

Araştırma Makalesi / Research Article

TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE İÇ DENETİM ALGISI: BAKANLIKLARIN MERKEZ TEŞKİLATLARINDA AMPİRİK BİR İNCELEME¹

İslam KÖSEOĞLU*
Bayram COŞKUN**

ÖZ

Son yüzyılda yönetim alanında yaşanan gelişmeler yönetimin denetim fonksiyonunu da etkileyerek denetimin farklı türlerinin ortaya çıkmasına katkı sağlamıştır. İç denetim bu bağlamda 1930’lu yıllarda Amerika Birleşik Devletleri’nde ortaya çıkıp ardından dünyanın birçok ülkesinde uygulama alanı bulmuştur.

Türkiye’de iç denetim uygulamaları 1980’li yıllardan itibaren özel sektörde uygulamaya konulmuş olup kamu yönetiminde ise 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle ilk adım atılmıştır. Bu gelişmenin ardından 2007 yılında Türk Kamu Yönetiminde iç denetim fiilen başlayarak günümüze kadar önemli gelişme sağlamakla beraber, iç denetimin işleyişinde bazı sorunlardan söz edilebilir.

Bu çalışmada iç denetime ilişkin temel teorik bilgi ile Türk Kamu Yönetiminde iç denetimin gelişimi ele alındıktan sonra, iç denetim uygulaması ile ilgili olarak bakanlıkların merkez teşkilatlarında görev yapan iç denetçilerin katıldığı bir alan araştırmasının sonuçları açıklanmıştır. Bu alan araştırması ile bakanlıkların merkez teşkilatlarında çalışan iç denetçilerin, iç denetim algısının ölçülmesi amaçlanmıştır. Çalışmada alan araştırmasının bulguları yanında bazı değerlendirme ve öneriler de ifade edilmiştir.

Anahtar kelimeler: İç Denetim, 5018 Sayılı Kanun, Türk Kamu Yönetimi, Bakanlık.

¹Bu çalışma İslam KÖSEOĞLU’nun (2023), “Türkiye’de İç Denetim ve İç Denetimin Bakanlık Teşkilatlarında Uygulamasına Yönelik Bir Alan Araştırması” isimli doktora tez çalışmasının bir bölümünden türetilmiştir.

*Dr. Öğr. Gör., Uşak Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, islam.koseoglu@usak.edu.tr, ORCID: 0000-0002-2557-4501

**Prof. Dr. Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Kamu Yönetimi Bölümü, bcoskun@gmail.com, ORCID: 0000-0002-6803-7534

THE PERCEPTION OF INTERNAL AUDIT IN TÜRKİYE PUBLIC ADMINISTRATION: AN EMPIRICAL EXAMINATION IN THE CENTRAL ORGANIZATIONS OF MINISTRY

ABSTRACT

The developments in the field of management in the last century have contributed to the emergence of different types of auditing by affecting the audit function of management. In this context, internal audit emerged in the United States in the 1930s and then found application in many countries of the world.

Internal audit practices in Türkiye have been implemented in the private sector since the 1980s, and the first step has been taken in public administration with the enactment of Law No. 5018. After this development, internal audit in Türkiye Public Administration started in 2007 and has provided significant progress until today, but some problems can be mentioned in the functioning of internal audit.

In this study, after discussing the basic theoretical knowledge about internal audit and the development of internal auditing in Türkiye Public Administration, the results of a field study with the participation of internal auditors working in the central organizations of ministries regarding the internal audit practice are explained. This field research aims to measure the internal audit perception of the internal auditors working in the central organizations of the ministries. In the study, besides the findings of the field research, some evaluations and suggestions were also expressed.

Keywords: Inner Control, Law No. 5018, Türkiye Public Administration, The Ministry.

GİRİŞ

Modern anlamda iç denetim ortaya çıkışından günümüze kadar önemli ilerlemeler kaydetmiştir. Bu bağlamda iç denetimin ortaya çıkışı ilk olarak Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) 1930'lu yıllarda özel sektöre yönelik yapılan düzenlemelere dayanır. İç denetimin ortaya çıkışının temel gerekçesi şirketlerde yaşanan yolsuzluklar olarak gösterilebilir. Sektördeki bu olumsuzluklar sonucunda ABD'de hükümetin şirketlerin denetimine ilişkin yasal düzenlemeler yapması bu kapsamdaki iç denetime yönelik yasal düzenlemelerin temelini oluşturur. İç denetimine yönelik ABD'de yaşanan bu gelişmeleri takiben 1941 yılında Uluslararası İç Denetim Enstitüsünün (The Institute of Internal Auditors -IIA) kurulmasıyla iç denetimin kurumsallaşma aşaması başlamıştır. IIA, kurulduğu tarihten itibaren yaptığı çalışmalarla iç denetim açısından dünyada öncü kuruluş olarak mesleğin gelişimi için önemli çalışmalar yapmış olup, bu yöndeki faaliyetleri devam etmektedir.

İç denetim 1980'li yıllardan itibaren Türkiye'de ilk olarak özel sektörde uygulama alanı bulmuştur. İç denetimin özel sektörde başarıyla uygulanması, kamu yönetimine aktarılması açısından iyi yönetim örneği oluşturmuştur. Türk kamu yönetiminde 2000'li yılların başında hükümet değişikliğiyle birlikte ivme kazanan idari reform çalışmaları kapsamında kamu mali yönetimi de yeniden yapılandırılmıştır. Bu olgunun bir parçası olarak iç denetime yönelik Türk Kamu Yönetiminde ilk yasal düzenleme 24 Aralık 2003 tarihinde yayımlanan, bütün hükümleriyle 1 Ocak 2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer almıştır (KMYKK). İlgili kanunun 64. maddesinde iç denetçilerin görevleri, 65. maddesinde iç denetçilerin nitelikleri ve atanması, 66. maddesinde İç Denetim Koordinasyon Kurulunun (İDKK) kurulması ve 67. maddesinde de İDKK'nın görevleri hüküm altına alınmıştır. İDKK 5018 sayılı Kanun'un hükümleri doğrultusunda, Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde "kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak" oluşturulmuştur. İDKK'nın oluşturulmasının ardından Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 5018 Sayılı Kanunun 66. maddesi

uyarınca “İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” çıkarılmıştır. İDKK’nın mevzuat altyapısının oluşturulmasını takiben, İDKK’nın yürüttüğü çalışmalar kamu idarelerinde iç denetim faaliyetinin yerleşmesinde önemli rol oynamıştır.

Çalışmada yürütülen bir alan araştırmasının bulgu ve verileri ortaya konulmakta ve analiz edilmektedir. Bu alan araştırması ile bakanlıkların merkez teşkilatlarında çalışan iç denetçilerin iç denetime ilişkin algısına dayalı olarak, iç denetimin işleyişi ve uygulamada yaşanan sorunları iç denetçilerin değerlendirmesiyle saptamak amaçlanmıştır. Bu kapsamda daha önce yapılan bazı çalışmalardan yararlanılarak yazarlar tarafından geliştirilen anket formu kullanılarak alan araştırması gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgular SPSS programı yardımıyla analiz edilerek yorumlanmıştır. Çalışmada alan araştırmasının sonuçlarından önce konunun teorik ve yasal çerçevesine genel mahiyeti itibariyle değinmede yarar görülmüştür.

1. İÇ DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. İç Denetimin Tanımı

Yönetimin temel öğeleri arasında yer alan denetim, amaç ve hedeflere ulaşmada yöneticilere önemli kolaylıklar sağlar. Örgütlü yapıların ortaya çıkmasıyla beraber denetim anlayışı da gelişmeye başlamıştır. Bu kapsamda denetim eski çağlardan günümüze kadar ilerleme kaydederek ve önemini artırarak gelmiştir (Öztürk, 2015:27; Tataroğlu, 2017:30). Kavram olarak denetim ise Parlak (2011) “Kamu Yönetimi Sözlüğü” çalışmasında “bir kuruluşun faaliyetlerinin ve işlemlerinin hedeflere, bütçelere, kurallara ve standartlara uygun olarak yürütülmesi ya da işlenmesini güvence altına almak üzere incelenmesi” şeklinde yapmıştır (Parlak, 2011: 154).

IIA ilk olarak 1947 yılında iç denetimi “İç denetim örgüt içinde muhasebe, finans ve işletmenin diğer faaliyet alanlarında yürütülen bağımsız değerlendirme uygulamalarıdır” şeklinde tanımlamıştır. IIA’nın 1978’de yapmış olduğu ikinci tanım ise “İç denetim organizasyona yönelik bir hizmet olarak, organizasyonun faaliyetlerini

incelemek ve değerlendirmek için organizasyon içinde kurulan bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur” şeklindedir (Bilge ve Kiracı,2010: 7). IIA yönetim kurulu son olarak 1999’da yaptığı ve güncelliğini koruyan tanımda ise “İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir” şeklinde tanımlamıştır. IIA iç denetimden beklenen amacı ise “kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur” şeklinde belirtmiştir (Burnaby ve Hass, 2011: 736).

