

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ
DENETİM FONKSİYONUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ:
BİR ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

Veysel YILDIRIM

Danışman
Doç. Dr. K. Şevket SAYIN

İZMİR - 2019

TEZ ONAY SAYFASI



YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği” adlı çalışmanın, tarafımdan, akademik kurallara ve etik değerlere uygun olarak yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

....../....../.....

Veysel YILDIRIM

İmza

ÖZET
Yüksek Lisans Tezi
Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun
Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği
Veysel YILDIRIM

Dokuz Eylül Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe Programı

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

Ülkemizde de dünyada yaşanan bu gelişmeler doğrultusunda uluslararası standartları yakalamak için 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) çıkartılmış ve devlet kurumlarının işleyişi ve sistemi geniş kapsamda düzenlenerek birçok reform gerçekleştirilmiştir.

Bu çalışmanın amacı; 5018 Sayılı Kanun’la getirilen iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun kamu hizmeti sunan devlet üniversitelerinde hangi aşamada olduğunu tespit etmek ve mevcut iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkin şekilde uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmektir.

Anahtar Kelimeler: Üniversite, İç Kontrol Sistemi, İç Denetim Fonksiyonu, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.

ABSTRACT

Master's Thesis

Evaluation of Internal Auditing System and Internal Control Function at

Universities: A University Sample

Veysel YILDIRIM

Dokuz Eylül University

Graduate School of Social Sciences

Department of Business Administration

Accounting Program

The concept of public administration underwent an alteration and was reconstructed due to the economical, sociological and political developments experienced in international area. In this context, a more effective, accountable and transparent understanding of administration became evident. Applications of internal control function and auditing system were put into practice also in public sector, nearby the private sector, paralel to the emergence of this new public administration concept.

The public finance management and control law, no 5018 was introduced in order to catch up with the international standards in the direction of these developments in the World, and functioning and system of government agencies were regulated in a wide scale, resulting in numerous reforms.

The aim of this study is to determine the stage of internal auditing system and internal control function which was introduced with the Law no. 5018 at the public universities, and to evaluate whether internal auditing system and internal control function is being applied effectively.

Keywords: University, Internal Control System, Internal Auditing Function, Public Financial Management and Control Law No. 5018.

**ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ DENETİM
FONKSİYONUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ: BİR ÜNİVERSİTE ÖRNEĞİ**

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI	ii
YEMİN METNİ	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	xiii
TABLolar LİSTESİ	xiv
ŞEKİLLER LİSTESİ	xvii
EKLER LİSTESİ	xviii
GİRİŞ	1

**BİRİNCİ BÖLÜM
İÇ KONTROL SİSTEMİ**

1.1. GENEL AÇIKLAMALAR	4
1.2. KONTROL KAVRAMI	5
1.3. KONTROL TÜRLERİ	7
1.3.1. Önleyici Kontroller	8
1.3.2. Tespit Edici Kontroller	8
1.3.3. Yönlendirici Kontroller	9
1.3.4. Düzeltici Kontroller	9
1.3.5. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller	10
1.4. KONTROLÜN ÖZELLİKLERİ	11
1.4.1. Uygunluk ve Doğruluk	11
1.4.2. Zamanlama	11
1.4.3. Ekonomiklik	12

1.4.4. Sorumluluk	12
1.5. İÇ KONTROL KAVRAMI	12
1.6. İÇ KONTROL SİSTEMİ	14
1.6.1. İç Kontrol Sistemi Tanımı	15
1.6.2. İç Kontrol Sisteminin Önemi	17
1.6.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları	18
1.6.3.1. İç Kontrol Sisteminin Esas Amaçları	19
1.6.3.2. İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları	19
1.6.3.3. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları	20
1.6.4. İç Kontrol Sisteminin Kapsamı (Sınırları)	21
1.6.5. İç Kontrol Sisteminin Unsurları (Öğeleri)	22
1.6.5.1. Kontrol Çevresi (Ortamı)	24
1.6.5.1.1. Dürüstlük ve Etik Değerler	26
1.6.5.1.2. Yeterliliğe Bağlılık	26
1.6.5.1.3. Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi	27
1.6.5.1.4. Yönetim Felsefesi ve İşletme Politikaları	27
1.6.5.1.5. Örgütsel Yapı	27
1.6.5.1.6. Yetki ve Sorumluluk Verme Yöntemleri	28
1.6.5.1.7. İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları	28
1.6.5.1.8. Dış Etkenler	28
1.6.5.2. Risk Değerlendirme	28
1.6.5.3. Kontrol Faaliyetleri	30
1.6.5.4. Bilgi Ve İletişim	31
1.6.5.5. İzleme	32
1.6.6. İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler	35
1.6.6.1. Dünyadaki İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler	35
1.6.6.2. Türkiye'deki İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler	37
1.6.6.2.1. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Düzenlemeleri	37
1.6.6.2.2. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) Düzenlemeleri	39
1.6.6.2.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (KMYKK) Düzenlemeleri	40

1.6.6.2.4. 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) Düzenlemeleri	40
1.6.7. İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İlişkisi	41

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM FONKSİYONU

2.1. DENETİM	44
2.1.1. DENETİM KAVRAMI	44
2.1.2. Denetim Yöntemleri Ve Denetim Kapsamı	45
2.1.3. Denetimin Amacı Ve Önemi	45
2.1.4. Denetimin Yararları	46
2.1.5. Denetim Türleri	47
2.1.5.1. Konusuna (Amacına) Göre Denetim Türleri	47
2.1.5.1.1. Finansal (Mali) Tablolar Denetimi	48
2.1.5.1.2. Usul (Uygunluk) Denetimi	48
2.1.5.1.3. Performans (Faaliyet, Verimlilik) Denetimi	49
2.1.5.2. Kapsamına Göre Denetim Türleri	50
2.1.5.2.1. Özel Amaçlı Denetim	50
2.1.5.2.2. Genel Amaçlı Denetim	51
2.1.5.3. Yapılış Nedenine(Kaynağına) Göre Denetim Türleri	51
2.1.5.3.1. Yasal (Zorunlu, Kanuni) Denetim	51
2.1.5.3.2. İsteğe Bağlı (İhtiyari) Denetim	52
2.1.5.4. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri	52
2.1.5.4.1. Dış (Bağımsız) Denetim	52
2.1.5.4.2. Kamu Denetimi	53
2.1.5.4.3. İç Denetim	54
2.2. İÇ DENETİM	54
2.2.1. İç Denetim Kavramı	55
2.2.2. İç Denetim Amacı Ve Kapsamı	56
2.2.3. İç Denetimin Gelişimi	58
2.2.4. İç Denetimin Unsurları (Özellikleri)	60
2.2.4.1.Nesnel Güvence Sağlamak ve Danışmanlık Hizmeti Sunmak	60

2.2.4.2.Standartlara Uygunluk	61
2.2.4.3.Kuruma Değer Katmak	61
2.2.4.4.Kurumsal Bağımsızlık ve Tarafsızlık	61
2.2.4.5.Mesleki Ahlak Kuralları	62
2.2.4.6.Risk Odaklı Denetim ve Sistematik Disiplinli	63
2.2.5. İç Denetim Türleri	64
2.2.5.1. Mali Tablolar Denetimi	64
2.2.5.2. Uygunluk Denetimi	65
2.2.5.3. Performans (Faaliyet) Denetimi	66
2.2.5.4. Sistem (İç kontrol Sistemi) Denetimi	66
2.2.5.5. Bilgi Teknolojileri Denetimi	67
2.2.6. İç Denetim Süreci	68
2.2.6.1. İç Denetimin Planlanması	68
2.2.6.2. İç Denetimin Yürütülmesi	70
2.2.6.3. İç Denetimin Raporlanması	71
2.2.6.4. İç Denetimin İzlenmesi ve Değerlendirilmesi	71
2.2.7. İç Denetime İhtiyaç Duyulma Sebepleri	72
2.2.7.1. Sorumluluk Ve Hesap Verebilme	73
2.2.7.2. Vekalet Teorisi	73
2.2.7.3. Yönetime Danışmanlık ve Yardım	74
2.2.7.4. Tasarruf İhtiyacı	74
2.2.7.5. Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı	75

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİM KONTROL KANUNU KAPSAMINDA KAMU İDARELERİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM

3.1. KAMU MALİ YÖNETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN GELİŞİMİ	77
3.1.1. 5018 Sayılı KMYKK Öncesi Genel Durum	78
3.1.2. 5018 Sayılı KMYKK Ortaya Çıkma Sebepleri	79
3.1.3. 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler	80

3.2. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM	81
3.2.1. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Kontrol	82
3.2.1.1. İç Kontrolün Tanımı	82
3.2.1.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri	82
3.2.1.3. İç Kontrolün Amaçları	83
3.2.1.4. İç Kontrolün Unsurları	84
3.2.1.5. İç Kontrolün Standartları	85
3.2.1.5.1. Kontrol Ortamı Standartları	86
3.2.1.5.2. Risk Değerlendirme Standartları	86
3.2.1.5.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları	87
3.2.1.5.4. Bilgi ve İletişim Standartları	87
3.2.1.5.5. İzleme Standartları	87
3.2.1.6. İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar	90
3.2.1.6.1. Üst Yöneticiler	90
3.2.1.6.2. Harcama Yetkilisi	90
3.2.1.6.3. Gerçekleştirme Görevlisi	91
3.2.1.6.4. Mali Hizmetler Birimi	91
3.2.1.6.5. Muhasebe Yetkilileri	91
3.2.1.6.6. İç Denetçiler	91
3.2.1.7. İç Kontrolün Yapısı ve İşleyişi	92
3.2.1.8. Ön Mali Kontrol	93
3.2.2. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Denetim	94
3.2.2.1. İç Denetimin Tanımı	96
3.2.2.2. İç Denetimin Amacı	96
3.2.2.3. İç Denetimin Kapsamı ve Uygulama Alanı	97
3.2.2.4. Kamuda İç Denetim Standartları	98
3.2.2.5. İç Denetim Süreci	99
3.2.2.6. İç Denetimin Türleri	100
3.2.2.6.1. Uygunluk Denetimi	100
3.2.2.6.2. Mali Denetim	101
3.2.2.6.3. Performans Denetimi	101
3.2.2.6.4. Bilgi Teknolojisi Denetimi	101

3.2.2.6.5.Sistem Denetimi	102
3.2.2.7. İç Denetçi	102
3.2.2.7.1. İç Denetçi Tanımı	102
3.2.2.7.2. İç Denetçilerin Görevleri	103
3.2.2.7.3. İç Denetçilerin Yetkileri	104
3.2.2.7.4. İç Denetçilerin Sorumlulukları	104
3.2.2.8. İç Denetime İlişkin (Aktörler) Yetki ve Sorumluluklar	105
3.2.2.8.1. Bakan	105
3.2.2.8.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK)	106
3.2.2.8.3. Üst Yönetici	106
3.2.2.8.4.Mali Hizmetler Birimi ve Strateji Geliştirme Başkanlığı	107
3.2.2.8.5. İç Denetim Birimi (İDB)	108

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ÜNİVERSİTELER VE 5018 SAYILI KANUN KAPSAMINDA ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ DENETİM

4.1. KAMU HİZMETİ KAPSAMINDA ÜNİVERSİTE KAVRAMI	109
4.2. ÜNİVERSİTELERİN FONKSİYONLARI	110
4.3. ÜNİVERSİTELERİN TEŞKİLATI VE YÖNETİM ORGANLARI	112
4.3.1. Üniversitelerin Akademik Teşkilatı	112
4.3.1.1. Rektör	112
4.3.1.2. Senato	113
4.3.1.3. Yönetim Kurulu	113
4.3.2. Üniversitelerin İdari Teşkilatı	114
4.4. ÜNİVERSİTELERİN YAPISI	117
4.4.1. Bilimsel Özerklik	118
4.4.2. İdari (Yönetimsel) Özerklik	118
4.4.3. Kadro (Personel) Özerkliği	119
4.4.4. Mali Özerklik	119
4.5. ÜNİVERSİTELERİN BÜTÇE SİSTEMİ	121
4.6. ÜNİVERSİTELERİN FİNANSMANI (GELİRİ) VE GİDERLERİ	123

4.6.1. Üniversitelerin Finansmanı (Gelirleri)	123
4.6.2. Üniversitelerin Giderleri	124
4.6.2.1. Üniversitelerin Cari Giderleri	124
4.6.2.2. Üniversitelerin Sermaye Giderleri	124
4.7. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL	125
4.7.1. Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi Oluşturma Süreci	125
4.7.2. Üniversitelerde İç Kontrole İlişkin Rol ve Sorumluluklar	130
4.7.2.1. Rektör (Üst Yönetici)	130
4.7.2.2. Dekanlıklar, Müdürler ve İdari Birim Daire Başkanlıkları (Harcama Yetkilileri)	130
4.7.2.3. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı (Mali Hizmet Birimi)	131
4.7.2.4. İç Denetim Birimi	131
4.7.2.5. Muhasebe Yetkilileri	131
4.8. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA ÜNİVERSİTELERDE İÇ DENETİM	132
4.8.1. Üniversitelerde İç Denetim Faaliyetleri ve İç Denetim Birimi Oluşturulma Süreci	133
4.8.2. Üniversitelerdeki İç Denetim Birimi Başkanlıkların Görevleri	134
4.8.3. Üniversitelerde İç Denetime Konu Olan Faaliyetler	136

BEŞİNCİ BÖLÜM

ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ DENETİM FONKSİYONUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ: BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

5.1. BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ	140
5.1.1. Bursa Uludağ Üniversitesi Genel Bilgiler	140
5.1.1.1. Tarihçesi	140
5.1.1.2. İnsan Kaynakları	141
5.1.1.3. Eğitim-Öğretim Hizmetleri	142
5.1.1.4. Teşkilat Yapısı	144

5.1.2. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi Ve İç Denetim	145
5.1.2.1. İç Kontrol Sistemi	145
5.1.2.2. İç Denetim	147
5.2. ARAŞTIRMANIN AMACI	150
5.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ	150
5.4. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI	151
5.5. ARAŞTIRMANIN KISITLARI (SINIRLILIKLARI)	152
5.6. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	152
5.6.1. Araştırmanın Örneklemi ve Verilerin Toplanması	153
5.6.2. Anket Formunun Oluşturulması	153
5.6.3. Verilerin Analizi	155
5.7. ARAŞTIRMANIN GÜVENİRLİLİĞİ	155
5.8. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE DEĞERLENDİRME	156
5.8.1. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Algı Düzeyi Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi	162
5.8.2. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi	173
5.8.3. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi	180
5.8.4. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Bilgi Ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi	185
5.8.5. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi Ve Değerlendirilmesi	192
SONUÇ VE ÖNERİLER	207
KAYNAKÇA	211
EKLER	

