



# TÜRKİYE'DE KAMU İÇ DENETİM SİSTEMİNDE BİR ALAN ARAŞTIRMASI (II)

Geçen sayıda yayımlanan ilk bölümde; alan araştırması hakkında genel bilgi, araştırmanın tanımı, amacı, varsayımları, araştırma yapılırken karşılaşılan sınırlılıklar, alan araştırmasının yöntem ve modeli, kamu idarelerinde çalışan iç denetçilerin yaş durumları ve cinsiyetleri, iç denetçilerin öğrenim durumu ve uluslararası İç Denetim Sertifikası (CIA) sahiplik durumu, iç denetçilerin çalıştıkları kurumların bütçe türleri ve bu kurumlarda iç denetçi kadro sayısı, iç denetçilerin iç denetim tanımını algılama durumları, iç denetçilerin iç denetimin fonksiyonları arasında yer alan unsurları algılama durumları, iç denetimin Türkiye'de sadece mali denetim olarak mı algılandığı, iç denetimin kuruma değer katan danışmanlık fonksiyonunun algılanma durumu anketle tespit edilmiş ve değerlendirilmiştir.

Bu bölümde ise, iç denetim sisteminin ülkemizde kamu idarelerinde uygulamasına yönelik olarak iç denetçi ve üst yönetici ilişkileri, iç denetçilerin kurumlarında bağımsız ve objektif olarak çalışıp çalışmadıkları, iç denetim sisteminde merkezi uyumlaştırma birimi olarak çalışan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygulamadaki durumu, bu Kurulun iç denetçiler nezdinde etkinliği, iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasındaki ilişkiler, kamu idarelerinde iç denetim sisteminin uygulamada geldiği aşamanın tespiti ve uygulamada iç denetim sisteminin iç denetçiler nezdinde en önemli sorunları tespit edilmeye çalışılmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir. Sonuç bölümünde ise iç denetimin geleceği uygulamada etkinliği açısından önerilerde bulunulmuştur.

Yapılan alan araştırması değerlendirildiğinde Türkiye'de kamu idarelerinde modern iç denetim sisteminin, teorik ve pratik olarak iç denetim uygulayıcıları ve diğer aktörler nezdinde geldiği nokta anlaşılacaktır.

## 2.11. Anketin 3. Bölümünün Analizi ve Değerlendirilmesi

Çalışmanın bu kısmında iç denetçilere uygulamaya yönelik sorular sorulmuştur. Bu bölüm kendi içinde ge-

**Yrd. Doç. Dr. Temel GÜRDAL**

Sakarya Üniversitesi

İ.İ.B.F. Maliye Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

**Veysel ÇIPLAK**

İç Denetçi

Sakarya Büyükşehir Belediyesi

rek soru tekniği ve ölçüm yöntemi gerekse ulaşılmak istenen bilgiler açısından üç kısma ayrılabilir. Birinci kısımda, likert ölçüm tekniği ile iç denetimin uygulamada iç denetçilerin üst yönetici ile ilişkisi, işbirliği, kurum içindeki çalışmaları, diğer çalışanlar tarafından nasıl algılandığı, üst yöneticinin iç denetçi ve iç denetime bakışı, iç denetçi ve müfettiş farklılığının nasıl algılandığı, iç denetçiye göre merkezi uyumlaştırma birimi olan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun (İDKK) kurumsal yeterliliği, iç denetçilerin kurum içinde bağımsızlık ve tarafsızlık durumu, iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasındaki ilişkileri tespit edilmeye çalışılmıştır. İkinci kısımda; kamu idarelerinde iç denetim sisteminin uluslararası standartlara uygun olarak uygulamaya başlanıp başlanmadığı, iç denetim birimleri kurulup kurulmadığı, 2008 ve 2009 yıllarında iç denetim plan ve programları hazırlanıp çalışmaya başlanıp başlanmadığı, iç denetçilerin danışmanlık hizmeti verip vermediği ve iç denetçilerin kendi görevleri dışında çalıştırılıp çalıştırılmadığı ve tarafsızlık ve bağımsızlıklarının hangi düzeyde korunduğuna yönelik evet ve hayır cevaplı sorular yöneltilmiştir. Üçüncü kısımda ise iç denetçilere açık cevaplı soru yöneltilmiştir. Türkiye’de uygulama alanı yeni olan iç denetim sisteminin ilk yıllarında uygulamanın önündeki en büyük sorunların neler olduğu sorulmuştur. Bu bölümde iç denetim sisteminde uygulamada gelinen nokta ve sistemi olumsuz etkileyen sorunlar tespit edilmeye çalışılacaktır. Değerlendirme ortak konu başlıkları altında ilgili anket soru ve cevaplar bir tabloda alınarak yapılacaktır. Soruların numaraları bu açıdan teselsül etmeyebilir.

### 2.11.1. İç Denetim Sisteminde İç Denetçi ve Üst Yönetici İlişkisi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile düzenlenen iç denetim sisteminde, iç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır, kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır. İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. Hesap verilebilirlik ilkesi çerçevesinde üst yöneticiler, sorumluluklarının gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler. İç denetim sistemin uluslararası standartlara

uygun olarak etkin bir şekilde uygulama alanı bulması ve beklenen faydayı sağlaması için üst yöneticinin desteği, farkındalığı şarttır. Sistemin sahibi üst yöneticidir.

Tablo 14’te iç denetim sisteminin uygulamasında iç denetçi ve üst yönetici ilişkileri, üst yöneticinin farkındalığına yönelik sorular ankete katılan iç denetçilere yöneltilmiş ve verilen cevaplar aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 14. İç Denetçi ve Üst Yönetici İlişkileri**

İç Denetçi ve Üst Yönetici İlişkileri:	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Toplam	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1- Görevim ile ilgili gerektiğinde üst yönetici ile görüşme imkânı buluyorum.	19	20,4	32	34,4	10	10,8	24	25,8	8	8,6	93	100
2- Üst Yönetici ve kurum çalışanları iç denetim sisteminin fonksiyon ve faydalarının farkındadır.	2	2,2	25	26,9	20	21,5	32	34,4	14	15,1	93	100
3- Üst Yönetici iç denetçinin görev, yetki ve sorumluluklarını bilerek atamamı yaptı.	5	5,3	27	28,7	23	24,5	28	29,8	11	11,7	94	100
6- Üst Yönetici, iç denetçileri kurumu, Maliye Bakanlığına veya İç Denetim Koordinasyon Kuruluna şikâyet eden bir merci olarak görmektedir.	3	3,2	21	22,3	20	21,3	36	38,3	14	14,9	94	100
10- Üst Yönetici, iç denetim sisteminin kuruma değer katacağını düşünmektedir.	8	8,5	42	44,7	25	26,6	14	14,9	5	5,3	94	100

