesinde belirtilen şartların yanı sıra şu şartlara haiz olunması beklenir:

- Kamu idarelerinin ihtiyaçları da dikkate alınarak Kurul tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıl süreli eğitim veren yükseköğretim kurumları ile denkliği Yükseköğretim Kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki eşdeğer eğitim kurumlarından birini bitirmek.
- Aşağıda belirtilen süre zarfında çalışmış olma şartını yerine getirmek:

Yardımcılıkta geçen süreler dâhil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl.

Yardımcılıkta geçen süreler dâhil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla uzman olarak en az sekiz yıl.

Araştırma görevliliğinde geçen süreler dâhil olmak üzere, doktora unvanını almış öğretim elemanı olarak en az sekiz yıl.

Müdür ve daha üst unvanlarda en az sekiz yıl.

- İç denetçi aday belirleme sınavı son başvuru tarihinden önceki iki yıl içinde alınmış olması kaydıyla, Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavından en az elli puan almış olmak ya da Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı Yönetim Kurulunca eşdeğerliği kabul edilen ve uluslararası geçerliliği bulunan bir sınavdan bu puana denk bir puana sahip olmak.
- Son başvuru tarihi itibarıyla kırkbeş yaşından büyük olmamak.
- Uyarma ve kınama cezaları hariç disiplin cezası almamış olmak.
- Kurulun belirlediği mesleki etik kurallara ve kamuda uygulanan genel etik kurallarına uygun özgeçmişe sahip olmak.
- Kurul tarafından gerekli görülen ve sınav duyurusunda belirtilen diğer şartları taşımak.

Denetçilerin sertifikasyonuna ilişkin ilk düzenleme yönetmeliğin 22. maddesinde;

- Kamu iç denetçi sertifikası; kıdem sırası ve kadro şartları yanında iç denetçinin yeterliliği, mesleki bilgi birikimi ve temsil yeteneği dikkate alınarak ilgili idarenin teklifi üzerine Kurul tarafından derecelendirilir. İdareler puanlamaya ilişkin değerlendirmelerini; iç denetçilerin çalışmaları, hizmet içi eğitim etkinliklerine katılımı ve başarısını dikkate alarak Kurulun düzenlemelerine uygun olarak yapar.
- Kamu iç denetçi sertifika dereceleri, iç denetçilerin özlük haklarının tespitinde ve kariyerlerinin planlanmasında dikkate alınır.” Şeklinde yer almıştır.

Bu maddenin ilk bendinde “iç denetçinin yeterliliği”, “ mesleki bilgi birikimi”, temsil yeteneği” gibi denetçilerin sahip olması gereken genel standartlar çerçevesindeki özelliklere vurgu yapılmıştır. İç denetçilerin bu nitelikleri İDKK tarafından yayınlanmış olan Kamu İç Denetim Standartları’nda açıklanmıştır. Nitekim bu belge Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından belirlenen “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” esas alınarak hazırlanmıştır.

Söz konusu bu kavramlar derecelendirme ve sertifikasyon konuları için belirleyici olma noktasında, soyut ve çok fazla yoruma açık kavramlar olarak gözükmektedir. Bu da mesleki doyumunu doğrudan etkileyen faktörlerden olan mesleki gelişim ve yükselme imkânları konusunu olumsuz yönde etkileyebileceği söylenebilir.

Yine 22. maddenin ikinci bendinde yer alan ifade iç denetçilerin yükselmesine teşvik olabilecek niteliktedir. Çünkü sertifika derecelerinin yükseldikçe özlük hakları bakımından ve kariyerleri açısından iyileştirmelerin olacağı açık bir şekilde belirtilmiştir. Bu ifadenin de mesleki doyum, mesleki gelişim ve yükselme imkânları yönünden bu sefer olumlu yönde etkileyebileceği kanısına varılabilir.

Yönetmeliğin 28. maddesinde kamu iç denetçilere verilecek sertifika düzeyleri; “Maliye Bakanlığınca verilen iç denetçi adayı eğitimi sonucunda yapılan yazılı sınavda başarılı olanlara, aldıkları puanı gösteren ve üç yılda bir (A-1) düzeyinden (A-4) düzeyine kadar derecelendirilen (A) dereceli iç denetçi sertifikası verilir. İlk sertifika derecelendirmesi, iç denetim mesleğinde beş yıl geçtikten sonra yapılır.” şeklinde belirlenmiştir. Ayrıca devamında uluslararası sertifikaların alınması konusu teşvik edilmiştir.

Yönetmeliğin 29. maddesinde sertifikaların derecelendirmesi başlığı altında; “Kamu iç denetçi sertifikası, üç yıllık dönemde altmış puan toplanmasıyla bir üst derece sertifika ile değiştirilir. Üç yıllık dönemde yeterli puan alınmaması durumunda takip eden yıllarda geçmiş son üç yılın toplam puanı dikkate alınır” şeklinde sertifikalandırmada yükselme ve puanlama kısaca açıklanmıştır.

29. maddenin ilk bendinde kısaca yer verilen puanlama 30. maddede ayrıntılı bir şekilde yer verilmiştir:

- İç denetçilerin sertifikaları, göreve başladıkları tarihten itibaren her üç yıllık faaliyetlerinde aşağıda belirtilen alan ve ağırlıklara göre en az altmış puanı toplamaları halinde bir üst dereceye yükseltilir.
- İç denetçiler;
 - a) Katıldıkları meslek içi eğitimlerden yirmi puana kadar,
 - b) Yazdıkları rapor ve yaptıkları çalışmalardan elli puana kadar,
 - c) Yayınlanmış makale ve kitaplarından on puana kadar,
 - ç) Aldıkları başarı belgeleri ve takdirnamelerden beş puana kadar,
 - d) Eğitici olarak katıldıkları çalışmalardan beş puana kadar,

e) Yabancı dil bilgilerinden on puana kadar, puan toplayabilirler.

- Ayrıca, iç denetçiye yüksek lisans ve doktora eğitimlerinin her birinden ilgili değerlendirme döneminde bir defaya mahsus olmak üzere on puan verilir. Sertifika derecelendirilmesine ilişkin puanlama iç denetim birimi başkanının teklifi üzerine üst yönetici tarafından, iç denetim birimi başkanı görevlendirilmemişse doğrudan üst yönetici tarafından yapılır. Kurul sertifika derecelendirilmesine ilişkin hususları ayrıca düzenler.”

Bu maddede sertifikasyonda yükselme kriterleri ile puanlama ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır. Ayrıca maddedeki son bentte yüksek lisans ve doktora derecesi alan iç denetçiler için bir defaya mahsus olmak üzere alacağı puan belirtilerek lisansüstü eğitim teşvik edilmiştir. Bu da iç denetçilerin kendilerini geliştirmeye, kariyerlerini ilerletmeye ve alanlarında uzmanlaşmaya yönelik olumlu bir nokta olarak söylenebilir.

1.5.5.2. Uluslararası Sertifikasyon ve Derecelendirme

Yönetmelikte uluslararası sertifikaların iç denetçiler tarafından alınması konusu, 28. maddenin ikinci bendinde teşvik edilmiştir.

29. maddenin ikinci bendi de yine uluslararası sertifika sahibi olunmasıyla ilgili bir teşvik kuralına; “Uluslararası geçerliliği olan CIA (Certified Internal Auditor), CISA (Certified Information System Auditor), CCSA (Certified Control Self Assessment) ve CGAP (Certified Government Auditing Professional) sertifikalardan birini alan iç denetçiye bir defaya mahsus olmak üzere bir üst derece sertifika verilir” şeklinde yer verilmiştir.

Uluslararası nitelikteki bu sertifikaların alınmasına iç denetçilerin teşvik edilmesi ve bunun somut olarak karşılığının da yönetmelik çerçevesinde düzenlenerek kıdem ve derece artırımının yapılması kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyi açısından olumlu bir etki yapacağı düşünülmektedir. Sertifikalara sahip olmanın zorluğu ile verilen kıdem ve yükselme ne derece orantılı olduğu da tartışılacak bir konu olarak söylenebilir.

Teşvik verilen uluslararası iç denetçi sertifikaları ve mahiyetleri ise:

Certified Internal Auditor - CIA

“İç denetçi sertifikası” olarak çevrilen bu sertifika, adından da anlaşıldığı üzere en genel ve en temel sertifikadır. Kamu ya da özel sektörde çalışan tüm iç denetçiler için kariyer geliştirme bakımından çok önemli bir sertifikadır.

Bu belge 1973 yılından bu yana bütün dünya ülkelerince kabul görmüş en yaygın sertifikadır.

Certified Information System Auditor - CISA

Bu sertifika da dünyaca ünlü bir sertifika olup, denetim, kontrol, izleme, bilgi teknolojileri ve iş sistemleri değerlendirmelerini kapsamaktadır. Uluslararası alanda geçerliliği ve yaygınlığı da oldukça yüksektir.

Certification in Control Self-Assessment - CCSA

“Kontrol Öz-Değerlendirme” olarak çevrilen bu sertifika iç kontrol veya kurumsal risk yönetim sistemlerinin kurum yönetici ve personeli tarafından değerlendirilmesi bağımsız olmayan değerlendirmeler olarak sınıflandırılmaktadır. Kontrol Öz Değerlendirme (Control Self-Assessment) tekniği ise bu alanda kabul gören en önemli tekniklerden biridir. Bu yaklaşım iki temel varsayıma dayanmaktadır:

- Bir kurum içerisinde kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin oluşturulması, uygulanması, etkinliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesinden kurum yönetimi ve personeli sorumludur.
- Bir kurum içerisinde kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinde bu görevleri yerine getirmekle sorumlu birim ve süreç personelinin gerçekleştirdikleri faaliyetlere ilişkin yetkinlik ve tecrübelerine güvenilmesi gerektiğidir.

Certified Government Auditing Professional - CGAP

İngilizceden çevirisi; “Profesyonel Kamu İç Denetçi Sertifikası” olan bu sertifika kamu iç denetçileri arasında oldukça yaygındır. Kamudaki işleyişe özel hazırlanan bu sertifikanın yönetmelikte teşvik edilmesi elbette beklenebilecek bir olgudur.

2. BÖLÜM: MESLEK KAVRAMI, MESLEKİ DOYUM VE TÜKENMİŞLİK

Bu bölümde meslek, iş, mesleki doyum ve tükenmişlik kavramları açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1. MESLEK VE İŞ KAVRAMLARI

Meslek kavramı ile ilgili çeşitli tanımlamalar bulunmaktadır. Weber'e göre (aktaran Çoştı, 2013: 2) meslek, bireyin sürekli gelir ve geçim kaynağını oluşturan işlevlerinin uzmanlaşmış haline verilen ad olarak tanımlanmaktadır.

Meslek, Kuzgun vd. (1999: 14) tarafından bir kimsenin belli bir eğitim yoluyla edindiği ve para kazanmak için yaptığı, sonucunda bir ürün veya hizmet ortaya koyduğu, kurallar toplum tarafından belirlenmiş etkinlikler bütünü olarak tanımlanmaktadır. Kuzgun'a (aktaran Şen, 2011: 18) göre meslek, kişinin kimliğinin oluşumunda önemli bir etkidir. Meslek, kişinin çevreden ve toplumdaki saygı görmesine, ona işe yaradığı duygusunu yaşamasına yarayan bir etkinlik alanıdır. Kişi bu etkinlikler yolu ile kapasitesini kullanmakta, bir şeyler üretip ortaya çıkarmakta, bunun sonucunda duyulan haz ve sağlanan doyum ise onun genel yaşamına yansımaktadır.

İş kelimesi bazen meslek yerine kullanılmaktaysa da Aytaç (aktaran Çakır, 2001: 32), bu iki kavram farklı şeyleri ifade etmektedir. İş aramak, işten çıkmak gibi deyimleri, meslek aramak ya da meslekten çıkma şeklinde kullanılmıyor olmamız farklı olduklarını göstermektedir. İş ile meslek, ancak bir organizasyonel konumda icra edildiklerinde özdeş hale gelebilirler (Çakır, 2001, s. 32). Meslek, bireyin çalışma yaşamındaki uğraş alanını ifade eder. Bir faaliyetin meslek olabilmesi için aşağıdaki özellikleri taşıması gerekir (Kulaksızoğlu aktaran Çakır, 2001: 32):

- Meslek, devamlı olarak yapılan bir faaliyettir,
- Meslek, belirli bir eğitim veya tecrübeyi gerektirir,
- Meslek, maddi veya manevi destek verir,
- Meslek, çoğu bireyin yapmaktan haz duyduğu bir faaliyettir,

- Meslek, toplumca kabul gören ve ahlak ilkelerine göre yapılan bir faaliyettir. Her kazanç getiren iş meslek değildir,
- Meslek, belirli şartlarda ve belirli kurallara göre yapılan iştir ve toplumda meşru bir ihtiyaca cevap verir.

Meslek, bireylerin tercihleri sonucu o alanda eğitim görerek ya da mesleğin ustasının yanında kendini yetiştirerek, gerektirdiği bilgi, beceri ve alışkanlıkları edinme yoluyla elde edilebilir. Örneğin, avukatlık, mimarlık gibi meslekler o alanda mutlaka formal bir eğitim almayı gerekli kılan meslekler iken, demircilik, marangozluk vb. çeşitli meslek okulları yanında, daha çok bunların ustalarının nezaretinde yetiştirilerek de edinilebilen mesleklerdir. Mesleki teknik eğitim de, bireylere bir meslek edindirmeyi amaçlayan formal bir eğitimidir. Ancak bireyler mesleki eğitim almış olsunlar ya da olmasınlar, bir iş sahibi olabilirler. Ayrıca, meslek çoğu zaman bireylerin bilinçli seçimleri, tercihleri ve ilgi alanları ile ilgili iken, iş bunların yanında daha çok iş piyasasının koşullarına göre sahip olunan bir faaliyettir (Çakır, 2001: 33).

İş, organizasyonel konuma göre isim alırken, meslek uğraş alanları ile adlandırılır ve bağımsız olarak da yerine getirilebilir. Örneğin; avukatlık, mimarlık, doktorluk gibi. Meslek, çalışma yaşamındaki çeşitli alanlarda, mal, hizmet ya da bilgi üretmek ve karşılığında belirli bir gelir elde etmek amacıyla kullanılan, eğitim veya tecrübe yoluyla edinilen bilgi, beceri ve yeteneklerin tümü (Çakır, 2001: 34) şeklinde tanımlanmaktadır.

Meslekler Rothman'a (aktaran Çakır, 2001, s. 34) göre genelde toplumda aynı isimle anılan, belirli bir alanda spesifik bilgi birikimi, beceri ve alışkanlık gerektiren faaliyetlerdir. Belirli mesleğin mensubu olanlar, uğraş alanlarıyla ilgili çeşitli değerlere, bakış açısına ve bir kimlik duygusuna sahiptirler.

2.2. MESLEKİ DOYUM

Yalçınkaya'ya göre (aktaran Şen, 2011: 18), meslek seçimi ile başlayan ve kişinin tüm yaşamı boyunca onu etkileyen, mesleki doyum kavramı, literatürde iş doyumunu ya da iş tatmini şeklinde de yer almıştır. Bu çalışmada da mesleki doyum

kavramı kullanılması tercih edilmiştir. Ancak literatürde geçen mesleki doyum, iş doyumunu ve iş tatmini kavramları açıklanmaya çalışılmıştır.

Mesleki doyum Kayıklık'a göre (aktaran Çoştı, 2013: 3), bireyin belirli bir sürede gerçekleştirdiği, çeşitli ilişkilere girdiği mal ve hizmet üretme eyleminde isteklerini karşılama ve ihtiyaçlarını giderme olarak tarif edilmektedir. Piyal ve diğerlerine (Çoştı, 2013: 3) göre kısaca kişinin ya da çalışanın işiyle ilgili tutumu, olarak da tanımlanan mesleki doyum, bireyin gündelik hayata yönelik tutumlarının şekillenmesinde önemli bir gerçektir. Meslekî doyum, iş ortamına ilişkin olumlu ya da olumsuz duyguları içermektedir. Yelboğa'ya göre (aktaran Çoştı, 2013: 3) meslekî doyum, kişinin işinden beklentileri ve işinden aldıklarının birbirini karşılama ile ilgili bir durumdur. Beklentilerin elde edilenlerden daha fazla olduğu durumlarda kişide doyumsuzluk oluşmaktadır. Mersin'e göre (aktaran Çoştı, 2013: 3) ise mesleki doyum, belli bir işi ya da mesleği icra eden kişilerin yaptıkları işle ilgili memnuniyetlerini ifade etmektedir.

Aynı zamanda Yelboğa'ya göre (aktaran Çoştı, 2013: 3) seçilen meslek, alınan eğitime dayalı olarak seçilmekle birlikte, kişilerin meslek şartlarının kişilik özelliklerine, yetkinliklerine ve kişisel hedeflerine uygunluğunu da göz önüne alarak meslek tercihinde bulunmaları iş doyumunu açısından büyük önem taşımaktadır.

İncir'e göre, (aktaran Şen, 2011: 18) soyut bir kavram olan mesleki doyumunu anlatmak için çoğunlukla işi sevme, işe bağlılık, işe kendini coşkuyla verme gibi tanımlamalar kullanılır.

Keser'e göre, (aktaran Şen, 2011: 18) iş doyumunu denince, işten elde edilen maddi çıkarlar ile çalışanın beraberce çalışmasından zevk aldığı iş arkadaşları ve ürün meydana getirmenin sağladığı bir mutluluk akla gelmektedir. İş doyumunun, işi tutkuyla yapmak gibi bireysel, kararlara katılmak gibi toplumsal etkenlere bağlı olduğu anlaşılmaktadır.

Meslek veya iş, bir kimsenin en güçlü olandan başlayarak sırası ile ihtiyaçlarına cevap verebildiği ölçüde yani bir insanın istek sıralaması ile mesleğin sağladığı olanakların önem sırası denk düştüğü oranda iş veya meslekten hoşnutluk söz konusu olabilir. Bireylerin beklentileri ile mesleğin veya işin sağladığı olanakların şu alanlarda birbirine uygun olması haline iş veya meslek doyumunun gerçekleştiği söylenebilir (Kuzgun ve diğerleri, 1999: 15):

- Mesleğin gerektirdiği etkinliklerin bireyin yetenek, bilgi ve becerileri ile tutarlı olması,
- Çalışma ortamının fiziksel durumunun uygun olması,
- Çalışma ortamındaki insan ilişkileri,
- Sağlanan kazanç düzeyi,
- Ödül ve takdir,
- Sağlanan güvence,
- İlerleme olanağı,
- Verilen yetki ve sorumluluk,
- Günlük çalışma süresi,
- Yarışma ve kendini gösterme olanağı,
- İş bulabilme olanağı,
- Meslek etkinliklerinden birey için ilgi çekici olması.

Bu koşulların iş yerinde azlığı veya çokluğu tek başına doyuma yol açmaz, doyum kişinin bu faktörlere verdiği öneme bağlıdır. Kişi işinin bazı yönlerinden hoşnut olabilir, bazılarında olmayabilir.

İş tatmini kişinin, kavramda yer alan iş kelimesindeki gibi yalnızca işinden değil, organizasyonun bütün unsurlarından ve yönetim tarzından elde ettiği hoşnutluk düzeyine denir. Yani bu kavram kişinin safi manada işinden duyduğu memnunluktan da ziyade örgütteki yöneten, çalışan, örgüt yapısı ve örgütle ilgili tüm unsurlardan duyduğu memnuniyeti açıklayan bir kavramdır (Tutar, 2007: 6).

Eren (2004: 202) ise; iş tatminini işten elde edilen maddi çıkarlar ile işçinin birlikte çalışmaktan zevk aldığı iş arkadaşları ve eser meydana getirmenin sağladığı bir mutluluk akla gelir şeklinde tanımlayarak iş tatmini kavramındaki, iş arkadaşları ve başarı elde etme gibi faktörlere vurgu yapmıştır.