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
ECIIA	Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu
GKGMİ	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
IIA	İç Denetçiler Enstitüsü
INTOSAI	Uluslararası Sayıştaylar Birliği
İDB	İç Denetim Birimi
İDÇUEY	İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik
İDDK	İç Denetim Koordinasyon Kurulu
İKEP	İç Kontrol Uyum Eylem Planı
İKÖMKİUE	İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasları
KİDDER	Kamu İç Denetçileri Derneği
KMYKK	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
MUK	Muhasebe-i Umumiye Kanunu
OECD	Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
SEC	ABD Sermaye Piyasası Düzenleme Kurulu
SGB	Strateji Geliştirme Başkanlığı
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TDK	Türk Dil Kurumu
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TTK	Türk Ticaret Kanunu
YÖK	Yüksek Öğretim Kurulu

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: COSO İç Kontrol Unsurlarıyla Bağlantılı Temel Kavramlar ve İlkeler	s.34
Tablo 2: İç Kontrol Sistemi İle İlgili Uluslararası Düzenlemeler	s.36
Tablo 3: İç Kontrol ve İç Denetimin Karşılaştırılması	s.43
Tablo 4: İç Denetim Fonksiyonun Dönüşüm Süreci	s.58
Tablo 5: İç Denetçilerin Genel Mesleki Ahlak Kuralları	s.63
Tablo 6: 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler	s.80
Tablo 7: 5018 Sayılı Kanunda İç Kontrol ve İç Denetimin Yeri	s.81
Tablo 8: Kamu İç Kontrol Standartları ve Standart Kodları	s.89
Tablo 9: İDÇUEY'nin Belirlediği İç Denetim Alanları	s.98
Tablo 10: İç Denetçilerin Görevleri	s.103
Tablo 11: Yükseköğretim Kurumlarının (Üniversitelerin) Türlerine Göre Birim Sayıları	s.111
Tablo 12: Üniversitelerde Kullanılan İç Kontrol Eylem Planı Genel Görünümü	s.127
Tablo 13: İç Kontrol Eylem Plan Taslağı	s.128
Tablo 14: Genel Olarak Üniversitelerde Uygulanan İKEP Formatı	s.129
Tablo 15: Üniversitelerde Harcama Yetkilileri	s.132
Tablo 16: Üniversitelerde İç Denetime Konu Olan Faaliyetler	s.137
Tablo 17: Bursa Uludağ Üniversitesi Akademik Personel Sayısı	s.141
Tablo 18: Bursa Uludağ Üniversitesi İdari Personel / Memur Sayısı	s.141
Tablo 19: Bursa Uludağ Üniversitesi Sözleşmeli Personel Sayısı	s.142
Tablo 20: Bursa Uludağ Üniversitesi Mevcut Personel Sayısı	s.142
Tablo 21: Bursa Uludağ Üniversitesi 2018-2019 Eğitim-Öğretim Yılı Mevcut Öğrenci Sayısı	s.143
Tablo 22: Bursa Uludağ Üniversitesi Harcama Yetkilileri	s.146
Tablo 23: Bursa Uludağ Üniversitesi 2018 Yılı İç Denetim Raporlarında Tespit Edilen Bulguların Dağılımı	s.147
Tablo 24: Anket Ölçeğinin Güvenilirlik Değeri	s.156
Tablo 25: Genel Demografik Bilgilerin Dağılımı	s.158
Tablo 26: Katılımcıların Anket İfadelerine Verdikleri Yanıtların Genel Dağılımı	s.158

Tablo 27: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi	s.162
Tablo 28: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi	s.163
Tablo 29: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumuna” Göre Değişimi	s.164
Tablo 30: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi	s.166
Tablo 31: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri	s.168
Tablo 32: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi	s.174
Tablo 33: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi	s.174
Tablo 34: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi	s.175
Tablo 35: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi	s.176
Tablo 36: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri	s.177
Tablo 37: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi	s.181
Tablo 38: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi	s.181
Tablo 39: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi	s.182
Tablo 40: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi	s.183
Tablo 41: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri	s.184
Tablo 42: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi	s.186

Tablo 43: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi	s.186
Tablo 44: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi	s.187
Tablo 45: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi	s.188
Tablo 46: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri	s.189
Tablo 47: Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi	s.193
Tablo 48: Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi	s.194
Tablo 49: Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi	s.195
Tablo 50: Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi	s.197
Tablo 51: Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri	s.199

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: COSO Kupu	s.23
Şekil 2: COSO Piramidi (İç Kontrol Modeli)	s.24
Şekil 3: İç Denetim Türleri (Uygulamaları)	s.64
Şekil 4: Türkiye’de Kamu Kesiminde İç Kontrol ve Denetimin Yapısı	s.77
Şekil 5: İç Kontrol Unsurları ve Kamu Kontrol Standartları	s.85
Şekil 6: Kamu İç Mali Kontrol Sistemi Yapısı	s.93
Şekil 7: Mali Hizmetler Birimince Ön Mali Kontrol Süreci	s.94
Şekil 8: İç Denetimin Kamu Organizasyon Yapısındaki Yeri	s.95
Şekil 9: Kamuda İç Denetim Süreci	s.100
Şekil 10: Öğrenim Düzeyine Göre Türkiye’deki Öğrenci Sayısı	s.111
Şekil 11: Üniversitelerin Akademik Teşkilatı ve Yönetim Organları	s.114
Şekil 12: Üniversitelerin İdari Teşkilat	s.116
Şekil 13: Üniversitelerdeki Özerkliğin 4 Boyutu	s.120
Şekil 14: Genel Yönetim Bütçe Türleri	s.122
Şekil 15: İç Denetim İş Akış Şeması	s.135
Şekil16: Bursa Uludağ Üniversitesi Teşkilat Yapısı	s.144
Şekil 17: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Kontrol Sistemi Organizasyon Şeması	s.145
Şekil 18: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Denetim Akış Şeması	s.148

EKLER LİSTESİ

Ek 1: Anket Formu

ek s.1



GİRİŞ

Ekonomik, sosyolojik ve siyasal alanda uluslararası alanda yaşanan gelişmelerin neticesiyle, kamu yönetiminin tekrardan yapılanması konusunda görüşler ortaya çıkmıştır. Bu görüşlerin etkisi olarak da, kamu yönetiminde bütünselliğin ön plana çıktığı, piyasa aktörlerinin önemsendiği, kıt olan kaynakları kullanmada daha etkin, hesap verebilir, saydam yeni bir kamu yönetimi düşüncesi ortaya çıkmıştır. Etkililik ve verimlilik gibi özel sektörde görülen işletme yönetimi ilkeleri de bu kapsamda kamu yönetimine pusula olmuştur.

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

Ülkemizde de kamu mali yönetimi alanında günümüz koşullarına göre değişen ve gelişen uluslararası standartları yakalamak için büyük beklentilerle çıkarılan “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK)” ile devlet kurumlarının işleyişi ve sistemini geniş çerçevede düzenleyerek birçok reforma imza atmıştır.

KMYKK’nin ile birlikte kamu yönetiminde birçok yenilik yaşanmıştır. Bunların en başında mali saydamlık ve hesap verilebilirlik anlayışının büyük önem kazanmasıdır. Ayrıca KMYKK kapsamında kamu kurumlarında ve kamu kurumu olarak üniversitelerde stratejik planlamayı, performansı, bilgiyi esas alan etkin bir yönetim tarzını yerleştirilmeye ve bu kurumlarda görevli personelin daha verimli ve etkili çalışmasını sağlamak hedeflenmiştir.

KMYKK ile sistemimize getirilen yeniliklerin etkin şekilde uygulanması adına önemli bir görev ve sorumluluğu olan ve tüm yeniliklerin tamamlayıcısı olan

yenilik ise “İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim”dir. Bu kapsamda kamu üniversitelerinde kaynakların verimli, ekonomik ve etkin bir şekilde kullanılmasını temin etmeye yönelik iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması zorunluluğu getirilmiştir. KMYKK ile birlikte Türkiye’de kamu üniversitelerinde iç kontrol sisteminin kurulması ve güçlü bir biçimde yürütülmesi ve değerlendirilmesi için iç denetim fonksiyonun aktif şekilde çalışmasına yönelik önemli adımlar atılmasına öncülük etmiştir.

Bu çalışmanın amacı; 5018 Sayılı Kanun’la getirilen iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun kamu hizmeti sunan devlet üniversitelerinde hangi aşamada olduğunu tespit etmek ve mevcut iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkin şekilde uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmektir. Bu bağlamda üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonun KMYKK çerçevesinde incelenmesi yapılmıştır. Bu kapsamda üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi ve etkinliğinin ölçülmesi adına bir kamu üniversitesinde görevli personellere (akademik ve idari) bir anket uygulanmıştır. Bu anket ile söz konusu kavramlara ilişkin algı düzeyleri bulunmaya çalışılmış ve anket sonuçlarının detayları SPSS istatistik programı ile analiz edilip değerlendirilmiştir.

Bu kapsamda çalışma beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde kontrol ve iç kontrol sistemi ile ilgili temel kavramlar açıklanarak, genel olarak kavramsal çerçeve oluşturulması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda kontrol ve iç kontrol sistemine ilişkin kavramlara yer verilmiş, kontrolün tanımı, kontrol türleri, kontrolün özellikleri, iç kontrol kavramı, iç kontrol sisteminin tanımı, önemi, amaçları, kapsamı, unsurları, iç kontrol sistemine yönelik Dünya’daki Türkiye’de ki düzenlemeler ve son olarak iç kontrol sistemi ve iç denetim ilişkisi ele alınmıştır.

İkinci bölümde; denetim ve iç denetim ile ilgili temel kavramlar açıklanarak, genel olarak kavramsal çerçeve oluşturulması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda denetimin tanımı, yöntemleri ve kapsamı, amacı ve önemi, yararları ve türleri açıklanarak anlatılmıştır. Bu bölümde denetimden sonra iç denetim kavramı, amacı ve kapsamı, gelişimi, unsurları, türleri, süreci ve son olarak bu bölümde iç denetime ihtiyaç duyulma sebepleri açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde; “5018 Sayılı KMYKK” kapsamında kamu idarelerinde iç kontrol ve iç denetim ile ilgili kavramlar açıklanmış ve kamu mali yönetiminde iç

kontrol ve iç denetimin gelişimi, iç kontrol ve iç denetim kavramlarına ülkemizde bu konularda söz sahibi olan 5018 Sayılı KMYKK çerçevesinde ele alınmış, ülkemizde bu kanundan sonra kamu idarelerinde oluşturulan iç kontrol ve iç denetim yapısı hakkında bilgiler verilmiştir.

Dördüncü bölümde; çalışmamızın araştırmasının da bir yükseköğretim kurumu olan üniversitede yapılmasından dolayı bu bölümde, üniversite kavramı, üniversitelerin fonksiyonları, üniversitelerin teşkilatı ve yönetim organları, üniversitelerin yapısı, üniversitelerin bütçe sistemi, üniversitelerin finansmanı ve giderleri ve son olarak 5018 Sayılı KMYKK kapsamında üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim konularından kapsamlı olarak bahsedilmiştir.

Beşinci ve sonuncu bu bölümde; çalışma kapsamında yürütülmüş bir araştırma yapılmış ve bilgiler verilmiştir. Çalışmanın konusu ve başlığı olan “Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği”, Bursa Uludağ Üniversitesi özelinde yapılmıştır. Bu değerlendirmede Bursa Uludağ Üniversitesi’nin iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu algısının geldiği düzey, iç kontrol sistemi ve iç denetim yapısının en önemli temel taşlarından olan üniversitedeki görevli akademik ve idari personele bir anketin uygulanması ve değerlendirilmesiyle belirlenmeye çalışılmıştır. Yürütülmüş bu araştırma kapsamında sırasıyla; Bursa Uludağ Üniversitesi (genel bilgiler ile üniversitede iç kontrol sistemi ve iç denetim), araştırmanın amacı, araştırmanın önemi, araştırmanın kapsamı, araştırmanın kısıtları, araştırmanın yöntemi ve araştırmanın güvenilirliği hakkında bilgiler verilmiştir ve araştırma kapsamında ulaşılan bilgiler doğrultusunda değerlendirmeler yapılmış ve çözüm önerileri sunulmuştur.

Vakıf Üniversitelerinde Devlet Üniversitelerinden farklı olarak idari teşkilat yapısının en üstünde Mütevelli Heyeti bulunduğu ve uygulamalarda farklılık bulunduğu dolaylı çalışmamız devlet üniversitelerin iç kontrol sistemi ve iç denetim uygulamaları üzerinde yoğunlaşmış ve çalışmamız bir devlet üniversitesinde gerçekleştirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

1.1. GENEL AÇIKLAMALAR

Günümüzde küreselleşmeyle birlikte artan işletmeler arasındaki rekabet ortamı, işletmelerin yönetim anlayışında değişmelere neden olarak, işletmeler için yeni ve etkin bir kurumsal yönetim anlayışının gelişmesini sağlamıştır. Yoğun rekabet ortamında işletmeler, uluslararası pazarlarda fiyatlarını istedikleri gibi belirleyemez olmuşlardır. İşletmelerin bu noktada kâr elde edip sürekliliğini sağlayabilmesi için tek bir çıkar yolu kalmıştır oda maliyetlerini minimize etmek ve verimliliği arttırmak. İşletmeyi yönetenler bu iki seçeneği de yapabilmesi için doğru ve zamanında karar almaları gerekmektedir. İşte bu noktada yöneticilere destek olacak onlara pusula gibi doğru yönü zamanında bulmasını sağlayacak bir altyapı sistemi gerekmektedir. İşte çalışmanın bu bölümünde ele alınacak olan bu altyapı sistemi kontrol ve iç kontrol sistemi olarak adlandırılmaktadır.

Ekonomik olarak uluslararası alanda yaşanan denetim, finans ve muhasebe skandalları nedeniyle, işletmelerin yönetim anlayışını tekrardan gözden geçirmek zorunda bırakmış ve yeni düzenlemeler yapmayı gündeme getirmiştir. Ekonominin küreselleşmesi, uluslararası rekabetin artması ve işletmelerin artan bütçe açıkları sebebiyle oluşan bu yeni ve zorlu ekonomik şartlar bazı kavramların literatürde yer almasını sağlamıştır.

Bu bölümde günümüz koşullarına göre değişen kavramlardan olan kontrol ve iç kontrol sistemi ile ilgili temel kavramlar açıklanarak, genel olarak kavramsal çerçeve oluşturulması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda kontrol ve iç kontrol sistemine ilişkin kavramlara yer verilmiş, kontrolün tanımı, kontrol türleri, kontrolün özellikleri, iç kontrol kavramı, iç kontrol sisteminin tanımı, önemi, amaçları, kapsamı, unsurları, iç kontrol sistemine yönelik Dünya'daki Türkiye'de ki düzenlemeler ve son olarak iç kontrol sistemi ve iç denetim ilişkisi ele alınmıştır.

