

# AB UYUM SÜRECİNDE TÜRKİYE’DE KAMU İÇ DENETİM DÜZENLEMELERİ: DEVLET ÜNİVERSİTELERİNDE BİR ARAŞTIRMA

## Makale Bilgileri

Makale Geliş Tarihi : 20.04.2022  
Makale Kabul Tarihi : 13.06.2022  
Makale Türü : Araştırma Makalesi  
DOI Numarası : 10.55322/mdbakis.1106353

Dr. Öğr. Üyesi Kezban ŞİMŞEK\*  
Prof. Dr. Başak ATAMAN GÖKÇEN\*\*

## Bibliyografik Bilgiler

Şimşek, K., & Ataman Gökçen, B. (2023). “AB Uyum Sürecinde Türkiye’de Kamu İç Denetim Düzenlemeleri: Devlet Üniversitelerinde Bir Araştırma” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2023, Sayı : 68, Sayfa : 173-200) <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1106353>

## ÖZ

Bu çalışmanın amacı devlet üniversitelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgi edinmektir. Üniversitelerin iç denetim birim linki bilgisi, iç denetim yönerge bilgisi, iç denetçi sayıları, iç denetçi görev ve yetkileri bilgisi ve iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre farklılaşp farklılaşmadığı incelenmiştir. Veriler üniversitelerin kurumsal internet sayfalarından içerik analizi yöntemi kullanılarak toplanmıştır. Fark analizleri kapsamında Tek Yönlü Varyans analizi yapılmıştır. İç denetim birim linki bilgisi, iç denetim yönerge bilgisi, iç denetçi sayıları, iç denetçi görev ve yetkileri bilgisi ve iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre anlamlı bir şekilde farklılaştığı tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** AB, Türkiye, Kamu İdareleri, Devlet Üniversiteleri, İç Denetim

**Jel Sınıflandırması:** M420, M480

\* Kastamonu Üniversitesi İİBF, [kdemir@kastamonu.edu.tr](mailto:kdemir@kastamonu.edu.tr), Orcid No: 0000-0002-2365-6163

\*\* Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi, [bataman@marmara.edu.tr](mailto:bataman@marmara.edu.tr), Orcid No: 0000-0003-2065-6800

**PUBLIC INTERNAL AUDIT REGULATIONS IN TURKEY IN THE EU HARMONIZATION PROCESS: RESEARCH AT PUBLIC UNIVERSITIES****ABSTRACT**

The aim of this study is to obtain information about the internal audit activities carried out in state universities. It has been examined whether the levels of the internal audit unit link information, internal audit directive information, the number of internal auditors, the knowledge of the duties and authorities of the internal auditors, and the knowledge of the internal audit legislation differ according to the length of service of the universities. The data were collected from the institutional web pages of the universities by the content analysis method. One-way analysis of variance was performed for difference analysis. It has been found that the levels of internal audit unit link information, internal audit directive information, the number of internal auditors, internal auditor duties and authorities, and internal audit legislation knowledge differ significantly according to the length of service of the universities.

**Keywords:** EU, Turkey, Public Administrations, Public Universities, Internal Audit

**JEL Classification Codes:** M420, M480

**1. GİRİŞ**

İç denetim işletmelerde iç kontrol, risk yönetimi ve kurumsal yönetim olmak üzere üç önemli alanda güvence ve danışmanlık hizmetleri sunmaktadır. İç denetim, bu üç önemli alana nüfuz etmek suretiyle işletme faaliyetlerini geliştirmeye, işletme adına katma değer yaratmaya çalışmakta ve işletme amaçlarının başarılmasında son derece aktif rol oynamaktadır. İç denetimin işletmelerde oynadığı bu kritik rol, iç denetimin önemini artırmış gerek ülkeler gerekse birlikler düzeyinde önemli düzenlemeler yapılmasını gerekli kılmıştır. Avrupa Birliği'nde de iç denetim alanında düzenlemeler yapılmıştır (Doğmuş, 2010:8). Yapılan düzenlemeler ile AB'ye üye ülkelerde iç denetim alanında uygulama birliği sağlanma amacı güdülmüştür.

Türkiye'nin AB'ye aday ülke olarak kabul edilmesiyle birlikte kamu idarelerinde gerek AB'ye gerek uluslararası standartlara uygun bir iç denetimin uygulanması bir gereklilik olarak ortaya çıkmıştır. İç denetim Mali Kontrol başlıklı 32. Fasil'da müzakere konularından biri olarak düzenlenmiştir (Memiş & Erkan, 2011: 149-157). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu AB gerekliliklerine uygun Mali Kontrol uygulamalarını kamu idarelerinde hayata geçirmek üzere 2003 yılında yayınlanmış, 2006 yılında yürürlüğe girmiştir (Akpınar, 2011: 286). Kanununun 63-67. Maddelerinde iç denetime ilişkin düzenlemeler yapılmıştır (5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: 8683- 8685). Bu düzenlemeler ikincil ve üçüncül düzey mevzuatlarla desteklenerek iç denetim faaliyetlerinin kamu idarelerinde en etkin şekilde hayata geçirilmesi amaçlanmıştır.

Bu çalışmanın amacı özel bütçeli kamu idareleri olarak Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdarelerden olan ve 5018 sayılı Kanun'un kapsamında yer alan devlet üniversitelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgi edinmektir. Araştırma verileri üniversitelerin internet sayfalarından iç denetim anahtar kelimesi için içerik analizi yöntemiyle toplanmış, fark analizleri kapsamında Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) ve Post-Hoc analizleri yapılmıştır.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

Bu başlık altında iç denetim konusunu kamu sektörü açısından ele alan çalışmalara yer verilmiştir.

Mihret vd.'nin (2007), Etiyopya'daki bir devlet üniversitesinde, iç denetim kalitesinin, yönetim desteğinin, organizasyonel ortamının, denetlenen niteliklerin ve bu faktörler arasındaki karşılıklı etkileşimin iç denetim etkinliğini nasıl etkilediğini inceledikleri çalışmada örnek olay yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın sonuçları, iç denetimin etkinliğinin iç denetim kalitesi ve yönetim desteğinden güçlü bir şekilde etkilendiğini, buna karşın kurumsal ortam ve denetlenen niteliklerin denetim etkinliği üzerinde güçlü bir etkisi olmadığını vurgulamaktadır.

Güner (2009), çalışmasında kamu sektörü iç denetim uygulamalarında karşılaşılan sorunları kamu iç denetim birim yöneticileri ve kamu iç denetçileri bakımından incelemiştir. Araştırma sonucunda iç denetim uygulamalarında karşılaşılan sorunlar verilen cevaplar neticesinde belirlenen altı ana başlık altında; iç denetçinin yetkinliği ile ilgili sorunlar, üst yönetim ile ilgili sorunlar, sistem ile ilgili sorunlar, kurum içi sorunlar, iç denetim ile ilgili sorunlar ve diğer sorunlar şeklinde sınıflandırılmıştır.

Erkan vd.'nin (2010), "Avrupa Birliği Sürecinde Kamuda İç Denetim Düzenlemeleri: Pamukkale Üniversitesi Örneği" başlıklı çalışmasında Avrupa Birliği gereklilikleri kapsamında kamuda iç denetime yönelik yapılan düzenlemeler ele alınmış, ayrıca Pamukkale Üniversitesinin iç denetim yapısı incelenmiştir.

Koçak & Kavakoğlu (2010) tarafından yapılan ve iç denetimin il özel idarelerindeki uygulamasını ortaya koymayı amaçlayan çalışmada, il özel idare iç denetçilerinin kurumlarındaki iç denetim hakkındaki algılamaları ve beklentileri anket yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir. Araştırma sonuçları il özel idarelerinde iç denetim birimlerinin tam olarak yapılanmalarını tamamlayamamış ve iç denetim sisteminin hukuksal altyapısının oluşturulamamış olduğunu ortaya koymaktadır.

Arena (2013) tarafından kamu sektöründe iç denetimin benimsenmesini ve özelliklerini incelemek amacıyla gerçekleştirilen çalışmanın verileri İtalyan üniversitelerinden anket yoluyla toplanmıştır. Araştırma verileri İtalyan üniversiteleri arasında iç denetimin hala sınırlı bir yayılıma sahip olduğunu, operasyonel denetimin iç denetim faaliyetlerinin özünü temsil ettiğini göstermiştir.

Kartal'ın (2013) çalışmasında iç denetimin kamuda ve işletmelerde uygulanmasına ilişkin gelişmeler değerlendirilmiş, iç denetim uygulamalarının bankacılık sektöründeki yeri ve usulleri ele alınmıştır.

