



**T.C.**

**NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KAMU POLİTİKASI VE İŞLETMECİLİĞİ ANABİLİM DALI**

**KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİNİN  
İNCELENMESİ**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Mahmut Alparslan GÖNCÜ**

**Danışman**

**Doç. Dr. Mustafa ARSLAN**

**Nevşehir**

**Eylül 2021**

# KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİNİN İNCELENMESİ

**Mahmut Alparslan GÖNCÜ**

**Nevşehir Hacıbektaş Veli Üniversitesi Kamu Politikası ve İşletmeciliği Anabilim  
Dalı**

**Yüksek Lisans Tezi, Eylül 2021.**

**Danışman: Doç. Dr. Mustafa ARSLAN**

## ÖZET

Çalışma kamu üniversitelerinde bağımsız iç denetim etkinliğinin incelenmesi amacıyla gerçekleştirilmiştir. Araştırma 10 Üniversitesinde yapılmış olup 10 katılımcı ile sürdürülmüştür. Araştırma kapsamında katılımcılara 9 soru yöneltilmiştir. Sorular yanıtlandıktan sonra cevaplar nitel veri analizi ile yorumlanmıştır.

Araştırma sonuçlarına göre, genel olarak katılımcılar iç denetim bürolarının yeterliliğine ilişkin olumlu görüş bildirmişlerdir. Öte yandan katılımcıların mevzuatı yeterli bulmuş olmaları dikkat çekmektedir. Katılımcıların iç denetim sürecinde denetlenen birimde en genel olarak yaşadıkları problem birim çalışanlarının eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Aynı zamanda bilge ve belge saklama gibi problemlerin de varlığı söz konusu olabilmektedir. Katılımcıların çoğunluğu üst yönetimin iç denetim konusunda önem teşkil ettiğini vurgulamıştır. Denetim sürecinde üst yönetim ile iletişim halinde olmanın önemini yinelemişlerdir.

**Anahtar Kelimeler:** İç Denetim, Kamu Üniversiteleri, İç Denetim Etkinliği

**INVESTIGATION OF THE EFFICIENCY OF INTERNAL AUDIT IN  
PUBLIC UNIVERSITIES**

**Mahmut Alparslan GÖNCÜ**

**Neveşehir Hacıbektas Veli University, EFFECTIVENESS OF  
INTERNAL AUDIT PRACTICES AT PUBLIC UNIVERSITIES**

**September 2021.**

**Supervisor: Assoc. Doç.Dr. Mustafa ARSLAN**

**ABSTRACT**

The study was carried out to examine the effectiveness of independent internal audit in public universities. The research has been done in... ..university and.... continued with the participant. 9 questions were asked to the participants within the scope of the research. After the questions were answered, the answers were interpreted with qualitative data analysis.

According to the results of the research, the participants generally expressed a positive opinion on the competence of the internal audit offices. On the other hand, it is noteworthy that the participants found the legislation sufficient. The most common problem experienced by the participants in the unit audited during the internal audit process stems from the lack of unit staff. At the same time, there may be problems such as wisdom and document retention. The majority of the participants emphasized that senior management is important in internal audit. They reiterated the importance of communicating and exchanging with senior management during the audit process.

**Keywords:** Internal Audit, Public Universities, Internal Audit Activity

## İÇİNDEKİLER

BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK .....	i
TEZ YAZIM KILAVUZUNA UYGUNLUK.....	ii
KABUL VE ONAY SAYFASI.....	iii
ÖZET .....	iv
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ .....	x
GİRİŞ .....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### DENETİM

1.1. Denetim Kavramı .....	3
1.2. Denetimin Unsurları .....	4
1.3. Denetim Türleri .....	5
1.3.1. Özel Sektörde Uygulanan Denetim Türleri .....	6
1.3.1.1. Konu ve Amaca Göre Denetimin Türleri.....	6
1.3.1.2. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri.....	8
1.3.2. Kamu Sektöründe Uygulanan Denetim Türleri .....	11
1.3.2.1. Siyasi Denetim .....	11
1.3.2.2. Yargı Denetimi.....	13
1.3.2.3. İdari Denetim.....	16
1.3.2.4. İdari Teftiş.....	19
1.3.2.5. Kamuoyu Denetimi .....	20
1.3.2.6. Uluslararası Denetim.....	21
1.3.2.7. Ombudsman Denetimi.....	24

## İKİNCİ BÖLÜM

### KAMUDA İÇ DENETİM VE İÇ KONTROL

2.1. Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Gelişimi.....	26
2.1.1 .5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) Öncesi Genel Durum .....	27
2.1.2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanununun (KMYKK) Ortaya Çıkma Sebepleri.....	27
2.1.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) ile Gelen Yenilikler.....	28
2.2. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Kontrol .....	29
2.2.1. İç Kontrolün Tanımı .....	30
2.2.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri .....	30
2.2.3. İç Kontrolün Amaçları .....	31
2.2.4. İç Kontrolün Unsurları .....	32
2.2.5. İç Kontrolün Standartları .....	33
2.2.5.1. Kontrol Ortamı Standartları .....	34
2.2.5.2. Risk Değerlendirme Standartları .....	34
2.2.5.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları.....	34
2.2.5.4. Bilgi ve İletişim Standartları .....	35
2.2.5.5. İzleme Standartları .....	35
2.2.6. İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar .....	38
2.2.7. İç Kontrolün Yapısı ve İşleyişi .....	39
2.2.8. Ön Mali Kontrol.....	41
2.3. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Denetim .....	42
2.3.1. İç Denetimin Tanımı .....	43
2.3.2. İç Denetimin Amacı .....	44
2.3.3. İç Denetimin Kapsamı ve Uygulama Alanı .....	44
2.4. Kamuda İç Denetim Standartları .....	46
2.5. İç Denetim Süreci .....	46
2.6. İç Denetimin Türleri .....	47
2.6.1. Uygunluk Denetimi.....	48
2.6.2. Mali Denetim .....	48
2.6.3. Performans Denetimi .....	48

2.6.4. Bilgi Teknolojisi Denetimi .....	48
2.6.5. Sistem Denetimi.....	49

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **YÖNTEM VE BULGULAR**

3.1. Amaç, Yöntem, Kapsam-Sınırlılıklar ve Özgün Kılan Hususlar .....	50
3.1.1. Araştırmanın Amacı.....	50
3.1.2. Araştırmanın Yöntemi .....	50
3.1.3. Araştırmanın Kapsam ve Sınırlılıkları .....	51
3.1.4. Araştırmanın Özgünlüğü.....	51
3.2. Araştırmanın Bulguları .....	51
3.2.1. Katılımcıların İç Denetim Bürolarına İlişkin Görüşleri.....	51
3.2.2. Katılımcıların Yeteneklerini İşe Aktarma Düzeylerine İlişkin Görüşleri .....	52
3.2.3. Katılımcıların İç Denetim Sürecinde Yönetim ve Denetlenen Birime İlişkin Görüşleri .....	53
3.2.8. Katılımcıların Mevzuata İlişkin Görüşleri .....	55
SONUÇ.....	57
KAYNAKÇA.....	59

## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler .....	29
<b>Tablo 2:</b> Kamu İç Kontrol Standartları ve Standart Kodları .....	37
<b>Tablo 3:</b> İDÇUEY'nin Belirlediği İç Denetim Alanları .....	45



## ŞEKİLLER LİSTESİ

<b>Şekil 1:</b> İç Kontrol Unsurları ve Kamu Kontrol Standartları.....	33
<b>Şekil 2:</b> Kamu İç Mali Kontrol Sistemi Yapısı.....	40
<b>Şekil 3:</b> Mali Hizmetler Birimince Ön Mali Kontrol Süreci .....	42
<b>Şekil 4:</b> İç Denetimin Kamu Organizasyon Yapısındaki Yeri.....	43
<b>Şekil 5:</b> Kamuda İç Denetim Süreci .....	47





## GİRİŞ

Denetim; esasen bilgi doğruluğunun ve güvenilirliğinin ölçülmesi işidir. İşletme içinde gerçekleşen finansal veya finansal olmayan tüm işlemlerin doğruluğunu ve iş süreçlerinin kurum politikası çerçevesinde yürütülüp yürütülmediğini, dâhili ve harici mevzuata uygunluğunu test etmek amacıyla denetim mekanizmalarına ihtiyaç duyulur.

İç denetim birimleri tarafından sağlanan güvence hizmeti esasen; üst yöneticiler, karar alıcılar, ortaklar, paydaşlar, kamu vb. ilgili kişi veya kurumlara sağlanan bilgilerin gerçek işletme başarısını veya başarısızlığını gösteriyor olması bakımından önemlidir. İç denetim fonksiyonu; işletmelerdeki iç kontrollerin yeterli düzeyde sağlanıp sağlanmadığının bir güvencesi sayılmakta, iç kontrollerin sağlanmasına ve kurum performansının geliştirilmesine yönelik değerli katkılar sağlamaktadır. İç ve dış çevredeki finansal veya finansal olmayan gelişmelerin etkisiyle, iç denetim fonksiyonunun görev ve sorumlulukları artmaktadır. Eskiden yalnızca kurum içi kontrollerin değerlendirilmesi ve analizine ilişkin tanımlanmış olan görevler günümüzde değişmiştir. Böylece kurum içinde esasen daha etkin, verimli, denetlenebilir kontrol sistemlerinin geliştirilmesi, var olan veya potansiyel risklerin tespiti, gerekli önlemlerin alınması, yönetimin bilgilendirilmesi ve danışmanlık hizmetleri hususlarında iç denetim fonksiyonuna çeşitli misyonlar yüklenmiştir.

İç denetim birimleri tarafından kurum faaliyetleri ve süreçler denetlenerek üst yönetime raporlanmaktadır. Uluslararası standartlarla belirlenmiş ve bir düzen içerisinde işleyen denetim faaliyetleri sonucunda edinilen bulgu ve öneriler belirli standartlara göre derlenerek üst yönetim, kamu, ilgili diğer kişi veya kurumlarla paylaşılır. Denetim türlerinden olan iç denetimin standartlarıyla ilgili olarak ise “Uluslararası İç Denetim Standartları” adıyla birtakım kurallar belirlenmiş ve işletmelerde uygulamaya girmiştir. Standart kuralların getirilmesindeki esas amaç; hangi ülkede faaliyet gösterirse göstere, işletmelerin faaliyetlerine değer katmak, etkin bir kontrol süreci ile denetim sağlayarak yönetime bir güvence hizmeti sağlamaktır. Bununla birlikte iç denetim departmanları aracılığıyla kurum için katma değeri yüksek faaliyetlerin geliştirilmesine, kurumsal ilkelerin ve prensiplerin uygulanmasına, bölümler arası işleyiş sorunlarının giderilmesine ve neticede

kurumsal yapının güçlendirilmesine ciddi katkılar sağlanmaktadır. İç denetim birimleri; kurum içi kontrollerin uygulanabilirliğini denetleyerek faaliyetlerin dâhili ve harici mevzuata uygun yürütülüp yürütülmediğini, işlemlerin önceden belirlenmiş kurallara, prosedürlere olan uyumlarını test ederek iş süreçlerinin güvenilirliği ile kurum varlıklarının korunması yönündeki güvence hizmetlerini sağlamaktadır. Böylelikle kurumdaki iç kontrol ve risk yönetimi yapısı güçlenecek, güvence artacaktır.

Araştırma bu çerçevede şekillenerek kamu üniversitelerinde bağımsız iç denetim etkinliğinin incelenmesini amaçlamıştır. Bu bağlamda çalışmanın birinci bölümünde, denetim kavramı, denetimin unsurları, denetim türleri ve kamu denetimi konularına yer verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, Kamu mali yönetiminde iç kontrol ve iç denetimin gelişimi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (KMYKK) kapsamında iç kontrol, 5018 sayılı KMYKK kapsamında iç denetim ve kamuda iç denetim standartları konuları ele alınmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise araştırmanın yöntemi ile birlikte nitel analiz yapılarak elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## DENETİM

### 1.1. Denetim Kavramı

Türkçede denetim kavramı, “dene” kökünden türemiş olup kapsamı itibariyle herhangi bir şeyin gerçekte olması gereken duruma ve hale niteliği bakımından yeterliliğinin değerlendirilmesi olarak ifade edilmektedir (Batmaz, 2015:8).

Denetime etimolojik bakışın yanı sıra işletme bilimi çerçevesine bakıldığında ise esas olarak işletme veya yönetim biliminin temel fonksiyonlarından olduğunu söylemek mümkündür. İşletmenin fonksiyonları sıralandığında, denetim bu fonksiyonların sonundadır ve işletmenin diğer fonksiyonlarının ilerleyişini, neticesini ve hatta bazen de geleceğini sorgulamasını ve tahmin etmesini sağlar. İşletme bilimi çerçevesinde denetim kavramını tanımlamak gerekirse denetim; bir örgütün veya belirli bir planın, programın ya da projenin, önceden belirlenmiş işleyiş ve çıktı standartlarıyla, araştırma, gözlem, sorgulama yoluyla uygunluğunun derecesini, bulguların değerlendirilmesini, nesnel ve sistematik bir tavırla taraflara aktarılması sürecidir (Köse, 2007:5).

Denetim yönetimin bir fonksiyonu olmasının yanında muhasebenin de bir fonksiyonudur. Bu bağlamda denetim; iktisadi aktivite ve olaylarla alakalı savlara daha öncesinden öngörölmüş ölçütlere uygunluklarını tespit etmek ve neticeleri ilgililere iletmek için tarafsız olarak delil toplama ve kanıtları değerlendirme faaliyetlerini yerine getiren sistematik süreçtir. Denetimin, iktisadi aktivitelerde bulunan birimlere uygulanması esastır. Denetim sürecinde yapılan, denetçilerin savunduğu ilkeleri ve şirketlerin gerçekleştirdikleri faaliyetler ve olaylar sonucunda ortaya koyduğu bilgileri karşılaştırmaktır (Güney ve Sarı, 2015: 3).

Ekonomik ve teknolojik gelişmelere paralel olarak muhasebeleştirilmenin karmaşık ve içinden çıkılmaz bir hale dönüşmesi sebebiyle çeşitli tahsilat ve ödemeleri izleme manasındaki muhasebe denetimi, bu manadan ayrılarak şu anda ileri seviyede deneyim ve bilgi gerektiren bir uzmanlık alanı haline dönüşmüştür (Karanfiloğlu, 1999: 28). Denetim, bugünkü durumu tespit etmek ve bugün olması gerekenlerle karşılaştırma yapmaktır. Günden güne daha da önemli hale gelmektedir. Elbette bunun en önemli sebepleri, tüm dünyada muhasebe ya da denetim skandalları ve bunun neticesi olarak değerlendirebileceğimiz iktisadi krizlerdir (Ataman, 2010: 18). Denetim, geçmiş ve gelecek arasındaki durumu değerlendirmek için bir araçtır. Nitekim denetim, hedefler doğrultusunda karşılaştırma yapar, hedeflere ulaşılma derecesini belirler ve mevcut durumu ilgili gruplara bildirir (Doğan, 2015: 112).

Denetim uygulamaları ile teftiş arasında farklılıklar vardır. Denetim Kamu Kurumlarının çalışma sistemi ve iş ve işlemleri süreçlerinde geleceğe odaklı, hesap verebilirlik, iyi uygulama örnekleri tekniği, uluslararası standartları olan öncelikli amacının kamu kurumlarının idari faaliyetlerini geliştirme odaklı, sistem, performans, uygunluk denetimi, rehber ve çalışma formları açısından küçük farklılıklar ile tüm kamu kurumlarında aynı uygulanan sistemdir.

Teftiş ise şikayet, birey, olay ve işlemler ile geçmişe odaklı hep verebilir değil hesap sormanın ön planda olduğu, doğru ve kaliteli uygulama örneklerinden ziyade Hata örnekleri ile kontrol edilen, Öncelikli amacı idari faaliyetleri geliştirmek olmayıp mevzuata uygunluğun kontrol edildiği, Sistemde ki eksiklikler performans artırılabilirliğinden çok Hukuka uygunluk kontrollerinin ön planda olduğu sistemidir.

## **1.2. Denetimin Unsurları**

Denetim kavramını oluşturan çeşitli unsurlar aşağıda kısaca açıklanmıştır.

**Süreç Unsuru:** Denetim sürecinin bazı aşamaları vardır. Bu aşamalar denetim için gereken delil ve bilgilerin elde edilmesi, işlenmesi ve bunların değerlendirilmeye tabi tutulması; değerlendirmenin sonucuna bakılarak denetim görüşü oluşturulması ve oluşturulan görüşün denetim raporuyla ilgililere iletilmesi safhaları vardır. Denetim sürecine, bilginin üretilmesi ve karar alma süreci şeklinde bakılmalıdır. Denetim

sistematik bir süreçtir. Bu sistematik süreç akılcı olarak birbirini takip eden sistemleştirilmiş safhalardan oluşur. Denetim süreci bir anlama ve plana sahiptir, akılcıdır, planlı olarak işler ve bilimseldir (Güredin, 2014: 11).

***İktisadi Faaliyetlere ve Olaylara İlişkin İddialar (Savlar) Unsuru:*** Firma yönetimi mali tablolarında eksiksizlik, tamlık, doğruluk gibi bazı iddialarda bulunur. Muhasebe denetimiyle aynı anlama gelen mali tablo denetiminde denetime konu olan firmanın savlarıdır (Yılancı vd., 2012: 4).

***Önceden Saptanmış Ölçütler Unsuru:*** Denetçi tarafından, firmanın savı özelliğindeki mali tablolar önceden belirlenmiş kriterlerle mukayese edilir, bu kriterlere göre doğru ve güvenilir olduğuna karar verilir. Bu kriterler, yasalar, sözleşmeler, yönetimce belirlenmiş hedefler ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri olabilir (Başpınar, 2005: 36).

***Tarafsızca Kanıt Bulma Değerlendirme Unsuru:*** Bir denetçi, denetim faaliyeti neticesinde aktaracağı denetim görüşünü yeterli olan bir miktarda ve kaliteye sahip olan delile dayandırmalıdır (Kavut vd., 2009: 17). Tarafsız kavramıyla kastedilen, denetimle direkt ilgili olmayan birisi tarafından denetimin yapılmasını ve denetçinin tarafsızca delil elde ederek testlerin yerine getirilmesini ifade eder. Yani tarafsızlık yalnızca denetim konusuyla ilgili bilgi, çalışma ya da işlem unsurlarıyla doğrudan ilgili olmayan, bağımsız birisi tarafından yerine getirilebilir (Yılancı vd., 2012: 4).

***İlgi Duyanlara ve Kamuoyuna Bildirme Unsuru:*** Firmayla alakalı mali olaylarla pek çok kişi ve firmanın direkt ya da endirekt alakası vardır. Denetçi alakalıları, firmanın mali bilgileriyle ilgili gerçekleştirdiği denetimin neticesinde vardığı neticeyi yazılı bir şekilde raporunda ifade eder. Bu işlem, denetimde son aşamada yapılır (Başpınar, 2005: 36).

### **1.3. Denetim Türleri**

Aşağıda denetimin türlerine değinilmiş ve kısaca açıklanmıştır.

### 1.3.1. Özel Sektörde Uygulanan Denetim Türleri

#### 1.3.1.1. Konu ve Amaca Göre Denetimin Türleri

Denetim faaliyetini konuya ya da amaca göre sınıflandırmak mümkündür. Denetimle varılması düşünülen amaçlar açısından denetim; uygunluk, mali tablolar, faaliyet ve son olarak özel amaçlı denetim şeklinde incelenebilir (Kavut vd., 2009: 39).

**Uygunluk Denetimi:** Firmaların çalışmalarının belirlenmiş metot, kural ve hukuka uygunluğunun tespiti için yapılır. Bu denetimde bir otorite tarafından belirlenen kurallara ne kadar uyulduğu ile ilgili çalışma yapılır. İlgili otorite bir kamu kurumu da olabilir, firma üst düzey yönetimi de olabilir (Selimoğlu vd.,2012: 8). Firma içerisinde uygunluk denetimiyle ilgili olarak örnek verilmesi gerekirse; firmanın kasasında belli bir miktarda parayı bulundurması üst yönetim tarafından konulmuş bir kural olabilir. Bundaki amaç, rutin ihtiyaç haricindeki paranın bankaya yatırılarak değerlendirilmesi ve çalınma, dolandırılma gibi ihtimallerin azaltılmasıdır. Diğer taraftan denetim yapan kişi; konulmuş kurallara ne kadar uyulduğunu ve ne kadar etkili olduğunu tespit etmeli ve bu tespitlerini üst yönetime bildirmelidir (Erdoğan vd, 2012: 6).