Yukarıdaki tabloda; “görevim ile ilgili gerektiğinde üst yönetici ile görüşme imkânı buluyorum” sorusuna ankete katılan iç denetçilerden kesinlikle katılanlar ile katılanları birleştirdiğimizde, % 54,8 oranında üst yönetici ile görüşme imkânı bulunduğunu, kesinlikle katılmayanlar ile katılmayanları birleştirdiğimizde % 34,4



"İç denetimin olmazsa olmaz nitelik standardı bağımsızlık ve objektifliktir. 'Kurumda bağımsız ve tarafsız çalışacak kadar kendimi güvende hissediyorum' seçeneğine iç denetçilerin % 30,8'inin katılmaması, % 19,1'inin kararsız kalması sistemde ciddi bir sıkıntıya yol açar. Bu ciddi problemin ortadan kaldırılması için iç denetim birimlerinin kurumsal kapasitesi güçlendirilmelidir"

oranında üst yönetici ile görüşme imkanı bulamadığını, % 10, 8'i de kararsız olduğunu belirtmiştir.

Üst yönetici ve çalışanların iç denetim fonksiyon ve faydalarının farkındadır sorusuna iç denetçilerin % 29,1' katıldığı, % 49,5 gibi yüksek oranda katılmadığını söylemiştir. İç denetçi atamalarında üst yöneticilerin, iç denetçilerin görev, yetki ve sorumluluklarını bilerek mi atamalarını yaptığını yönelik soru sorulmuş ve iç denetçilerden % 34'nün katıldığı, % 41,5'inin katılmadığı ve % 24,5'inin ise kararsız olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, iç denetçilere üst yönetici, iç denetçileri kurumu, Maliye Bakanlığına veya İç Denetim Koordinasyon Kuruluna şikâyet eden bir merci olarak görmektedir sorusu yönetilmiş ve % 53,2'si katılmadığını, % 25,5'inin katıldığını, % 21,3'ünün kararsız olduğunu söylemiştir.

Kamuda çalışan iç denetçilere, üst yönetici, iç denetim sisteminin kuruma değer katacağını düşünmektedir şeklinde soru sorularak iç denetçilerin üst yöneticiler hakkında izlenimleri tespit edilmeye çalışılmış ve bu soruya ankete katılan iç denetçilerden, % 53,2'si katıldıklarını, % 20,2'sinin katılmadığını belirtmiştir.

Bu oranlar göstermektedir ki, ankete katılan kamu iç denetçilerin % 54,8 gibi büyük çoğunluğu gerektiğinde üst yönetici ile görüşme imkanı bulunduğunu, % 53,2 gibi bir oranla üst yönetici, iç denetçileri kurumu, Maliye Bakanlığına veya İç Denetim Koordinasyon Kuruluna şikâyet eden bir merci olarak görmediğini, % 53,2 gibi oranla üst yönetici, iç denetim sisteminin kuruma değer katacağını düşündüğünü belirtmekle Türkiye'de kamu idarelerinde iç denetim sisteminin uygulaması

yeni olmakla birlikte % 50'den fazla bir oranla olumlu görüş belirtmiştir. Bu durum iç denetimin yerselleştiği ancak daha çok farkındalık yaratmaya yönelik çalışmaların yapılması gerektiğini göstermektedir. İç denetçi atamalarında, atamayı yapan üst yöneticinin iç denetçilerin görev, yetki ve sorumluluklarını bilerek atama yaptığını dair soruya iç denetçilerin % 41,5'inin katılmamasının sebebi olarak bu yeniden yapılanmanın taban tarafından ihtiyaç olarak hissedilmediği daha çok tavandan bir istek ve talimatla yapıldığını gösterebiliriz. Sonuç olarak, iç denetim sisteminden beklenen yararın görülmesi için % 50'ye varan olumsuz uygulama ve algılamaların yapılacak tanıtım, çalışma, iyi uygulama örnekleri ile minimize edilmesi gerekir. Güçlü bir kamuoyu iradesi ve hükümet politikası desteğine ihtiyaç vardır.

#### 2.11.2. İç Denetçilerin Objektif, Bağımsız Olarak Çalışma Durumu

Bu kısımda iç denetçilerin kurumlarında gerekli çalışma imkanı bulup bulmadıkları ve bağımsız ve tarafsız olarak çalışacak kadar kendilerini güvende hissedip hissetmedikleri sorulmuş ve Tablo 15' teki cevaplar alınmıştır.

**Tablo 15. İç Denetçilerin Kurumlarında Bağımsız ve Tarafsız Hissetme Durumu**

	Kesinlikle Katılıyor		Katılıyor		Kararsız		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Toplam	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
4- Kurumda iç denetimin farkındalığını yaratmak için gerekli çalışma imkânını bulduğuma inanıyorum.	8	8,6	31	33,3	22	23,7	24	25,8	8	8,6	93	100
11- Kurumumuzda bağımsız ve tarafsız çalışacak kadar kendimi güvende hissediyorum.	7	7,4	40	42,6	18	19,1	21	22,3	8	8,5	94	100

İç denetçilere, kurumlarında iç denetimin farkındalığını yaratmak için gerekli çalışma imkânını bulduğuma inanıyorum sorusu yönetilmiş ve ankete katılanların % 41,9'u katıldığını, % 34,4'nün katılmadığını belirtmişle-

"Merkezi uyumlaştırma birimi olan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun; görevlerini yerine getirecek yetkinlikte olmadığı, mevcut kurumsal yapısının fonksiyonlarını yerine getirmek için yetersiz olduğu, iç denetim sisteminin en zayıf noktası olarak görüldüğü ortaya çıkmaktadır"

ridir. İç denetçiler, kurumumuzda bağımsız ve tarafsız çalışacak kadar kendimi güvende hissediyorum, sorusuna % 50 oranla katıldığını, % 30,8 oranı ile katılmadığını, % 19,1 ile kararsız olduğunu belirtmiştir.

İç denetimin olmazsa olmaz nitelik standardı bağımsızlık ve objektifliktir. "kurumda bağımsız ve tarafsız çalışacak kadar kendimi güvende hissediyorum" sorusuna iç denetçilerin % 30,8'inin katılmaması, % 19,1'inin kararsız kalması sistemde ciddi bir sıkıntıya yol açar. Bu ciddi problemin ortadan kaldırılması için iç denetim birimlerinin kurumsal kapasitesi güçlendirilmelidir.