Tufan & Görün (2013) çalışmalarında kamu kurumlarında iç denetimin uygulanma düzeyini ve nasıl algılandığını değerlendirmek amacıyla kamu iç denetçilerine anket uygulamışlardır. Araştırma bulgularına göre iç denetçiler bağımsız davranabilmekte, üst yönetimin desteğini almaktadırlar, ancak iç denetim raporları yeterince dikkate alınmamaktadır.

Gürdal & Çıplak (2014) tarafından yapılan çalışmada, iç denetimin yönetimi, bağımsızlığı, tarafsızlığı, uygulanması, çalışma ve raporlama standartları ve uygulama sonuçları çerçevesinde etkinliği ile etkinliğinin sağlanmasındaki sorunlar tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışmada anket yöntemi kullanılmış, anket kamu idarelerinde görev yapan iç denetçilere uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre iç denetimin en önemli üç sorunu, “hesap verilebilirlik ve mali saydamlığa karşı yönetimin direnç göstermesi”, “üst yönetimin farkındalığının yetersizliği” ve “İDKK’nın (İç Denetim Koordinasyon Kurulu) kurumsal kapasite yetersizliği” dir.

Can & Çetin (2016) çalışmalarında 5018 sayılı Kanun’da yer alan iç kontrole ilişkin düzenlemelerin, devlet üniversitelerinde oluşturduğu farkındalığı incelemek amacıyla iç denetim birim başkanlarına anket uygulamışlardır. Çalışma sonuçları devlet üniversitelerinde iç denetim birimleri ile yönetim arasında kontrol ortamının iyileştirilmesi bakımından koordinasyonun ve uygulama önerileri geliştirilmesinin gerekliliğini vurgulamaktadır.

Bayrakçı & Demirel (2017), üniversitelerde iç denetim sisteminin yapısal ve işlevsel sorunlarının tespiti ve değerlendirilmesi amacıyla gerçekleştirdikleri çalışmada anket yöntemini kullanmışlardır. Anket, devlet üniversitelerinde çalışan iç denetçilere uygulanmıştır. Araştırma sonuçları üniversitelerde iç denetim sisteminin yer alması gerekliliğini, iç denetim sisteminin etkin olmadığını, iç denetim farkındalık düzeyinin görece diğer kamu kurum ve kuruluşlarına göre düşük olduğunu, iç denetçilerin denetim güçlüğü çektiği alanların olduğunu göstermiştir.

Görmen (2017) çalışmasında kamu iç denetim birimlerinin performanslarının ölçümüne yönelik model önerisi geliştirmeyi amaçlamıştır. Bu amaçla örgütlerin fiziksel varlıkların yanında maddi varlığı olmayan değerlerinin de ölçümünün yapılabildiği Dengeli Başarı Göstergesi metodu kullanılarak, iç denetimin performansını değerlendirebilecek bir model geliştirilmiştir.

Karcıoğlu & Kurnaz’ın (2017) kamu sektöründe risk odaklı iç denetim yaklaşımının uygulamada hangi düzeyde olduğunu belirlemeyi amaçladıkları çalışmalarında kamu iç denetçilerine bir anket uygulanmıştır. Çalışma bulguları kamu sektöründe risk odaklı iç denetim yaklaşımının uygulanma düzeyinin düşük olduğunu göstermektedir. Bununla birlikte iç denetim farkındalık seviyesi, risk uygunluk durumu, iç denetime bakış açısı ve iç denetimin odak noktası değişkenleri ile risk odaklı iç denetim yaklaşımının uygulanma düzeyi arasında istatistiki anlamda farklılık olduğu bulgulanmıştır.

Karabiber & Yaslıdağ (2019), çalışmalarında vakıf üniversitelerinin iç denetim mekanizmalarını incelemişler ve iç denetim mekanizmalarının vakıf üniversitelerinde güçlendirilmesi hakkında bir fikir sahibi olunmasını amaçlamışlardır. Araştırmada yarı yapılandırılmış mülakat farkları yöntemi kullanılmıştır. Araştırma sonuçları vakıf üniversitelerinin iç denetim mekanizmalarının etkin bir biçimde işlediğini, şeffaflık ilkesine uygun olarak tüm faaliyetlerin iç ve dış paydaşlar ile paylaşıldığını, geri bildirimlerin zamanında yapıldığını ve iç denetim faaliyetlerinin standartlar çerçevesinde yürütüldüğünü göstermiştir.

Aydın (2021), devlet üniversitelerinde iç denetim müessesesinin nihai durumunu ortaya koymayı amaçladığı çalışmasında belge tarama yöntemini kullanmıştır. Üniversitelere tahsis edilen iç denetçi kadrosu ile atama yapılan iç denetçi sayılarının ele alındığı çalışmada, iç denetçi kadrosu tahsis edilmesine rağmen henüz hiç atama yapmayan üniversitelerin yeni kurulan üniversiteler olduğu tespit edilmiştir.

Karaca Aydın (2021), üniversitelerde uygulanan iç denetim faaliyetinin amacına uygun, etkin bir şekilde işleyip işlemediğini araştırmayı amaçladığı çalışmasında devlet ve vakıf üniversitelerindeki iç denetçilere anket uygulamıştır. Genel anlamda çalışma değerlendirildiğinde üniversite iç denetçilerinin üniversitelerde denetim faaliyetlerinin daha iyi bir şekilde yerine getirilmesi bakımından olumlu ve yapıcı görüş bildirdikleri tespit edilmiştir.

### 3. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

İşletmelerin değişen ihtiyaçlarını karşılamaya çalışan iç denetim (Munteanu & Zaharia, 2014: 2239), işletmelerde diğer kontrollerin etkinliğini ölçerek ve değerlendirerek işlev gören yönetsel bir kontrol aracıdır. İç denetim işletmeler adına katma değer yaratmak, işletmelerin operasyonlarını ve risk yönetimini iyileştirmek, riskleri azaltmaya yardımcı olacak proaktif olarak öneriler geliştirmek üzere tasarlanmaktadır (Ridley, 2008: 20; Mihret & Woldeyohannis, 2008: 567).

*“İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.”* (IIA, <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>, 06 Ekim 2021).

İç denetim, özel sektör deneyimlerinin sağlamış olduğu kurumsal faydaların reel bir şekilde ortaya konması sonrasında kamu kesimi tarafından da kullanılması gerekli görülen bir denetim türü haline gelmiştir (Doğmuş, 2014: 535-536). Kamuda hesap verebilirliği sağlama, kamu kaynaklarının etkin kullanımının sağlanarak, kamu idarelerinin performans düzeylerinin artırılmasına yönelik başlatılan reform süreci de iç denetimin kamu kesimi için önemini artırmıştır. Aralık 1999 Tarihli Helsinki Zirvesinde Türkiye’ye Avrupa Birliği aday ülke statüsünün verilmesiyle Türkiye’de iç denetimin kamu sektörü için önemi artarken, iç denetim alanında yapılan yoğun düzenlemeler de hız kazanmıştır. AB uyum sürecinde, mali kontrol başlıklı 32. Fasıll kapsamında uluslararası standartlara ve AB kurallarına uygun bir mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması gerekliliği şart koşulmuştur (Memiş & Erkan, 2011: 149-157).

Mali Kontrol Faslı kapsamında Kamu İç Mali Kontrolü (KİMK), Dış Denetim, AB Mali Çıkarlarının Korunması ve Euro’nun Sahteciliğe Karşı Korunması olmak üzere 4 temel politika alanına ilişkin düzenleme yapılmıştır. İç Denetim, faslın Kamu İç Mali Kontrolü (KİMK) başlığı altında düzenlenmiştir. KİMK, kamu sektöründe risk analizine ve kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanılması sorumluluğuna ilişkin kontrolleri içermektedir. KİMK kavramı altında; “güvenilir mali yönetim ve kontrol sistemleri ile desteklenen yönetsel hesap verebilirlik”, “merkezi olmayan ve fonksiyonel olarak bağımsız iç denetim” ve “mali yönetim ve kontrol ile iç denetim sistemlerinin merkezi uyumlaştırılması” olmak üzere üç temel ilke bulunmaktadır. Aday ülkelerin, KİMK reformuna ilişkin gereklilikleri yerine getirmeleri gerekmektedir (Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı Avrupa Birliği Başkanlığı, 2021).