İş tatmini, kurum ve kuruluşlar için elbette iş görenleri performanslarına yansımaları noktasında oldukça önemlidir. Bu konudaki önemli bilimsel çalışmalar 1950'li yıllara kadar dayanmaktadır (Smith ve Stone, 1992: 1-3).

Başka bir çalışmada Katzell ve diğerleri, (1992: 1-20) iş tatmini ve performans faktörlerinin karşılıklı olarak birbirlerini etkileme durumları analiz edilmiştir. Çalışmada araştırmacılar öncelikle bir modelleme yapmış ve üç ana faktör üzerinde

durmuşlardır. Bunlar; iş tatmini, performans ve çaba olarak belirlenmiştir. Buradaki çaba kavramı modelin içindeki faktörlerden olmayarak, iş görenlerin fiziksel durumları ve karakter yapıları gibi faktörlerle şekillenmektedir. Yani iş görenlerin edindiği hedefleri, beklentileri ve kariyer planlamaları gibi etkenlere göre şekillenir. Kişilerin çalışma koşullarında hedef oluşturma ve performans kriterleri büyük önem taşımaktadır. Bu konuda idareciler, çalışanlara doğru hedefler oluşturmada kritik role sahiptirler denmiştir. Çalışmalarında 4 farklı kuruluşun, 26 ayrı departmanındaki toplam 1200 çalışan üzerinde aşağıdaki 3 farklı başlıktaki veriler elde etmişler:

- İş tutumları ve motivasyon durumları,
- Takım çalışması uyum durumu ve performansları,
- Üst yöneticilerle görüşülerek edinilen, şirket verilerine dayalı nitelik ve nicelik açısından performans bilgileri.

Tüm bu bilgiler ışığında yapılan analizler sonucu, iş tatmini ve performans arasında doğru orantılı ve karşılıklı, anlamlı düzeyde ilişkinin olduğu saptanmıştır. Yani iş tatmini seviyesi arttıkça performans düzeyinin de anlamı düzeyde arttığı gözlenmiştir. Ayrıca modellemedeki tüm diğer faktörlere dayalı olarak performans artışının da iş tatmini düzeyinin artmasına yola açtığı ortaya konmuştur (Katzell, Thompson ve Guzzo, 1992: 1-20).

Mesleki doyum ile motivasyon arasında da karşılıklı bir ilişkiden söz edilebilir. Genellikle bireyleri istekleri ile iş çevresinden edindikleri izlenimler birbirine uyduğu zaman tatmin gerçekleşir. Bireyin çalıştığı sırada elde ettiği doyum ile çalıştıktan sonraki hissettiği doyum arasında farklar vardır. Çalışma karşılığında elde ettiği tatmin dışsal tatmin, çalışma esnasında aldığı haz ise içsel tatmin olarak adlandırılabilir. Dışsal tatmini dışardan gelen maddi ya da manevi ödüller sağlarken, içsel tatminiyse içsel ödüller sağlamaktadır. Sonuç olarak tatmin olan bireylerin tatmin düzeyleri ölçüsünce motivasyonları ve performansları da yükselişe geçecektir (Şimşek, Çelik ve Akgemci, 2014: 166).

2.2.1. Mesleki Doyumunu Etkileyen Faktörler ve Değişkenler

Literatürde mesleki doyumunu etkileyen faktörler çeşitli şekillerde sınıflandırılmıştır. Ghazzawi'ye (2008) göre mesleki doyum düzeyini etkileyen faktörler dört ana başlık altında sınıflandırılmıştır. Aşağıda bu başlıklar yer almaktadır:

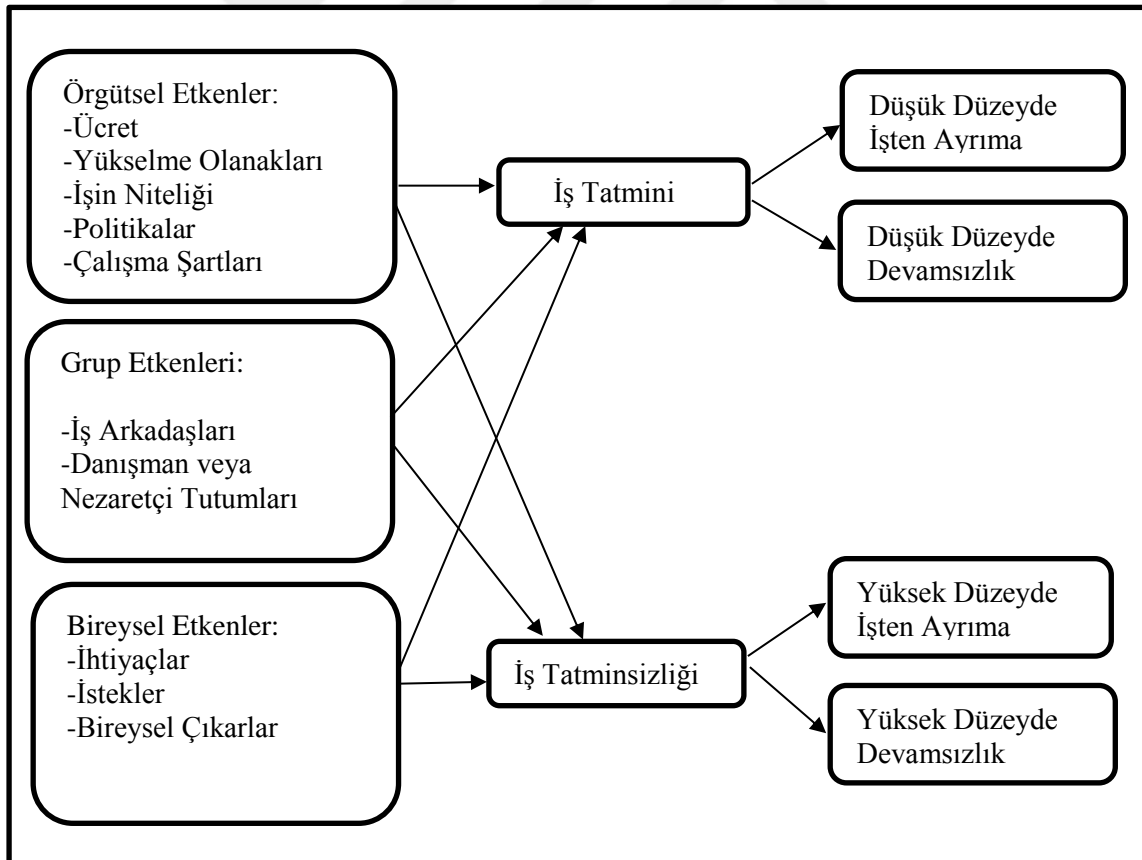
- **Kişilik (Karakter) Özellikleri:** Kişilik özelliklerinin mesleki doyum düzeyini olumlu ya da olumsuz etkileyebileceği yönünde birçok çalışma yapılmıştır.
- **Değerler:** İş görenlerin yaptıkları işler; kendi değerlerini, belirli kriter ve prensiplerini, amaçlarını ve inançlarını yaşamadaki standartlarını elde etme konusunda kişiye yardımcı oluyor ya da imkân sağlıyorsa iş görenlerin mesleki doyum düzeylerini yüksek olmaktadır. Ters durumda ise iş görenler mesleki doyum anlamında olumsuz etkilenmektedir.
- **Meslek Durumu:** Kişinin yürüttüğü mesleğin kendisi ile ilgili durumlar da mesleki doyumunu etkileyen ana faktörlerdendir. Yürütülen işin ilginçlik derecesi, zorluk düzeyi, sıkıcılık durumu, çalışılan yerin fiziki şartları, iş yerindeki iletişim gibi birçok faktör kişinin mesleki doyumunu olumlu ya da olumsuz anlamda etkilemektedir.
- **Sosyal Etki:** Kişilerin hayatın içindeki tüm rollerinde olduğu gibi iş hayatında da yaşadıkları çevrenin, iş arkadaşları ile ilişkilerinin, ait oldukları sosyal gruplarının, kültür ve inançlarının mesleki doyum düzeylerine olumlu ve olumsuz etkileri vardır (Ghazzawi, 2008: 9-10).

Mesleki doyum düzeylerini etkileyen başlıca demografik değişkenler aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır.

- Cinsiyet,
- Yaş,
- Ücret,
- Örgüt içi iletişim,

- İş ve işin özellikleri,
- Mesleki statü,
- Yönetim tarzı ve çalışma koşulları,
- Arkadaşlık ortamı,
- Fiziksel çalışma koşulları,
- Örgüt büyüklüğü ve kurumsal kimlik,
- Terfi ve kariyer olanakları,
- Denetim biçimi,
- Yönetime ve kararlara katılma,
- Kurumda geçirilen süre,
- Meslekte geçirilen süre (Üçüncü, 2016: 15-27).

İş tatmini ve iş tatminsizliğini etkileyen faktörler ile bu iki durumun sonuçlarını özet bir şekilde aşağıdaki gibi gösterilebilir.



Kaynak: (Moorhead ve Griffen, 1989: 89).

Şekil: 2.1. İş Tatmini veya İş Tatminsizliğine Neden Olan Etkenler ve Sonuçları

2.2.2. Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi

Mesleki doyum, iş görenlerin davranış ve tutumları üzerinde etkili olan çok önemli bir kavram olarak değerlendirilebilir. Mesleki doyum düzeyinin iş görenlerin davranışları üzerinde ne gibi sonuçlara yol açacağı konusunda da birçok çalışmalar yapılmıştır. Yapılan araştırmalar sonucunda birçok değişik sonuçlara ulaşılmıştır. Bunlardan literatür üzerinde sıklıkla rastlananlar ise yüksek seviyedeki doyum düzeyi sonuçları olarak; performans, örgütsel bağlılık, gönüllülük esaslı çalışmalar sayılabilir. Düşük seviyedeki doyum düzeyleri açısından sonuçları ise; devamsızlık, işten ayrılma niyeti, iş gücü devir hızında artış olarak gösterilebilir (Dinç Özcan, 2011: 117-120).

2.2.2.1. Yüksek Seviyede Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi

Performans ile mesleki doyum düzeyi arasındaki ilişki arasındaki yapılan araştırmaların birçoğunda iki değişken arasında güçlü ilişkiler olduğu yönünde bulgulara ulaşılmıştır (Judge ve diğerleri, 2001: 1).

Bu araştırmaların önemli bir kısmında da mesleki doyum ile performans arasında anlamlı bir ilişki olduğunu söyleyebilmek için kişilik özellikleri, beklentiler ve adalet anlayışı gibi diğer faktörlerin de hesaplanması gerektiği vurgulanmıştır. Ancak bununla birlikte tüm araştırmalar göstermektedir ki; mesleki doyum düzeyi yüksek olan iş görenlerin, performansları da yükselmektedir (Rusbelt ve diğerleri, 1988: 10).

Yüksek düzeyde mesleki doyumun olumlu yansımalarından bir diğeri de gönüllülük esaslı çalışmaya bağlı, örgütsel vatandaşlık davranışı olarak literatürde yer bulan davranışlardır. Burada örgütsel vatandaşlık davranışı kavramı, iş görenlerin gönüllü olarak, yani işverenden ödül, prim ve benzeri hiçbir karşılık belemeksizin ve kendisinden beklenen bir görev olmadığı hâlde örgüt yararına yaptığı faaliyetler kastedilmektedir (Organ, 1988: 3).

Mesleki doyum düzeyinin yüksek olduğu durumlarda, çalışanların örgütsel vatandaşlık davranışları sergiledikleri konusunda birçok araştırma bulunmaktadır. Bu iki değişken arasında oldukça güçlü bir şekilde ilişkilerin olduğu saptanmıştır. Ancak araştırmaların azımsanmayacak bir kısmında; aidiyet ve adalet duygularının da bu

davranışları sergilemede önemli faktörler olduğuna dikkat çekilmiştir (Robbins ve Judge, 2011: 4).

Mesleki doyum düzeyinin iyi seviyelerde olmasının bir diğer sonucu da örgüte bağlılıktır. Kuruluş ve çalışan arasında kilit bir role sahip olan bu kavram 1980’li yıllardan bu yana üzerinde sıklıkla durulmuş konulardan olmuştur. Örgüte bağlılık çalışanların belirli bir kuruluşla özdeşleşmesi ve örgütle ilgili duygu ve düşüncülerinin pozitif anlamda kuvvetli olmasıdır (Taşkiran ve Dinç Özcan, 2017: 1).

2.2.2.2. Düşük Seviyede Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışanlar Üzerindeki Etkisi

Düşük seviyelerde gözlemlenen mesleki doyumun da örgütler açısından olumsuz sonuçları vardır. Bunları; Devamsızlıklar, İşten Ayrılma Niyeti ve İşgücü Devir Hızında Artış gibi üç ana faktör olarak sıralayabiliriz.

Devamsızlık genel bir tanım olarak, çalışanların geçerli bir nedeni olmaksızın işe gelmemesidir şeklinde söylenebilir. Bu durumun farklı değişkenlerle ilişkilendirilebilir. Mesleki doyum ile devamsızlıklar arasında birçok araştırmada önemli ilişkilere rastlanmıştır. Bu çalışmaların tamamına yakınında bu iki değişken arasında ters orantılı bir ilişkinin söz konusu olduğu yönünde bulgulara ulaşılmıştır. Dolayısı ile Mesleki Doyum Düzeyi düştükçe çalışanların devamsızlık eğiliminin arttığı gözlemlenmektedir. Bu da işverenler açısından olumsuz sonuçlara neden olabilir (Dinç Özcan, 2011: 120-123).

Düşük seviyedeki mesleki doyumun bir diğer sonucu da işten ayrılma niyeti olarak gözlemlenmektedir. İşten ayrılma niyetinin öz bir tanımını yapacak olursak (Purani ve Sahadev, 2008: 5); işten ayrılma niyeti, herhangi bir iş görenin, mevcut işinden ayrılma isteği ve gelecekte başka bir iş bulma planıdır. İşten ayrılma niyetinin en belirgin belirtisi de; az önce bahsedilen konu olan, çalışanların devamsızlığıdır. Mesleki doyum düzeyi ile işten ayrılma niyeti arasında ters yönlü ilişkiler saptayan birçok çalışma literatürde yer almaktadır. Bu iki değişken arasındaki negatif yönlü ilişkinin kuvveti ise araştırmadaki meslek grubu, kullanılan yöntem ya da araştırma tekniklerine göre değişkenlik göstermektedir (Shalley, Gilson ve Blum, 2000: 5-6).

Mesleki doyum düzeyinin düşük seviyelerde olmasının kuruluşlardaki bir diğer etkisi de işgücü devir hızında artış olarak gözlemlenmektedir. İşgücü devir hızındaki

artış genel bir tanımlama ile; bir organizasyondaki çalışan sayısının artış ve azalışındaki oran olarak ifade edilebilir. Diğer bir ifade ile belirli bir dönemde işletmeden ayrılan toplam iş gören sayısının, aynı dönem içindeki ortalama personel sayısına oranı olarak açıklanmaktadır. İşgücü devir hızının yüksek oluşu kurum ve kuruluşlar açısından istenmeyen bir durumdur. Çünkü bu oranın yüksek olması demek iş görenler açısından tecrübe bilgilerinden daha az faydalanılması anlamına gelmektedir (Quarstein, McAfee ve Glassman, 1992: 7).

Mesleki doyum düzeyi ile işgücü devir hızı arasındaki ilişkileri inceleyen literatürde yer almış bir çok çalışmada, bu iki değişken arasında negatif yönlü bir ilişki olduğu saptanmıştır. Örneğin Robbins (2005)'in yaptığı bir çalışmada mesleki doyum düzeyi ile devamsızlıklar arasındaki ilişkiden, mesleki doyum düzeyi ile işgücü devir hızı arasındaki ilişkiyi daha kuvvetli olduğuna dair bulgulara rastlanmıştır. Ancak iş gücü devir hızını etkileyen mesleki doyum düzeyi haricinde, pazar şartları, alternatif iş imkânları, kariyer planlamaları gibi birçok faktörler de göz ardı edilmemelidir (Robbins ve Judge, 2011: 91).

Mesleki doyumun düşük olduğu durumlarda ortaya çıkan önemli sonuçları olarak işe devamsızlık, işten ayrılma niyeti ve işgücü devir hızının artması olarak sıralansa da bazı kaynaklarda işe ilgisizlik, iş kazaları, örgüt içi çatışmalar ve olumsuz işveren-işçi ilişkisi gibi sonuçlarının da olabileceği yer almaktadır (Üçüncü, 2016: 32-33).

2.2.3. Mesleki Doyum Düzeyinin İncelenmesinin Faydaları

Mesleki doyum düzeylerini incelemenin yönetim açısından çeşitli faydaları bulunmaktadır. Bunların başında yönetimin örgütteki genel doyum düzeylerine ilişkin bir fikir sahibi olması gelmektedir. Bu anlamda yapılacak mesleki doyum düzeylerini belirlemeye yönelik bir tarama çalışması; örgütteki personellerin işleri hakkında ne hissettikleri, bu duyguların işlerini ne gibi yönlerden etkilediğini ve hangi çalışanların duygularının söz konusu olduğu konularına netlik kazandırır. Bu nedenle, tarama çalışmaları örgütteki personelin sorunlarına bakışta önemli bir tespit ve sorun giderme aracı niteliğini taşır (Çalışkan, 2005: 3).

Ayrıca bu taramanın çalışanlarda bıraktığı izler daima olumludur. Öncelikle çalışan yönetimin ya da işverenin kendisini önemseydiğini düşünür. Mesleki doyum

düzeylerinin taranması, yönetimle çalışanlar arasındaki iletişimi geliştirilmesi ve buna bağlı olarak yapılan işler hakkında görüş alışverişlerinde bulunulması anlamına da gelmektedir. Bu da kurum ya da kuruluşlara iş akışlarının verim ve kalite açısından geliştirilebilmesi fırsatlarının sunulması olarak değerlendirilebilir (Çalışkan, 2005: 3).

2.3. TÜKENMİŞLİK KAVRAMI VE TÜKENMİŞLİK İLE MESLEKİ DOYUM İLİŞKİSİ

Bu bölümde öncelikle mesleki doyum ile yakından ilgili bir kavram olan tükenmişlik kavramı açıklanmaya çalışılmıştır. Daha sonra da bu iki kavramın ilişkisi incelenmiştir.

2.3.1. Tükenmişlik Kavramı

Tükenmişlik üzerine yapılan ve literatürdeki önemli yere sahip bilimsel çalışmalar 1970'li yıllara dayanmaktadır. Birçok araştırmacı bu kavramla ilgili; beklentiler, güdüler, tutumlar ve duygular içeren, bireysel düzeyde ortaya çıkan, içsel psikolojik bir olgu olduğu görüşü etrafında birleşmiştir (Hock, 1988: 2).

Çalışan için olumsuz bir tecrübe olan ve olumsuz sonuçlara yol açabilecek tükenmişliğin, literatür incelendiğinde üç farklı boyutunun olduğu söylenebilir. Bu boyutlar aşağıda sıralanmıştır:

- Duygusal tükenme,
- Duyarsızlaşma,
- Kişisel başarı.

Birinci boyut olan duygusal tükenme tükenmişliğin ana boyutu olarak değerlendirilmektedir. Duygusal tükenme bireyin duygusal olarak besleneceği kaynakların azaldığının, gittikçe artan boyutlarda hissedilmesi olarak tanımlanabilir (Akçamete, Kaner ve Sucuoğlu, 2001: 2-3).

Tükenmişliğin ikinci boyutu olarak kabul edilen duyarsızlaşma, genelde kişinin stresinin artması, işle ilgili planlarının ve ideallerinin kaybolması olarak ortaya çıkmaktadır (Akçamete, Kaner ve Sucuoğlu, 2001: 3).

