

Kamu Yönetiminde Değişime Direnç: İç Denetim Örneği*

Resistance to Change in Public Administration:
Internal Audit Case

Sevcan GÜLEÇ SOLAK¹

Ercan OKTAY²

Şerife PEKKÜÇÜKŞEN³

Strategic Public Management Journal
Volume 3, Special Issue, pp. 1-16
December 2017
DOI: 10.25069/spmj.343054
Received: 12.10.2017
Accepted: 29.12.2017
© The Author(s) 2017
For reprints and permissions:
<http://dergipark.gov.tr/spmj>

Öz

Değişim, yüzyıllardır pek çok alanda konuşulan, tartışılan, fikirler üretilen kavramların başında gelmektedir. En genel anlamda değişimi, mikro ölçekte bireylerin ve örgütlerin, makro ölçekte toplumların ve devletlerin yaşam döngüsündeki kırılma noktaları, var olan düzenin yeni bir düzenle ikamesi olarak tanımlamak mümkündür. Hem mikro ölçekte hem de makro ölçekte meydana gelen mevcut düzenden ayrılış/kopuş/vazgeçiş, farklı seviyelerde dirençle karşılaşmaktadır. Esasında bu direncin temelinde değişimin getireceği yeni durumun belirsizliğinin bireysel ve örgütsel korkular yer almaktadır. Bu sürecin yönetilmesiyle ortaya çıkacak olan yeni durumun kabullenilmesi ve hayata geçirilmesi mümkün olacaktır.

Hem özel sektörde hem de kamu sektöründe meydana gelen değişim ekonomik, siyasi, kültürel ve yönetsel nedenlerle ve genellikle zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Değişimin hayata geçirilmesi ise sektörel (kamu veya özel) farklılıklara rağmen belli bir süreçte gerçekleşmektedir. Bu değişim hareketleri organizasyonların/kurumların yapısını yeniden şekillendirirken örgütte çalışanların örgüt içindeki rollerini de yeniden tanımlamaktadır.

Kamu yönetiminde değişimin ilk adımları mevzuat değişiklikleriyle ve genellikle idari reformlar ile atılmaktadır. Ancak, örgütsel değişimin amacına ulaşabilmesi için tek başına mevzuat değişikliğinin yeterli olmadığı hem küresel hem de ulusal pek çok örnekte görülmektedir. Değişim yönetimi olarak da ifade edilen bu süreçte temel prensip, yasal mevzuat ile birlikte örgüt kültüründe ve çalışanların davranışlarında da bu değişimin istenmesi ve kabullenilmesidir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu idari bir reform olarak kabul etmek mümkündür. Mali denetim sürecinden çok daha öte bir anlama ve içeriğe sahip olan iç denetim sistemi 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile 2003 yılında kabul edilip 2006 yılında yürürlüğe girmesine

* III. Strategic Public Management Symposium Comparative Administrative Models (With particular reference to Presidential System), 2017'de sunulup, özet olarak yayımlanan bildirinin tam metnidir.

¹ Yrd. Doç. Dr., Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi, gulecsevcan@hotmail.com

² Prof. Dr., Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi, ercanoktay@hotmail.com

³ Yrd. Doç. Dr., Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi, serifepotuk@yahoo.com

rağmen Türk kamu yönetiminde henüz tam anlamıyla işlerlik kazanamamıştır. Bu çalışma kamu yönetiminde değişime direnci, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile öngörülen iç denetim sistemi üzerinden ele almakta ve bu direncin sebeplerini sorgulamaktadır. Direncin kaynağının yönetim kültürü olduğu, yönetim sistemine katılımcı kültürün henüz tam anlamıyla yerleşmediği, belirleyici rolün yöneticilerde olduğu ve sistemin teftiş mantığından kurtarılması gerektiği temel bulgular olarak ortaya konulabilir.

AnahtarKelimeler: İç Denetim, Değişim Yönetimi, Değişime Direnç

Abstract

Change is at the leading of concepts that have been spoken, discussed, and produced in many areas over the centuries. It is possible to define the change in the broadest sense as a new regulation of the existing order, the break points of individuals and organizations at the micro-scale, macro-scale life cycles of the societies and states.

Discontinuation, separation and giving up in present system in terms of both in micro scale and macro scale, encounter with resistances at different levels. Indeed, There are both the individual and the organization al fears are present which can be defined as instinctively too, due to the uncertainty of the new situation that the change will bring on the basis of this resistance. However, it will be possible to accept the new situation that will arise with the management of this process and to carry into effect.

The change that occurred both in the private sector and in the public sector appear as economic, political, cultural and administrative reasons and as a requirement in general. Carrying into effect of the change occurs in a certain process in spite of sectoral (public or private) differences. While these shifts reshape the structure of organizations / institutions, they also redefine the roles of those who are working within the organization.

The first steps of the change in public administration are taken by legislative changes and usually by administrative reforms. However, it is appear that only legislative changes are not adequate alone in terms of both in the global and thenational in order to achieve the goal of organizational change, The basic principle in this process, which is also referred to as change management, is the desire and acceptance of this change in the organizational culture and the change and acceptance of the behavior of the employees together with the legal legislation.

It is possible to regard the Public Financial Management and Control Law No. 5018 as an administrative reform. Even though the internal audit system, which has much more understanding and content than the financial audit process, was adopted in 2003 by the Law on Public Financial Management and Control No. 5018 and entered into force in 2006, it has not fully become functional in the Turkish public administration yet. This study deals with change resistance in the public administration through the internal audit system envisaged by the Public Financial Management and Control Law numbered 5018 and questions the causes of this resistance.

Key Words: Internal Audit, Change Management, Change Resistance

GİRİŞ

Küreselleşme ile ortaya çıkan değişim dinamikleri, 21. yüzyılın başlaması ile birlikte yeni bir çehre kazanan dünya düzeninin de temel dayanaklarını oluşturmuştur. Yaşanan bu değişim, sadece belirli bir coğrafi bölge ve toplumla sınırlı kalmamış küresel ölçekte, teknolojik, ekonomik, toplumsal, siyasal, yönetsel ve kültürel pek çok alanda etkisini göstermiştir. Bu değişim büyümeyi, fırsatları ve yeniliği işaret ettiği gibi tehdit, uyumsuzluk ve direnişi de beraberinde getirmektedir. Bu bağlamda da hem işletme yönetimi hem de kamu yönetimi alanında demokratikleşmeye, esnekliğe, katılımcılığa, bireyin etkinliğine ve yeteneklerinin ön plana çıkarılmasına yönelik değişim hareketlerini arttırmıştır. Bu durum, geleceğin organizasyon yapısını yeniden şekillendirirken örgütte çalışanların örgüt içindeki rollerini de yeniden tanımlamıştır. Devlet içindeki kurumsal ilişkilerin düzenlenmesi, kamu kurum ve kuruluşlarının diğer düzlemlerdeki kuruluşlarla iletişime geçebilmesi böylece, hem farklı alanlardaki kurumlar arasında hem de kurum içinde etkileşim ve işbirliği ihtiyacını doğurmuş, kamu hizmetleriyle ilgili karar verme sürecine katılmayı gerekli kılmıştır. Yani kararların hazırlanması, karara dönüşmesi ve uygulanması aşamalarının birine veya tümüne söz konusu kararlardan doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenenlerin katılmasına ve katkı sağlaması sürecine ihtiyaç duyulmuştur.