1.2. KONTROL KAVRAMI

Kontrol, İngilizce “control” ve Fransızca da ise “contrôle” diye tabir edilen ve dilimize de Fransızcadan aktarılan bir kelimedir. Türk Dil Kurumu(TDK)’nun kelim eyi “denetleme” ve “bir şeyin gerçeğe ve aslına uygunluğuna bakma” olarak tanımladığı görülmektedir. İfade edilen bu tanımlar ile denetim ve kontrol kelimeleri aynı anlamda kullanılmakla birlikte, muhasebe biliminde anlamları birbirinden farklılık göstermektedir. Muhasebe literatüründe denetim; bir iktisadi kuruma ve belli bir döneme ait faaliyetlerin önceden oluşturulmuş ölçütlere göre gerçekleştirildiğini incelemek için bilgi toplama ve analiz etme süreci kontrol ise; olaylara ve işlemlere zamanında müdahale edebilme gücüne sahip olma anlamında kullanılmaktadır (Kepekçi, 1996: 55).

Bu bağlamda muhasebe literatüründe farklı anlamlarda ismi geçen kontrolün denetiminden farklılığını aşağıda belirtilen başlıklar çerçevesinde sıralamak mümkündür(Karapınar ve diğerleri, 2006: 740):

- ✓ Kontrol kurumda görevli çalışan aracılığıyla yürütülürken, denetim kurum dışından ve tarafsız kimselerce gerçekleştirilen bir faaliyettir.
- ✓ Kontrol insanlar haricinde farklı araç, yöntem ve süreçlerden oluşabilir, denetim ise fiziki çalışmadan ziyade daha çok zihinsel aktiviteye dayanır.
- ✓ Kontrol işlem yapıldığı anda, denetim ise yapılan ana değil geçmişe yönelik olarak yapılır.
- ✓ Kontrol devamlılık unsurunu içinde barındırır iken denetim ise yılın belirli dönemlerine ağırlık verir.

Yukarıda başlıklar altında belirtilen farklılıkları özetle şu şekilde açıklayabiliriz; kontrol, denetimi de bünyesinde bulunduran daha kapsamlı bir kavramdır. Aynı kökten olsalar da birbirinden zaman açısından, yapan kişiler ve yöntem bakımından birbirinden farklı kavramlardır (Yılancı, 2006: 5-9).

Yönetimin temel ve önemli fonksiyonlarından biri olan kontrol(Pehlivanlı,2014: 31); sözcük anlamı olarak, bir işin usulüne uygun ve doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığına yönelik yapılan incelemedir. Yönetim biliminin önemli isimlerinden biri kabul edilen Fayol’a göre kontrol kavramının tanımı

(Adiloğlu, 2011: 95); “her şeyin verilen talimatlara ve belirlenen ilkelere uygun olup olmadığının araştırılmasıdır.”

Genel olarak kontrol, planlanan bir hedefe kurumun ulaşma derecesinin araştırılması olarak ifade edilebilir. İşletmelerde kontrol ise, yönetimin oluşturduğu hedef, plan ve performans ölçütlerine ulaşma konusunda faydalanan sistematik yöntemlerdir. Kontrol aslında kurum yönetimine zorlu şartlarda yol gösteren ve kurum için önemli bir yönetim fonksiyondur(Kaya, 2015: 236).

Kontrol genel anlamıyla, işletme ya da kurum tarafından hedeflenen bir amaca kavuşup kavuşulmadığının incelenmesidir. Başka bir ifadeyle kontrol, kurumun yürütülen işlemlerin ölçülmesi, hedeflenen amaçlara ulaşılması için yapılan çalışmaların gözlem altına alınması ve düzeltilmesi işlemidir (Ergüden, 2009: 46).

Kurum yönetiminin son dönemlerde yaşanan ekonomik gelişmelerdeki değişikliklerle en önemli fonksiyonu haline gelen kontrol kavramı, kurumun gerçekleştirdiği faaliyet sonuçlarını araştırıp tespit ederek, diğer yönetim fonksiyonlarının çalışmalarını ne derecede başardığını ortaya çıkarır. Bir başka ifadeyle kontrol, bir işletme veya kurumun hedeflerine uygun adımlarla ilerleyecek tedbirler bütünüdür (Elitaş, 2004: 34).

Kontrol fonksiyonunda iki temel unsur vardır. İlk unsur, kurumun fiilen nerede olduğunu açıklar. İkinci unsur ise kurumun nereye varmak istendiğini açıklar. Bu nedenle, kontrol fonksiyonu planlama safhasında oluşturulan amaçlarla, gerçekleşen durumların birbiriyle kıyaslandığı ve aradaki farkların sebeplerinin incelendiği ve düzeltici tedbirlerin alındığı bir aktif süreç olarak ifade edilebilmektedir. Bu niteliği sebebiyle de kontrol, devamlılık gösteren önemli ve temel bir yönetim fonksiyonudur (Adiloğlu, 2011: 95-96). Bu kapsamda, yönetim sürecinin birinci safhası olan planlama ile amaçlanan hedefler belirlenerek, yönetimin diğer fonksiyonları ile birlikte hareket edilerek hedefler gerçekleştirilmeye çalışılır. Yani kısaca; hedeflere ne derecede ulaşıldığını belirlemek için kontrol fonksiyonu kullanılır.

Kontrol, işletme yada kurumdaki mevcut faaliyet başarısının ölçülmesi ve bu faaliyet başarısının daha önceden oluşturulmuş hedefleri gerçekleştirme ihtimalinin ortaya konmasıdır (Keskin, 2006: 12). Kontrolün temel amacı, zayıf noktaları ve hataları ortaya çıkarmak, düzeltici tedbirleri alarak bu durumların tekrardan

oluşmasını engellemektir. Bu bakımdan kontrol, aynen bir tartma ve ölçme işlemi gibi yönetimin kurumda devam eden ve biten işlemleri inceleme ve düzeltme faaliyetidir (Doysrangöl, 2002: 47).

Kontrol belirli hedeflere ulaşılması olasılığını yükseltmek için kurum yönetimi aracılığıyla yapılan bir etkinliktir ve yönetimin planlama, örgütlenme ve yönlendirme faaliyetleri aşamalarından meydana gelmektedir. Kontrol daha genel ve kapsamlı bir kavramdır ve yönetim kontrolü, idari kontrol ile iç kontrol gibi çeşitleri bulunmaktadır (Özen, 2010: 7).

Genel anlamıyla kontrol kelimesinin konuşma dilinde gözetim, teftiş ve denetim kelimeleriyle karıştırıldığı ve hepsinin aynı anlamlarda anlaşıldığı görülmektedir. Ancak bir tarafta faaliyetin gerçekleşmesi ve sonra gerçekleşen durumun fotoğrafının çekilmesi dururken öbür tarafta faaliyetin gerçekleşmeden önce duruma etki etmesi söz konusudur (http://www.alomaliye.com/mehmetali_aktas_ickontrol.htm. Erişim Tarihi: 08.04.2019).

1.3. KONTROL TÜRLERİ

Kontroller, yapılma gayesine ve sırasına göre çeşitlilik gösterirler. Bunlardan bazıları faaliyetlerin gerçekleşmeden önce kurum tarafından istenmeyen neticelere engel olmak için yapılır, bazıları ise istenmeyen neticeler gerçekleştiğinde bunları tanımlamak için yapılır, bazıları da istenmeyen neticeleri tam tersine döndürmek için veya bir daha oluşmalarını önlemek için yapılır. Bu belirtilen gayelerden yola çıkarak, kontrol faaliyetleri aşağıdaki belirtilen şekilde 5 aşamada sınıflandırılabilir (Kaya, 2015: 236):

- Önleyici Kontroller
- Tespit Edici kontroller
- Yönlendirici Kontroller
- Düzeltici Kontrol Faaliyetleri
- Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller

1.3.1. Önleyici Kontroller

İstenmeyen neticelerin oluşmasını engel olmak için yapılan kontrollerdir. Başarılı bir önleyici kontrol sistemi uygulanmışsa hataların büyük bir kesiminin oluşması önlenabilir, bu sayede hataları ortaya çıkarmak ve düzeltmek için oluşacak maliyetlere de katlanılmamış olunur (Erdoğan, 2009: 23). Başka bir ifade ile önleyici kontroller, kurum tarafından arzu edilmeyen sonuçların oluşmasını önlemek gayesiyle uygulanan işlemlerdir (Bozkurt,2010: 134). Bu kontrol türü risklerin daha önceden tespit edilmesi ve oluşmadan engel olunması amacı taşıdığı için modern iç denetim mantığına en uyumlu ve en makul olan kontrol türüdür (Biçer, 2006: 7).

Sistemlerin sağlam bir şekilde çalışmasını güvence altında tutma hedefindeki kontroller olarak adlandırılan önleyici kontroller (Kaya, 2015: 236) risklerin oluşmamasını sağlayan ve hataları önlemeye çalışan kontrollerdir. Örneğin, yolsuzluk ya da hile yapılmasına engel olmak için kurumda görevlerin ayrılığı prensibinin benimsenmesi, alanında yetkin ve güvenilir kişilerin kurum personeli olarak işe alınması önleyici kontrollere birer örnek teşkil eder. Önleyici kontrollere, kurum tarafından mesleki ahlâk ilkelerinin kullanımı ve iyi bir kontrol çevresi belirlemek de başka örnekler olarak verilebilir. Ayrıca güvenlik alarmı ve kamerası, güvenlik görevlisi, şifre, kilit gibi önlemler de önleyici kontrollere örnek gösterilebilir (Ömürbek ve Altay, 2011: 383).

1.3.2. Tespit Edici Kontroller

Bu kontroller bir sorun oluştuğunda bu sorunu meydana çıkarıcı özellikteki kontrollerdir. Tespit edici kontroller tedbir alınamamış ve olması ön görülememiş bir hata olduğunda bu durumu gün yüzüne çıkarmak için oluşturulmuş kontrol türüdür. Tespit edici kontroller, temel olarak önleyici kontrollerin aktif bir şekilde çalışıp çalışmadığını ya da ne derece amacı yönünde çalıştığını ölçer. Önleyici kontrollere göre daha masraflı ve zaman alıcı kontrollerdir. Önleme sistemi tarafından bütün hataların kontrol altına alınması olanaksızdır. Bu kapsamda tespit edici kontroller kurumlar için büyük önem arz etmektedir. Kısaca oluşması engellenememiş hata ve

hilelerin, meydana geldiklerinde zaman kaybetmeden tespit edilmeleri gerekmektedir. Tespit edici kontrol faaliyetlerinde zamanlama çok önemlidir. Hata ya da aksaklıklar ne kadar geç fark edilip, tespiti geç olursa kurumun uğrayacağı zararın boyutu o derece fazla ve tehditkar olur.

Tespit edici kontroller, bir taraftan önleyici kontrollerin verimliliğini ölçerken diğer yandan önleyici kontrollerle meydana çıkması önlenemeyecek olan aksaklıkların bulunmasını sağlar. Tespit edici kontrollere, faaliyetlerin müdür ve yöneticiler tarafından gözden geçirilmesi, banka hesaplarının karşılıklı teyitlerinin yapılması, muhasebe kayıtların ve evrakların incelenmesi ve karşılaştırılması, kurumdaki mevcut demirbaş ve stokların fiziksel sayım ve dökümünün gerçekleştirilmesi ve kayıtlarla karşılaştırılarak ortaya çıkabilecek envanter farklılıklarının kontrolü iyi bir örnek olabilir (Erdoğan,2009: 23-24).

1.3.3.Yönlendirici Kontroller

Kurum hedef ve amaçlarının gerçekleştirilmesi için belirgin bir yön belirleyen rehberlik eden kontrollerdir. Kurum personelini bir hedef doğrultusunda motive etmek amaçlı olumlu sonuçları olan uygulamalardır. Amaçlanan bir olayın meydana gelmesi veya gerçekleşmesi için fonksiyon görürler. Yönlendirici kontrollere kurum mevzuat ve işlem prosedürleri, acil durum kuralları, etik şifreler, özel bir hususta verilen görevli personel eğitimleri gibi uygulamalar örnek gösterilebilir(Kaya, 2015: 237).

1.3.4.Düzeltilici Kontroller

Düzeltilici kontroller faaliyetlerin neticesinde sorunların bulunması durumunda bu sorunlara müdahale eden kontrol türleridir. Bu sorunlar gerçekleştiğinde düzeltilici kontrol faaliyetleri bunları ortadan kaldırarak kurum tarafından istenen pozitif durumun oluşmasını katkı sunmaktadırlar. Hataların ve noksanlıkların düzeltilmemesi veya yeniden oluşmalarına izin verilmesi durumunda tespit edici kontrollerin hiçbir katkısı, anlamı ve önemi kalmamaktadır. Bu sebeple, yönetimin

istemediği hallerin gerçekleşmesine engel olan bir sistemi inşa etmeleri ve bu hallerin yeniden gerçekleşmesini önleyecek işlemlerin tespit edilmesi gerekmektedir.

Düzeltilici kontroller gerçekleşmesi istenmeyen ve uygunsuz durumlar oluştuğunda ve bu durumlar meydana çıkarıldığında etkin bir şekilde görevi başlar. Meydana çıkarılan yanlışlıklar düzeltilmediğinde ve yeniden oluşmasına izin verildiğinde kurumun uğrayacağı zarar tutarı hesap edildiğinde düzeltilici kontrollerin kurum için ne derece büyük bir öneme sahip olduğu ortaya çıkmaktadır (Erdoğan, 2009: 24).

Düzeltilici kontrol faaliyetlerine örnek olarak, takip ve düzeltme uygulamaları, yönetim işlemleri gösterilebilir. Ayrıca acil müdahale cihazları, yangın söndürücüler gibi problemleri zamanında ve doğru bir şekilde çözüme kavuşturmaya yönelik cihaz ve araçlar da düzeltilici kontroller nitelikleri taşımaktadırlar (Kaya, 2015: 237).

1.3.5. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller

Telafi edici ya da diğer adıyla boşluk doldurucu kontroller genellikle faaliyetler sonrası meydana gelmektedir. Bu kontroller yoluyla kurum çalışanı sorumluluklarını, işlemleri nasıl yapacağını ve görevlerini bilir duruma gelmektedir. Çalışan tarafından kötü ve art niyetli bir tutum, davranış gerçekleşmişse bu durumun sonuçları incelendiğinde, kuruma ne kadar zarar oluşturduğu ve kimler tarafından gerçekleştirildiği basit bir şekilde bulunabilir veya anlaşılabilir hale gelmektedir. Telafi edici kontroller ortaya çıkarıcı kontrollere göre daha dar kapsamlı ve daha kısa süreli kontroller olarak kabul görmektedirler. Telafi edici kontrollere örnek olarak yöneticilerin, mahkeme kararları kapsamında riskli buldukları bazı alanlarda belge incelemeleri, aylık bütçe ve gerçekleştirmelerin takibi ile gündelik yapılmayan ve ani işlemler gibi gerçekleştirmiş oldukları tedbir unsurlarından oluşur (Ömürbek ve Altay, 2011: 383).