### 2.11.3. İç Denetim Sisteminde Merkezi Uyumlaştırma Birimi: İDKK'nın Uygulamadaki Durumu

İç denetim sistemi ülkemizde yönetim sorumluluğunu esas alan ABD, Kanada, İngiltere ve Hollanda gibi ülkelerde uygulanan adem-i merkezîyetçi kuzey modeli yaklaşımını esas almıştır. Bu modellerde her kurumda iç denetim birimleri vardır. Bu birimler arasında işbirliği sağlayan, rehberlik eden merkezi uyumlaştırma birimleri vardır. Bu birimler kurumlar arasında işbirliği sağlama, ortak standartlar geliştirme, rehberlik yapma açısından büyük önemi haizdir. Ülkemizde İç Denetim Koordinasyon Kurulu bu pozisyonadadır. İç denetimin yeni uygulamaya geçtiği ülkemizde sistemi oturtma, farkındalık yaratma, etkinliği sağlama açısından İDKK hayati öneme sahiptir.

Tablo 16'da ankete katılan iç denetçiler nezdinde merkezi uyumlaştırma biriminin çalışmalarının etkinliği tespit edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 16. İç Denetçiler Nezdinde İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun Etkinliği

	Kesinlikle Katılıyor		Katılıyor		Kararsız		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Toplam	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
7- İ.D.K.K'nın yapısı iç denetim sistemini yürütecek yeterliliktedir.	2	2,1	0	0	8	8,5	35	37,2	49	52,1	94	100
8- İ.D.K.K. iç denetim sisteminin oturması için gerekli çalışmaları yapmaktadır.	2	2,1	12	12,8	24	25,5	38	40,4	18	19,1	94	100
9- İç Denetim Biriminin kurulması için 5 iç denetçi şartının aranması kurum içindeki varlığımızı zayıflamaktadır.	29	30,9	44	46,8	8	8,5	6	6,4	7	7,4	94	100

Ankete katılan iç denetçilere merkezi uyumlaştırma birimi İ.D.K.K'nın yapısı iç denetimi sürdürecektir yeterli-liktedir, sorusu yöneltmiş ve % 89,3 gibi yüksek oran ile buna katılmadıklarını İ.D.K.K'nın yapısı iç denetim sistemini sürdürecektir yeterli-likte olmadığını belirtmişlerdir. Bununla birlikte İ.D.K.K. iç denetim sisteminin oturması için gerekli çalışmaları yapmaktadır, sorusuna iç denetçilerin % 59,5'i katılmadığını, % 25,5'inin ise kararsız olduğunu söylemiştir. Bu oranlar bir önceki sorunun cevabını desteklemekte ve test etmektedir.

Ayrıca, 5018 sayılı kanunun 63. maddesi "doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir." demekte, buna dayanarak çıkarılan yönetmeliğin 13. maddesinde "başkanlık" lafzını kullanmadan ve önerdiği birimin kurulması için "beşten fazla iç denetçi" şartı koşarak "doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi kurulabilir. İç denetçi sayısının beşten fazla olması halinde, üst yönetici iç denetçiler arasından birini koordinasyonu sağlamak üzere görevlendirir." şeklinde düzenlemekte, kanun ve yönetmeliğe dayanarak verilen kurul kararında ise "birim lafzını" kullanarak "beş iç denetçi şartı" koşmuş ve başındaki kişiye de yönetmelikte geçen "koordinatör görevli" lafzının



yerine “yönetici (başkan)” lafzını kullanmıştır. Çoğu kamu kurumunda iç denetçi kadrosu 3 kişidir. Çoğu kurumda iç denetim birimlerinin kurulması zorlaşmıştır. Bunun iç denetim sistemine etkisini tespit etmek için ankete katılan iç denetçilere iç denetim biriminin kurulması için 5 iç denetçi şartının aranması kurum içindeki varlığını zayıflamaktadır, sorusu sorulmuş ve iç denetçilerin % 77,7’sinin katıldığı tespit edilmiştir. Bu durumun iç denetçilerin kurumsal kapasitelerini, kurum içindeki varlıklarını zayıflattığı görülmektedir.

Bu cevaplardan merkezi uyumlaştırma birimi olan İç Denetim Koordinasyon Kurulunu; görevlerini yerine getirecek yetkinlikte olmadığı, mevcut kurumsal yapısının fonksiyonlarını yerine getirmek için yetersiz olduğu, iç denetim sisteminin en zayıf noktası olarak görüldüğü ortaya çıkmaktadır. Çoğu kamu idaresinde başlangıçta 3 iç denetçi kadrosu olduğu düşünüldüğünde birim kurulması için şart koşulan 5 iç denetçi şartı başlangıç aşamasında olan sistemi zayıflatmaktadır. İ.D.K.K’nın personel ve bütçe yetersizliği, güçlü kurumsal yapısının olmaması, üyelerinin asli görevlerinin devam etmesi, kurul üyeliğinin ferî görev olarak görülmesi gibi etkenler etkinsizlik sebebi olarak sayılabilir.

#### 2.11.4. İç Denetim Birimleri ile Diğer Denetim Birimleri Arasındaki İlişkiler

Uluslararası standartlara uygun iç denetim sistemi uygulamasından önce var olan denetim-teftiş sisteminde faaliyet gösteren denetim-teftiş birimleri varlığını korumaktadır. 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Tasarısı ile denetim tamamen iç ve dış denetim olarak dizayn edilmişti. Ancak Cumhurbaşkanı tarafından veto edilince yasalaşma süreci tamamlanamadı. Böylece iç denetim birimleri ve mevcut denetim-teftiş birimleri aynı kurumda birlikte mevcudiyetini devam ettirmektedir. Tablo 17’de iç denetçilerin müfettişlerden farklı fonksiyona sahip olduğunun anlaşılıp anlaşılmadığı, iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasında fonksiyonel farklılığın bilinip bilinmediği ve birimler arasında yanlış rekabetten doğan kısmi sıkıntılar yaşanıp yaşanmadığı tespit edilmeye çalışılmıştır.