Türkiye’de bu anlamda Avrupa Birliği aday ülke statüsü sonrasında 32. Fasıll gereklerine uygun hukuki çerçeve oluşturma çalışmalarının ve kamusal alanda yaratılmak istenen reform sürecinin bir gereği olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilmiştir (T.C Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2006: 1). 2003 yılında kabul edilen, 2006 yılında yürürlüğe giren

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile iç denetim alanında AB'ye ve uluslararası standartlara uygun düzenlemeler yapılmıştır. Kamu denetimi alanında ciddi bir değişimin ortaya konmaya çalışıldığı Kanun'da, denetim uluslararası standartlar ve gelişmiş ülke uygulamaları doğrultusunda yeniden inşa edilirken (Akpınar, 2011: 286), Kanun'a istinaden çıkarılan ikincil ve üçüncül mevzuat ile iç denetim uygulamalarına kamu sektöründe işlerlik kazandırılmaya çalışılmıştır. İç denetim kapsamında yapılan düzenlemeler aşağıdaki tabloda özetlenmeye çalışılmıştır (Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2017: 13-20; Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2021: 8-14).

**Tablo 1: İç denetim mevzuatı**

Yapılan Düzenleme	Tarih	Düzenlenen Konular
<b>Birincil Düzey Mevzuat</b>		
1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	2003	İç denetimin tanımı, İç denetçinin görevleri, nitelikleri ve atanması, İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve görevleri
<b>İkincil Düzey Mevzuat</b>		
1. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	2006 *2008, *2013, *2015, *2021	İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, nitelikleri, atamaları, çalışma usul ve esasları, sertifikaların verilmesi ve derecelendirilmesi
2. İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği	2005 *2008, *2011, *2012, *2012, *2013, *2015	İç denetçi adaylarının belirlenmesi, eğitimi, yapılacak sınavlar, eğitim programının süresi, konuları, eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile başarılı adaylara verilecek Kamu İç Denetçi Sertifikaları
3. İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	2005	İDKK'nın çalışma usul ve esasları ile Kurula sekretarya hizmeti verecek Kamu İç Denetim Koordinasyon Dairesi'nin sekretarya hizmetlerine ilişkin görevleri
<b>Üçüncül Düzey Mevzuat</b>		
1. Kamu İç Denetim Genel Tebliği	2013 *2014, *2019, *2021	5018 Sayılı Kanun' un iç denetime ilişkin hükümleri ile İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar
2. Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi	2006	İç kontrol ve İç denetim hakkında üst yöneticilerin bilgilendirilmesine ilişkin konular
3. Kamu İç Denetim Standartları	2011 *2016	Kamu İç Denetim Standartları
4. Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları	2016	Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları
5. Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usuller	2012 *2014	İç denetçilere verilen kamu iç denetçi sertifikasının derecelendirilmesiyle ilgili esas ve usulleri
6. 2021-2023 Dönemi Kamu İç Denetimi Strateji Belgesi	2020	Kamu iç denetim sisteminin mevcut durumunun analiz edilmesi ve 2021-2023 dönemine ilişkin yol haritası

Yapılan Düzenleme	Tarih	Düzenlenen Konular
7. Kamu İç Denetim Rehberi	2013	Planlama, denetimin yürütülmesi, raporlama, izleme, uygunluk, performans, mali ve sistem denetimlerinin uygulama esas ve usullerini
8. İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı	2016	Kamu İç Denetim Sisteminin güçlendirilmesi, kalitesinin güvence altına alınması ve sürekli geliştirilmesi amacı güden İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programının unsurları
9. Kamu Bilgi Teknolojileri Denetimi Rehberi	2014	BT denetimine ilişkin esaslar
10. Kamu İç Denetçileri İçin Performans Denetimi Rehberi	2016 *2020	İç denetim birimlerinin performans denetimi faaliyetinde takip etmeleri gereken usul ve esaslar
11. Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Rehberi	2016	İç denetim birimleri bünyesinde yapılacak iç değerlendirmeler ile İDDK tarafından yapılacak veya yaptırılacak dış değerlendirmelere ilişkin usul ve esaslar
12. Kamu İç Denetim Yazılımı Kullanım Yönergesi	2014 *2016 *2017	Kamu İç Denetim Yazılımı (İçDen)'nin kullanımına ilişkin esas ve usuller
13. Kamu İç Denetçi Sertifikasının Kullanılabilirliğine İlişkin Esas ve Usuller	2017	Kamu iç denetçi sertifikası sahibi iç denetçi adayları ile iç denetçi olarak görev yaptıktan sonra başka bir kadroya atanan sertifika sahiplerinin mesleki yeterliliklerini sürekli hale getirmek için sertifikalarının geçerliliğini sürdürmeye yönelik düzenlemeler

\* Değişiklik/Güncelleme

5018 sayılı Kanun'da "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 faaliyeti" olarak tanımlanmıştır (5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: 8683).

5018 Sayılı Kanun'un 66. Maddesine istinaden yayımlanan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esaslarına İlişkin Yönetmelik'te, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini düzenlemek, izlemek, geliştirmek, uyumlaştırmak ve koordine etmek üzere kurulduğu belirtilmiştir. Kamu idarelerinde iç denetim, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde iç denetçilerce yerine getirilmektedir (Kesik, 2005: 111; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: 8683-8685). Bu kapsamda kamu idarelerinde iç denetim faaliyetleri İç Denetim Koordinasyon Kurulunun 2011 yılında yayımladığı ve 2016 yılında güncellediği iç denetim standartları doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Kurul tarafından standartların belirlenmesinde, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) "Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları" esas alınmıştır (Kamu İç Denetim Standartları, 2011). 5018 sayılı Kanun'un 63. Maddesine göre kamu idarelerinde doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir. Kanun'a göre kamu idarelerinde kurulacak iç denetim birimi başkanlıkları Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayılarına ve İDDK'nın uygun görüşüne bağlıdır (5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: 8683). Atanan iç denetçi sayısının iç

ve üzerinde olduğu kamu kurumları için Kurul tarafından genel uygun görüş verilmiş, ayrıca görüş alma gerekliliği kaldırılmıştır (Kamu İç Denetim Genel Tebliği 2013). 15 Ekim 2021 tarihi itibarıyla kamu idarelerinde görev yapan toplam iç denetçi sayısı 898'dir. Aynı tarih itibarıyla devlet üniversitelerinde görev yapan iç denetçi sayısı ise 212'dir (Kamu İç Denetçi Kadroları, 2021, <https://www.hmb.gov.tr/kamu-idareleri-ic-denetci-kadrolari> ).

Kanun'un hükümleri Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdareleri, Sosyal Güvenlik Kurumlarını ve Mahalli İdareleri kapsamaktadır. Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdareler Kanun'a ekli I,II ve III sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri olarak belirtilmiştir. Kanun'a ekli II sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri bu araştırmanın da konusunu oluşturan devlet üniversitelerinin de içinde yer aldığı özel bütçe kapsamındaki kamu idareleridir (5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: 8683).

Kamuda hesap verebilirliğin ve şeffaflığın sağlanması kamu idarelerinin performans düzeylerini artırma, mali saydamlık, yöneticilerin hesap verebilirliğini sağlama ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımını sağlamada etkin rol oynayan çağdaş iç denetim uygulamaları, 5018 sayılı Kanun'un beş unsurundan biri olarak Kanun'un başarıya ulaşması bakımından son derece önemlidir (Güner, 2009: 210; T.C Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2006: 1).

## 4. UYGULAMA

### 4.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın temel amacı devlet üniversitelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgi edinmektir. Araştırmanın hipotezleri ise şöyledir;

H1: Üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim birim linki bilgisi düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H2: Üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim yönerge bilgisi düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H3: Üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetçi sayıları arasında anlamlı bir farklılık vardır

H4: Üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetçilerin görev ve yetkileri bilgisi düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık vardır

H5: Üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim mevzuatı bilgisi düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık vardır

### 4.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince iç denetim düzenlemelerine tabi olan devlet üniversiteleri oluşturmaktadır. Araştırmanın gerçekleştirildiği tarih itibarıyla 129 devlet üniversitesi bulunmaktadır (<https://toptalent.co/turkiyedeki-universiteler-listesi>, 2021).