İç denetimle ilgili bir diğer tanım Avrupa Birliği (AB) tarafından yapılmıştır. AB yaptığı tanımda iç denetimin, iç kontrol amaçlarını yeterli düzeyde sağlayıp sağlamadığı konusunda yöneticilerin idari yapı içindeki unsurlardan güvence alması olduğunu da belirtmektedir. Belirtilen güvenceler mali denetim, sistem denetimi, performans denetimi ve bilgi işlem denetimidir (Aksoy, 2008: 77). İç denetimle ilgili bir başka tanımı ise Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) yapmıştır. Bu tanıma göre iç denetim; iç sınırlara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun faaliyetlerinin tümünü kapsar. İç denetim çalışması risk değerlendirmesine dayanır. İç denetim; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin kurumun karşı karşıya olduğu risklerin belirlenmesi, tanımlanması ve bu risklerle mücadele konularında yeterliliği, etkinliği ve amaca uygunluğunu da kapsar (ECIIA, 2005: 19).

Yukarıdaki verilen tanımlardan anlaşılacağı üzere IIA’nın yapmış olduğu tanım çerçevesinde diğer organizasyonların da tanımları şekillenmiştir. Bu tanımlar organizasyonlar içerisinde iç denetim uygulama standartlarının da temelini teşkil etmektedir. Günümüz modern organizasyonlarda iç denetim kurumsal gelişime katkıda bulunmakta, kurumsal faaliyetlerin bağımsız ve nesnel değerlendirmesinin yanında, etkinlik ve verimliliğin sağlanmasında danışmanlık yaklaşımını da içermektedir (Bou- Raad, 2000:183). Yoğun rekabet ortamında organizasyonlar kurumsal risk yönetimi, şeffaflık, hesap verebilirlik ve yönetim üzerinde daha çok durmaktadır. İç denetimle ilgili yapılan genel kabul görmüş tanımlar iç denetime oldukça geniş bir alan çizmektedir (Acar ve Şahin İpek, 2016: 1577).

1.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi ve Değişen Rolü

İç denetim tam olarak ne zaman başladığı konusunda üzerinde mutabık olunmamasına karşın tarihsel olarak sürekli gelişim içinde olduğu ve organizasyonların büyümesi ve daha karmaşık yapılar haline gelmesiyle iç denetime duyulan ihtiyacın da giderek arttığı söylenebilir (Selimoğlu ve Özbek, 2018: 78).

Modern iç denetim faaliyetinin temellerinin 1900'lı yılların başında New York Menkul Kıymetler Borsası'nın kurulmasıyla başladığı çeşitli araştırmalarda ifade edilmektedir. 1929 yılı Ekonomik Buhranında bu borsanın büyük çöküş yaşamasının yaratmış olduğu koşullar sonrasında, ABD'de 1933 yılında Menkul Kıymetler Yasası hemen ardından 1934'te de Menkul Kıymetler Borsası Yasası çıkartılarak Birleşik Devletler Menkul Kıymetler Borsa Komisyonu (SEC) kurulmuştur (Moller, 2009: 18). Bu dönemde çıkartılan yasalar şirketler için önemli yenilikler getirerek muhasebe ve denetim açısından şirketlere dış denetim baskısını arttırmıştır. Bu kapsamda SEC şirketlere mali tablolarının bağımsız denetçiler tarafından onaylanma zorunluluğu getirerek şirketlerin iç denetim birimleri kurmalarının zeminini oluşturmuştur (Şimşek, 2020: 19).

IIA, 1947'de yayımladığı İç Denetçinin Sorumlulukları Beyanında ise “iç denetimin şirketlerdeki kontrollerin varlığını, etkinliğini inceleyen ve değerlendiren bir faaliyet olduğu ve bütün faaliyet performanslarını geliştirmekte” olduğunun önemi vurgulanmıştır. 1957'de yayımlanan beyanda ise muhasebe ile birlikte diğer işletme faaliyetleri de eklenerek iç denetimin faaliyet alanı geniş tutulmuştur. 1971'de yapılan güncellememeyle “diğer faaliyetler” yerine “faaliyetler” unsuru kullanılmıştır (Matyjewicz, 2004: 6; Demir vd., 2018:87).

ABD'de 1974 – 1977 yılları arasında belirginleşen siyasi ve sosyal kargaşalar sonucu çıkartılan Yolsuzluk ve Rüşveti Önleme Yasasında halka açık şirketlerde muhasebe kayıt ve kontrolleriyle ilgili önemli maddeler yer alıyordu. Yasada yer alan muhasebe ve iç kontrol sistemiyle ilgili maddeler iç ve dış denetçileri etkiledi. Yasanın iç kontrol sisteminin sorumluluğunu yönetime devretmesi yasanın getirmiş olduğu en önemli yenilik olarak görüldü (Selimoğlu ve Özbek, 2018:27).

İç denetim, modern anlamda ortaya çıktığı günden günümüze kadar çeşitli aşamalardan geçmiş ve organizasyonları ilgilendiren yeni gelişmeleri takip eden ve bu gelişmeleri mesleki uygulamalarda kullanan dinamik bir meslek haline gelmiştir (Pehlivan, 2010: 17-18).

1.3. İç Denetimin Fonksiyonları

İç denetim faaliyetinin istenilen etkiyi yaratabilmesi için mesleğin çeşitli fonksiyonları yerine getirmesi gerekir. Bu fonksiyonlar iç denetim açısından düşünüldüğünde uluslararası iç denetim standartlarında da işaret edilerek mesleğin uygulanmasında zorunlu olarak kabul edilmektedir. Aşağıda literatür ve uygulamalar incelenerek iç denetim mesleğinin hangi fonksiyonları yerine getirdiği anlatılmıştır.

1.3.1. Güvence Sağlama ve Danışmanlık

İç denetimin güvence ve danışmanlık fonksiyonu, uluslararası standartlara ilişkin birçok belgede/yayında yer almaktadır. Bunlardan en kabul görmüş olanı ve IIA tarafından yayımlanan Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinde (UMUÇ) iç denetim “kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve bunlara değer katmak için tasarlanan bağımsız, objektif güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayan birim, bölüm, danışman ekibi veya diğer uygulamacılar”ın faaliyeti biçiminde ifade edilmiştir. Bu doğrultuda iç denetim faaliyeti, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (IIA, 2017).

Danışmanlık Hizmetleri (Consulting Services), iç denetçilerin kurumda herhangi bir idari sorumluluk almadan kurumun faaliyetlerini denetlenenle birlikte geliştirip onlara değer katan istişari bir faaliyettir. Kurumun faaliyetlerinin başta belirtilen standartlar, politika, plan, amaç ve hedeflere uygunluğu araştırılarak eksik, hata ve varsa hileli işlemleri tespit edip, bunları başta üst yönetim olmak kaydıyla denetlenenlere bildirmek ve yol göstermek danışmanlık hizmeti kapsamına girer (Pickett, 2005: 187; Özbek, 2012:97).

1.3.2. Kuruma Değer Katmak

İç Denetim Enstitüsü (IIA) tarafından yapılan tespite göre iç denetimin oluşturduğu katma değer, “kurumsal hedeflere ulaşmak için önemli fırsatlar sağlamak,

süreç iyileştirmek, geliştirmek ve hem güvence hem de danışmanlık hizmetleri yoluyla riskleri azaltmak” biçiminde ifade edilmiştir (IIA, 2011). İç denetim kurumsal kültür ve kaynaklar bağlamında iç denetçi çalıştıran bütün kurumlarda katma değer yaratır. İç denetimin yönetim, risk ve kontrol alanlarına getirdiği sistematik yaklaşım kuruma değer katacak birçok faaliyeti içermektedir (IIA, 2017).

Kuruma değer katma, iç denetimi gerçekleştirenler ve denetimden yararlananlar açısından iki farklı şekilde algılama oluşturur. Denetimden yararlananlar için katma değer, kurumda karar alma süreçlerinde iç denetçilerin tavsiye ve çıkarımlarından ne kadar yararlandığıyla ilgili olduğu, denetçiler açısından ise katma değer kurumun daha iyi performans göstermesi için danışmanlık ve iç kontrollerin etkinliğinin artırılmasıyla ilgili olduğu düşünülmektedir (Görmen, 2019:75; Özbek, 2012:101).

İç denetim, bir kurumda değer yaratıcı bir faaliyet olarak, kurum faaliyetlerini daha şeffaf, verimli ve risklere karşı daha dirençli hale getirilmesinde yönetimin kararlarını desteklenmektedir.