**Mali Tablolar Denetimi:** Ekonomik birimler olan firmalarla ilgili mali bilgilerin oluşturulmasını ve iletilmesini üstlenen muhasebenin bu fonksiyonunu, finansal tablolar meydana getirmektedir. Mali tablolarda ifade edilen finansal ve finansal olmayan bilgilerin güvenilirlik, tamlık ve doğruluk esaslarına uygun olması gerekmektedir. Mali piyasalarda esas, güvenilir ve doğru bilgidir. Fakat pek çok sebepten dolayı, mali bilgilerin güvenilir ve doğru olması ihtimali azalmaktadır. Güvenilir ve doğru olmayan bilgilerle ilgili riskin mümkün olduğunca azaltılması için en doğru yöntem bağımsız denetimdir (Oktay, 2013: 44). Finansal tablo denetiminin amacı, finansal tablolarda belirlenmiş kriterlerle uyum derecesini araştırmaktır. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GKGMİ)'ye göre oluşturulması gerekli olan finansal tablolar, bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, öz-sermaye değişim tablosu ve kar dağıtım tablosudur (Güredin, 2014: 16).

**Faaliyet Denetimi:** Faaliyet denetimi, firmanın hedeflerine ne kadar ulaştığını ve iktisadi olarak faaliyet gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla firma

politikalarını, politikaların uygulama neticeleriyle ilgili değerlendirme yapma ve yönetime bazı öneriler sunma faaliyetleridir. Başka bir anlatımla firmadaki faaliyetlerin verimlilik ve etkinlik yönlerinden değerlendirilmesi, geliştirilmesi amacıyla firma yönetimine öneriler sunma faaliyetidir (Karanfiloğlu, 1999: 31).

Etkinlik, firma bölümleri bazında belirlenen hedeflere varmanın ölçüsüdür. Verimlilik kavramı ise tespit edilen hedefler ile bu hedeflere varmak amacıyla faydalanılan kaynaklar arasındaki orandır. Faaliyet denetiminde amaç, başarı denetimiyle ilgilidir ve geliştirme yapılacak ve/veya düzeltilmesi gereken sahalara belirlemek ve önerilerde bulunmaktır. Faaliyet denetimi, firmanın başarısına yönelik denetimdir ya da yönetime yönelik bir denetim olarak da tanımlanabilir ve çoğunlukla finansal tablolarda yapılan denetimden ya da uygunluk denetiminden nispeten daha zor bir denetim olduğu söylenebilir. Çünkü etkinlik ve verimlilik kriterlerini tespit ederek değerlemek ve bunlarla ilgili tanımlanan amaçlara ne kadar uygun olduğunu belirlemek gerekir ki bu da oldukça zordur (Erdoğan vd, 2012: 6).

Bu denetimde firmanın çalışmaları tarafsız kriterlerle değerlendirilmeye çalışılır. Firmanın çalışma faaliyetlerinin ne kadar yeterli olduğu, daha iyi neticeler alabilme imkânları değerlendirilir. Buna yönelik olarak öneriler sunulur. Amacı, yöneticilere ve firma dışındaki kişilere firma çalışmaları ile ilgili tarafsız bilgi sunmaktır. Bu denetime verimlilik denetimi, yönetimin denetimi adları da verilmektedir. Bu faaliyet danışman firmalarca gerçekleştirilir. Yapılan analizlerin sonuçları yalnızca finans ve muhasebe yönetimlerini ilgilendirmez. Ayrıca üretim metotları, pazarlamayla ilgili stratejileri, firma örgütlemesi gibi tüm işlevleri inceler (Erdoğan 2002: 38).

**Özel Amaçlı Denetim:** Belli bir konuyla ilgili karar veren birime, detaylı bilgiyi iletme ve öneriler sunmak amacıyla bir firmanın hesaplarını, finansal tablolarını ve bu tabloların dayanağı olan belgeler için inceleme yapılmasıdır. Özel amaçlı denetime yönelik incelemeler;

- Firmaların satın alınması, devredilmesi ve firmalardaki birleşme işlemlerinden önce gerçekleştirilen incelemeler,
- Kredi kurumlarında kredi vermeden önce gerçekleştirilen incelemeler,

- Tespit edilen yolsuzlukların veya ihmallerin incelenmesi,
- Vergiyle ilgili incelemeler,
- Kamu kurumlarınca gerçekleştirilen incelemeler,
- Mahkemeler tarafından yaptırılan bazı özel incelemeler şeklinde özetlenebilir (Karanfiloğlu, 1999: 31).

### **1.3.1.2. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri**

**İç Denetim:** Yönetimin bizzat yaptığı veya personeline ya da oluşturduğu bir birime yaptırdığı denetim olarak tanımlanabilir (Okur, 2010: 576). İç denetimin fonksiyonu, iç kontrol sistemine yönelik yeterlilik ve etkinlik çalışmaları yaparak yönetime yardımcı olmaktır. İç denetim, firmadaki faaliyetlerin neticelerini ilgili prosedürlerdeki amaçlarla mukayese eder, belirlenen farkları analiz eder ve düzeltici tedbirler gerekiyorsa bunların alınmasını talep eder. Halen faaliyette bulunan pek çok küçük firmada iç kontrol faaliyetini yerine getiren yöneticiler, iç denetim faaliyetini de yerine getirmektedir. Ancak firmalar büyüdüğünde iç denetimi yerine getirecek uzman personele gereksinim vardır. Buna örnek olarak bankalarda iç denetimi yerine getiren banka müfettişleri gösterilebilir (Güney ve Sarı, 2015: 6).

İç denetimle ilgili faaliyetler; firmanın yönetim ve kontrolle ilgili yapıları, finansal faaliyetlerinin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçleriyle alakalı etkinlikler hakkında değerlendirme yapma ve geliştirme amacıyla sistemli, devamlı, disiplinli ve genel kabul görmüş standartlarla yerine getirilir (Gönülaçar, 2010: 3).

İç denetçiler görevleriyle ilgili;

- Firmanın muhasebe faaliyetlerinin ve oluşturulan raporların ne kadar doğru olduğunu belirlemek,
- Firmadaki faaliyetlerin, bütçedeki hedeflere ve planlara ne kadar uygun olduğunu belirlemek,
- Firma yönetimince oluşturulan politikalar, yönergeler ve uygulamalara uygun olup olmadığını belirlemek,



- Firmadaki hataları ya da hileleri tespit etmek,
- Uygunluk ve faaliyet denetimlerinin yerine getirilmesi,
- Firma yönetiminin talep ettiği özel denetimleri yerine getirmek biçiminde özetlenebilecek faaliyetleri yerine getirir (Kavut vd., 2009: 37).

**Kamu Denetimi:** Kamu denetimi, idarenin öngördüğü standartlardan yola çıkarak, uygulamanın bu standartlara göre vaziyetini ortaya koymak ve uygun tavsiyelerde bulunmak biçiminde tanımlanmaktadır. Kamu kurumlarının, daha genel bir ifadeyle yürütmenin eylem ve işlemleri, farklı şekillerde, çeşitli organ ve makamlarca denetlenmektedir. Bu denetim biçimleri; kamuoyu denetimi, yasama organının denetimi, yargı denetimi ve idarenin denetim olarak sınıflandırılabilir (Akyel vd., 2012: 8). Kamu denetçisi, kamu kuruluşlarının denetiminde (teftiş) faaliyet gösteren, devleti temsilen denetimi gerçekleştiren ve denetim neticesinde oluşturduğu raporu ilgili birimlere ileten denetçilerdir. Örneğin; Sayıştay Denetçisi veya Maliye Müfettişi gibi (Selimoğlu vd.,2012: 9).

**Bağımsız Denetim:** Finansal tablo ve bilgilerin, finansal raporlama standartlarına ne kadar uygun ve doğru olduğu konusunda güvence sağlamak için yapılır. Uygun ve yeterli bağımsız denetim delillerini bulma amacıyla, denetim standartlarında belirtilen bağımsız denetim metotlarını kullanarak kayıt, defter ve belge çerçevesinde denetim yapmak ve bunları değerlendirme işlemine tabi tutarak raporlamayı ifade etmektedir (Selimoğlu ve Yeşilçelebi, 2014: 30).

Türkiye’de bağımsız denetçi değişikliği ve denetim görüşüne ilişkin yasal düzenlemelere bakıldığında; Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) ve Hazine Müsteşarlığı tarafından yapılan düzenlemelerin, 2 Kasım 2011 tarihinden sonra Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından yapılan düzenlemelerin ve daha sonra 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’yla yapılan kanuni düzenlemelerin bu konuda etkisinden bahsetmek mümkündür (Yaşar, 2015: 83).

Dünyada meydana gelen denetim ve muhasebe skandalları neticesinde muhasebe mesleğine duyulan güvende azalma meydana gelmiştir. Türkiye’deki denetim

fonksiyonunun güvenilir ve bağımsız olmasını sağlamak için 660 Sayılı Kanun Hükümdeki Kararname'yle KGK oluşturulmasına karar verilmiş ve bağımsız denetim ile alakalı bütün yetkiler bu kuruma verilmiştir. KGK yayımladığı Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nde belirtilen şartları sağlamaları durumunda muhasebe meslek mensuplarına “bağımsız denetçi” unvanını vermektedir. Ayrıca bağımsız denetimle alakalı, yaptırım, ceza ve diğer düzenlemeleri de belirlemektedir (Dölen, 2015: 176).

Dünya genelinde iktisadi şartların devamlı biçimde değişmesi, firmalar arasındaki artmakta olan rekabet ve ayrıca bilgi teknolojilerindeki hızlı gelişme, firmaları olumlu ve olumsuz biçimde etkisi altına almaya başlamıştır. Firmaların iş kapasiteleri artarken, yaptıkları işlemler de artmış ve bu nedenle maliye ve muhasebe kayıtları karmaşık hale gelmiştir. Bu karmaşık durum firmalara ait mali işlemlerin denetlenmesini zorlaştırırken, hile içeren işlemlerin de oluşabileceği ortamların meydana gelmesine sebebiyet vermiştir. (Dönmez ve Çavuşoğlu, 2015: 35).

Hata ve hile içeren işlemlerin sonucunda firmanın raporları gerçeği göstermemektedir. Böyle bir durum firma içi ve dışı menfaat sahiplerinin verecekleri finansal kararlarda yanılgılara neden olmaktadır. Gerçek olmayan bu bilgilerle firmada verilecek kararlar firmanın hedeflerini gerçekleştirmesini engellemekte, varlıklarının da kaybolmasına sebebiyet vermektedir. Bunun yanında firma dışındaki finansal bilgi kullanıcıları söz konusu bilgiler doğrultusunda yatırım kararları vereceklerinden dolayı iktisadi varlıklarını kaybetme ihtimalleri artacaktır. (Hatunoğlu vd. 2012:170).

Karar alıcı, firma tarafından açıklanmış bilgilerin, alacağı kararlar için yeterli düzeyde güvenilir olup olmadığını araştırması gerekir. Araştırması esnasında bazı metotları uygulasa da öncelikli olarak, bu girişimin iktisadi yönden ne kadar değerli olduğu belirlemelidir. Güvenilir bir bilginin yararı, o bilgi için yapılması gereken giderden fazla olduğunda, karar alıcı bu yolu seçmelidir. Açıklanmış olan bilgilerin güvenilirliğinin araştırılmasında uygulanan yöntem, firmanın mali bilgilerinin bağımsız olan bir şahıs tarafından denetime tabi tutularak doğru olup olmadığının ortaya konulmasıdır. Tarafsızlığı, doğruluğu, bütünlüğü ve denetlenerek doğrulanan bilgi, karar alma için “güvenilir bilgi” olmaktadır (Erdoğan 2002: 63).

Yukarıda verilen tanımlardan hareket edildiğinde muhasebe denetimiyle ilgili olarak kısaca şunlar ifade edilebilir; bağımsız denetim faaliyeti ekonomik bir birimin belirli bir zaman dilimini kapsar, denetlenmesi planlanan bilgilerle daha önce tespit edilmiş kriterlerin karşılaştırması yapılır, denetçi bağımsız biçimde nesnel olarak faaliyetlerini yerine getirir, denetçi yeterli seviyede mesleki bilgi ve deneyime sahiptir, denetçi uygun metotları kullanarak yeterli düzeyde delil toplar, bu delilleri değerlendirir ve sonuçta denetçi, firmanın durumunu objektif bir biçimde ortaya koyan bir rapor sunar (Kandemir ve Akbulut, 2013: 41).

Bağımsız denetim sürecinin sağlıklı bir şekilde sonlandırılabilmesi için güvenilirlik ve bağımsızlık unsurları önem arz etmektedir. Denetim bağımsızlığı ancak, bağımsız denetçiler ve denetim kuruluşlarının tarafsız ve bağımsız bir şekilde hareket etmesi ile mümkündür. Bu sebeple bağımsızlık kavramı genel olarak kabul görmüş denetim standartlarında da yer almaktadır (Dölen, 2015: 2).

### **1.3.2.Kamu Sektöründe Uygulanan Denetim Türleri**

Özel işletmelerde yapılan denetimlerde olduğu gibi Kamunun her alanında da denetim yapılmakla birlikte 5018 sayılı KMKK ile İç denetim Birimlerinin etkinliğin artırılması sağlanmıştır. Yasama ve Yürütme ve Yargı organlarının denetime tabi tutulması gerekliliği, Kamu sektörünü denetleme imkânları ve ne şekilde icra edildiği de aşağıdaki maddelerde belirtilmiştir.

#### **1.3.2.1.Siyasi Denetim**

Kamu idarelerinde başvuru en önemli denetim türlerinden birisi siyasi denetimdir. Demokratik mekanizmalarda halkı temsil eden kısım siyasi kurum ya da kişiler olup bunların kullanmış oldukları yetkiler, yasalar ve siyasi organlar tarafından verilmektedir. Bu açıdan verilen yetkilerin nasıl kullanılacağını denetlemek, yetkiyi tekrar derlemek ya da istenildiğinde geriye almak hakkı da yine bu organlara ait olmaktadır. Siyasi organlardan kasıt ise yasama organı ve Cumhurbaşkanı olmakla birlikte her ikisinin de kamu yönetimi üzerindeki tesirleri farklıdır (Eryılmaz,2013:380). Türkiye'deki siyasi denetim, Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) tarafından gerçekleştirilmekte olup 1982 Anayasası'nın 98. maddesinde TBMM'nin bilgi edinme ve denetim yollarından bahsedilmektedir (Avşar,2012:29).

21 Ocak 2017 tarihinde Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda yapılan değişikliklerden önce TBMM'nin bilgi edinme ve denetleme yetkisi genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması, soru ve gensoru iken değişikliklerin ardından TBMM bu yetkiyi genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması ve yazılı soru şeklinde kullanmaya başlamıştır. Anayasanın 98. maddesine göre Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlar hakkında yapılacak meclis soruşturması, 106. maddenin beşinci, altıncı ve yedinci fıkraları gereğince yapılmaktadır.

Cumhurbaşkanının, Cumhurbaşkanı yardımcılarının ve bakanların cezai sorumluluklarının olmasından ötürü mecliste belirtilen çoğunluğun sağlanması ile haklarında soruşturma açılabilme ve Yüce Divan'a sevkleri söz konusu olmaktadır. Bu açıdan devletin başı ve yürütme yetkisine sahip Cumhurbaşkanının, Cumhurbaşkanı yardımcılarının, idarenin başında bulunan bakanların ve bakanların talimatı altında bulunan kişilerin iş ve işlemlerinden ötürü yasama organına bağlı oldukları söylenebilir.

“Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı” başlıklı 74. maddesinde vatandaşların ve karşılıklılık esasına bağlı kalınarak Türkiye'de ikamet eden yabancıların, bireysel veya kamu idarelerinin iş ve işlemleriyle ilgili dilek ve şikayetleri yetkili birimlere ve Meclise yazı ile bildirme haklarına sahip oldukları belirtilmektedir. İdare edilenlerin, Meclise dilekçe ile başvuru yapmaları halinde idarenin denetimi sağlanmış olmaktadır.

Yeni Cumhurbaşkanlığı Sistemi ile Anayasanın 87. maddesinde TBMM'nin yetki ve görevleri arasından çıkarılan; “Bakanlar Kurulu'nu ve bakanları denetlemek”, “Bakanlar Kurulu'na belli konularda kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi vermek” ve “bütçe ve kesin hesap kanun tasarılarını görüşüp kabul etmek” ifadeleri yasama organının yürütme üzerinde herhangi bir anayasal araç ile siyasal denetim yapamayacağını ifade etmektedir. Bunun yanında Bakanlar Kurulu'nun kaldırılması ile yürütme görevlerinin tek elde yani Cumhurbaşkanlığında toplanmasına karşı Meclis'in denetleme yetkilerinin devri söz konusu olmamıştır (Öztürk, 01.10.2018).

Siyasi denetim, yalnızca yasama organının farklı yollardan yürütme organını denetlemesi şeklinde değerlendirilmemelidir. Ulusal açıdan yasama organı ve bakanlarca gerçekleşen denetim, yerel açıdan yerel meclis üyeleri ya da yerel

biçimde örgütlenmiş yönetsel yapıların başkanlarından da oluşabilir. Belediye Başkanları, Belediye Meclisi, Belediye Encümeni, İl Genel Meclisleri, Köy Muhtarı ve İhtiyar Heyeti siyasal denetim organlarından sayılabilir. (Parlak ve Doğan,2015:41).

Siyasi denetim yalnızca yasama ya da yürütme organı tarafından gerçekleştirilmemektedir. Yargı organı vasıtasıyla yapılan denetimler, kamu yönetiminin bütçe aracılığıyla denetimi, vatandaşın Dilekçe Hakkı ile bilgi edinme yollarına başvurması, kamuoyu denetimi, kamu denetçisi denetimi ya da uluslararası denetim türleri de siyasi denetim olarak değerlendirilmektedir.

### **1.3.2.2.Yargı Denetimi**

İdarenin yargı organları vasıtasıyla denetlenmesinde dünyada kullanılan temel iki sistem bulunmaktadır. Bunların ilki Anglo-Sakson ülkelerindeki yargı birliği sistemi ve diğeri ise Türkiye’de ve Kara Avrupası ülkelerinde kullanılan yönetsel yargı sistemidir. Yargı birliği sisteminde, idare ve vatandaşlar ortak hukuk sistemine bağlıdırlar ve bunların arasındaki uyuşmazlıklar ortak mahkeme vasfındaki Adalet Mahkemelerinde çözümlenmektedir. Yönetsel yargı sisteminde ise, idarenin denetim görevi Yönetsel Mahkemelere verilmiştir. Uzmanlaşmış bir denetim yapısına sahip yönetsel yargı, herhangi bir uyuşmazlık çıktığı durumlarda bir taraftan yönetimin etkinliğini değerlendirirken diğ taraftan da yönetimin işleyişinde hukuki normların dışına çıkılıp çıkılmadığına ve kamu faydasından sapılıp sapılmadığına dikkat etmektedir (Çalışkan,2013:70).

16 Nisan 2017 tarihinde Yeni Hükümet Sistemi’nin kabul edilmesi ile Devlet organları üzerinde görev ve yetki değişiklikleri olmasıyla birlikte Anayasa’nın Yargı Yetkisi başlığına bağlı 9.maddesine yapılan ekleme ile yargı yetkisinin TBMM adına bağımsız ve tarafsız mahkemelerce kullanılacağı belirtilerek yargının bağımsızlığı ve tarafsızlığı güvence altına alınmaya çalışılmıştır. Anayasa değişikliği öncesinde, Anayasanın 148. maddesinin altıncı fıkrasında geçen Askeri Yüksek İdare Mahkemesi ve Askeri Yargıtay ibareleri değişiklik sonrasında madde metinlerinden kaldırılarak yargısal denetim organlarından çıkarılmıştır.

Yeni sistemde, Meclisçe oluşturulan kanunlar ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri

Anayasa yargısı ile denetlenirken, yürütmenin bütün işlemlerini denetleme görevi Danıştay ve İdari Mahkemelerine verilmiştir. Bu şekilde yargı güvencesi artırılmaya çalışılmıştır. Yargı anlaşmazlığına sebep olan Disiplin Mahkemeleri dışındaki tüm Askeri Mahkemeler kaldırılarak problem çözüme kavuşturulmuştur. Bunun yanında Özel Yetkili Mahkemeler ve Devlet Güvenlik Mahkemeleri de kaldırılmış, Yüksek Askeri Şura ( YAŞ ) ve Hakimler ve Savcılar Kurulu (HSK)'nun ihraç kararları ve kamu çalışanlarına verilen uyarma ve kınama cezaları da yargısal denetime açık hale getirilmiştir (Ak Parti Seçim Beyannamesi, 2018, Erişim: 01.06.2020).