Telafi edici (boşluk doldurucu) kontroller olmayan veya maliyet tutarı kurum tarafından karşılanmayacak düzeydeki başka bir kontrolün konumunu az da olsa doldurmak için gerçekleştirilen kontrol türüdür (Aksoy, 2006: 471).

1.4. KONTROLÜN ÖZELLİKLERİ

Belirlenen tüm bu kontroller yoluyla kurum çalışanı işlerini yaparken hangi iş ve işlemleri nasıl yapacağı konusunda ve sorumlulukları ile görev alanlarını bilir hale gelir. Bu kapsamda kontrollerden, çalışanın ve yöneticilerin sorumluluklarını yerine getirirken yardımcı etmesi beklenir (Tüm ve Memiş, 2012: 93). Bir kurumda oluşturulup kullanılan kontroller, kurumun ve kurum yönetiminin niteliğine göre oluşsa da kontrolün etkili bir biçimde gerçekleştirilebilmesi için genel anlamda bir takım özelliklere bünyesinde bulundurması gerekir. Bu özelliklerden bazıları aşağıda belirtilmiştir (Şimşek, 2010: 264):

- Uygunluk ve Doğruluk
- Zamanlama
- Ekonomiklik
- Sorumluluk

1.4.1. Uygunluk ve Doğruluk

Kontrol, kontrol edilen faaliyetin oluşumuna uygun bir şekilde tespit edilmelidir. Kontrolün verimli ve etkili olabilmesi adına tespit edilen bulguların doğru olması önemli ve gereklidir (Şimşek, 2010: 264).

1.4.2. Zamanlama

Belirlenen kontrollerin kurum sistemlerinin yeterli olmadığı hallerde kurumu zorlayacak mevcut ve olası sapmaları daha önceden bulması gereklidir (Biçer, 2006: 7). Doğru bilgiye istenilen zamanda ulaşılabilmesi ve problemleri durumlarla karşılaşılardan bu doğru bilgi zamanında kullanılabilmesi (Şimşek, 2010: 264). Kontrolün zamanlama özelliğini aktif ve verimli bir şekilde kullanan kurumlar faaliyetlerinde oluşan sapmaları en hızlı şekilde fark edip düzeltme aşamasına geçerek performanslarını devam ettirirler.

1.4.3. Ekonomiklik

Kontroller oluşturulur iken hedeflenen sonuçların en az maliyet tutarı ile gerçekleşmesi gereklidir. Kısa şekilde özetlersek, kontroller için katlanılan maliyet gelecek faydaya değmelidir.

1.4.4. Sorumluluk

Kontrollerin yapılmasındaki temel amaç yönetimin sorumlulukları çerçevesinde alacağı önemli kararlara katkı sağlamaktır. Belirlenen ve uygulanan kontrollerin yönetimce zmsenip sürece destek olunması ve yapılan kontrollerin ve göstermelik olarak evrak üstünde kalmaması, uygulamaya geçirilmesi önemli ve gereklidir.

1.5. İ KONTROL KAVRAMI

Son yıllarda kurum faaliyetlerinden doğan işlemlerin artması ve karmaşıklığı sebebiyle ortaya çıkan güvenilir ve doğru bilgi gereksinimi ve bağımsız denetimi ve i kontrolü önemli ve zorunlu hale getirmiştir. Uluslararası alanda yaşanan muhasebe hileleri ve skandalları, kurumun bağımsız denetim işletmelerine ve yöneticilere olan güveni yıkmıştır. Kurum ile alakalı paydaşlar yönünden negatiflik havası oluşturan bu durumun ana sebeplerinden birisi de, kurumda etkin ve güçlü bir i denetim fonksiyonunun oluşturulmamış olmaması ve iç kontrol çevresinin güçsüz olmasıdır (ifti ve Erserim, 2007: 75).

Günümüzde kurumlar ister kar sağlamayı, isterlerse insanlara hizmet etmeyi amaçlamış olsun bu gayelerini başardıkları müddetçe mevcut varlıklarını devam ettirebilmektedirler (Yağcı, 2006: 3). Bu durumdan dolayı kurum yönetimi, kurumunu hedeflenen amaçlara ulaştırmak için bazı sistemlerden faydalanmaktadır. Bu sistemler doğrultusunda kurumun faaliyet alanı ve kapsamı geniş olsa da, kurum yönetimi işlemlerin neticelerine göre gereken tedbirleri oluşturabilme ve yönetebilme kabiliyetini kullanabilmektedir. Bunlar arasında en önemlisi ve kurum için olmazsa olmaz olan sistem iç kontrol sistemidir (Kaval, 2005: 121).

Kurumlar işlemlerini gerçekleştirirken yalnızca kurum içindeki olaylar ve kişilerden etkilenmez, kurum dışındaki olaylar ve kişilerden de aktif ve ciddi bir biçimde etkilenir. Kurum yönetimi kanuni mevzuata uymak mecburiyetinde olduğu gibi sosyal alanı, fiziki çevre gibi bazı kurum dışındaki unsurlarla da etkileşim halindedir. Kurum yönetiminin içsel olmayan faktörleri göz önünde bulundurarak meydana getirdiği politika ve bu politikaların sürekliliği için oluşturduğu bütün yöntem ve usullere dış kontrol adı verilmektedir (Türedi, 2007: 123). Kurum içi işlemlerin bu politikada oluşturacağı etkileri belirlemek ve tedbir almak için meydana getirilen talimatlar için ise iç kontrol kavramı kullanılmaktadır (Biçer, 2006: 17). İç kontrol; işletmelerin kaynaklarının verimli ve etkili ve bir biçimde kurumun amaçları doğrultusunda kullanılması, gerçekleştirilen faaliyetlerin yasal mevzuata uyumluluğu, usulsüzlük ve yolsuzlukların engellenmesine yardımcı olacak güvenilir ve doğru bilgiler sunan bir yönetim fonksiyonudur (Tümer, 2010: 11).

İç kontrol, işletmelerin faaliyetlerine değer katmaya ve geliştirme amacıyla oluşturulmuş ilke ve politikaların hepsidir. Güçlü bir risk yönetimi, kontrol ve yönetim sistemlerini pozitif yönde arttırmak ve disiplinli ve sistematik bir bakış açısıyla ortaya çıkararak kurumların hedeflerine ulaşmasına katkı sunarken, güçlü bir iç kontrol sistemi de doğru finansal raporlama, faaliyetlerin verimli ve etkili gerçekleştirilmesi, kanuni mevzuatlara ve kurum içi talimatlara uygunluk olmak üzere üç temel gayeden oluşmaktadır. İç kontrol faaliyeti kurumsal yönetiminin önemli bir aracı olmakla birlikte, kurum içerisinde yapılan hata ve hilelerin ortaya çıkarılmasını da sağlamaktadır (<http://www.archive.ismmmo.org.tr>, Erişim Tarihi: 15.04.2019).

“Denetim Yordamları Komitesinin” 1949 yılında yayımlamış olduğu özel raporla birlikte iç kontrolle ilgili ilk kapsamlı tanımlama şu şekilde yapılmıştır (Güredin, 2014: 315-316):

“İç Kontrol, örgütün (organizasyonun) planı ile işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini artırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içerir.”

İç kontrol konusunda uluslararası alanda kabul gören ve dünya çapında bir mesleki teşkilat olan Treadway Komisyonu Sponsor Kuruluşlar Komisyonu

(Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission-COSO) tarafından yapılan tanıma göre iç kontrol (http://www.alialagoz.com.tr/doc-dr-alialagoz-makaleleri/isletmelerde_ic_kontrol.pdf, 10.04.2019);

“Mali tabloların güvenilirliği, faaliyetlerin ve işlemlerin etkinliği ve verimliliği, faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunu sağlama konusunda sınırlı bir güvence vermek üzere, şirket üst yönetimi veya yönetim kurulu tarafından tasarlanan ve kontrol edilen bir yöntemler bütünüdür.”

İç kontrol kurum yönetimi tarafından vazgeçilmez bir öneme sahip olup; işlemlerde verimlilik ve etkinlik, bütçenin yapılması, finansal tablolara ilişkin raporlar da dahil olacak şekilde finansal raporlama ve dış ile iç uygulamayla ilgili diğer raporların güvenilirliği ve doğruluğu, hali hazırda uygulanan mevzuata ve kanuni düzenlemelere göre hedeflerin gerçekleştirilmesi hususunda genel bir güvence oluşturan, kurum faaliyetlerinde süreklilik noktasında bazı etkinlik ve eylemleri olan kesin olmayan ancak genel güvence oluşturan kurum yönetiminin ayrılmaz bir parçasıdır. İç kontrol, amaçları uygulamada faydalanan yöntemleri, planları ve hedefe ulaşmak için belirlenen yolları kapsar ve bu sebeple verimlilik, etkililik ve ekonomik doğrultusunda yönetime yardımcı olur. Ayrıca iç kontrol hataları, hileleri ve yolsuzluklara engel olma ile meydana çıkarma konusunda ve bununla birlikte kurumun varlıklarını korumada ilk savunma hattı gibi önemli bir işlev görmektedir (Demirbaş, 2005: 169).

1.6. İÇ KONTROL SİSTEMİ

İşletmenin temelinde karşılıklı güvene dayanan önemli bir iç kontrol sistemi vardır. Mali raporlamanın doğru ve güvenilir olması, kurum işlemlerinin verimli ve etkin olması, kanuni mevzuatlara ve diğer düzenlenen talimatlara uyumluluğu iç kontrol sistemlerinin hedeflerini ortaya koyar. Bu hedeflerin gerçekleşmesine yönelik oluşturulan iç kontrol sistemi; kurumun amaçlarının istenen şekilde başarılmasını sağlamak için gerekli güvenceyi oluşturan, kurumun yöneticisi, personeli ve yönetim kurulu tarafından birlikte gerçekleştirilen bir süreçtir.

İç kontrol sistemini muhasebeciler geleneksel bir şekilde; organizasyon planı ve muhasebecilerin önemseydiği ve istediği belli hedefleri sağlamak için uyguladıkları bütün ölçü ve yöntemlerin tamamı olarak ifade etmektedirler (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 36).

Kurumun amaçlarına ulaşmadaki başarısını ölçmek, bu hususta gerekli güveni oluşturmak ve hedeflere ulaşma konusundaki başarı derecesini saptayarak iyileştirilmesini sağlamak için belirlenen süreçlere kontroller adı verilmektedir. Bu süreçlerin hepsi iç kontrol sistemini ifade etmektedir (Bozkurt, 2010: 121-122). İç kontrol sistemi yalnızca uygunsuzlukların tespit edilip ortaya konulması değil, aynı zamanda uygunsuzluğun daha en başından ilk eylem ya da hata gerçekleştiğinde saptanıp, gerekli tedbirlerin alınmasıdır. İç kontrol sistemi ile işlemler ve işlemler neticesinde oluşular, bilgi ve kanıtlarda kurum geneline etki eden problemlere düzeltici etkinliklerin oluşturulması ile sistem aktif bir şekilde çalışmaktadır.

Uluslararası alan da yaşanan ve küresel etkileri olan şirket yolsuzluklarıyla denetim ve muhasebe skandalları olaylarından sonra iç kontrolün ne denli önemli bir fonksiyon olduğu meydana çıkmıştır. İşletmelerde iç kontrolün ihtiyacı daha çok anlaşılacak birçok ülkede “COSO, Cocco ve Turnbull” gibi adlar kapsamında muhasebe bilgi sistemlerinde iç kontrol sistemlerinin faaliyete devam etmesi konusunda kurumsal ve önemli bir düzeye çıkartmayı amaç edinmiştir (Alagöz, 2008: 98).

1.6.1. İç Kontrol Sistemi Tanımı

“İç kontrol sistemi” tanımını “Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu” şu şekilde yapmıştır; örgüte bulunan varlıklarının korunması, hatalara ve usulsüzlüklere engel olunması ve bunların tespit edilmesi, muhasebe hesaplarının güvenilirliği ve doğruluğunun sağlanması, muhasebe hesaplarının tam vaktinde oluşturulması ve örgütün faaliyetlerinin üst yönetim amaçları doğrultusunda oluşturulması hedeflerine ulaşmak için örgütün işlemlerinin verimli ve düzenli bir biçimde gerçekleştirilmesine katkı sunan, örgüt yönetimince kabul görmüş prosedürler ve politikalar (Kepekçi, 1994: 66).

“İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA)’ne” göre “iç kontrol sisteminin tanım”, örgütlerin üst yönetimin ve yönetim kurulunun örgüt bünyesindeki kontrol sisteminin son derece önemli olduğu konusundaki davranış ve tutumlardır. Kontrol ortamı, iç kontrolün esas amaçlarının sağlanması için istenen disiplini ile koşulları sağlar ve dürüst ve etik prensipleri, yönetim şekli ve anlayışı, örgüt yapısı, sorumluluk, görev ve yetki belirlenmesi, personel işleri uygulamaları ve politikaları ile kurum içinde çalışanların yetkinliğinde oluşur (Kayım, 2006: 116).

Ülkemizde yürürlükte olan ve kamu yönetimi ve sektörü için pusula niteliğinde olan “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda (KMYKK)” ise iç kontrol sistemini; idarenin amaç ve hedeflerine, oluşturulmuş politikalara ve yazılı kurallara uygun şekilde faaliyetlerin verimli, ekonomik ve etkili bir biçimde gerçekleştirilmesini, kaynak ve varlıkların korunmasını, muhasebe hesaplarının tam ve doğru şekilde tutulmasını, yönetim ve mali bilginin tam vaktinde ve güvenilir şekilde oluşturulmasını sağlamak için idarece oluşturulan yöntem, organizasyon ve süreçle iç denetimi içine alan mali ve diğer bütün kontroller olarak tanımlanmıştır.

İç kontrol sistemi ile ilgili yukarıda verilen tanımlar özetlenirse; İç kontrol sistemi, kurum işlemlerindeki süreçlerde yer alan olası riskleri azaltmak, aksaklık ve eksiklikleri gidermek için geliştirilen faaliyetlerin bütünüdür (Derici, 2013: 85-87).

- İç kontrol sistemi, kurumun görevlerini verimli ve etkili şekilde gerçekleştirmek için işlemlerini yürüttüğü bir süreçtir.
- İç kontrol sistemi, yönetimin işlemlerine yol gösterici olmak üzere faydalandığı sistemlerin vazgeçilmez bir parçasıdır.
- İç kontrol sistemi, yönetimin amaçlarına ulaşabilmesi konusunda gerekli güvenceyi vermeyi sağlayan bir yönetim aracıdır.
- İç kontrol sistemi; kurumun vizyonuna ulaşmasına faydalı olacak kurumun bütün faaliyetlerinde ve birimlerinde etkin kontrollerin oluşturulması, uygulanması, takip edilip süreçlerin izlenmesi, sonuçların analiz edilip değerlendirilmesi ve son olarak sonuçların raporlanmasını kapsayan yapıdır.