**Tablo 17. İç Denetim Birimleri ile Diğer Denetim Birimleri Arasındaki İlişkiler**

	Kesinlikle Katılıyor		Katılıyor		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum		Toplam	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
5- Kurum çalışanları beni soruşturma yapan bir müfettiş olarak görmektedirler.	4	4,3	34	36,2	23	24,5	26	27,7	7	7,4	94	100
12- Kurumumuz çalışanları iç denetim birimi ile diğer denetim birimleri arasındaki fonksiyonel farklılığı bilmektedirler.	2	2,2	17	18,9	23	25,6	38	42,2	10	11,1	90	100
13- Kurumumuzda iç denetim birimi ile diğer denetim birimleri arasında kısmen de olsa sıkıntı çıkmaktadır. Bu durum sisteme zarar vermektedir.	10	11,5	25	28,7	9	10,3	38	43,7	5	5,7	87	100

İç denetim, iç denetçi görev ve fonksiyonlarının yeterince anlaşılıp anlaşılmadığını tespit etmek için, ankete kurum çalışanları beni soruşturma yapan bir müfettiş olarak görmektedirler, sorusu sorulmuş ve ankete katılan iç denetçilerin % 40,5’i katıldığını, % 35,1 katılmadığını belirtmiştir. Kurumumuz çalışanları, iç denetim birimi ile diğer denetim birimleri arasındaki fonksiyonel farklılığı bilmektedirler, sorusuna % 53,3 oran ile katılmadıklarını, % 25,6 oran ile kararsız olduklarını, % 21,1 oran ile katıldıklarını göstermektedir. Kurumlarda, iç denetim birimi ile diğer denetim birimleri arasındaki fonksiyonel farklılık % 53,3 oran ile bilinmemesi iç denetim sistemini olumsuz etkilemektedir.

İç denetçiler, kişi ve olay odaklı sorgulayıcı denetim ve soruşturma yapmamaktadır. Süreç bazlı, sistematik sistem denetimi yapmaktadırlar. Bu durum, kamu kurumlarında iç denetim sistemi ve buna bağlı iç denetçiliğin pek anlaşılmadığını, farkındalığın oluşmadığını göstermektedir.

"Halen kamu idarelerinde iç denetçilerin % 31,2'sine gerekli fiziki ortam, araç, gereç sağlanmamış olması, % 10,3'üne denetim yaparken en az bir defa bağımsız ve tarafsızlığını tehlikeye sokacak derecede telkinde bulunulması, % 46,7'sinin 2009 yılı iç denetim programının onaylanmamış olması, % 12,1'inin iç denetçi olarak atandıktan sonra en az bir defa soruşturmacı olarak görevlendirilmesi, % 23,3'ünün iç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirilmiş olması, % 29,8'inin en az bir yıldır tüm gayretlerine rağmen denetim yapma imkânını bulamaması, iç denetim sisteminde uygulamada ciddi zafiyetler olduğunu göstermektedir"

Ankete katılan iç denetçilerden % 40,2'si kurumlarında iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasında kısmen de olsa sorun çıktığını ve sisteme zarar verdiğini belirtirken, % 49,4'ü ise kurumlarında böyle bir sorunun yaşanmadığını belirtmiştir. Bu sorunları ortadan kaldırmak ve birimler arası işbirliği ve ahenk sağlanması için görev ve yetkilerin yeniden düzenlenmesi veya sistemin yeniden gözden geçirilmesi gerekir.

#### 2.11.5. Kamu İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Uygulamada Geldiği Aşamanın Tespiti

Bu kısımda uygulamada iç denetçilerin çalışmalarının hangi aşamada olduğu, birimlerin fiilen kurulup kurulmadığı, uluslararası standartlara uygun iç denetim plan ve programlarının yapılarak faaliyete geçip geçmediği, iç denetçilerin iç denetim görevi dışında görevlendirilip görevlendirilmediği tespit edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 18. Uygulamaya Yönelik Tespitler

UYGULAMAYA YÖNELİK SORULAR	Evet		Hayır		Toplam	
	F	%	F	%	F	%
14- İç Denetim Birimi Üst Yöneticiye bağlı olarak kurulmuştur.	90	96,8	3	3,2	93	100
15- İç denetim birimi yönergemiz onaylanmıştır.	71	75,5	23	24,5	94	100
16- İç Denetçiler için gerekli fiziki ortam, araç, gereç sağlanmıştır.	64	68,8	29	31,2	93	100
17- 2008 yılında en az bir alanda standartlara uygun iç denetim yaptım.	48	51,6	45	48,4	93	100
18- Denetim yaparken en az bir defa bağımsız ve tarafsızlığı tehlikeye sokacak derecede telkinde bulunuldu.	9	10,3	78	89,7	87	100
19- 2008 yılında hazırladığım iç denetim planım onaylandı.	51	58,0	36	40,9	88	100
20- 2009 yılı iç denetim programım onaylandı.	48	53,3	42	46,7	90	100
21- Üç yıllık iç denetim plan ve 2009 yılı iç denetim programımı hazırladım. Onaylanmadı.	19	22,4	66	77,6	85	100
22- Üst yönetici 2009 yılı iç denetim programımı onaylarken en az bir denetim alanını programdan çıkartmıştır.	5	6,2	76	93,8	81	100
23- İç denetçi olarak atandıktan sonra en az bir defa soruşturmacı olarak görevlendirildim.	11	12,1	80	87,9	91	100
24- Üst yönetici, düzenlediğim iç denetim raporunu en az 1 aydır gereği için ilgili birimlere göndermedi.	10	12,3	71	87,7	91	100
25- İç denetçi olarak görevlendirildikten sonra en az bir defa danışmanlık hizmeti verdim.	57	63,3	33	36,7	90	100
26- İç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirildim.	21	23,3	69	76,7	90	100
27- En az bir yıldır tüm çalışmalarına rağmen denetim yapma imkânı bulamadım.	25	29,8	59	70,2	84	100

Yukarıda ankete katılan iç denetçilerin % 96,8'i iç denetim birimlerinin kendi kurumlarında üst yöneticiye bağlı olarak kurulduğunu, % 75,5'i iç denetim birim yönergelerinin onaylandığını, % 68,8'i iç denetçiler için gerekli fiziki ortam ve araç, gereç sağlandığını, % 51,6'sı 2008 yılında en az bir alanda standartlara uygun iç denetim yaptığını, % 58'i 2008 yılında hazırladığı iç denetim planının onaylandığını, % 53,3'ü 2009 yılı iç denetim programının onaylandığını, % 22,4'ü üç yıllık iç denetim plan ve 2009 yılı iç denetim programının hazırlandığını ancak onaylanmadığını, % 12,1'i iç denetçi olarak atandıktan sonra en az bir defa soruşturmacı olarak görevlendirildiğini, % 63,3'ü iç denetçi olarak görevlendirildikten sonra en az bir defa danışmanlık hizmeti verdiğini, % 12,3'ü düzenlediği iç denetim raporunu üst yöneticinin en az 1 aydır gereği için ilgili birimlere göndermediğini, % 23,3'ü iç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirildiğini, %



29,8'i en az bir yıldır tüm çalışmalarına rağmen denetim yapma imkânını bulamadığını belirtmiştir.