Anayasa'nın "Yargı Yolu" başlığı ile 125. maddesinde yargısal denetime tabi olan ve bu denetim dışında değerlendirilen durumlardan bahsedilmektedir. Bu madde kapsamında, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır. Ancak bu yetki, idarenin işlem ve eylemlerinin hukuka uygunluğu denetimi ile sınırlandırılmış olup yerindelik denetimi yapılamamaktadır. Bunun yanında, yürütme görevinin yasalarda gösterilen şekil ve esaslara bağlı biçimde gerçekleşmesini önleyecek idari eylem ve işlem özelliğinde ya da takdir yetkisini kullanamayacak şekilde yargı kararı verilemez. Aynı maddenin ikinci fıkrasındaki, "*Cumhurbaşkanının tek başına yapacağı işlemler ile Yüksek Askerî Şûranın kararları yargı denetimi dışındadır* " ibaresi, "Yüksek Askerî Şûranın terfi işlemleri ile kadrosuzluk nedeniyle emekliye ayırma hariç her türlü ilişik kesme kararlarına karşı yargı yolu açıktır" şeklinde değiştirilmiş ve yargı denetimine tabi sınırlar belirlenmiştir.

"Cumhurbaşkanlığı Sisteminde İdarenin Denetimi" (2017) konulu Çalıştay Raporunda TBMM Başkanı İsmail Kahraman, yargı denetimi hakkında: "Demokratik bir hukuk devletinde idarenin çeşitli yollarla denetlenebileceği ve bu denetim yollarından en önemlisinin yargı denetimi olduğu; Yargı denetimi dışında, siyasi, idari veya kamuoyu denetiminin idarenin iş ve işlemlerinin hukuka uygunluğunun denetimini üstlendiği ancak, yargı denetiminin bu denetim türlerine göre daha geniş bir alana yayıldığı ayrıca, yargı dışındaki denetimlerin, idarenin iş ve işlemlerinin hukuka uygunluğunun denetimini üstlenmesinin yanında hakkaniyetin ve yerindeliğin de denetimini yaptığı" beyanlarını sunmuştur (Kahraman,2017:17).

**Anayasa Mahkemesi:** Anayasa Mahkemesi, Anayasa Değişikliği akabinde on

yediden on beşe indirilen üye sayısı ile kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin ve TBMM İçtüzüğü'nün Anayasaya şekil ve esas bakımından uygunluğunu denetleyen ve bireysel başvuruları karara bağlayan bir Yüksek Mahkemedir. Mahkeme, Anayasa değişikliklerini yalnızca şekil yönünden inceleyip denetler (T.C. Anayasa Mahkemesi. <http://www.anayasa.gov.tr>. Erişim:01.06.2020).

***Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri:*** Bölge İdare Mahkemeleri (BİM), İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri, İdari Yargı Teşkilatı içerisinde değerlendirilmektedir. Bu mahkemeler, 2575 sayılı Danıştay Kanunu ve 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile kurulmuşlardır. İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri ilk derece mahkemeleri iken Bölge İdare Mahkemeleri bir itiraz merciidir.

İdare ve Vergi Mahkemeleri, İç İşleri Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı'nın görüşü ile bölgelerin iş hacmi ve coğrafi durumlarına bağlı olarak Adalet Bakanlığınca kurulur ve yargı sınırları belirlenir. Bu mahkemelerin başkan ve üyeleri hakim statüsündedir. Söz konusu mahkeme üyelerinin özlük işleriyle ilgili kararlar HSK 'ya aittir (Milli Eğitim Bakanlığı, <http://megep.meb.gov.tr>. 2018:61).

***Danıştay:*** İdari yargı sistemimizde, Bölge İdare Mahkemeleri, İdare ve Vergi Mahkemelerinin önemli bir alanı teşkil etmesinin yanında idari denetim rolünü üstlenen Danıştay da üst derece idari yargı merci olarak önemli idari yargı görevlerini üstlenmektedir.

Türkiye'de idari yargı teşkilatının gelişimi, Cumhuriyet döneminde, 1924 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu ile kurulması kararlaştırılan “Şurayı Devlet” ile şekillenmiştir. 1925'te kurulması kararlaştırılan Şurayı Devlet (Danıştay), 1927'de göreve başlamıştır. İdari yargı uyuşmazlıklarının çözümlenmesi ve davalara bakmak amacıyla 1961 Anayasası'nda da kurulması öngörülen kurum, 1964 yılında çıkarılan Danıştay Kanunu akabinde 1982 Anayasası'nda da yer almıştır. Danıştay, İdari davalara bakmakla ve idari uyuşmazlıkları çözüme kavuşturmakla yetkilendirilmiştir. 1982 yılında Bölge İdare Mahkemeleri ve İdare ve Vergi Mahkemelerinin kurulmasıyla birlikte Türkiye'de iki dereceli idari yargı sistemi benimsenmiştir. Böylece Türkiye'de başında Danıştay'ın yer aldığı idari yargı teşkilatı

oluşturulmuştur (Milli Eğitim Bakanlığı,<http://megep.meb.gov.tr>.2018:59-60).

İdari yargı organlarının idari yargı yetkisi, idari iş ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile kısıtlanmıştır. İdari mahkemeler; yerindelik denetimi yapamazlar, yürütme görevinin kanunlarda ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen şekil ve esaslara uygun biçimde yerine getirilmesini engelleyecek, idari iş ve işlem özelliğinde veya idarenin takdir yetkisini kısıtlayacak biçimde yargı kararı veremezler (2577 İdari Yargılama Usulü Kanunu, 1982).

### **1.3.2.3. İdari Denetim**

İdari denetim, idari kurumlar, esas ve usullere dayanılarak yapılan bir denetim olmakla birlikte, bu denetimin bir bölümü aktif haldeki idarenin içerisinde meydana gelirken bir bölümü ise özel konumdaki kurumlar vasıtasıyla gerçekleşmektedir. Aktif durumdaki idare içerisinde yapılan denetim, hiyerarşik ve vesayet denetiminden oluşmakla birlikte özel konumdaki kuruluşların yapmış oldukları idari denetimler ise Sayıştay, Yüksek Denetleme Kurulu ya da Devlet Denetleme Kurulu gibi kurumlarca gerçekleşmektedir (Kestane,2006:130).

İdari denetim, kamu yönetimi mekanizmasında bulunan herhangi bir kurum veya kuruluşun hiyerarşik biçimde meydana getirdiği denetim organları vasıtasıyla kendi birimleri üzerinde denetim yapmasıdır. İdari denetim biçimi; iç kontrolün doğru ve aktif şekilde ilerleyip ilerlemediği, kayıtların doğru işlemleri gösterip göstermediği, her hiyerarşik basamağın mesul oldukları politika ve tasarıları olması gereken şekilde yürütüp yürütmediği gibi konularda, denetim yöntemini bilen çalışanların, iş esnasındaki gözlemlere göre hareket ederek idare adına yürüttükleri çalışmalardır (Çalışkan,2013:66).

İdarenin kendi içerisinde yapmış olduğu denetimler iç denetim olduğu gibi idare üzerinde başka kurumlar tarafından yapılan denetimler ise dış denetim olarak bilinmektedir. Bunlardan yola çıkılarak idari denetim hiyerarşik denetim, vesayet denetimi ve idari teftiş olmak üzere üç şekilde incelenmektedir (Kuluçlu,2006:6).

***Hiyerarşik Denetim:*** Hiyerarşi kavramı, kamu çalışanlarının teker teker bir kamu görevlisine bağlı olduğu sistemin genel görünüşü ve astların üste olan bağılıklarını



ifade etmektedir. Astlar, kendilerine verilmiş olan görevlerden ötürü üstlerine karşı sorumlu oldukları gibi, üstler ise idari görev ve faaliyetlerin yürütülmesinde eşgüdümü hazırlamak ve talimatların uygulanmasını izlemekle görevlendirilmiş kişilerdir (Acar,2018:677). Üstler, bu yetkiyi sicil verme, atama, disiplin cezası verme, yükseltme ve görev yerlerini değiştirme şekillerinde kullanabilir, talimatları altındaki çalışanların işlemlerini sürekli ya da bunların işlemlerini, işlem gerçekleşmeden önce ya da işlem gerçekleşikten sonra da denetleyebilmektedir. Üstlerin bu denetim yetkisi hukuka uygunluk denetimi sayılabileceği gibi, yerindelik denetimi de sayılabilmektedir. Ancak, hiyerarşik denetim de üstlerin kullanmış olduğu denetim yetkisinin ayrıca yasayla verilmesi gerekmez; üstler bu yetkiye, söz konusu kadroya atanmakla kendiliğinden sahip olmaktadır (İnaç ve Ünal,2007:4). Amirler, astların işlem ve eylemlerinde hukuka uygun olmayan durumlar tespit ederse bunlar hakkında cezai önlemlere başvurabilir (Acar,2018:677).

Hiyerarşik denetim, T.C. Anayasası'nın "Kanunsuz Emir" başlığına bağlı, 137. maddesinin ilk iki fıkrasında anlam bulmaktadır. Maddenin ilk fıkrasına göre; hangi nitelikte ve ne tür görevlere sahip olduğuna bakılmaksızın, kamu hizmetlerinde çalışan kimselerin, üstlerinden almış oldukları talimatları, yönetmelik, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, Kanun ya da Anayasaya aykırı gördükleri takdirde bu durumu emri verene bildirmeleri gerektiği belirtilmektedir. Fakat üst amir talimatlarında ısrarcı olup emrini yazılı şekilde yenilediği takdirde, ast emri yerine getirmek mecburiyetindedir ancak, işlem gerçekleştiği takdirde sorumluluk emri veren amire aittir. İkinci fıkrada ise; konusu suç oluşturacak emirlerin hiçbir suretle yerine getirilmeyeceği; yerine getirildiği takdirde bu kimsenin sorumluluktan kurtulamayacağı belirtilmiştir.

Hiyerarşik denetim, merkeze bağlı idare memurları üzerinde uygulanmaktadır. Bu açıdan merkez teşkilatı dışındaki üniversiteler, belediyeler gibi tüzel kişiliğe sahip ve idari özerkliği bulunan kamu kurumları ve bu özelliklere sahip diğer kamu tüzel kişileri üzerinde merkezi idarenin hiyerarşik denetiminden söz edilmemektedir (Kurdoğlu,2008:32). Ancak bu kurumlar kendi tüzel kişilikleri içerisinde ayrı bir hiyerarşiye tabi olup, bu tüzel kişilikler içerisinde de en yukarıda ilgili kamu tüzel kişisinin yetkili amirinin olduğu bir hiyerarşi vardır.

**Vesayet Denetimi:** Vesayet denetimi, idarenin bütünlüğü esasına bağlı kalarak yerinden yönetim kuruluşlarının, kendilerinin yanında farklı idareler vasıtasıyla kanunların belirtmiş olduğu sınırlar dahilinde denetlenmesidir. Bu denetim, merkezi yönetim kuruluşları tarafından gerçekleşmekle birlikte, vesayet denetiminin yapılabilmesi için yasal bir zeminin olması gerekmektedir. Denetimin yasal dayanağa bağlı olarak yapılması, vesayet denetimini hiyerarşik denetimden ayıran en önemli unsurdur (İnaç ve Ünal,2007:5).

İdari vesayet, “merkezi yönetimin vesayet hakkına bağlı olarak diğer kamu tüzel kişilerinin uygulanabilir hükümlerini kabul etmek, geri çevirmek ve bazı müstesna durumlarda ise değiştirerek tasdik etme yetkisi” olarak ifade edilmektedir. Ayrıca özerk kuruluşların, devlet tüzel kişiliğine olan bağlılıkları, “idarenin bütünlüğü ilkesine” bağlı kalınarak vesayet çerçevesinde sağlanmaktadır (Çilingir,2018:8).

Anayasası'nın 127. maddesinin beşinci fıkrası merkezi idarenin vesayet denetiminden söz etmektedir. Buna göre;

*“Merkezi idare, mahalli idareler üzerinde, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla, kanunda belirtilen esas ve usuller dairesinde idari vesayet yetkisine sahiptir.”*

Merkezi idare bu yetkiyi, mahalli idarelerin hüküm ve işlemlerini yerinde bulma, erteleme veya iptal etme biçimlerinde kullanmaktadır. Vesayet denetimi, kanundaki esas ve usuller çerçevesinde gerçekleştirilmeli ve amaca uygun olarak hukukilik denetimi ile sınırlandırılmalıdır. Ancak, yerindelik denetimi ile karıştırılmamalıdır (İnaç ve Ünal,2007:5).

Anayasa, vesayet denetimini hukuka uygunluk denetimi ile sınırlandırmayıp buna yerindelik unsurunu da katmaktadır. Vesayet denetimi, toplumsal fayda ve yerel ihtiyaçların sağlanmasını amaç edinmektedir ve bu amaçla hukuki denetime değil yerindelik denetimine başvurmaktadır. Ancak, toplum yararı ve mahalli ihtiyaçların açık uçlu olmasından dolayı yerindelik denetimi halinde neyin denetiminin yapılacağı ayrıntılı ve açık şekilde belirtilmemiştir. Toplumsal yarara uygunluk sınırının, herkes tarafından uygun görülen objektif niteliklerle belirlenmesi güç bir

durum olmakla birlikte bu durum merkezi idarenin yerel idare üzerinde yaptığı vesayet denetimini de keyfi kılabilir. Bu açıdan öncelikli olarak, merkezi idarenin yerel idare üzerindeki denetim sınırı net bir şekilde belirlenmeli; idari denetim esnasında yerel idarelerin özerkliğini etkisiz kılacak, yerel idarecilerin girişimciliğini önleyecek ve yerel demokrasiyi olumsuz yönde etkileyecek tutumlardan kaçınılmalıdır (Küçük,2018:201).

#### **1.3.2.4. İdari Teftiş**

İdari Teftiş, bütün seviyedeki memurların, daha üst seviyedeki yürütmeden sorumlu otorite adına denetlenmesi ile anlam bulmaktadır (Çalışkan,2013:67). Hiyerarşik denetim ile idari teftiş arasında yakın bir benzerlik varmış gibi görünüyorsa da aslen aralarında önemli farklılıklar mevcuttur. Bunların en önemlisi, idari teftiş yürütme yetkisi olmayan müfettişler tarafından gerçekleştirilir. Bu açıdan, hiyerarşik denetime göre idari teftiş, yürütme görevini elinde bulunduran otorite adına yerine getirildiği için kurmay hizmet vasfı taşımaktadır (Acar,2009:17).

Teftiş ve kontrol kavramları da birbirine yakın anlamlar ifade ediyor gibi gözükse de aralarında kapsam farklılığı bulunmaktadır. Kontrol, idarenin iş ve işleminden önce belirlemiş olduğu amaçlara ulaşabilmesi adına belirlediği önlemleri ifade ederken (Erçiçek,2016:3) teftiş, kurum ve kuruluşların kendi iç sistemlerinde yapmış oldukları faaliyetlerin yasalara uygun şekilde olup olmadığını tespit etmek ve ortaya çıkabilecek hataları tespit etmek, kurallara uygunsuzluk ve yolsuzluklarla mücadele edebilmek için yapılan incelemeleri ifade etmektedir. Kontrol, amaca yönelik bir faaliyeti kapsarken teftiş, yasalara uygunluğu araştıran tespit ve önerilerde bulunan daha geniş bir faaliyeti kapsamaktadır. Kontrol, idare tarafından yürütülen bir faaliyet iken teftiş, müfettişlerce yürütülür. Ayrıca, teftiş yapılırken konu sınırlamasına pek dikkat edilmez, her konuda yapılabilir (Doğan,2015:111).

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Teftiş Kurulu Yönetmeliği'ne göre idari teftiş, bakanın emri ya da onayı doğrultusunda Bakanlık merkez, yurtdışı ve taşra teşkilatı ile bağlı ve ilgili kuruluşların bütün hesap işlem ve faaliyetlerinin, ilgili mevzuat kapsamında yürütülmesi ile buralardaki amir, memur ve diğer çalışanların her türlü hal ve davranışlarının incelenmesi, ön incelemesi, teftişi ve soruşturulmasını ifade etmektedir. Bunun yanında ilgili yönetmelikte; “başkan,

başkan yardımcıları, grup başkanları, grup başkan yardımcıları, başmüfettişleri, iş müfettişleri, teftiş yetkisi verilmiş iş müfettişi yardımcıları” müfettiş konumundaki kişileri ifade etmektedir (Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Teftiş Kurulu Yönetmeliği. 2012).

Kamu yönetiminde yürütülen teftiş hizmetinin esas amaçları; yapılan faaliyetleri denetlemek ve değerlendirmek, çalışmaların daha verimli bir hal alabilmesi adına yetkililere tavsiyelerde bulunmak, kurumlardaki çalışanlara faaliyetlerinde ve yetiştirilmelerinde rehberlik ederek yardımda bulunmaktır. Bunların dışında, teftiş usulüyle, meydana gelen disipline uymayan ve kanun dışı hadiselerin soruşturma ve incelemelerini yapmak da teftiş hizmetlerinin amaçları arasında değerlendirilmektedir. Yapılan incelemeler sonrasında ise elde edilen bulgular ilgili ve üst kademelere aktarılmaktadır (Acar,2009:18).

### **1.3.2.5. Kamuoyu Denetimi**

Kamuoyu, “genel, önemli olan bir konu üzerinde, bireylerin önemli bir kısmının yaptığı seçimlerin bileşimi” olarak tanımlanabilir (Polat, 2009:24). Bir başka tanıma göre ise kamuoyu, “belli bir zamanda, belli bir tartışmalı sorun karşısında, bu sorunla ilgilenen önemli sayıdaki insanın birleşmiş kanaatlerinin siyasi iktidarı belli oranda etkileyecek şekilde ifade edilmesidir” (Türköne, 2003:317).

Kamuoyu denetimini ise, “toplumun idarenin eylemlerine veya eylemsizliğine karşı sergilediği tutumun, idareyi etkilemesi ve bunun sonucunda ortaya çıkan denetim” şeklinde tanımlamak mümkündür (Kocabaş, 2015:25). Kamuoyu denetimi, iletişimin geliştiği günümüzde dünyanın her tarafında etkili bir denetim mekanizması haline gelmeye başlamıştır.

İdari işlem ve eylemler büyük ölçüde tek yanlılık ve gizlilik ilkesine tabidir. Kamuoyu denetimi idari eylemlerin hukuka uygunluğunu sağlamada önemli bir işleve sahiptir. Karardan etkilenen veya etkilenme olasılığı olan vatandaşların bir araya gelerek tepki göstermeleri, yanlış buldukları bir uygulamanın düzeltilmesi için görüş bildirmeleri ve bu yönde baskı yapmaları yönetimin etkili bir biçimde denetlenmesini sağlar (Akıncı, 1999:69). Böylece idari faaliyetlere rasyonelleştirme, hukuk çerçevesinde işleme ve meşrulaştırma yönü tanımaktadır.

Kamuoyu denetiminin etkili bir şekilde işleyebilmesi için kamuoyunun uyanık ve bilinçli olması, bunların yanı sıra, demokratik bir yargının, bağımsız ve tarafsız medyanın olması gerekir. Aksi halde kamuoyuna yalan bilgiler sunularak halk yanlış yönlendirilebilir.

Etkili bir kamuoyunun varlığından söz edebilmesi için bireylerin toplumla kendini bir bütün olarak görmeleri, soyut durumları değerlendirebilme yeteneğine sahip olmaları, haber alma ve bilgi edinme imkânlarına kolayca ulaşabilmeleri ve toplumu ilgilendiren konularda bazı siyasal prensiplere sahip olmaları gerekmektedir. Bu şartları taşıyan toplumlarda kamuoyları toplumu ilgilendiren olaylarda tartışma ortamı yaratacak ve farklı düşüncelerin ortaya çıkmasını sağlayarak bütünleştirici ve eleştirici bir görev alacaktır (Polat, 2009:25).

Kamuoyunun gücünün ve etkisinin farkında olan uyanık bir kamuoyu, idareyi denetlemede etkili bir araçtır. Zira idare tarafından bu gücün bilinerek kabul edilmesi, idarenin hukuka aykırı faaliyetlerini kısıtlamakta ve kamuoyunun istekleri doğrultusunda hareket etmelerini sağlamaktadır.