Tükenmişliğin son boyutu olan kişisel başarı boyutunda ise birey, çalıştığı iş ya da ait olduğu meslekle ilgili kendisini yetersiz olarak görmesidir (Friedman, 1993: 7). Söz konusu tükenmişlik boyutunu açıklamada; düşük moral, depresyon, performans ve verim düşüklüğü, kriz ve baskı ile mücadele edememe, başarısızlık duygusu, düşük benlik algısı gibi etkenler göz önünde bulundurulmalıdır. Bir anlamda iş stresi olarak da tanımlanabilen tükenmişlik, duygusal tükenme ile duyarsızlaşmanın artması, kişisel başarı duygusunun azalması ile meydana gelmektedir (Maslach ve Jackson, 1985: 1).

Tükenmişliğin bireye ve çalışılan kuruma ait iki farklı değişkenler grubu olduğu söylenebilir (Akçamete, Kaner ve Sucuoğlu, 2001: 4).

➤ ***Bireye Ait Değişkenler:***

- Yaş,
- Cinsiyet,
- Medeni Durum,
- Eğitim Düzeyi,
- Çalıştığı Süre,
- Önceki Meslek-Unvan (Gold ve diğerleri, 1991: 2)
- İş Deneyimi,
- Terfi ve Ödüllendirilme,
- Kişisel Başarı Değerlendirmesi (Brissie ve diğerleri, 1988: 5-6)

➤ ***Çalışılan Kuruma Ait Değişkenler:***

- Kurumdaki Rol Çatışması,
- Görev Tanımı Eksikliği,
- Karar Verme Sürecine Katılım,
- Kurumun Toplum İçindeki Yeri,
- Çalışılan Ortam (Brissie ve diğerleri, 1988, s. 6).

2.3.2. Tükenmişlik ve Mesleki Doyum İlişkisi

Tükenmişlik, hayata dair her yerden ya da her şeyden etkilenerек ortaya çıkacağı gibi, iş hayatındaki tatminsizlikten de meydana gelebilir. Ya da kişinin hayatındaki

herhangi bir olumsuzluk veya mutsuzluk durumu iş hayatına da yansiyarak iş tatminsizliği gibi sonuçlar doğurabilir. Bu iki kavramın çok yakından ilişkili olduğuna dair bulgular içeren birçok bilimsel çalışma bulunmaktadır.

Akçamete'nin (2001) yaptığı ve kitap olarak yayımlanan bir çalışmada öğretmenlerin tükenmişlikleri ve mesleki doyumları incelenmiştir. Yapılan araştırmada korelasyon analizleri ile tükenmişlik ve mesleki doyum arasında anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir.

Üngören ve diğerlerinin (2010) otel çalışanları üzerinde yapmış oldukları bir çalışmada da yine tükenmişlik ve mesleki doyum arasında anlamlı ilişkilere rastlanmıştır. 181 çalışanın katıldığı ankette mesleki doyum ile tükenmişlik arasında korelasyon analizi yöntemiyle elde edilen verilere göre, negatif yönde ilişki olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır (Üngören ve diğerleri, 2010: 9-10).

Avşaroğlu ve diğerlerinin (2005) teknik öğretmenler üzerinde yaptığı bir diğer araştırmada da mesleki doyum düzeyi ile tükenmişlik arasında anlamlı ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu ilişki korelasyon analizleri ile elde edilmiş ve ilişkinin negatif yönde olduğu tespit edilmiştir (Avşaroğlu, Deniz ve Kahraman, 2005: 9).

Bütün bu sonuçlar bize mesleki doyum ile tükenmişlik arasında ters yönlü bir ilişki olduğunu göstermektedir. Bunun anlamı çalışanlardaki mesleki doyum düzeyi arttıkça tükenmişlik düzeylerinin düşeceği'dir.

3. BÖLÜM: TÜRKİYE'DEKİ KAMU İÇ DENETÇİLERİNİN MESLEKİ DOYUM DÜZEYLERİNİ ÖLÇMEYE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde Türkiye kamu kurumlarında iç denetçi olarak görev yapan kişilerin mesleki doyum düzeylerini belirlemeye yönelik yapılan anket araştırmasına yer verilmiştir. Bu bölümün içerisinde araştırmanın amacı, önemi, literatüre katkısı, modeli, anket soruları, yöntemi, araştırmanın yorumları, sonuç ve önerileri yer almaktadır.

3.1. LİTERATÜR TARAMASI

Literatürde önemli bir yere sahip olduğu söylenebilecek Salehi ve diğerleri (2012) tarafından yapılan bir çalışmada, İran'daki iç denetçiler ile dış denetçiler arasındaki mesleki doyumlarının karşılaştırıldığı bir çalışmada iç denetçilerin, dış denetçilere göre mesleki doyumlarının daha düşük olduğu saptanmıştır. Aynı zamanda bu iki meslek grubunun arasında yetki ve denetim yapılan kurumun üzerlerinde bıraktıkları izlenim ve etki, otoriterlik bazında araştırılmış ve dış denetçilerin, iç denetçilere nazaran daha yetkin ve otoriter oldukları belirlenmiştir (Salehi, Gahderi ve Rostami, 2012: 8-9). Bu çalışmada iç denetçilerin görev ve yetkilerinin, kurumlar tarafından algılanamaması ve iç denetimin öneminin içselleştirilmesi noktasında kurumların pasif savunma gösterdiği gibi değerlendirmeler yapılabilir.

Başka bir çalışmada çeşitli faktörlerin, muhasebecilik mesleğine mensup olanlarda kişilik, iş doyum ve kurumların muhasebe istihdam politikalarına etkileri araştırılmıştır. Dole ve Shroeder'in (2001) yaptığı çalışmada bağımsız değişken olarak cinsiyet, etnik köken, mesleğe özel şartların durumu, hiyerarşik konum ve organizasyon içindeki karar verme durumları belirlenmiş ve buna bağlı olarak kişilik, iş doyum ve çalışanların kariyer hedeflerine yönelik iş değiştirme tutumları araştırılmıştır. Etnik köken ve cinsiyetin bağımlı değişkenler olan kişilik, mesleki doyum ve iş değiştirme eğilimleri üzerinde anlamlı bir etkisinin bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca bağımlı değişkenlerin kendi aralarındaki ilişki analiz edilmiş; kişilik – mesleki doyum ve kişilik – iş değiştirme eğilimi arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmamıştır. Mesleki doyum – iş değiştirme eğilimi arasında ise ters orantılı ve anlamlı bir ilişki saptanmıştır. Yine mesleğe özel şartlar ile hiyerarşik konum ve otoritenin yani organizasyon içindeki etkililik derecesinin, mesleki doyum anlamlı seviyede olumlu etki yaptığı sonucuna

varılmıştır. Çalışmanın sonunda araştırmacılara muhasebeci istihdamı yapan kuruluşların, ‘işe başvuranlarda başarı için gerekli bulunan mesleğe ait kişilik şartlarına sahip olup olmadıkları’ gibi değerlendirmelerin yapılıp yapılmadığının araştırılması tavsiye edilerek; bu durumun personel devir hızının yani çalışan muhafazası ve doğru bir istihdam politikası açısından hayati öneme sahip olduğu vurgulanmıştır (Dole ve Shroeder, 2001: 9-10).

Ülkemizde yapılan bir çalışmada ise; Çağlar (2005)’ın, aralarında Amerika Çalışma Enstitüsü’nün çalışmasının da yer aldığı çeşitli çalışmalardan yararlanarak oluşturduğu anket formu ile; kamuda çalışan iç denetçilerin iş tatmin düzeylerini belirlemek hedeflenmiştir (Gerekan ve Pehlivan, 2010: 8). İş tatmin düzeylerini etkileyen toplam beş faktör bulunmuştur. Bu faktörler; “Çalışılan Kurum ve Amirlerle İlişkiler, Çalışma Ortamı ve İşin Niteliği, Ücret, Yorgunluk – Stres ve Olanakların Yeterliliği ve Çalışanlara Karşı İlgi” şeklindedir. Bu faktörler ile ‘Cinsiyet, Yaş, Medeni Durum, Mesleki Tecrübe ve Eğitim Düzeyi” gibi beş faktörün anlamlı bir ilişkisi olup olmadığı analizinde ise Cinsiyet – Ücret ve Yaş – Ücret ikilileri arasında anlamlı farklılık bulunmuş olup diğer ikili karşılaştırmaların hiçbirinde anlamlı sonuçlar çıkmamıştır (Gerekan ve Pehlivan, 2010: 22).

ABD’de, Patten (2005) tarafından yapılan başka bir araştırmada da, iç denetçilerin öz benlik kontrolünün, iş performansı ve mesleki doyumlarına etkisi incelenmiştir. Çalışmaya 6 büyük denetim organizasyonundan toplam 50 denetçi katılmıştır. Öz benlik kontrolü ile denetim anlayışı arasında çatışma yaşayan katılımcıların mesleki doyumlarının düşük olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yani kendi denetim algısı ile standart denetim arasında çelişki olan kişilerin mesleki doyumları düşük çıkmıştır. Aynı zamanda başka kişilik özelliklerinin de mesleki doyumunu etkilemesinin muhtemel olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Patten, 2005: 7-8).

Tiamiy ve Disner’in, (2009) tarafından yapılan ve literatürün önemli bir diğer çalışması olan bir araştırmaya “*The St. Louis Chapter of the Institute of Internal Auditors Research Committee*” (İç Denetçiler Enstitüsü Komitesinin St. Louis Şubesi)nce desteklenmiştir. Söz konusu araştırmada iç denetçilerin mesleki doyum düzeyleri ile iş değiştirme eğilimleri arasında anlamlı düzeyde ilişki saptanmış olup, bu ilişkinin ters orantılı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Diğer bir ifadeyle, iç denetçilerin mesleki doyum seviyesi düştükçe, iş değiştirme eğilimleri artmaktadır (Tiamiy ve Disner, 2009: 29).

Özyürek (2009) tarafından yapılan bir yüksek lisans tezinde muhasebe mesleği mensuplarının iş tatminleri ölçülmüş ve iş tatminleri Ki-kare yöntemiyle kişisel-demografik özellikleri ile karşılaştırılmıştır. Ölçek araştırmacı tarafından hazırlanmış olup, Ankara'da bulunan SMMM ve YMM odalarına kayıtlı toplam 110 muhasebeciye uygulanmıştır. Çalışma ile muhasebe mesleği mensuplarının tatmin düzeyleri ile ilgili çıkacak verilerle birlikte mesleğe dair olan sorunlara çözüm önerileri sunmak hedeflenmiştir. Araştırmanın sonuçlarına göre muhasebe mesleğinin başlıca sorunu, sundukları hizmet karşısında müşterilerden tahsil edilmesi gereken tutarın karşılanmaması veya geç karşılanması olarak tespit edilmiştir. Ki-kare testlerinin bulguları incelendiğinde ise cinsiyet ile mesleğe bağlılık ve meslekle ilgili yayınları takip etme arasında anlamlı düzeyde ilişki tespit edilmiştir. Erkeklerin kadınlara göre muhasebe mesleğine bağlılığı daha yüksek çıkmıştır. Yine cinsiyet ile mesleki gelişime açık olma arasında anlamlı düzeyde ilişki tespit edilmiştir. Erkek muhasebecilerin kadın muhasebecilere göre mesleğe dair gelişim ve kariyer hedefleri daha yüksek çıkmıştır (Özyürek, 2009: 75-154).

Yücel'in (2013) yaptığı yüksek lisans tezi çalışmasında ise muhasebe meslek mensuplarının rol belirsizliği ve meslek tatmini ilişkisinde etik iklim ve etik tutumun rolü incelenmiştir. Bağımlı serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşan 224 katılımcı ile değişkenler arasındaki ilişkiler, faktör, korelasyon ve regresyon analizleri ile incelenmiştir. Bulgulara göre etik iklim algısı diğer tüm değişkenleri anlamlı ve olumlu etkilemektedir. Etik iklim algısı iş tatmini doğrudan ve olumlu etkilerken diğer değişkenleri dolaylı ve olumlu yönde etkilemektedir (Yücel, 2013: 66-77).

Son olarak Turpcu'nun (2012) Hatay ili özelinde yaptığı araştırmada konaklama işletmelerinde çalışan muhasebecilerin iş tatmin düzeyleri araştırılmıştır. Bu yüksek lisans tezinde ise 20 sorudan oluşan Minnesota İş Tatmin Ölçeği kullanılarak veriler U testi ve H testi ile analiz edilmiştir. Söz konusu çalışmada çeşitli açılardan mesleğinden memnuniyetleri incelenmiş ve genel anlamda meslek mensuplarının işlerinden birçok anlamda memnun oldukları sonucuna ulaşılmıştır (Turpcu, 2012: 86-97).

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Bu bölümde araştırmanın amacı ile literatüre yapacağı düşünülen katkı açısından önemi üzerinde durulacaktır.

3.2.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmada, devlet kurumlarında görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum düzeylerinin belirlenmesi, mesleki doyum düzeylerinin çeşitli demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediğinin saptanması ve buna bağlı olarak çıkan sonuçların yönlendirmesi ile kamu kurumlarında etkin bir iç denetim ve dolayısıyla iç kontrol sisteminin yürütülebilmesine katkı sağlamak amaçlanmaktadır. Yapılan anketlere uygulanacak testler sayesinde elde edilecek verilerle, faydalı sonuçlar elde edilmesi beklenmektedir.

3.2.2. Araştırmanın Önemi

Türkiye'ye fiili olarak 2006 yılında girdiğini söyleyebileceğimiz 5018 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu"nun amaçlarının arasında etkin bir iç kontrol ve iç denetim sistemi yer almaktadır. Bu tarihten sonra kamu kurumlarına iç denetçilerin atanmaya başlaması ile birlikte kamu idarelerinde iç denetim sistemi denilen denetim mekanizması da faaliyete geçirilmeye başlanmıştır. Elbette bu kanunla belirlenen sistemin amaçları doğrultusunda görev yapmakla mükellef olan söz konusu kamu iç denetçilerine düşen bu yükümlülükler kanunda belirlendiği gibi kalmamış, yönetmelik ve diğer mevzuatlarla da genişletilerek açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Kamuda etkin bir mali yönetimin gerçekleşmesi ve ulaşılmak istenen hedef ve politikalara ulaşılabilmesi için, iç denetçilerin rolleri ilgili mevzuatlar incelendiğinde oldukça önemlidir denebilir. Tabii ki bu denli önemli rol sahibi olan iç denetçilerin, mesleklerini huzurlu ve güven ortamı içinde yapabilmeleri, yaptıkları işi önemli bulmaları ve nihayet, mesleki doyum düzeylerinin iyi seviyede olması tüm bu hedeflere ulaşmada oldukça önemlidir. Bu nedenle kamu iç denetçilerinin mesleki doyumlarının ne düzeyde olduğu, mesleki doyum düzeyinin hangi birtakım kişisel özelliklerle anlamlı bir ilişki içinde olup olmadığı ve buna bağlı olarak ortaya çıkan sonuçların nasıl değerlendirilmesi gerektiği konuları da tüm nedenlerden dolayı oldukça öneme sahiptir denebilir.

Bu sonuçların doğru okunup değerlendirilmesi sonrasında, kamu iç denetçilerinin hangi noktalarda mesleki doyum düzeylerinin yetersiz olduğunun saptanması ve bu konuda alınması gereken önlemlerin alınması noktasında faydalı bir

çalışma olacağı düşünülmektedir. Ayrıca iç denetçilerin mesleki doyumlarının ne düzeyde olduğu ve hangi faktörlere bağlı olarak değişkenlik gösterdiği gibi ve benzeri konularda daha etkin daha faydalı araştırmalar yapılabilmesine katkı sağlayabileceği düşünülmektedir.

3.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırmaya Türkiye’de kamuda görevli iç denetçiler dâhil edilmiştir. Araştırma dönüş yapılan anketlerle sınırlıdır.

3.4. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE SORULARI

Bu başlık altında araştırmamızın modeli ve araştırma esnasında cevap aranacak sorular üzerinde durulacaktır.

3.4.1. Araştırmanın Modeli

Bu araştırmada kamuda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum düzeyleri ve bu kişilerin çeşitli kişisel ve demografik özelliklerinin mesleki doyum düzeyleri arasındaki fark incelenecektir. Araştırmanın bağımlı değişkeni kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyidir. Bağımsız değişkenleri ise; ankete katılan kamu iç denetçilerinin çalıştıkları kurumu, yaşı, cinsiyeti, medeni hali, eğitim seviyesi, ortalama gelir seviyesi, meslekte geçirdiği süre, kurumda çalıştığı süre, önceki mesleği, denetmenlik sertifika düzeyi, çalıştığı kurumdaki iç denetçi sayısı ve denetlemekle mükellef olduğu toplam biri sayısıdır.

3.4.2. Araştırmanın Soruları

Araştırma soruları incelenecek konular dikkate alınarak aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

1: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyumları hangi düzeydedir?

2: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir fark var mıdır?

3: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile medeni hali arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

4: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile çalıştıkları kurum arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

5: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile yaşları arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

6: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile eğitim seviyeleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

7: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile gelir düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

8: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile meslekte geçirdiği süre arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

9: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile kurumda çalıştığı toplam süre arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

10: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile iç denetçi olmadan önceki mesleği/unvanı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

11: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile iç denetçilik sertifika düzeyi arasında anlamlı bir ilişki var mıdır?

12: Mesleki doyum düzeyleri ile kurumlarında çalışan toplam iç denetçi sayısı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

13: Türkiye’de çalışan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile denetiminden sorumlu olduğu toplam birim sayısı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

3.5. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Bilimsel araştırmalarda yöntem; doğru bilgi ve sonuçlara ulaşmak amacıyla bir problemi çözmek adına izlenen planlı ve düzenli olarak veri toplama, sonrasında toplanan verilerin analiz edilerek değerlendirilmesi sürecidir (Gürbüz ve Şahin, 2014: 26).

Çalışmamızın bu bölümünde yukarıda sıraladığımız araştırma sorularına nasıl cevap arandığının, yani sorulara cevap ararken hangi veri toplama araçlarının kullanıldığı, araştırmanın değerlendirilmesi yapılırken hangi yöntemlerin kullanıldığı ve buna benzer bilgiler aktarılacaktır.

3.5.1. Araştırma Ana Kütlesi ve Örnekleme

Araştırmanın ana kütlesi Türkiye’de kamu kurumlarında görev yapan tüm kamu iç denetçileridir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun 29.02.2016 tarihinde internet sitesinden duyurduğu kamu idarelerindeki dolu ve boş iç denetçi kadroları sayılarına göre bu tarihte kamu idarelerinde görev yapan toplam iç denetçi sayısı 963’tür. (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2016)

Anket formlarının kamu iç denetçilerine ulaştırılmasında birçok yöntemden yararlanılmıştır. Bazı iç denetçilere anketler elden teslim edilmiş ve yerinde doldurulması sağlanmıştır. Bazı iç denetçilere ise, mail adresleri kamu kurumu web sitelerden temin edilip e-posta yoluyla ulaştırılmıştır. Ayrıca mail yoluyla ulaşılan ve aynı zamanda telefonla irtibat sağlanabilen bazı iç denetçilere ise yapılacak çalışma ile ilgili detaylı bilgi verilip yine e-posta yoluyla dönüşler toplanmıştır.

Telefon, mail ya da elden teslim yolu ile ulaştırılabilen anket sayısı 833’tür. Kamu iç denetçilerine ulaşan anketlerden, geri dönen sayısı 148’dir. Yani toplam mevcut 963 iç denetçiden 148’ine anket formu doldurtulmuştur. Yani toplamda kamuda görev alan iç denetçilerin, yaklaşık % 15,37’sine anket uygulama fırsatı yakalanabilmiştir.

3.5.2. Araştırmanın Veri Toplama Araçları

Kamu iç denetçilerinin mesleki doyum seviyelerinin belirlenmesi amacıyla Kuzgun’un “Mesleki Doyum Ölçeği” kullanılmıştır. Ayrıca demografik özelliklerin belirlenmesi amacıyla, anketimize ölçek sorularından önce cevaplanması üzere 12 adet soru eklenmiştir. Bu 12 sorudan 5’i hemen hemen tüm sosyal araştırmalarda kullanılacak genel özellik sorularıdır. Diğer 7 soru ise, iç denetçilerin mesleki doyum düzeylerini farklılaştırabileceği ön görülen iç denetçilere özel sorulardır.