Yaşanan bu değişim ve dönüşümlerden Türk kamu yönetimi de payına düşeni almış, kamu kurumlarında da kimi zaman zorunlu kimi zamanda gönüllü bir takım girişimlerde bulunulmuştur. Çeşitli araştırma ve raporlar kamu yönetiminde değişimin gerekliliğine vurgu yapmış ve bütüncül bir temelde olmasa da parça parça kamu yönetimi ile ilgili düzenlemeler yürürlüğe girmiştir. Özellikle AB'ye tam üyelik yolunda, müktesabata uyum çabaları, bu düzenlemelerin hazırlanmasında ve yürürlüğe girmesinde etkin rol oynamıştır. AB Komisyonu, Avrupa Merkez Bankası, Birleşmiş Milletler, NATO, OECD, IMF, Dünya Bankası, gibi uluslararası kuruluşlar tarafından uygulanan ve üye ülkelere de referans gösterilen bir denetim sistemine geçmek amaçlanmıştır. Bu bağlamda da kamu mali yönetiminde düzenlemeler kapsamında kamuda iç denetimin kurulması gereği de gündeme gelmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle birlikte kamu mali yönetim ve kontrol sistemi, Uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarıyla uyumlu olarak yeniden yapılandırılmıştır. 5018 Sayılı Kanunun Kamu Mali Yönetim Sistemi; şeffaf ve hesap verebilir, stratejik planlama ve performans yönetimine dayalı, sonuç ve hedef odaklı, katılımcı ve paylaşımcı, gelecek yönelimli, yönetime değer katan sistem odaklı denetimi öngörecektir şekilde düzenlenerek 2006 yılında yürürlüğe girmiştir.

5018 sayılı yasa denetim alanındaki bu değişimi de dikkate alarak kamu kurumlarında iç denetimi zorunlu kılmıştır. Bu değişimle, teftiş esaslı denetimden risk esaslı, kuruma katkı sağlayan, rehberlik ve danışmanlık rolleri ile kurumun etkin yönetilmesine yardımcı olan iç denetim uygulamalarına geçilmiştir. Bu bağlamda kamu kurumlarında iç denetimin uygulanması ve etkinliği, yeni yönetim yaklaşımlarından biri olan yönetişimin kabul edilip uygulanmasında önemli aktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Kurumsal yönetimi ve risk yönetimini esas alan iç denetim beraberinde kurum içi değerlendirme, inceleme ve danışmanlık faaliyetleri ile kurum içi yönetişimin gelişmesine katkı sağlayarak kamu kurumlarına değer katmaktadır (Kıral,2014: 318).

1. KAMU YÖNETİMİNDE DEĞİŞİM

1970'lerde yaşanan ekonomik krizler devletlerin gelir ve gider dengesinin farklılaşmasına sebep olmuş ve bu ülkelerdeki kamu sektörünü borçlanma ile karşı karşıya bırakmıştır. Birçok ülkede yaşanan bu çıkmaz kamu sektörünün üretkenliğini arttırmaya ve kamu harcamalarını kısımaya yönelik arayışlara sebep olmuştur (Gözel, 2003:198; Kapucu, 2003: 284). Kriz sonrası ortaya çıkan ve özellikle 1980 sonrası döneme rastlayan dönüşüm çabaları, devletin rolünü ve işlevlerini yeniden tanımlamıştır. Daniel Bell bu dönüşümün gerekliliğini “devlet küçük problemler için oldukça büyük, büyük sorunlar için ise oldukça küçük kalmaktadır” diyerek ifade etmekte; bunun sebebini de değişimin hızıyla ilişkilendirerek, büyük bir

sistemin yerel ihtiyaçlar karşısında tepkisiz kalabileceğiyle açıklamaktadır (Bell, 1988). Devletin küçültülüp, piyasa mekanizması mantığının kamu kurumlarına uyarlanması çabalarının artmasıyla devam eden bu süreçte kamu hizmeti, etkinlik, verimlilik, strateji vb. kavramlar farklı şekillerde algılanarak, kamu yönetimi sistemine oturtulmaya çalışılmıştır. Yeni kamu yönetimi ve yönetimin yeniden yapılandırılması (reinventing government) anlayışları bu gelişmelerin bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Kamu yönetimi disiplini bilim dalının “public administration” deyiminden “public management” deyimine geçiş süreci yani kamu hizmetlerinin sunum şeklinin işletmeleştirilmesi sürecinin bir yansıması olarak “idare” kavramı da değişikliğe uğramıştır (Aydemir, 2004: 34).

Kamu sektörünün hantal yapısı eleştirilerin temel noktasını oluştururken, bu dönemde özel sektörde yaşanan değişiklikler kamu yönetiminde değişimi yönlendiren önemli bir etken olmuştur. Yeni Kamu Yönetimi (YKY) anlayışı da bu arayışlar sonucu 1980’li yılların başından itibaren klasik kamu yönetiminin eksik olduğu noktalara bir tepki niteliğinde ortaya çıkmıştır. KYK yaklaşımında, özel sektörün yönetim anlayışı ve pratiklerinin kamu yönetimine uyarlanması söz konusudur. Bu yaklaşım birçok kişi tarafından farklı bakış açılarıyla tanımlanmış sosyal, iktisadi, siyasi ve yönetsel kriterlere göre değerlendirilmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışı, bir taraftan bürokratlar üzerindeki idari kontrolleri azaltarak “serbestleştirme”yi savunmakta, diğer taraftan da bürokratların hizmetlerin üretilmesi ve sunulmasına daha fazla dikkat göstermesini teşvik etmek için piyasa güçlerini harekete geçirmektedir (Demir, 2011: 76). Yeni kamu yönetimi “bütçe ve girdilere odaklı olmaktan sonuçlara odaklı olmaya veya bürokratik süreçlerden aktif yönetime, kontrolden yetki genişletmeye, tekelden rekabete, bireylere sunulan standart hizmetlerden ihtiyaca göre şekillenen hizmetlere veya organizasyon merkezli olmaktan hizmet kullanıcı merkezli bir anlayışa doğru bir hareket” olarak tanımlanmaktadır (Gözel, 2003:195). Bu tanımdan da yola çıkarak yeni kamu yönetiminin esnek ve katılımcı bir kamu yönetimi anlayışının, politizasyonun az olduğu daha rasyonel bir yapının ve akılcı bir insan kaynakları politikasının esas alındığı bir yaklaşım olduğu ifade edilmektedir (Aykaç, 2002:18). Örgütlerde etkinlik, kalite ve verimlilik artışını sağlayabilmek için son yıllarda yönetim bilimi alanında önemli gelişmeler yaşanmıştır. Toplam kalite yönetimi, insan kaynakları yönetimi, değişim mühendisliği, kıyaslama, öğrenen organizasyonlar, yönetişim gibi yöntemler ve yönetim anlayışları geliştirilmiştir. Bu yöntem ve anlayışlar her ne kadar özel sektördeki kalite ve verimlilik artışı için geliştirilmişse de özellikle son yıllarda kamu sektörünün önemi ve büyüklüğü sebebi ile bu yöntem ve anlayışların kamu sektörüne de uyarlanması yoluna gidilmiştir.