1.3.3. Bağımsızlık ve Objektiflik

Meslekî Uygulama Çerçevesi Terimler Sözlüğü’nde bağımsızlık (independence), “iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını tarafsız olarak yerine getirme kabiliyetini tehdit eden şartlardan uzak olmak” şeklinde tanımlanmıştır. Aynı sözlükte objektiflik (objectivity) ise, “iç denetçilerin görevlerini, iş sonucunda çıkan ürüne gerçekten ve dürüst bir şekilde inanacakları ve bu ürünün kalitesinden önemli bir taviz vermeyecekleri şekilde yapmalarını sağlayan tarafsız bir zihinsel tutum” olarak tanımlanmıştır (TİDE, 2017: 3-4).

Kurumlarda iç denetim faaliyeti kapsamında yerine getirilmeye çalışılan sorumlulukların etkili bir şekilde sonuçlanabilmesi için, iç denetim yöneticisinin üst yönetim veya yönetim kuruluna ulaşmasında herhangi bir engel bulunmamalıdır. Objektifliğe yönelik tehditlere karşı hem kişisel olarak iç denetçi hem de kurum seviyesinde mücadele edilmelidir (Gönülaçar, 2007: 9).

İç denetçilerin denetim faaliyeti süreci sonucunda herhangi bir müdahaleden uzak yansız bir şekilde raporlarını hazırlayabilmelidirler. İç denetçinin

bağımsız ve objektifliğinin sağlanmasında üst yönetimin iç denetime bakışı, beklentileri ve kuruma sunacağı katkısıyla doğru orantılıdır. Diğer taraftan iç denetim elemanının da işini yaparken meslekin gereklerine ve kurallarına uymada azami özeni göstermesi ve mesleğinin gerektirdiği etik ilkelere bağlı kalması gerekir.

1.3.4. Standartlara Uygunluk

Standartlar denetim faaliyetinin planlama aşamasından ve sonuçların izlenmesi aşamasına kadar olan tüm süreçlerde denetçiye yol gösteren ve yönlendiren uygulaması zorunlu ve gerekli rehberlerdir. Ayrıca denetimin kalitesinin ölçülmesinde de kullanılan kıstaslardır (IIA, 2017:4). İç denetim mesleğiyle ilgili başta Uluslararası İç Denetim Enstitüsü'nün (IIA) getirmiş olduğu standartlar iç denetimin uygulanması yönünden evrensel mesleki ilkeler niteliğindedir. Uluslararası iç denetim standartlarının uygulamasının kolaylaştırılması için tamamlayıcı rehberler geliştirilmiştir. Bu rehberlere Global Teknoloji Denetim Rehberleri, Bilgi Teknolojisi Risk Değerlendirme Rehberleri, Genel Uygulama Rehberleri, Finansal Uygulama Rehberleri ve Kamu Sektörü Uygulama Rehberleri örnek olarak gösterilebilir (Sawyer, 2016: 15).

İç denetim faaliyetinde standartlar, denetimin planlanması ve uygulanması bakımından sistematik ve disiplinli olma zorunluluğunu temin eder. Kurallara ve ilkelere göre yapılan çalışma hem denetlenen birimin hem de üst yönetimin işini kolaylaştırarak iç denetimden gelen desteğin yönetim süreçlerine aktarılmasına katkı sağlar

1.3.5. Risk Odaklılık

IIA'nın İç Denetim Terimler Sözlüğünde risk, risk yönetimi kavramları tanımlanmıştır. Genel olarak kurumun amaçlara ulaşılması üzerinde etkisi olacak olumsuz bir olayın meydana gelme ihtimali risk olarak tanımlanmıştır (IIA, 2011:3). Risk için bir başka tanımda İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDDK) tarafından Kamu İç Denetiminde Risk Değerlendirme Rehberi'nde yapılmıştır. Bu rehberde risk "idarelerin kuruluş amaçları ile stratejik hedeflerine ulaşmasına ve görevlerin ifasına engel olabilecek veya beklenmeyen zararlara yol açabilecek durum ya da olaylar" şeklinde tanımlanmıştır (İDDK, 2017:1). Risk yönetimi ise "kurumun amaçlarını gerçekleştirmek

üzere makul bir güvence sağlamak amacıyla potansiyel olay ve durumları belirlemek, değerlendirmek, yönetmek ve kontrol etme süreci” olarak tanımlanmıştır (İİA, 2011: 3).

Kurumların faaliyetleri sırasında birçok risk ve belirsizlikle karşı karşıya kalma ihtimalleri yüksektir. Bu risklerin tanımlanması ve risklerin nedenlerinin/kaynağının tespiti, risklerin kontrolü ve risklere karşı yürütülecek stratejilerin belirlenmesinde önemli rol oynar (İşgüden, 2011:18). Kurumlar için gelecekte karşılaşılabilecek risklerin tahmin edilmesi risklerin beraberinde getireceği kriz, kaos ve diğer olumsuzlara karşı üst yönetimin hazırlıklı olmasını ve etkili mücadele vermesini sağlar. Aynı zamanda kurum çalışanlarının da beklenen risklere karşı eğitilmesi ve hazır hale gerilmesine de yardımcı olur (Selimoğlu vd., 2021: 203).

Bir kurumda risk yönetimi üst yönetimin sorumluluğundadır. Risklerin bertaraf edilmesi ya da kuruma zararlarının en aza indirilmesi ve amaç ve hedeflere ulaşmak için tedbirlerin alınması gerekliyse ek tedbirlerin alınması bu sorumluluk kapsamındadır. Yönetimin bu faaliyeti aynı zamanda bir kontrol sürecidir. Yönetim bu süreci gerçekleştirirken bu konuda bilgi, tecrübe ve uzmanlığa sahip iç denetim elemanlarıyla sürekli irtibat halinde olmalıdır. Örneğin Türkiye’de iç denetçilerin mesleğe atanma koşulları incelendiğinde şartları yerine getirip iç denetçi olmaya hak kazananların mesleki tecrübe, mevzuat bilgisi ve meslekle ilgili pek çok konuda derinlemesine bilgi sahibi oldukları söylenebilir.

2. TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE İÇ DENETİM YAKLAŞIMININ GELİŞME SÜRECİ

Türkiye’de 1950’li yıllardan itibaren idari reform/kamu yönetimi reformu gündemde olmasına, Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Projesi (MEHTAP) ve Kamu Yönetimi Araştırma Projesi (KAYA) gibi kapsamlı projeler yürütülmesine rağmen, 2000’li yılların başına kadar istenen kapsamda veya ihtiyaç duyulan düzeyde reform uygulamaları hayata geçirilememiştir (Öztürk ve Coşkun, 2000: 147-148).

Türkiye’de kapsamlı bir idari reform süreci 2000’li yıllarda 57. Hükümetin uygulamalarıyla başlamış, daha sonra 58. ve 59. AK Parti Hükümetleri ile devam etmiştir (Coşkun ve Pank Yıldırım, 2021: 119-122). 2010’lu yılların başında ise özellikle

bakanlık teşkilatlarına yönelik yeniden yapılanma çalışmaları dikkat çekmektedir. Bu kapsamda Devlet Bakanlığı uygulaması kaldırılmış olup “ıcracı bakanlık” diye adlandırılan kendi teşkilatları eliyle hizmet gören birçok bakanlığın yapısı değişmiş, yeni bakanlıklar kurulmuştur (Coşkun, 2021: 115-116). Bu reform uygulamalarının önemli bir parçası olarak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılmıştır. Bu Kanun 2003 yılında kabul edilmiş¹, tam olarak yürürlüğe girmesi 2006 yılının başını bulmuştur. 5018 sayılı Kanun, eskimiş olan 1927 tarihli 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nu yürürlükten kaldırmış ve onun yerine geçmiştir. 5018 sayılı kanun bir taraftan Türkiye’deki kamu mali yönetim uygulamalarını günün şartlarına ve yönetim anlayışına uygun hâle getirirken, diğer taraftan kamu yönetiminin yapı ve işleyişine ilişkin birtakım yeni düzenlemeler de getirmiştir (Coşkun ve Pank Yıldırım, 2021: 129).

5018 Sayılı kanunla Türkiye’de ilk defa kamu yönetimi açısından “iç denetim” olgusu tanzim edilmiş, böylece iç denetim ve iç denetçilik uygulamaları Türk Kamu Yönetiminin yapı ve işleyişinin bir parçası haline gelmiştir. 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesini takiben, kamu yönetiminde iç denetim birimleri kurulmaya başlanarak günümüze kadar önemli gelişme ve aşamalar kaydedilmiştir. Bu gelişme ve aşamalar aşağıda üç başlık altında ele alınmıştır.

2.1. Kuruluş ve Yapılanma Dönemi (2004- 2008)

Kuruluş ve yapılanma dönemi iç denetimin kamu idarelerinde yerleşmesi için gerekli olan mevzuat çalışmalarının ve denetçilerin yetiştirmelerinde ihtiyaç duyulan eğitimlerin verilmesi ve iç denetime yönelik farkındalık çalışmaların hayata geçirildiği dönem olarak adlandırılabilir. İç denetim, temel dayanağı olan 5018 sayılı kanunun 63. maddesinde “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” şeklinde tanımlanmıştır. Yine 5018 sayılı Kanunun 63. maddesine göre iç denetim faaliyetleri “idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile

¹ 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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”.