Kuzgun'un mesleki doyum ölçeğinde mesleki doyum düzeyleri ile ilgili toplam 20 ifade yer almaktadır. Kamu iç denetçilerinin bu ifadelere katılım düzeylerini anlamak üzere 5'li likert tipi ölçek kullanılmıştır (5 = Kesinlikle Katılıyorum, 4 = Katılıyorum, 3= Kararsızım, 2 = Katılmıyorum, 1 = Kesinlikle Katılmıyorum).

3.5.2.1. *Kişisel Bilgi Formu*

Araştırmaya konu olan kamu iç denetçilerinden ankete katılanların demografik özelliklerinin belirlenmesi amacıyla tarafımızca (Danışman ve Araştırmacı) hazırlanan bölümdür. Bu bölümde genel bilgi soruları olarak; “yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyi, gelir seviyesi” gibi sorular ile bunlara ek olarak; “kurum bilgisi, meslekte geçirilen süre (ay olarak), kurumda geçirilen süre (ay olarak), iç denetçilikten önceki unvan, iç denetçi sertifika seviyesi, kurumda çalışan toplam iç denetçi sayısı, denetimden sorumlu olunan birim sayısı” gibi meslek grubuna özel sorulara yer ayrılmıştır.

3.5.2.2. *Mesleki Doyum Ölçeği*

Kamuda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum düzeylerinin belirlenmesi amacı ile anketin ikinci bölümünde, Kuzgun tarafından geliştirilen “Mesleki Doyumu Ölçeği” kullanılmıştır. Bu ölçekte soruların yöneltildiği meslek gurubunun mesleki doyum seviyelerinin ölçülebilmesi amacı ile toplam 20 adet ifade yer almaktadır. Çalışmamızda da ölçekteki tüm ifadelere eksiksiz bir şekilde yer verildiği gibi herhangi bir ekleme ya da düzenleme de yapılmayarak orijinaliği tamamen korunmuştur.

Söz konusu mesleki doyum ölçeğinde 6 adet ters ifade yer almaktadır. Ölçekteki bu ters ifadeler sırası ile şöyledir:

- 1- (4. İfade): “ Keşke başka bir iş yapan insan olsam dediğim olur.”
- 2- (9. İfade): “İş günü sonunda kendimi mutsuz ve bıkkın hissederim.”
- 3- (10. İfade): “Fırsatını bulduğum an başka bir işe geçmeyi düşünüyorum.”
- 4- (11. İfade): “Erken emekli olup, bir köşeye çekilmeyi düşünüyorum.”
- 5- (14. İfade): “İşyerinde bazı engeller, çalışma isteğimi engeller.”
- 6- (19. İfade): “Mesleğimi değiştirmeyi düşündüğüm anlar olur.”

Yukarıda yer alan ters ifadelerin tümü, araştırma konularını analiz etmeye başlamadan önce çevrilmiş ve ortalamaya katılmıştır. Çünkü bu ifadeler mesleki doyum konusunda olumsuz yargılar içerdiği için ters bir şekilde numaralandırılması doğru sonuçlara ulaşılmasını sağlayacaktır.

Kuzgun tarafından hazırlanan Mesleki Doyum Ölçeği, 1997 yılından bu yana geliştirilerek bu halini almış ve makale, yüksek lisans tezi, doktora tezi gibi birçok araştırmada kullanılarak, genel kabul gören bir ölçek konumuna gelmiştir. (Kuzgun, Seher Aydemir ve Hamamcı, 1999: 1)

3.6. BULGULAR

Bu bölümde araştırmada elde edilen verilerin güvenilirlik analizlerine, elde edilen verilerin analizlerine, araştırmanın bulguları başlığının altında demografik özelliklere ilişkin istatistiksel bulgulara, değişkenlerin demografik verilere göre analizlerine ve araştırma sorularının testine ilişkin bulgulara ve yorumlara yer verilmiştir.

3.6.1. Araştırmada Kullanılan Ölçeğin Güvenilirlik Analizleri

Araştırmada kullanılan mesleki doyum ölçeğinin güvenilirlik analizi Cronbach Alfa katsayısının hesaplanması yardımı ile yapılmıştır. Güvenilirlik analizine dair sonuçlara Tablo 3.1.'de yer verilmiştir.

Tablo 3.1. Araştırmada Kullanılan Mesleki Doyum Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Katsayıları

Güvenilirlik Katsayısı	Düzeltilmiş Güvenilirlik Katsayısı	İfade Sayısı
0,919	0,921	20

Cronbach Alfa Katsayısı, ölçme aracının homojenliğinin bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Cronbach Alfa Katsayısı 1'e yaklaştığı derecede ölçme aracının tek boyutlu bir yapıya sahip olduğu düşünülebilir.

Güvenilirlik analizi sonuçlarını incelediğimizde araştırmada kullanmış olduğumuz Mesleki Doyum Ölçeğinin Cronbach alfa katsayısının 0,919 ve düzeltilmiş değer ise 0,921 olduğu görülmektedir. Hesaplanan güvenilirlik katsayısı aşağıdaki ölçütlere göre yorumlanabilir (Kalaycı, 2014: 405).

Eğer,

$0.00 < \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir.

$0.41 < \alpha < 0.60$ ise ölçek düşük güvenilirliğe sahiptir.

$0.61 < \alpha < 0.80$ ise ölçek orta düzeyde güveniliridir.

$0.81 < \alpha < 1,00$ ise ölçek yüksek düzeyde güveniliridir.

Hesaplanan Cronbach Alfa katsayısının 0,919 olması, mesleki doyum ölçeğini oluşturan ifadeler arasında yüksek düzeyde bir iç tutarlılık olduğunu göstermektedir.

3.6.2. Araştırmada Kullanılan Testlerin Seçimi

Bu kısımda, mesleki doyum düzeyi ile demografik değişkenler arasındaki ilişkileri tespit etmek üzere hangi testlerin kullanılacağına karar verilmesi gerekmektedir. Anakütle parametreleri hakkındaki bilgiler, örneklemden elde edilen verilerden, tanımlayıcı istatistikler yardımıyla değil, bu istatistiklerin uyduğu kuramsal dağılımlardan yararlanarak üretilmektedir. Örneğin merkezi limit teoremine göre, anakütle dağılımı ne olursa olsun (normal veya normal olmayan) örneklem büyüklüğü (n) yeteri kadar büyükse veya $n \geq 30$ ise örnek ortalamalarının dağılımları normal dağılıma uyduğu varsayılmaktadır (Kalaycı, 2014: 73). Buradan hareketle, analizde parametrik mi parametrik olmayan testler mi kullanılacak nünün tespit edilmesi gerekmektedir.

Parametrik testlerin (örneğin, t-testi, ANOVA testi gibi) kullanılması için gözlem sayısı veya örneklem büyüklüğünün $n \geq 30$ 'dan büyük olması ve örneklem ortalamalarının dağılımlarının normal dağılıma uyması gerekmektedir. O halde, yapılan anket çalışması sonucunda elde edilen mesleki doyum düzeylerinin ortalama veri setinin bu koşullar açısından değerlendirilmesi aşağıda verilmiştir.

Birinci koşul: Örneklem sayısı 30'dan büyük mü?

Bu çalışmada 148 anket değerlendirmeye alındığı için bu koşul sağlanmaktadır.

İkinci koşul: Mesleki doyum düzeylerinin ortalaması normal dağılım özelliği göstermekte midir?

Bu koşulun varlığını test etmek için mesleki doyum düzeyinin ortalamasına ait bir değişken oluşturulmuş ve normal dağılım özelliği Kolmogorov-Smirnov testi ile araştırılmıştır.

Tablo 3.2. Tek Örneklem Kolmogorov-Smirnov Testi Sonuçları

		Mesleki Doyum Düzeyi (Ort.)
n (Gözlem Sayısı)		148
Normal Parametreler	Ort.	3,807
	Std. Sapma	0,536
Kolmogorov-Smirnov Z		0,719
p (çift kuyruk)		0,679

Tek örneklem Kolmogorov-Smirnov testinin hipotezleri aşağıda verilmiştir.

H0: Mesleki doyum düzeyinin ortalaması normal dağılım özelliği göstermektedir.

H1: Mesleki doyum düzeyinin ortalaması normal dağılım özelliği göstermemektedir.

Yukarıdaki test sonuçlarına göre ($Z(148) = 0.719$, $p = 0,679$) $p = 0,679 > 0.05$ olduğuna göre H0 kabul edilir veya mesleki doyum düzeyinin ortalamasının normal dağılım özelliği gösterdiği sonucuna ulaşılabilir.

Buradan hareketle, birinci ve ikinci koşul aynı anda sağlandığı için bundan sonraki analizlerde parametrik testler uygulanacaktır.

3.6.3. Mesleki Doyum Düzeyinin Ölçülmesine Dair Bulgular

Bu bölümde ankete katılan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeylerini belirlenmesi amacı ile öncelikle ölçekte yer alan toplam 20 adet ifadenin teker teker ortalamaları alınmıştır. Bu işlemden sonra da çıkan ortalamalarının tümünün ortalaması alınıp mesleki doyum düzeylerine ilişkin sonuçlara ulaşılmıştır.

Tablo 3.3. Kamu İç Denetçilerinin Ortalama Mesleki Doyum Düzeyleri

Araştırmaya Katılan Toplam Denetçi Sayısı	Araştırmaya Katılan Denetçilerin Mesleki Doyum Ortalamaları
148	3,81

Kamuda görev yapan iç denetçilerin uygulanan mesleki doyum ölçeğinde yer alan toplam 20 ifadeye katılma düzeylerinin ortalamaları alındıktan sonra kişilerin kişisel ortalamalarının toplamının ankete katılan kişi sayısına bölünmesi ile elde edilen değer bu kişilerin mesleki doyum düzeyinin olumlu yönde olduğunu bize göstermektedir denebilir. Nitekim 1’den 5’e kadar derecelendirilen bu ifadeler katılım düzeyi en düşük 1, en yüksek 5 olarak (olumsuzdan olumluya doğru) belirlenmiştir.

Ortaya çıkan 3,81 değeri de “Katılıyorum” yanıtının karşılığı olan 4 seviyesine oldukça yakındır. Başka bir ifadeyle, kamu iç denetçilerinin, genel anlamda mesleki doyum düzeylerinin iyi seviyede olduğu söylenebilir.

3.6.4. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kişisel Bilgiler Arasındaki İlişkilerin Belirlenmesine Dair Bulgular

Bu bölümde kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile cinsiyet, medeni durum, yaş, kurum, eğitim seviyesi, gelir düzeyi, meslekteki tecrübesi, kurumunda geçirdiği süre, iç denetçi kadrosuna atanmadan önceki mesleği, iç denetçilik sertifika seviyesi, kurumunda çalışan toplam denetçi sayısı ve denetiminden sorumlu olduğu birim sayıları arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığı varsa bu ilişkinin hangi yönde olduğu konusundaki bulgulara yer verilecektir.

Bu analizler, t-Testi ve ANOVA yöntemleri kullanılarak yapılmıştır. Bağımsız değişken olarak kişisel bilgiler, bağımlı değişken ise mesleki doyum seviyesi olarak belirlenmiştir. t-Testi ya da ANOVA yöntemlerinin kullanılma nedeni bağımsız değişkendeki seçenek sayısına bağlıdır. Grup sayısı 2’den fazla olan bağımsız değişkende ANOVA, grup sayısı 2 olan bağımsız değişkenlerde ise Bağımsız Örneklem t-testi kullanılmıştır.

3.6.5. Mesleki Doyum Düzeyinin Cinsiyete Göre Farklılaşmasına İlişkin t-Testi Bulguları

Mesleki doyum düzeyinin cinsiyete göre farklılık gösterip göstermediğini analiz etmek için Bağımsız Örneklem t-testi kullanılmış ve test sonuçları aşağıdaki tablolarda verilmiştir.

Tablo 3.4. Mesleki Doyum Düzeyi İle Cinsiyet Arasındaki t-Testi Analizi Grup İstatistikleri

Cinsiyet	İç Denetçi Sayısı	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata Ort.
Kadın	16	3,9813	0,70590	0,17647
Erkek	131	3,7857	0,51325	0,04484

Tablo 3.5. Mesleki Doyum Düzeyi İle Cinsiyet Arasındaki t-Testi Analizi Bağımsız Örneklem Testi

		Eşit Kabul Edilen Varyanslar	Eşit Kabul Edilmeyen Varyanslar
Varyansların Eşitliği İçin Levene's Testi	F	4,395	-
	Sig.	,038	-
Ortalamaların Eşitliği İçin T-Testi	t	1,377	1,074
	df	145	16,991
	Sig. (2-tailed)	0,171	0,298
	Ortalama Farkı	0,19558	0,19558
	Std. Hata Farkı	0,14205	0,18208
Ort. Eşitliği İçin T-Testi (%95 G.A.)	Alt Sınır	-0,08518	-0,18859
	Üst Sınır	0,47634	0,57976

İlk olarak iki grup için (kadın, erkek) varyansların homojen olup olmadığı araştırılmalıdır. Levene testi için hipotezler araştırma sorusuna uygun olarak aşağıdaki gibi kurulmuştur.

H0: Kadınların mesleki doyum düzeylerinin varyansı ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin varyansı birbirine yakındır.

H1: Kadınların mesleki doyum düzeylerinin varyansı ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin varyansı birbirinden farklıdır.

Tablo 3.5'ten Levene Testi sonuçları incelendiğinde; $F=4,395$, $p=0,038$ olduğu görülecektir. Bu sonuca göre, $p=0,038 < 0,05$ olduğu için H_0 red edilmiştir. Başka bir ifadeyle, kadınların mesleki doyum düzeylerinin varyansı ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin varyansının birbirinden farklı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bundan dolayı, Tablo 3.5'te varyansların eşit olmadığı duruma göre t-testi sonuçlarına bakmak gerekmektedir.

t- testine ilişkin test edilmesi gereken hipotezleri aşağıdaki gibi ifade etmek mümkündür.

H_0 : Kadınların mesleki doyum düzeylerinin ortalaması ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin ortalaması birbirine eşittir.

H_1 : Kadınların mesleki doyum düzeylerinin ortalaması ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin ortalaması birbirinden farklıdır.

Varyansların eşit olmadığı duruma göre hesaplanan t-testi sonuçları incelendiğinde, kadınların mesleki doyum düzeylerinin ortalaması ile erkeklerin mesleki doyum düzeylerinin ortalaması arasındaki farkın istatistiki olarak anlamlı olmadığı görülecektir ($t(145)=1,074$, $p=0,298 > 0,05$). Başka bir ifadeyle, H_0 kabul edilmiştir. Ayrıca, kadın iç denetçilerin mesleki doyum düzeyinin ortalaması ile erkek iç denetçilerin mesleki doyum düzeyinin ortalaması birbirine yakın bulunmuştur (Kadın: 3,98; Erkek:3,79).

3.6.6. Mesleki Doyum Düzeyinin Medeni Hâle Göre Farklılaşmasına İlişkin t- Testi Bulguları

Bu analizimizde bağımsız değişkenimiz olan medeni durum, 2 seçenekten fazla olmadığı için t-Testi uygulamak uygun olacaktır. Mesleki doyum ortalamaları ile medeni hâl arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere uygulanan t-Testi sonuçları aşağıdaki Tablo 3.6 ve Tablo 3.7'de yer almaktadır.

Tablo 3.6. Mesleki Doyum Düzeyi İle Medeni Hâl Arasındaki t-Testi Analizi Grup İstatistikleri

Medeni Hâl	Kişi Sayıları	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata Ort.
Evli	135	3,7935	0,52752	0,04540
Bekâr	11	3,9594	0,68374	0,20615

Tablo 3.7. Mesleki Doyum Düzeyi İle Medeni Hâl Arasındaki t-Testi Analizi Bağımsız Örneklem Testi

		Eşit Kabul Edilen Varyanslar	Eşit Kabul Edilmeyen Varyanslar
Varyansların Eşitliği İçin Levene's Testi	F	1,876	-
	Sig.	0,173	-
Ortalamaların Eşitliği İçin T-Testi	t	-0,980	-0,786
	df	144	10,992
	Sig. (2-tailed)	0,329	0,449
	Ortalama Farkı	-0,16590	-0,16590
	Std. Hata Farkı	0,16927	0,21109
Ort. Eşitliği İçin t-Testi (%95 G.A.)	Alt Sınır	0-,50047	-0,63056
	Üst Sınır	0,16867	0,29876

Bir önceki t-Testinde olduğu gibi bu analizde de ilk önce Sig. değerine bakıp, ve mesleki doyum ortalamaları ile medeni hâlin arasında anlamlı bir farkın olup olmadığı değerlendirilecektir. Testimizin sonuçlarında görüldüğü gibi; Sig.=0,173>0,05'tir. Değerin 0,05'ten büyük olması kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri ile medeni durumları arasında anlamlı bir farklılık olmadığını göstermektedir. Diğer bir ifade ile kamu iç denetçilerinin medeni hâlleri mesleki doyum düzeylerine olumlu ya da olumsuz, anlamlı bir etkide bulunmamaktadır. Nitekim grup istatistiklerinde de bekâr ve evlilerin mesleki doyum ortalamalarının farkları incelendiğinde 0,14'lük küçük bir farkla, iki gurubun mesleki doyum ortalamalarının birbirlerine oldukça yakın oldukları gözlemlenmektedir.

3.6.7. Mesleki Doyum Düzeyinin Çalışılan Kurum Türüne Göre Farklaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Mesleki doyum ortalamalarının kamu iç denetçisinin çalıştığı kuruma göre farklılaşmasına ilişkin analizlerde Varyans Analizi (ANOVA) testinden faydalanılmıştır. Çünkü burada bağımsız değişkenimiz olan çalışılan kurum türünde toplam 4 farklı grup bulunmaktadır.

Tanımlayıcı istatistikler ile tek yönlü varyans analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 3.8. Mesleki Doyum Düzeyi İle Çalışılan Kurum Çeşitleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	Bakanlık	Üniversite	Belediye, Bel. İşletme, Özel İdare	Diğer Kurumlar	Toplam
Kişi Sayıları	35	37	36	36	144
Ortalama	3,9699	3,9200	3,6356	3,6931	3,8043
Std. Sapma	0,50677	0,54103	0,65249	0,37979	0,54288
Std. Hata	0,08566	0,08894	0,10875	0,06330	0,04524
Alt Sınır	3,7958	3,7397	3,4148	3,5646	3,7149
Üst Sınır	4,1440	4,1004	3,8563	3,8216	3,8937
Min. Ort.	2,95	2,99	2,15	2,75	2,15
Max. Ort.	4,90	5,00	4,55	4,25	5,00

Gruplara ait toplam kişi sayıları, gruptaki mesleki doyum ortalamaları, ortalamalara ait standart sapma değerleri v.b. tanımlayıcı istatistikler Tablo 1.8’de yer almaktadır. Tablo incelendiğinde grupların dengeli ve homojen dağıldığı göze çarpmaktadır. Her gruptaki denetçi sayısının birbirine oldukça yakın olduğu, mesleki doyum düzeylerinin ortalaması açısından ise 3,64-3,96 arasında değişkenlik gösterdiği gözlemlenmektedir.