#### **1.3.2.6. Uluslararası Denetim**

Demokrasi, çevrenin korunması, terör, insan haklarına saygı gibi uluslararası düzeye ulaşan ve ulus seviyesinde çözüme ulaşamayacağı düşünülen konular, uluslararası teşkilatlar yardımıyla çözülmeye çalışılmaktadır. Her geçen zaman diliminde bu yönde dikkat çeken teşkilatlanmalar, baskı mekanizmaları olarak, örgüt kapsamında bulunan ülkelerin ulusal siyasetlerine yön çizmekle birlikte uluslararası denetim ihtiyacını da beraberinde getirmektedir. Uluslararası teşkilatlanmaya ayrı bir boyut yüklemiş olan AB, uyum süreci kapsamındaki üye devletlerin iktisadi, toplumsal, kültürel, hukuksal ve politik yapılarını, bütünleşmeye uyum sağlayacak konuma getirmelerini istemektedir. Bu amaçla da ülke politikalarının oluşumuna etki etmektedir (Akpınar,2006:48).

Küreselleşmeden kaynaklı olarak, dünyanın herhangi bir bölgesinde ortaya çıkan gelişme dünyanın başka yerlerinde de etki gösterebileceği gibi küresel mekanizmanın alt sistemlerine bağlı duraksamalar ya da iyi yönde ilerlemeyen süreç, bütün mekanizmaya farklı şekillerde tesir edebilmektedir. Birbirini karşılıklı etkileyen bu

durumlar, denetimin ulusal sınırları aşan biçimde yapılmasını ve küresel yaklaşımların uygulanması gerektiğini beraberinde getirmektedir (Sanal,2002:55).

Ülke idarelerinin kendi bireysel faaliyetlerini denetime açık hale getirmesiyle ulusal sınırların dışında değerlendirilen ve sayıları zamanla çoğalan aktörlerin de denetime tabi olması zorunlu hale gelmiştir. Buna bağlı olarak ulusal denetim kurumları ve bunların kurmuş oldukları uluslararası ve bölgesel örgütler vasıtasıyla yapılan denetimlere uluslararası özellikler kazandırılmaya çalışılmıştır. Aynı süreçte denetim; teknik, yöntem ve standartları, teori ve yaklaşımları ile evrensel bir olgu boyutu kazanarak ulusal sınırların dışına çıkmıştır. Ayrıca, ulusal sınırları aşarak uluslararası boyutta denetime tabi olması gereken çevre sorunları, ekonomi, uluslararası boyut kazanmış ticarete bağlı dış krediler, yabancı yatırımlar ve uluslararası yolsuzluklar denetime yönelik eşgüdüm ve işbirliğini artırmıştır (Mil,2016:51).

Bölgesel uyumun ve işbirliğinin artması, ülkelerin siyasi, yönetsel ve iktisadi yapılarının tekrar kontrol edilmesi ihtiyacını doğurmuştur. Küresel etki ile üretimin uluslararası boyuta ulaşması ile bölgesel ekonomik bütünleşmeler ortaya çıkmış; bölgeselleşme ve küreselleşme birlikleri meydana gelirken uluslararası denetim sistemleri de büyüme göstermiştir. İdarenin tekrar yapılandırılmasına bağlı makroekonomik yöntemlerin belirlenmesi ve uygulanmasında, ulusal yöntemlerin belirlenmesinde ve uluslararası politikalara bağlı kararların alınma aşamasında, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu (IMF), Avrupa Birliği (AB) ve dünyada her an çoğalmakta olan bölgesel kuruluşlar oldukça önemli görevleri üstlenmektedirler (Parlak ve Doğan,2015:69).

Küreselleşme ile milletler, kurum ve kuruluşlar, devletler ya da şahıslar daha ayrıntılı, seri ve daha az maliyet ile istedikleri veriye ulaşmaktadırlar. Oluşan küresel sermaye beraberinde küresel standartları da meydana getirmekte ve birden fazla meslek, mal ve hizmet gibi faktörlere uluslararası standartlar düzenlenmektedir. Özellikle muhasebe mesleğine getirilen standartlar dikkat çekerek uluslararası yatırım, ticaret ve etkinliklerin çoğalması, denetim ve muhasebe mesleğine karşı talepleri artırmakta ve bu durum belirgin normların konulmasını zorunlu hale getirmektedir (Özer Tamer,2013:19).

Ülkelerin denetim ve muhasebe politikalarındaki farklılıklar, finansal tabloların karşılaştırılmasında problemlere sebep olmaktadır. Her ülke kendi kamuoyunu bilgilendirmek, bilinçlendirmek ve karşılaştırma sonrasında iyi, açıklayıcı ve gerçek bilgilerin sunulması adına farklı düzenlemelere başvurmuşlardır. ABD’de çöken şirketlerin ardından Sarbanes-Oxley (SOX) Yasası kabul edilerek, Finansal Muhasebe Standartları Kurulu farklı düzenlemelere gitmiş ve uluslararası çerçevede raporlama ve denetim standartlarının sıkça kullanılmasına yönelik faaliyetler düzenlenmiştir. Kamu faydasının korunması ve yatırımcıların aydınlatılması hedefiyle Uluslararası Denetim Standartları (ISA) kabullenilmiş ve benzeri düzenlemelere gereksinim duyulmuştur (Aytekin,2017:26).

Uluslararası mekanizmaların zaman içerisinde yaygınlaşarak gelişmesi, ulusal idareleri kimi sınırlandırmalarla karşı karşıya getirmektedir. Ulusal egemenlik haklarının artmasıyla birlikte bu hakların bir bölümünün uluslararası teşkilatlara aktarılması son yüzyılda önemli bir nitelik kazanmış ve bu teşkilatlanmalar 20. yüzyılda uluslararası siyasetin aktif aktörleri konumunda değerlendirilmeye başlanmıştır. 21.yüzyıl uluslararası sistemde ülkelerin tamamen mutlak bir hüküm sürecine girmesi ve sınırsız bir uygulama alanına erişmesi imkânsız bir hale gelmiştir. İktisadi politikalar bazında örnek verilecek olunursa; ülkelerin karşılıklı olarak birbirilerinin ekonomik yapısını etkilemesi, bunların bireysel karar alma süreçlerini geride bırakarak ortaklaşa karar verme sistemlerinin oluşmasını zaruri kılmaktadır (Akpınar,2006:48-49).

Uluslararası örgütlerin hemen hepsinin üstlenmiş oldukları bir denetim görevi bulunmaktadır. Ancak, uluslararası boyutta sabit şekilde denetim görevini üstlenen bir örgütün ya da denetim alanında uzmanlaşmış denetçilerin varlığından söz edilmesi mümkün olmayabilir. Uluslararası usulsüzlüklerin denetiminde, birçok ülkeye etki edecek problemlerin çözümüne bağlı proje veya programların, alakalı ülkelerin ortak faydaları yönünde ilerlemesinin sağlanmasında, global çevre problemlerine ve çift taraflı uyuşmazlıklara neden olan bazı konuların araştırılmasında ülkelerin yetkisini onaylayacağı ve sonuçlarına katlanmayı kabul edeceği, hem uluslararası hukuk sistemine hem de kamuoyuna doğru bilgi sağlayacak herhangi bir örgütsel yapının bulunmadığı ifade edilmektedir (Sanal,2002:56).

Ulusal devletler tarafından kurulmuş olan Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) ve BM İnsan Hakları Bildirgesi gibi ulus üstü hukuksal yapılanmalar ulusal hukukun biçimlendirilmesinde etkin görevler üstlendikleri gibi küreselleşme döneminde insan hakları ve kamu özgürlükleri konularında oluşabilecek uyuşmazlıkları çözümlenme amacı gütmektedirler. Devletlerin, uluslararası örgütlerle yapmış oldukları sözleşmeler akabinde sözleşme metinlerine uyum göstermeleri beklenir. Aksi bir durumda devletler uluslararası prestijlerini kaybedebilirler. Devletlerin uluslararası boyutta prestijlerini kaybetmeleri ulus içerisinde olabileceği gibi ulus dışı idari ve politik meşruiyet bunalımlarına yol açabilir. Bunların hepsi bir arada düşünüldüğünde kamu yönetiminde denetimi gerektirecek herhangi bir olayda yalnızca ulusal kaynaklı değişimlerin kullanılmasının etkili bir çözüm olmayacağı söylenebilir (Parlak ve Doğan,2015:70-71).

#### **1.3.2.7. Ombudsman Denetimi**

Kamu denetimi devlet yönetimine karşı toplumu oluşturan bireylerin şikayetlerini inceleyen devletin aksayan hizmetlerini, kusurlu yanlarını ortaya çıkaran ve bu sorunları parlamentoya taşıyan ve halkın bilgilendiren bir sistemdir (Eryılmaz, 2008: 318).

Ağır işleyen bürokrasi karşısında halkın ihtiyaçlarını karşılaması ve halkı korumayı amaçlayan bir kurum olmaktadır. Halk ile kamu kurumları arasında arabulucu görevi üstlenmektedir. Kamu denetimi kurumu devlet ve vatandaş arasında çıkan anlaşmazlıklarda başvuru ve çözüm bulma yeri olan kurum olarak görülmektedir (Gökçe, 2012: 205).

Kamu denetçisi, ilke itibari ile parlamento tarafından atanmaktadır. Yönetimin mağdur ettiği bireylerin şikâyetleri üzerine araştırma yapan, yapılan haksızlıkları ortaya çıkaran adaletin sağlanmasına katkı sağlamak gibi amaçları güden kamu görevlisidir (Kestane, 2006: 132).

Kamu denetimi sisteminin ilk örneklerine İsveç'te zamanın kralı XII. Şarl tarafından uygulamaya konulduğuna rastlanmaktadır. İsveç Kralı'nın ülkede yer alan yöneticileri denetlemesi için 1713 yılında kamu denetçisini görevlendirmiştir. Bu kavramın ilk örneklerine İsveç'te rastlandığı bilgisi olmasına rağmen Osmanlı, Roma



ve Çin’de kamu denetçiliği görevi yapan kurumlar olduğuna rastlanmaktadır (Özden, 2010: 27).

İsveç’te ortaya çıkmasından sonra kamu denetçiliği kavramı İskandinav ülkelerine oradan da Avrupa ve sonrasında dünyaya yayılarak gelişimini sürdürmüştür. Kamu denetimi kavramı 20. yüzyıldan sonra birçok ülkede yayılmaya başlamıştır. Finlandiya’da 1919 Danimarka’da 1955 yıllarında bu kavram uygulamaya konulmuştur (Doğan, 2015: 30).



## İKİNCİ BÖLÜM

### KAMUDA İÇ DENETİM VE İÇ KONTROL

#### 2.1. Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Gelişimi

Sosyolojik, ekonomik ve siyasal alanda dünyada oluşan gelişmelerin neticesiyle, kamu yönetiminin tekrardan yapılanması konusunda görüşler ortaya çıkmış ve bu görüşlerin etkisi olarak da bütünselliğin ön plana çıktığı, piyasa aktörlerinin önemsendiği, hesap verebilir, saydam, küçük fakat bununla birlikte daha etkin bir kamu yönetimi düşüncesi ortaya çıkmıştır. Yeni kamu yönetimi anlayışı diye açıklanan bu görüş, kalite ve vatandaş odaklı bir organizasyon ön planda olup, bireyler, idarenin pasif bir ögesi olmayıp, idarenin karar süreçlerini aktif şekilde şekillendiren bir başrol oyuncusu konumuna gelmiştir. Etkililik ve verimlilik gibi işletme yönetimi ilkeleri de bu kapsamda kamu yönetimine pusula olmuştur.

Yeni kamu yönetimi anlayışı ile dünyada ülkeleri yöneten hükümetlerin dikkat noktası, hantal olan kamu yapısının dinamik bir yapıya çevirmek için performansı yükseltecek ve geliştirecek araçları uygulamaya koymak olmuştur. Bu amaca destek olmak ve üzere meydana çıkan “iyi yönetişim” bilinci özel sektördeki işletmelerden sonra kamu sektöründe bulunan kurumlar için de rehber ilke olmuştur. İyi yönetişim ilkesi sayesinde çok daha iyi ve kaliteli kamu hizmet ve üretiminin sunulması maksadıyla şeffaflığın yaygınlaştırılması, hesap verebilirliğin sağlanması, kurumsal ve yönetsel esnekliklerin oluşturulması konusunda sorumluluk ve yetki devri, sonuç odaklı bütçeleme ve kalite odaklı yönetim bilinci ile bireylerin isteklerinin karşılanması ilk etaptaki önemli öğeler olmuştur (Çalışkan, 2016:41).

Ülkemizde de durum 1927 senesinden yani Cumhuriyetimizin ilk yıllarından başlayarak 01.01.2006 tarihine kadar geçen sürede tam olarak 78 senede kamu mali yönetiminde çok büyük ve kapsamlı bir değişiklik ve düzenleme yapılmamıştır.

Fakat 2003 senesinde yayımlanan ve çeşitli gecikmelerden sonra 2006 senesinde yürürlüğe giren 5018 Sayılı KMYKK çağımızın değişen ve gelişen koşullarına uyumlu şekilde kamu mali yönetiminde çok büyük bir yapı taşı olmuştur. Bu kanun öncesi ülkemizdeki genel durum, kanunun ortaya çıkma sebepleri ve kanunla birlikte gelen yenilikler aşağıda başlıklar halinde açıklanacaktır (Özşahin, 2011:41).

### **2.1.1 .5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) Öncesi Genel Durum**

Ülkemizde kamunun varlıkları, gelir ve giderleri ile muhasebesi 1927 senesinde uygulamaya konan, özel bütçeli ve katma bütçeli kurumların mali yönetimini ve denetimini düzenleyen ve mali yapımızın esasını oluşturan 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu (MUK) tarafından ortaya konmuştur. 1050 sayılı MUK ile Türkiye’de 1950 senesine kadar gelir ve giderlerin basit bir biçimde oluşturulduğu klasik bütçe sistemi yürütülmüş, 1950 senesinden sonra ise harcamalar yatırım ve cari olmak üzere iki bölüme ayrılarak oluşturulmuştur (Şahin, 2011: 235). 1964 senesinde ise bu ikili bölümlendirmeye ek olarak transfer harcamaları katılarak üçlü bölümlendirme şeklinde olmuştur. 1973 senesinde ise “program bütçe sistemi” ne geçilmiştir.

1980’li senelerde dünyada yapılan ekonomik ve kamu yönetimi reformları, Ülkemizde yürütülmekte olan içe dönük gelişme politikasını sarsmıştır. Bu sebepten serbest piyasa anlayışı ve rekabet ortamına yönelik bir politika ile ülke dışına açılma stratejisi oluşturulmuştur. 1990’lı senelerde ise uluslararası alanda oluşan büyük değişimin ülkemizde de doğru anlaşılmasından dolayı ülkemiz dünyada oluşan yenilik ve değişimin gerisinde kalmıştır.

### **2.1.2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanununun (KMYKK) Ortaya Çıkma Sebepleri**

Cumhuriyet döneminde yürürlüğe konulan 1050 Sayılı MUK ile Türkiye’de devletin mali yönetim yapısı oluşturulmuştur. MUK, küçük bazı düzenlemelerle çok uzun bir dönem Ülkemizde yürürlükte kalmıştır. Ancak geçen sürede dünyada oluşan siyasal, ekonomik, teknolojik, kültürel ve sosyolojik gelişmelerden devletlerin yönetimi de

radikal olarak etkilenmiştir. Bu kapsamda geleneksel eski uygulamaları yansıtan MUK, gelişen ve yenilenen dünyada ihtiyaçları karşılayamaz olmuştur.

Uluslararası alandaki işletmelerin kontrol sistemlerinde ve devletlerin kamu mali yönetimi algısında ortaya çıkan düzenlemeler ve teknolojik yenilikler ülkemizde kamu yönetimi alanında yeni bir anlayışı ve bu anlayışı uygulayabilecek bir kanunu gündeme taşımıştır. 1050 Sayılı MUK güncel ve yenilikçi mali yönetim yapısının ötesinde kalmış, yenilenen ve farklılaşan ihtiyaçları karşılayamaz olmuştur. Gerek ülkemizdeki iç ve gerekse dünyadaki dış faktörler, devlet yönetimi ve devletin mali yönetimi konusunda radikal değişimlere olan gereksinimi çok belli etmiştir. Türkiye’de yaşanan 1994 ekonomik krizinden sonra, hükümet kamu mali yönetim yapısında bazı düzenlemeler yapılması kararlaştırmış ve farklı alanlardan temsilcilerin oluşturduğu komisyonlar kurulmuştur. Komisyonlar birçok rapor oluşturarak hükümete aktarmıştır. Ancak o dönemde meydana gelen siyasi kargaşa ve istikrarsızlık reformların askıda kalmasına sebep olmuştur.

2000’li senelerin başında oluşan ekonomik sıkıntılardan sonra hükümetin başlattığı yeni iktisadi program kamu mali yönetim konusunda oluşturulmuş ikinci bir reform çalışmasıdır. Bu program ile kamunun mali işlerine yönelik sınırlamaya gidilmesi, kamu harcaması ve borçlanmaları kapsamında oluşturulan kanuni değişiklikler mali disiplinin hayata geçirilmesini sağlamıştır. Bu çerçevede Türkiye’de kamu mali yönetim kapsamında önemli sayılabilecek yenilikler ve düzenlemeler uygulamaya koyulmuştur. Tüm bu yaşanan gelişmeler ve yapılan çalışmalar KMYKK’nın vakit kaybetmeden çıkarılmasını ihtiyaç hale getirmiştir (Bilge ve Kiracı, 2010: 73-76).

### **2.1.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) ile Gelen Yenilikler**

Ülkemizde kamu mali yönetimi alanında günümüz koşullarına göre değişen ve gelişen dünyayı yakalamak için büyük özlem ve beklentilerle çıkarılan 5018 Sayılı KMYKK kapsamında devlet kurumlarının işleyişi ve sistemini geniş çerçevede düzenleyerek birçok yeniliğe imza atmıştır. KMYKK’nin ile birlikte gelen yenilikler aşağıdaki Tablo 1’de bütün haliyle gösterilmiştir.

**Tablo 1:** 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler

5018 Sayılı KMYKK İle Getirilen Yenilikler
➤ Yönetimin sorumluluğu modeli,
➤ Kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması,
➤ Stratejik planlama,
➤ Performans esaslı bütçeleme,
➤ Çok yıllık bütçeleme (orta vadeli harcama sistemi),
➤ Katılımcılık,
➤ Hesap verebilirlik,
➤ Mali saydamlık,
➤ Açıklık,
➤ Stratejik yönetim,
➤ Risk yönetimi,
➤ Performans yönetimi,
➤ Müşteri odaklılık,
➤ Bilgiye dayalı yönetim,
➤ Geniş kapsamlı dış denetim,
➤ Mali istatistiklerin ve faaliyet raporlarının yayımlanması,
➤ Kamuda tahakkuk esaslı muhasebeye geçiş ve muhasebe birliğinin sağlanması,
➤ İç kontrol ve iç denetim.

**Kaynak:** Özşahin, 2011: 44.

Yukarıda tabloda gösterilen ve 5018 Sayılı KMYKK ile sistemimize getirilen yeniliklerin tamamlayıcısı konumunda olan ve 5018 Sayılı Kanun'un etkin şekilde uygulanması adına önemli bir görev ve sorumluluğu olan yenilik "İç Kontrol ve İç Denetim"dir. Çalışmanın sonraki kısımlarında iç kontrol ve iç denetim 5018 Sayılı KMYKK kapsamında incelenecektir

## **2.2. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Kontrol**

5018 Sayılı KMYKK ile birlikte Türkiye'de kamu kurumlarında iç kontrol yapısının kurulması ve güçlü bir biçimde yürütülmesi ile ilgili önemli adımlar atılmasına öncülük etmiştir. Çalışmamızın bu başlığında, 5018 Sayılı KMYKK ile düzenlenen

iç kontrolün kanuni tanımı, sonra iç kontrolün amaçları, son olarak da iç kontrolün ilkeleri ve standartları konusunda açıklamalar yapılacaktır.