1.6.2. İç Kontrol Sisteminin Önemi

İç kontrol sisteminin önemi, kurumda iç kontrol sisteminin oluşturulmasındaki amaçtan doğmaktadır. Bir kurumda iç kontrol sistemi ilk olarak finansal tabloların anlaşılır ve güvenilir olmasını hedefler. İç kontrol sistemi, kurumun sahip olduğu varlıkların korunmasını, faaliyetlerin kanuni yönetmeliklere göre yapılmasını ve kurum performansının artırılmasını sağlar. Ayrıca, iç kontrol sistemi iyi kurgulanıp uygulanırsa, kurumun hedeflerine ulaşması için üst yönetime güven ortamı ile beraber muhasebe kontrolü ve yönetim kontrolünü sağlar (Dabbağöğlu, 2007: 160-161).

Kurumlar büyüdükçe işlemleri de çoğalıp daha karmaşık bir hal almaktadır. Kurum yönetiminin bu karmaşık ve artan faaliyetleri doğrudan kontrol edebilme ihtimalini ortadan kaldırmaktadır. Kurum yönetimi bakımından meydana gelen bu olumsuz durum, ancak etkin ve güçlü bir iç kontrol sistemi oluşturulup yürütülerek giderilebilir (Aksoy, 2005: 138).

Bir kurumda güçlü ve etkili bir iç kontrol sistemi, kurum içerisinde yolsuzluk ve hilelerin meydana gelmesine neden olacak bir ortamın oluşmasına engel olur.

İç kontrol sistemi sayesinde (Tuan ve Memiş, 2007: 3);

- Vaktinde, güvenilir ve doğru bilgiye ulaşılması,
- Mali raporlamalardaki yanlışlıkların ve hata yapma riskinin en aza indirilmesi,
- Kurum faaliyetlerin minimum gerekli olan bir güven ortamında gerçekleştirilmesi,
- Kurum faaliyetlerin kesintiye uğramasının önlenmesi için risk teşkil eden konulara ilişkin kuruma yararlı olmada çok önemli bir sorumluluk almaktadır.

İç Kontrol sistemi personelin denetleme anlayışını etkileyerek kurumun faaliyet biçimini oluşturmakta ve kurum içinde düzeni ve disiplini sağlamaktadır. Ahlaki değerler ve doğruluk, çalışanların yeterliliği, denetleme komitesi ve yönetim kurulunun oluşu, kurumun politikası ve faaliyet biçimi, kurumun örgütsel kurgusu, personel işlerinin idaresi, kurum içindeki sorumluluk ve görev dağılımı şekli ve

kurum ile ilgili yapılan tüm faaliyetlerin hepsi iç kontrol sisteminin ortamını oluşturmaktadır (Çatıkkaş ve Çalış, 2007: 200).

Kurumlarda yaşanan en ciddi problem yolsuzluk ve hile yapılmasına fırsat sunan ortamların bulunmasıdır. Bu durumun yaşanmasına en gel olmak için en etkili araçlardan biri örgüt bünyesinde oluşturulacak iyi bir iç kontrol sistemidir. İç kontrol sistemini kurumun faaliyetlerinin etkinliğini ve çalışanların performansını, işlemler sonucu oluşan mali raporlamanın doğruluğunu ayrıca ilgili kanun ve yönetmeliklere uyumluluğunu tespit etmeye yönelik pozitif bir güvence sunmak amacı ile oluşturulan bir süreçtir (Çelik, 2010: 62).

Güçlü bir iç kontrol sistemi ile ilk olarak amaçların, her aşamada çalışma ortamlarının birbirinden ayrılması ve birimlerin karşılıklı olarak birbirini gözlemleyerek kontrol ortamlarının oluşmasının sağlanmasıdır. Yapılan bilimsel araştırmalar neticesinde, hilelerin %59'unun etkili ve güçlü bir iç kontrol sistemi ile bulunarak meydana çıkarıldığı görülmüştür (Baydarol, 2007, s. 19-20).

İç kontrol sisteminin kurumlar için önemi ve faydaları aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Derici, 2013, 87):

- Yönetimin amaçlarını ve hedeflerini etkin ve etkili bir biçimde gerçekleştirmesini sağlar.
- Faaliyetlerin kanunlara ve kurum içi düzenlemelere uyumluluğunu sağlar.
- Kurum varlıklarının güvende olmasını sağlar
- İşlemlerdeki hataları, yanlışları, ve usulsüzlükleri tespit eder, azaltır ve engeller.
- Tam, güvenilir ve doğru kayıt tutulmasını sağlar
- Güvenilir ve zamanında finansal rapor oluşturulmasını sağlar.

1.6.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

İç kontrol sisteminde amaçlar son derece önemlidir. Amaçlar ve iç kontrol sistemi arasında sıkı bir bağ vardır. Amaç olmadan iç kontrol sisteminden bahsedilemez. Diğer bir ifadeyle, amaçlar tespit edildikten sonra bu amaçları gerçekleştirmek için faaliyet ve planların belirlenmesi gerekir. İç kontrol sistemi,

tamda bu safhada, plan ve talimatların amacı başarmada ne kadar geçerli olduklarını, bunların verimliliklerini saptayan bir işlev görür (Aksoy, 2005: 148).

İç kontrol sistemi kurumların faaliyet ve mali risklerini en aza seviyede tutmak veya bu risklerden korunmak amacıyla oluşturulmuştur. İç kontrol sisteminden kurumun beklenen amaçları üç başlık altında gösterilebilir (Kepekçi, 1994: 15):

1. İç kontrol sisteminin esas amaçları,
2. İç kontrol sisteminin genel amaçları,
3. İç kontrol sisteminin özel amaçları.

1.6.3.1. İç Kontrol Sisteminin Esas Amaçları

Kurumların elinde mevcut olan varlıklar; yanlış kullanılmaya, kaybolmaya, hasar verilmeye ya da ihtiyaç dışında kullanılmaya çok elverişlidir. Kurum yönetimi bu negatif oluşumları engelleyebilmek için denetleme araçlarını oluşturmak zorundadırlar. İç kontrol sistemlerinin esas amaçları bu aşamada ortaya çıkmaktadır (Ömürbek ve Altay, 2011: 381-382).

İç kontrol sisteminin esas amaçlarını aşağıdaki gibi belirtmek mümkündür (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 222);

- a) Kurumun varlıklarının korunmasını sağlamak,
- b) Muhasebe hesaplarının güvenilir ve doğru tutulmasını sağlamak,
- c) Kurum çalışmalarının verimliliğinin ve etkinliğinin yükseltilmesini sağlamak,
- d) Kurumun tüm faaliyet ve işlemlerinde kurum planları ile yasal düzenlemelere uyumluluğunun sağlanması,
- e) Kurumun istenen amaç ve hedeflere ulaşmasının sağlanmasıdır.

1.6.3.2. İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları

İç kontrol sisteminin genel amaçları bir kurumun işlem gruplarını ve faaliyetlerini yönetmek için gerekli kontrol uygulamalarına ve talimatlarına sahip olup olmadığının ortaya çıkarılması için genel bir yapı oluşturmaktır. Bu kapsamda

değerlendirildiğinde aslında iç kontrol sisteminin genel amaçlarının yönetim amaçlarıyla benzer içerikte olduğunu ifade etmek mümkündür.

İç kontrol sisteminin genel amaçlarını aşağıdaki gibi belirtmek mümkündür(Uyar, 2012: 45);

- a) Yönetmelik, yasal mevzuat ve yönetimin belirlediği plan ve talimatlara uyulmasının sağlanması,
- b) Düzenli, etkili ve verimli çalışmaların teşvik edilmesi, amaçlanan hedeflerin başarılmasının sağlanması,
- c) Yönetimin kuruma ait kaynakları hileli, hatalı ve yanlış bir şekilde kullanılmasının önlenmesi,
- d) Kurumun hedeflerine uyumlu içerikte hizmet ve ürünlerin oluşmasının sağlanması,
- e) Kurumun mali nitelikteki varlıkların hesaplı, verimli ve etkin olarak kullanılmasının sağlanması,
- f) Kurum tarafından alınacak kararların zamanında ve doğru bir şekilde alınması için vaktinde, tertipli ve güvenilir bilgi ve raporların oluşmasının sağlanması,
- g) Muhasebe hesap bilgilerinin güvenilir ve doğru olmasının sağlanması,
- h) Çalışanların kurumun politikalarına bağlılığının arttırılmasının ve özendirilmesinin sağlanmasıdır.

1.6.3.3. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları

Kurumlar kararlaştırmış oldukları genel iç kontrol amaçların yanında bu amaçlara paralel olan özel iç kontrol amaçları oluşturması gerekir. Özel iç kontrol amaçlarını oluşturmadan önce kurum ilk olarak işlemlerini kurum fonksiyonlarına, faaliyet süreçlerine ve mali tablolarına göre gruplara bölmesi gerekir. Kurum bu gruplamadan sonra ikinci olarak genel iç kontrol amaçları özel iç kontrol amaçlarına çevrilir. Üçüncü ve son adımda özel iç kontrol amaçlarının uygulanmasını sağlayacak kontroller oluşturulmalı ve gerçekleştirilmelidir (Kepekçi, 1994: 23-25).

İç kontrol sisteminin özel amaçları aşağıdaki gibi sıralanıp açıklanabilir (Uzay, 1999: 6):

Gerçeklik: Gerçekte var olmayan işlem ve faaliyetlerin olmuş gibi kaydedilmesine iç kontrol sistemi izin vermemelidir.

Eksiksiz Olma: Kurumdaki bütün geçerli faaliyet ve işlemler kayıtlara geçilmiş olmalıdır. İç kontrol sistemi talimatları iş ve faaliyetlerin kayıt dışı kalmasına engel olmalıdır.

Kayıtların Uygunluğu: Gerçekte yapılmış var olan işlemler düzgün biçimde kayıt altına alınmalıdır. Tutulan kayıtlar zamanlama usulüne göre özetlenir, aktarılır, gruplandırılır ve değerlendirilir.

Sınıflandırma: Farklı aşama ve zamanlarda kaydedilen miktar ve tutarlar için olası hata ve yanlışlıklardan korunmak amacıyla ve mali tabloların doğru ve güvenilir bir biçimde açıklanabilmesi için faaliyetlerin olduğu zaman işlemin içeriğine göre uygun yere kaydedilmesini gerektirir.

Varlıkları Koruma: Kuruma ait varlıkların fiziki olarak güven altında tutulması, tam anlamıyla bağımsız özel görevlendirilmiş bir personel aracılığıyla yapılmalıdır. Varlıklara direkt erişim kısıtlandırılmalı, uygun ve gerekli yetkilendirme tedbirleri alınmalıdır.

Mutabakat: Muhasebe hesapları zaman zaman uygun aralıklarla karşılaştırılmalı, yardımcı hesaplar ana hesaplarla, borçlar ile varlıklar karşılaştırılmalı, bulunan farklar araştırılıp soruşturulmalı, gerekli düzeltme işlemi ve kayıtları yapılmalı tekrardan aynı olay yaşanmaması için gerekli önlemler alınmalıdır.

1.6.4. İç Kontrol Sisteminin Kapsamı (Sınırları)

Tüm iç kontrol sistemleri sınırlayıcı unsurların etkisi altında bulunmaktadır. En etkili ve önemli sınırlayıcı unsur insan faktörüdür. Birçok zaman iç kontrollerin etkiliği yargılama hataları, yorgunluk, yanlış anlama ve dikkatsizlik gibi sebeplerle büyük ölçüde yıpratılmış olabilir. Ayrıca personelin isteyerek düzenledikleri yolsuzluk, hata ve usulsüzlük tuzakları da iç kontrol sisteminin güçsüzleşmesine sebep olabilir.

İç kontrol sisteminin verimliliğini sınırlayan başka bir faktör de uygulamalarda gün geçtikçe oluşan değişiklikler neticesinde iç kontrol tedbirlerinin

yetersiz ve güçsüz kalmasından dolayı verimliliğini kaybetmesidir (Güredin, 2014: 323).

Bir kurumda iç kontrol sistemi çok iyi oluşturulmuş olsa bile, kurum amaçlarını gerçekleştirilmesi ya da kurumun sürekliliğini devam ettirmesi konusunda, yönetime sadece makul (kesin olmayan) teminat sağlar. Yani özetle kötü olan yönetimi iç kontrol sistemi iyi bir yönetime dönüştüremez (Derici, 2013: 150).

İç kontrol sisteminin genel yapısından kaynaklı bazı sınırlamalar mevcuttur. Yönetim aktif ve etkin bir iç kontrol sistemini bünyesinde barındırsa da sistemin verimliliği bu sistemin içinde olan ve kullanan personelin yetkinliğine ve güvenilirliğine bağlı olup, iç kontrol sisteminin her safhasında önemli bir unsurdur.

Diğer bir sınırlama ise, kurumun içinde yaşadığı çevrenin durağan yani pasif olmamasıdır. Bu sebeple iç kontrol sistemi pasif bir çevreden ziyade aktif ve hareketli bir çevre için oluşturulmalıdır. Yalnızca mevcut ortama göre değil aynı zamanda gelecekteki beklenen durumu da tasarlayarak iç kontrol sistemini planlayıp oluşturmalıdır (Uzay, 1999: 18).