İç denetim sisteminin kurumsallaşması, uygulama alanı bulması, beklenen faydayı vermesi açısından ülkemizde uygulaması yeni olmasına rağmen iç denetim birimlerinin kurulmuş olması, % 51,6'sının 2008 yılında en az bir alanda standartlara uygun denetim yapmış olması, % 53,3'ünün 2009 yılı iç denetim programının onaylanmış olması, % 63, 3'ünün en az bir defa danışmanlık hizmeti vermesi başlangıç aşamasında iyi göstergeler olsa dahi yeterli değildir. Sistem tüm kurumlarda iyi bir seviyeye getirilmesi gerekir. Kamu yararının sağlanması, etkin ve verimli uygulamaların hayata geçmesi için sistemin yeni düzenlemeler ile eksikliklerinin giderilip çalıştırılması gerekir.

Halen kamu idarelerinde iç denetçilerin % 31,2'sine gerekli fiziki ortam, araç, gereç sağlanmamış olması, % 10,3'üne denetim yaparken en az bir defa bağımsız ve tarafsızlığını tehlikeye sokacak derecede telkinde bulunulması, % 46,7'sinin 2009 yılı iç denetim programının onaylanmamış olması, % 12,1'inin iç denetçi olarak atandıktan sonra en az bir defa soruşturmacı olarak görevlendirilmesi, % 23,3'ünün iç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirilmiş olması, % 29,8'inin en az bir yıldır tüm gayretlerine rağmen denetim yapma imkânını bulamaması, iç denetim sisteminde uygulamada ciddi zafiyetler olduğunu göstermektedir. Kamu iç denetim standartlarına aykırı uygulamalar yapıldığı görülmektedir.

Bu durum iç denetim sisteminin kamu idarelerinde uluslararası standartlara uygun etkin, verimli çalışmadığını, sistemin oturmadığını göstermektedir.

### 2.11.6. Uygulamada İç Denetim Sisteminin En Önemli Sorunları

Anketin bu kısmında kamuda çalışan iç denetçilere uygulamada iç denetimin önünde en önemli engeller nelerdir diye açık uçlu soru sorulmuştur. İç denetçilerin karşılaştığı sorunları yazılması istenmiştir. Bu soruya ilişkin iç denetçilerin ortak cevapları aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- İç denetim ve iç kontrol sistemi hakkında üst yöneticilerin gerekli bilgiye sahip olmaması ve farkındalığın yaratılmamış olmaması,

- Merkezi uyumlaştırma Birimi olan İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun kurumsal kapasitesinin görev ve sorumluluklarını yerine getirecek kapasite ve yeterlilikte olmaması,
- İç Denetçilerin gerekli farkındalığı yaratamaması, eski denetim alışkanlıklarını devam ettirmeleri, iç denetim sisteminin geleceğine inanmamaları,
- Kamu kurumlarında iç denetim ve teftiş birimlerinin olması ve görev ve sorumluluklarının çakışması,
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından birim kurulması için verilen 5 iç denetçi şartının iç denetim birimlerinin kurulmasını engellemesi ve iç denetçilerin kurumsal kapasitesini zafiyete uğratması,
- İç denetim sistemi genellikle mali ve muhasebe sistemini düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile getirildiğinden iç denetimin sadece mali işlemlere yönelik olduğunun algılanması,
- Üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu gerçekçi olmadığından 5018 sayılı Kanun ile getirilen stratejik plan, performans programı, iç kontrol, saydamlık, hesap verilebilirlik, etkinlik ve verimlilik ilkelerine inanmamaları,
- Üst yöneticiye bağlı iç denetim birimlerinin bağımsızlığının zedelenmesi, iç denetim sistemini gerekli görmeyen üst yöneticilerin iç denetim plan, program ve birim yönergelerini onaylamada çekince göstermeleri ve üst yönetici ile görüşme olanağında sıkıntı olması

Ankete katılan iç denetçiler iç denetimin önünde en önemli engeller nelerdir sorusuna bu şekilde ortak cevaplar verilmiştir.

Uluslararası standartlara uygun iç denetim sisteminde olması gereken etkinlikte çalışması için bu sorunların yasal düzenlemeler ile bir an önce giderilmesi ve iç denetim gündemi oluşturularak üst yöneticiler, kurum çalışanları, kamuoyu nezdinde gerekli farkındalığın yaratılması gerekir. Aksi takdirde modern denetim sistemi olarak addedilen iç denetim sistemi kendinden beklenen faydayı sağlamaz ve 1930'lardan bu güne tüm yeniden yapılanma çalışmalarında mevcut de-

netim-teftiş sistemi için öne sürülen tezimizin önceki kısımlarda ayrıntısı ile açıklanan ortak eleştiriler getirilmek istenen iç denetim sistemi hakkında da yapılmaya başlanır, sistem zaafiyete uğrar. Bu değişim iyi yönetilmezse istenen dönüşüm yaşanmaz. Sistem zaman kaybeder. Kamu kaynakları zarar görür, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilmek istenen kamu kaynaklarının etkinlik ve verimliliği, saydamlık, hesap verilebilirlik ilkeleri, stratejik planlama, performans programı, iç kontrol sistemi iyi yönetim ilkeleri gerçek anlamda hayata geçmez.

### 3-Sonuç ve Öneriler

Denetim ve yönetim sürecinin değişim ve gelişimi şimdiki gelişmiş devletlerde daha hızlı başlamış ve sonuç olarak da bu ülkeler bu yönetim ve denetim sistemlerini kurdukları için bugünün gelişmiş ve küresel dünyanın önemli aktörleri olmuşlardır. Bu gelişmiş devletler artık tekçi, tepeden, kapalı yönetim ilkelerini bırakmış; yönetilenlerin de yönetime katıldığı, katılımcı, herkesin her zaman gerekli bilgilere ulaşabileceği saydam, yönetenlerin yönetilenlere ve diğer paydaşlara sürekli hesap verdiği iyi yönetim ilkelerine geçiş yapmıştır. Denetim sistemlerini de bu iyi yönetim ilkelerinin olduğu sürece adapte etmişlerdir. Süreç tamamlandıktan sonra belge üzerinde geçmişini sorgulayan, olay ve kişi odaklı, kısmi zamanlı, düzenlilik denetimi yapan, sorgulayıcı, korku salan tepeden denetimden, yönetim süreçlerini risk esaslı olarak değerlendiren, geliştiren, riskleri tespit eden, riskleri ortadan kaldırmak için önerilerde bulunan, sürekli, geleceğe yönelik süreç denetimi yapan, asıl hedefi kuruma değer katmak ve yönetim süreçlerinin etkinliği, verimliliği, hukuka uygunluğu, üretilen bilgilerin güvenilirliği hakkında sürecin taraflarına güvence veren bir denetim sistemine geçmişleridir.