Tablo 3.9. Mesleki Doyum Düzeyi İle Çalışılan Kurum Çeşitleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	2,926	39,219	42,144
df	3	140	143
Kareler Ortalaması	0,975	0,280	-
F	3,481	-	-
Sig.	0,18	-	-

Varyans analizi sonuçlarını yorumlamadan önce, araştırma sorularıyla bağlantılı olarak geliştirilen hipotezler aşağıdaki şekilde oluşturulmalıdır:

H0: Kamu iç denetçilerinin çalıştıkları kurumların mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin çalıştıkları kurumların mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Yukarıdaki varyans analizi tablosu incelendiğinde, F değerinin 3,481 ve anlamlılık (sig. veya p) değerinin 0.18 olduğu görülmektedir. Eğer F değeri, F'nin %95 anlamlılık düzeyindeki tablo değerinden büyükse H0 hipotezi reddedilir. Yukarıdaki tabloda p değeri (0.18), 0,05'ten büyük olduğu için H0 hipotezi kabul edilmelidir ($p=0,18>0,05$). Diğer bir ifadeyle, kamu iç denetçilerinin çalıştıkları kurumların mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi bulunmamaktadır. Gruplar arasında mesleki doyum düzeyleri açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık tespit edilemediği için, Post Hoc testleri yapılmamıştır.

3.6.8. Mesleki Doyum Düzeyinin Yaş Gruplarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamu iç denetçilerinin mesleki doyum seviyeleri ile yaşlarının arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını incelerken bağımsız değişkenimiz olan yaş gruplarının toplamda ikiden fazla seçeneği olduğu için yine ANOVA analizinden faydalanılacaktır.

Tablo 3.10. Mesleki Doyum Düzeyi İle Yaş Grupları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	30-39 Yaş	40-49 Yaş	50 ve Üstü Yaş	Toplam
Kişi Sayıları	73	31	26	130
Ortalama	3,8329	3,7542	3,7287	3,7933
Std. Sapma	0,50892	0,52585	0,65603	0,54256
Std. Hata	0,05956	0,09445	0,12866	0,04759
Alt Sınır	3,7142	3,5613	3,4637	3,6991
Üst Sınır	3,9517	3,9471	3,9936	3,8874
Min. Ort.	2,75	2,95	2,15	2,15
Max. Ort.	5,00	4,90	4,70	5,00

Tabloda görülüyor ki; yaş gruplarında gençten yaşlıya doğru bir sayısal azalma vardır. Bu durum, meslek gurubunun yeni bir meslek grubu oluşu ve mesleği icra etmedeki kriterlerin, devletin çeşitli kademelerinde ya da özel sektörde yakın alanlarda çalışanların mesleğe girmeleri konusunda çekimserlik oluşturmuş olduğundan kaynaklanabilir.

Çünkü devlet kadrolarında iç denetçiliğe atanma kriterleri ve nitelikleri 5018 sayılı kanunda ve ilgili yönetmeliklerde anılmış olup bu kriterlerin devlet kadrolarında yakın meslek gruplarında çalışan memurların birçoğunda mevcut olmayıp özel sektörde

ise kamuya nazaran daha fazla kişide olmasına karşın mesleğin akıbeti konusundaki belirsizlikler mesleğe girme konusunda çeşitli çekincelere yol açmış olabilir.

Yıllar ilerledikçe ve mesleğin gelişimi olgunlaştıkça yaş gruplarının daha dengeli olması beklenebilir. Ayrıca en genç yaş grubu olan 1. Grubun, diğer iki gruba nazaran mesleki doyum ortalamalarının daha yüksek olduğu gözlemlenmektedir. Ancak bu durumun anlamlı düzeyde olup olmadığını ANOVA tablolarında görmek mümkün olacaktır.

Tablo 3.11. Mesleki Doyum Düzeyi İle Yaş Grupları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	0,271	37,703	37,973
df	2	127	129
Kareler Ortalaması	0,135	0,297	-
F	0,456	-	-
Sig.	0,635	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin yaşları mesleki doyum düzeylerini etkilememektedir.

H1: Kamu iç denetçilerinin yaşları mesleki doyum düzeylerini etkilemektedir.

Yukarıda yer alan varyans analizi tablosu incelendiğinde, anlamlılık (Sig. veya p) değerinin 0,635 olduğu görülmektedir. $0,635 > 0,05$ 'tir. Yani bağımlı değişkenimiz mesleki doyum ortalamaları ile bağımsız değişkenlerimiz kamu denetçilerinin yaş grupları arasında anlamlı bir farklılık yoktur denebilir. Diğer bir ifade ile kamu iç denetçilerinin yaş gruplarının, mesleki doyumları üzerinde olumlu ya da olumsuz bir etkisi yoktur şeklinde yorumlanabilir.

3.6.9. Mesleki Doyum Düzeyinin Eğitim Seviyelerine Göre Farklaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamu iç denetçilerinin mesleki doyum seviyeleri ile eğitim düzeyleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını incelerken, bağımsız değişkenimiz olan eğitim düzeyinin toplamda ikiden fazla seçeneği olduğu için tek yönlü varyans analizi yapılacak olup, ANOVA testinden faydalanılacaktır.

Tablo 3.12. Mesleki Doyum Düzeyi İle Eğitim Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	Lisans	Yüksek Lisans	Doktora	Toplam
Kişi Sayıları	85	55	7	147
Ortalama	3,7608	3,8491	4,0357	3,8070
Std.Sapma	0,57820	0,47129	0,50721	0,53804
Std. Hata	0,06271	0,06355	0,19171	0,04438
Alt Sınır	3,6361	3,7217	3,5666	3,7193
Üst Sınır	3,8856	3,9765	4,5048	3,8947
Min. Ort.	2,15	2,85	3,30	2,15
Max. Ort.	4,90	5,00	4,80	5,00

Tabloda görüldüğü gibi eğitim seviyesi yükseldikçe kamu iç denetçi sayısı azalmaktadır. Bu durum çok azı hariç, tüm meslek grupları ya da sosyal çevrelerde böyledir. Hayatın içinde de bunu gözlemlemek zor değildir. Kanunda ve yönetmeliklerde kamu iç denetçisi olabilmek için en az lisans mezunu olmak gerekir ki tabloya bu da yansımıştır.

Eğitim seviyesi yükseldikçe mesleki doyum düzeyinde az da olsa bir yükseliş göze çarpmaktadır. Ancak bunun anlamlı olup olmadığı ANOVA testi sonuçlarının yer aldığı bir sonraki tabloda değerlendirilmelidir.

Tablo 3.13. Mesleki Doyum Düzeyi İle Eğitim Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	0,645	41,620	42,265
df	2	144	146
Kareler Ortalaması	0,322	0,289	-
F	1,115	-	-
Sig	0,331	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin eğitim seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin eğitim seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizlerinin yer aldığı tabloda görüldüğü üzere; Sig.=0,331>0.05. Yani bağımlı değişkenimiz olan mesleki doyum ortalamaları ile bağımsız değişkenlerimiz kamu iç denetçilerinin eğitim düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık yoktur denebilir. Bu durumda H0 hipotezi kabul edilir. Diğer bir ifade ile kamu iç denetçilerinin eğitim

düzeylerinin, mesleki doyumları üzerinde olumlu ya da olumsuz bir etkisi yoktur şeklinde yorumlanabilir.

Öte yandan bağımsız değişkenimiz olan eğitim düzeylerinin doğası gereği dengeli dağılmaması ve eğitim seviyeleri arasında mesleki doyum ortalaması olarak az ama düzenli bir yükselişin olduğu gözlemlenmektedir. Yani eğitim seviyeleri ile mesleki doyum seviyesi arasında aynı yönde bir ilişkinin varlığından söz edilebilir.

Bilimsel açıdan anlamlı seviyelerde olmasa da kamu iç denetçilerinin eğitim seviyeleri yükseldikçe mesleki doyumlarının arttığı söylenebilir. Ancak bu konuda ileride yapılacak başka araştırmalar ya da uygulanacak başka analizler ışığında bu sonuçlara ulaşılması mümkün olabilir.

3.6.10. Mesleki Doyum Düzeyinin Gelir Seviyelerine Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamuda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum seviyeleri ile gelir düzeyleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını incelemek amacıyla, bağımsız değişkenimiz olan gelir düzeyinin toplamda ikiden fazla seçeneği olduğundan tek yönlü varyans analizi yapılarak ANOVA testinden yararlanılacaktır.

Tablo 3.14. Mesleki Doyum Düzeyi İle Gelir Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	4.500 TL ve Altı	4.501-5.500 TL	5.501 TL Üstü	Toplam
Kişi Sayıları	31	88	12	131
Ortalama	3,6671	3,8317	4,0458	3,8124
Std. Sapma	0,74222	0,49654	0,31870	0,55771
Std. Hata	0,13331	0,05293	0,09200	0,04873
Alt Sınır	3,3948	3,7265	3,8433	3,7160
Üst Sınır	3,9393	3,9369	4,2483	3,9088
Min. Ort.	2,15	2,75	3,55	2,15
Max. Ort.	5,00	4,90	4,50	5,00

Tabloda gelir düzeyi gruplarına ait mesleki doyum ortalamalarının yanı sıra bazı istatistikler yer almaktadır. Aslında devlette farklı kurumlarda görev yapsalar bile yakın zamanda çıkan ve hangi kurumda çalıştığına bakmaksızın aynı unvandaki tüm memurların aynı ücretleri alması ile ilgili düzenleme gereği iç denetçi unvanı ile çalışan kişilerin hemen hepsi birbirine çok yakın ücretlerle çalışmaktadır.

Ancak bazı yargı organları ve benzeri kimi kurumlarda bu görevler ikinci görev ya da başka adlar adı altında yürütüldüğünden çok yüksek ücretler alındığı tahmin edilmektedir. Çünkü eski unvanı hâkim ve savcı olanların anketlerinde bu ücretler göze çarpmaktadır. Bu şekilde olan anket sayısı yalnızca 3'tür. Geri kalan gelir düzeyleri çok geniş bir bantta değildir. Az miktarda olan gelir farklılıkları da eski unvanlardan gelen kazanılmış haklar ile derece ve kıdem farklılıkları gibi maaş belirleyicilerinden kaynaklandığı tahmin edilmektedir.

Tablo 3.15. Mesleki Doyum Düzeyi İle Gelir Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	1,341	39,094	40,435
df	2	128	130
Kareler Ortalaması	0,671	0,305	-
F	2,196	-	-
Sig	0,115	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin gelir seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin gelir seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Tabloda yer alan tek yönlü varyans analizinde görüldüğü üzere Sig.=0,115>0.05. Bu durumda yine H0 hipotezi kabul edilir. Yani bağımlı değişkenimiz olan mesleki doyum ortalamaları ile bağımsız değişkenlerimiz kamu denetçilerinin gelir düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık yoktur denebilir. Diğer bir deyişle kamu denetçilerinin gelir düzeylerinin, mesleki doyumları üzerinde olumlu ya da olumsuz yönde bir etkisi yoktur şeklinde yorumlanabilir. Bu iki değişken arasında anlamlı bir farklılık olmadığından Post Hoc testlerinin yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Aslında bu durum, devlet kurumlarındaki maaş sisteminden dolayı beklenebilir bir sonuçtur. Yukarıdaki istatistiksel tablo ve tablonun yorum kısmı açısından da bu sonuç beklenmedik bir durum değildir denebilir.

Yukarıda da anıldığı üzere, gelir seviyelerinin dar bir bantta seyretmesi böyle bir sonuçla karşılaşmamıza neden olmuş olabilir.

3.6.11. Mesleki Doyum Düzeyinin Meslekte Geçirilmiş Sürelere Göre Farklaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamuda görev yapan iç denetçilerin ne kadar süredir iç denetçi olarak çalıştıkları da mesleki doyumlarını olumlu ya da olumsuz etkileyebilecek unsurlardan olabilir.

Kamuda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum seviyeleri ile meslekte geçirdikleri süreler arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını incelemek amacıyla, bağımsız değişkenimiz olan meslekte görev yapılan toplam süre gruplarında, ikiden fazla seçenek vardır. Bu nedenle analiz için ANOVA testi kullanılmalıdır.

Tablo 3.16. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	1-3 yıl*	4-6 yıl*	7 yıl ve üstü*	Toplam
Kişi Sayıları	63	10	74	147
Ortalama	3,9428	3,6050	3,7186	3,8070
Std. Sapma	0,45250	0,65381	0,56827	0,53804
Std. Hata	0,05701	0,20675	0,06606	0,04438
Alt Sınır	3,8289	3,1373	3,5869	3,7193
Üst Sınır	4,0568	4,0727	3,8502	3,8947
Min. Ort.	2,95	2,15	2,61	2,15
Max. Ort.	5,00	4,55	4,90	5,00

*1 yıldan az çalışanlar da 1 yıl sayılmıştır. 3 yıldan çok 4 yıldan az çalışanlar 4 yıl sayılmıştır. 6 yıldan çok, 7 yıldan az çalışanlar da 7 yıl çalışmış sayılmıştır.

Meslekte geçirilen sürelerle ait grupların mesleki doyum düzeyleri ile diğer çeşitli istatistiklerin yer aldığı bu tabloyu incelediğimizde meslekte geçirilen süre gruplarının pek homojen dağılmadığı göze çarpmaktadır.

Bunun nedeni 5018 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinden sonra kamu mali yönetimine giren iç denetçilik mesleği ve iç denetçi kadrolarının ihdası ile birlikte kamuda mevcut çalışanlardan kriterlere uyanların iç denetçi kadrolarına toplu bir şekilde geçirilmesinden kaynaklanmış olabilir. Bu ilk seferde iç denetçi kadrolarına atanılanlar, dolaylı 7 yıl ve daha fazla çalışmış olanlar şeklinde oluşturulan gruptaki yığılmaya neden olmuş olabilir.

Geçtiğimiz birkaç yıla kadar kurumlardaki iç denetim birimlerinin oluşturulması ve iç denetçi kadrolarının ihdasındaki yavaşlamadan sonra da iç denetim konusunda

atılan adımların hızlanması amacıyla son birkaç yıldır iç denetçi alımlarında hatırı sayılır düzeyde artışlar görülmüştür.

Bu nedenlerden dolayı orta grubumuz olan 4-6 yıl arası çalışanların sayısı oldukça az, 1-3 yıl arası çalışanların sayısının ise orta gruba nispeten daha fazla olduğu gözükmemektedir.

Tablo 3.17. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	2,149	40,116	40,265
df	2	144	146
Kareler Ortalaması	1,074	0,279	-
F	3,857	-	-
Sig.	0,023	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin meslekte geçirdikleri sürelerin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin meslekte geçirdikleri sürelerin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizinin yer aldığı bu tabloda görüldüğü üzere; Sig.=0,023<0.05'tir. Dolayısıyla H1 hipotezimiz kabul edilir. Yani bağımsız değişkenimiz bağımlı değişkenimizi anlamlı düzeyde etkilemektedir. Bu da demek oluyor ki; kamu iç denetçilerinin ne kadar süredir görevde oldukları, mesleki doyum düzeylerini anlamlı seviyede etkilemektedir.

Mesleki tecrübe ile mesleki doyum düzeyleri arasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık tespit edildiğine göre, bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğu sorusuna Post Hoc testleri yardımıyla cevap aranmış ve aşağıdaki çoklu karşılaştırma tablosu elde edilmiştir.

Tablo 3.18. Mesleki Doyum Düzeyi İle Meslekte Geçirilen Süre Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar

Bağımlı Değişken: Mesleki Doyum Düzeyi		Ort. Farkları	Std. Hata	Sig.	Alt Sınır	Üst Sınır
1-3 yıl	4-6 yıl	0,33782	0,17967	0,148	-0,0877	0,7633
	7 yıl ve üstü	0,22424*	0,09048	0,038	0,0100	0,4385
4-6 yıl	1-3 yıl	-0,33782	0,17967	0,148	-0,7633	0,0877
	7 yıl ve üstü	-0,11358	0,17783	0,799	-0,5347	0,3076
7 yıl ve üstü	1-3 yıl	-0,22424*	0,09048	0,038	-0,4385	-0,0100
	4-6 yıl	0,11358	0,17783	0,799	-0,3076	0,5347

Kamu iç denetçilerinin mesleki doyumları ile görev yaptıkları sürelerin çoklu karşılaştırmaları yukarıdaki tabloda görülmektedir.

Tabloda görülüyor ki, meslekte geçirilen sürelere ilişkin oluşturulan gruplardaki mesleki doyum seviyeleri ortalamaları arasında anlamlı düzeyde farklılıklar mevcuttur. Ancak bu farklılıkların yalnızca 1. ve 3. gruplar arasında olduğu görülmektedir.

Tablomuz incelendiğinde, mesleki doyum ortalamaları arasındaki farklar itibari ile meslekte geçirdiği süre 3 yıla kadar olanların mesleki doyum düzeyleri, meslekte geçirdiği süre 7 yıl ve daha fazla olanlara göre anlamlı bir şekilde fazladır denebilir.

3.6.12. Mesleki Doyum Düzeyinin Kurumda Çalışılan Sürelere Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Mesleki doyum ortalamalarının kamu iç denetçisinin çalıştığı kurumdaki görev süresine göre farklılaşmasına ilişkin analizlerde ANOVA testinden faydalanılmıştır. Bu teste ilişkin grup istatistikleri ile varyans analizleri aşağıda yer almaktadır.

Tablo 3.19. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Geçirilen Süreler Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	0-5 yıl	6-10 yıl	10-15 yıl	16 yıl ve üstü	Toplam
Kişi Sayıları	65	47	14	20	146
Ortalama	3,9130	3,6761	3,8643	3,7427	3,8087
Std. Sapma	0,52052	0,63233	0,26633	0,45183	0,53947
Std. Hata	0,06456	0,09223	0,07118	0,10103	0,04465
Alt Sınır	3,7840	3,4904	3,7105	3,5312	3,7205
Üst Sınır	4,0420	4,8617	4,0181	3,9541	3,8970
Min. Ort.	2,85	2,15	3,55	2,95	2,15
Max. Ort.	5,00	4,80	4,35	4,55	5,00

Tanımlayıcı kimi istatistiklerin yer aldığı tablomuzda görülüyor ki; çalışılan yıl süresi arttıkça, iç denetçi sayısı azalmaktadır. Bunun nedeni sorunun doğasından ve iç denetçiliğin yeni bir meslek grubu olmasından kaynaklanmaktadır denebilir.

Gruplara ait mesleki doyum ortalamalarının ise kurumda geçirilen süreler itibari ile düzenli bir artış ya da azalış göstermemektedir denebilir. Ancak mesleki doyum ortalamaları ile kurumda çalışılan sürelerin arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığı yorumunun yapılabilmesi için varyans analizi tablosunu incelememiz gerekmektedir.

Tablo 3.20. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Geçirilen Süreler Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	1,664	40,534	42,199
df	3	142	145
Kareler Ortalaması	0,555	0,285	-
F	1,944	-	-
Sig	0,125	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin kurumda çalıştıkları sürelerin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin kurumda çalıştıkları sürelerin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizimizin sonuçlarına ilişkin değerler yukarıdaki tablomuzda yer almaktadır. Tablodaki “Sig.” değerinin $0,125 > 0,05$ olduğu görülmektedir. Bu da bize kamu iç denetçilerinin, mesleki doyum ortalamaları ile kurumda geçirdikleri süreler arasında anlamlı düzeyde bir ilişkinin olmadığını göstermektedir denebilir.

3.6.13. Mesleki Doyum Düzeyinin Önceki Meslek ve Unvanlara Göre Farklaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamu iç denetçilerinin kamudaki iç denetçi kadrolarına atanmadan önceki meslekleri/unvanlarının mesleki doyum düzeylerini etkileme durumlarını incelemek amacı ile tek yönlü varyans analizi için ANOVA testinden faydalanılacaktır.

Tablo 3.21. Mesleki Doyum Düzeyi İle Önceki Meslek/Unvan Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	Kontrolör	Müfettiş	Mali Uzman	Mali Denetmen	Diğer	Toplam
Kişi Sayıları	10	39	17	55	23	148
Ortalama	3,7600	3,7336	3,9002	3,7430	4,0280	3,8057
Std. Sapma	0,60222	0,49521	0,48420	0,61539	0,39251	0,54132
Std. Hata	0,19044	0,07930	0,11744	0,08298	0,08184	0,04511
Alt Sınır	3,3292	3,5731	3,6512	3,5766	3,8583	3,8949
Üst Sınır	4,1908	3,8942	4,1491	3,9093	4,1978	3,8949
Min. Ort.	3,10	2,61	2,95	2,15	3,30	2,15
Max. Ort.	4,90	4,55	4,90	5,00	4,75	5,00

Bu tabloda tanımlayıcı istatistikler yer almaktadır. İlk 4 grup aslında unvanlar itibari ile farklı isimler altında olsa da içlerinde nüans denebilecek farklılıklar dışında benzerlikleri oldukça fazladır. Zaten tüm bu kadrolar kamudaki mali denetim ve teftişlerle ilgilidir.