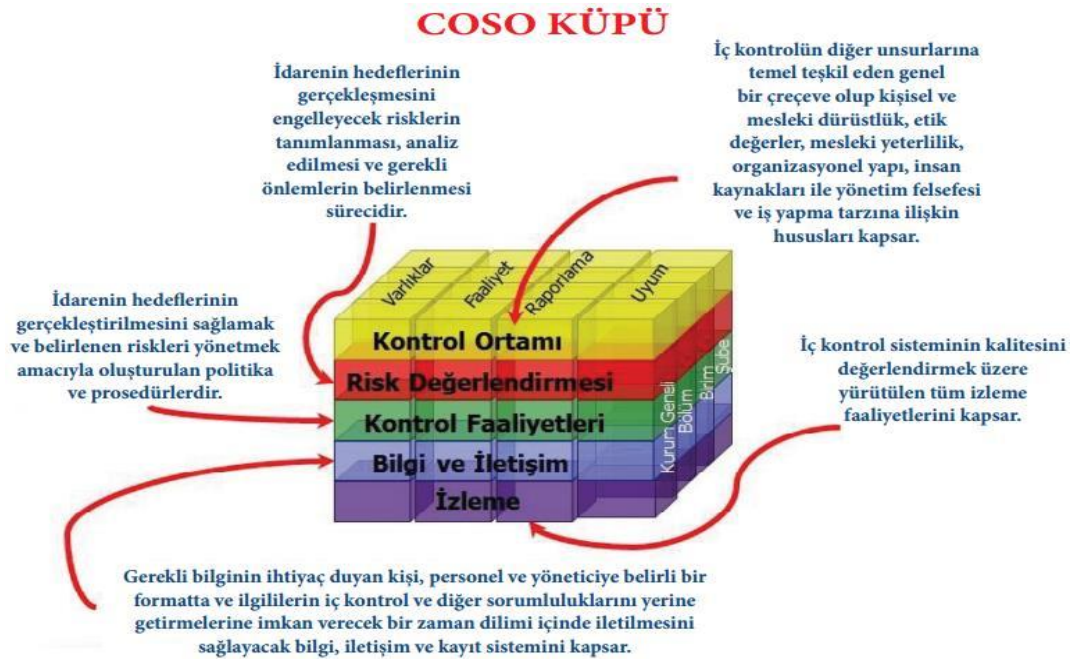
1.6.5. İç Kontrol Sisteminin Unsurları (Öğeleri)

İç kontrol sisteminin bir kurumda var olduğunun dayanağı olan göstergeler aynı zamanda iç kontrol sisteminin unsurları diye de ifade edilmektedir. Bu öğeler farklı kaynaklarda değişik biçimde literatüre alınmış bulunmaktadır. Uluslararası Denetim Standartlarında geçen ve adı “400 Risk Değerlemesi ve Kontrol” olan standartta iç kontrol öğeleri üç başlık altında toplanmış ve çok uzun zaman yürürlükte olmuştur. Fakat dünyada yaşanan olumsuz ekonomik tecrübeler iç kontrol sisteminin tekrardan gözden geçirilmesini zorunlu kılmıştır. Bu doğrultuda COSO iç kontrol sistemi alanında geniş kapsamlı değerlendirme yapmış ve bu konuda bir rapor açıklamıştır. COSO raporunda İç Kontrol Sistemi öğelerini beşe çıkarmıştır. Ülkemizde de Denetim Standartları olarak bilinen Sermaye Piyasası Kurulu’nun (SPK) yayımladığı “Bağımsız Denetim Standartları Hakkındaki Tebliğ”de de bu öğeler kabul edilmiş ve özümsemiştir. COSO raporunda açıklanan İç Kontrol Sistemi’nin öğeleri (unsurları) şunlardır (Kaval, 2008: 129):

- 1) Kontrol Çevresi
- 2) Risk Değerlemesi
- 3) Kontrol Faaliyetleri
- 4) Bilgi ve İletişim
- 5) İzleme

Uluslararası alanda saygınlık kazanmış ve bu alanda kabul görmüş düzenlemeleri olan COSO modeline göre işletmelerin İç Kontrol Sistemi oluşturmasında genelde üç amacı vardır. Bu amaçlardan ilki ve esas olan amacı; faaliyetlerin verimli, etkin olması ve kurumun varlıklarının etkili şekilde kullanılmasını sağlamaktır. İkinci amacı kurum ile ilgili tüm paydaşlara açıklanan mali tabloların ve işlemlere ilişkin raporların, güvenilirliğinin oluşturulmasıdır. Üçüncüsü ve son amacı ise kurumun uygulamak zorunda olduğu kanun ve mevzuata uygunluğunun sağlanmasıdır (Yurtsever, 2009: 21). Bu kapsamda COSO tarafından meydana getirilen iç kontrol modelinde (COSO Küpü) İç Kontrol Sistemi'nin öğeleri Şekil 1'de gösterilmiştir. COSO Küpünün ön tarafında İç Kontrol Sistemi unsurları gösterilmektedir. Küpün üst tarafında ise iç kontrol amaçları gösterilmektedir. Son olarak küpün yan tarafında ise kurum işlemleri (faaliyetler) ve bu işlemleri yapan birimler gösterilmektedir.

Şekil 1: COSO Küpü



Kaynak: Tanç, 2009: 37.

COSO iç kontrol modeli, karşılıklı bağlantılı olan ögelerin, kurumlarda iş ve işlemlerin daha iyi sürdürülebilmesi amacıyla gerekli kurumsal ve örgütsel çerçeveyi kurmak, kurumların başlarına gelebilecek muhtemel risklerle başa çıkabilmek ve faaliyetlerin aksamadan sürmesini sağlaması için oluşturulmuş bir yapıdır. İç kontrol sistemi ögelerinin karşılıklı olarak bağlantısını yani aralarındaki ilişkisini Şekil 2’de belirtildiği gibi COSO Piramidi göstermektedir (Korkmaz, 2011: 31).

Şekil 2:COSO Piramidi (İç Kontrol Modeli)



Kaynak: Korkmaz, 2011: 31.

Tezimizin temel dayanak noktasından bir tanesi olan iç kontrol sistemi unsurları, bu önemli özelliğinden dolayı bu kısımda kapsamlı ve detaylı bir şekilde incelenecektir.

1.6.5.1. Kontrol Çevresi (Ortamı)

İç kontrol sistemi ögelerinden ilk ögesi olan kontrol çevresi (ortamı), diğer iç kontrol ögelerinin hepsinin temel dayanağını oluşturur ve tüm ögeleri kapsar. Kontrol ortamı, kurumun, yönetici pozisyonunda görev alan müdürlerin ve kurumda

alışan tüm personelin i kontrol sistemine pozitif bir algı oluşturmasını, çalışanların yetkinliğini, ahlaki tutum ve değerleri, yöneticilerin işleri yürütme biçimi, güvenilir bir idari yönetim tutumu ve son olarak kurumda görev alan personelin sorumluluk ve yetkilerinin bariz şekilde belirtilmesini içerir. Uluslararası COSO modelinde kontrol çevresi, görevli personellerin iç kontrol anlayışının yerleşmesini sağlayarak diğer öğeler için önemli bir temel dayanak oluşturmaktadır (Derici: 2013: 88).

Kontrol evresi, kurumdaki en st yönetimin i kontrolün özelliğine ve hassasiyetine olan yaklaşımını, görüş açısını, tutumunu açıklamaktadır. İç kontrol sisteminin hedeflerine ilerlemesi için uygun bir evre hazırlar. İç kontrol sistemi faaliyetlerinin etkili ve etkin bir şekilde oluşturulabilmesi ve yürütülebilmesi için kontrole tutumun olumlu bir yaklaşımın içerisinde olması ve kontrol çalışmalarına destek olunması ve personel tarafından benimsenmesi gerekmektedir. Bu sebeple kurum yönetimi ve personeli, kurum bünyesinde iç kontrole destekleyici ve pozitif bir tutum oluşturacak çevreyi hazırlamalıdır (Bozkurt, 2010: 133).

Kontrol ortamı kurum yönetiminin tüm tutum, hareket, yaklaşım ve davranışlarından meydana gelmektedir. Kurum yönetiminin teşkilatlanma şekli, idari anlayışı, iş yapma biçimi, görev paylaşımı, yetki, insan kaynakları yönetimi ve politikalarını barındırır. Kurumun muhasebe bilgi sistemi en iyi bir şekilde oluşturulursa oluştursun eğer çalışanların yetki ve sorumlulukları paylaşımında bir hata yapılmışsa ya da çalışanlara iş konusunda ve beşeri olarak ilerlemesi için verilmesi gereken eğitim ve bilgi verilmiyor ise bu sistem sadece çalışanların kalitesi oranında yürüyecektir (Türedi, 2005: 84).

Kontrol evresi aşağıda başlıklar halinde yer alan temel öğeleri içermektedir (Ankara Üniversitesi, 2010: 50-51).

- 1) Dürüstlük ve Etik Değerler,
- 2) Yeterliliğe Bağlılık,
- 3) Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi,
- 4) Yönetim Felsefesi ve İşletme Politikaları,
- 5) rgtsel Yapı,
- 6) Yetki ve Sorumluluk Verme yöntemleri,
- 7) İnsan Kaynakları Yönetimi,
- 8) Dış Etkenler.

1.6.5.1.1. Dürüstlük ve Etik Değerler

Bir kurumun hedefleri ve bu hedeflere ulaşma şekline, kurumun idare biçimleri, öncelikleri ve ahlaki tutumları ana etken oluşturmaktadır. Kurumun ahlaki yargıları ve öncelikleri, idarenin etik değerlere bağlılığının ve dürüstlük algısının bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Dürüstlük bir kurumun işlemlerinin tüm aşamalarında ahlaki tutumlar için ön koşuldur. Çünkü kurumlar birçok çevre ile iç içedir ve bu çevreler arasında menfaat çatışması ve ilişkisi söz konusudur. Etik değerler, aralarında çatışma bulunan değişik çevreleri göz önüne almalıdır. Tepe yönetim ise çevrelerin menfaatlerini zarar vermeyecek biçimde etik değerlerin oluşmasına liderlik etmelidir. Etik değerler ve dürüstlük bilincinin kurum sistemlerine, süreçlerine ve kararlarına etkileyecek şekilde talimatlara, prosedürlere ve ilkelere dayandırılmasını ve kurumun bunu benimsemesini sağlamak gereklidir (Gönen, 2009: 195).

1.6.5.1.2. Yeterliliğe Bağlılık

Bir meslekte uzmanlığın değerlendirilmesi, bir idari tutum ve anlayışını meydana koymaktadır. Uzmanlık ya da yeterlilik, bir mesleğe ait açıklanmış ve herkes tarafından kabul edilmiş görevleri eksiksiz bir şekilde yapabilmek için gerekli beceri ve bilgiye sahip olmaktır. Kurumlar, hedefleri ve politikaları kapsamında görevlerin tam ve doğru bir şekilde yapılması gayesiyle gerekli olan beceri ve bilgi seviyesini belirlemelidir. İdare, her seviyedeki gerekli olan beceri ve bilgiler ışığında, mesleki uzmanlıkları ve bu seviyeler için iş ve sorumluluk verme tutumu geliştirmelidir. Kurumun hedefleri ve politikaları kapsamında sorumlulukların düzgün biçimde meydana getirilmesi için gerekli olan beceri ve bilgi seviyesini tespit etmelidir. Eğer kurum yönetimi, uygun işler de uygun personel çalıştırıyorsa veya yapılan işin geliştirilmesi konusunda personele mesleki eğitim veriliyor ise yeterliliğe (uzmanlığa) bağlılık önemsenmektedir (Uyar, 2009: 34).

1.6.5.1.3. Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi

Kurumlarda üst kontrol birimi kapsamında görev alan yönetim kurulu, iç kontrol sistemine ilişkin raporların büyük miktarını bünyesinde toplamaktadır. Kurumda yapılan bu iç kontrol çalışmalarında yönetim kuruluna, denetim komitesi yardımcı olmaktadır. Denetim komitesi kurumlarda denetim işinden sorumlu olarak iç denetim görevini yapmaktadır. İç kontrol sisteminin kurumun ihtiyaçlarına karşılık verip vermediği hususunda devamlı bir şekilde incelemeler yapar. İncelemelerin neticelerini yönetim kuruluna raporlar (Ataman ve diğerleri, 2001: 62).

1.6.5.1.4. Yönetim Felsefesi ve İşletme Politikaları

Kurum yönetimin bütçe, kar ve fırsatları yakalamak için risk alma tutumu ile başka kurumsal hedeflere yönelmek için gösterdiği çaba ve mali raporlamaya verdiği önem gibi nitelikleri kontrol ortamını büyük oranda etkilemektedir (Uzay, 1999: 24).

İç kontrol süreci yönetimin felsefesine ve politikasına göre oluşur. Kurum yönetiminin iç kontrol yapısına gereken dikkat ve özeni göstermemesi, negatif bir anlayış barındırması veya bazı kişi ve grubun tutumlarından etkilenmesi güçlü bir iç kontrol yapısının oluşturulmasını engeller. Kurum teşkilatlanması yönetimin, yönetim stilini ve risk seviyesini belirler. Politikalarını oluştururken riskleri göz önüne alan bir kurum ile riskleri önemsemeyip göze almayan bir kurumun iç kontrol yapıları farklılık gösterecektir (Uyar, 2009: 35).

1.6.5.1.5. Örgütsel Yapı

Bir kurumun örgütsel yapısı; kurumun faaliyetlerinin organize edilmesi ve yapılması sırasında, kontrol çalışmalarının ana hususlarını oluşturan kontrol ortamına faydası bulunan bir araçtır. Güçlü bir örgüt teşkilatı çalışanların görev ve yetki alanlarına, iş talimatlarına, idarecilerin sorumlulukları ile ilgili yazılı prosedürler, organizasyon şekillerini ve dizaynını içerir (Çatıkkaş, 2005: 45).

1.6.5.1.6. Yetki ve Sorumluluk Verme Yöntemleri

Bu öge, kurum işlemleri için personelin görev ve işlerini istenen şekilde ve yazılı olarak ifade etmek gerektiğini açıklamaktadır. Bu unsurun belirlenmesi safhasında, “Görevlerin Ayrılığı” prensibi göz önünde bulundurularak, “bir iş”, ilk yapılışından bitimine kadar geçen sürede farklı kişilere de verilmelidir. Yürütme, kayıtlara alma ve koruma faaliyetleri mümkün olduğunca aynı kişi de olmamalıdır. Böylelikle kurumdaki personelin birbirlerini gözetleyip kontrol etme fırsatı doğar, iç kontrol yapısının oluşturduğu faydalardan birisi de budur (Ataman ve diğerleri, 2001: 62-63).

1.6.5.1.7. İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları

İnsan kaynakları politikaları, bir kontrol ortamının değerli öğelerinden birisidir. Bunun sebebi ise insan faktörünün bir kontrol yapısı için vazgeçilemez bir unsur olmasıdır. Kurumda görevli personel verilen işi düzgün bir şekilde yapabilmesi için, personelin bilgi ve becerisine uygun görev ve sorumluluklar verilmesi gerekir. Personel işleriyle ilgili politikalar kurumdaki bütün personeli ve bu personellerde diğer iç kontrol öğelerine ve kontrol ortamına etki etmektedir. (Yılancı, 2015: 90).

1.6.5.1.8. Dış Etkenler

Kurumun gücü ve yetkisi dışında kalan farklı unsurlara dış etkenler adı verilir. Bu dış etkenler kurumun olağan işlemlerini yürütmeye ve bu faaliyetlerin sonucunda oluşan durumun raporlanmasıyla ilgili idarenin davranış algısını arttırır ve bunun yanında yönetimi iç kontrol sistemi prosedürleri, usul ve esasları oluşturmaya mecburi kılabilir. (Kepekçi, 1994: 32-33).

1.6.5.2. Risk Değerlendirme

Risk değerlendirmesi, kurumların amaç ve hedeflerini ortaya koyabilmesinin önüne geçen ciddi riskleri belirleme ve araştırma, bu risklere uygun yanıtlar

verilmesi süreci biçiminde ifade edilmektedir. Bu değerlendirme süreci, risk seviyesini bulmak, kurumların taşıyabileceği risk seviyesini ölçmek, risklere karşı oluşturulacak önlemlerin bulunmasından ibarettir (Akyel, 2010: 87).