Yeni Kamu İşletmeciliği/Yönetimi (YKİ/YKY) anlayışının, klasik anlamda iş yapmaya dayanan kamu yönetiminin yapısı ve işleyişine yöneltilen eleştirilerden hareketle iletişim ve teknoloji alanındaki gelişmelere paralel olarak özel sektörde gözlemlenen değişim sonucu ortaya çıktığı ifade edilmektedir (Balci, 2016: 3). Thatcher döneminde İngiltere’de ortaya konan uygulamalarla başlayan bu akım asıl ivmesini 1990’ların başında kazanmıştır. YKİ/YKY; politika tercihleri, kamu yönetiminin kuramsal ekonomisi, örgütlenme ve yönetim dizaynı gibi oldukça kapsamlı ve çeşitli anlamlara vurgu yapan bir şemsiye kavram olarak tanımlanmaktadır (Özer, 2005: 128).

YKİ’nin iki temel kaynağı bulunmaktadır ve Hood bunu “YKİ, iki farklı fikrin evliliğine dayanmaktadır” diyerek ifade etmektedir (Hood, 1991:5). Birinci kaynak kamu tercihi teorisi, sorumluluk teorisi ve işlem maliyetleri teorisinden oluşan yeni kurumsal ekonomi teorisidir. Diğer ise, iş yöneticiliği akımı olarak bilinen ve görüşlerini kamu sektörü reformlarını özel sektör yönetiminden ve iş idaresinden esinlenmesi gerektiğini belirten teoridir. Bu teoriler aynı zamanda KYK düşüncesinin eleştirel yanını da oluşturmaktadır. Şöyle ki gerçek yaşamda tüm bireylerin rasyonel hareket edemeyecekleri, tüm bürokratların kendi çıkarlarını arttırmaya çalışmayacakları, kamu sektörünün siyasal çevresinin analizinde ekonomik yöntemleri kullanmanın sınırlarının ve eksiklerinin bulunduğu dile getirilmekte, bu yüzden de yönetim sorunlarının tümünün ekonomik tekniklerle açıklanmayacağı savunulmaktadır (Tortop vd, 2016: 333).

Türk kamu yönetimi de bu paradigma değişiminden nasibini almış ve farklı kanunlarla yeni kamu yönetimi düşüncesi Türk bürokratik yaşamına girmiştir. Örneğin yönetim ve stratejik yönetim 5018 sayılı Kanun ile Türk kamu yönetimine dahil olan ilk kavramlar arasında yer almaktadır. Bu bağlamda 5018 sayılı Kanun ile mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olması, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulmak istenmiştir.

2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU VE İÇ DENETİM

Türkiye’de bütçe hakkı 1924 Anayasası ile birlikte tanınmış ve kamu mali yönetim sistemine ilişkin Cumhuriyet döneminde ilk düzenleme 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı kanun ile gerçekleştirilmiştir. Ancak 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı kanunun esasları, cumhuriyet öncesi dönemde uygulanmaya başlanmıştır. Kamu mali yönetiminin anayasası sayılan 1050 sayılı kanun 1927 yılından itibaren çok küçük değişikliklerle ülkemizde yaklaşık seksen yıl uygulanmıştır. Bu zaman diliminde dünyadaki kamu mali yönetimi ve denetimi sistemlerinde önemli değişimler yaşanmış ve uluslararası iyi uygulama örnekleri ortaya çıkmıştır. Bu süreçte ülkemizde de kamu idarelerinin sayıları giderek artmış, nitelik ve teşkilatlanma şekilleri ile kamusal mal üretiminde nitelik ve nicelik yönünden önemli değişiklikler olmuştur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 10.12.2003 tarihinde kabul edilerek 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır. Ancak 5018 sayılı Kanunun birçok maddesinde değişiklik öngören 5436 Sayılı Kanun 22.12.2005 tarihinde kabul edilerek 24.12.2005 tarih ve 26033 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış ve iki maddesi dışında 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 5018 sayılı kanunun amacı, “kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasının, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlamak üzere kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini kamu bütçesinin hazırlanmasını ve uygulanmasını ve tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemek” olarak kanunun 1. maddesinde düzenlenmiştir. Bu düzenleme Geleneksel Kamu Mali Yönetimini düzenleyen 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunundan tamamen farklı yeni kamu yönetimi anlayışına dayalı yeni bir kamu mali yapıyı öngörmüştür. 5018 sayılı kanunla birlikte:

- Mali Saydamlık ve Hesap Verme
- Kamu Mali Yönetim Sürecinde Üst Yöneticiler
- Stratejik Plan - Performans Esaslı Bütçe
- Analitik Bütçe Sınıflandırması
- Tahakkuk Esaslı Muhasebe
- İç Kontrol Sistemi
- İç Denetim
- Mali Tablolar
- Faaliyet Raporları
- Dış Denetim
- Sayıştay Raporlarının Meclise ve Kamuoyuna Sunulması,

gibi değişiklikler Türk kamu yönetimi sistemi içerisine dâhil edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeler Türk kamu yönetiminin yeni kamu yönetimi yaklaşımına evrilmesine yönelik bir girişim olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü her ne kadar Kamu Yönetimi Yasa Tasarısı olarak daha bütüncül bir temelde yapılan

girişimlerle hayata geçirilemese de YKY'in ön gördüğü ve yönetim kavramıyla da sık sık dile getirilen katılımcı ve paylaşımcı yönetimin yanı sıra şeffaflık ve hesap verebilirlik 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Yasası ile hayata geçirilmiştir.

2.1. İç Denetim

İç denetim sistemi, tarihsel olarak çok eskilere dayandırılmakta, ilk olarak 13. yüzyılda Venedik, Milano ve Floransa gibi büyük İtalyan ticaret merkezlerinde uygulandığından söz edilmektedir. Bugünkü anlamıyla beraber denetim ve iç denetim sistemi olarak ise ilk olarak 1900'lü yıllarda kıta Avrupa ülkelerinde ele alınmaya başlanmıştır (Yılancı, 2006: 8'dan akt. Kızılboga, 2013:108). İç denetimin bir meslek olarak anılması ise 1941 yılında ABD'de kurulan İç Denetçiler Enstitüsü (IIA-Institute of Internal Auditors) ile gerçekleşmiştir. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA - Institute of Internal Auditors) günümüzde de iç denetim mesleği için önemli bir rol üstlenmekte, meslek standartlarını belirleyerek, sertifikasyonunu, akreditasyonunu vb. yürütmektedir. Türkiye'de ise iç denetim önce özel sektörde uygulanmaya başlanmıştır. 1995 yılında IIA tarafından da akredite edilen Türkiye İç Denetim Enstitüsünün (TİDE) kurulmasıyla birlikte, uluslararası standartlarda iç denetim meslekî gelişim ve paylaşım platformu oluşturulmuştur. Kamuda ilk olarak T.C. Merkez Bankası 2002 yılı sonunda İç Denetim Genel Müdürlüğü'nü kurup faaliyete geçirmiştir. 2006 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanunla tüm kamu idarelerinde iç denetimin kurulması öngörülmüştür. Özellikle Avrupa Birliği'ne aday ülkelerde, kamu yönetiminde hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin kurulması zorunluluğu ortaya çıkmış ve bunun sonucu olarak iç denetim sistemi, bu ülkelerin çerçeve kanunlarında ve ikincil mevzuatlarında düzenlenmiştir. Ülkemizde de iç denetim sistemi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yerini almıştır. Kanunun 63'üncü maddesine göre : "İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir." şeklinde tanımlanmaktadır. Bu madde iç denetimin kurumsal yapı içerisindeki yerini ve işlevini açıkça tanımlamaktadır. Kurum içi yönetime karşılık gelen iç denetimin bu işlevi, yönetimin pek çok unsuru ile de örtüşmektedir. Bu yönüyle iç denetim, günümüz kamu kurumlarının ihtiyaçları dikkate alındığında geriye dönük klasik denetimi de kapsamakla birlikte, mutlaka ileriye dönük daha iyiye ve yeniliğe dayalı değişimi dolayısıyla dinamik bir denetim sistemini ortaya koymaktadır (Bilge, 2014: 24). Bu dinamik yapı beraberinde risk yönetimi yaklaşımını getirmekte, yönetimin kürek çeken değil dümen tutan yönetim felsefesini desteklemektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Türk kamu yönetimi için iç denetimle ilgili birincil düzey mevzuat olarak kabul edilmektedir. 5018 sayılı Kanunu'nun 63- 67. maddelerinde, iç denetimin tanımı ve unsurları, iç denetçinin görevleri, iç denetçinin nitelikleri ve atanması, İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve bu kurulun görevleri düzenlenmiştir.