İç denetimin kamu sektöründe kuruluş ve yapılanma dönemi, kamu idarelerinde iç denetimin birimlerinin kurulması, iç denetçilerin çalışma usul ve esaslarının belirlenmesi, iç denetçi sertifika eğitimi programı, kamu idarelerinde görev alacak iç denetçilerin sayı ve niteliğinin artırılması vb. çalışmalar ekseninde geçmiştir. İç denetimin kamu sektöründeki temellerinin atılmasına yönelik yasal düzenlemeler aşağıda tablo halinde verilmiştir.

Tablo 1. Kamu İdarelerinde İç Denetimin Gelişim Süreci (Kuruluş ve Yapılanma Dönemi: 2004- 2008)

Tarih	Gerçekleşen Aşama	Açıklama
24.12.2003	5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol kanunu (KMYKK)	Kamu idarelerinde iç denetimin ilk adımı 5018 sayılı kanunla atılmıştır. İç denetimle ilgili oluşturulan ikincil ve üçüncül düzey mevzuatın temel dayagını oluşturur. İç denetimin kamu kurumlarında yerleşmesinde, ilgili paydaşlarca benimsenmesinde katkı sağlamıştır. İç denetimin teşkilatlanması açısından sürecin başlamasına yönelik önemli bir adımdır.
30.06.2004	İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun (İDKK) oluşturulması ve üyelerinin atanması.	İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK), 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun verdiği yetkiye istinaden kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulmuştur. Kamu idarelerinde iç denetimin kuruluş ve yapılanma dönemi fiilen başlamıştır.
08.10.2005	İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	Bu Yönetmelik, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 66 ncı maddesi uyarınca hazırlanmıştır. Kamu idarelerinde iç denetim sürecinin hızlanmasında basamak etkisi yapmıştır.
12.07.2006	İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	İç denetçilerin; kamu idareleri itibarıyla sayılarını, niteliklerini, atanmalarını, çalışma usul ve esaslarını, sertifikalarının verilmesi ve derecelendirilmesi ile diğer hususları düzenlemektedir.
05.11.2007	Kamu İç Denetimi Strateji Belgeleri	Kamu İç Denetimi Strateji Belgeleri 3 yıllık dönemleri kapsayacak şekilde hazırlanır. Bu belgelerde Türk kamu yönetiminde iç denetimin mevcut durumu analize tabi tutulmakta ve mevcut dönemde yapılması gerekenlere yönelik yol haritası niteliğindeki hususlar yer almaktadır.

Kaynak: (<https://hmb.gov.tr>, 2023).

2.2. Uluslararası Mesleki Standartlara Uyum Dönemi (2009- 2013)

Yukarıda belirtilen kamu idarelerinde iç denetimin gelişim süreci (Kuruluş ve yapılanma dönemi: 2004- 2008) dönemi iç denetimin kamu idarelerinde teşkilatlanmasına yönelik çalışmaların hayata geçirildiği dönem olarak adlandırılabilir. Bu çalışmalar iç denetime yönelik mevzuatın oluşturulmasıyla ilgilidir. İkinci dönemde ise (Uluslararası Mesleki Standartlara Uyum Dönemi (2009- 2013) ilk dönemde gerçekleşen çalışmalara ek olarak iç denetim mevzuatının geliştirilmesi devam etmiştir. Ayrıca bu dönemde kamu idarelerinde uygulamaya konulan iç denetim faaliyetini uluslararası standartlarda gerçekleştirmek temel amaç olarak görülmüştür. İç denetimin gerçek anlamda bir reform olarak kamu kesiminde uygulanması için IIA'nın iç denetime getirmiş olduğu standartlara yönelik adımların bir an önce atılmasını gerekli kılmıştır. Bu çerçevede İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun (İDDK), 8.7.2011 tarih ve 14 sayılı Kararıyla belirlemiş olduğu Kamu İç Denetim Standartları (KİDS) Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün (IIA) "Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları" dikkate alınarak oluşturulmuştur. KİDS, iç denetçilerin niteliklerini ve kamu kesiminde iç denetim faaliyetinin yürütülmesine yönelik süreçleri belirlemektedir.²

5018 sayılı Kanun ve İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik uyarınca, iç denetim birimi başkanı, iç denetim birimi başkan yardımcısı ve iç denetçilerin bu standartlara uymaları zorunlu tutulmuştur. KİDS belirlendikten sonra standartların uygulamasına yönelik kamu iç denetim rehberi İDDK tarafından Eylül 2013'te yayımlanmıştır. Rehberin amacı, kamu idarelerinde yürütülen "iç denetim faaliyetlerinin bütün aşamalarına (makro planlama, iç denetim plan ve programı hazırlama, denetim ve danışmanlık görevlerinin yürütülmesi, raporlama, izleme) ait yöntem ve esasları" açık bir şekilde ortaya koymaktır (Kamu İç Denetim Rehberi, 2013).

² Kamu İç Denetim Standartları 16.08.2011 tarih ve 28027 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2.3. Denetimde 2014 Yılı Sonrası Gelişmeler ve Dijitalleşmeye Geçiş

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler özel sektörü etkilediği gibi kamu kesimini de etkilemiştir. Türkiye’de kamu kesiminde 2005’li yıllardan sonra aşamalı olarak bilgi otomasyon sistemleri, kamu iş ve işlem süreçlerinde zorunlu hale getirilmiştir (Emini, 2007:3). Konu iç denetim faaliyeti açısından ele alındığında kurumlarda iç denetim birimlerin varlığı halinde Kamu İç Denetim Yazılımı (İçDen) kullanılması meslek açısından önemli kilometre taşı olarak görülmektedir. İçDen yazılımı 2013 yılında yayımlanan “Kamu İç Denetim Rehberi” ile getirilen iç denetim faaliyetinin süreçlerine (iç denetimin planlaması, yürütülmesi, raporlanması ve izlemesi) birebir uyumlu olarak geliştirilmiştir (Kıral, 2014: 168). Bu bağlamda Ocak 2014’te “Kamu İç Denetim Yazılımı Kullanım Yönergesi” yayımlanarak kamu idarelerinde iç denetimde otomasyon sistemine geçiş süreci hızlanmıştır. “2021 yılsonu itibarı ile genel bütçeli idarelerin tamamı, özel bütçeli idarelerin % 47’si, sosyal güvenlik kurumlarının tamamı, üniversitelerin % 55’i ve en az oranla olmak üzere mahalli idarelerin % 34’ü İçDen programını kullanmaktadır” (Kamu İç Denetim Genel Raporu, 2021).

Kamu idarelerinde dijital döneme geçişlerinin bir diğer göstergesi de bilgi teknolojileri denetimi sayısının artmasıdır. Bilgi teknolojisi denetiminin İçDen programının hayata geçmesiyle ivme kazandığı görülmektedir. Bilgi teknolojilerine duyulan ihtiyaç kamu idarelerinde önem kazanmasıyla birlikte BT denetimi yapacak denetçilere yönelik “BT Denetim Rehberi” yayımlanmıştır. Kurumların ihtiyaçları doğrultusunda çeşitli mesleklerde çalışanların iç denetçi eğitimi almaları sağlanmış ve sertifikasyon süreci tamamlanarak 235 iç denetçinin farklı kamu idarelerine atanmaları gerçekleştirilmiştir (Kükre ve Kavak, 2020: 93).

Diğer taraftan günümüzde yaşanan “bilgi toplumu” aşaması ve yapay zekâda ulaşılan düzey ile bunların birbirini besleyen ve destekleyen süreçler olduğu (Coşkun, 2022: 15-16) dikkate alındığında; denetimde dijital araçların ve yapay zekânın kullanılması, denetimin etkinliği ve verimliliği açısından kaçınılmaz bir olgu olarak nitelendirilebilir.