### 4.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma verilerinin elde edilmesinde içerik analizi tekniği kullanılmıştır. İçerik analizi, belirli kural-lara dayalı kodlamalarla bir metnin bazı sözcüklerinin daha küçük içerik kategorileri ile özetlendiği sistematik, yinelenebilir bir tekniktir. Başka bir deyişle içerik analizi, metin veya metinlerden oluşan bir kümenin içindeki belli kelimelerin veya kavramların varlığını, anlamlarını ve ilişkilerini belirlemeye yönelik yapılıdır. Böylece metinlerdeki mesajla ilişkin çıkarımlarda bulunulur (Büyüköztürk vd., 2013: 240).

İçerik analizi, devlet üniversitelerinin kurumsal web sayfaları incelenerek “iç denetim” anahtar kelimesi için uygulanmış ve devlet üniversitelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgi edinilmeye çalışılmıştır.

İç denetim ve iç denetim kavramı ile ilişkili olduğu kabul edilen verilere ilişkin kavramsallaştırma ve kodlama analizi yapılmıştır.

Hipotez testi için kullanılacak verilerden elde edilen basıklık ve çarpıklık değerlerinin +2 ile -2 arasında olması normal dağılım için yeterli kabul edilmektedir (George and Mallery, 2010: 21). Puanlardan elde edilen basıklık ve çarpıklık değerlerinin +2 ile -2 arasında olması normal dağılım için yeterli olduğundan araştırma hipotezleri parametrik test tekniklerinden One Way Anova analizi ile test edilmiştir.

Verilerin analizi SPSS 22 programı ile yapılmış ve yüzde 95 güven düzeyi ile çalışılmıştır. Programa bilginin yokluğu, ulaşılamaması durumu 0, bilginin varlığı, ulaşılması durumu ise 1 olarak kodlanmıştır.

### 4.4. Bulgular

#### 4.4.1. Araştırma Kapsamında Yer Alan Üniversitelerin Hizmet Sürelerine İlişkin Bulgular

**Tablo 2: Araştırma Kapsamında Yer Alan Üniversitelerin Hizmet Süreleri**

	f	%
Hizmet süresi		
1-10	28	21,7
11-20	49	38,0
21-30	22	17,1
31-40	4	3,1
41-50	11	8,5
51 ve üzeri	15	11,6
Toplam	129	100,0

Tablo 2 incelendiğinde, araştırma kapsamında yer alan devlet üniversitelerinin yüzde 21,7'sinin 1-10 yıl, yüzde 38'inin 11-20 yıl, yüzde 17,1'inin 21-30 yıl, yüzde 3,1'inin 31-40 yıl, yüzde 8,5'inin 41-50 yıl ve yüzde 11,6'sının ise 51 yıldan daha uzun süredir faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

#### 4.4.2. Kavramsallaştırma ve Kodlama Analizi Verilerine İlişkin Bulgular

Bu başlık altında “İç denetim” anahtar kelimesi ile ilişkili kavramsallaştırma ve kodlama analizi verileri, SPSS programından yararlanılarak betimsel analize tabi tutulmuş, frekans ve yüzde olarak tablo 3'te sunulmuştur.

**Tablo 3: İç Denetim Faaliyetlerine İlişkin Kavramsallaştırma ve Kodlama Analizi Bulguları**

	f	%
İç Denetim Birim Linki		
Var	87	67,4
Yok	42	32,6
Toplam	129	100
İç Denetim Biriminin Bağlı Olduğu Birim		
Rektörlük	81	62,8
Yok	48	37,2
Toplam	129	100
Misyon/Vizyon		
Var	68	52,7
Yok	61	47,3
Toplam	129	100
İç Denetim Yönergesi		
Var	57	44,2
Yok	72	55,8
Toplam	129	100
İç Denetim Genel Bilgisi		
Var	69	53,5
Yok	60	46,5
Toplam	129	100
İç Denetim Sözlüğü		
Var	22	17,1
Yok	107	82,9
Toplam	129	100

	f	%
Kamu İç Denetim Rehberi		
Var	29	22,5
Yok	100	77,5
Toplam	129	100
Kamu İç Denetim Standartları		
Var	37	28,7
Yok	92	71,3
Toplam	129	100
Uygulanan İç Denetim Türleri		
Var	27	20,9
Yok	102	79,1
Toplam	129	100
İç Denetim Amacı		
Var	23	17,8
Yok	106	82,2
Toplam	129	100
İç Denetim Kapsamı		
Var	24	18,6
Yok	105	81,4
Toplam	129	100
İç Denetçinin Görev ve Yetkileri		
Var	53	41,1
Yok	76	58,9
Toplam	129	100
İç Denetçi Sayısı		
Yok	61	47,3
1-4	60	46,5
5-8	6	4,7
9-12	2	1,6
Toplam	129	100
İç Denetim Süreci		
Var	23	17,8
Yok	106	82,2
Toplam	129	100

	f	%
<b>İç Denetim Plan ve Program Hazırlama İş Akış Şeması</b>		
Var	8	6,2
Yok	121	93,8
Toplam	129	100
<b>İç Denetim İş Akış Şeması</b>		
Var	37	28,7
Yok	92	71,3
Toplam	129	100
<b>Danışmanlık Faaliyetleri İş Akış Şeması</b>		
Var	30	23,3
Yok	99	76,7
Toplam	129	100
<b>İç Denetim Birimi Faaliyet Raporu</b>		
Var	16	12,4
Yok	113	87,6
Toplam	129	100
<b>İç Denetim Mevzuatı</b>		
Var	58	45
Yok	71	55
Toplam	129	100

Tablo 3 incelendiğinde araştırma kapsamında yer alan üniversitelerin büyük bir çoğunluğunun (yüzde 67,4) web sitelerinde iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgiye ulaşılabilmeyi mümkün kılacak bir iç denetim birim linki bulunduğu görülmüştür. Yüzde 32,6'sında ise bir iç denetim birim linki bulunmamaktadır. Üniversitelerin yüzde 62,8'inde iç denetim biriminin rektörlüğe bağlı olduğuna ilişkin bilgiye ulaşılırken, yüzde 37,2'sinde iç denetim biriminin bağlı olduğu birim bilgisine ulaşılammıştır. Üniversitelerin yüzde 52,7'sinin web sayfasında iç denetimin Misyon/vizyon bilgisi bulunurken, yüzde 47,3'ünde bulunmamaktadır. Üniversitelerin yarısından daha azının (yüzde 44,2) iç denetim yönergelerine ulaşılabilmiş, yarısından fazlasının (yüzde 55,8) iç denetim yönergelerine ulaşılammıştır. Üniversitelerin yüzde 53,5'i iç denetime ilişkin genel bilgi verirken, yüzde 46,5'inde bu bilgi yer almamaktadır. Üniversitelerin sadece yüzde 17,1'lik kısmında iç denetim sözlüğü paylaşılırken, yüzde 82,9 gibi büyük çoğunluğunda iç denetim sözlüğü paylaşılmadığı tespit edilmiştir. Kamu iç denetim rehberi üniversitelerin yüzde 22,5'inde verilmiş, yüzde 77,5'inde verilmemiştir. Üniversitelerin yüzde 28,7'si kamu iç denetim standartlarını ayrıca web sayfalarında verirken, yüzde 71,3'ü vermemiştir. Uygulanan İç Denetim Türlerine ilişkin bilgiye üniversitelerin sadece yüzde 20,9'unda, İç Denetim Amacına ilişkin bilgiye yüzde 17,8'inde, İç Denetimin Kapsamına ilişkin bilgiye ise yüzde 18,6'sında ulaşılabilmiştir. Üniversitelerin yüzde 41,1 İç Denetçinin Görev ve Yetkilerine ilişkin bilgiyi paylaşırken, yüzde

58,9'u bu bilgiye web sayfalarında yer vermemişlerdir. Araştırma kapsamındaki üniversitelerin yüzde 47,3'ünün iç denetçi sayısına ulaşamamıştır. İç denetçi sayılarına ulaşılabilen üniversitelerde ise büyük bir çoğunluğunun (%46,5) iç denetçi sayısının 1-4 arasında olduğu, yüzde 4,7'sinde 5-8 arasında, yüzde 1,6'sında ise 9-12 arasında olduğu tespit edilmiştir. Üniversitelerin İç Denetim Sürecine ilişkin bilgi yalnızca yüzde 17,8'inde verilmiştir. Üniversitelerin yüzde 6,2'sinde İç Denetim Plan ve Program Hazırlama İş Akış Şeması, yüzde 28,7'sinde İç Denetim İş Akış Şeması ve yüzde 23,3'ünde Danışmanlık Faaliyetleri İş Akış Şeması bilgilerine ulaşılabilmiştir. Üniversitelerin yüzde 12,4'ünün kurumsal web sayfalarında iç denetim faaliyet raporlarını yayınladığı, yüzde 87,6 gibi büyük bir kısmının ise yayınlamadığı görülmektedir. Ayrıca üniversitelerin yüzde 45'inde iç denetime ilişkin mevzuat bilgisi olduğu, yüzde 55'inde ise bu bilginin olmadığı tespit edilmiştir.