İkincil Düzey Mevzuat Kapsamında İç Denetim;

- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik
- İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile düzenlenmiştir.

Üçüncül Düzey Mevzuat Kapsamında ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) , iç denetim sisteminin kamu idarelerinde yerleştirilmesine ve uygulanmasına yönelik aşağıda belirtilen tebliğ,

standart ve rehber niteliğindeki üçüncül düzey mevzuatı hazırlayarak yayımlamıştır (2015 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu, 2015,16-17):

- Kamu İç Denetim Genel Tebliği
- Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi
- Kamu İç Denetim Standartları
- Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları
- Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usuller
- 2014-2016 Dönemi Kamu İç Denetimi Strateji Belgesi
- Kamu İç Denetim Rehberi
- İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı
- Kamu Bilgi Teknolojileri Denetimi Rehberi
- Kamu İç Denetçileri İçin Performans Denetimi Rehberi
- Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Rehberi
- Kamu İç Denetim Yazılımı Kullanım Yönergesi

Hazırlanan bu hukuksal yapı, Türk kamu yönetiminde yeni olan iç denetimin tam anlamıyla işlerlik kazanması ve yeni kamu yönetimi yaklaşımının uygulanması için atılan önemli adımlar olarak kabul edilmelidir. 5018 sayılı Kanunun iç denetimle ilgili hükümlerine tabi olan kamu kurumlarında iç denetçiler doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimlerinde faaliyet göstermektedir. İç denetim, o kamu idaresinin en üst otoritesine bağlı olarak onun adına ve onun onayı üzerine o kurumda yapılan bir yönetim faaliyetidir.

İç denetim faaliyeti ve iç denetçilerin organizasyon şemasındaki yeri, iç denetimin bir teftiş olmadığını aksine kamu kurumlarının hedeflerine ulaşması için onlara değer katan, kamu kurumlarını danışmanlık faaliyetleri ile daha ileriye yönlendiren bir yönetim faaliyeti olduğunun somut birer göstergesidir. İç denetçiler, özlük hakkı açısından denetledikleri kuruma bağlı oldukları gibi, sicil ve disiplin açısından da görev yaptıkları idarenin üst yöneticisine veya kuruluna bağlıdırlar. İç denetimin bu boyutu yönetişimin katılım unsuruna karşılık gelmekte, iç denetim çalışanların yönetime katılmasında aracı bir rol üstlenmektedir.

| İç Denetim | Teftiş |
|--|--|
| Harcama sonrası değerlendirme ve danışmanlık, iyi yönetim ve iç kontrolün değerlendirilmesi | Harcama sonrası kontrol ve mevzuata ilişkin ihlallerin tespit edilmesi. |
| Sistem odaklı | Birey odaklı |
| Bütün faaliyetlere ilişkin | Esas olarak mali faaliyetlere ilişkin |
| Sistemleri değerlendirmek ve iyileştirme önerilerinde bulunmayı hedefler. | İhlalleri tespit etmeyi ve yaptırım uygulamayı hedefler. |
| Sistemin geleceğine odaklı | Geçmiş işlemlere odaklı |
| Güvene dayalıdır. | Şüpheyeye dayalıdır. |
| İç denetim raporları güçlü ve zayıf yönler ile geliştirilebilecek alanlara odaklanır. Raporlar eylem planları ile neticelenir. | Teftiş raporları zayıf yönler ve mevzuat ihlallerine odaklanır. Raporlar yaptırımlarla neticelenir. |
| Belirli bir programa göre yapılan, risk esaslı denetim söz konusudur | Periyodik olarak ya da Bakanın belirli şüphelere ya da risklere ilişkin talimatı üzerine teftiş söz konusudur. |

| | |
|--|---|
| Denetimi yapılan birim ile görüşülür, önceden haber verilir, tartışılır. | Teftişi yapılacak birime haber verilmez, sürpriz etkisi vardır. |
| Örneklere dayanarak raporunu oluşturur, bilgi ve belgelerin tümünü incelemeyi. | Teftişi gerçekleştirilen konunun belirli tarih aralığındaki bütün belgeler incelemeye tabi tutulur. |
| Uluslararası ve ulusal standartlara göre yapılır. | Standartları yoktur. |
| Kontrol faaliyeti kapsamına girmez. | Aslen kontrol faaliyetidir. |
| Sistemin iyileştirilmesine yöneliktir. Raporlarda yer verilen hataların/yanlışlıkların etkisi yıkıcı değildir. | Raporlarda yer verilen hataların/yanlışlıkların yıkıcı etkileri olabilir. |
| Kaynakça: IDKK tarafından düzenlenen içdenetçi eğitimi ders notlarından yararlanılarak hazırlanmıştır. | |

İç denetim, uygunluk denetimi, performans denetimi, mali denetim, bilgi teknolojisi denetimi ve sistem denetimini kapsamaktadır. Bu denetimler sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilmektedir (Uzun, 2014: 60-65). İç denetim, bu denetim uygulamalarından bir veya birkaçını kapsayacak şekilde risk odaklı yapılmaktadır. Ayrıca, bir faaliyet veya konu tüm türlerde denetim kapsamına da alınabilmektedir. Kısaca iç denetimin amacı, kamu idarelerinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmaktır. İç denetim kesinlikle idareden bağımsız ve idare dışında icra edilen bir faaliyet değildir. Denetim, bizatihi kamu idaresi için yapılmaktadır. Kamu idarelerinin/yöneticilerinin, yönetim ve hesap verme sorumlulukları gereği denetimin yapılması gerekmektedir. İç denetimin kendisi kesinlikle bir amaç olmayıp bir yönetim aracı olarak kabul edilmektedir. Yöneticiler, hem kanuni hem de yönetsel sorumlulukları gereği etkin ve yeterli düzeyde gerçekleşen bir denetim faaliyetinin kurulmasını ve yürütülmesini sağlamakla yükümlüdürler. Bu anlamda, kurumsal düzeydeki iç denetim faaliyeti hem oluşturulan uluslararası standartlar hem de kanunlar çerçevesi itibarıyla o idarenin üst yöneticilerine güvence vermektedir. İç denetçiler tarafından verilen bu güvence, yönetim mercilerinin yanı sıra kurumun diğer paydaşları olarak tanımlanan vatandaşa, kamuoyuna, parlamento veya yerel meclislere, dış denetim organlarına da verilir. İç denetimin diğer fonksiyonu da özelde üst yöneticiye, dolaylı olarak da idareyi oluşturan birimlere danışmanlık hizmeti verilmesidir.