3. İÇ DENETİM ALGISINI ÖLÇMEYE YÖNELİK ALAN ARAŞTIRMASININ SONUÇLARI VE ANALİZİ

Çalışma Türkiye’deki 17 bakanlığın merkez teşkilatında iç denetçilerin iç denetim algısını ölçmeye yönelik olarak gerçekleştirilmiştir. Bu kapsamda yürütülen alan araştırmasının temel bulguları bu başlık altında analiz edilip yorumlanmıştır.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

İç denetim Türk kamu yönetimi açısından nispeten yeni bir uygulamadır. İç denetimle ilgili ulusal ve uluslararası literatür incelendiğinde bu kapsamda yapılan çalışmaların daha çok özel sektör eksenli yapıldığı, kamu yönetimi üzerinde yapılan çalışmaların ise sınırlı sayıda gerçekleştirildiği görülmektedir. Bu durum kamu yönetimi alanında iç denetimin nasıl uygulandığı ve ilgili tarafların nasıl bir yaklaşım içinde olduğu hakkında bilgi üretilmesi ihtiyacı da ortaya koymaktadır. Kamu idareleri üzerine yapılan sınırlı sayıdaki araştırma, iç denetimin etkinliği hakkında daha fazla bilginin üretilmesi ihtiyacına işaret etmektedir. En kapsamlı merkezi idare teşkilatı olan bakanlık teşkilatlarındaki uygulamanın incelenmesi, iç denetçiliğin Türk kamu yönetimindeki uygulanma biçimi ve etkinliği hakkındaki bilimsel bilginin zenginleşmesine katkıda bulunacaktır.

3.2. Araştırmanın Anakütlesi (Evreni) ve Örneklemi

Araştırmanın anakütlesini bakanlıkların merkezi teşkilatları bünyesinde yer alan iç denetim birimi başkanlıklarında çalışan 226 kişi oluşturmuştur. 226 Kişinin iç denetim mesleği içindeki dağılımı “iç denetim birimi başkanı”, “iç denetim birimi başkan yardımcısı” ve “iç denetçi” görevlerinden oluşmaktadır. Araştırma gerçekleştirilirken evrenin tamamına ulaşmak bazı zorluklar içerdiğinden örneklem yapılmıştır. Bilimsel çalışmalarda örneklem büyüklüğünü hesaplamak için farklı formüller geliştirilmiş olup, en yaygın kullanılan örneklem formüllerinden birisi aşağıda verilmiştir (Naing vd., 2006: 9-14);

$$= \frac{Nt^2pq}{d^2 (N-1) + t^2pq}$$

Yukarıdaki formül araştırma evreninin sayısal olarak bilindiği durumlarda örneklem büyüklüğünün hesaplanması için geliştirilmiştir.

Bu formülde N “evrendeki eleman sayısını”, t “belirli serbestlik derecesinde” ve saptanan hata payında t tablosundan bulunan kritik değe, p “incelenecek olayın gerçekleşme olasılığı”, q “incelenecek olayın gerçekleşmeme olasılığı” ve d ise “olayın gerçekleşme olasılığına göre yapılmak istenen $\pm$ sapma” olarak ifade edilmektedir.

Araştırmada N değeri; Bakanlıkların merkezi teşkilatlarında çalışan (iç denetim birimi başkanı, iç denetim birimi başkan yardımcısı ve iç denetçi) sayısı 226 kişi olarak belirlenmiştir. Araştırmada α değeri 0,10 yanılma düzeyinde N-1 serbestlik derecesi ile t kritik değeri 1,65 olarak belirlenmiştir. Çalışmada olayın gerçekleşme ve gerçekleşmeme olasılıkları 0,50 ve gerçekleşme olasılığına göre hatayı 0,10 olarak belirlenmiştir. Tüm değerler formüle yerine konduğunda;

$$n = \frac{226 \cdot (1,65)^2 \cdot (0,5) \cdot (0,5)}{(0,1)^2 \cdot (226-1) + (1,65)^2 \cdot (0,5) \cdot (0,5)} = (\text{yaklaşık } 53 \text{ kişi})$$

Araştırmanın sınırlılıkları nedeniyle evrenin tamamına ulaşmak zor olduğu için %90 güven düzeyiyle araştırmanın örnekleminin en az 53 katılımcıyla gerçekleştirilmesi zorunluluğu belirlenmiştir. Araştırma kapsamında dağıtılan anket formlarından 75 kişiden geri dönüş sağlanmış olup 72 anket değerlendirmeye alınmıştır.

3.3. Araştırmanın Soruları

Bu araştırmada iç denetim algısının daha iyi sorgulanması ve katılımcıların vermiş oldukları yanıtların belirli sınırlar içinde değerlendirilmesine yönelik aşağıdaki sorular ortaya konularak cevaplanmaya çalışılmıştır.

- ✓ Türkiye’de kamu teşkilatları açısından iç denetimin benimsenme durumu ve etkinliği?
- ✓ Bakanlık teşkilatlarında iç denetime yaklaşımın nasıl olduğu?
- ✓ Türkiye’de bakanlık teşkilatlarında iç denetimde hangi hususların ön plana çıktığı?
- ✓ Türkiye’de bakanlık teşkilatlarında iç denetimin, iç denetçiler tarafından ne şekilde algılandığı,
- ✓ İç denetim koordinasyon kurulunun mevzuattan kaynaklanan görevlerini yerine getirip getirmediği?

3.4. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada katılımcılarda iç denetim algısını ölçmek için 20 ifadeden oluşan anket formu oluşturulmuştur. Ancak bu çalışmada sayfa kısıtından dolayı 15 ifadeye ilişkin katılımcı değerlendirmeleri ele alınmıştır. Ölçeğin güvenilirliğini ölçmek amacıyla bakanlıkların merkezi teşkilatlarında çalışan 25 iç denetçi üzerine pilot uygulama yapılmıştır. Pilot uygulama sonucunda elde edilen verilerin güvenirlik analizinin gerçekleştirilmesi sonucunda ölçeğin “yüksek derecede güvenilir ($0,80 \leq \alpha = 0,94 < 1,00$)” olduğu görülmüştür. Pilot uygulama yapıldıktan sonra yapılan anket çalışmasıyla verilerin toplanması, Google form üzerinden anket linki, mail ve Whatsapp üzerinden katılımcılara ulaştırılarak ve doğrudan katılımcılara anket formu dağıtılarak gerçekleştirilmiştir. Anket ifadelerine verilen yanıtlar 5’li Likert tipi ölçeğe göre (1=kesinlikle katılmıyorum, 2=katılmıyorum, 3=kararsızım, 4=katılıyorum ve 5=kesinlikle katılıyorum) alınmıştır.

Anket verilerinin normal dağılıp dağılmadığının öğrenilmesi için ise SPSS 23 programı yardımıyla Normallik testi yapılmıştır. Araştırmaya katılan sayısı 29’dan fazla olduğundan Kolmogorov-Smirnov (K-S) testi uygulanmıştır. Verilerin normal dağılıp dağılmadığına yönelik karar Significance (Sig.) değeri 0,05 ten büyük veya küçük olması durumuna bakılarak verilir (Karagöz, 2017: 104). K-S Testi sonucunda iç denetim algısına yönelik ifadelerin ortalaması 0,84 ve Sig. = 0.200 çıkmıştır. Bu sonuca göre iç denetim algısı ölçeği normal dağılım gösterdiği görülmektedir. Araştırmada elde edilen bulgular yüzde, ortalama ve standart sapma değerleri kullanılarak yorumlanmıştır.

3.5. Demografik Verilerin Analizi

Araştırmaya bakanlıkların merkez teşkilatlarında çalışan 72 iç denetçi katılmıştır. Katılımcıların %20,8’i (15 kişi) kadın, %79,9’u (57 kişi) ise erkeklerden oluşmaktadır. Kamu kurumlarında çalışan iç denetçilerin cinsiyete göre dağılımları, İDKK’nın 2021 Faaliyet Raporunda yer alan bilgiye göre %19’u kadın %81’i erkek biçimindedir. Dolayısıyla erkek örneklem sayısının yaklaşık olarak cinsiyet açısından ana kütleyi temsil ettiği görülmektedir.

Katılımcıların yaş dağılımı, %41,7’si (30 kişi) 35- 45 yaş aralığında, %37,5’i (27 kişi) 45-54 yaş aralığında, %20,8’i (15 kişi) ise 55 ve üzeri yaş aralığında yer almaktadır.

Demografik bulgulara göre 26-34 yaş aralığında katılımcı yer almamaktadır. Bu araştırmaya benzer olan Arslan (2013) ve Kurnaz (2016)'ın çalışmalarında da 26-34 yaş aralığındaki iç denetçi sayısının çok düşük olduğu görülmektedir. İç denetçilik mesleğine atanma şartlarının zor koşullara bağlanmış olması ve belli bir mesleki kıdemin aranması, iç denetçilik kadrolarına atanma yaşını yukarı çekmiştir.

Katılımcıların eğitim durumuna göre dağılımı, %45,8'i (33 kişi) lisans mezunu, %44,4'ü (32 kişi) yüksek lisans mezunudur. Katılımcıların % 9,7'si (7 kişi) ise doktora eğitimini tamamlamıştır. 5018 sayılı Kanunun 65'inci maddesine göre iç denetçi olabilmek için lisans mezunu olmak gerekmektedir. Ancak demografik bulgulara göre, lisansüstü eğitim alan katılımcılar tüm katılımcıların %55'ini oluşturmaktadır. Bu oran oldukça yüksektir. Bu durumun sebepleri arasında kamu iç denetçi sertifikasyon derecelerinin artırılmasında eğitim seviyesinin kullanılmasıdır. Ayrıca araştırmaya katılan iç denetçilerin %55'inin yüksek lisans ve üzeri eğitim seviyesine sahip olması, bakanlıkların merkez teşkilatlarında görev alan iç denetçilerin niteliğinin yüksek olduğunu da ifade etmektedir.