Bu yeniden yapılanma süreci yavaş da olsa ülkemizde de yaşanmaktadır. Dünyadaki değişim ve 1980 sonrası ülkemizin ithal ikameci ve içe dönük bir kalkınma stratejisinden ihracata dayalı dışa dönük bir stratejiye geçmesi, özellikle piyasa ekonomisini geliştirmeye dönük politikalar, kamu yönetimi alanında da değişimi uyaran önemli bir faktör olmuştur. 1990'lı yıllarda daha belirgin hale gelen kamuda yeniden yapılanma ihtiyacı, bu dönemin koalisyon yapıları, kısır çekişmeleri ve ekonomik sıkıntıları altında ihmal edilmiş ve ülkemiz kamu alanında diğer ülkelerin gerçekleştirdikleri

değişimin oldukça gerisine düşmüştür. Türkiye'de idari ve denetim yapısı çeşitli değişikliklerle birlikte Tanzimat'tan gelen özelliklerini muhafaza etmektedir. Kamu yönetim ve denetim sisteminin yapısı uzun yıllardır tartışılmaktadır. 2000'li yıllarda AB üyelik sürecinde reform sürecine girmiş olmak ile birlikte 1923'ten gelen kamu yönetimi yapısı ve felsefesi zihniyet bazında önemli değişiklik yaşamamıştır. AB yolunda kanun bazında idari ve denetim reform denilebilecek yapıda önemli değişiklikler yapılmakla birlikte korumacı, kapalı, taassupçu zihniyet değişimi sağlayamamıştır. Günümüzde değişen ortam koşulları ve idari ihtiyaçları ışığında, bürokratik yapılanma çoğunlukla kırtasiyecilik, yabancılaşma, verimsizlik, doyumsuzluk, kapalılık gibi olumsuzlukların kaynağı olarak değerlendirilmekte ve eleştirilmektedir.

Yönetim yapısına paralel geleneksel teftiş yapısı da uzun yıllardır tartışılmaktadır. 1930'lardan bugüne yapılan, Fritz Neumark Raporu, James M. Barker Raporu, MEHTAP, KAYA, gibi özel komisyonlar tarafından yazılan raporlar, DPT Beş Yıllık Kalkınma Planları Çerçevesinde Özel İhtisas Komisyonlarının hazırladıkları raporlar, 58. ve 59. Hükümet Programı ve Acil Eylem Planları ve AB'ye tam üyelik sürecinde yapılan görüşmeler çerçevesinde Katılım Ortaklık Belgeleri, İlerleme Raporları, Ulusal Programlar, Dünya Bankası ve İMF ile ilgili görüşmelerde denetim sisteminde eleştirilen ortak tespitler ve sonuçta yapılan ortak önerilerde, denetim yapısında koordinasyonsuzluğun varlığı, ortak standartların olmadığı, geçmişe yönelik ve hata arayıcı denetim yapıldığı, yönetime yardımcı olmayan ancak kişi ve işlemlere yönelik korku salan, işbirliğine dayanamayan, paylaşımcı olmayan, kısır yetki çekişmelerinin ve anlamsız saygınlık arayışlarının olduğu enformel moral değerlerin ön plana çıktığı ve yolsuzlukları önlemede caydırıcı etkisi olamayan sayıca fazla, koordinesiz, bir teftiş yapısının olduğu değerlendirilmekte ve eleştirilmektedir.

Bu süreçte, 2003 ve 2004 yıllarında iki önemli yasal süreç yaşanmıştır. Biri 2004 yılında, 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Tasarısı ile yönetim ve denetim sistemi yeniden yapılandırılmış ve yeni anlayış getirilmek istenmiştir. Ancak Cumhurbaşkanı tarafından tekrar görüşülmesi için veto edilmiş ve ikinci kez Meclis tarafından yürürlük maddesine kadar aynen kabul edilmiş





fakat yürürlük maddesinde bekletilmiştir. Yasallaşma süreci tamamlanmamıştır. Bu tasarıda kamu idari yapısı yeniden dizayn edilmiş, kurumların teşkilatında teftiş birimlerine yer verilmemiştir. Denetimin iç ve dış denetim birimleri tarafından yapılacağı belirtilmiştir. İç denetim tanımı, yukarıda bahsedilen çalışmalarda önerilen uluslararası standartlardaki tanıma paralel yapılmıştır. İkincisi, 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunudur.

Bu düzenleme ile kamu mali yönetim sistemimizin anayasası hükmünde olan 1927 yılından beri uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve bu Kanuna atıfta bulunan diğer düzenlemeler kaldırılmıştır. Kamunun yönetim ve denetim sistemi hesap verilebilirlik, saydamlık, vatandaş esaslı, etkinlik, verimlilik, ekonomiklik ilkeleri esas alınarak kamu yönetim ve denetiminde yönetim sorumluluğu esas alan uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği müktesebatı dikkate alınarak değiştirilmiştir. Bu kanun 55 ve müteakip maddeleri ile yönetim sorumluluğu temelinde oluşturulan yeni yönetim anlayışına sahip iç kontrol sistemini, denetimde ise kanunun 63. ve müteakip maddeleri, idarelerin yönetim süreçlerini, iç kontrol süreçlerini, risk yönetim süreçlerini sistematik olarak uluslararası standartlara göre değerlendirecek/denetleyecek iç denetim sistemini getirmiştir. İç Kontrol Sistemi yönetim sistemi reformu, iç denetim sistemi denetim reformudur.

Anlaşılması gereken nokta Kanun isminde her ne kadar mali kelimesi geçiyor ve çoğu maddeleri mali yönetim ve muhasebe sistemini düzenliyor da belki AB müktesebatına uyum sürecinin verdiği bir aceleciliğin etkisi ile de İç Denetim ve İç Kontrol Sistemi mali olan ve olmayan tüm sistemi kapsamaktadır. Kamu yönetimine hesap verilebilirlik, saydamlık, etkinlik verimlilik ilkelerini, mali yönetime stratejik plan, çok yıllık bütçeleme, tahakkuk esaslı muhasebe, performans analitik bütçe sistemi, yönetim sorumluluğu ilkeleri getirmiştir.

Uluslararası standartlara uygun olarak düzenlenen kamu iç denetim sistemi, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler, yüksek öğretim kurulu, üniversiteler, ileri teknoloji enstitüleri, mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının tümünü kapsamaktadır.