İç denetim, iç kontrol sisteminin bir unsurudur ve iç kontrol sisteminin işleyişini ve güvenilirliğini sağlar. İç denetim, örgütte uzun deneyimler sonucu geliştirilmiş çok sayıda standartlar topluluğudur. İç denetimin amacı, denetlenen birimlerin yönetici ve çalışanlarının hatalarının ortaya konulması ve sorumluların cezalandırılması değildir. Bu nedenle iç denetim örgüte yön veren bir pusula işlevi görmektedir. Tam anlamıyla gerçekleştirilen iç denetim faaliyeti, örgüt amaç ve politikalarının gerçekleşmesi adına yönetime ayna tutan bir işleve de sahip olacaktır (Özdemir, 2015: 13).

3. KAMU YÖNETİMİNDE DEĞİŞİME DİRENÇ

Değişim, kişilerin, nesnelerin yerlerini değiştirmekten, kişisel bilgi yetenek veya özelliklerin mevcut durumundan farklı bir konuma getirilmesine kadar herhangi bir şeyi bir düzeyden başka bir düzeye getirmeyi ifade ederken (Koç, 2014:57), direnç bu duruma karşı gelmeyi, mukavemet göstermeyi ifade etmektedir (Şimşek vd., 2008:420). Bu durum değişim için kuvvet uygulayan tarafa karşı, değişmemek için kuvvet uygulayan karşı tarafı ifade etmekte ve iki taraflı kuvvetin uygulandığı bir alanı doğurmaktadır.

Lewin, Kuvvet-Alan Analizi modelinde değişimin, değişime zorlayan unsurlar ile değişime direnen unsurlar arasında dengenin oluştuğu yerde meydana geldiğini belirtmektedir. Değişime zorlayan unsurlar ile değişime direnç gösteren unsurlar arasında oluşan denge durumu değişimi destekler yönde geliştiğinde

değişiminin hızı ve miktarı artacak; değişime direnç gösteren unsurlar daha baskın olursa değişim meydana gelmeyecektir (Lewin, 1951'den aktaran Ercan, 2014:39).

Dent ve Goldberg, değişime dirençle ilgili yaptıkları çalışmalarında değişime direncin sebeplerini farklı kaynaklara göre derleyerek ifade etmişlerdir. Belirsizlik, kendi çıkarlarını tehdit altında görme değişikliğin gerekliliğine ikna olmama, sonuçları hakkında farklı algılar, kaybetme hissi ve hoşgörü eksikliği Griffin (1993), Aldag ve Stearns (1991) ve Schermerhorn (1989)'a göre değişime direncin sebepleridir (1999:28). Dublin ve Ireland ise (1993), direnci daha farklı ele alıp, değişikliklerin ve sürecin yönetilmesi üzerinde durmaktadır. Onlara göre değişime direncin üç ana nedeni vardır: İnsanların sosyo ekonomik açıdan yetersizliği doğurabilecek sonuçlardan korkmaları (daha az kazanç, daha fazla çalışma gerekliliği gibi), insanların bilinmeyen korkması ve çalışanların değişimle birlikte ortaya çıkabilecek ama yönetim tarafından gözardı edilebilecek sorunlardan korkmaları (Dent, Goldberd, 1999: 129). Steers ve Black'a göre ise direnç çalışanların iş güvenliğine ilişkin kaygıları, sahip oldukları gücü ve etkiyi kaybetme korkusu, iş yapma normlarında ve diğer alanlarda değişimin getirdiği belirsizlik (1994: 669) ile alakalı olabilmektedir. Örgütlerdeki büyük ve köklü değişimler, olumsuz etkileri sebebi ile çalışanların stres düzeylerini arttırmakta ve ruhsal durumlarını etkilemektedir (Rafferty , Griffin, 2006'dan aktaran Karakuş, Yardım, 2014:23).

Direncin çok değişik şekilleriyle karşılaşılmaktadır. Açıkça karşı çıkma ve hisleri doğrudan belli etme şeklinde görülebileceği gibi, yeni çalışma yöntemlerine gizliden direnme gibi pasif kalarak da direnç gösterilebilmektedir (Tunçer, 2011:92). Yöneticilerin en fazla çekindikleri direncin bu pasif formudur çünkü bu direnç çok daha yıkıcı olabilmektedir (Türkyılmaz, 2009:61).

Çalışanların hem kurum içindeki hem de dışındaki alışkanlıklarını, iş görme biçimlerini, iş saatlerini, genel olarak kurulu düzenlerini değiştirmesi, olası olgularla ve belirsizlikle karşılaşma korkuları, direnç göstermelerinin nedenleri olarak kabul edilebilir insani tepkilerdendir (Bulut, Arbak, 2012: 10). Bu açıdan bakıldığında değişim söz konusu ise direncin de olması çok doğal kabul edilmekte; önemli olanın değişimi yönetebilmek ve dirence olumlu açıdan bakabilmek olduğu kabul edilmektedir. Zira değişime direnç olumsuzluğu çağrıştıran bir ifade olsa da, her zaman olumsuz sonuçları beraberinde getirmez. Bazı durumlarda, değişime direnen tarafın verdiği bir feedback olarak algılanıp, yanlışa götürebilecek uygulamaların düzeltilmesi için kullanıldığı takdirde, olumlu yönleri de olabilir (Koçel, 2005:705).

Kamu kurumlarında çağın gerektirdiği değişimlerin yapılabilmesi, direncin şeklinin ve direnç noktalarının daha farklı olmasından dolayı çoğu zaman daha zor olmaktadır. Kamu yönetimindeki değişime direncin şeklini belirleyen tamamen yerleşik bürokratik kültür olmaktadır. Bürokratik kültürden kasıt, ülkede idari kurumlardaki paylaşılan inançlar, uygulamalar, tutumlar ve değerler, ortak özelliklerdir (Demir, 2011:154). Siyasal iktidarların politikaları çerçevesinde kamu hizmeti yapmak için kurulmuş olan bürokratik yapılar, bahsi geçen bürokratik kültürün etkisiyle, adına bürokratik direnç diyebileceğimiz kırılması hayli zor bir zırha bürünerek iş yapma eğiliminde olmakta ve kamu kurumlarında kapsamlı değişimlerin önünde engel olabilmektedir.

3.1. İç Denetime Direnç

Kamu yönetiminde hesap verebilirlik, bir otorite ve hiyerarşi ilişkisine dayanmaktadır (Sancak, Güleç; 2009:1204). Bu ilişki hem otorite/yöneticinin hem de bireyin toplum içindeki rolünün değişmesiyle yeni bir boyut kazanmıştır. Yönetişim ve şeffaflık anlayışının esas olduğu yeni yönetim anlayışları bir zamanların daima mutlak hâkimiyetin sembolü olan ve vatandaşlarına hesap soran devletini, artık vatandaşlara hesapveren, katılımı esas alan bir sisteme dönüştürmüştür. Fakat bürokrasilerin doğasında var olan ve statüko kelimesiyle de ifade edilen “mevcut durumu sürdürme, değişime ve dönüşüme direnç gösterme” olgusu, özellikle değişim, dönüşüm ve reformu ve reform vaatleriyle iş başına gelen siyasal iktidarları çoğu zaman başarısız kılmıştır. (Uyar, Yelgen, 2015:311) .

Kamu yönetimindeki değişime karşı olan bu direnç kimi zaman mevcut yapıyı değiştirecek yeni sistemleri getiren kanunların kabul edilmemesi kimi zamanda yapılan mevzuat değişikliklerinin uygulamaya geçirilmemesi şeklinde gerçekleşmektedir.Örneğin Türk kamu yönetiminin iyileştirilmesi için yapılan Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı kanunlaşmadan geri çekilen reform girişimlerinden bir tanesi olarak hafızalarda yerini alırken, 2003 yılında hazırlanan 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu birtakım değişikliklerle ancak 2006 yılında yürürlüğe girmesine rağmen İç denetim ve iç kontrol gibi kanunun getirmiş olduğu pek çok uygulama/yöntem/anlayış tam anlamıyla hala işlerliğe kavuşmamıştır.