Kurum için tehlike arz eden riskler, aşağıda gösterilen etkenlere göre oluşmakta veya farklılık gösterebilmektedir (Ömürbek ve Altay, 2011: 385);

- Faaliyet çevresinde oluşan değişimler,
- Kurumun yeni personeli,
- Yeni ve yeni yapılan (güncel) bilgi sistemleri,
- Kurumun hızlı bir şekilde büyümesi,
- Yeni teknoloji ve yenilenmiş (güncellenmiş) teknolojik gelişmeler,
- Yeni üretim yolları, yeni ürünler, yeni birimler ya da işlemler,
- Kurumda oluşturulan yeniden yapılanma,
- Uluslararası işlemler,
- Değişen ve gelişen muhasebe süreçleridir.

Risk değerlendirme, kurumun faaliyetlerini gerçekleştirirken karşılaşılabileceği iç ve dış risk etkenlerin işlemler sırasında oluşan aktif ve yinelenen bir süreçte belirlenmesi, incelenip açıklanması, en aza indirme ve takip etme aşamalarından meydana gelmektedir. Risk, kurumun amaçlarına kavuşabilmek için yürüdüğü yolda karşısına çıkabilecek ve kurumu yavaşlatıp, durdurabilecek engellerdir. Risk değerlendirme çalışmalarında oluşabilecek risk düzeyleri ve risklerin ortadan kaldırılabilmesi için asgari risk seviyeleri ortaya konmaktadır. Bu süreçte birinci koşul, tepe yönetimindekilerin kurumun bütün birimlerinde çalışanlar için organizasyonlar, analiz çıktıları ve uyum hedefleri ile alakalı bir şekilde meydana gelebilecek risklerin tespit edilmesi ve araştırılması açısından kurum objektifliğine uygun olarak asgari nitelikteki değerlerin oluşturulması faaliyetidir. Kurumun tepe yöneticileri kurum içi ve kurum dışı etkenlerde meydana gelebilecek farklılıkların oluşturabileceği iç kontrol sistemi yapısındaki negatif etkenleri gözden kaçırmamalıdır (Hasanefendioğlu ve Uzel, 2017: 212).

Kontrol riskleri kurumlarda farklı biçimlerde oluşabilmektedir. Bu riskleri genel itibarıyla aşağıda belirtildiği gibi altı başlıkta gösterilebilir (Yağcı, 2006: 25):

- a) Hatalar,
- b) Hileler,

- c) Varlıklara İstemedi Hata ile Zarar Verilmesi,
- d) Varlıkların Çalınması,
- e) Güvenlik Açığı,
- f) Doğal Afetler ve Şiddet Olayları.

1.6.5.3. Kontrol Faaliyetleri

İç kontrol hedeflerine ulaşılmasına katkı sunan yöntem ve planlar kontrol faaliyetleri diye ifade edilmektedir. Kurumun kontrol faaliyetleri, hedeflerinin gerçekleştirilmesinde oluşabilecek riskleri yok etmeye yönelik ihtiyati çalışmaların gerçekleşmesine olanak sağlar (Erdoğan, 2009: 29).

Kurumlarda bünyesinde yapılan işlemlerden hangisinin kontrol faaliyeti kapsamında olduğu aşağıdaki belirtilen örnekler ile gösterilebilmektedir (Saltık, 2007: 15);

- a) Yetki devri ve onay prosedürleri,
- b) Görevlerin tespit edilmesi,
- c) Resmi kayıtlara ve kaynaklara erişimin kontrol edilmesi,
- d) İşlemlerin zamanında, eksiksiz ve istenen biçimde meydana getirilmesi,
- e) Hesapların karşılıklı mutabakatlarının izlenmesi,
- f) Faaliyetlere ilişkin başarı koşullarının ve işaretlerin oluşturulması ve analiz edilmesi,
- g) Kurum çalışmalarına, işi yürütme aşamalarına ve eylemlere dair analizler,
- h) Kurumların ve iç kontrollerinin gerekli kriterlere göre belgelendirilmesidir.

Kontrol faaliyetleri, kurumsal, yönetsel ve finansal işlemlerine göre tespit edilmiş misyon ve vizyonlarına uygun bir biçimde oluşturulmasında idarecilere destek sağlayan prosedür, yöntem ve politikalardır. Kurumsal risklerin kontrol faaliyetleri aracılığıyla ortadan kaldırılması amaçlanmıştır. Sert kontroller diye ifade edilen kontrol faaliyetleri, risklerin minimize edilmesi için temel politika aracıdır. Bu faaliyetler; engelleyici, yön gösterici, onarıcı veya belirleyici özelliklere sahip olabilir (Kaya, 2015: 253).

Kurumun amaç ve hedefleri ile kontrol faaliyetleri aynı doğrultuda ve stratejide olmalıdır. Kurumdaki tüm çalışanlar tarafından benimsenip yerine

getirilmelidir(Saltık, 2007: 15). Kontrol eylemleri aşağıda belirtilen şekilde dört alanda yapılabilir:

- Görevlerin ayrımı,
- Bilgi işleme,
- Fiziksel kontroller,
- Başarım kontrolleri,

1.6.5.4. Bilgi Ve İletişim

İç kontrol sisteminin bir unsuru da kurumda ki haberleşme yapısını ortaya koyan bilgi ve iletişimdir sistemidir. Bilgi ve iletişim; kurumun gerekli gördüğü tüm bilgilerin doğru bir biçimde kayıtlara geçirilmesi, düzenlenip, dosyalanması ve bu bilgilere ihtiyacı olan ilgili personele ulaştırılmasını açıklamaktadır. Bilgi ve iletişim, personel görevlerini yerine getirirken ve iç kontrol sistemi sorumluluklarını gerçekleştirirken makul sürede bu bilgileri ilgililere iletmış olur. Bu bilgiler yalnızca finansal faaliyetlere ait olmayıp kurumun işlerinin hepsini açıklayan bilgilerdir (Erdoğan, 2006: 96-97).

İç kontrol sisteminin bir unsuru da kurumda ki haberleşme yapısını ortaya koyan bilgi ve iletişimdir sistemidir. Bilgi ve iletişim; kurumun gerekli gördüğü tüm bilgilerin doğru bir biçimde kayıtlara geçirilmesi, düzenlenip, dosyalanması ve bu bilgilere ihtiyacı olan ilgili personele ulaştırılmasını açıklamaktadır. Bilgi ve iletişim, personel görevlerini yerine getirirken ve iç kontrol sistemi sorumluluklarını gerçekleştirirken makul sürede bu bilgileri ilgililere iletmış olur. Bu bilgiler yalnızca finansal faaliyetlere ait olmayıp kurumun işlerinin hepsini açıklayan bilgilerdir (Erdoğan, 2006: 96-97).

İyi ve etkili bir bilgi ve iletişim sisteminin de bulunması gereken özellikler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Sarı, 2013: 103):

- Kurumla ilgili meydana gelen tüm işlemleri açıklamalı bir şekilde kayıt altına almalıdır.
- Zamanlamaya dikkat ederek, faaliyetler konusunda düzgün ve kapsamlı bilgiyi finansal raporlamaya en uygun gruptandırmaya olanak sunmalı.

- Faaliyetlerde oluşan parasal ifadelerle ilgili durumu, finansal tablolarında kayıt altına alınmasına fırsat vermelidir.
- Finansal tablolarda belirtilen işlemleri ve ifadeleri anlaşılır bir şekilde aktarmalıdır.

İdareciler, kurumların dönemlik faaliyet planlarının ve ileriye dönük uzun dönemli hedeflerin meydana gelip gelmediği ve kaynakların verimli, düzgün kullanılması açısından sorumlu olduğu hesap verilebilir hedeflerin oluşup oluşmadığının belirlenmesi yönünden hem finansal hem de finansal olmayan işlemlere ait bilgilere ve ilgili raporlara gereksinim duyarlar. İşlemler konusunda karar almak, çalışmaların sürecini takip etmek ve kaynakları oluşturmak açısından dış çevreye doğru ve açıklayıcı bir biçimde rapor ve güncel ve anlık olacak şekilde finansal tablo oluşturmak gereklidir. Kalıcı özellikteki bilgi açıklanmalı, bu bilgi kayıtlara alınıp korunmalı ve personelin sorumluluklarını verimli bir şekilde yerine getirebilmek için aynı süre zarfında ilgililere duyurulmalıdır (Demirbaş, 2005: 172).

1.6.5.5. İzleme

İzleme; kurum işlemlerinin ve iç kontrol sisteminin düzenli bir şekilde gözden geçirilmesi, takip edilmesi ve durumun incelenip yorumlanması olarak tanımlanabilir. İzlemedeki esas amaç; iç kontrol sisteminin çalışmalarının noksansız bir biçimde yapılabilmesi, iç kontrol organizasyonunun yeniliklere göre güncellenmesi ve aksamadan yolunda ilerlemesinin sağlanmasıdır. Kurum iç kontrolden beklediği sonuçları alabilmesi ve bunları koruyabilmesi için güçlü ve makul bir izlemenin yürütülmesi zorunludur (Aksoy, 2008: 19).

Kurum faaliyetlerinin performansının ve kalitesinin değerlendirilmesi iç kontrol sisteminin unsurlarından biri olan izleme ögesi tarafından yapılmaktadır. Bu sebeple;

- İç kontrol planının ve çalışmalarının uygun çalışanlar aracılığıyla ve tam vaktinde yürütülüp yürütülmediği,
- Açıklaması yapılarak tanımlanmış olan faaliyet alanlarında düzenleme ve geliştirme çalışmalarının yürütülüp yürütülmediği,

- Kurum için zorunlu ve ihtiyaç olan işlemlerinin yapıldığını tespit etmek için saptanan yöntemlerin başlangıçtan bitişe kadar uygulanıp uygulanmadığı gözlemlenmelidir (Gönen, 2009:201).

İzleme, kurum işlemlerinin yapılması esnasında meydana gelen risklerin analiz edilmesi ve kurumun faaliyet yapısının güvenli, verimli iktisadi ve etkili bir şekilde devam edip etmediğine sistemli ve vaktinde incelenmesi sürecidir (Durmuş ve diğerleri, 2016: 204).

İzleme ile iç kontrol sistemi incelenmeli ve ihtiyaç duyulan işlemler için düzenleme ve yenilikler kurum tarafından yapılmalıdır. İç kontrol sisteminin gözlemlenmesi maksadıyla kontrol çalışmalarının dizaynının konu hakkında bilgi sahibi olan çalışan aracılığıyla ve vaktinde oluşturulup oluşturulmadığı, açıklanmış alanlarda düzenleme ve geliştirme çalışmalarının oluşturulup oluşturulmadığı, ihtiyaç olan işlemlerin düzgün ve doğru biçimde yapılması için tespit edilen yöntemlerin başlangıçtan bitişe kadar uygulanıp uygulanmadığı incelenir. Fakat bu biçimde gerçekleşen izleme çalışmalarıyla iç kontrol sistemi yenilenen şartlara uyum sağlayarak aktif ve işleyen bir sisteme sahip olabilir (Uyar, 2012: 51).

İç kontrol sisteminin unsurlarıyla ilgili olarak COSO, iç kontrol sisteminin verimliliğini ve etkililiğini değerlendirmeye dayanak oluşturmak için, birbirleriyle bağlantılı unsurlarla ilişkili ana ilkeleri ve kavramları tespit etmiş ve açıklamıştır. Bu ilkeler ve kavramlar aşağıda belirtilen Tablo 1’de gösterilmektedir.

Tablo 1:COSO İç Kontrol Unsurlarıyla Bağlantılı Temel Kavramlar ve İlkeler

Kontrol Çevresi	
<i>Dürüstlük ve Etik Değerler</i>	Yüksek derecede dürüstlük ve etik değerler, özellikle üst yönetim için, geliştirilmekte, anlaşılmalı ve finansal raporlama için davranış kuralları oluşturmaktadır.
<i>Yönetim Kurulu</i>	Yönetim kurulu finansal raporlama ve ilişkili iç kontrollere yönelik gözetim sorumluluğunu anlamakta ve uygulamaktadır.
<i>Yönetimin Felsefesi ve Çalışma Şekli</i>	Yönetimin felsefesi ve çalışma şekli finansal raporlama üzerinde etkin bir iç kontrol sistemine ulaşılmasına yardımcı olmaktadır.
<i>Örgüt Yapısı</i>	İşletmenin örgüt yapısı finansal raporlama üzerinde etkin bir iç kontrol sistemine ulaşılmasına yardımcı olmaktadır.
<i>Finansal Raporlama Yetkinlikleri</i>	İşletme bireyleri finansal raporlama ve ilgili gözetim rolleri konularında yetkin kalmaktadır.
<i>Yetki ve Sorumluluk</i>	Yönetime ve çalışanlara finansal raporlama üzerinde etkin iç kontrol sağlamak üzere yeterli derecede yetki ve sorumluluk verilmektedir.
<i>İnsan Kaynakları</i>	İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları finansal raporlama üzerinde etkin iç kontrol sağlamak üzere tasarlanmakta ve uygulanmaktadır.
Risk Değerlendirme	
<i>Finansal Raporlama Hedefleri</i>	Yönetim finansal raporlama hedeflerini ve güvenilir finansal raporlamaya ilişkin risklerin tanımlanması yönünde kriterleri açıkça belirlemektedir.
<i>Finansal Raporlama Riskleri</i>	İşletme risklerin nasıl yönetileceğine ilişkin bir temel olarak finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri tanımlamakta ve analiz etmektedir.
<i>Hile Riski</i>	Hileden kaynaklanan önemli derecede yanlış açıklama ihtimali finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri değerlendirmede göz önüne alınmaktadır.
Kontrol Faaliyetleri	
<i>Risk Yönetimi ile Bütünleşme</i>	Finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri belirlemek üzere faaliyetler gerçekleştirilmektedir.
<i>Kontrol Faaliyetlerinin Seçimi ve Geliştirilmesi</i>	Kontrol faaliyetleri, maliyetleri ve finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri azaltmadaki etkinlikleri göz önünde bulundurularak seçilmekte ve geliştirilmektedir.
<i>Politikalar ve Prosedürler</i>	Yöneticilerin direktiflerinin yerine getirilmesini sağlayan prosedürler ile birlikte güvenilir finansal raporlamaya ilişkin politikalar oluşturulmakta ve işletmeye iletilmektedir.
<i>Bilgi Teknolojileri</i>	Bilgi teknolojisi kontrolleri finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasına destek olmak üzere tasarlanmakta ve uygulanmaktadır.
Bilgi ve İletişim	
<i>Finansal Raporlama Bilgisi</i>	İlgili bilgiler tanımlanmakta, elde edilmekte, işletmede her seviyede kullanılmakta ve finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasını destekleyecek şekilde ve zamanda dağıtılmaktadır.
<i>İç Kontrol Bilgisi</i>	Diğer kontrol öğelerinin yürütülmesi için kullanılan bilgiler tanımlanmakta, elde edilmekte ve personelin iç kontrol sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlayacak şekilde ve zamanda dağıtılmaktadır.
<i>İçsel İletişim</i>	İletişim iç kontrol hedeflerinin, süreçlerinin ve işletmenin her seviyesinde bireysel sorumlulukların anlaşılmasını ve uygulanmasını sağlamakta ve desteklemektedir.
<i>Dışsal İletişim</i>	Finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasını etkileyen konular işletme dışı taraflara iletilmektedir.
Gözlem	
<i>Sürekli ve Ayrı Değerlendirmeler</i>	Sürekli ve ayrı değerlendirmeler yönetimin finansal raporlama üzerinde iç kontrolün varlığını ve çalıştığını belirlemesini sağlamaktadır.
<i>Raporlama Aksaklıkları</i>	İç kontrol aksaklıkları zamanında belirlenmekte ve düzeltici faaliyetleri gerçekleştirmek ile sorumlu taraflara, yönetime ve yönetim kuruluna iletilmektedir.