50 adet genel bütçeli kuruma 470; 96 adet yüksek öğretim kurulu, üniversite, ileri teknoloji enstitüsüne 311; 20 adet özel bütçeli diğer idareye 105; 2 adet sosyal güvenlik kurumuna 35; 81 adet il özel idaresine 229; 16 adet büyükşehir belediyesi, 65 adet il belediyesi ve 163 adet ilçe belediyesine 777; 16 adet büyükşehir belediyesi bağlı kuruluşuna 57 olmak üzere toplam 509 kurumda 1984 iç denetçi kadrosu tahsis edilmiştir. 2007 ve 2008 yılında 786 iç denetçi sertifika alıp göreve başlamıştır. İç denetçi adaylarını Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliğine göre İç Denetçi adayları gerekli eğitim sürecinden sonra girdikleri sınavda 88 kişi başarılı olmuş ve İç Denetçi sertifikası almaya hak kazanmışlardır.

Denetim sisteminde reform yapılarak, kamu idarelerinin yönetim ve risk süreçlerini gelecek odaklı verimlilik, etkinlik, ekonomiklik ilkelerine ve hukuka göre değerlendiren, üretilen mali bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğini denetleyen uluslararası standartlara göre bağımsız ve objektif olarak paydaşlara güvence veren ve kurumu geliştirerek değer katan, rehberlik yapan bir denetim sistemini ülkemize kazandırmıştır. Reform ile yönetim ve denetim arasında güçlü ilişki kurulmuştur. 5018 sayılı kanunun getirdiği saydamlık, hesap verilebilirlik, etkinlik, verimlilik, ekonomiklik ilkelerinin hayata geçmesi, stratejik plan, çok yıllık performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin bir şekilde işlemesi ve hayata geçmesi için iç denetim sisteminin tüm unsurları ile etkin uygulanması gerekir.

Kamu idarelerinde iç denetim alanında yapılan ankette, iç denetçiler iç denetimin % 96,8 oranında iç denetim güvence sağlama, % 79 oranında danışmanlık faaliyeti olduğunu belirtmişlerdir. Ankete katılan iç denetçilerin %75,8’i iç denetçilerden mali yolsuzlukları ve yanlışlıkları ortaya çıkarması ve/veya engellemesi beklediği, % 96,8’i iç denetçiler, iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığını değerlendirmeli, % 90,5’i iç denetim kurumun karşılaşılabileceği risklerin belirlenmesine ve yönetilmesine yardımcı olacak bilgileri sunmalı, % 95,8’i iç denetim yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmeli, % 94,8’i iç denetim kurumun iş süreçlerinin geliştirilmesini sağlayacak yaklaşımları/ önerileri kapsamalı, % 93,6’sı iç denetim, gerçekleştirilen iş ve eylemlerin belirlenmiş strateji ve politikalara/mevzuata uygunluğunu denetlemeli, % 98,9’u iç denetçi kurumun varlıklarının ve kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmeli

dediği tespit edilmiştir. Bu durum iç denetçilerin iç denetimi tüm unsurları ile üst seviyede algıladıklarını, iç denetimin geleneksel denetim sisteminde olduğu gibi sorgulayan, korku salan, cezalandıran denetim sistemi olmadığı, en önemli fonksiyonu kuruma değer katan, yönetim ve kontrol süreçlerini değerlendiren, süreçleri geliştiren sistem olduğunu göstermektedir.

Uygulamada üst yönetici ve çalışanların iç denetimi nasıl algıladığına yönelik tespitlerde ise üst yönetici ve çalışanların iç denetim fonksiyon ve faydalarının farkındadır sorusuna iç denetçilerin % 29,1' katıldığı, % 49,5 gibi yüksek oranda katılmadığını söylemiştir. İç denetçi atamalarında üst yöneticilerin, iç denetçilerin görev, yetki ve sorumluluklarını bilerek mi atamalarını yaptığını yönelik soru sorulmuş ve iç denetçilerden % 34'nün katıldığı, % 41,5'inin katılmadığı ve % 24,5'inin ise kararsız olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, iç denetçilere üst yönetici, iç denetçileri kurumu, Maliye Bakanlığına veya İç Denetim Koordinasyon Kuruluna şikâyet eden bir merci olarak görmekte sorusu yönetilmiş ve % 53,2'si katılmadığını, % 25,5'inin katıldığını, % 21,3'ünün kararsız olduğunu söylemiştir. Bu durum üst yönetici ve çalışanların iç denetim sistemini gerekli düzeyde algıladıklarını ve farkında olmadıklarını göstermektedir.

Kamu idarelerindeki iç denetim birimleri arasında ortak standartları sağlama, rehberlik yapma, işbirliği sağlama, çalışmaları izleme, farkındalık yaratma açısından en önemli birim olan merkezi uyumlaştırma birimi, İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun yetkinliğini tespit etme açısından sorular yöneltilmiş, merkezi uyumlaştırma birimi İ.D.K.K'nın yapısı iç denetimi sistemini yürütecek yeterliliktedir, sorusuna % 89,3 gibi yüksek oran ile buna katılmadıklarını, İ.D.K.K. iç denetim sisteminin oturması için gerekli çalışmaları yapmaktadır, sorusuna iç denetçilerin % 59,5'i katılmadığını belirtmişlerdir. Bu tespitlere göre merkezi uyumlaştırma biriminin kurumsal kapasitesi yeterli olmadığını göstermektedir.

Kamu idarelerindeki iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasındaki ilişkileri tespit etmek amacıyla soru yöneltilmiş, ankete katılan iç denetçilerden % 40,2'si kurumlarında iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasında kısmen de olsa sorun çıktığını ve sisteme zarar verdiğini belirtirken, % 49,4'ü ise kurumlarında böyle bir sorunun yaşanmadığını

belirtmiştir. Ankete katılan iç denetçilerden % 40,2 oranda iç denetim birimleri ile diğer denetim birimleri arasında kısmen de olsa sorun çıktığını ve sisteme zarar verdiğini belirtmesi azımsanacak bir rakam değildir. Sistemin etkinliği açısından dikkate alınması gerekir. Bu sorunları ortadan kaldırmak ve birimler arası işbirliği ve ahenk sağlanması açısından teftiş ve soruşturma yapan denetim birimlerinin görev ve yetkilerin yeniden düzenlenmesi veya sistemin yeniden gözden geçirilmesi gerekir.