Katılımcıların kurumda geçirdikleri süreler ise %12,5'inin (9 kişi) 5 yıl ve altı, %55,6'sının (31 kişi) 6-10 yıl arası, %29,2'sinin (21 kişi) 11- 14 yıl arası ve %15,3'ünün (11 kişi) ise 15 yıl ve üzeri bir çalışma süresine sahip oldukları görülmektedir. İç denetçilik mesleği Türk kamu yönetiminde nispeten yeni bir uygulama olup, iç denetim kamu kurumlarında 2007 yılı itibarıyla fiilen başlamıştır. 5018 sayılı Kanunun geçici 5. maddesine göre, 31.12.2005 tarihi itibarıyla Sayıştay Denetçisi, Başbakanlık Müfettişi, Yüksek Denetleme Kurulu Denetçisi, Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı, gibi görevlerde bulunanlar kamu idarelerinde İç Denetçi; Bakanlık, Müsteşarlık, Başkanlık ve Genel Müdürlüklerde Müfettiş veya Kontrolör olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kendi idarelerinde, özel bütçeli idarelerde, mahallî idarelerde ve sosyal güvenlik kurumlarında İç Denetçi olarak atanabilmiştir. Bu mesleklerden iç denetçilik mesleğine geçiş yapanların bir süre sonra emekli olduğu varsayıldığında iç denetçilik mesleğinde geçirilen sürenin ağırlıklı olarak 6-14 yıl arasında olması normal bir durumdur. Bu olgu aynı zamanda iç denetçilik mesleğinin kamu kurumlarındaki gelişiminin özellikle 2010 yılından sonra ivme kazanması ile de uyumludur.

3.6. Bulguların Analizi

Bakanlıkların merkezi teşkilatlarında iç denetim algısını ortaya koymak amacıyla anket formunda yer alan 15 ayrı ifadeden elde edilen bulgular aşağıda tablolar yardımıyla yorumlanmıştır.

Tablo 2. Katılımcıların “İç denetim kamu idaresinin çalışmalarına değer katar ve idari faaliyetleri iyileştiren bir araçtır” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim kamu idaresinin çalışmalarına değer katar ve idari faaliyetleri iyileştiren bir araçtır.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
1	1,4	0	0,0	0	0,0	28	38,9	43	59,7	72	100	4,56	,648

“Tablo 2.”ye bakıldığında katılımcıların “İç denetim kamu idaresinin çalışmalarına değer katar ve idari faaliyetleri iyileştiren bir araçtır” ifadesine vermiş olduğu cevapların %98,6’sı “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %1,4’ü “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,56$) “kesinlikle katılıyorum” yönündedir.

Tablo 3. Katılımcıların “İç denetim, yöneticilere yol gösterir ve onların alacağı kararları etkilemektedir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, yöneticilere yol gösterir ve onların alacağı kararları etkilemektedir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
1	1,4	5	7,0	6	8,5	37	52,1	22	31,0	72	100	4,04	,901

“Tablo 3.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, yöneticilere yol gösterir ve onların alacağı kararları etkilemektedir” ifadesine vermiş olduğu cevapların %83,1’ini “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın %8,5’i “Kararsızım”, %7’si “Katılmıyorum” ve %1,4’ü “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,04$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 4. Katılımcıların “İç denetim, kamu kaynaklarının ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre kullanılmasına katkı sağlar” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, kamu kaynaklarının ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre kullanılmasına katkı sağlar.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	2	2,8	3	4,2	41	56,9	26	36,1	72	100	4,26	,671

“Tablo 4.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, kamu kaynaklarının ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre kullanılmasına katkı sağlar” ifadesine vermiş oldukları cevapların %93’ü “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %2,8’ini “Kararsızım” yanıtı oluşturmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,26$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 5. Katılımcıların “İç denetim, 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatla belirlenen genel kabul görmüş standartlara göre yerine getirilir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatla belirlenen genel kabul görmüş standartlara göre yerine getirilir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde		
3	4,2	1	1,4	3	4,2	35	48,6	30	41,7	72	100	4,22	,923

“Tablo 5.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatla belirlenen genel kabul görmüş standartlara göre yerine getirilir” ifadesine vermiş oldukları cevapların %90,3’ü “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %4,2’si “Kararsızım”, %1,4’ü “Katılmıyorum” ve %4,2’si “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde (X=4,22) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 6. Katılımcıların “İç denetim, bağımsız, nesnel güvence sağlayan bir faaliyetidir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, bağımsız, nesnel güvence sağlayan bir faaliyetidir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
1	1,4	2	2,8	4	5,6	38	52,8	27	37,5	72	100	4,22	,923

“Tablo 6.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, bağımsız, nesnel güvence sağlayan bir faaliyetidir” ifadesine vermiş oldukları cevapların % 90,2’si “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %5,6’si “Kararsızım”, %2,8’i “Katılmıyorum” ve %1,4’ü “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,22$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 7. Katılımcıların “İç denetim aynı zamanda danışmanlık hizmetini de içerir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim aynı zamanda danışmanlık hizmetini de içerir.											Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum						
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%			
0	0,0	1	1,4	0	0,0	23	31,9	48	66,7	72	100	4,64	,564	

“Tablo 7” ye bakıldığında katılımcıların “İç denetim aynı zamanda danışmanlık hizmetini de içerir” ifadesine vermiş oldukları cevapların %98,6’sı “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %1,4’ü “Kararsızım” yanıtından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,64$) “kesinlikle katılıyorum” yönündedir.

Tablo 8. Katılımcıların “İç denetim, yöneticilerin keyfi uygulamalarını engellemeye katkı sağlar” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, yöneticilerin keyfi uygulamalarını engellemeye katkı sağlar.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	3	4,2	19	26,4	39	54,2	11	15,3	72	100	3,81	,744

“Tablo 8.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, yöneticilerin keyfi uygulamalarını engellemeye katkı sağlar” ifadesine vermiş oldukları cevapların %69,5’i “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranın ise %26,4’ü ise “Kararsızım” ve %4,2 “Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=3,81$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 9. Katılımcıların “İç denetim, Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun olarak yapılması gereken bir faaliyettir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun olarak yapılması gereken bir faaliyettir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	3	4,2	3	4,2	30	41,7	36	50,0	72	100	4,38	,759

“Tablo 9.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun olarak yapılması gereken bir faaliyettir” ifadesine vermiş oldukları cevapların %91,7’si “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %4,2’si “Kararsızım” ve %4,2’si “Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=4,38$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 10. Katılımcıların “İç Denetim Koordinasyon Kurulu kamu idarelerinin iç denetim faaliyetlerini izleyerek tarafsız ve bağımsız bir organ olarak görevini yerine getirir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç Denetim Koordinasyon Kurulu kamu idarelerinin iç denetim faaliyetlerini izleyerek tarafsız ve bağımsız bir organ olarak görevini yerine getirir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
4	5,6	15	20,8	17	23,6	28	38,9	8	11,1	72	100	3,29	1,093

“Tablo 10.” bakıldığında katılımcıların “İç Denetim Koordinasyon Kurulu kamu idarelerinin iç denetim faaliyetlerini izleyerek tarafsız ve bağımsız bir organ olarak görevini yerine getirir” ifadesine vermiş oldukları cevapların % 50’sini “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise % 23,6’sı “Kararsızım”, %20,8’i “Katılmıyorum” ve %5,6’sı “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=3,29$) “kararsızım” yönündedir. Katılımcıların tablo 3.10’daki ifadeye yönelik algılarının diğer ifadelerle ilişkin algılarına kıyasla düşük olduğu görülmektedir.

Tablo 11. Katılımcıların “Kamu idarelerinde iç denetime destek veren ve iç denetimin fonksiyonu konusunda farkındalık seviyesi yüksek üst yönetimin varlığı mevcuttur” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

Kamu idarelerinde iç denetime destek veren ve iç denetimin fonksiyonu konusunda farkındalık seviyesi yüksek üst yönetimin varlığı mevcuttur.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
9	12,5	26	36,1	18	25,0	18	25,0	1	1,4	72	100	2,67	1,035

“Tablo 11.” bakıldığında katılımcıların “Kamu idarelerinde iç denetime destek veren ve iç denetimin fonksiyonu konusunda farkındalık seviyesi yüksek üst yönetimin varlığı mevcuttur” ifadesine vermiş oldukları cevapların %26,4’ü “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %25’i “Kararsızım”, %36’i “Katılmıyorum” ve %12,5’i “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=2,67$) “katılıyorum ve kararsızım” yönündedir.