Ancak son gruptaki unvan ve meslekler, mali denetim ile taban tabana ayrılmaktadır. Doğal olarak da diğer dört gruptan oldukça az bir popülasyona sahip olduğu görülmektedir. Zaten kanunda yer alan iç denetçi olma şartları da diğer dört grubun ait olduğu mali denetim mesleğine doğal olarak daha çok hitap etmektedir.

Hem iç denetçilik kadrolarına atanma kriterleri hem de mali işlerde görev yapanların iç denetçilik mesleğini seçme ve istekli olma durumunun daha pozitif yönde olma olasılığı nedeniyle böyle bir grup istatistiğinin karşımıza çıkması normal olarak değerlendirilebilir.

Bu dört benzer grubun mesleki doyum ortalamaları birbirine çok yakın görünürken mali işler ve denetim harici mesleklerin yer aldığı 5. Grupta ise mesleki doyum ortalamasının diğer dört gruba nazaran daha yüksek olduğu gözlemlenmektedir.

Ancak bu farklılığın anlamlı düzeyde olup olmadığı varyans analizinin tabloda daha net görülecektir.

Tablo 3.22. Mesleki Doyum Düzeyi İle Önceki Meslek/Unvan Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	1,728	40,174	41,902
df	4	139	143
Kareler Ortalaması	0,432	0,289	-
F	1,195	-	-
Sig	0,207	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin önceki unvan-mesleklerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin önceki unvan-mesleklerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizimizin yer aldığı yukarıdaki tablomuz incelendiğinde; tablodaki “Sig.” değerinin $0,207 > 0,05$ olduğu görülmektedir. Dolayısıyla H0 hipotezi kabul edilir. Kamu iç denetçilerinin, mesleki doyum ortalamaları ile önceki unvanları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki yoktur denebilir.

3.6.14. Mesleki Doyum Düzeyinin İç Denetçi Sertifika Seviyelerine Göre Farklaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamu iç denetçilerinin 5018 sayılı kanunda düzenlenmiş olan A1, A2, A3 ve A4 (A1 en düşük, A4 en yüksek seviye) olarak derecelendirilmiş iç denetçilik sertifika seviyeleri vardır. Bu seviyeler sadece kamu kuruluşlarında görev yapan iç denetçilere mahsus olup mesleklerindeki tecrübe ve ilerleyişlerini belirlemek üzere geliştirilmiştir.

Söz konusu kamu denetçileri sertifika seviyelerinin, mesleki doyum seviyelerine etkilerini araştırmak için tek yönlü varyans analizleri için ANOVA testinden faydalanılacaktır.

Tablo 3.23. Mesleki Doyum Düzeyi İle İç Denetçilik Sertifika Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	A1	A2	A3	A4	Toplam
Kişi Sayıları	80	46	18	0	144
Ortalama	3,8425	3,7900	3,8278	-	3,8239
Std. Sapma	0,50058	0,57002	0,52222	-	0,52313
Std. Hata	0,05597	0,08404	0,12309	-	0,04359
Alt Sınır	3,7311	3,6207	3,5681	-	3,7377
Üst Sınır	3,9539	3,9593	4,0875	-	3,9101
Min. Ort.	2,61	2,75	2,95	-	2,61
Max. Ort.	5,00	4,70	4,90	-	5,00

Tanımlayıcı istatistiklerin yer aldığı tablomuza baktığımızda; teste katılan kamu iç denetçileri arasında A4 sertifika sahibi olan iç denetçi bulunmadığını görmekteyiz. Bunun sebebinin söz konusu sertifika seviyesine sahip olma kriterleri ve kamuda iç denetçilik mesleğinin henüz gelişmekte olan bir meslek grubu olması olarak yorumlanabilir.

Ayrıca sertifika seviyesi yükseldikçe kamu iç denetçilerinin sayısının azaldığı da tabloda gözlemlenmektedir. Bunun da yukarıda sayılan faktörler göz önüne alındığında beklenebilir bir durum olduğu söylenebilir. Çünkü sertifika seviyesi yükseldikçe sertifikaya sahip olabilme şartları doğal olarak zorlaşmaktadır. Kamudaki iç denetimin geçmişi de oldukça yakın bir tarihe dayandığı ve dolayısıyla kamu iç denetçilerinin yüksek seviyelerdeki sertifikalara ulaşmalarının zaman içinde olabileceği gibi nedenler bu durumu ortaya çıkarmıştır denebilir.

Tüm bunların yanı sıra tablodaki A1, A2 ve A3 düzeylerindeki sertifikalar sahip olan kamu iç denetçilerinin mesleki doyum ortalamalarının tabloda birbirine oldukça yakın olduğu gözlemlenmektedir. Bu da bize sertifika düzeylerinin kamu iç denetçilerinin mesleki doyum ortalamalarını anlamlı düzeyde etkilemediği konusunda işaretler vermektedir. Ancak bu durumun yorumu varyans analizinin yer aldığı tablo incelendiğinde daha net olarak yapılabilecektir.

Tablo 3.24. Mesleki Doyum Düzeyi İle İç Denetçilik Sertifika Seviyeleri Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	0,081	40,174	41,902
df	2	139	143
Kareler Ortalaması	0,040	0,289	-
F	0,146	-	-
Sig	0,864	-	-

H0: Kamu iç denetçilerinin iç denetçilik sertifika seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kamu iç denetçilerinin iç denetçilik sertifika seviyelerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizimizin yer aldığı tablomuzdaki “Sig.” değerinin $0,864 > 0,05$ olduğu gözlemlenmektedir. Bu durumda H0 hipotezi kabul edilir. Bu sonuç da kamu iç denetçilerinin, mesleki doyum ortalamaları ile sahip oldukları kamu iç denetçiliğindeki sertifika seviyesi arasında anlamlı düzeyde bir ilişki yoktur anlamına gelmektedir. “Sig.” değerinin maksimum değer olan “1” değerine oldukça yakın oluşu da dikkat çeken bir noktadır. Bu durum; sertifika düzeylerinin, mesleki doyum düzeylerinin farklılaşmasında neredeyse hiçbir etkisinin olmadığını göstermektedir şeklinde yorumlanabilir.

3.6.15. Mesleki Doyum Düzeyinin Kurumda Çalışan Toplam İç Denetçi Sayılarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamuda görev alan iç denetçilerin mesleki doyum ortalamalarının, çalıştığı kurumdaki çalışan toplam kamu iç denetçisi sayılarına göre farklılaşmasına ilişkin analizlerde tek yönlü varyans analizi yapmak üzere ANOVA testinden faydalanılmıştır.

Tablo 3.25. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	1-5 Kişi	6-10 Kişi	11-15 Kişi	16 Kişi ve Fazlası	Toplam
Kişi Sayıları	72	35	26	14	147
Ortalama	3,7781	3,8143	4,0345	3,5143	3,8070
Std. Sapma	0,58264	0,45481	0,48178	0,45718	0,53804
Std. Hata	0,06867	0,07688	0,09450	0,12219	0,04438
Alt Sınır	3,6412	3,6581	3,8399	3,2503	3,7193
Üst Sınır	3,9150	3,9705	4,2292	3,7783	3,8947
Min. Ort.	2,15	3,00	2,95	2,75	2,15
Max. Ort.	5,00	4,90	4,90	4,25	5,00

Tanımlayıcı bazı istatistiklerin yer aldığı tablomuzdan anlaşılmaktadır ki; kurumdaki toplam denetçi sayısı yükseldikçe gruptaki kişi sayıları azalmaktadır. Bunun nedeni olarak yine kamuda iç denetçilik sisteminin yeni sayılabilecek oluşu ve buna bağlı olarak iç denetçi atamalarının kurumlarda henüz yeteri kadar yapılamaması olarak gösterilebilir.

Gruplara ait mesleki doyum ortalamalarının ise kurumda çalışan toplam Kişi Sayıları ile düzenli bir artış ya da azalış göstermemektedir denebilir. Ne var ki; mesleki doyum ortalamaları ile kurumda çalışan toplam Kişi Sayıları arasında anlamlı bir farkın olup olmadığı yorumunun daha sağlıklı yapılabilmesi için varyans analizine tablosunun incelenmesi gerekmektedir.

Tablo 3.26. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi Tablosu

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	2,607	39,658	42,265
df	3	143	146
Kareler Ortalaması	,869	,277	-
F	3,134	-	-
Sig	0,028	-	-

H0: Kurumda çalışan toplam iç denetçi sayısının kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Kurumda çalışan toplam iç denetçi sayısının kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizimizin sonuçlarına ilişkin değerlerin yer aldığı yukarıdaki tablomuz incelendiğinde görülüyor ki; “Sig.” değeri $0,028 < 0,05$. Böylelikle H1

hipotezi kabul edilir. Bunun anlamı ise kamu iç denetçilerinin, mesleki doyum ortalamaları ile kurumda çalışan toplam denetçi sayısı anlamlı düzeyde ilişkilidir.

Diğer bir ifade ile kurumda çalışan iç denetçi sayısı kamu iç denetçilerini mesleki doyumlarını anlamlı seviyede etkilemektedir denebilir O hâlde Post Hoc testleri ile hangi gruplar arasında anlamlı bir farklılık olduğunu ayrıntılı bir biçimde incelemek gerekmektedir.

Tablo 3.27. Mesleki Doyum Düzeyi İle Kurumda Çalışan Toplam Kişi Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar

		Ortalama Farkları	Std. Hata	Sig.	Alt Sınır	Üst Sınır
1-5 Kişi	6-10 Kişi	0-,03616	0,10851	0,987	-0,3182	0,2459
	11-15 Kişi	-0,25640	0,12049	0,149	-0,5696	0,0568
	16 Kişi ve Üstü	0,26384	0,15382	0,320	-0,1360	0,6637
6-10 Kişi	1-5 Kişi	0,03616	0,10851	0,987	-0,2459	0,3182
	11-15 Kişi	-0,22024	0,16635	0,373	-0,5747	0,1342
	16 Kişi ve Üstü	0,30000	0,16653	0,277	-0,1329	0,7329
11-15 Kişi	1-5 Kişi	0,25640	0,12049	0,149	-0,5668	0,5696
	6-10 Kişi	0,22024	0,13635	0,373	-0,1342	0,5747
	16 Kişi ve Üstü	0,52024*	0,17457	0,018	0,0664	0,9740
16 Kişi ve Üstü	1-5 Kişi	-0,26384	0,15382	0,320	-0,6637	0,1360
	6-10 Kişi	0,30000	0,16653	0,277	-0,7329	0,1329
	11-15 Kişi	0-,52024*	0,17457	0,018	-0,9740	-0,0664

Oluşturulan toplam denetçi sayıları gruplarının, mesleki doyum ortalamaları arasındaki farklılıkları gösteren çoklu karşılaştırmalar tablosunda görüldüğü üzere; 1. Grup olan 1-5 kişi arası iç denetçinin çalıştığı kurumlardan, 3. Grup olan 11-15 kişi arası iç denetçinin çalıştığı kurumlara kadar mesleki doyum ortalamalarında devamlı bir artış gözlemlenmektedir.

Ancak bu artış 1. ve 2. Gruplar arasında anlamlı bir artış değildir. Buna karşın 3. Gruba gelindiğinde mesleki doyum seviyesinin diğer gruplara nazaran oldukça yüksek olduğu söylenebilir. Yani atanan iç denetçi sayısının fazla oluşunu, iç denetim birimlerinin gelişmişliğine etki eden bir faktörlerden birisi olduğunu kabul edersek, gelişimini ve kurumsal kimliğini tamamlamaya yaklaşan iç denetim birimlerinde kamu iç denetçilerinin mesleki doyumlarının daha yüksek seviyelerde olduğunu söyleyebiliriz.

Yüz yüze yapılan anketlerde, anket uygulamaları sırasında bazı kurumların henüz iç denetim faaliyetlerine tam anlamıyla başlamadığına ve bu kurumların da

çoğunlukla iç denetçi sayılarının az ve yeni atanan iç denetçilerden oluştuğu gözlemlenmiştir.

Bu kurumlarda da iç denetçilerin henüz görevlerini tam anlamıyla icra edemedikleri için mesleki doyum konusunda olumsuz etkilendikleri yönünde bazı izlenimler edinilmiştir.

Ancak bu yorumlamalar, grupların çoklu karşılaştırıldığı bu tablomuzdan kuvvetli şekilde çıkan bir sonuçtan dolayı değil genel tek yönlü varyans analizlerindeki değerler ile çoklu karşılaştırmalarda ki istenilen “Sig.” değeri düzeyi olan 0,05 değerinin üstünde ama söz konusu değere yakın çıkan “Sig.” değerlerine dayanılarak yapılması muhtemel yorumlardandır denebilir.

Bunların yanı sıra istenilen düzeyde anlamlılık değerinin yakalandığı iki grup karşılaştırmasında görülüyor ki; 3. Grup olan 11-15 kişi arasında iç denetçinin çalıştığı grup ile 4. Grup olan 16 kişi ya da daha fazla kişinin çalıştığı grup arasında anlamlı derecede farklılık vardır.

Buradaki hem anlamlılık değeri, hem de ortalamalar arasındaki fark bize diğer gruplar arasındaki tüm ilişkilere nazaran daha kuvvetli sonuçlar veriyor denebilir.

O hâlde diğer ilk üç grup arasındaki yaptığımız yorumdan yola çıkılırsa iç denetim birimlerinin gelişmişlik ve kurumsal kimliklerini ilerletme düzeyleri her zaman için birimlerde çalışanların mesleki doyumlarını olumlu yönde etkilemez denebilir. Bazen de kamu kurumlarının iç denetim birimlerinde çalışan kişi sayısı arttıkça, çalışanlar arasında bazı sosyal ve iletişim problemlerinin artmasına yol açabileceğinden çalışanların motivasyonları ve dolayısı ile mesleki doyum seviyeleri azalabilir. Ya da yine gelişmişlik seviyesi yüksek birimlerde diğer birimlere nazaran ulaşılacak hedeflerin azalması ve böylesi kalabalık ve oturmuş birimlerin çalışanları için terfi ve görevde yükselme olasılıklarının düşmesi nedenleri ile mesleki doyum seviyeleri düşebilir şeklinde yorumlanabilir.

Nitekim ankette kullanmış olduğumuz mesleki doyum ölçeğinde mesleki doyumunu ölçmek amacı ile kişilere sorulan sorulardan bir tanesi de görevde yükselme ve terfi olanaklarıdır.

3.6.16. Mesleki Doyum Düzeyinin Denetlemekle Mükellef Bulunulan Toplam Birim Sayılarına Göre Farklılaşmasına İlişkin ANOVA Testi Bulguları

Kamudaki iç denetçilerin görev yaptıkları kurumlarda denetlemekle sorumlu oldukları toplam birim sayılarının, mesleki doyum düzeylerini etkilemelerini incelemek amacı ile ANOVA testinden faydalanılacaktır.

Tablo 3.28. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Tanımlayıcı İstatistikler

	1-20 Birim	21-40 Birim	41-60 Birim	61-80 Birim	80 Birim ve Üstü	Toplam
Kişi Sayıları	46	34	6	10	15	111
Ortalama	3,7338	3,6785	4,2333	4,0500	3,9767	3,8052
Std. Sapma	0,49208	0,63346	0,62743	0,48362	0,43665	0,55434
Std. Hata	0,07255	0,10864	0,25615	0,15293	0,11274	0,05262
Alt Sınır	3,5876	3,4575	3,5749	3,7040	3,7349	3,7009
Üst Sınır	3,8799	3,8995	4,8918	4,3960	4,2185	3,9094
Min. Ort.	2,61	2,15	3,40	3,20	3,20	2,15
Max. Ort.	4,90	5,00	4,80	4,65	4,90	5,00

Tanımlayıcı istatistiklerin yer aldığı tablo incelendiğinde ilk dikkat çeken şey bu soruya cevap veren toplam kişi sayısının diğer sorulara nazaran düşük olduğudur. Nitekim ankete katılan 148 iç denetçiden, yalnızca 111'i bu soruyu yanıtlamıştır. Bu soru ile ilgili yüz yüze yapılan anketlerde iç denetçiler tarafından bize sorulan sorulardan da sorumuzun tam olarak neyi kastettiği konusunda anlaşılmaazlık olduğu gözlemlenmişti.

Bu belirsizlik durumunun, iç denetim birimlerinin hazırladığı 3 yıllık stratejik planlarda kurumda çalışan iç denetçilerin denetlemekle sorumlu olduğu belirli birimlerin mi yoksa kurumdaki tüm birimlerin sayısının mı sorulduğu noktasındadır.

Verilen cevapların dağılımında da görülüyor ki; bu soru kimi iç denetçiler tarafından tüm kurumdaki birimlerin sayısı olarak, kimi iç denetçiler tarafından, 3 yıllık planlardaki özelde sorumlu oldukları birim sayıları olarak anlaşılmıştır. Bunlara göre muhtemeldir ki; analizimizden anlamlı düzeylerde ilişki içeren sonuçlar çıkamayabilir.

Nitekim gruptaki mesleki doyum ortalamaları incelendiğinde dalgalı ve küçük değişimlerin olduğu da gözlemlenmektedir. Ne var ki sonuçların doğru yorumları

için çok yönlü varyans analizlerinin yer alacağı ANOVA testi bulgularını incelememiz gerekmektedir.

Tablo 3.29. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Varyans Analizi

	Gruplar Arası	Grup İçi	Toplam
Kareler Toplamı	2,921	30,881	33,802
df	4	106	110
Kareler Ortalaması	0,730	0,291	-
F	2,506	-	-
Sig	0,046	-	-

H0: Denetlemekle mükellef olunan birim sayılarının kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisi yoktur.

H1: Denetlemekle mükellef olunan birim sayılarının kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyleri üzerinde etkisi vardır.

Varyans analizlerinin yer aldığı tablodaki “Sig.” değerinin $0,046 < 0,05$ olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre; kamu iç denetçilerinin, mesleki doyum ortalamaları ile sorumlu oldukları birim sayıları arasında anlamlı düzeyde bir ilişki vardır denebilir ve H1 hipotezi kabul edilir.

Ne var ki; bu değer anlamlı bir sonuç için koyulan $0,05$ değerine oldukça yakındır ve yukarıda bahsedildiği üzere soru üzerinde farklı iki anlayış oluşmuştur. Ancak Post Hoc testleri ile bu sonuçları değerlendirmek daha faydalı olacaktır.