Uygulamada, iç denetçilerin çalışmalarının geldiği aşamanın tespiti açısından kamu idarelerinde çalışan iç denetçilere sorular yöneltilmiştir. Ankete katılan iç denetçilerin % 96,8'i iç denetim birimlerinin kendi kurumlarında üst yöneticiye bağlı olarak kurulduğunu, % 75,5'i iç denetim birim yönergelerinin onaylandığını, % 68,8'i iç denetçiler için gerekli fiziki ortam ve araç, gereç sağlandığını, % 51,6'sı 2008 yılında en az bir alanda standartlara uygun iç denetim yaptığını, % 58'i 2008 yılında hazırladığım iç denetim planının onaylandığını, % 53,3'ü 2009 yılı iç denetim programının onaylandığı, % 22,4'ü üç yıllık iç denetim plan ve 2009 yılı iç denetim programının hazırlandığı ancak onaylanmadığı, % 12,1'i iç denetçi olarak atandıktan sonra en az bir defa soruşturmacı olarak görevlendirildiği, % 63,3'ü iç denetçi olarak görevlendirildikten sonra en az bir defa danışmanlık hizmeti verdiğini, % 12,3'ü üst yönetici, düzenlediğim iç denetim raporunu en az 1 aydır gereği için ilgili birimlere göndermediği, % 23,3'ü iç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirildiği, % 29,8'i en az bir yıldır tüm çalışmalarına rağmen denetim yapma imkânını bulamadığını belirtmiştir. Bu durum, uluslar arası standartlarda iç denetim sisteminin Türkiye'de kamu kesiminde uygulamasının ilk yılları olmasına rağmen iyi bir aşamada olduğu ancak ankete katılan iç denetçilerden % 23,3'ü iç denetim görevi dışında en az bir defa görevlendirildiği, % 29,8'i en az bir yıldır tüm çalışmalarına rağmen denetim yapma imkânını bulamadığını belirtmiştir. Bu tespit iç denetim sisteminin uygulanmasında bazı sorunların da olduğu göstermektedir. İç denetim sisteminden en üst verimin alınması, etkinliğin sağlanması için standart dışı uygulamaların engellenmesi, her açıdan farkındalığın yaratılması ve zihniyet dönüşümünün tüm aktörler düzeyinde sağlanması gerekir.

Türkiye'de kamu kesiminde, iç denetim sisteminin uluslararası standartlarda mevzuat alt yapısı ağırlıklı



olarak tamamlanmıştır. Tüm kurumlarda mali olan ve olmayan tüm süreçlerini aynı unvanda, aynı rehber ve standartlara göre aynı merkezi uyumlaştırma birimi fonksiyonel işbirliğinde olması büyük bir şanstır. Bu sistemin kamu yararı açısından etkin bir şekilde uygulanabilmesi için değişimin taraflara iyi anlatılması, zihinsel farklılığın yaratılması sürecin iyi yönetilmesi gerekir. Burada en önemli görev merkezi uyumlaştırma birimine düşmektedir.

Bu kurumun kurumsal kapasitesi acilen güçlendirilerek alan araştırmasında tespit edilen sorunların çözümü sağlanmalıdır.

İç denetimin tüm unsurları ile etkinliğinin sağlanması için aşağıdaki önerilerin gerek mevzuat gerekse zihinsel değişim yaratılarak hayata geçilmesi gerekir:

- Tüm kurumların iç denetim birimlerini görev kapsamına alan merkezi uyumlaştırma biriminin kurumsal alt yapısı güçlendirilip, özerk üst kurul haline getirilerek iç denetim görevlerini yerine getirir bir yapıya kavuşturulması ve merkezi uyumlaştırma biriminde iç denetim kariyer ve tecrübesi olan uzmanların çalıştırılması,
- İç denetçilerin bağımsızlık ve objektifliğini güvence altına almak ve görevlerini etkin bir şekilde yerine getirebilmelerini sağlamak için işlevsel hiyerarşik ilişki olarak İç Denetim Koordinasyon Kuruluna idari hiyerarşik olarak Üst Yöneticilere bağlanması,
- Kurumlar itibariyle kurum yapıları göz önünde tutularak kadro sayıları belirlenen ve aynı eğitim, sertifika, liyakat, kariyer, çalışma usullü ve standartlara tabi iç denetçilerin özel hizmet tazminatlarındaki farklılığı kaldırıp, sistemi tartışılır yapacak düzenlemelerden uzak durulması,
- Sistemin etkin işlemesi için geçiş sürecinde alınan ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından verilen sertifikalardaki içerik farklılıklarının düzeltilerek, aynı sürece tabi olan uluslararası standartlara uygun iç denetim sisteminin etkinliğini zedeleyici uygulamalardan kaçınılması,
- Kurumlardaki iç denetçilerin etkin, bağımsız ve objektif olarak çalışabilmelerini sağlamak için bir yasal düzenleme ile mevzuattaki çelişkileri kaldırıp bir

bütçeye sahip tüm kurumlarda iç denetim birimleri başkanlıklarının kurulmasının sağlanması,

- Tüm iç denetçilerin çalışmalarını standartlara uygun olarak yapılıp yapılmadığı, etkin işleyip işlemediğini izlemek, iyi uygulama örneklerini hızlıca yayılmasını sağlamak, uygulamayı sürekli izleyip tıkanan noktaları düzeltmek için İDKK ile tüm iç denetim birimlerini birbirine bağlayan bir bilgi iletişim ağı olarak otomasyon sisteminin kurulması,
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu tüm üst yöneticiler ile toplantılar yaparak iç denetim sisteminin farkındalığını sağlaması,
- Uygulamadaki standart dışı uygulamaların engellenmesi gerekir. Kamu idarelerinde iç denetim faaliyetlerinin standartlara göre yapılıp yapılmadığının izlenmesi,
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile iç denetim sisteminin gelmesi ve aynı Kanununun 81. maddesi ile bu Kanuna aykırı tüm düzenlemelerin kaldırıldığı hükmüne rağmen 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Tasarısının yasallaşma sürecinin tamamlanmaması ile mevcut olan denetim birimlerinin görev tanımlarının yeniden düzenlenmesi veya bu yeni denetim sistemine adapte edilmesi gerekir. Alan araştırmasında görüldüğü gibi kısmen de olsa denetim birimleri arasında sorunlar yaşanmaktadır. Yasal düzenlemeler ile bu birimler arasındaki görev ve yetki belirsizlikleri giderilmeli ve iş birliği, dayanışmanın sağlanması,
- İç denetim birimleri ile dış denetim birimi olan Sayıştay arasında dayanışma, işbirliği, güven sağlanmalı; denetimlerdeki mükerrerliğin önlenmesi, etkin denetimin yapılması açısından koordinasyon sağlanması gerekmektedir.

İç denetimin etkinliği açısından acilen bu belirtilen çalışmaların yapılması gerekmektedir. Aksi halde elli yıllık tespit ve değerlendirmeler sonucu yönetim ve denetimde gelinecek bu aşama ataletle uğrayacak ve etkinliğini, heyecanını kaybedecektir. Bunun için harcanan kamu kaynağı heba olacak ve verimsiz tartışmalı süreç devam edecektir.