5018 sayılı Kanun sadece mali yönetim sistemini değiştirmekle kalmamış, kamu yönetimi anlayışında da önemli yenilikler getirmiştir. Denetim anlayışındaki değişim, bu kanunla karşımıza çıkan önemli uygulamalardan bir tanesidir. Bu değişim Türk kamu yönetiminde pasif bir direnişle karşı karşıya kalmış, aradan geçen yaklaşık on yıllık süreye rağmen tam anlamıyla hayata geçirilememiştir.

İç denetimin uygulanmasına yönelik engelleri yapısal ve hukuksal olmak üzere iki başlık altında sınıflandırmak mümkündür. Hukuksal engellerin bir kısmı kanunun yürürlüğe girmesiyle ortadankalmıştır. Buna rağmen uygulamaya yönelik hükümlerin bağlayıcılığının olmaması, iç denetimle ilgili kararların/uygulamaların tavsiye niteliğinde olması, mevzuatın uygulanmasıyla ilgili düzenlemelerin peyderpey yapılması gibi eksiklikleri iç denetimin uygulanmasıyla ilgili hukuksal engeller olarak kabul etmek mümkündür.

İç denetimin uygulanmasına yönelik yapısal engeller ise daha çok örgüt yapısından kaynaklanan engellerdir. Bunları da üst yöneticilerden, iç denetçilerden ve denetlenenlerden (uygulayıcılardan) ve örgüt kültüründen kaynaklanan engeller olarak sınıflandırmak mümkündür.

İç denetim ve iç kontrol uygulamalarıyla somutlaşan yeni denetim anlayışı, yerleşik denetim geleneğini besleyen ve üreten merkeziyetçi yapı ve hiyerarşik ilişkiye dayalı birotoriteyi temsil etmeyen, yönetimin bizzat içinde ve onun amaçları doğrultusunda hareket edecek şekilde ve daha çok performans ölçümlerine dayalı yeni bir otorite ilişkisi üzerine kurgulandığı için pasif direnişe maruz kalmaktadır (Almış, 2010: 606'dan akt. Batmaz,2015:16).Çünkü Türk idari yapısındaki yerleşik denetim geleneğinin hiyerarşiye dayalı toplumsal ve idari yapı ve işleyişe bağlı olarak gelişen bir ilişki türünü temsil ettiği bilinmektedir. Bürokratik elit olarak da tanımlanan üst kademe yöneticileri ve denetim elemanlarının mevcut statülerini koruma ve devam ettirme istekleri ile zaman içerisinde oluşan gelenek ve teamüller bu direnci pekiştirmektedir. İç denetime karşı yapılan pasif direnişin temelinde yatan sebebin bilinçsiz bir yaklaşım olmadığı ya da bilgi eksikliğinden kaynaklanmadığı, bilakis Türk bürokrasi geleneğinden, bürokrasisinin temel niteliğinden ve karakteristik yapısından kaynaklandığı kabul edilmektedir (Bakır, 2013:34)

Bunların yanı sıra, kamu personel rejimi, idare teşkilat yapıları, hesap verme mekanizmalarının niteliği ve işleyiş biçimi, bürokrasideki kast sistemi, çalışma koşulları, üst yönetimle alt kademe arasındaki ilişkiler, klasik iş ahlakı, siyaset-bürokrasi ilişkisi gibi saikler önemli etkenler ve nedenler olarak sıralanmaktadır (Bakır, 2013:32-34)

İç denetim konusundaki bilgi eksikliği ve algı farklılığı, iç denetimin değerinin anlaşılmasının ve uygulanmasının önündeki en büyük engellerden birini oluşturmaktadır. Çünkü Türk kamu yönetiminde, denetleme faaliyeti ile ilgili olarak denetim, teftiş, kontrol, inceleme, soruşturma, murakabe, tetkik, tahkik, iç denetim, dış denetim, yüksek denetim gibi pek çok kavram kullanılmakta içerik farklılıklarına rağmen, çoğu kez aynı anlama gelecek şekilde birbirleri yerine kullanıldıkları görülmektedir (Batmaz,2015:7-8). Mevcut karışıklığın günlük kullanımının yanı sıra mevzuat düzeyinde de yaşanması özellikle son dönemde denetim birimleri arasında yetki ve görev karmaşasına sebep olmaktadır.

Ayrıca kamu iç denetim sisteminin mali ve muhasebe sistemini düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile düzenlenmesi iç denetimin sadece mali işlemlere yönelik olduğunun algılanmasına ve bu algıda iç denetimin teftiş gibi, iç denetçinin de müfettiş gibi algılanmasına sebep

olmaktadır. İç denetimin teftiş gibi algılanmasına sebep olan bir diğer unsur ise iç denetçilerin eski bürokratik teftiş geleneğini devam ettiren tutum ve davranışlarından kaynaklanmaktadır. Geçici maddelerle geleneksel teftiş birimlerinden veya bürokratik yapıdan sertifika eğitimleriyle iç denetim mesleğine sınavsız geçişler, mesleğe ve mesleğin önemine inanmayan veya emekliliği gelmiş kişilerin iç denetçi olarak atanmalarına ve dolayısıyla geleneksel teftiş yapısının iç denetim yapısında da devam etmesine sebep olmuştur (Gönülaçar, 2008).

İç denetimin işlerliği ile ilgili bir diğer engel ise iç denetçilerin“kanunsuzluğu, rüşveti, kötü yönetimi, yetkinin kötü kullanımını, genel usulsüzlüğü veya kamu sağlığı ve güvenliğine ilişkin bir bilgiyi açığa vuran kişiler olarak tanımlanan bilgi ifşacısı (Whistleblower)” (Liyanarachchi ve Adler, 2011: 167’den akt. Uyar ve Yelgen, 2015:87) daha basit bir tanımla ihbarcı şeklinde algılanmasıdır.

İç denetimin uygulanması ile ilgili bir diğer engel de örgüt içerisinde yetki ve görev karmaşasının da etkisiyle iş tanımlarının açık ve net bir şekilde yapılmaması sonucu ortaya çıkan rol ve sorumluluklarla ilgili belirsizliklerdir. Yapılan alan araştırmaları iç denetçilerin standartlara aykırı olarak iç denetim görevi dışında görevlendirildiğini ve bu durumun iç denetçilerin bağımsızlık ve objektifliklerini zedelediğini ve uygulamada aksaklıklara neden olduğunu göstermektedir (Gürdal ve Çıplak, 2010). Rol ve sorumluluklarını ve katma değer yaratmadaki işlevlerini yönetime anlatacak, onları bu konuda bilgilendirecek, farkındalık yaratacak olanın iç denetçiler olduğu ve bunun için de iç denetçilerin alanlarıyla ilgili yeterliliğe ve yetkinliğe sahip olmaları gerektiği vurgulanmaktadır (Uzun, 2014:66).