Tablo 3.30. Mesleki Doyum Düzeyi İle Denetlemekle Sorumlu Olunan Birim Sayıları Arasındaki ANOVA Testi Çoklu Karşılaştırmalar

		Ortalama Farkları	Std. Hata	Sig.	Alt Sınır	Üst Sınır
1-20 Birim	21-40 Birim	0,05527	0,12207	0,991	-0,2835	0,3941
	41-60 Birim	-0,49956	0,23428	0,214	-1,1498	0,1506
	61-80 Birim	-0,31623	0,18833	0,451	-0,8389	0,2064
	80 Birim ve Üstü	-0,24290	0,16048	0,556	-0,6883	0,2025
21-40 Birim	1-20 Birim	-0,05527	0,12207	0,991	-0,3941	0,2835
	41-60 Birim	-0,55484	0,23901	0,146	-1,2181	0,1085
	61-80 Birim	-0,37150	0,19414	0,317	-0,9104	0,1674
	80 Birim ve Üstü	-0,29817	0,16730	0,389	-0,7625	0,1661
41-60 Birim	1-20 Birim	0,49956	0,23428	0,214	-0,1506	1,1498
	21-40 Birim	0,55484	0,23901	0,146	-0,1085	1,2181
	61-80 Birim	0,18333	0,27873	0,965	-0,5902	0,9569
	80 Birim ve Üstü	0,25667	0,26072	0,862	-0,4669	0,9803
61-80 Birim	1-20 Birim	0,31623	0,18833	0,451	-0,2064	0,8389
	21-40 Birim	0,37150	0,19417	0,317	-0,1674	0,9104
	41-60 Birim	-0,18333	0,27873	0,965	-0,9569	0,5902
	80 Birim ve Üstü	0,07333	0,22035	0,997	-0,5382	0,6849
80 Birim ve Üstü	1-20 Birim	0,24290	0,16048	0,556	-0,2025	0,6883
	21-40 Birim	0,29817	0,16730	0,389	-0,1661	0,7625
	41-60 Birim	-0,25667	0,26072	0,862	-0,9803	0,4669
	61-80 Birim	-0,07333	0,22035	0,997	-0,6849	0,5382

Çoklu karşılaştırmalar tablosunda yer alan tüm “Sig.” değerleri incelendiğinde 0,05’ten büyük olduğu gözlemlenmektedir. Dolayısı ile herhangi bir grubun mesleki doyum ortalamaları ile bir başka grubun mesleki doyum ortalamaları anlamlı düzeyde farklılaşmamaktadır. Bu sonuç aslında çok yönlü varyans analizimizde çıkan bulgularla örtüşen bir sonuç değildir.

Yukarıda tanımlayıcı istatistikler ve ANOVA tablolarımızın yorumlarında da bahsettiğimiz nedenlerden dolayı gruplar arasında anlamlı düzeyde farklar oluşmaması beklenebilir bir durumu denebilir.

Tüm bu analizlerimizden anlaşılmaktadır ki; anketimizin ilk bölümü olan kişi bilgilerinde yer alan son soru daha açık bir şekilde yazılabilirdi. Bu soru için sonuçların

aslında soruyu yazma şeklimizden dolayı sağlıklı olamayabileceği anlamını çıkarabiliriz.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Özel sektördeki uzun yıllardır artan rekabet ve küreselleşmenin getirdiği etkiler artık hemen herkes tarafından gözlemlenebilir bir durum. Ancak günümüzde küreselleşmenin getirdiği en önemli şeylerden birisi de; devletlerin dahi güncel şartlara ve ortama ayak uydurması ve küresel rekabette ekonomik anlamda ileriki yıllar için gereken tedbirleri proaktif mantıkla alması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Bunu yapamayan devletlerin, ekonomik anlamda küresel rekabet koşullarında konumunu korumada ya da, daha iyi konumlara gelmede başarısız olacağı yadsınamaz bir gerçek olarak karşımıza çıkmaktadır.

Yani devletlerin küresel ekonominin ileride nasıl şekilleneceğini önceden kestirip bu manadaki tedbirlerini proaktif bir şekilde planlaması gerekmektedir. Aksi takdirde gerçekleşmiş koşulların ardından reaktif olarak alınan tedbirler, ülke ekonomilerinin yerinde sayması ve dahası aşağı yönde ilerlemesine yol açabilir.

Tüm bu gerçekler ışığında, devletlerin yönetilmesinde, daha önce özel sektörle başlayan profesyonel anlayışın geliştirilmesi ile birlikte, denetim ve kontrol mekanizmalarının güçlendirilmesi ve planlamaların doğru yapılması hususu çok büyük önem arz etmektedir.

O hâlde ülkeler, ekonomilerinin dünya genelindeki değişimlere ve gelişmelere karşı ayakta durabilmesi ve diğer ülke ekonomileri ile rekabet edebilmesi için kamu harcamalarının dengeli ve yerinde olmasına, yani genel anlamda kamu mali yönetiminin son derece iyi yürütülmesine ihtiyaç duymaktadırlar.

Türkiye de hem tüm bu nedenler ve Avrupa Birliği standartları gereği 2006 yılında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe koymuştur. Tezin ilk bölümünde de bahsedildiği üzere kanun ile birlikte kamudaki harcamaların planlanması, hedeflerin belirlenmesi, kontrol ve denetim unsurları ve unsurların içindeki aktörler belirlenmiştir.

Söz konusu kanun ile birlikte daha şeffaf ve denetlenebilir bir devlet hedeflenmiş ve dolayısı ile kamu mali yönetiminde özel sektörde olduğu gibi profesyonel bir anlayış hâkim kılınmaya çalışılmıştır.

Daha önce özel sektördeki yönetimlerdeki profesyonelleşme, şirket içindeki yöneticilerin şirket sahibi ve yakınlarından oluşması yerine yönetici pozisyonlarına profesyonel yöneticilerin getirilmesi ile oluşmuştur. Kamudaki hareket ise, kamudaki

kontrol ve denetimlerin bağımsız, objektif ve nesnel verilere göre yapılabilmesini sağlamak üzere kurulan iç kontrol ve iç denetim sistemleri ile oluşturulmaya çalışılarak başlamıştır.

5018 sayılı kanun ile birlikte kamuda daha önce var olan Sayıştay tarafından yürütülen dış denetimden önce kurumların kendi içinde iç denetçiler atayıp, yalnızca kurum üst yöneticisine karşı sorumlu kişiler tarafından kurumda iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi sağlanmıştır. Böylece tüm devlet kurumlarının incelenmesinden sorumlu olan dış denetim faaliyetlerini üstlenen Sayıştay kurumunun devlet kurumlarının tümünü an be an izleyebilmesi teknik açıdan mümkün olmadığı için, kurum içindeki iç kontrol ve iç denetim birimleri ile denetim faaliyetleri yerinde ve zamanında yapılmaya başlanmıştır.

Bu anlamda iç kontrol ve iç denetim birimleri ile devletin denetim faaliyetleri bahsedilen proaktif anlayış içinde her an yerinde kontrolü sağlamış ve geri dönüşü mümkün olmayan ya da ağır hasarlar oluşturan uygulamalara engel olunmaya çalışılmıştır.

Kamu mali yönetimi ve kontrolü, kanunda da anıldığı üzere kamudaki harcamaların kontrolü ve denetimi açısından oldukça önemlidir. Dolayısı ile kamu görev yapan iç denetçilerin, tüm bu şartlar göz önüne alındığında kamu mali yönetimindeki rolü, devletlerin ekonomi yönetimi ve rekabet güçleri açısından önemli ve anlamlıdır.

Teoride kurulmuş bu sistemlerin uygulamada başarılı olabilmesi için elbette zaman ve uğraş gerektirmektedir. İç kontrol ve iç denetim sisteminin aktörleri bu konulara hâkim ve yetişmiş kişiler olmalıdır. 5018 sayılı kanunda iç denetçi atama kriterleri belirlenmiş ve atamalar buna uygun olarak yapılmıştır.

Ancak üst yöneticilerin kurumlara atanma ya da seçilme yoluyla geldikleri ve kurumlara bağlı olarak göreve gelebilme şartları da değişiklik arz ettiği için iç kontrol ve iç denetime bakışları çeşitlilik arz edebilmektedir. Ayrıca üst yöneticiler iç denetimin en önemli aktörlerinden birisi olması sebebiyle, iç denetimin amaç ve hedeflerine uygun olarak vizyon sahibi ve aksiyoner kişiliğe sahip kişilerse, iç denetim sistemine son derece önemli katkılar sunabilirler. Tersisi durumlarda ise kurumdaki iç denetim sisteminin etkin ve verimli çalışamayacağı açıktır.

Evet iç denetçilerin kamu mali yönetimindeki rolleri önemli ve değerlidir. 5018 sayılı kanununda da iç denetçilere yüklenen sorumluluklar ve görevler de yukarıda andığımız küresel hedeflere ulaşmada oldukça katkı sunabilecek amaçlara yöneliktir. Dolayısıyla kamu mali yönetiminde bu denli önemli bir rol üstlenen iç denetçilerin görevlerini yerine getirmedeki başarısı fazlaca değerli ve önemlidir.

İç denetçilerin görevlerini etkin ve verimli bir şekilde ifa etmeleri birçok sebebe bağlı olarak değişebileceği gibi, elbette mesleki doyumlarının ne düzeyde olduklarına göre de değişkenlik gösterecektir. Bu nedenle çalışmamızda iç denetçilerin mesleki doyum seviyelerinin hangi düzeyde olduğunu ve hangi etmenlere bağlı olarak değişkenlik gösterdiği araştırılmıştır.

Öncelikle iç denetçilerin mesleki doyum ortalamalarının 5 üzerinden 3,81 olarak saptanmıştır. Bu da mesleki doyumlarının “orta” ile “iyi” seviyelerinin arasında olmakla birlikte “iyi” seviyesine oldukça yakın yerlerde olduğu anlamına gelmektedir. Dolayısıyla kamu görev yapan iç denetçilerin mesleki doyum seviyeleri genel anlamda iyi seviyede olduğu gözlenmiştir.

Daha sonra t-testi ve ANOVA testlerinden faydalanarak iç denetçilerin mesleki doyumlarının çeşitli faktörlere karşı nasıl farklılaştığı ölçülmüştür. Bu faktörlerden cinsiyet faktöründe anlamlı bir farklılaşma görülmüş, bu anlamlı farklılaşma kadın iç denetçilerin mesleki doyumlarının, erkek iç denetçilerin mesleki doyumlarına göre daha yüksek olduğu şeklinde saptanmıştır. Bu farkın oluşum nedeninin başka araştırmalarla derinleştirilerek belirlenebileceği düşünülmekle birlikte, kadınların ve erkeklerin mesleklerinden beklentilerinin çok daha farklı olması ile açıklanabilir. Ancak bunun için başka araştırmalar ve testler uygulamak çok daha faydalı ve net bilgiler verecektir.

Diğer bir farklılaşma aradığımız durum ise, medeni duruma göre mesleki doyum farklılaşmasıdır. Burada ise anlamlı bir farklılaşma olmadığı gözlemlenmiştir. Ancak anlamlılığı belirten değer 0,173 olup, 0,05 değerine de çok uzak olmaması ve yine iki grup arasındaki mesleki doyum ortalamaları farkın da azımsanmayacak bir fark olduğu göze çarpmaktadır. Ne var ki beklenen anlamlılık seviyesi gözlemlenememiştir ve bu durumun bekâr iç denetçi sayısının oldukça az bir popülasyona sahip olmasından kaynaklanabileceği düşünülmektedir.

İç denetçilerin çalıştıkları kurumları belli kurumların çeşitli yapısal farklılıklarına göre sınıflandırıp mesleki doyum ortalamaları arasındaki farkı

incelenmiştir. Burada da farklılaşmanın bilimsel açıdan anlamlı olmadığı sonucu çıkmakla birlikte “Sig.” değerinin anlamlılık seviyesinde yakınlığına dikkat çekilmiştir. Bu analizimin yorumlarında da bahsedildiği üzere farklı araştırmalar ya da farklı gruplandırmalar ile bu farklılaşma analiz edilirse iç denetçilik ve iç denetim sisteminin geliştirilebilmesine katkı sunacak sonuçlara ve değerlendirmelere ulaşmak mümkün olabilir. Bu analizimizin sonucunda ayrıca kurumlardaki üst yöneticilerin iç denetim ve iç denetçilere karşı sergilediği tutumun iç denetçilerin mesleki doyumunda ve dolayısıyla iç denetim sisteminin etkinliği konusunda oldukça önemli olduğu sonucuna ulaşılabilir.

İç denetçilerin mesleki doyumlarının yaşlarına göre değişkenlik göstermesini incelediğimiz ANOVA testinde ise kamu iç denetçilerinin genelde gençlerden olduğunu görmüştük. Bu da iç denetçilik mesleğini tercih edenlerin, görece daha yolun başında, idealist ve hedefleri olan kişilerden oluştuğu anlamına gelebilir. Bu durumun iç denetçiliğe çok fazla olumlu katkıları olabilir. Bununla birlikte analiz sonuçlarında iç denetçi ve yaş grupları arasında anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir.

İç denetçilerin eğitim seviyeleri ile mesleki doyumlarının arasındaki farklılaşmayı izlediğimiz testte de anlamlı bir fark görülmemiştir. Ne var ki eğitim seviyesi yükseldikçe doyum seviyesinin de doğru orantılı olarak yükseldiği tanımlayıcı istatistiklerin yer aldığı tabloda görülmektedir. Bunun anlamlı düzeyde çıkmaması lisans ile yüksek lisans eğitimi tamamlamış olanlarda mesleki doyum ortalamalarının birbirine oldukça yakın oluşu ve doktora eğitimi tamamlamış olanların ise hatırı sayılı bir şekilde doyumlarında yükseliş olmasına rağmen sadece 7 kişinin bu grupta yer alması olabilir. Dolayısı ile ANOVA testinden farklı testlerde anlamlı seviyeler gözlemlenebilir.

Kamuda görev alan iç denetçileri gelirlerinin, mesleki doyumlarını etkileyip etkilemediğini araştırdığımız ANOVA testimizde de anlamlı düzeyde bir farklılaşmaya rastlanmamıştır. Bu kamudaki aynı mesleği icra edenlerin gelir skalasında küçük farklılıkların olmasından dolayı kaynaklanmış olabilir. Normalde gelir seviyesi mesleki doyumunu etkileyen önemli faktörlerdendir. Ancak gelirlerde önemli farklar olmadıkça mesleki doyum de anlamlı seviyelerde etkilenmemesi doğaldır.

Meslekte geçirilen sürenin mesleki doyumunu farklılaştırmasını ölçtüğümüz analizde ise anlamlı farklılaşma yakalanmıştır. Bu farklılaşmanın hangi düzeyde ve nasıl gerçekleştiği de grupları çoklu karşılaştırarak yorumlanmıştır. Burada 1-3 yıl

arasındaki mesleki tecrübeye olanların 7 yıl ve üstü mesleki tecrübeye olanlara göre daha yüksek mesleki doyuma sahip oldukları sonucu çıkmıştır. O hâlde; iç denetçilik mesleğine yeni girenler yüksek motivasyona ve daha az kişisel beklentiye sahip olabilir. Ancak iç denetçilik tecrübesi artanlar meslekten beklediklerini karşılayamadıkça motivasyonları düşüp meslekteki hevesleri de kırılmalık göstermektedir. Bu iç denetim sistemlerinin kurumlarda oturmasının zaman alması ve bu konuya üst yöneticilerin gösterdiği önemin yeterli olmamasından kaynaklanabilir. Bu yüzden belki İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve diğer kanallarla kurumlara iç denetim sisteminin önemi hakkında bilgilendirmeler yapmak ya da mevzuatlarla bu konudaki zaafı gidermek faydalı olabilir.

Kurumda çalışılan süreler ile mesleki doyum arasındaki farklılaşmasının incelediğimiz analizimizde ise kurumda çalışılan sürenin mesleki doyumunu anlamlı düzeyde etkilemediği görülmüştür. Ayrıca kurumda çalışılan süreler için oluşturduğumuz grupların mesleki doyum ortalamalarında düzenli bir artış ya da azalış olmadığı gibi ortalama farklarının da oldukça az olduğu gözlemlenmektedir.

Kamudaki iç denetçilik kadrolarına atanmadan önceki meslek/unvanlarının iç denetçilikteki mesleki doyumlarını etkileme durumunu analiz ettiğimizde ise oluşturulan meslek grupları arasında anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir. Ancak oluşturulan toplam 5 grubun ilk 4'ü olan Kontrolör, Mufettiş, Mali Uzman ve Mali Denetmen gruplarının ortak özelliği yine hepsinin denetim faaliyetlerini ifa eden meslek grupları olmasıdır. Ancak bunların dışında kalan ve 'Diğer' olarak adlandırılan grubun ilk dört nazaran mesleki doyumlarının yüksek olduğu grup istatistiklerinde göze çarpmaktadır. Farklı araştırmalar ya da gruplamalar yapılarak bu durumun analiz edilmesi önemli ve anlamlı sonuçlara ulaşılmasını sağlayabilir.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda belirlenen kriterlere göre iç denetçilere belli sertifika seviyeleri oluşturulmuştur. A1 başlangıç, A4 ise en yüksek sertifika seviyesidir. İç denetçilerin sertifika düzeylerinin mesleki doyumları üzerinde hiçbir etkiye sahip olmadığı analizlerimizden anlaşılmaktadır. Yüksek seviyede sertifika düzeyine sahip olmanın kanun ya da yönetmeliklerle belirlenecek gelir seviyesi, nakil, hakkı, terfi ve görevde yükselme ve benzeri konularda çeşitli avantajlar elde edilecek şekilde yeniden düzenlenmesi iç denetçileri bu konuyu daha çok önemsemelerini sağlayabilir. Dolayısıyla ile bir sonraki sertifika seviyesine ulaşmada daha istekli olacak ve

mesleğinde başarıyı getirecek kriterleri sağlamada azimli olacaktır. Bu durumun da kamu mali yönetimine olumlu yönde katkılar sunacağı değerlendirilmektedir. Grup istatistiklerinin yer aldığı tabloda üst düzeydeki sertifikalara sahip olanların azlığı göze çarpmaktadır. Bu durumun da bahsettiğimiz avantajların olmamasından kaynaklandığı düşünülmektedir.

Kamu iç denetçileri mesleki doyumları ile görev yaptıkları kurumdaki toplam iç denetçi sayılarının ilişkisini incelediğimiz analizin grup istatistiklerinde gruptaki denetçi sayısı arttıkça grup popülasyonunun düştüğü göze çarpmaktadır. Bunun aslında iç denetçi sayılarının kurumların büyüklüğüne göre değişeceğinden normal olacağı düşünülebilir. Ancak gruptaki sayılar oldukça sert bir şekilde düşmektedir. Özellikle de 1 ila 5 arası iç denetçi çalıştıran kurumlardan sonra sayı %100'den fazla düşüş göstermiştir. Bu da kurumlarda genel anlamda halen iç denetçi atamada yavaş davranıldığına göstergesi sayılabilir. Bu da kurum üst yöneticilerinin iç denetim sistemine verdikleri önemin az olmasıyla ve bu konuda ortaya çıkan 'ağırdan almalar'a karşı yaptırımların olmayışıyla açıklanabilir. Dolayısı ile bu konuda, kurumlara makul süreler tanınarak iç denetçi atamalarının hızlandırılması ve iç denetim sisteminin faaliyete sokulması konusunda yaptırımların standartlaştırılarak hayata geçirilmesi gerekir.

Tek yönlü varyans analizinin yer aldığı tablo incelendiğinde; iç denetçi mesleki doyumları ile kurumda bulunan toplam denetçi sayılarının ilişkisi anlamlı düzeyde olduğu görülmüştür. Ayrıntılı analizlerin ve ortalama farklarının yer aldığı grup karşılaştırmaları tablosundaki gruplara arası ilişkilerde anlamlı düzeyde farklılık 3. Ve 4. Grup arasındadır. 11-15 denetçinin çalıştığı kurumda görev yapan iç denetçilerin mesleki doyumlarının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. 1-5 ve 6-10 iç denetçinin çalıştığı kurumlardan itibaren de düzenli olarak yükseldiğini görmekteyiz. O hâlde yeterli sayıda iç denetçi olan kurumlarda mesleki doyum seviyesi de yüksektir. Yeterli sayıda iç denetçi oluşu aynı zamanda kurumdaki iç denetim kültürünün ve anlayışının da yerleştiğini bir anlamda işaretidir. Ancak 16 ve üzeri çalışanın yer aldığı grubun mesleki doyumlarında anlamlı seviyede bir düşüş görülmektedir. Bunun nedenleri arasında iç denetim için kurumsallaşmanın tamamlanmış oluşundan kaynaklanan, terfi ve görevde yükselme imkânlarının az olması gösterilebilir. Sonuç olarak iç denetçi

atamalarına hız vererek iç denetim sistemlerinin kurumlarda tam anlamıyla içselleştirilmesinin sağlanması konusunda ciddi adımlara ihtiyaç olduğu söylenebilir.