#### 4.4.3. Araştırma Hipotezlerinin Test Edilmesine İlişkin Bulgular

Araştırma hipotezleri kapsamında yer alan verilerin normallik varsayımını karşılayıp karşılamadığına ilişkin çarpıklık ve basıklık değerleri tablo 4'te sunulmuştur.

**Tablo 4: Verilerin Çarpıklık ve Basıklık Değerleri**

	Çarpıklık	Basıklık
Hizmet Süresi	0,921	-0,359
İç Denetim Birim Linki Bilgisi	-0,753	-1,455
İç Denetim Yönerge Bilgisi	0,237	-1,975
İç Denetçi Sayısı	0,962	1,309
İç Denetçinin Görev Ve Yetkileri Bilgisi	0,367	-1,895
İç Denetim Mevzuatı Bilgisi	0,205	-1,989

Tablo 4'e göre araştırma hipotezleri için gerekli olan verilerden elde edilen çarpıklık ve basıklık değerleri +2 ile -2 arasında olduğundan puanların normal dağılımı sağladığı belirlenmiştir.

Tablo 5'te iç denetim birim linki bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre fark analizinin bulguları gösterilmiştir.

**Tablo 5: Üniversitelerin Hizmet Süreleri İle İç Denetim Birim Linki Bilgisi Düzeylerinin Karşılaştırılması**

İç Denetim Birim Linki Bilgisi	N	Ort	s.s	P
1-10	28	0,25	0,441	0,000
11-20	49	0,61	0,492	
21-30	22	1,00	0,000	
31-40	4	1,00	0,000	
41-50	11	1,00	0,000	
51 ve üzeri	15	0,87	0,352	

Tablo 5'te yer alan bulgulara göre üniversitelerin hizmet sürelerine göre iç denetim birim linki bilgisi düzeyleri anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır ( $p<0,05$ ). Buna göre H1 Hipotezi kabul edilmiştir. Üniversitelerde iç denetim birim linki olmaması durumunda 0, olması durumunda 1 ile kodlandığı hatırlanıldığına hizmet süreleri 1-10 yıl arasında olan üniversitelerde ortalamanın 0' a yakın olduğu diğer hizmet süresi gruplarında ortalamanın 0,50' den daha büyük olduğu yani 1'e daha yakın oldukları görülmektedir. Buradan hareketle üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim birim linki bilgisi düzeylerinin farklılaştığı hizmet süreleri fazla olan üniversitelerde bir iç denetim birim linkine ulaşmanın daha olası olduğu yorumu yapılabilir.

Farklılaşmanın hangi hizmet süresi grupları arasında olduğuna Games-Howell Post-Hoc analiziyle bakılmış ve bulguları tablo 6'da sunulmuştur..

**Tablo 6: Games-Howell Post-Hoc Testi Sonuçları**

İç Denetim Birim Linki Bilgisi	Ort	s.s	P	
11-20	-0,362*	0,109	0,018	
1-10	21-30	-0,750'	0,083	0,000
	31-40	-0,750'	0,083	0,000
	41-50	-0,750'	0,083	0,000
	51 ve üzeri	-0,617'	0,123	0,000
11-20	1-10	0,362*	0,109	0,018
	21-30	-0,388'	0,070	0,000
	31-40	-0,388'	0,070	0,000
	41-50	-0,388'	0,070	0,000
	51 ve üzeri	-0,254	0,115	0,259
21-30	1-10	0,750'	0,083	0,000
	11-20	0,388'	0,070	0,000
	31-40	0,000	0,000	-
	41-50	0,000	0,000	-
	51 ve üzeri	0,133	0,091	0,688
31-40	1-10	0,750'	0,083	0,000
	11-20	0,388'	0,070	0,000
	21-30	0,000	0,000	-
	41-50	0,000	0,000	-
	51 ve üzeri	0,133	0,091	0,688
	1-10	0,750'	0,083	0,000
	11-20	0,388'	0,070	0,000

İç Denetim Birim Linki Bilgisi		Ort	s.s	P
41-50	21-30	0,000	0,000	-
	31-40	0,000	0,000	-
	51 ve üzeri	0,133	0,091	0,688
	1-10	0,617	0,123	0,000
	11-20	0,254	0,115	0,259
51 ve üzeri	21-30	-0,133	0,091	0,688
	31-40	-0,133	0,091	0,688
	41-50	-0,133	0,091	0,688

\* Ortalama fark 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 6'ya bakıldığında farklılaşmanın hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 11-20, 21-30, 31-40, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 11-20 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10, 21-30,31-40 ve 41-50 olan, hizmet süresi 21-30 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 ve 11-20 olan, hizmet süresi 31-40 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 ve 11-20 olan, , hizmet süresi 41-50 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 ve 11-20 olan, hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler arasında olduğu bulgulanmıştır.

Tablo 7'de iç denetim yönerge bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre fark analizinin bulguları gösterilmiştir.

**Tablo 7: Üniversitelerin Hizmet Süreleri İle İç Denetim Yönerge Bilgisi Düzeylerinin Karşılaştırılması**

İç Denetim Yönerge bilgisi	N	Ort	s.s	P
1-10	28	0,11	0,315	0,000
11-20	49	0,35	0,481	
21-30	22	0,68	0,477	
31-40	4	0,75	0,500	
41-50	11	0,64	0,505	
51 ve üzeri	15	0,80	0,414	

Tablo 7'de yer alan bulgulara göre üniversitelerin hizmet sürelerine göre iç denetim yönerge bilgisi düzeyleri anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır ( $p<0,05$ ). Buna göre H2 Hipotezi kabul edilmiştir. Üniversitelerin iç denetim yönergesine ulaşamaması durumunda 0, ulaşılması durumunda 1 ile kodlandığı hatırlandığında hizmet süresi 1-10 ve 11-20 yıl arasında olan üniversitelerde ortalamanın 0' a yakın

olduğu, hizmet süresi 21-30, 31-40, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan üniversitelerde ortalamının 0,50' den daha büyük olduğu yani 1'e daha yakın oldukları görülmektedir. Hatta hizmet süreleri 51 yıl ve üzeri olan üniversitelerde en yüksek ortalamaya (0,80) ulaşıldığı, başka bir deyişle bu üniversitelerin büyük bir kısmında bir iç denetim yönergesine ulaşılabildiği görülmektedir. Buradan hareketle üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim yönerge bilgisi düzeylerinin farklılaştığı hizmet süreleri fazla olan üniversitelerde iç denetim yönergesine ulaşmanın daha olası olduğu yorumu yapılabilir.

Farklılaşmanın hangi hizmet süresi grupları arasında olduğuna Games-Howell Post-Hoc analiziyle bakılmış ve bulguları tablo 8'de sunulmuştur.

**Tablo 8: Games-Howell Post-Hoc Testi Sonuçları**

İç Denetim Yönerge Bilgisi	Ort	s.s	P
11-20	-0,240	0,091	0,101
1-10	21-30	-0,575*	0,118
	31-40	-0,643	0,257
	41-50	-0,529	0,163
	51 ve üzeri	-0,693*	0,122
11-20	1-10	0,240	0,091
	21-30	-0,335	0,123
	31-40	-0,403	0,259
	41-50	-0,289	0,167
	51 ve üzeri	-0,453*	0,127
21-30	1-10	0,575*	0,118
	11-20	0,335	0,123
	31-40	-0,068	0,270
	41-50	0,045	0,183
	51 ve üzeri	-0,118	0,148
31-40	1-10	0,643	0,257
	11-20	0,403	0,259
	21-30	0,068	0,270
	41-50	0,114	0,293
	51 ve üzeri	-0,050	0,272
41-50	1-10	0,529	0,163
	11-20	0,289	0,167
	21-30	-0,045	0,183
	31-40	-0,114	0,293



İç Denetim Yönerge Bilgisi	Ort	s.s	P	
51 ve üzeri	-0,164	0,186	0,947	
1-10	0,693*	0,122	0,000	
11-20	0,453*	0,127	0,016	
51 ve üzeri	21-30	0,118	0,148	0,965
	31-40	0,050	0,272	1,000
	41-50	0,164	0,186	0,947

\* Ortalama fark 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 8'e bakıldığında farklılaşmanın hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 21-30, 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 11-20 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 21-30 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 olan, hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10, 11-20 yıl olan üniversiteler arasında olduğu bulunmuştur.