### **2.2.1. İç Kontrolün Tanımı**

Türkiye’de 5018 Sayılı KMYKK ile birlikte kurumların mali yönetim yapısına iç kontrol kavramı girmiştir. 5018 Sayılı KMYKK ve bununla ilgili ikincil mevzuat, uluslararası alanda geçerli olan COSO modelini (İç Kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme faaliyetlerinden oluşan işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, mali raporların güvenilirliği ve yürürlükteki kanun ve düzenlemelerle uyum amaçları etrafında şekillenmiş bir yapıdır. (Türedi, Gürbüz ve Alıcı, 2014:1) ) temel alan iç kontrol yapısının oluşturulması ve uygulanmasını hedeflemektedir. 5018 Sayılı KMYKK’nin 55.maddesinde iç kontrol kavramı, idarenin belirlemiş olduğu politikalara, amaçlarına ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin verimli ekonomik ve etkili olarak yürütülmesini, kaynak ve varlıkların korunmasını, muhasebe kayıtlarının tam ve doğru olarak tutulmasını, mali yönetim bilgilerinin güvenle ve zamanında üretilmesini sağlayan kontroller bütünü olarak ifade edilmiştir.

### **2.2.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri**

5018 Sayılı KMYKK kapsamında iç kontrolün temel ilkeleri, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasları”nın (İKÖMKİUE) 6.maddesinde aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

- İç kontrol çalışmaları idarenin yönetim yükümlülüğü kapsamında yürütülmektedir.
- İç kontrol düzenlemeleri ve faaliyetlerinde öncelikli olarak riskli alanlar dikkate alınır.
- İç kontrol dahilinde sorumluluk, işlem sürecinde plan tüm görevleri kapsar
- İç kontrol mali olmayan ya da mali olan bütün görevleri kapsar.
- İç kontrol sistemleri senede en az bir kere değerlendirmeye alınarak, uygulanması gereken önlemler belirlenir.

- İç kontrol uygulama ve düzenlemelerinde hesap verilebilirlik, saydamlık, mevzuata uygunluk, etkililik, etkinlik, ekonomiklik gibi iyi mali yönetim ilkeleri esas alınır.

Yukarıdaki ifadelerden de çıkarılacağı gibi iç kontrol işlemleri, ilgili kamu kurum ve kuruluşların yönetimlerinin sorumluluğunda gerçekleştirilen ve ilk olarak riskli alanlara dikkat kesilen, parasal ve parasal olmayan bütün faaliyetleri çevreleyen, en az senede bir kere analiz edilen denetim çalışmalarının tamamı olarak açıklanmaktadır.

### **2.2.3. İç Kontrolün Amaçları**

Kamu kurum ve kuruluşlarında kurulan ve yürütülen iç kontrol sisteminin amaçları 5018 Sayılı KMYKK'nin 56.maddesi ve İKÖMKİUE'nin 4.maddesinde aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

- Kamu gelir, giderleri, yükümlülükleri ve varlıklarının ekonomik, etkili ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- Kamu idarelerinin yapılan düzenlemelere ve kanunlara uygun bir şekilde faaliyet göstermesini,
- Tüm işlemlerde ve alınan kararlarda yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek amacıyla güvenilir, zamanında ve düzenli rapor ve bilgi alınmasını,
- Varlıkların israfını ve kötüye kullanılmasını önlemenin yanı sıra kayıplara karşı korunmasını sağlamaktır.

Sonuç olarak iç kontrolün amaçları; kamu sektöründe bulunan kurumların faaliyetlerini iktisadi bir şekilde sürdürmesi, etik kurallar çerçevesinde hareket etmesi, performans esaslı şekilde yönetmesi ve işlemlerini yürütmesidir. Aynı zamanda diğer bir amacı ise bu süreçte ortaya çıkabilecek yolsuzluk ve usulsüzlükleri, kaynakların israfını ve kötü kullanılmasını engellemelidir. Tabii sayılan tüm bu amaçları yerine getirirken de uygulamada bulunan kanuni mevzuatlara göre hareket etmelidir.

#### 2.2.4. İç Kontrolün Unsurları

5018 Sayılı KMYKK iç kontrolün unsurlarını, İKÖMKİUE'nin 7. maddesi kapsamında düzenlenmiştir. Uluslararası alandaki gelişmiş ülkeler iç kontrol standartlarını düzenlerken COSO modelini temel almıştır. Ülkemizde de KMYKK çerçevesinde yapılan yenilik ve düzenlemelere bakıldığında COSO modelinin birebir aynısını benimsendiği görülmektedir.

COSO modeline ve 5018 Sayılı KMYKK göre iç kontrolün unsurları şu şekildedir;

- Kontrol Çevresi
- Risk Değerlemesi
- Kontrol Faaliyetleri
- Bilgi ve İletişim
- İzleme

Çalışmanın birinci bölümünde “İç Kontrol Sisteminin Unsurları (Öğeleri)” başlığı altında detaylı olarak ele alınıp açıklandığından dolayı bu kısımda ayrıca incelenmeyecektir.

Bir sonraki konu olan Kamu İç Kontrol Standartları'nın iç kontrol unsurları ile bağımlı belirtmek, hangi standardın hangi iç kontrol unsuru altında yer aldığını görmek için ve kavramsal olarak bütünselliğin sağlanması adına aşağıda yer alan Şekil 1'i incelemek yerinde olacaktır.





**Şekil 1:** İç Kontrol Unsurları ve Kamu Kontrol Standartları

**Kaynak:** Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu İç Kontrol Rehberi,2011

### 2.2.5. İç Kontrolün Standartları

Araştırma için çıkış noktası olan ve yarı yapılandırılan mülakat sorularının oluşturulmasında önemli bir yer teşkil eden kamu iç kontrol standartları bu başlık altında detaylı ve kapsamlı bir şekilde incelenecektir.

5018 Sayılı KMYKK kapsamında Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı tarafından "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" oluşturulmuş 2007 senesinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kamudaki bütün kurumların uygulayabileceği özellikte olan Kamu İç Kontrol Standartları, Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI), COSO modeli, Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları ve Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi temel alınarak hazırlanmıştır. Kamu İç Kontrol Standartları, kamu kurum ve kuruluşlarının, iç kontrol yapılarının kurulmasında, yürütülmesinde ve son olarak değerlendirilmesi süreçlerinde kurumların dikkatli olması gereken noktaları, esas yönetim ilkelerini açıklamakta ve bütün kamu kurumlarında etkili, şeffaf ve standart bir kontrol sisteminin oluşturulmasını ve yürütülmesini hedef edinmiştir (Candan, 2009: 5-6)

Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı tarafından yayımlanan “Kamu İç Kontrol Standartları” ve bu standartlar içinde yer alan diğer standartlar aşağıda açıklanmıştır.

#### **2.2.5.1. Kontrol Ortamı Standartları**

Kontrol ortamı, iç kontrolün diğer bileşenlerine esas teşkil eden genel bir çerçeve olup, yönetim ve personelin etik değerleri, kişisel ve mesleki dürüstlük, mesleki yeterlilik, iç kontrole dayalı yardımcı tutum, personel politikaları ve işlemleri, yönetim felsefesi, organizasyonel yapı ile iş yapma şekline ilişkin konuları kapsamaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları'na göre kontrol ortamının standartları aşağıda belirtilmiştir:

Standart: 1. Etik Değerler ve Dürüstlük

Standart: 2. Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler

Standart: 3. Personelin Yeterliliği ve Performans

Standart: 4. Yetki Devri

#### **2.2.5.2. Risk Değerlendirme Standartları**

Risk değerlendirme, kamu idaresinin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini önleyecek risklerin tanımlanması, incelenmesi ve gerekli tedbirlerin tespit edilmesi sürecidir. Kamu İç Kontrol Standartları'na göre risk değerlendirme standartları aşağıda belirtilmiştir:

Standart: 5. Planlama ve Programlama

Standart: 6. Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

#### **2.2.5.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları**

Kontrol faaliyetleri, kamu idaresinin amaç ve hedeflerine ulaşmasını sağlamak ve idarenin belirlemiş olduğu riskleri yönetmek için meydana getirilen prosedür ve politikalarlardır. Kamu İç Kontrol Standartları'na göre kontrol faaliyetleri standartları aşağıda belirtilmiştir:

Standart: 7. Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri

Standart: 8. Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi

Standart: 9. Görevler Ayrılığı

Standart: 10. Hiyerarşik Kontroller

Standart: 11. Faaliyetlerin Sürekliliği

Standart: 12. Bilgi Sistemlerinin Kontrolleri

#### **2.2.5.4. Bilgi ve İletişim Standartları**

Bilgi ve iletişim, idarenin gerekli bilginin bilgiye ihtiyaç duyan kişi, yönetici ve çalışana belirli bir sistemde ve ilgililerin iç kontrol ile diğer görevlerini yapmalarına imkan sunacak bir süre içinde ulaştırılmasını sağlayacak kayıt sistemini, bilgi ve iletişimi kapsamaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları'na göre bilgi ve iletişim standartları aşağıda belirtilmiştir:

Standart: 13. Bilgi ve İletişim

Standart: 14. Raporlama

Standart: 15. Kayıt ve Dosyalama Sistemi

Standart: 16. Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi

#### **2.2.5.5. İzleme Standartları**

İzleme, kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kalitesini incelemek ve değerlendirmek için yapılan bütün işlemleri kapsamaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları'na göre izleme standartları aşağıda belirtilmiştir:

Standart: 17. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Standart: 18. İç Denetim

Kamu İç Kontrol Standartları esasen iç kontrol sisteminin kamu kurumlarında nasıl oluşturulacağı, faaliyetini nasıl sürdüreceği ve nasıl gözlemlenip değerlendirileceği

gibi konulara açıklık getirmek için oluşturulmuştur. Bu durumu daha somut ifadeler ile açıklanacak olursa; eğer ki kamu kurumları okyanustaki birer gemi ise, Kamu İç Kontrol Standartları da bu gemilere rehberlik eden birer pusula niteliğindedir. Bu bağlamda standartların önemli derecede birbirleriyle bağlı oldukları biri olmadan diğerinin olmasının iç kontrol sürecinin bütünü ve amacını açısından anlamsız kalacağını söylemek yanlış olmaz. İşte bu sebeplerden dolayı standartları tek tek belirtmek yerine bütünselliği ve süreci görmek açısından aşağıdaki belirtildiği gibi tablo halinde göstermek daha doğru ve anlaşılır olacaktır.

Kamu İç Kontrol Standartları'nda iç kontrol standartları, 5 unsur, 18 standart ve 79 şarttan oluşmaktadır. İç kontrol unsurlarına göre dağılım ve öngörülen eylem sayıları aşağıdaki Tablo 2'de gösterilmiştir.

**Tablo 2:** Kamu İç Kontrol Standartları ve Standart Kodları

İç Kontrol Bileşenleri	Standart Kodu	Standart Adı	Genel Şart Sayısı	Belirlenen Eylem Sayısı
Kontrol Ortamı	1	Etik değerler ve dürüstlük	6	14
	2	Misyon, organizasyon yapısı ve değerler	7	7
	3	Personelin yeterliliği ve performansı	8	18
	4	Yetki devri	5	2
Risk Değerlendirme	5	Planlama ve programlama	6	10
	6	Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi	3	4
Kontrol Faaliyetleri	7	Kontrol stratejileri ve yöntemleri	4	5
	8	Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi	3	3
	9	Görevler ayrılığı	2	2
	10	Hiyerarşik kontroller	2	2
	11	Faaliyetlerin sürekliliği	3	3
	12	Bilgi sistemleri kontrolleri	3	3
Bilgi ve İletişim	13	Bilgi ve iletişim	7	11
	14	Raporlama	4	2
	15	Kayıt ve dosyalama sistemi	6	8
	16	Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi	3	3
İzleme	17	İç kontrolün değerlendirilmesi	5	8
	18	İç denetim	2	3
<b>TOPLAM</b>			<b>79</b>	<b>108</b>

**Kaynak:** Kamu İç Kontrol Standartları

Yukarıdaki Tablo 2’de de belirtildiği gibi toplam 18 tane olan Kamu İç Kontrol Standartları’nın yayımlanması ile birlikte, kamu kurumlarının sorumluluk ve görevleri anlaşılır hale gelmiş ve idarenin iç kontrol hususunda yaşadığı karmaşa ve belirsizlikler ortadan kalkmıştır.

### 2.2.6. İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar

5018 Sayılı KMYKK devlete ait kaynakların nasıl kullanılacağına kapsamını oluşturmuş olup, kamu kaynağının alınması ve harcanmasında yetkili ve görevli kişilerin; kaynakların verimli, iktisadi, etkin ve yasal mevzuata uygun şekilde alınmasından, harcanmasından, yapılan mali işlemlerin düzgün şekilde kayıtlara alınmasından, raporlanmasından ve israf dilmemesi için gerekli tedbirlerin oluşturulmasından sorumlu olacağı ve aksi bir durumda yaptıklarından dolayı kanun önünde hesap vermek mecburiyetinde kalacağı açıklanmıştır (Baktır, 2006: 49).

Yeni kamu mali yönetimi anlayışına göre oluşturulan 5018 Sayılı KMYKK'de iç kontrol konusunda belirtilen yetki ve sorumluluklar; İKÖMKİUE'nin 8.maddesi kapsamında düzenlenmiştir. Bu usul ve esaslarla kamu kurumlarında iç kontrol sisteminin oluşturulması ve mali yapının yürütülmesinde görevli kişilerin sorumlulukları ve yetkilerinin neler olduğu belirlenmiştir. Bunları aşağıda kısaca açıklanmıştır.

**Üst Yöneticiler:** Üst yöneticiler; kurumundaki iç kontrol sisteminin oluşturulması, yürütülmesi ve değerlendirilmesinden yetkili ve sorumludurlar. Bu sebeple üst yöneticiler iç kontrol sisteminin sürekli bir şekilde izlenmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda önemli bir sorumluluğa ve yetkiye sahiptir.

**Harcama Yetkilisi:** 5018 sayılı KMYKK'ye göre, kamu bütçesinden ödenek ayrılıp verilen ve verilen bu ödeneği harcama sorumluluğu ve yetkisi olan birimlere harcama birimleri ve bu harcama biriminin en üst yöneticisi konumunda olan kişiye de harcama yetkilisi olarak ifade edilmiştir. Bu bağlamda bütçe sınıflandırması kapsamında bütçeyle ödenek verilen ve verilen bu ödeneği harcama yetkisi olan her bir harcama biriminin en üst yöneticisi ve sorumlusu harcama yetkilisi olacaktır. İdarenin uygulamış olduğu bütçe sınıflandırması harcama yetkisini belirleyen ana öge olmaktadır.

**Gerçekleştirme Görevlisi:** Gerçekleştirme görevlileri; harcama emri doğrultusunda; hizmet veya malın alınması, gerçekleştirilecek bir iş ise işin yaptırılması, teslim almayla ilgili işlerin yapılması, yapılan işlemlerin evrak ve kayıtlarının olması (belgelenmesi) ve son olarak ödemenin yapılabilmesi için yasal evrak ve belgelerin hazırlanıp oluşturulması görevlerini gerçekleştirir.

**Mali Hizmetler Birimi:** Mali hizmetler birimi; kamu kurumlarında iç kontrol sisteminin oluşturulması, standartların uygulanmasından, faaliyetlerin gerçekleştirilmesinden, üst yöneticiye tavsiyelerde bulunup, danışmanlık hizmeti vermesinden ve ön mali kontrolün yapılmasından sorumludur.

**Muhasebe Yetkilileri:** Muhasebe yetkilileri; kamu kurumunda yapılan işlemlerin muhasebe kayıtlarının yasal mevzuata uygun, şeffaf ve objektif bir şekilde oluşturulmasından ve yapılacak olan ödemelerin kanuni hükümler çerçevesinde ödenmesinden sorumludur.

**İç Denetçiler:** İç Denetçiler; Kamu kurumunda iç kontrol sisteminin oluşturulmuş olan hedef ve amaçları doğrultusunda yürütülmesinin denetlenmesinden ve kontrol alanlarının performansının belirlenmesi ve bunun yeterli olup olmadığı hususunda üst yöneticiye rapor verilmesinden iç denetçiler sorumludur (Özşahin, 2011: 50).

İç denetçi KMYKK ile belirlenmiş olan görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafından oluşturulmuş ve uluslararası alanda kabul edilmiş kontrol ve denetim standartlarına ve son olarak yürürlükte bulunan yasal mevzuata uygun bir biçimde yerine getirir. İç denetçiye hiç kimse asli görevinden başka hiçbir görev yükleyemez ve yaptırılamaz. Ayrıca iç denetçiler, iç denetim görevini icra ederken tarafsız ve bağımsız olurlar ve denetim sonrası oluşturdukları raporlarını direkt üst yöneticiye verirler.

### **2.2.7. İç Kontrolün Yapısı ve İşleyişi**

Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrolün sistemi ve işleyişi, 5018 Sayılı KMYKK'nin 57.maddesinde iç kontrolün yapısı ve işleyişi ile ilgili olarak şu ifadelerle yer verilmiştir: kamu giderlerinde kontrol sistemleri ve mali yönetim iç denetim, ön mali kontrol, harcama birimleri, mali hizmetler ve muhasebeden oluşur.

Etkili ve yeterli bir kontrol mekanizması oluşturabilmek için dürüst yönetim anlayışı içinde, mesleki değerlere sahip olmak gerekmektedir. Mali sorumluluk ve yetkiler, mesleki açıdan yeterli ve bilgili olan personele verilmelidir. Mevzuata aykırı çalışmaların önlenmesi, standartlara uygun olarak faaliyetlerin yürütülmesi, kapsamlı bir yönetim anlayışı ile mümkündür. Bu sebeple ilgili idarenin üst düzey yöneticileri ile diğer üst düzey yöneticiler tarafından yetki, sorumluluk ve görevler dikkate alınmak suretiyle önlemler alınır.

İç kontrolün yapısı ve işleyişi, genel hatlarıyla Şekil 2’de gösterilmektedir. Gösterilen şekilde iç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklarda adı geçen aktörlerin iç kontrol yapısı içindeki yerleri ve fonksiyonları belirtilmiş ve tüm bu süreç Şekil 2 yardımıyla özetlenmiştir.



**Şekil 2:** Kamu İç Mali Kontrol Sistemi Yapısı

**Kaynak:** Başpınar, 2010: 11.

Yukarıdaki şekilde belirtilen organizasyon şemasına bir bütün olarak bakıldığında iç kontrolün, yönetimin bir işlevi olduğu görülmektedir. Bu sebepten iç kontrol sisteminin oluşturulması ve izlenmesinden üst yönetici bizzat sorumlu olacaktır. Üst yönetici aldığı sorumluluğu mali hizmetler (strateji geliştirme birimi), harcama ve iç



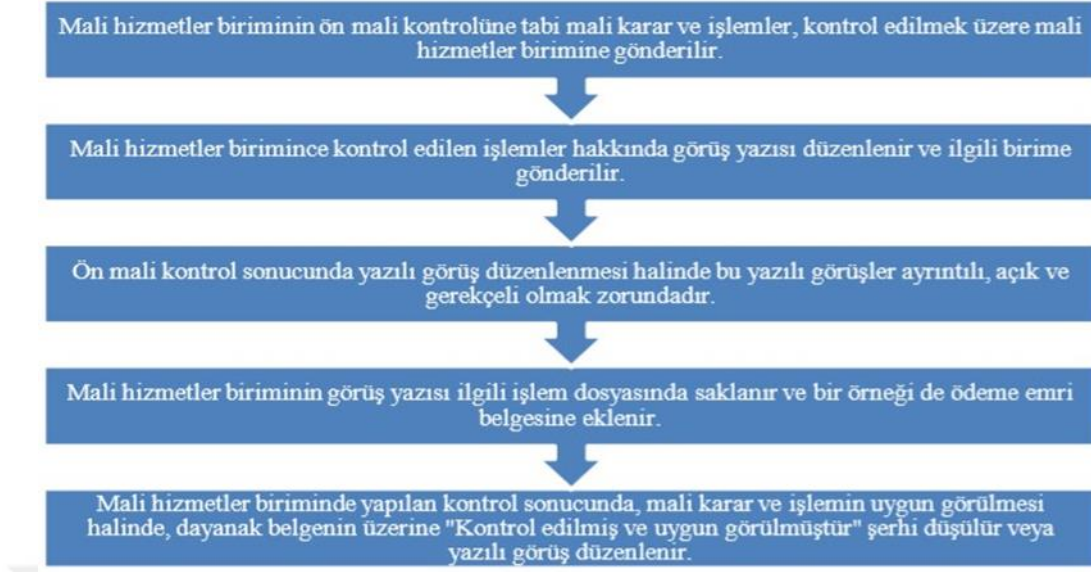
denetim birimi ile beraber gerçekleştirecektir. Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı ise iç kontrol süreçleri, mali yönetim ve ön mali kontrolle ilgili yöntem ve standartları; İDKK'da iç denetimle ilgili yöntem ve standartları düzenleyecektir (Bozkurt, 2010: 133).