Mesleki doyumlarda farklılaşma aradığımız en son analizimiz olan iç denetçilerin sorumlu oldukları biri sayılarıydı. Bu soruda iç denetçilerin sorulan soruda iki ayrı algıyla cevap verdikleri görülmüştür. Sorunun 3 yıllık iç denetim planlarında kişiye özel verilen denetim sorumluluğu ya da kurumdaki toplam denetlenecek biri sayısı olarak algılandığı anlaşılmaktadır. Bu soru ile ilgili analizlerin sağlıklı sonuçlar vermeyeceği için, değerlendirme yapılamamıştır.

Tüm analiz sonuçlarında görülüyor ki iç denetçilerin mesleki doyumları genel anlamda yüksektir. İç denetçilerin mesleki doyumlarının yüksek olması daha çok, Türkiye şartlarında gelir seviyelerinin yeterli denebilecek seviyelerde olması, kurum içindeki sahip oldukları konumları ve unvanlarının kabul gören bir yerde oluşu gibi nedenlerle açıklanabilir.

Ancak iç denetim sistemi içinde birçok aktör bulunmaktadır. Bu aktörlerden en önemlilerinden biri de kurum üst yöneticisidir. Kurumların başındaki üst yöneticilerin bu makama gelmeleri kurumların türüne göre oldukça fazla değişiklik gösterebilmektedir. Göreve gelmedeki en bari farklılardan biri de atanma ya da seçilme yoludur. Bu durum kurumlardaki iç denetim sistemleri ve iç denetçilerin görevlerini ifa edebilmelerini etkileyebilecek faktörler arasındadır.

Üst yöneticilerin iç denetim sistemine ve iç denetçilerin konumlarına bakışları iç denetçilerin mesleki doyum ve görevlerini icra etmedeki ihtiyaçlarına, dolayısı ile de iç denetim sisteminin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine doğrudan etki eden bir faktör olarak değerlendirilmektedir. Bu tür farklılıkların kurum türlerindeki iç denetçi sayılarının farklı olmasından da anlaşılmaktadır.

Bu yönde olması muhtemel olumsuzlukların ortadan kaldırılmasına yönelik mevzuatta yapılabilecek değişiklikler olabileceği gibi İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun iç denetim sisteminin önemini üst yöneticilere ve doğrudan ya da dolaylı diğer tüm aktörlere anlatılması konusunda yapabileceği çeşitli faaliyetler olabilir.

Çünkü iç denetçilerin görevlerini bağımsız, objektif ve gönül rahatlığı içinde yürütebilmeleri iç denetim sisteminin ve buna bağlı olarak Kamu Mali Yönetiminin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi anlamına gelmektedir. İç denetçilerin bağlı bulunduğu üst yöneticiden, denetleyeceği en alt kademedeki devlet memuruna kadar

yaptıkları iş ile ilgili bakışlarının oldukça önemli olduğu ve bu konuda yapılacak derinlemesine araştırmalara ihtiyaç olduğu değerlendirilmektedir.

Ayrıca iç denetçiler için nesnel kriterlere göre görevde yükselme, kariyer planlama ve terfi konularında boşluklar olduğu düşünülmektedir. Bu konuda şu anda tek bir ölçüt olan sertifika düzeyi de iç denetçilere bir konum, gelir farklılaşması ya da benzeri bir şey sunmamaktadır. Ayrıca iç denetim birim başkanlığı dışında da iç denetim sisteminin içinde alınacak bir unvan ya da terfi bulunmamaktadır.

Tüm bunlar göz önüne alındığında iç denetçilerin çalışma gayretini tetikleyerek iç denetimin ve dolayısı ile hedeflenen şekildeki kamu mali yönetiminin etkin ve verimli işlemlerini sağlayacak teşvikler için yasal düzenlemeler ve benzeri çalışmalara önem verilmesi gerektiği kanısına varılmıştır.

KAYNAKLAR

- Adalet Bakanlığı Web Sitesi. (2015). *İç Denetim*. Adalet Bakanlığı: <http://www.icdenetim.adalet.gov.tr/tarihce.html> adresinden alınmıştır
- Akarkarasu, N. (2000). *Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler*. İstanbul.
- Akçamete, G., Kaner, S., & Sucuoğlu, B. (2001). *Öğretmenlerde Tükenmişlik, İş Doyumu ve Kişilik*. Ankara: Nobel Yayınları.
- Avşaroğlu, S., Deniz, M. E., & Kahraman, A. (2005). Teknik Öğretmenlerde Yaşam Doyumu, İş Doyumu ve Mesleki Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 115-129.
- Bezirci, M., & Fehmi, K. (2011). Türkiye'de Denetimin Tarihsel Gelişimi. *S.Ü. İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, s. 571-592.
- Brink, V. Z. (1986). Internal Auditing- A Historical Perspective and Future Directions. *Perspectives in Auditing*, s. 463.
- Brissie, J. S., Hoover-Dempsey, K. V., & Bassler, O. C. (1988). Individual, Situational Contributors to Teacher Burnout. *The Journal of Educational Research*, 2(82), 106-112.
- Büyükşalvarcı, A., Bezirci, M., Uz, M., & Güven, M. (2008). "Records of Kadı" Principles of Accrual Accounting: A Research on the Judicial Records in Konya in the Year 1848. *12th World Congress of Accounting Historians*, (s. 2689-2717). İstanbul.
- China Audit Society. (1999). History and Development of State Audit in China. *State Audit and Accountability*.
- Çakır, Ö. (2001). *İşe Bağlılık Olgusu ve Etkileyen Faktörler*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Çalışkan, Z. (2005). İş Tatmini: Malatya'da Sağlık Kuruluşları Üzerinde Bir Uygulama. *Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları*, 9-18.
- Çelik, A. (2005). *Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sorumluluğu*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Çoştı, Y. (2013). Din Görevlilerinde Mesleki Doyum; Çorum İl Merkezi Örneği. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1-18.

- Dale, F. (1996). Internal Auditing. *The Institute of Internal*. Florida, United States of America.
- Dinç Özcan, E. (2011). *Kişilik Bakış Açısından Örgüt Yapısı*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Dinç Özcan, E. (2011). *Kişilik Bakış Açısından Örgüt Yapısı ve İş Tatmini*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Dinç Özcan, E. (2011). *Kişilik Bakış Açısından Örgüt Yapısı ve İş Tatmini*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Dole, C., & Shroeder, R. (2001). The Impact of Various Factors on The Personality, Job Satisfaction and Turnover Intentions of Professional Accountants. *Managerial Auditing Journal*, 234-245.
- Eren, E. (2004). *Örgütsel Davranış ve Yönetim Psikolojisi (8. Baskı)*. İstanbul: Beta.
- European Confederation of Institutes of Internal Auditing. (2005). *Avrupa'da İç Denetim*. Brussels.
- Friedman, I. A. (1993). Burnout in Teachers: The Concept and its Unique Core Meaning. *Educational and Psychological Measurement*, 1035-1044.
- Gerekan, B., & Pehlivan, A. (2010). Kamu İç Denetim Elemanlarının İş Tatmin Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 29-54.
- Ghazzawi, I. (2008). Job Satisfaction Antecedents and Consequences: A New Conceptual Framework and Research Agenda. *The Business Review*(Vol:11), 10-11.
- Gold, Y., Roth, R. A., Wright, C. R., & Michael, W. B. (1991). The Relationship of Scores on the Educators Survey, a Modified Version of the Maslach Burnout Inventory, to Three Teaching-Related Variables for a Sample of 132 Beginning Teachers. *Educational and Psychological Measurement*, 2(51), 429-438.
- Gürbüz, S., & Şahin, F. (2014). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (2. Baskı)*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Hock, R. R. (1988). Professional Burnout Among Public School Teachers. *Public Personnel Management*, 2(17), 167-189.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu. (2016, Mart 15). İç Denetim Koordinasyon Kurulu Web Sitesi: <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Duyurular/Dolu-BosKadroSayisi.pdf> adresinden alınmıştır

- İç Denetim Koordinasyon Kurulu. (2016, Mart 15). *İDKK*. İDKK Duyurular: <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Duyurular/Dolu-BosKadroSayisi.pdf> adresinden alınmıştır
- İç Denetim Kooridnasyon Kurulu. (2009). *2008 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu*. Ankara.
- İstanbul Serberst Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası. (2015). *İç Denetime Genel Bir Bakış*. İstanbul: İstanbul Serberst Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Judge, T., Thoresen, C., Bono, J. E., & Patton, G. K. (2001). The Job Satisfaction-Job Performance Relationship: A Qualitative and Quantitative Review. *Psychological Bulletin*(Vol: 127), 376-407.
- Kalaycı, Ş. (2014). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Karasur, R. (2014). Yeni Bir Düzenleyici ve Denetleyici Kurum: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. *Amme İdaresi Dergisi*, 79-105.
- Kartal, F. (2013). Türkiye'de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları. *Maliye Finans Yazıları*, 8-36.
- Katzell, R., Thompson, D., & Guzzo, R. (1992). How Job Satisfaction and Job Performance Are and Are Not Linked. C. P. Smith, & E. Stone içinde, *Job Satisfaction How People Feel About Their Jobs and How It Affects Their Performance* (s. 195-217). U.S.A. New York: Lexiongton Books.
- Khan, M. A. (1995). Yeni Başlayanlar İçin Denetime Giriş. *Sayıştay Dergisi*, s. 19.
- Kocael, Y. (2010). *5018 sayılı kanun çerçevesinde iç denetim sistemi*. Tokat.
- Kurnaz, N., & Çetinoğlu, T. (2010). *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Kuzgun, Y., Seher Aydemir, S., & Hamamcı, Z. (1999). Meslekî Doyum Ölçeğinin Geliştirilmesi. *Türk Psikolojik Danışma ve Rehberlik Dergisi*, 14-18.
- Maslach, C., & Jackson, S. E. (1985). The Role and Family Variables In Burnout. *Sex Role A Jornual Research*, 7(12), 837-850.
- Moorhead, G., & Griffen, R. W. (1989). *Organizational Behavior*. Boston: Houghton Mifflin.

- Organ, D. W. (1988). *Organizational Citizenship Behavior: The Good Soldier Syndorme*. Lexington M.A, England: Lexington Books.
- Özbek, C. Y. (2012). *Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı: Uluslararası İç Denetim Standartları Açısından Değerlendirme*. Ankara: Pelikan Yayıncılık.
- Özeren, B. (2000). *Sayıştay İnceleme Raporu*. Sayıştay.
- Öztürk, M. B., & Kartal, D. (2008). Kurumsal Yönetim Bakış Açısıyla Entellektüel Sermaye. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 395-411.
- Özyürek, H. (2009). Yüksek Lisans Tezi. *Türkiye'de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar*. Ankara: Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Bölümü İşletme Anabilim Dalı İşletme Yönetimi Bilim Dalı.
- Patten, D. M. (2005). An Analysis of The Impact of Locus-Of-Control on The Internal Auditor Job Performance and Satisfaction. *Managerial Auditing Journal*, 1016-1029.
- Purani, K., & Sahadev, S. (2008). The moderating role of industrial experience in the job satisfaction, intention to leave relationship: An empirical study among salesmen in India. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 475-486.
- Quarstein, V. A., McAfee, B. R., & Glassman, M. (1992). The Situational Occurrences Theory of Job Satisfaction. *Human Relations*(45), 859-873.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2011). *Organizational Behavior* (Cilt 15). New Jersey: Pearson Education.
- Rusbelt, C. E., Farrel, D., Rogers, G., & Mainous III, A. G. (1988). Impact of Exchange Variables on Exit, Voice, Loyalty and Neglect: An İntegrative Model of Responses to Declining Job Satisfaction. *Academy of Management Journal*, 3(Vol:31), 599-627.
- Salehi, M., Gahderi, A., & Rostami, V. (2012). A Study of Job Satisfaction between External and Internal Auditors: An Iranian Scenario. *Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Teknology*, 1300-1309.
- Sawyer, L. B. (1988). Sawyer's Internal Auditing. *The Practice and Modern Internal Auditing*, s. 8.

- Shalley, C. E., Gilson, L. L., & Blum, T. C. (2000). Matching Creativity Requirements and the Work Environment: Effects on Satisfaction and Intentions to Leave. *Academy of Management Journal*, 2(48), 215-223.
- Smith, C. P., & Stone, E. (1992). *Job Satisfaction How People Feel About Their Jobs and How It Affects Their Performance*. U.S.A, New York: Lexington Books.
- Şen, B. (2011). Yüksek Lisans Tezi. *Okul Öncesi Öğretmenlerin Mesleki Doyumları ve Hizmet İçi Eğitim İhtiyaçları Üzerine Bir Araştırma*. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tez.
- Şimşek, M. Ş., Çelik, A., & Akgemci, T. (2014). *Davranış Bilimlerine Giriş ve Örgütlerde Davranış*. Konya: Eğitim Kitapevi.
- T.C. Resmi Gazete. (20015, 10 08). 25960. *İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- T.C. Resmi Gazete. (2006, 06 26). 26226. *İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- T.C. Resmi Gazete. (2012, 02 17). 28207. *Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usuller ile İlgili Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu Kararı*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- T.C. Resmi Gazete. (2013, 12 24). 25326. *5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- T.C. Resmi Gazete. (2013, 02 28). 28573. *Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usullerde Değişiklik Yapılmasına Dair Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulunun 13/2/2013 Tarihli ve 2 Sayılı Kararı*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- T.C. Resmi Gazete. (2013, 04 19). 28623. *Kamu İç Denetim Genel Tebliği*. Ankara: T.C. Başbakanlık.
- Taşkıran, E., & Dinç Özcan, E. (2017). Örgüte Bağlılık İle İşe Bağlılık Arasındaki İlişkinin İncelenmesine Yönelik Hizmet Sektöründe Bir Araştırma. *15. Yönetim ve Organizasyon Kongresi Bildiri Kitabı* (s. 401-416). Sakarya: Sakarya Üniversitesi.
- Tiamiyu, L., & Disner, J. (2009). A Study of the Voluntary External Turnover of Internal Auditors. *The IIA Research Foundation*, 1-56.

- Turpcu, E. (2012). Yüksek Lisans Tezi. *Konaklama İşletmelerinde Çalışan Muhasebe Elemanlarının İş Tatmin Düzeylerinin Araştırılması ve Hatay İlinde Bir Uygulama*. Hatay: Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Anabilim Dalı.
- Tutar, H. (2007). Erzurum'da Devlet ve Özel Hastanelerde Çalışan Sağlık Personelinin İşlem Adaleti, İş Tatmini ve Duygusal Bağlılık, Durumlarının İncelenmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 97-120.
- Türk Dil Kurumu. (2011). Türkçe Sözlük. 1, 354.
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü. (1995, Eylül 19). *Türkiye İç Denetim Enstitüsü Web Sayfası*. https://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=h_tuzuk adresinden alınmıştır
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü. (2012, Temmuz). Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş-Öneriler. İstanbul.
- Uzay, Ş., & Bayat, S. B. (2016). 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun Bağımsız Denetim Alanında Getirdiği Yenilikler ve Tartışmalı Konular. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1503-1513.
- Üçüncü, K. (2016). *İş Tatmini ve Motivasyon*, 1-67. Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Orman Endüstri Mühendisliği Anabilim Dalı.
- Üngören, E., Doğan, H., Özmen, M., & Tekin, Ö. A. (2010). Otel Çalışanları Üzerinde Tükenmişlik ve İş Tatmini Düzeyleri İlişkisi. *Jornual of Yaşar University*, 2922-2937.
- Yücel, D. (2013). Yüksek Lisans Tezi. *Muhasebe Meslek Mensuplarının Rol Belirsizliği ve İş Tatmini İlişkisinde Etik İklim ve Etik Tutumun Rolü*. Bolu: Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Bölümü İşletme Anabilim Dalı İşletme Bilim Dalı.

EKLER

KAMU İÇ DENETÇİLERİ MESLEKİ DOYUM DÜZEYİ DEĞERLENDİRME ANKET FORMU

Sayın İç Denetçi,

Bu anket formu Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans programında yürütülmekte olan tez çalışması kapsamında **kamu iç denetçilerinin mesleki doyum düzeyinin belirlenmesine** yönelik bilgi toplamayı amaçlamaktadır. **Araştırma sırasında sizden alınan bilgiler araştırmacıda saklı kalacak ve toplanan veriler yalnızca bilimsel amaçlar için kullanılacaktır.** Ankette bulunan sorulara vereceğiniz yanıtlar araştırmanın niteliği açısından son derece önemlidir. Bu nedenle samimi ve içten vereceğiniz yanıtlara güveniyor, ilginiz ve katılımınız için şimdiden teşekkür ediyoruz.

Araştırmacı
Abdulsamet DURAN
abdussamedduran@hotmail.com

Danışman
Yrd. Doç. Dr. Mustafa GÜL
mustafa.gul@gop.edu.tr

Cinsiyet: Kadın () Erkek ()

Medeni Hâl: Evli () Bekâr () Dul ()

Çalıştığınız Kurum:.....

Yaşınız:.....

Eğitim: Orta Öğretim () Lisans () Y. Lisans () Doktora ()

Aylık ortalama geliriniz:TL

Meslekte (iç denetçilik) geçirdiğiniz süre: Yıl Ay

Şu anki kurumunuzda çalıştığınız toplam süre: Yıl Ay

İç Denetçi olmadan önceki mesleğiniz, unvanınız:

İç Denetçilik sertifikası seviyesi: A-1 () A-2 () A-3 () A-4 ()

Kurumunuzda çalışan toplam İç Denetçi sayısı:

Denetiminden sorumlu bulunduğunuz toplam birim sayısı:

Aşağıda mesleğinize ilişkin bazı sorular bulunmaktadır. Lütfen size en uygun olanı "X" ile işaretleyerek belirtiniz.						
		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1	Bir kez daha dünyaya gelsem aynı mesleği tercih ederim.					
2	Yaptığım işi önemli ve anlamlı buluyorum.					
3	Mesleğimi başkalarına öneririm.					
4	Keşke başka bir iş yapan insan olsam dediğim olur.					
5	Mesleğimin gelişimime olanak verdiğini düşünüyorum.					
6	İşyerime hevesle gelirim.					
7	İşimle ilgili yeni bir şeyler öğrenmeye çalışırım.					
8	İşyerimde, aldığım eğitime uygun iş yapıyorum					
9	İş günü sonunda kendimi mutsuz ve bıkkın hissederim.					
10	Fırsatını bulduğum an başka bir işe geçmeyi düşünüyorum.					
11	Erken emekli olup bir köşeye çekilmeyi düşünüyorum.					
12	Meslektaşlarımla karşılaştığımda onların işlerini nasıl yaptıklarını sorarım.					
13	Mesleki bilgimi artırmak için seminerlere, kongrelere katılırım.					
14	İşyerimde bazı engeller çalışma isteğimi engeller.					
15	İşimin yeteneklerime uygun olduğunu düşünüyorum.					
16	Mesleğimle ilgili yayınları izlerim.					
17	Mesleğimi yürütürken karşılaştığım engellerle mücadele ederim.					
18	İşimin ilgilerime uygun olduğunu düşünüyorum.					
19	Mesleğimi değiştirmeyi düşündüğüm anlar olur.					
20	Meslek bilgimi artırmaya yönelik girişimlerde bulunuyorum.					

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Abdulsamet DURAN

Doğum Yılı ve Yeri : 1987 – Keçiören

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi,
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi (2009)

Yüksek Lisans Öğrenimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı / Muhasebe ve Finansman Bilim
Dalı

Yabancı Dili : İngilizce

Bilimsel Faaliyetleri :

İş Deneyimi : 1-Bozok Üniversitesi Boğazlıyan M.Y.O. Mali İşler
Bilgisayar İşletmeni (2011-2014)
: 2- Bozok Üniversitesi Akdağmadeni M.Y.O. Mali İşler
Bilgisayar İşletmeni (2014-Devam ediyor)

İletişim

e-Posta Adresi : abdulsamet.duran@bozok.edu.tr