İç denetim sisteminin işlerliği ile ilgili bir diğer sorun da daha üst düzeyde kurumsal yapılanmadaki yerinden kaynaklanmaktadır. İç denetim faaliyetlerinin merkezi uyumlaştırma birimi olan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun güçlü ve operasyonel bir kurumsal kapasiteye henüz kavuşturulmamış olması kurumsal yapıdaki sorunların başında gelmektedir. Ayrıca İDKK’nın Maliye Bakanlığına bağlı olması iç denetimi zayıflatmaktadır. Çünkü Maliye bakanlığına bağlılık, iç denetim eşittir iç mali kontrol yanılığına sebebiyet vermekte; zaten belirsiz olan değişim zeminini iyice karmaşıklştırmaktadır. Mali denetim dışında idari, sistem, performans ve IT denetimleri yapan, yani yönetsel denetim yapan iç denetimin uyumlaştırmasından sorumlu birimin bakanlıklar üstü bir statüye kavuşturulması, mesleğin geleceği, etkililiği ve tarafsızlığı açısından büyük önem arz etmektedir(Gönülaçar,2008). Aksi taktirde bu kurumsal muğlaklık değişime direnci pekiştirecek, iç denetimin etkin bir şekilde uygulanmasını engelleyecektir. Çünkü belirsizlik geleceğe yönelik kaygı ve korkuları arttırdığı için değişimekarşı direnç daha fazla gerçekleşmektedir. Bu nedenle, Türkiye’de kamu iç denetiminin etkinliği, layık olduğu statüye kavuşması ve uygulamada birliğin sağlanabilmesi için koordinasyon konusundaki kararsızlığın/belirsizliğin son bulması gerekmektedir. Ayrıca tercümelemlerle veya zorlamalarla yapılan reform transferlerinin ve devletin bünyesine kazandırılan bu tür yapıların, bürokratik hayata eklemlenmesinde salt kuramsal yaklaşımların değil, gerçeklerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Gönülaçar,2008).

Değişim, çok hassas dengeler üzerine kuruludur ve kurumsal başarı değişimin başarılı bir biçimde yönetilmesine bağlıdır. Değişimi yönetenlerle stratejileri uygulayanlar arasındaki iletişimi yönetmek, değişimin gerçekleşebileceği bir örgüt ortamı yaratmak ve kurumlarda başarılı bir dönüşüm için gerekli olan duygusal bağlantıları yönetmek değişim için önemli alanlardır (Duck, 1999: 62’den akt. Bayter, 2016). İç denetim sisteminin yasal altyapısı ve genel standartları büyük ölçüde tamamlanmasına rağmen kamu idarelerinde iç denetim birimlerinin oluşturulması ve tahsis edilen iç denetçi kadrolarına atama yapılması konusunda önemli sorunlar yaşanmaktadır. Daha önce pasif bir direnç olarak değerlendirilen bu durum, uygulayıcılar olarak adlandırılan daha çok üst yöneticiler tarafından sergilenmekte ve değişim yönetimi ve dirençle ilgili kuramsal açıklamalarla da uyuşmaktadır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Türkiye’de 01.09.2016 tarihi itibarıyla, 5018 sayılı Kanunun iç denetimle ilgili hükümlerine tâbi olan 45’i genel bütçeli, 136’ı özel bütçeli, 2’si sosyal güvenlik kurumu ve 200’ü mahalli idare olmak üzere toplam 383 kamu idaresinde iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu kurumlarda toplamda 960 iç denetçi görev yaparken bu kadroların 1115’ine de henüz atama yapılmamıştır. Kısaca kamu kurumlarına toplam tahsis edilen iç denetçi kadrosunun % 46’sı kullanılmaktadır. 2015 yılına ilişkin olarak kamu idareleri İDKK’ya 399 danışmanlık, 143 inceleme ve 935 iç denetim raporu sunmuşlardır. Bu rakamlar Türk kamu yönetiminde kurulan iç denetim sisteminin uygulanması ve işlerliğini engelleyici herhangi bir yasal veya yönetsel düzenleme bulunmamasına rağmen henüz sağlıklı bir şekilde işletilemediğini göstermektedir. Daha önce alanda yapılan ampirik çalışmalarda (Özdemir, 2015; Güneri, 2015) iç denetim sisteminin uygulanması ile ilgili asıl sorunun yönetim kültürü ile ilgili olduğunu ortaya koymaktadır. Geleneksel kamu yönetimi yaklaşımından vazgeçememe bu noktada önemli bir etken olarak kabul edilmektedir. Kısaca katılımcı kültürün henüz tam anlamıyla kamu kurumlarında yerleşmesi, sistemler arasında iletişim, koordine ve işbirliği olmamasının nedeni insan unsuru kaynaklı ve kurum kültürü bağlamıdır. Yönetişimi bütünsel anlamda hayata geçirecek uygulamalardan biri olan iç denetimin kabul edilip etkin ve verimli bir şekilde uygulanmasıyla yönetime katılım gerçekleşirken beraberinde şeffaf ve hesap verebilir bir idare de gelecektir. Kamu kurumlarındaki teftiş-iç denetim ve iç kontrol-iç denetim arasındaki farklılık-görev, yetki, sorumluluk vb.- açık bir biçimde hem kurum yöneticilerine hem de çalışanlara anlatılarak iç denetimin işlerliği artırılmalıdır. Çünkü teftiş mantığı ile hareket eden kurum personeli yönetime katılmayı reddedecek ve hedeflenen iç denetim faaliyeti gerçekleşmeyecektir.

İç denetimin başarısında tetikleyici rol üst yöneticilerdedir. Çünkü üst yöneticilerin iç denetim mantığını ve bu denetimin gerekliliğini kabullenmeleri ile iç denetçilerin çalışma alanları, etkinlikleri artarken risk esaslı kurumsal bir yönetim hayata geçecektir. Kamu kurumlarının bütün faaliyetlerini kapsayan, kuruma güvenme, danışmanlık faaliyetinin yanı sıra değer katma gibi fonksiyonları nedeniyle kurumu hedeflerine taşıyacaktır. Ayrıca iç denetçi istihdam edilirken çok farklı mesleklerden farklı bakış açısına sahip, danışmanlık yapabilecek, daha deneyimli iç denetçilerin istihdam edilmesi, iç denetim faaliyetinin işleyişine pozitif bir etki sağlayacaktır. Çünkü iç denetim mali bir denetimden çok daha öte bir fonksiyonu üstlenmekte bu da multidisipliner bir bakış açısını gerektirmektedir. Bu bakış açısı da farklı mesleki tecrübelerden faydalanılarak kazanılabilecektir.

Sonuç olarak yönetim anlayışı diğer bir deyişle yönetim/örgüt kültürü belirli sürede yaşanılarak ortaya konulan, üretilen bir olgudur. Yaşanan krizler, uluslar arası ilişkilerden kaynaklanan zorunluluklar, teknolojik gelişmeler ve bunlara benzer yönlendiriciler, hem toplumsal anlamda hem de yönetsel anlamda kültürü değiştirmeye zorlasa da bu değişim ancak belirli bir süre sonucunda gerçekleşmektedir. Yönetişim özelinde geleneksel kamu yönetimi anlayışından yeni kamu yönetimine geçiş de benzer sancılara sahne olmaktadır. Bu geçiş sürecinde atılan adımlardan bir tanesi olan iç denetim sistemi katılımlı yönetimin hayata geçirilmesinde önemli bir aracı rol üstlenmektedir. İç denetim faaliyeti yönetime değer katmak düsturu ile hareket etmekte, kurumsal anlamda yönetişimin sağlanmasında önem arz etmektedir.