Tablo 9'da üniversitelerin iç denetçi sayılarının hizmet sürelerine göre fark analizinin bulguları gösterilmiştir.

**Tablo 9: Üniversitelerin Hizmet Süreleri İle İç Denetçi Sayılarının Karşılaştırılması**

İç Denetçi Sayısı	N	Ort	s.s	P
1-10	28	0,11	0,315	0,000
11-20	49	0,47	0,504	
21-30	22	0,77	0,429	
31-40	4	1,25	0,957	
41-50	11	1,00	0,447	
51 ve üzeri	15	1,27	0,961	

Tablo 9'da yer alan bulgulara göre üniversitelerin hizmet sürelerine göre iç denetçi sayıları anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır ( $p < 0,05$ ). Buna göre H3 hipotezi kabul edilmiştir. En fazla iç denetçi sayısına sahip üniversitelerin (1,27 ortalama ile) hizmet süresi 51 yıl ve üzerinde olan üniversiteler, en az iç denetçi sayısına sahip üniversitelerin (0,11 ortalama ile) ise hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler olduğu görülmektedir. Buradan hareketle üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetçi sayılarının farklılaştığı hizmet süreleri fazla olan üniversitelerde daha fazla iç denetçi olduğu yorumu yapılabilir.

Farklılaşmanın hangi hizmet süresi grupları arasında olduğuna Games-Howell Post-Hoc analiziyle bakılmış ve bulguları tablo 10'da sunulmuştur.

**Tablo 10: Games-Howell Post-Hoc Testi Sonuçları**

İç Denetçi Sayıları		Ort	s.s	P
1-10	11-20	-0,362*	0,093	0,003
	21-30	-0,666*	0,109	0,000
	31-40	-1,143	0,482	0,370
	41-50	-0,893*	0,147	0,000
	51 ve üzeri	-1,160*	0,255	0,004
11-20	1-10	0,362*	0,093	0,003
	21-30	-0,303	0,116	0,116
	31-40	-0,781	0,484	0,640
	41-50	-0,531*	0,153	0,031
	51 ve üzeri	-0,797	0,258	0,064
21-30	1-10	0,666*	0,109	0,000
	11-20	0,303	0,116	0,116
	31-40	-0,477	0,487	0,901
	41-50	-0,227	0,163	0,729
	51 ve üzeri	-0,494	0,264	0,451
31-40	1-10	1,143	0,482	0,370
	11-20	0,781	0,484	0,640
	21-30	0,477	0,487	0,901
	41-50	0,250	0,497	0,993
	51 ve üzeri	-0,017	0,539	1,000
41-50	1-10	0,893*	0,147	0,000
	11-20	0,531*	0,153	0,031
	21-30	0,227	0,163	0,729
	31-40	-0,250	0,497	0,993
	51 ve üzeri	-0,267	0,282	0,930
51 ve üzeri	1-10	1,160*	0,255	0,004
	11-20	0,797	0,258	0,064
	21-30	0,494	0,264	0,451
	31-40	0,017	0,539	1,000
	41-50	0,267	0,282	0,930

\* Ortalama fark 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 10'a bakıldığında farklılaşmanın hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 11-20, 21-30, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 11-20 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 ve 41-50 yıl olan, hizmet süresi 21-30 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 olan, hizmet süresi 41-50 olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10, 11-20 yıl olan, hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler arasında olduğu bulgulanmıştır.

Tablo 11'de iç denetçinin görev ve yetkileri bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre fark analizinin bulguları gösterilmiştir.

**Tablo 11: Üniversitelerin Hizmet Süreleri İle İç Denetçinin Görev ve Yetkileri Bilgisi Düzeylerinin Karşılaştırılması**

İç Denetçinin görev ve yetkileri bilgisi	N	Ort	s.s	P
1-10	28	0,11	0,315	0,001
11-20	49	0,37	0,487	
21-30	22	0,59	0,503	
31-40	4	0,50	0,577	
41-50	11	0,73	0,467	
51 ve üzeri	15	0,60	0,507	

Tablo 11'de yer alan bulgulara göre üniversitelerin hizmet sürelerine göre iç denetçinin görev ve yetkileri bilgisi düzeyleri anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır ( $p < 0,05$ ). Buna göre H4 hipotezi kabul edilmiştir. Üniversitelerin web sayfalarında iç denetçinin görev ve yetkilerine ilişkin bilgiye ulaşılamaması durumunda 0, ulaşılmaması durumunda 1 ile kodlandığı hatırlandığında hizmet süresi 1-10 ve 11-20 yıl olan üniversitelerde ortalamanın 0'a yakın olduğu, hizmet süresi 41-50, 51 yıl ve üzeri olan üniversitelerde ise ortalamanın 0,50'den daha büyük olduğu yani 1'e daha yakın olduğu görülmektedir. Buradan hareketle üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetçinin görev ve yetkileri bilgisi düzeylerinin farklılaştığı hizmet süresi fazla olan üniversitelerde iç denetçinin görev ve yetkilerine ilişkin bilgiye ulaşmanın daha olası olduğu yorumu yapılabilir.

Farklılaşmanın hangi hizmet süresi grupları arasında olduğuna Games-Howell Post-Hoc analiziyle bakılmış ve bulguları tablo 10'da sunulmuştur.

Tablo 12: Games-Howell Post-Hoc Testi Sonuçları

İç Denetçinin görev ve yetkileri bilgisi		Ort	s.s	P
1-10	11-20	-0,260	0,092	0,062
	21-30	-0,484*	0,123	0,005
	31-40	-0,393	0,295	0,762
	41-50	-0,620*	0,153	0,012
	51 ve üzeri	0,493*	0,144	0,028
11-20	1-10	0,260	0,092	0,062
	21-30	-0,224	0,128	0,510
	31-40	-0,133	0,297	0,996
	41-50	-0,360	0,157	0,255
	51 ve üzeri	-0,233	0,148	0,626
21-30	1-10	0,484*	0,123	0,005
	11-20	0,224	0,128	0,510
	31-40	0,091	0,308	0,999
	41-50	-0,136	0,177	0,970
	51 ve üzeri	-0,009	0,169	1,000
31-40	1-10	0,393	0,295	0,762
	11-20	0,133	0,297	0,996
	21-30	-0,091	0,308	0,999
	41-50	-0,227	0,321	0,972
	51 ve üzeri	-0,100	0,317	0,999
41-50	1-10	0,620*	0,153	0,012
	11-20	0,360	0,157	0,255
	21-30	0,136	0,177	0,970
	31-40	0,227	0,321	0,972
	51 ve üzeri	0,127	0,192	0,984
51 ve üzeri	1-10	0,493*	0,144	0,028
	11-20	0,233	0,148	0,626
	21-30	0,009	0,169	1,000
	31-40	0,100	0,317	0,999
	41-50	-0,127	0,192	0,984

\* Ortalama fark 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 12’ye bakıldığında farklılaşmanın hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 21-30, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 21-30 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 olan, hizmet süresi 41-50 olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan, hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler arasında olduğu bulgulanmıştır.

Tablo 13’te iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre fark analizinin bulguları gösterilmiştir.

**Tablo 13: Üniversitelerin Hizmet Süreleri İle İç Denetim Mevzuatı Bilgisi Düzeylerinin Karşılaştırılması**

İç Denetim Mevzuatı Bilgisi	N	Ort	s.s	P
1-10	28	0,07	0,262	0,000
11-20	49	0,43	0,500	
21-30	22	0,73	0,456	
31-40	4	0,25	0,500	
41-50	11	0,64	0,505	
51 ve üzeri	15	0,73	0,458	

Tablo 13’te yer alan bulgulara göre üniversitelerin hizmet sürelerine göre iç denetim mevzuatı bilgisi düzeyleri anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır ( $p < 0,05$ ). Buna göre H5 hipotezi kabul edilmiştir. Üniversitelerin web sayfalarında iç denetim mevzuatına ilişkin bilgiye ulaşılabilmesi durumunda 0, ulaşılması durumunda 1 ile kodlandığı hatırlandığında hizmet süresi 1-10 ve 11-20 yıl olan üniversitelerde ortalamanın 0’ a yakın olduğu, hizmet süresi 21-30, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan üniversitelerde ise ortalamanın 0,50’ den daha büyük olduğu yani 1’e daha yakın olduğu görülmektedir. Hizmet süresi 31-40 yıl olan üniversitelerde ortalamanın 0’ a yakın çıkmasının nedeni bu gruptaki üniversite sayısının az olmasına bağlanabilir. Buradan hareketle üniversitelerin hizmet süreleri ile iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin farklılaştığı hizmet süresi fazla olan üniversitelerde iç denetim mevzuatına ilişkin bilgiye ulaşmanın daha olası olduğu yorumu yapılabilir.