Tablo 12. Katılımcıların “İç denetim, kamu idarelerinde risk yönetimi için önerilerin geliştirildiği bir süreçtir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, kamu idarelerinde risk yönetimi için önerilerin geliştirildiği bir süreçtir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	6	8,3	12	16,7	41	56,9	13	18,1	72	100	3,85	,816

“Tablo 12.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, kamu idarelerinde risk yönetimi için önerilerin geliştirildiği bir süreçtir” ifadesine vermiş oldukları cevapların %75’i “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %16,7’si “Kararsızım”, %8,3’ü “Katılmıyorum” ve %8,3’i “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde ($X=3,85$) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 13. Katılımcıların “İç denetim, kamu idarelerinde mali ve mali olmayan tüm süreçleri kapsar” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, kamu idarelerinde mali ve mali olmayan tüm süreçleri kapsar.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	0	0,0	1	1,4	37	51,4	34	47,2	72	100	4,46	,529

“Tablo 13.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, kamu idarelerinde mali ve mali olmayan tüm süreçleri kapsar” ifadesine vermiş oldukları cevapların % 98,6’sı “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %1,4’ü “Kararsızım” yanıtı oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde (X=4,46) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 14. Katılımcıların “İç denetim, kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve etkinliği ölçen bir araçtır” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim, kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve etkinliği ölçen bir araçtır.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	1	1,4	5	6,9	39	54,2	27	37,5	72	100	4,28	,655

“Tablo 14.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim, kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve etkinliği ölçen bir araçtır” ifadesine vermiş oldukları cevapların %91,7’i “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %6,9’u “Kararsızım” ve %1,4’ü “Katılmıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde (X=4,28) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 15. Katılımcıların “İç denetim kamu idarelerinin stratejik planlarının doğru hazırlanması ve uygulanmasına katkı sağlar” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim kamu idarelerinin stratejik planlarının doğru hazırlanması ve uygulanmasına katkı sağlar.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
0	0,0	7	9,7	19	26,4	30	41,7	16	22,2	72	100	3,76	,911

“Tablo 15.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim kamu idarelerinin stratejik planlarının doğru hazırlanması ve uygulanmasına katkı sağlar” ifadesine vermiş oldukları cevapların %73,9’u “Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %9,7’i “Katılmıyorum” ve %26,4’ü ise “Kararsızım” yanıtından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde (X=3,76) “katılıyorum” yönündedir.

Tablo 16. Katılımcıların “İç denetim kurum personeli açısında rehberlik fonksiyonunu yerine getirir” ifadesine Yönelik Değerlendirmeleri

İç denetim kurum personeli açısında rehberlik fonksiyonunu yerine getirir.										Toplam		Ortalama	Standart Sapma
Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum					
Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%		
1	1,4	0	0,0	6	8,3	49	68,1	16	22,2	72	100	4,10	,653

“Tablo 16.” bakıldığında katılımcıların “İç denetim kurum personeli açısında rehberlik fonksiyonunu yerine getirir” ifadesine vermiş oldukları cevapların %90,3’ü

“Katılıyorum” ve “Kesinlikle Katılıyorum” yanıtlarından oluşmaktadır. Diğer yüzdelik oranı ise %8,3’i “Kararsızım” ve %1,4’ü ise “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtından oluşmaktadır. Katılımcıların ifadeye yönelik algıları ortalama skora göre değerlendirildiğinde (X=4,10) “katılıyorum” yönündedir.

SONUÇ

İç denetim, Türk Kamu Yönetimine 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile giriş yapmış, günümüze kadar önemli gelişme kaydederek denetim faaliyetlerine farklı bir bakış açısı kazandırmıştır. 5018 sayılı kanunun 63. maddesi iç denetimi “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” şeklinde tanımlamıştır. 5018 sayılı Kanunun 64’üncü maddesindeki iç denetçilerin görevleri, 65’inci maddesinde iç denetçilerin nitelikleri ve atanması, 66’inci maddesindeki İDKK ve 67’inci maddesindeki İDDK’nın görevleri hüküm altına alınarak iç denetimin kamu idarelerinde nasıl uygulanacağına yönelik genel çerçeve oluşturulmuştur. Böylelikle birincil düzey mevzuat 5018 sayılı Kanun ile oluşturulduktan sonra başta Hazine ve Maliye Bakanlığı ve İDKK olmak üzere diğer yetkili kurum ve yapılar tarafından hazırlanan ikincil ve üçüncül düzey mevzuata göre kamu idarelerinde iç denetim faaliyeti yürütülmektedir.

İç denetimin bakanlıkların merkez teşkilatlarında iç denetçiler gözüyle nasıl algılandığını ölçmek amacıyla 20 ifadeden oluşan anket formundan (ancak bu çalışmada 15 ifadeye ilişkin değerlendirmeler ele alınmıştır) elde edilen bulguların değerlendirilmesiyle, Bakanlıkların merkez teşkilatlarında iç denetimin 5018 sayılı Kanunda belirttiği şekliyle algılandığı sonucuna varılmıştır. Bu bağlamda iç denetimin değer katan, yol gösteren, kamu kaynaklarını etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilmesini sağlayan, bağımsız nesnel güvence sağlayan bir faaliyet olarak algılandığı görülmektedir. Genel olarak; iç denetimin başta 5018 sayılı Kanun olmak üzere ilgili iç denetim mevzuatına, uluslararası genel kabul görmüş standartlara ve etik kurallara göre yapıldığı tespit edilmiştir. İç denetimin kurumlarda yerine getirilmesi gereken ve

keyfi uygulamaları önleyen bir faaliyet olması gerektiği şeklinde algılandığı belirlenmiştir. Bunun yanında, iç denetimin İDDK tarafından tarafsız ve bağımsız olarak koordine edilen bir faaliyettir algısının katılımcılarca yüksek bir oranda kabul görmediği sonucuna varılmıştır. Araştırmada iç denetimin fonksiyonu konusunda bilinç düzeyi yüksek bir üst yönetimin olmadığı belirlenmiştir. Araştırmada iç denetimin finansal ve doğal olaylarla ilgili risklerin dışında olası tüm risklerin yönetilmesi algısının yüksek olduğu, iç kontrol sistemini ölçen ve etkinliğini artıran bir araç olduğu ve bu bağlamda yönetimin hedef ve amaçlarının gerçekleştirilmesine yönelik makul bir güvence hizmeti sağladığı yönünde sonuca varılmıştır.

Araştırma kapsamında iç denetimin kamu kurumlarında gelişimine katkı sağlayacağı düşünülen öneriler aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır.

- ✓ Kurumlarda tüm çalışanları kapsayacak şekilde, iç denetim farkındalığını artıracak çalışmalar yapılarak iç denetim algısının olumluluğu güçlendirilmelidir.
- ✓ İDDK'nın yapısı gözden geçirilerek, (kamu tüzel kişiliğine sahip, özerk bir yapıya dönüştürülmesi değerlendirilmeli) yeniden yapılandırılmalıdır.
- ✓ İç denetim uygulamalarının teknolojik gelişmelere entegre edilmesi ve iç denetçilere yönelik eğitimlerin yaygınlaştırılması gerekmektedir. Yapay zekâ teknolojisinin denetimlerdeki kullanımı (kurumsal risk yönetiminde) ve denetimlerdeki etkinliği artırılmalıdır.
- ✓ Üst yöneticilerin, iç denetimden/denetçilerden gereğince yararlanmasını temin eden tedbirler geliştirilmelidir. Ayrıca üst yöneticilerin, İDB Başkanıyla düzenli iletişimi sağlanmalıdır.
- ✓ Üst yöneticilerin dış denetimdeki sorumluluk hallerine benzer bir anlayış iç denetim için de getirilmelidir.
- ✓ Üst yöneticiler ile iç denetçiler arasındaki iletişimi artırmak için yıl içerisinde düzenli görüşme takvimleri oluşturulmalıdır.
- ✓ Üst yöneticilerin, iç denetim birimi ile diğer birim ve çalışanlar arasında çıkan anlaşmazlıklarda yapıcı ve tarafsız konum alması, çıkan sorunları kurumsal

yönetim, kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol stratejileri yöntemleriyle ile çözüm bulunmasına yardımcı olmalıdır.

- ✓ İç denetime yönelik yapılan çalışmalar iç denetçilerin bakışıyla sınırlandırılmamalı, bu çalışmalara kurumun diğer çalışanlarının katılımı da sağlanmalıdır.

Kamu idareleri üzerine yapılan sınırlı sayıdaki araştırma, iç denetimin etkinliği hakkında daha fazla bilginin üretilmesi ihtiyacına işaret etmektedir. En kapsamlı merkezi idare teşkilatı olan bakanlık teşkilatlarında iç denetçilerin dışında diğer çalışan ve paydaşlara yönelik araştırmaların artmasıyla, iç denetçiliğin Türk Kamu Yönetimindeki uygulanma biçimi ve etkinliği hakkındaki bilimsel bilginin zenginleşmesine katkıda bulunacaktır.