#### **2.2.8. Ön Mali Kontrol**

İç kontrol bir kurumda mali olan ve mali olmayan bütün faaliyetleri kapsamaktadır. Buna karşın “Ön Mali Kontrol” ise, idarenin oluşturduğu iç kontrol sisteminin bir ögesi olarak mali faaliyetlerle ilgili ön mali kontrolü açıklamaktadır (Aksoy, 2008: 63).

Ön mali kontrol ödenek oluşturulması, yapılacak iş ve işlemler için verilen taahhütler, mevzuata uygun olarak yapılan ihale süreçleri, karşı taraf ile yapılan ve imzalanan sözleşmeler, mal ya da hizmet alımı karşılığı yapılan ödemeler ve hatalardan dolayı yersiz veya fazla ödemelerin karşı taraftan geri istenip alınması gibi genelde mali karar niteliğindeki faaliyetlerin gerçekleştirilmeden önce işlemlerin kontrol edilmesi olarak açıklanmaktadır. Öncesinden alınan mali kararlar, ön mali kontrol yetkilisinin imza ve onayından sonra yürütülmeye başlanmaktadır. Ön mali kontrole literatürde başka şekilde bir ifade ile önleyici kontrolde denilmektedir (Arcagök ve Erüz, 2006: 168-169).

Ön mali kontrol süreci aşağıda belirtilen Şekil 3'deki gibi şematik olarak özetlenebilir.



**Şekil 3:** Mali Hizmetler Birimince Ön Mali Kontrol Süreci

**Kaynak:** Karararşlan, 2012: 2.

### 2.3. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Denetim

Ülkemizde iç denetim çalışmaları, ilk başlarda özel kesimde faaliyette bulunan işletmeler tarafından gerçekleştirilmiştir. Kamu mali yönetim ve kontrol yapımızı tekrardan kapsamlı bir şekilde düzenleyen 5018 Sayılı KMYKK ile iç denetim çalışmaları kamu kesiminde de uygulamaya koyulmuştur (Korkmaz, 2007: 8).

5018 Sayılı KMYKK ile birlikte ülkemizde devlet idaresinin mali yönetim ve denetimi konularında Avrupa Birliği'ne (AB) uyum kapsamında dikkat çekici değişiklikler ve düzenlemeler olmuştur. Bu gelişme ve düzenlemeler çerçevesinde iç denetim ciddi bir yer tutar. Bu bağlamda tablo 6 da görüldüğü gibi 5018 sayılı Kanunun İç Kontrol Sisteminde yer alan 63 ile 67.maddeleri arasında, iç denetime ilişkin konular düzenlenmiştir. Ayrıca 5018 Sayılı Kanunda; kamu kurumlarında iç denetimin iç denetçiler tarafından, idarelerde harcama sonrası yapılan dış denetimin ise Sayıştay aracılığıyla yapılacağı ifade edilmiştir.

İç denetimin 5018 Sayılı Kanunun iç denetimle ilgili kapsamı da dikkate alınarak kurumların (iç denetimdeki aktörlerin)organizasyon yapısındaki yeri aşağıda Şekil 4'de gösterilmiştir.



**Şekil 4:** İç Denetimin Kamu Organizasyon Yapısındaki Yeri

**Kaynak:** İDKK, 2013: 27.

Bu başlık altında 5018 Sayılı KMYKK ile düzenlenen iç denetimin tanımı, iç denetimin amacı, iç denetimin kapsamı ve uygulama alanı, kamuda iç denetim standartları, iç denetim türleri, iç denetçi ve son olarak da iç denetime ilişkin (aktörler) yetki ve sorumluluklar başlıklarında konuların açıklamaları yapılacaktır.

### 2.3.1. İç Denetimin Tanımı

5018 Sayılı Kanununun 63.maddesine göre iç denetimin, kamu idaresinin faaliyetlerini geliştirerek değer katmak, kaynakları verimlilik, etkililik ve ekonomiklik esasına uygun bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını belirlemek ve rehberlik etmek amacıyla yapılan nesnel, bağımsız güvence sağlama ve danışmalık faaliyeti olarak tanımlanmaktadır.

5018 Sayılı KMYKK’de yapılan iç denetim tanımına bakıldığında iç denetimin temel görevlerinde güvence sağlama ve danışmanlık hizmeti sunma işlevlerinin olduğu görülmektedir.

Güvence sağlama işlevi; kurum bünyesinde aktif bir iç kontrol sisteminin çalıştığına, varlıklarının güvende olduğuna, kurumunda oluşturulan bilgi ve belgelerin doğruluğuna, risk yönetimi anlayışının geliştiğine, kurum işlemlerinin verimli,

iktisadi, etkili ve yasalara uygun olarak oluşturulduğuna yönelik, kurum bünyesinde ve kurum dışındaki çevreye yeterli ve istenilen güvencenin sağlanmasıdır.

Danışmanlık hizmeti sunma işlevi; kamu kurumlarının amaçlarına ulaşmak için yaptıkları işlemlerinin ve faaliyet süreçlerinin düzgün ve uygun bir biçimde incelenmesi ve iyileştirilmesi için tavsiyeler vermesidir (Korkmaz, 2007: 5).

### **2.3.2. İç Denetimin Amacı**

5018 Sayılı Kanun kapsamında iç denetimin amacı, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in (İDÇUEY) 5.maddesinde düzenlenmiştir. Bu madde incelendiğinde, iç denetim amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Sarıbuğday, 2013: 101);

- Kamu idarelerinin çalışmalarının amaç ve hedeflere, stratejik planlara, kalkınma ve performans programlarına ayrıca yasalara uygun şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesi,
- Kamu idarelerinin kaynaklarının verimli, iktisadi ve etkili kullanılması,
- Kamu idarelerinde oluşan belge ve bilgilerin doğruluğunun, bütünlüğünün ve vaktinde elde erişebilirliğinin sağlanması,
- Kamu idarelerinin varlıklarının korunması,
- Kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin etkililiğinin sağlanması,
- Kamu idarelerinin işlemlerini negatif yönde etkileyebilecek risklerin açıklanarak, bu risklerin oluşmaması için meydana gelebilecek risklerin ve risk seviyelerinin minimize edilmesi,
- Kamu idarelerinin risk yönetimi, yönetim süreçlerini ve kontrol süreçlerinin iyileştirilmesi,

Yukarıda sıralanan amaçların meydana getirebilmek için, iç denetimin iki esas işlevi olan, kamu idarelerine danışmanlık hizmeti sunmak ve nesnel güvence sağlama ile gerçekleştirilmektedir.

### **2.3.3. İç Denetimin Kapsamı ve Uygulama Alanı**

5018 Sayılı KMYKK çerçevesinde kamu kurumlarının iç denetim faaliyetinin kapsamına İDÇUEY 6.maddesinde yer verilmiştir. İlgili 6.maddeye göre iç denetim

faaliyetleri, risk odaklı denetim program ve planları çerçevesinde sürekli, disiplinli ve sistematik bir tutumla denetim standartlarına uyumlu şekilde, kamu kurumlarının bütün faaliyetlerini kapsamaktadır.

5018 Sayılı Kanun kapsamında İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları (İDÇUEY)'nin 6.maddesine göre iç denetim faaliyetleri;

- Kamu idarelerinin bütün teşkilatlarına (Merkez ve taşra dahil),
- Kamu idarelerinin bütün iş ve işlemlerine (Mali ve mali olmayan) olmak üzere uygulanmaktadır.

Ayrıca söz konusu kapsama uygun biçimde, iç denetim alanları, İDÇUEY'nin 7.maddesinde belirlenmiş olup, aşağıda belirtilen Tablo 3'deki gibidir;

**Tablo 3:** İDÇUEY'nin Belirlediği İç Denetim Alanları

❖ Kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
❖ Risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metotlarının 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 sınanması,
❖ Elektronik bilgi sistemi ve e-Devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi.

**Kaynak:** İDÇUEY'nin 7.maddesi.

## 2.4. Kamuda İç Denetim Standartları

Kamu iç denetim standartları (Standartlar), İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafından, 5018 Sayılı KMYKK 67.maddesinin 1.fikrasının (a) bendi kapsamında oluşturulmuştur. İDÇUEY 9.maddesinin 1.fikrası bağlamında da, iç denetçilerin bu standartlara göre davranmaları zorunludur.

Kamu iç denetim standartlarının oluşturulmasında, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) yayımlamış olduğu “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” temel alınmıştır. Ayrıca bununla birlikte diğer uluslararası denetim standartlarından da faydalanılmıştır. Standartlar, iç denetim çalışmalarında uygulanması gereken süreçleri ve iç denetçilerin niteliklerini belirler (Karalar, 2015: 115).Söz konusu standartlar; iç denetimin sürecini yani planlanması, uygulanması ve raporlanması faaliyetlerini düzenler. Bu kapsamda iç denetçilerin samimi, etkin, bağımsız ve nesnel bir biçimde görevlerini yapabilmeleri ile ilgili konuları düzenler.

Standartlar; iç denetimin yürütülmesiyle ilgili esas ilkeleri açıklamak, uygulamaya ait bir çerçeve belirlemek, kurumda uygulanan iç denetimin kalitesinin incelenmesi amacıyla asgari ölçütleri oluşturmak, kurumsal faaliyet ve süreçlerin gelişimine yardımcı olarak iç denetimin önemli bir şekilde değerinin artırılmasını hedefler.

Standartlar, çalışma standartları ve nitelik standartlarından meydana gelmektedir. Çalışma standartları iç denetim işlemlerinin aşamalarına ve sonuçlarının izlenmesine yönelik olup, nitelik standartları ise iç denetçilerin ve iç denetim biriminin sahip olması gereken özellikleri açıklamaya yöneliktir.

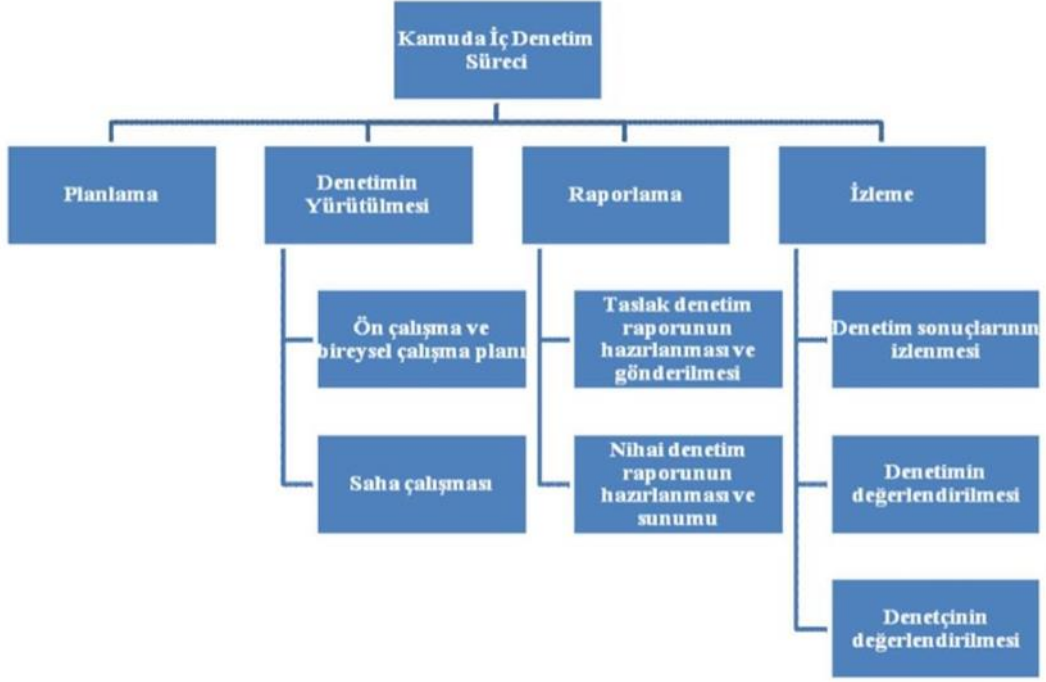
## 2.5. İç Denetim Süreci

İDDK'nın yayınladığı “Kamu İç Denetim Rehberi”ne göre, kamuda iç denetim faaliyetleri sırasıyla aşağıda belirtilen süreçlerden oluşmaktadır.

- Planlama,
- Denetimin yürütülmesi,
- Raporlama,
- İzleme

Çalışmanın ikinci bölümünde “İç Denetim Süreci” başlığı altında detaylı olarak ele alınıp açıklandığından dolayı bu kısımda iç denetim süreci ayrıca açıklanmayacaktır.

Türkiye’de kamu idarelerinde yürütülen iç denetim işlemlerinin süreçleri ana başlıklar şeklinde aşağıdaki Şekil 5’de gösterilmiştir;



**Şekil 5:** Kamuda İç Denetim Süreci

**Kaynak:** Sarıbuğday, 2013: 154.

## 2.6. İç Denetimin Türleri

İç denetim faaliyet alanlarına uygun biçimde belirlenen iç denetim türleri ise, İDÇUEY’ nin 8.maddesinde düzenlenmiş olup, aşağıdaki belirtilmiştir.

- Uygunluk Denetimi
- Mali Denetim
- Performans Denetimi
- Bilgi Teknolojisi Denetimi
- Sistem Denetimi

### **2.6.1. Uygunluk Denetimi**

Uygunluk denetiminin amacı yetkili mercilerce oluşturulmuş ilke ve kurallara bağlı kalınıp kalınmadığı hususunun incelenmesidir. Bu doğrultuda uygunluk denetimi idarenin faaliyetleri ve oluşan mali işlemlerden oluşmuştur.

Uygunluk denetimine örnek olarak; kamu kurumlarının temel hizmet konularında yapılan iş ve işlemler, belli bir plan ya da proje doğrultusunda yapılan faaliyetler, belgeleme ve arşivleme çalışmaları, oluşturulan rapor ve veriler, kurum bütçelerinin ön hazırlık aşaması ve yürütülmesi işlemleri, kuruma ait varlıklar olan taşınır ve taşınmaz alım-satım işlemleri, personelin görevleri doğrultusunda kadro, sicil, özlük ve atama işlemleri, maaş ve tahakkuk işlemleri, kurumun satın alma ve ihale işlemleri ile yine kurumun diğer işlemleri verilebilir.

### **2.6.2. Mali Denetim**

Mali denetim esasen devlet varlıklarının güvencede olması, denetlenen kurum ve kuruluşların oluşturulmuş ilke ve uygulama esaslarına ne derece sadık kaldığına dair teminat sağlar. Bu bağlamda mali denetim, devlet kurumlarına ait kaynaklarının alınmasında, güvende tutulmasında ve harcanması ile kullanılmasında önceden yetkili mercilerce oluşturulmuş mevzuata uygunluğunun denetlenmesi biçiminde açıklanabilir.

### **2.6.3. Performans Denetimi**

Performans denetimi, devletin varlıklarını ve kaynaklarını kullanan kurumların faaliyetlerini gerçekleştirirken bu kaynakları doğru yere, doğru şekilde, verimli bir biçimde ve minimum maliyetle gerçekleştirip gerçekleştirilmediğinin araştırılmasıdır.

### **2.6.4. Bilgi Teknolojisi Denetimi**

Bilgi teknolojisi denetimi, kamu kurumlarının amaç ve hedeflerini gerçekleştirmek için bilgi iletişim teknolojisi yapısının yeterliliğinin değerlendirilmesi ve buna ilişkin bulguların ve kanıt oluşturacak bilgilerin biriktirilmesi, biriktirilen bu kanıt değeri



taşıyan bilgilerin incelenmesi ve son aşama olarak ortaya çıkan sonuçlarının üst yönetime rapor edilmesi süreci olarak açıklanabilir.

#### **2.6.5. Sistem Denetimi**

Sistem denetimi, kamu kurumunda oluşturulmuş olan ve gerçekleştirilen iç kontrol sisteminin verimli bir şekilde çalışıp çalışmadığını belirlemek için iç kontrol yapısının detaylı bir şekilde incelenmesini amaçlamaktadır. İşlemlerin verimliliği, ekonomik olması ve etkililiği gibi faaliyetlerin yürürlükteki kanunlara uygunluğu konusunda ayrıca son olarak hazırlanan mali raporların tam ve doğru bir şekilde oluşturulduğu hususunda kuruma güvence verir.



## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### YÖNTEM VE BULGULAR

#### 3.1. Amaç, Yöntem, Kapsam-Sınırlılıklar ve Özgün Kılan Hususlar

Araştırmanın amacı, araştırma yöntemi, araştırmanın kapsam ve sınırlılıkları ve bulgulardan oluşmaktadır. Bulgular başlığında, saha çalışmasının içeriğini oluşturan Kamu Üniversitelerinde görev yapan iç Denetçiler ile yapılan görüşmelerin bulguları sunulmuş ve çıkarımlarda bulunulmuştur. Bazı Kamu Üniversite İç denetçileri ile yapılan mülakatlardan çıkarımlar yapılmış ve incelenmiştir. Bu bölümde yapılan inceleme, çalışmanın çıkarımlarının ve önerilerinin temelini oluşturmuştur.

##### 3.1.1. Araştırmanın Amacı

5018 sayılı kanunla birlikte Türkiye’de Bakanlık ve kamu tüzel kişiliği bazında uygulamaya konan iç denetim sisteminin yasal zorunluluk olarak devlet üniversitelerinde de teşkil edilmesi ve etkin biçimde kullanılması yasal zorunluluktur. Bu bağlamda, araştırmanın amacı devlet üniversitelerinde iç denetim sisteminin etkinliğini ortaya koymaktır.

##### 3.1.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Nitel araştırmalarda çoğunlukla gözlem, yapılandırılmış veya yarı yapılandırılmış görüşme, odak grup görüşmesi, söylev ve metin analizi gibi veri toplama yöntemleri kullanılmaktadır. Araştırma verilerinin derlenmesinde ise mülakat yöntemi kullanılmıştır. Araştırmada katılımcılardan, önceden araştırmacı tarafından ilgili mevzuat maddelerinden hareketle hazırlanmış olan ve dokuz soru içeren yarı yapılandırılmış görüşme formunu yanıtlamaları ve ilave etmek istedikleri hususlar

varsa bunları da görüşme formunun sonuna ilave etmeleri istenmiştir. Yarı yapılandırılmış görüşme formu Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi 02.07.2020 tarih ve 14 sıra nolu toplantı kararı ile Bilimsel Etik açısından uygun bulunmuştur. Etik Kurul Kararı Ek-1’de, Görüşme Formu ise Ek-2’de sunulmuştur.

Araştırmanın örneklemini farklı devlet üniversitesinden 10 iç denetçi oluşturmaktadır. Katılımcılarla yapılan mülakatlar daha sonra içerik analizine tabi tutularak bulgulara ulaşılmıştır.

### **3.1.3. Araştırmanın Kapsam ve Sınırlılıkları**

Araştırmanın kapsamını 10 ayrı devlet üniversitesi oluşturmakta olup elde edilen bulgular ancak devlet üniversitelerine genellenebilir. Siyasi pozisyonları nedeniyle, bakanlıklar, il özel idareleri, büyükşehir belediyeleri ve belediyeler gibi diğer kamu idare ve kurumlarının iç denetim birimlerinde ayrıca araştırma yapmak gerektiği değerlendirilmektedir.

### **3.1.4. Araştırmanın Özgünlüğü**

Araştırma, iç denetim birimlerinin etkinliğini iç denetçilerin algısıyla değerlendirmek açısından öncül araştırmalardandır ve bu yönüyle literatüre ve uygulamaya katkı sağladığı değerlendirilmektedir.

## **3.2. Araştırmanın Bulguları**

Yukarıdaki bölümlerde literatür çalışmaları ve içerikleri ışığın da Kamu Üniversitelerinde görev yapan İç denetim birimi Çalışanları ile Üniversitemiz Etik Kurulundan alınan 02.07.2020 tarih ve 14 sıra nolu toplantı kararı oluru ile İç denetçilere 9 ( dokuz ) adet soru yöneltilmiş, Yöneltilen sorulara alınan cevaplar ışığında Kamu Üniversiteleri İç denetim birimi personelinin çalışmalarında ne kadar etkin oldukları ile ilgili bulgu ve gözlemler paylaşılmıştır.