Farklılaşmanın hangi hizmet süresi grupları arasında olduğuna Games-Howell Post-Hoc analiziyle bakılmış ve bulguları tablo 14’te sunulmuştur.

**Tablo 14: Games-Howell Post-Hoc Testi Sonuçları**

İç Denetim mevzuatı bilgisi	Ort	s.s	P	
1-10	11-20	-0,357*	0,087	0,001
	21-30	-0,656*	0,109	0,000
	31-40	-0,179	0,255	0,970
	41-50	-0,565*	0,160	0,037
	51 ve üzeri	-0,662*	0,128	0,001
11-20	1-10	0,357*	0,087	0,001
	21-30	-0,299	0,121	0,153
	31-40	0,179	0,260	0,973
	41-50	-0,208	0,168	0,813
	51 ve üzeri	-0,305	0,138	0,270
21-30	1-10	0,656*	0,109	0,000
	11-20	0,299	0,121	0,153
	31-40	0,477	0,268	0,557
	41-50	0,091	0,181	0,995
	51 ve üzeri	-0,006	0,153	1,000
31-40	1-10	0,179	0,255	0,970
	11-20	-0,179	0,260	0,973
	21-30	-0,477	0,268	0,557
	41-50	-0,386	0,293	0,767
	51 ve üzeri	-0,483	0,277	0,565
41-50	1-10	0,565*	0,160	0,037
	11-20	0,208	0,168	0,813
	21-30	-0,091	0,181	0,995
	31-40	0,386	0,293	0,767
	51 ve üzeri	-0,097	0,193	0,995
51 ve üzeri	1-10	0,662*	0,128	0,001
	11-20	0,305	0,138	0,270
	21-30	0,006	0,153	1,000
	31-40	0,483	0,277	0,565
	41-50	0,097	0,193	0,995

\* Ortalama fark 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 14'e bakıldığında farklılaşmanın hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 11-20, 21-30, 41-50, 51 yıl ve üzeri olan, hizmet süresi 11-20 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 olan, hizmet süresi 21-30 yıl olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 olan, hizmet süresi 41-50 olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan, hizmet süresi 51 yıl ve üzeri olan üniversiteler ile hizmet süresi 1-10 yıl olan üniversiteler arasında olduğu bulgulanmıştır.

## 5. SONUÇ

İç denetimin özel sektör işletmeleri için sağlamış olduğu katma değer farkında olunmakla birlikte Türkiye'de kamu iç denetim düzenlemeleri, özellikle Türkiye'nin Avrupa Birliği aday ülke statüsüne kabul edilmesiyle hız ve önem kazanmıştır. İç denetim, AB kurallarına uygun bir mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması gerekliliğinin bir parçası olarak mali kontrol faslının kamu iç mali kontrol bileşeni altında düzenlenmiştir. Bu anlamda AB gerekliliklerine ilişkin düzenlemelerin yer aldığı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yayımlanmıştır. Bu kanun ile iç denetime ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Kanun ile iç denetim adına yapılan en önemli düzenlemelerden biri kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini düzenlemek, izlemek, geliştirmek, uyumlaştırmak ve koordine etmek amacıyla İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun kurulmasıdır.

Kamu idarelerinin performans düzeylerini artırma, hesap verebilirlik ve şeffaflık, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımını sağlama amacı ile yayımlanan Kanun'un kapsamına Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdareler, Sosyal Güvenlik Kurumları ve Mahalli İdareler girmektedir. Devlet üniversiteleri de merkezi yönetim kapsamında özel bütçeli kamu idareleri olarak 5018 sayılı Kanun'un iç denetime ilişkin düzenlemelerine tabidir.

Bu çalışma merkezi yönetim kapsamındaki özel bütçeli kamu idareleri olan devlet üniversitelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgi edinmek amacıyla gerçekleştirilmiştir. Ayrıca üniversitelerin iç denetim birim linki bilgisi, iç denetim yönerge bilgisi, iç denetçi sayıları, iç denetçi görev ve yetkileri bilgisi ve iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre farklılaşıp farklılaşmadığı da incelenmiştir. Veriler üniversitelerin kurumsal internet sayfalarından iç denetim anahtar kelimesi için içerik analizi yöntemi kullanılarak toplanmıştır. Araştırmanın yürütüldüğü tarih itibariyle 129 devlet üniversitesi bulunmaktadır.

Araştırma bulgularına göre araştırma kapsamındaki üniversitelerin yüzde 67,4'ünün kurumsal internet sayfasında bir iç denetim birim linki bulunmaktadır. 5018 sayılı Kanun'un 63. Maddesi'nde "*Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir*" ifadesi yer almaktadır. Kamu iç denetim tebliğinin 8. Maddesi'nde ise bu kanuna atfı yapılmış ve iç denetçi sayısının 3 ve üzerinde olduğu idarelerde iç denetim birim başkanlıklarının kurulabileceği kurulun onayına ayrıca gerek olmadığı ifade edilmiştir. 15 Ekim 2021 tarihi itibariyle sadece 34 devlet üniversitesinde iç denetçi sayısı 3 ve üzerindedir. Buna rağmen üniversitelerin yüzde 67,4 gibi büyük bir çoğunluğunda bir iç denetim birim linkinin bulunuyor olması, üniversitelerde yürütülen iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgiye erişmeyi mümkün kılması ve üniversitelerde iç denetim faaliyetlerine önem verildiğine ilişkin oluşturduğu algı bakımından önemlidir. Üniversitelerin yüzde 62,8'inde Kanun'un da öngördüğü üzere iç denetim birimlerinin rektörlüğe bağlı olduğuna ilişkin bilgiye ulaşılmış, yüzde 37,2'sinde

bu bilgiye ulaşılamamıştır. Üniversitelerin yüzde 52,7'sinin internet sayfasında iç denetimin misyon/vizyon bilgisi bulunmaktadır. Üniversitelerin sadece yüzde 44,2'sinin iç denetim yönergesine ulaşılabilmektedir. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 13. Maddesi'nde "İç denetim biriminin işleyişi ve yönetimi ile iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin diğer usul ve esaslar, Kurulun uygun görüşü alınarak iç denetim birimleri tarafından hazırlanan ve üst yönetici tarafından yürürlüğe konulan iç denetim yönergesiyle belirlenir" ifadesi yer almaktadır. Bu maddeden anlaşılacağı üzere iç denetim yönergesi iç denetim birimlerince hazırlanmaktadır. Bu bulgu üniversitelerin yüzde 67,4'ünde bir iç denetim birim linki bilgisi bulunduğu bulgusuyla birlikte değerlendirildiğinde oranın oldukça az olduğu söylenebilir. Üniversitelerin yüzde 41,1'i iç denetçilerin görev ve yetkilerine ilişkin bilgiye internet sayfalarında yer vermiştir. Araştırma bulgularına göre üniversitelerin yaklaşık yarısının (yüzde 47,3) iç denetçi sayılarına ilişkin bilgiye ulaşılamamıştır. Denetçi sayıları üniversitelerin yüzde 46,5'inde 1-4, yüzde 4,7'sinde 5-8, yüzde 1,6'sında ise 9-12 arasındadır. Üniversitelerin yüzde 45'inin internet sayfasında iç denetim mevzuatına ilişkin bilginin mevcut olduğu, yüzde 55'inde ise mevcut olmadığı bulgulanmıştır.

İç denetim birim linki bilgisi, iç denetim yönerge bilgisi, iç denetçi sayıları, iç denetçi görev ve yetkileri bilgisi ve iç denetim mevzuatı bilgisi düzeylerinin üniversitelerin hizmet sürelerine göre farklılaşarak farklılaşmadığına, diğer bir ifade ile araştırma hipotezlerinin test edilmesine ilişkin bulgulara gelindiğinde bu unsurların tamamının üniversitelerin hizmet sürelerine göre farklılaştığı bulunmuş ve araştırma hipotezlerinin tamamı kabul edilmiştir.