KAYNAKÇA

Acar, İ. A. ve Şahin İpek, E. A. (2016). Kamuda Karar Alma - İç Denetim İlişkisi: Güvence Verme, Danışmanlık ve Yönetime Değer Katma Fonksiyonları Açısından Bir Değerlendirme, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (21), s. 1573- 1581.

Aksoy, M. (2008). *Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim*. Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını.

Alp, Z. (2012). Mali Yönetim Reform Sürecine İlişkin Eksiklikler ve Zaaflar!, *Denetişim*, (Sayı 4), 57-68.

Arslan, M. C. (2013). İç Denetim ve Türkiye'de Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. (Yayımlanmış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi, İstanbul.

Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu ECIIA, (2005). *Avrupada İç Denetim Durum Raporu*, Çev. Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), Brussels: Rapor No: 74.

- Bilge, S. ve Kiracı, M. (2010). *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bou-raad, G. (2000). Internal Auditors And A Value-Added Approach: The New Business Regime, *Managerial Auditing Journal* 15(4), 182-186.
- Bozkurt, P. (2018). Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim Sistemi: Stratejik Yönetim Perspektifinden Bir Değerlendirme, *Sayıştay Dergisi*, (Sayı 109), 9-25. <https://dergi.sayistay.gov.tr/Upload/95906369/files/dergi/pdf/109mk1.pdf>.
- Burnaby, P. A. and Hass, S. (2011). Internal Auditing in the Americas, *Managerial Auditing Journal*, 26(8), 734- 756.
- Coşkun, B. (2021). Türkiye’de Bakanlık Teşkilatları ve Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Sonrasında Son Durum. Yılmaz ve Güler (Ed.). *Değişim ve Dönüşüm Dinamikleri Bağlamında Türkiye’de Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi* (s. 93- 136). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Coşkun, B. (2022). Almanya’nın Yapay Zekâ Politikası. Akman, Topçu, Chiftchi (Ed.). *Yapay Zekâ ve Kamu Politikası: Ülke İncelemeleri* (s. 15-36). Ankara: Nobel Yayınları.
- Coşkun, B. ve Pank Yıldırım, Ç. (2021). Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı ve Kamu Yönetimi Reformu İlişkisi: Türkiye Üzerine Bir İnceleme. Parlak ve Doğan (Ed.). *Postmodern Kamu Yönetimi Kavramlar, Teoriler, Yaklaşımlar* (s. 103- 138). Ankara: Nobel Yayınları.
- Demir, M., Ülker, Y. ve Arslan, Ö. (2018). İç Kontrol, İç Denetim ve Bağımsız Denetim İlişkisi, *Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, (Sayı 5), 82-104.
- Emini, F.T. (2007). Kamu Yönetiminde Bilişim Sistemlerinin Strateji Geliştirme Amaçlı Kullanımı: Kuram ve Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İçin Bir Model Önerisi. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Selçuk Üniversitesi, Konya.
- Gönülaçar, Ş. (2007). İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler, *Mali Hukuk Dergisi*, 130, 1- 21.
- Görmen, N. (2019). Değer Katan Bir İç Denetim, *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(1), s. 73-86.

Gözler, K. ve Kaplan, G. (2018). *İdare Hukuku Dersleri*. Bursa: Ekin Yayınevi.

Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB), <https://www.hmb.gov.tr/kategori/ic-denetim-koordinasyon-kurulu> E.T. 10.07.2023.

https://www.tide.org.tr/uploads/SG_Kamu_Yonetisiminde_Denetimin_Rolu.pdf, Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), (2017), Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ). <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/UMUC-2017-updated.pdf>, E. T. 10.11.2021

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2013). Kamu İç Denetim Rehberi, İDKK, Versiyon: 01, Ankara, 1- 190. E.T. 11.12.2021 https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/K%C4%B0DR_v1.0.pdf

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2020). Kamu İç Denetim Strateji Belgesi (2021-2023), İDKK, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2020/12/2021-2023-StratejiBelgesi.pdf> E.T. 11.12.2021

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2022). Kamu İç Denetim Genel Raporu, İDKK, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2022/08/2021-Kamu-İc-Denetim-Genel-Raporu-Son-Hali.pdf>. E.T. 11.12.2021

İşgüden, B. (2011). İç Denetimin Değişen Faaliyet Alanları ve Türk Ticaret Kanunu'nda Yapılan Düzenlemelerin İç Denetçiler Üzerindeki Etkileri, *Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (Journal of Ufuk University Institute of Social Sciences)*, 1(1), 15-27.

Kamu İç Denetim Standartları, Resmi Gazete 29987(22.02.2017), E.T. https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/kamu_ic_denetim_standartlari.pdf

Karagöz, Y. (2017). *SPSS ve AMOS Uygulamalı Nicel-Nitel-Karma Bilimsel Araştırma Yöntemleri ve Yayın Etiği*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

Kardeş Selimoğlu, S. ve Özbek, Y. (2020). *İç Denetim: Uluslararası İç Denetim Standartları ile Uyumlu*. Ankara: BETA Yayınları.

Kıral, H. (2014). *İç Denetim: Yönetime Değer Katmak*. Ankara: İDKK.

KMYKK, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (5018). Resmi Gazete 25326 (24.12.2003). E.T. 15.06.2021

Köseoğlu, İ. (2023). Türkiye’de İç Denetim Ve İç Denetimin Bakanlık Teşkilatlarında Uygulamasına Yönelik Bir Alan Araştırması. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, Muğla.

Kurnaz, E. (2016). Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı: Türkiye’deki Kamu Sektöründeki İç Denetçilere Yönelik Bir Araştırma. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Atatürk Üniversitesi, Erzurum.

Kükre, E. ve Kavak, S. (2020). Kamu Sektöründe İç Denetimin Etkinliğini Olumsuz Etkileyen Faktörler. H. Kırıl (Ed.), *İç Denetim: Kuruma Değer Katmak* (2. Baskı) iç. (16-37). Ankara: Seçkin Yayınları.

Mamur Işıkcı, Y. (2017). Türkiye’de İdari Reform Çalışmalarını Tarihsel Perspektif Açısından Değerlendirilmesi, *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(1), s. 167-191.

Matyjewicz, G., and D’Arcangelo, J.R. (2004). “ERM-Based Auditing”, *Internal Auditing*, s. 4- 18.

Moller, R. (2009). *Brink’s Modern Internal Auditing*. 7. Edition. New Jersey : Jojn Wiley & Sons Inc.

Naing, L., Winn, T., and Nordin, R. B. (2006). Practical Issues in Calculating the Sample Size for Prevalence Studies. *Archives of Orofacial Sciences*, (Vol. 1), 9-14.

Özbek, Ç. (2012). *İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi ve İç Kontrol*. İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları.

Öztürk, N.K. (2015). *Yönetim: Temel Kavramlar ve Uygulamalar*. İzmir: Albi Yayınları

Öztürk, N.K. ve Coşkun, B. (2000). Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma ve Kamu Hizmetlerinde Kalite: Etiksel Bir Bakış, *Türk İdare Tarihi Dergisi*, 72(426), s. 145-163.

Parlak, B. (2011). *Kamu Yönetimi Sözlüğü*. Bursa: MKM Yayıncılık.

Pehlivanlı, D. (2010). *Modern İç Denetim: Güncel İç Denetim Uygulamaları*. İstanbul: Beta Yayınları.

Pickett Spencer K.H. (2005). *The Essential Handbook Of Internal Auditing*. England: John Wiley& Sons Inc.

Sawyer, L. (2016). *Sawyer's İç Denetçiler İçin Rehber (İç Denetimin Temelleri)*, (3Cilt), (Çev. Ç. Özbek), İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları Yayın No: 10.

Selimoğlu, N.K., Yeşilçelebi, G. ve Altunel, M. (2021). İç Denetim Süreçlerini İyileştirme ve Risk Yönetimi Araçları: Yalın Altı Sigma ve FMEA, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (Özel sayı), 201-218.

Şimşek, K. (2020). *İç Denetim*. Ankara: NOBEL Yayınevi.

Tataroğlu, M. (2017). *Kamu Yönetiminin Denetimi*. İzmir: KitapAna

Tufan, M. ve Görün, M. (2013). Türkiye'deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi, *Sayıştay Dergisi*, 89, s. 115- 135.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) (2011), İç Denetim Terimler Sözlüğü, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/IcDenetimTerimlerSozlugu.pdf>, E. T. 0.9.11.2021.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), (2012), Kamu Kesimi Yönetişiminde Denetimin Rolü, https://www.tide.org.tr/uploads/SG_Kamu_Yonetisiminde_Denetimin_Rolu.pdf.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), (2017), Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ). <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/UMUC-2017-updated.pdf>, E. T. 10.11.2021.