### **3.2.1. Katılımcıların İç Denetim Bürolarına İlişkin Görüşleri**

Katılımcılar rasgele olarak K-1 ve K-10 arasında kodlarla kodlanmışlardır. Mülakat sorularından birincisi iç denetim bürosunun yeterliliğinin ölçülmesine ilişkin olup katılımcılara “İç denetim bürosunda çalışma ortamı hakkında görüşleriniz nelerdir?

(Personel sayısı, kullanılan veya ihtiyaç duyulan araç gereç temini, fiziki çalışma ortamınız vb.)” sorusu yöneltilmiştir. Katılımcıların çoğunluğu personel sayısı ve araç gereç konusunda büronun yeterli olduğunu ifade etmiştir. K-3 ve K-4 personel sayılarının Cumhurbaşkanlığı kararıyla belirlendiğini belirtmiştir. Diğer Katılımcılar Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir. Katılımcıların iç denetim bürolarında eksik olduğunu düşündüğü konuların farklılık gösterdiği dikkat çekmektedir. K-1 yerleşke imkânlarının kısıtlı olması sebebiyle her bir denetçi için ayrı oda tahsis edilemediğini ifade ederken, diğer katılımcılar fiziki anlamda ofislerinin yeterli olduğunu söylemişlerdir. K-2 bürolarında yazıcı ve kişisel notebook bulunduğunu ancak dijital kayda ihtiyaç duyduklarında kullanabilecekleri kayıt ve fotoğraf makinesinin bulunmadığını belirtmiştir. Yine K-2 güvenliğin sağlanması amacıyla her birimde kasa bulunması gerektiğini ifade etmiştir.

### **3.2.2. Katılımcıların Yeteneklerini İşe Aktarma Düzeylerine İlişkin Görüşleri**

Mülakat sorularının ikincisi katılımcıların yeteneklerini işle bütünleştirme durumlarının incelenmesine yöneliktir ve “Mesleğiniz ile ilgili, yetenek ve becerilerinizi görevinize yeterince aktarabiliyor musunuz? Bununla ilgili yaşadığınız yönetsel sorunlar nelerdir?” sorusuyla yöneltilmiştir. K-1 bulunduğu kurumda mesleki yetenek ya da becerilerinin yaptığı denetimlere aktarmasında kısıtlama olmadığını, bu durumun denetçinin kendi kabiliyeti ve tecrübesi ile alakalı olduğunu ifade etmiştir. K-5 üst yönetim kademesinin mevzuatlarında belirlenmiş İç Denetim sürecine olumsuz bir müdahalesinin olmadığını ifade etmiştir. K-7 bilgi ve becerinin aktarabilmesi için sürekli güncellenen kanun özellikle kararnamelerin iyi takip edilmesi gerektiğini ifade etmiştir. K-10 denetim elemanı olarak, denetim yaptığı konu hakkında tam donanıma sahip olduğunda yönetsel sıkıntı yaşanmayacağını düşündüğünü belirtmiştir. K-2 ise, denetim biriminin yönetsel konularda yeteri kadar bilgilendirilmediğini düşünmektedir. Diğer katılımcılar ise bu konuda yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

### **3.2.3. Katılımcıların İç Denetim Sürecinde Yönetim ve Denetlenen Birime İlişkin Görüşleri**

Katılımcılara yöneltilen bir diğer soru “Dönemsel olarak hazırladığınız iç denetim faaliyetlerinde gerek denetim planının yapılması gerekse raporlandırma sürecinde üst yöneticinin menfi ve müspet etkisi nedir?” şeklindedir. Katılımcıların tamamı olumsuz bir etki gözlemediğini ifade etmiştir. Katılımcıların ortak görüşü, üst yöneticilerin kamu yararı gözetilen yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. Aynı zamanda K-1, K-4 ve K-9 denetim planının hazırlanmasında üst yönetimden fikir aldıklarını ifade etmiştir. K-6 ise raporlandırma aşamasında yüz yüze iletişim kurulması gerektiğini belirtirken K-7 üst yöneticinin iç denetçi ile kurumun önceliklerini, sıkıntılarını ve gereksinimlerini paylaşmasının iç denetim güvenliğini artıracaklarını belirtmiştir.

### **3.2.4. Katılımcılara “iç denetim sırasında denetimi yapılan birimlerde yaşadığımız zorluklar nelerdir?” sorusu yöneltilmiştir.**

K-1 nadir de olsa bulgulardaki uyumsuzluktan kaynaklanan sorunlar olduğunu ve kimi zaman birimlerden evrak temininde sorunlar yaşandığını ifade etmiştir. K-2 daha önceki çalıştığı kurumların bazılarında bilgi ve belge saklama sorunu ile karşılaştığını ifade etmiştir. K-3 ve K-4’ün yaşadığı problemler birim personeli ile ilgilidir. K-4 kimi zaman alıştığı düzeni devam ettirmek isteyen birim personeli ile ilgili sorunlar çıktığını belirtirken K-3 birim personellerinin anlamaktan ziyade direnç göstermeye eğilimli olduğunu ifade etmiştir. Aynı zamanda birim personellerinin sorumluluk almaktan kaçınarak “ben aldığımda böyleydi”, “bana amirim dedi ben de yaptım” gibi bahanelere sığındığını ve bu konuda zorluk yaşadığını belirtmiştir. Diğer Katılımcılar denetim yaptıkları birimlerde zorluk yaşamadıklarını ifade etmişlerdir.

### **3.2.5 Bir diğer soru “kurumunuz örgütlenme şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğu belirtilmiş midir?” şeklinde sorulmuştur.**

Katılımcıların çoğunluğu soruya olumlu yanıt vermiştir. Yani katılımcıların çoğunluğunun çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst

yöneticiye bağılı olduğunun belirtildiğini ifade etmiştir. Sadece K-3 örgüt yapısının olmadığını fakat iç denetim biriminin üst yöneticiye bağılı olduğunu belirtmiştir.



### **3.2.6 Sorulardan bir diğeri katılımcılara “Kurumunuz çalışanlarında iç denetim biriminin üst yöneticiye doğrudan bağlı olduğu bilinirliği hakkında düşünceniz nedir?”**

Katılımcılardan K-3,K-4,K-5,K-6,K-7,K-8,K-9,K-10 genel olarak bilindiğini K-1 tamamı tarafından bilindiğini düşündüğünü ifade etmiştir. K-2 dekan, müdür, daire başkanı gibi yönetici pozisyonunda olan kişiler tarafından biliniyor olabileceğini düşündüğünü fakat alt kademedeki çalışanların bilgi sahibi olup olmadığı konusunda fikri olmadığını belirtmiştir. Genel olarak alt kademedeki çalışanların denetimle karşılaştığında ya da denetçiyle iletişim kurduğunda farkındalık yaşadığını ifade etmiştir.

### **3.2.7 Denetlenen birime ilişkin bir diğer soru katılımcılara “denetim sırasında denetlenen birimlerden ettiğiniz taleplerin yerine getirilmesi hususunda yaşadığınız zorluklar nelerdir? Uzmanlık gerektiren teknik konularda size destek sağlanıyor mu?” şeklinde yöneltilmiştir.**

K-3 soruya yanıt vermemiş K-2,K-4,K-5,K-6,K-7,K-8,K-9,K-10 ise, genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir. K-1 kimi zaman evrak temin etme konusunda sıkıntılar yaşadığını ve bazı kurumlarda deneyimli çalışanların emekli olması ya da işten ayrılması sebebiyle yardımcı olacak personel bulma konusunda zorluk yaşadığını ifade etmiştir.

### **3.2.8. Katılımcıların Mevzuata İlişkin Görüşleri**

Katılımcılara “iç denetim çalışma ve esasları yönetmeliğinin 12. Maddesi (a) fıkrasını “üst yöneticiler, iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde; iç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır” yerine getirilmesinde yeteri önlemler sizce neler olmalıdır?” sorusu yöneltilmiştir. K-1,K-8 ve K-10 en önemli şeyin yönetim desteği olduğunu K-5,K-6,K-9Üst Yönetimin desteğinin tek başına yeterli olmayacağını, İç Denetçilerinde çalışmaya istekli ve denetim tecrübesi olması gerektiğini belirtmiş, Çünkü analiz yeteneği, sorun çözme becerisinin yaşanmışlıklar ile ilgili olduğunu ifade etmiştir. K-3 ve 4 mevzuat hükümlerinde belirtilen işler dışında bir görev verilmemesinin ve mevzuat hükümlerinin uygulanmasının yeterli olduğunu belirtmiştir. Diğer

Katılımcılar ise iç denetçinin oda, hizmet aracı, büro personeli, lojman gibi ihtiyaçlarının mümkün olduğunca karşılanması gerektiğini ve üniversitelere göre uygulamaların değiştiğini bunların belirli standart hale getirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

**3.2.9. Sorulardan sonuncusu yine İç Denetim Çalışma Esasları yönetmeliği ile ilgilidir. Katılımcılara “iç denetçilerin bağımsızlığına ilişkin İç Denetim Çalışma Esasları Yönetmeliği’nin 27. Maddesinde düzenlenen maddelere eklenmesi gereken hususlar neler olabilir?” sorusu sorulmuştur.**

K-3 soruya cevap vermezken K-1,K-4,K-5,K-6,K-7,K-8,K-9 belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir. K-2 raporlamanın yalnız üst kademeye değil Maliye Bakanlığı, YÖK gibi daha üst kurumlara da yapılabilmesi, doğrudan soruşturma ve inceleme yetkisinin sağlanması, adli makamlara suç duyurusunda bulunma yetkisinin verilmesi gibi hususların olması gerektiğini belirtmiştir. K-10 yönetsel süreçlerin yakından izlenmesi adına iç denetçilerin kendi istekleri ile üniversite yönetim kurulu ve senato toplantılarına katılabilmeleri konusunda hususların eklenmesi gerektiğini ifade etmiştir.

Katılımcılara yöneltilen ve alınan cevaplar Ek 3 de sunulmuştur.



## SONUÇ

Uluslararası alanda yaşanan ekonomik, sosyolojik ve siyasal gelişmelerin neticesiyle, kamu yönetimi anlayışı değişime uğramış ve yeniden yapılanmıştır. Bu değişim ve yeniden yapılanmanın etkisi olarak da, kamu yönetiminde, kaynakları kullanmada daha etkin, hesap verebilir, şeffaf bir yönetim anlayışı ortaya çıkmıştır. Bu yeni kamu yönetimi anlayışına destek olmak üzere “iç denetim” faaliyetleri de özel sektörden sonra kamu sektöründe de uygulanmaya başlamıştır.

Ülkemizde de dünyada yaşanan bu gelişmelere ve kamu mali yönetimi alanında günümüz koşullarına göre değişen uluslararası standartları yakalamak için;2003 yılında yayınladığı ancak bazı gecikmelerden dolayı 2006 yılında yürürlüğe koyduğu 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) ile devlet kurumlarının işleyişi ve sistemini geniş çerçevede düzenleyerek birçok reforma imza atmıştır.

Bu reformlardan en önemlisi, 5018 Sayılı Kanun’la kamu idarelerinde ve kamu kurumu olan üniversitelerde kaynakların verimli, ekonomik ve etkin biçimde kullanılmasını sağlamaya ilişkin iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması zorunluluğu getirilmesidir.

İç denetim birimleri organizasyonlara en üst düzeyde bilgi ve değer sağlamakta, organizasyonun faaliyetlerinin stratejileri ve hedeflerine ne derecede uyum sağlandığını ve bu faaliyetleri sürdürürken dahili veya harici mevzuatlara ne düzeyde uyum sağladığını ölçmektedir. Kurumlar doğası gereği her zaman çeşitli düzeyde risklerle karşılaşacaktır. Esasen önemli olan nokta mevcut ve olası riskleri sıfırlamaktan ziyade, bu riskleri önceden tespit edebilmek, doğru yönetebilmek ve gerekli aksiyon planlarını uygulamaktır.

Yapılan araştırma sonucunda iç denetim birimleri Kamu üniversitelerinde aktif rol oynamakta, bu etkinliğin sağlanması adına da en önemli faktörün üst yönetim olduğu anlaşılmaktadır. Her ne kadar denetçiler yetki ve sorumluluklarını kanun ve diğer yönetmeliklerden almış olsa da üst yönetimin desteğinin güçlü olduğu algısı kurum içerisindeki bilinirliği arttıkça denetçilerin iş ve işlemlerde karşılaştıkları zorluk derecesi de bir o kadar azalmaktadır. Üst yöneticilerin İç denetim birimleri ile koordinasyonu Üniversiteye bağlı tüm birimlerin çalışmalarında

daha etkin ve daha az hata ile yapmasında etkili olduğu gözlemlenmiştir. İç denetim birimlerinin denetim ve raporlama esnasında denetim biriminin yetki ve sorumluluklarının bilinilirliğinin yüksek olduğu kurumlarda iş akışlarında karşılaşılan hatalı işlemlerin zamanla daha az gerçekleştiği gözlemlenmiştir. İç denetim biriminin teftiş veya kurumlardaki algı ile bakacak olur isek açık arayan birim olmadığı sadece birimlerin iş ve işleyişlerinde kanuni usul ve esaslara daha uygun işlem tesis etmelerinde yardımcı olmak amacı ile denetim yaparak yapılacak işlemler de nasıl bir yol izleneceği, geçmişte yapılan hataların bulgular ile tespit edilerek karşılaştırılması sonucunu ortaya koyan bir birim olduğu algısının kurumlarda artırılmasının da iç denetim biriminin etkinliğinin artmasında yardımcı olacağı gözlemlenmiştir. Bunların dışında iç denetçilere sunulan fiziki imkanların genelde yeterli olduğu gözlemlenmiş, denetim birimlerinin fiziki imkanlarının tam yeterli olduğu kurumlarda daha etkin denetim yapıldığı da gözlemlenmiştir. Genel olarak denetim birimlerinin kurum çalışanları üzerinde bilgi sahibi olmalarının etkinlikleri açısından önemli olduğu, iç denetçilerin kanun ve esaslara hakim olmalarının etkinlikleri konusunda esas teşkil ettiği de ana unsur olarak gözlemlenmiştir. Kamu Üniversitelerinde çalışan orta Yöneticiler ( Şube Müdürleri, Şefler ) İç denetim birimi ile koordinasyonlarını etkin bir biçimde sağladıkları ve bu koordinasyon neticesinde çıkan sonuçları ast çalışanlarına yansıttıklarında kurumlarda daha verimli işlemlerin yürütüldüğü dolayısı ile denetim birimlerinin çalışmalarının etkinliğinin arttığını ve maksadın hasıl olduğu gözlemlenmiştir. İç denetim birimleri yeni bir yapı olması nedeni ile Kamu Üniversitelerin de etkinliklerinin hızla ve daha etkin bir biçimde arttığı da gözlemlenmiştir.

Temel konusu kamu üniversitelerinde iç denetimin etkinliğinin incelenmesi olan bu çalışmanın bundan sonra yapılacak çalışmalara ve literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

## KAYNAKÇA

2577 İdari Yargılama Usulü Kanunu

<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2577.pdf> (Erişim Tarihi: 05.06.2020).

2709 Türkiye Cumhuriyeti Anayasası

<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2709.pdf> (Erişim Tarihi: 05.06.2020).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu.

<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf> (Erişim Tarihi: 05.06.2020).

Acar, T. (2009). Kamu Yönetiminde Yeni Bir Denetim Yolu: Kamu Denetçiliği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.

Acar, K., O. (2018), “Dijital Çağda Bilgi Edinme ve Başvuru Hakkı: E-Devlet ve Sosyal Medya Üzerinden Yapılan Başvuruların Kamu Çalışanları Açısından Değerlendirilmesi”, SocialSciencesStudiesJournal, Cilt:4, Sayı:24, ss.4836- 4848.

Ak Parti Seçim Beyannamesi, 2018, <https://www.akparti.org.tr/parti/dosya-arsivi/> Erişim: 01.06.2020.

Akıncı, M. (1999). Bağımsız İdari Otoriteler ve Ombudsman, Beta Yayınları, İstanbul.

Akpınar, E. (2006), “Kamu Yönetiminde Denetim Olgusu ve Türkiye’de Kamu Yönetiminin Denetlenmesi”, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.

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

Akyel, R. ve Köse, H. Ö. (2012). Kamu Yönetiminde Etkinlik Arayışı: Etkin Kamu Yönetimi İçin Etkin Denetimin Gerekliliği, Türk İdare Dergisi, (466), 9-45.

Arcagök, M. S. ve Erüz, E. (2006). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi*. İstanbul: Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını.

Ataman, B. (2000). *Türk Denetim Kurumları*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

Avşar, B. Z., (2012), *Ombudsman İyi Yönetilen Türkiye İçin Kamu Hakemi*, Hayat Yayınlar, İstanbul.

Aytekin, Y. (2017), “Belediyelerde 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun Kapsamında İç Denetim Uygulamaları ve Edirne Belediyesi Örneği”, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi

Baktır, M. (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Sorumlular, Sorumluluklar ve Yaptırımlar. *Mali Kılavuz*. (31): 49-55.

Başpınar, A. (2005). Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış. *Maliye Dergisi*. (148): 35- 62.

Başpınar, A. (2010). İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde Kamu Yönetiminin Beklentileri, Üniversitelerin İhtiyaçları. *Akademik Forum* (Mayıs 2010): 1-27.

Batmaz, Y. (2015), “Denetim Üzerinden Kamu Yönetimindeki Değişimi Anlamak”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:98, ss.5-18

Bilge, S., Kiracı, M. (2010). *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Bozkurt, M. (2010). İyi Mali Yönetimin Gerçekleştirilmesinde İç Kontrol ve Denetimi. *Dış Denetim Dergisi*. (1): 129-136.

Candan, E. (2009). Kamuda İç Kontrol Algılamaları ve Uygulamadaki Sorunlar Hakkında Bir Değerlendirme (III). *Mali Hukuk Dergisi*. 24(141): 5-6.

Çalışkan, Y. (2016).

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/3195,kamuickontrolrehberi2704pdf> Erişim

Tarihi: 02.06.2020.

Çalışkan, M. (2013), “Kamu Denetçiliği Kurumu ve Türkiye Örneği”, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Teftiş Kurulu Yönetmeliği. (2012). T.C. Resmi Gazete, 28453, 31.10.2012. <https://kms.kaysis.gov.tr/Home/Goster/41722>. (Erişim Tarihi: 04.06.2020)

Çilingir, A., G. (2018), “Türkiye’deki Düzenleyici ve Denetleyici Kuruluşların İdari Yapı İçerisindeki Rolü”, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:2, Sayı:1, ss.1-13.

Doğan, K., C. (2015), “Yönetimin Bir Fonksiyonu Olarak Denetim ve Kamu Yönetimindeki Yeri”, Ombudsman Akademik Dergisi, Cilt:3, Sayı:3, ss.107- 141.

Dölen, T. (2015), “Bağımsız Denetime Duyulan Güvenin ve Denetimin Bağımsızlığının Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17 (2), ss.175-189.

Dönmez, A., K. (2015), Çavuşoğlu, “Hilelerin Ortaya Çıkarılması Bakımından Bağımsız Denetim İle Adli Muhasebenin Karşılaştırılması”, Journal Of Accounting, Finance And Auditing Studies, 1 (3), ss. 34-67.

Erçiçek, M. (2016), “Türkiye’de Denetimin Gelişimi ve Yeni Gelişmeler Işığında Denetimin Dönen Varlıklara Etkisi ve Bir Uygulama”, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.

Erdoğan, M. (2002), “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği”, Doğu Üniversitesi Dergisi, Sayı:5, ss.51-63.

Eryılmaz, B., (2008), Bürokrasi ve Siyaset, Alfa Yayınları, İstanbul’dan Aktaran Bahadır, O. (2010), “Ombudsmanlık Kurumunun İsveç, İngiltere ve Fransa İle Karşılaştırmalı İncelenmesi, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi, S.1, (363-384).

Gökçe, A. F. (2012), “Çağdaş Kamu Yönetiminde Kamu Denetçiliği ve Türkiye İçin Askeri Ombudsmanlık Önerisi”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.17, S.2, (203-227).

Gönülaçar, Ş. (2010). Kamudaki iç denetçiler ile müfettişler arasındaki görev örtüşmesi sorununa bir çözüm önerisi: İngiltere eğitim sisteminde iç denetim ve teftişin rol ve sorumlulukları. *Mali Hukuk Dergisi*, (148), 25-32.

Güney, S. ve Sarı, S. S. (2015): “Muhasebe Denetimin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü”, *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 5, ss. 62-80.