Söz konusu bu bulgulardan hareketle hizmet süresi fazla olan üniversitelerin kurumsal internet sayfalarında bir iç denetim birim linkine, iç denetim yönergelerine, iç denetimin misyon/vizyon bilgisine ve iç denetçilerin görev ve yetkilerine ilişkin bilgiye ulaşılmasının hizmet süresi az olan üniversitelere göre daha olası olduğunu söylemek mümkündür. Ayrıca hizmet süresi fazla olan üniversitelerin iç denetçi sayısının hizmet süresi az olan üniversitelere göre daha az olduğu tespit edilmiştir. Bu bulgu ile uyumlu olarak Aydın (2021), iç denetçi kadrosu tahsis edilmesine rağmen henüz hiç atama yapmayan üniversitelerin yeni kurulan üniversiteler olduğunu tespit etmiştir. Bu bulgular iç denetim mevzuatı ile birlikte değerlendirildiğinde sonuçların mevzuat paralelinde olduğu görülmektedir.

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 18. Maddesi'nde kamu idarelerinin iç denetçi sayılarının idarelerin yerine getirmek zorunda oldukları görevler, kullandığı kaynaklar, merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatının özelliği, toplam personel sayısı ve denetim ihtiyacı dikkate alınmak suretiyle ve denetimin maliyeti de göz önünde bulundurularak belirlendiği ifade edilmiştir. Bu madde paralelinde uzun yıllardır hizmet sunan devlet üniversitelerinin iç denetçi sayılarının daha fazla olmasının olağan olduğu söylenebilir. Ayrıca iç denetçi sayısının kurulacak iç denetim birimi ve yürütülecek iç denetim hizmeti için en önemli faktörlerden biri olduğu düşünüldüğünde diğer bulguların da beklentiler paralelinde olduğunu söylemek mümkündür.

Üniversitelerin internet sayfalarında iç denetime ilişkin bu bilgilere ulaşılabilir olması, yürütülen iç denetim faaliyetlerinin kaliteli olduğu anlamına gelmemekle birlikte, bu bilgilere ulaşılabilir olması iç denetime verilen önem, iç denetimin uygulandığına ilişkin oluşturduğu olumlu algı bakımından önemli görülmektedir. Hesap verebilirliği ve şeffaflığı sağlama noktasında özel sektörün olduğu gibi



kamu idarelerinin de en önemli yardımcılarında biri iç denetimdir. Bu bağlamda özel bütçeli kamu idareleri olan devlet üniversitelerinde uygulanan iç denetim faaliyetlerine ilişkin bilgilere kamusal şeffaflık bakımından en önemli araçlar olan kurumsal internet sayfalarından ulaşılabilir olması gerektiği düşünülmektedir. Bu kamu kurumlarının yaşadığı dijital dönüşümün de bir gereğidir.

Ayrıca üniversitelerde yürütülen iç denetim faaliyetleri üzerine daha sıklıkla bilimsel araştırmalar yapılmalıdır. Bu araştırmaların devlet üniversitelerinin yanı sıra vakıf üniversitelerini ve özel üniversiteleri de inceleyerek araştırmanın kapsamını genişletmelerini, edinilen bulguları karşılaştırmalarını tavsiye etmekteyiz.

**KAYNAKÇA**

- Akpınar, A. (2011). Denetim anlayış ve metodolojisinde değişimin adı: iç denetim. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(14), 287-305.
- Arena, M. (2013). Internal audit in Italian universities: an empirical study. *Social and Behavioral Sciences*, 9, 2000-2005.
- Aydın, M. (2021). Devlet üniversitelerinde iç denetim müessesesinin nihai durumu. *International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies*, 7(36), 1299-1306.
- Bayrakçı, E. & Demirel, A. (2017). İç denetimin yapısal ve işlevsel sorunlarının Türkiye'deki üniversiteler bağlamında analizi. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 19 (33), 52-60.
- Büyüköztürk, Ş., Çakmak, E., Akgün, Ö.E., Karadeniz, Ş. & Demirel, F. (2013) Bilimsel araştırma yöntemleri. Pegem Akademi.
- Can, E.N. & Çetin, C. (2016). Devlet üniversitelerinde iç kontrol sisteminin işleyişine yönelik bir araştırma. *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi (GKD)*, 11(2), 108-140.
- Doğmuş, M.D. (2010). Avrupa Birliği'nde iç denetim sistemi. Araştırma İnceleme Serisi:2. Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı.
- Doğmuş, Y.D. (2014). Avrupa Birliği'nde iç denetim sistemi: üye ülke uygulamaları. Halis Kıral (Ed.), İç denetim yönetime değer katmak içinde (535-571), İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları.
- Erkan, M., Özdemir, S. & Karakoç, M. (2010). Avrupa Birliği sürecinde kamuda iç denetim: Pamukkale üniversitesi örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, XII(I), 85-109.
- George D. & Mallery P. (2010). SPSS for windows step by step, a simple study guide and reference. MA: Pearson Education, Inc.
- Getie Mihret, D.& Wondim Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484.
- Görmen, M. (2017). Kamuda iç denetim performansının ölçümünde bir model önerisi: dengeli başarı göstergesi (dbg) yaklaşımı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(3), 975-997.
- Güner, M.F. (2009). Kamu yönetiminde iç denetime geçiş süreci ve karşılaşılan sorunlar: kamu iç denetiminin değişimi üzerine bir araştırma. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2), 209-227.
- Gürdal, T. & Çıplak, V. (2014). Kamu kesiminde iç denetimin etkinliği, 29. türkiye maliye sempozyumu- Sakarya üniversitesi İİBF maliye bölümü, 16-20 Mayıs, Antalya.
- IIA-The institute of internal auditors. definition of internal auditing. <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx> (Erişim Tarihi: 06.10.2021)
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul Ve Esaslarına Hakkında Yönetmelik (2005).
- Karabiber, U. & Yaslıdağ, B. (2019). Vakıf üniversitelerinde iç denetim mekanizmasının incelenmesi. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(62), 1412-1425.
- Karaca Aydın, S. (2021). Üniversitelerde iç denetim ve iç denetçilerin misyon sorunu. *Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(2), 9-22.
- Karcioğlu, R. & Kurnaz, E. (2017). Türkiye'de kamu sektöründe risk odaklı iç denetim yaklaşımı: kamu iç denetçilerine yönelik bir araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 31(5), 1087-1104.
- Kartal, F. (2013). Türkiye'de kamu ve özel sektörde iç denetim uygulamaları. *Maliye Finans Yazıları*, 27(99), 8-36.

- Kesik, A. (2005). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bağlamında ve AB sürecinde Türk kamu iç mali kontrol sistemi. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(1), 94-114.
- Koçak, S.Y. & Kavakoğlu, T. (2010). İl özel idarelerinde iç denetim sisteminin değerlendirilmesine ilişkin bir araştırma. *Sayıştay Dergisi*, 77, 119-148.
- Memiş, M.Ü. & Erkan, M.F. (2011). Avrupa Birliği müktesebatına uyum sürecinde muhasebe ve denetim alanında yapılan düzenlemeler. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2), 149-164.
- Mihret, D.G. & Woldeyohannis, G.Z. (2008). Value-added role of internal audit: an ethiopian case study. *Managerial Auditing Journal*, 23(6), 567-595.
- Munteanu, V. & Zaharia, D. (2014) Current trends in internal audit. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 116, 2239-2242.
- Ridley, J. (2008) Cutting edge internal auditing. JohnWiley&SonsLtd.
- Tufan, M. & Görün, M. (2013). Türkiye'deki kamu iç denetim sisteminin uluslararası iç denetim standartları çerçevesinde incelenmesi. *Sayıştay Dergisi*, 89, 115-135.
- Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı Avrupa Birliği Başkanlığı (2021), Fasıl 32- Mali Kontrol, 14 Kasım, Ankara, [https://ab.gov.tr/fasil-32-mali-kontrol\\_52629.html](https://ab.gov.tr/fasil-32-mali-kontrol_52629.html) (Erişim Tarihi: 14.11.2021)
- Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu (Kasım 2017). 2016 yılı kamu iç denetim genel raporu, Ankara.
- Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu (Kasım 2021). 2020 yılı kamu iç denetim genel raporu, Ankara.
- Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı, Kamu İç Denetçi Kadroları, <https://www.hmb.gov.tr/kamu-ida-releri-ic-denetci-kadrolari> (Erişim Tarihi: 11.11.2021)
- Türkiye Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (2006). Üst yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi, Ankara.