KAYNAKÇA

- 2015 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu, <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Faaliyet%20Raporlar%C4%B1/2015KamuicDenetimGenelRaporu.pdf>,(Son Erişim Tarihi: 10.10.2016).
- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.
- Aydemir, S.R, (2004). “Kamu Yönetimi Kanunu Taslağı İncelemesi (II)”, *Yerel Yönetim ve Denetim*, C.9, S.4
- Aykaç, B. (2002). “21. Yüzyılda Kamu Yönetiminde Yeni Eğilimler”, *Gazi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.4, S.2, ss. 15-23,
- Bakır, T. (2013). "Bürokrasinin İç Kontrol Algısı Ve Sistemin Uygulanmasına Karşı Direnci", *Denetim*, S.12, ss. 29-34
- Balcı, A.,(2016) “Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar ve Kamu Hizmet Sunumuna Etkileri ”, <http://canaktan.org/politika/kamuda-kalite/balci.pdf> , (Son Erişim Tarihi: 15.09.2016)
- Batmaz, Y. (2015). "Denetim Üzerinden Kamu Yönetimindeki Değişimi Anlamak", *Sayıştay Dergisi*, S.98, Temmuz-Eylül, ss. 5-18.
- Bayter, M. (2016),“Bilgi Merkezlerinin Örgütsel Davranışının Değişimi ve Gelişimi”, *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 2(4), 1684-1696.
- Bell, D. (1988). “ Previewing Planet Earth in 2013”, https://www.washingtonpost.com/archive/opinions/1988/01/03/previewing-planet-earth-in-2013/3e316a37-0d62-49fb-96d2-c544f2fa70d4/?utm_term=.Eea864549988, (Son Erişim Tarihi: 10.09.2016).
- Bilge,S. (2014). “Kamu Sektöründe İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler”, İç Denetim -Yönetime Değer Katmak, İçinde Ed: Halis Kıral, İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, ss. 21-54.
- Bozkurt,Ö., Ergun,T., ve Sezen,S.(1998), “*Kamu Yönetimi Sözlüğü*”, TODAİE, Ankara.
- Bulut, Ç.,H. Arbak (2012). “İnovasyon, Direnç ve İletişim: Kavramsal Bir Tartışma”, Yenilik, Yenileşim, İnovasyon Dünyasına Bir Yolculuk (ed. Selçuk Karaata), EGIAD Yayınları, İzmir.
- Demir, F. (2011). “Bürokratik Kültür”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.16, S.2, 153-178.
- Demir F. (2011). "Bürokrasi-Demokrasi İlişkisi ve Bürokratların Seçilmişlerce Kontrolü Sorunu", *Yönetim Ve Ekonomi*, C.18, S.2 , ss. 63-84
- Dent, E. B.,S.Galloway Goldberg (1999). "Challenging Resistance to Change", *The Journal of Applied Behavioral Science*, Vol.31, No.1, March, ss. 25-41.
- Ercan, Ü.(2014). “Öğrenen Örgütler, Örgütsel Değişim ve Değişime Direnç”, *İş ve İnsan Dergisi*, C.1, S.1, ss. 33-42.
- Gönülaçar, Ş. (2007). "İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler", *Mali Hukuk Dergisi*, Temmuz-Ağustos, ss. 1-21.

- Gönülaçar, Ş.(2008). "İç Denetimin Bürokratik Serencamı", *Mali Hukuk Dergisi*, S.135, Mayıs -Haziran.
- Göymen, K. (2000). "Türkiye’de Yerel Yönetimler Ve Yönetişim: Gereksinimler, Önermeler, Yönelimler", *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, C. 9, S.2.
- Gözel, K. A. (2003). "Yeni Kamu Yönetimi Nedir?", *Türk İdare Dergisi*, Yıl:75, S. 438, ss. 195-208.
- Güneri, M. (2015). Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Belediyelerde İç Denetim. Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Hood, C., (1991): "A Public Management for All Seasons?", *Public Administration*, Vol.69, pp. 3-19.
- Gürdal, T., V. Çıplak (2010). "Türkiye’de Kamu İç Denetim Sisteminde Bir Alan Araştırması", *Denetişim*, S.4, ss. 93-108.
- Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Rehberi, <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Kalite%20Guvence/KaliteGuvenceRehberi.pdf> , , (Son Erişim Tarihi: 10.10.2016).
- Kamu İç Denetim Rehberi, http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/K%C4%B0DR_v1.0.pdf , (Son Erişim Tarihi: 10.10.2016).
- Kapucu , N.(2003). "Yeni Yönetim Yaklaşımları ve Yerel Yönetimler" , Yerel ve Kentsel Politikalar, Ed: M. Akif Çukurçayır, Ayşe Tekel, Konya, Çizgi Yayınevi.
- Karakuş, Ş.,M.Yardım (2014). "Algılanan Örgütsel Değişim, Belirsizlik, İş Doyumu ve İşten Ayrılma Niyeti Arasındaki İlişkiler", *İş ve İnsan Dergisi*, C.1, S.1, ss. 21-31.
- Kıral, H. (2014). "İç Denetimin Kurumsal Risk Yönetimindeki Rolü", İç Denetim -Yönetime Değer Katmak, içinde Ed: Halis Kıral, İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara,317-332.
- Kızılboğa, R. (2013). "İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık Ve Tarafsızlığının Önemi", *Siyasal Bilgiler Dergisi* , ss. 107-121.
- Koç, Z. (2014). "Örgütsel Değişim, Değişim Yönetimi ve Örgütsel Davranışlar Üzerine Örnek Bir Uygulama", Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Koçel, T. (2005). İşletme Yöneticiliği, Arıkan Yayınevi, İstanbul.
- Özdemir, E. (2015). Kamu Sektöründe İç Denetim: Genel Bütçe Kapsamındaki İdarelere Yönelik Bir Araştırma. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özer; M. A., (2005),"Yeni Kamu Yönetimi -Japonya Uygulaması",*Türk İdare Dergisi*, Sayı:447 .
- Sancak H.Ö., S. Güleç (2009). "Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirliğin Önündeki Yapısal Engeller: Türkiye Açısından Bir İnceleme", Süleyman Demirel Üniversitesi I. Uluslararası Davraz Kongresi Bildiriler Kitabı, 1201-1216.
- Steers, R. M., J. S. Black (1994). "Organizational Behavior", Harper Collins College Publishers, New York.
- Şimşek, Ş.,T.Akgemci, A. Çelik (2008). "Davranış Bilimlerine Giriş ve Örgütlerde Davranış", Gazi Kitabevi, Ankara.
- Tekeli, İ.,(1999). "Modernite Aşılırken Siyaset", İmge Kitabevi, Ankara.

Tortop,N.,İspir,E.G., Aykaç,B., Yayman, H. ve Özer, M.A. (2016).“Yönetim Bilimi”, Nobel Yayınları, 10. Basım, Ankara.

Tunçer, P.(2011). “Yerel Yönetimlerde Değişim Yönetimi”, Ekin Yayınevi, Bursa.

Türkyılmaz, F. (2009). “Çalışanların Özdeğerlendirme, Değişim Yönetimi ve Örgütsel Bağlılık Algılarının Değerlendirilmesi”, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

Uyar, S., E. Yelgen (2015). "Bilgi İfşası (Whistleblowing) Ve Denetim", *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, C.13, S. 1, <http://dx.doi.org/10.11611/JMER412> 85

Uzun, A.K., (2014), “İç Denetim Ne(Değil)dir?”, İç Denetim-Yönetime Değer Katmak, İçinde Ed: Halis Kırıl, İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara. Ss. 55-68.