Güredin, E. (2014). *Denetim ve Güvence Hizmetleri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Hatunoğlu, Z., İşseveroğlu, G., (2012) Türkiye’de Bireysel Emeklilik Sisteminin Makro Ekonomik Dinamiklere Etkisi Kapsamında Swot Analizi *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim).

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/07/20060712-6.htm> (Erişim Tarihi: 04.06.2020).

İç Denetim Koordinasyon Kurulu 2014-2016 Dönemi Kamu İç Denetim Strateji Belgesi, <http://www.idkk.gov.tr/web/> (Erişim Tarihi: 04.06.2020).

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasları <https://dosyamerkez.saglik.gov.tr/Eklenti/9837,ic-kontrol-ve-on-mali-kontrolle-iliskin-usul-ve-esaslar-2014pdf.pdf?0> (Erişim Tarihi: 04.06.2020).

İnaç H. Ünal F. (2007). “Türkiye’de Kamu Yönetiminin Denetlenmesinde Yönetimde Açıklığın Önemi ve Uygulama Düzeyi” *Dumlupınar Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:18, Ağustos 2007, ss.41-62.

Kahraman, İ. (2017), “Kamu Denetçiliği Kurumu Çalıştay Raporu”, <https://www.ombudsman.gov.tr/contents/files/pdf/cumhurbaskanligi-sisteminde-idarenin-denetimi-calistay-raporu-ombudsmanlik.pdf> (Erişim Tarihi: 04.06.2020).

Kamu İç Kontrol Standartları <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/12/20071226-21.htm> (Erişim Tarihi: 04.06.2020).

Kandemir, T. ve Akbulut, H. (2013). “Bağımsız Denetimin Etkinliğinde Denetimden Sorumlu Komitenin Rolü: Türkiye’deki Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt 9, Sayı 20.

Karanfiloğlu, A.Yasin (1999). “Muhasebe Denetimi Kavram İlke Ve Yöntemleri” *Sayıştay Dergisi* Sayı 35, Ekim – Aralık 1999, ss:28 – 37.

Karaarslan, E. (2012) *Kamu Harcama Hukuku*, BEKAD Yayınevi: Antalya

Kavut, L., Taş, O., Şavlı, T. (2009). *Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim*. İstanbul: İSMMMO Yayınları.

Kestane, D.(2006). “Çağdaş Bir Denetim Organizasyonu Olarak Ombudsmanlık (Kamu Denetçiliği)” , *Maliye Dergisi*, Sayı;151, Temmuz-Ağustos, 128-142.

Kocabaş, E. (2015), “Ombudsmanlık: Avrupa Birliği Ülkeleri ve Türkiye Uygulamalarının Karşılaştırılması ve Öneriler”, İstanbul Aydın Üniversitesi Muhasebe ve Finans Yönetimi Ana Bilim Dalı Muhasebe ve Denetimi Programı, Yüksek Lisans Tezi

Korkmaz, U. (2007). Kamuda İç Denetim. *Bütçe Dünyası*. 2(25): 4-15.

Köse, H.Ömer (2007).” Dünya ve Türkiye’de Yüksek Denetim”, T.C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıl Dönümü Yayınları.

Kuluçlu, E. (2006), “Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine”, *Sayıştay Dergisi*, S.63, (3-37).

Kurdoğlu, H., İ. (2008), “Türk Kamu Yönetimindeki Denetim Sisteminin Şeffaflık ve Hesap Verilebilirlik Açısından İncelenmesi”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.

Küçük, H. (2018), “Türkiye’de Merkezi Yönetim ve Yerel Yönetim İlişkisinde Sosyal Politikalar Üzerinde Karşılaştırmalı Bir Değerlendirme: Kadıköy Belediyesi ve Esenler Belediyesi Örneği”, *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:7, Sayı:14, ss.198-217.

Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü  
Kamu İç Kontrol Rehberi,2011

Mil, H., İ. (2016), “Türk Kamu Denetim Sistemi”, 1.Basım, Ankara: Gazi Kitabevi.

Milli Eğitim Bakanlığı, <http://megep.meb.gov.tr>. Erişim Tarihi: 02.06.2020.

Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi Cilt 11,Sayı 42 Temmuz 2014

Özden, K., (2010), Ombudsman, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

Özer, T., Ö. (2013), “Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Çerçevesinde Geleceğin Denetimi”, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Doktora Programı.

Özşahin, F. (2011). *Kamu Kuruluşlarında İç Kontrol Sistemi Ve Bir Kamu Kurumunda İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması Süreci: Üniversite Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Öztürk, F. (01.10.2018), “Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde TBMM: Yetkileri ve Görevleri Ne Olacak?”, <https://www.bbc.com/turkce/haberler-turkiye-44737074>  
Erişim: 04.06.2020.

Parlak, B., Doğan, K., C. (2015), “Kamu Yönetiminde Denetim: Karşılaştırmalı Ülke İncelemeleri Bağlamında Türkiye’de Kamu Denetçiliği Kurumu’nun (Ombudsmanın) Uygulanabilirliği”, 1.Basım, Bursa: Ekin Yayınevi.

Sanal, Recep (2002). Türkiye’de Yönetimsel Denetim Ve Devlet Denetleme Kurulu, TODAİE Yayını, Ankara.

Sarıbuğday, H. (2013). *Kamu Kurumlarında İç Denetim Sisteminin Yapısı ve Mali Denetim: Bir Örnek Uygulama*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Selimoğlu, Seval- Uzay, Şaban- Uyar, Süleyman- Özbirecikli, Mehmet- Poroy Arsoy, Aylin- Başar, Banu (2012), Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, 1. Baskı, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.



Selimoğlu S , Yeşilçelebi G . Mesleki Aidiyetin Bağımsız Denetim Kalitesi Üzerine Etkisi: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi. 2014; (64): 27-52.

şahin, Elif Ayşe (2011). İç Denetimin Kamu Mali Karar Alma Süreçlerine Etkisi, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

T.C. Anayasa Mahkemesi. <http://www.anayasa.gov.tr>. Erişim Tarihi: 01.06.2020.

Türköne, M. (2003). Siyaset, Lotus Yayınları, Ankara.

Yaşar, A. (2015). Olumsuz Denetim Görüş Ve Bağımsız Denetçi Değişikliği Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul Sanayi şirketleri Üzerine Bir Uygulama. Muhasebe ve Finansman Dergisi, 81-96.

Yılcı, M., Yıldız, B. ve Kiracı, M. (2012) Muhasebe Denetimi, Anadolu Üniversitesi Yayını: Eskişehir

## **KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİNİN İNCELENMESİ BAŞLIKLIL TEZ ÇALIŞMASI MÜLAKAT SORULARI**

**1- İç denetim bürosunda çalışma ortamı hakkında görüşleriniz nelerdir.( Personel sayısı, kullanılan veya ihtiyaç duyulan araç gereç temini, fiziki çalışma ortamınız vb.)**

**K1** Yerleşke imkânlarının kısıtlı olması sebebiyle her bir denetçi için ayrı oda tahsis edilemediğini ifade etmiştir.

**K2** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiş, odalarında yazıcı ve kişisel notebook bulunduğunu ancak dijital kayda ihtiyaç duyduklarında kullanabilecekleri kayıt ve fotoğraf makinesinin bulunmadığını belirtmiştir. Yine K-2 güvenliğin sağlanması amacıyla her birimde kasa bulunması gerektiğini ifade etmiştir.

**K3** Personel sayılarının Cumhurbaşkanlığı kararıyla belirlendiğini belirtmiştir

**K4** Personel sayılarının Cumhurbaşkanlığı kararıyla belirlendiğini belirtmiştir

**K5** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**K6** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**K7** Diğer Katılımcılar Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**K8** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**K9** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**K10** Personel yeterliliği konusunda sıkıntılarının olmadığını ifade etmiştir.

**2- Mesleğiniz ile ilgili yetenek ve becerilerinizi görevinize yeterince aktarabiliyor musunuz? Bununla ilgili yaşadığınız yönetsel sorunlar nelerdir.**

**K1** Bulduğu kurumda mesleki yetenek ya da becerilerinin yaptığı denetimlere aktarmasında kısıtlama olmadığını, bu durumun denetçinin kendi kabiliyeti ve tecrübesi ile alakalı olduğunu ifade etmiştir.

**K2** Denetim biriminin yönetsel konularda yeteri kadar bilgilendirilmediğini düşünmektedir.

**K3** Yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

**K4** Yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

**K5** Üst yönetim kademesinin mevzuatlarında belirlenmiş İç Denetim sürecine olumsuz bir müdahalesinin olmadığını ifade etmiştir

**K6** Yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

**K7** Bilgi ve becerinin aktarabilmesi için sürekli güncellenen kanun özellikle kararnamelerin iyi takip edilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

**K8** Yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

**K9** Yetenek ve becerilerini yaptıkları denetimlere aktarmada herhangi bir sorun yaşamadıklarını belirtmişlerdir.

**K10** Denetim elemanı olarak, denetim yaptığı konu hakkında tam donanıma sahip olduğunda yönetsel sıkıntı yaşanmayacağını düşündüğünü belirtmiştir.

**3- Dönemsel olarak hazırladığınız iç denetim faaliyetlerinde gerek denetim planının yapılması ve gerekse raporlandırma sürecinde üst yöneticinin menfi veya müspet etkisi nedir?**

**K1** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. denetim planının hazırlanmasında üst yönetimden fikir aldıklarını ifade etmiştir.

**K2** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir.

**K3** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir.

**K4** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. denetim planının hazırlanmasında üst yönetimden fikir aldıklarını ifade etmiştir.

**K5** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir.

**K6** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. Raporlandırma aşamasında yüz yüze iletişim kurulması gerektiğini belirtmiştir.

**K7** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. Üst yöneticinin iç denetçi ile kurumun önceliklerini, sıkıntılarını ve gereksinimlerini paylaşmasının iç denetim güvenliğini artıracakını belirtmiştir.

**K8** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir.

**K9** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu ve yönündedir. Denetim planının hazırlanmasında üst yönetimden fikir aldıklarını ifade etmiştir.

**K10** Üst yöneticilerin kamu yararı gözeten yönlendirmelerinin önemli olduğu yönündedir.

**4- İç denetim sırasında denetimi yapılan birimlerde yaşadığınız zorluklar nelerdir?**

**K1** Nadir de olsa bulgulardaki uyumsuzlıktan kaynaklanan sorunlar olduğunu ve kimi zaman birimlerden evrak temininde sorunlar yaşandığını ifade etmiştir.

**K2** Daha önceki çalıştığı kurumların bazılarında bilgi ve belge saklama sorunu ile karşılaştığını ifade etmiştir

**K3** Yaşadığı problemler birim personeli ile ilgilidir. Birim personellerinin anlamaktan ziyade direnç göstermeye eğilimli olduğunu ifade etmiştir. Aynı zamanda birim personellerinin sorumluluk almaktan kaçınarak “ben aldığımda böyleydi”, “bana amirim dedi ben de yaptım” gibi bahanelere sığındığını ve bu konuda zorluk yaşadığını belirtmiştir.

**K4** Yaşadığı problemler birim personeli ile ilgilidir. Kimi zaman alıştığı düzeni devam ettirmek isteyen birim personeli ile ilgili sorunlar çıktığını belirtirken

**K5** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**K6** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**K7** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**K8** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**K9** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**K10** Birimlerde zorluk yaşamadığını belirtmiştir.

**5- Kurumunuz örgütlenme şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğu belirtilmiş midir?**

**K1** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunun belirtildiğini ifade etmiştir.

**K2** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunun belirtildiğini ifade etmiştir.

**K3** Örgüt yapısının olmadığını fakat iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtmiştir.

**K4** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K5** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K6** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K7** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K8** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K9** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**K10** Çalıştığı kurumun örgütsel şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğunu belirtildiğini ifade etmiştir.

**6- Kurumunuz çalışanlarında İç denetim biriminin üst yöneticiye doğrudan bağlı olduğu bilinirliği hakkında düşünceniz nedir?**

**7-**

**K1** Çalışanların Tamamı tarafından bilindiğini düşündüğünü ifade etmiştir

**K2** Dekan, müdür, daire başkanı gibi yönetici pozisyonunda olan kişiler tarafından biliniyor olabileceğini düşündüğünü fakat alt kademede çalışanların bilgi sahibi olup olmadığı konusunda fikri olmadığını belirtmiştir. Genel olarak alt kademede çalışanların denetimle karşılaştığında ya da denetçiyle iletişim kurduğunda farkındalık yaşadığını ifade etmiştir.

**K3** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K4** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K5** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K6** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K7** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K8** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K9** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**K10** Genel olarak bilindiğini ifade etmiştir.

**8- Denetim sırasında denetlenen birimlerden ettiğinizi taleplerin yerine getirilmesi hususunda yaşadığınız zorluklar nelerdir? Uzmanlık gerektiren teknik konularda size destek sağlanıyor mu?**

**K1** Kimi zaman evrak temin etme konusunda sıkıntılar yaşadığını ve bazı kurumlarda deneyimli çalışanların emekli olması ya da işten ayrılması sebebiyle yardımcı olacak personel bulma konusunda zorluk yaşadığını ifade etmiştir.

**K2** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K3** Soruya yanıt vermemiş

**K4** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K5** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K6** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K7** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K8** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K9** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**K10** Genel olarak taleplerin yerine getirilerek destek sağlandığını belirtmiştir.

**9- İç denetim çalışma ve esasları yönetmeliğinin 12. Maddesi ( a ) fıkrasını “ üst yöneticiler, iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde; İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır” yerine getirilmesinde yeterli önlemler sizce neler olmalıdır?**

**K1** en önemli şeyin yönetim desteği olduğunu

**K2** İç denetçinin oda, hizmet aracı, büro personeli, lojman gibi ihtiyaçlarının mümkün olduğunca karşılanması gerektiğini ve üniversitelere göre uygulamaların değiştiğini bunların belirli standart hale getirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

**K3** Mevzuat hükümlerinde belirtilen işler dışında bir görev verilmemesinin ve mevzuat hükümlerinin uygulanmasının yeterli olduğunu belirtmiştir.

**K4** Mevzuat hükümlerinde belirtilen işler dışında bir görev verilmemesinin ve mevzuat hükümlerinin uygulanmasının yeterli olduğunu belirtmiştir.

**K5** Üst yönetimin desteğinin tek başına yeterli olmayacağını, İç Denetçilerinde çalışmaya istekli ve denetim tecrübesi olması gerektiğini belirtmiş, analiz yeteneği, sorun çözme becerisinin yaşanmışlıklar ile ilgili olduğunu ifade etmiştir.

**K6** Üst yönetimin desteğinin tek başına yeterli olmayacağını, İç Denetçilerinde çalışmaya istekli ve denetim tecrübesi olması gerektiğini belirtmiş, analiz yeteneği, sorun çözme becerisinin yaşanmışlıklar ile ilgili olduğunu ifade etmiştir.

**K7** İç denetçinin oda, hizmet aracı, büro personeli, lojman gibi ihtiyaçlarının mümkün olduğunca karşılanması gerektiğini ve üniversitelere göre uygulamaların değiştiğini bunların belirli standart hale getirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

**K8** En önemli şeyin yönetim desteği olduğunu ifade etmiştir.

**K9** Üst yönetimin desteğinin tek başına yeterli olmayacağını, İç Denetçilerinde çalışmaya istekli ve denetim tecrübesi olması gerektiğini belirtmiş, analiz yeteneği, sorun çözme becerisinin yaşanmışlıklar ile ilgili olduğunu ifade etmiştir.

**K10** En önemli şeyin yönetim desteği olduğunu ifade etmiştir.

**10- İç denetçilerin bağımsızlığına ilişkin İç Denetim Çalışma Esasları Yönetmeliği'nin 27. Maddesinde düzenlenen maddelere Eklenmesi gereken hususlar neler olabilir?**

**K1** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K2** Raporlamanın yalnız üst kademeye değil Maliye Bakanlığı, YÖK gibi daha üst kurumlara da yapılabilmesi, doğrudan soruşturma ve inceleme yetkisinin sağlanması, adli makamlara suç duyurusunda bulunma yetkisinin verilmesi gibi hususların olması gerektiğini belirtmiştir.

**K3** Soruya cevap vermemiştir.

**K4** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K5** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K6** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K7** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K8** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K9** Belirtilen hususların yeterli olduğunu ifade etmiştir.

**K10** Yönetmelik süreçlerin yakından izlenmesi adına iç denetçilerin kendi istekleri ile üniversite yönetim kurulu ve senato toplantılarına katılabilmeleri konusunda hususların eklenmesi gerektiğini ifade etmiştir.





T.C.  
NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ  
ETİK KURUL KARARI

Karar Tarihi: 02.07.2020

Toplantı Sayısı: 14

**Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Programı Öğrencisi Mahmut Alparslan GÖNCÜ'nün "Kamu Üniversitelerinde İç Denetimin Etkinliğinin İncelenmesi" isimli yüksek lisans tezi hakkında alınan 23.06.2020 tarihli başvuru dosyasının görüşülmesi.**

**2020.14.161.** Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Programı Öğrencisi Mahmut Alparslan GÖNCÜ'nün "Kamu Üniversitelerinde İç Denetimin Etkinliğinin İncelenmesi" isimli yüksek lisans tezi hakkında alınan 23.06.2020 tarihli başvuru dosyası görüşüldü.

Yapılan görüşmeler sonucunda, aşağıdaki tabloda isimleri belirtilen araştırmacılar tarafından hazırlanan "*Kamu Üniversitelerinde İç Denetimin Etkinliğinin İncelenmesi*" isimli yüksek lisans tezi ve ilgili belgeler araştırmanın gerekçe, amaç, yaklaşım ve yöntemleri dikkate alınarak incelenmiş olup, projenin gerçekleştirilmesinde etik sakınca bulunmadığına kurumumuz üyeleri tarafından oy birliği ile karar verilmiştir.

YÜRÜTÜCÜ	ARAŞTIRMACI/UZMAN
Dr. Öğr. Üyesi Mustafa ARSLAN	Mahmut Alpaslan GONCÜ

Prof. Dr. Erdoğan ÇİÇEK  
Başkan  
(İmza)

Prof. Dr. Zülfikar DURMUŞ  
(Üye)  
(İmza)

Prof. Dr. Ali MEYDAN  
(Üye)  
(İmza)

Prof. Dr. Cesur PEHLEVAN  
(Üye)  
(İzinli)

Prof. Dr. Şule AYDIN  
(Üye)  
(İmza)

Prof. Dr. Nesimi AKTAŞ  
(Üye)  
(İmza)

Prof. Dr. Hakan Vahit ERKUTLU  
(Üye)  
(İmza)

## M.Alparslan GÖNCÜ Yüksek Lisans Tezi Mülakat Soruları

- 1- İç denetim bürosunda çalışma ortamı hakkında görüşleriniz nelerdir.( Personel sayısı, kullanılan veya ihtiyaç duyulan araç gereç temini, fiziki çalışma ortamınız vb.)
- 2- Mesleğiniz ile ilgili yetenek ve becerilerinizi görevinize yeterince aktarabiliyor musunuz? Bununla ilgili yönetsel sorunlar yaşadınız mı? Varsa nelerdir.
- 3- Dönemsel olarak hazırladığınız iç denetim faaliyetlerinde gerek denetim planının yapılması ve gerekse raporlandırma sürecinde üst yöneticinin menfi veya müspet etkisi nedir?
- 4- İç denetim sırasında denetimi yapılan birimlerde yaşadığınız zorluklar var mıdır? Varsa bunlar nelerdir.
- 5- Kurumunuz örgütlenme şemasında iç denetim biriminin üst yöneticiye bağlı olduğu belirtilmiş midir.
- 6- İç denetim biriminin üst yöneticiye doğrudan bağlı olduğu bilinci kurumunuzda yeteri kadar bilinmekte midir?
- 7- Denetim sırasında denetlenen birimlerden ettiğinizi taleplerin yerine getirilmesine öncelik tanınıyor mu? Uzmanlık gerektiren teknik konularda size destek sağlanıyor mu?
- 8- İç denetim çalışma ve esasları yönetmeliğinin 12. Maddesi ( a ) fıkrasını “ üst yöneticiler, iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde ; İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır” yerine getirilmesinde yeterli önlemler sizce neler olmalıdır?
- 9- İç denetçilerin bağımsızlığına ilişkin İç Denetim Çalışma Esasları Yönetmeliği'nin 27. Maddesinde düzenlenen maddeler yeterli mi? Eklenmesi gereken hususlar neler olabilir?