Kaynak: Durukan ve diğerleri, 2008: 138.

1.6.6. İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler

Dünyada ve ülkemizde yaşanan ekonomik krizler, hileli finansal raporlamalar ve kurumsal risk yönetimi bilincinin olmaması nedeniyle meydana gelen ve geniş çapta etkisi olan iflaslar; muhasebe ve denetim konusunda yeni gereksinimleri piyasaya çıkarmıştır. Bu gereksinimlerin karşılanması için uluslararası arenada ve ülkemizde iç kontrol ve iç denetim alanlarında birçok düzenlemeler yapılmıştır.

1.6.6.1. Dünyadaki İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler

Küresel finans piyasalarında ortaya çıkan gelişmeler, piyasa özelliğinin korunmasını sağlamak açısından ihtiyaç olan düzenlemelere hız kazandırmış ve yeni kanuni değişiklikleri yanında getirmiştir. Uluslararası piyasalarda faaliyet gösteren büyük işletmelerde yaşanan muhasebe ve denetim temelli usulsüzlükler dizisi uluslararası ekonomik alanda kapsamlı ve güçlü bir etki oluşturmuştur. Tarih olarak 2001 yıllarında ortaya çıkan bu skandallar, devletin kurumların beyanlarına ve finansal raporlarına karşı olan güven ve tutumunu negatif bir şekilde etkilemiştir.

Yaşanan usulsüzlükler finansal piyasada bir anda dikkatleri muhasebe ve denetim kuruluşlarının üzerine çekmiştir. Bununla birlikte şirketler vergiden kaçmak için devlete gerçeği yansıtmayan kar rakamları beyan etmişlerdir. Mali tablolar doğru şekilde tekrardan açıklandığında, gerçekte kuruluşların çok fazla borçlu ve zararda oldukları meydana çıkmış ve kuruluşların hisse senetleri fiyatları dibe doğru çakılmıştır. Ortaya çıkan bu olaydan sonra “Amerika Birleşik Devletleri (ABD) Sermaye Piyasası Kurulu (SEC)”aşırı bir biçimde büyümeye geçen bazı kuruluşları araştırmaya başlamıştır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 41).

Uluslararası muhasebe usulsüzlüklerinden sonra Amerika Birleşik Devletlerinde (ABD) ile yine çok sayıda uluslararası büyük şirketi olan Avrupa Birliği (AB) ülkelerinde, kontrol ve denetim temelli kurumsal yönetim prensiplerinin baz alınıp yürütülmesi konusu giderek önemsenip benimsenmeye başladı. Bununla birlikte kuruluşların, denetim ve iç denetim fonksiyonlarının, yönetim kurulundan ziyade bağımsız özellikte olan denetim kurulu üyeleri aracılığıyla uygulanması hususunda ortak kanaata varmışlardır (Keskin, 2006: 31).

Dünyadaki piyasa ortam ve şartlarının zamanla birlikte giderek farklılaşması ve gelişen teknolojik yenilikler kurumların işlemleri üstündeki kontrol yetkisini her geçen gün artırmaktadır. Bu sebeple dünyadaki çoğu kurum iç kontrol sisteminin oluşturulmasına ve sürekli şekilde iyileştirilmesine yönelik değişik ve kapsamlı çalışmalarını sürdürmektedir (Uzay, 1999: 7). Uluslararası alanda çeşitli iç kontrol sistemi varsayımlarına dayalı farklı iç kontrol sistemleri oluşturulmuştur (Aksoy, 2005: 140). Bunlardan bazılarını bir tablo halinde aşağıdaki Tablo 2’de belirtildiği gibi gösterebiliriz:

Tablo 2: İç Kontrol Sistemi İle İlgili Uluslararası Düzenlemeler

İç Kontrol Sistemi İle İlgili Uluslararası Düzenlemeler
✓ Treadway Komisyonu Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ COSO (Committee of Sponsoring Organizations) Modeli
✓ CoCo (Criteria of Control Objectives) Modeli
✓ CobiT (Control Objectives for Information Technology) Modeli
✓ eSAC (Electronic System Assurance and Control) Modeli
✓ WebTrust ve SysTrust (System Trust) Modeli
✓ Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu (SEC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü (INTOSAI) Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler
✓ Sarbanes-Oxley Yasasına (Yatırımcıyı Koruma Yasası) Göre İç Kontrol

Kaynak: Yazar tarafından derlenmiştir.

1.6.6.2. Türkiye’deki İç Kontrol Sistemine Yönelik Düzenlemeler

Uluslararası çevredeki iç kontrol anlayışındaki değişiklik ve bu doğrultudaki düzenlemelerden sonra Ülkemizde de dünyadaki düzenlemelere paralel olarak iç kontrol konusunda yeni düzenlemeler yapılmıştır. Ülkemizdeki iç kontrol faaliyetleri yürütümünde uluslararası çevrede oluşturulan iç kontrol sistemleri dikkate alınmıştır. Türkiye’de iç kontrol sistemi ile ilgili düzenlemeler finans piyasasını düzenleyen “Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)” tarafından ve ülkemizdeki bankacılık sektörünün uygulama esaslarını kontrol eden “Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK)” tarafından oluşturulmuş, bununla beraber özellikle kamu alanındaki çalışma esaslarını düzenleyen “5018 Sayılı KMYKK” çıkarılmış ve uygulamaya koyulmuştur. Bu düzenlemelere son olarak da ülkemizdeki ticari şirketleri ve uygulamaları ilgilendiren “6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu” çıkarılmış ve bu kanunla birlikte de iç kontrol sistemine ile ilgili düzenlemeler oluşturmuştur (Sarı, 2013: 147).

Ülkemizde oluşturulan iç kontrol sistemi faaliyetleri ve düzenlemeleri iç denetim ile alakalı bir biçimde oluşturulmuştur. İç kontrol sistemi ve iç denetim alanlarında düzenleme yapan kuruluşlara ek olarak, denetçilerin çalışma usullerini düzenleyen “Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı” bağlı bir şekilde kurulmuş “İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK)” ve iç denetçilerin bir araya gelerek kurmuş oldukları mesleki platformlardır. Bu mesleki platformlar özel sektör için “Türkiye İç Denetim Enstitüsü(TİDE)” ile kamu sektörü için “Kamu İç Denetçileri Derneği’dir (KİDDER)”.

1.6.6.2.1. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Düzenlemeleri

Ülkemizde sermaye piyasası alanında iş ve işlemler yapan işletmeler iç kontrol ve iç denetim uygulamalarında denetleyici ve düzenleyici kurum olan “Sermaye Piyasası Kuruludur (SPK)”. SPK iç denetim ve iç kontrol sistemine yönelik olarak, 2003 yılında “Kurumsal Yönetim İlkeleri” tebliğini ilan etmiştir. 2005 yılında ise bu ilan ettiği ilkeleri güncellemiş ve tekrardan yayınlamıştır. SPK güncelleme yaptığı düzenleme ile iç kontrol ve iç denetim alanında önemli bir

konumda olan denetim komitesini mecburi hale sokmuştur. Sermaye piyasasında yaşanan bu değişiklikler kurumsal yönetimle alakalı hızlı gelişmelerden olmuştur (Önder, 2008: 26).

SPK tarafından 2006 yılında uygulamaya koyulan; “Bağımsız Denetim Standartları’nın (Seri: X, No: 22 Tebliği) 27. Kısım 3.maddesinde tanımı yapılan iç denetimi şu şekilde açıklanmıştır; “İşletme yönetiminin amaçlarına hizmet etmek üzere, işletme içinde oluşturulan bir değerlendirme mekanizması olup, diğer faaliyetler yanında işletmenin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin araştırılması, değerlendirilmesi ve gözetimini içerir” (SPK Tebliği), SPK iç denetim tanımında iç denetim ve iç kontrolün amaç ve kapsamını da içinde bulunduracak biçimde tasarlamıştır. Ayrıca bu maddenin devam eden bölümünde de iç denetim işlemlerinin neler olduğunu belirtmiştir;

- Muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin gözden geçirilmesi,
- Finansal bilgiler ile faaliyet bilgilerinin incelenmesi,
- İşletmenin finansal nitelikli olmayan kontrolleri de dâhil olmak üzere, faaliyetlerinin etkinliği ve yeterliliğinin gözden geçirilmesi,
- Kanunlar, diğer yasal gereklilikler ve düzenlemeler ile işletme yönetimi politikaları, kuralları ve diğer iç gerekliliklere uyumun gözden geçirilmesi faaliyetlerinden birini veya bir kaçını kapsar.

SPK Ülkemizde dış denetim uygulamalarını organize ettiğinden dolayı iç kontrol sistemi ile ilgili yasal düzenlemeler genelde manada dış denetim kapsamında oluşturulmuştur. SPK tebliğ düzenlemeleri Amerika Sermaye Piyasası Kurulu’na (SEC) oluşturulan düzenlemeler doğrultusunda hemen hemen aynı niteliktedirler.

SPK tarafından 2013 yılında yayınlanan 28 nolu; “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ” tebliğ ile sermaye piyasasında şirketleri denetleyecek ve SPK’nın yetki vereceği bağımsız denetim firmalarına ve bu firmalarda çalışacak bağımsız denetçilere ait usul, ilke, esaslar ve standartları belirlemiştir. Kapsam olarak tebliğ, kurum ve kuruluşların mali tabloları ve diğer finansal verilerin analiz edilmesini de içeren bağımsız denetimin faaliyetlerinde uygulanır.

İç kontrol sisteminin kapsamlı olarak değerlendirilmesi konusu SPK mevzuatında (X 22) tebliğ de detaylı bir şekilde düzenlenmiştir. Bu tebliğe göre;

sermaye piyasasındaki işletmeleri denetleyecek olan bağımsız dış denetçi, yürüteceği denetim türü, kapsamını ve ne zaman uygulayacağı hususlarını açıklamak için, müşterinin iç kontrol sisteminin iyi ve düzenli bir biçimde işletmede yürütülüp yürütülmediğini değerlendirmek zorundadır (Aksoy, 2007: 256-257).

1.6.6.2.2. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) Düzenlemeleri

BDDK iç kontrol sistemi konusu ile ilgili ilk düzenlemesini 2002 yılında yayınlanan “Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik” ile yapmıştır. Bu kapsamda finansal tabloların gerçeği yansıtmaya seviyesinin yükseltilmesi ve yanlış olma ihtimalinin minimize edilmesi için iyi bir şekilde uygulanan iç kontrol sisteminin oluşturulması mecburiyeti getirilmiştir. Daha sonra 2005 yılında iç kontrole ilişkin olarak BDDK tarafından bankacılık kanununda düzenlemeler oluşturulmuştur. Bankacılık kanunun 23. maddesinde ülkemizde faaliyette bulunan bankaların banka yönetim kurullarına bankacılık mevzuatına uyumlu iç kontrol sistemi oluşturması ve uygulamasını ayrıca mali raporlama konusunda güvence verme sorumlulukları yüklemiştir (Uyar, 2012: 43-44).

İç kontrol sistemleri ile ilgili detaylı hususların bulunduğu yönetmelik, uygulamadan kaldırılmış ve onun yerine 2006 yılında “Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik” yürürlüğe girmiştir. Bununla birlikte bağımsız denetçilerin işletmeleri denetlerken iç kontrole yönelik belirlediği ve finansal tabloları büyük ölçüde değiştirebilecek noksanlıkları, bu duruma yönelik önerilerini denetim geçiren işletmeye aktarması, iç kontrol yapısının iyileştirilmesi konusunda önceden yapılmış tavsiyelerin, denetim geçiren işletmenin yönetim kurulu tarafından önemsenip önemsenmediğinin tespit edilmesi zorunluluğu da yeni yönetmelikte yer almıştır (Aksoy, 2007: 304).

1.6.6.2.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (KMYKK) Düzenlemeleri

Uluslararası alanda düzenlenen standartlara ve Avrupa Birliği (AB) uyguladığı mevzuata uyum kapsamında ülkemizde “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK)” oluşturulmuş ve 01.01.2006 tarihinde uygulamaya koyulmuştur.

Kamu Yönetimi’nde, birçok alanda önemli düzenlemeler içeren “5018 Sayılı KMYKK”, iç kontrol sisteminin oluşturulmasına ve iç denetim çalışmalarının kamu kurum ve kuruluşlarında yürütülmesinde liderlik etmiştir.

Bu konuya ilişkin kapsamlı ve ayrıntılı açıklamalara, çalışmamızın “5018 Sayılı KMYKK Kapsamında Kamu İdarelerinde İç Kontrol ve İç Denetim” başlıklı üçüncü bölümünde yer verilecektir.

1.6.6.2.4. 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) Düzenlemeleri

“6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)”01.07.2012 tarihinde ülkemizde resmen uygulamaya başlamıştır. Bu yeni kanunla kurumların düzgün ve iyi yönetilmesi için; kurumlarda güçlü bir iç kontrol yapısının ve iç denetimin zorunluluğu getirilmiş ve kurumların iç denetim birimleri oluşturmaya yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Yeni TTK ile işletmelerde kurumsal yönetim anlayışı önem kazanmıştır. Bu doğrultuda işletmelerde kurumsal yönetim oluşturulması amacıyla “Risklerin Erken Teşhisi Komitesi”, kurumsallaşmanın artması için “Kurumsal Yönetim Komitesi” ve son olarak iç denetim uygulamaları için “Denetim Komitesi” gibi komitelerin oluşturulması gerekmektedir.

Yeni TTK da göze çarpan ve önemsenmesi gereken diğer bir hususunda kurumların denetiminde çok ciddi ve kritik düzenlemeler olmasıdır. Bunlardan en önemlisi murakıplık sistemi tamamen ortadan kaldırılmış ve denetim faaliyeti kurum dışından olan bağımsız denetçiye verilmiştir. Ayrıca finansal verileri işleyenlerin kurum faaliyetleri hususunda bilgi alabileceği sadece bir kaynak vardır o da faaliyet raporlarıdır. Bu kapsamda yıllık faaliyet raporların denetime sokulması çok önemlidir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 115).

1.6.7. İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İlişkisi

Günümüzde uluslararası alanda kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmelerde iç kontrol sistemi kurulması ve iç denetim fonksiyonunun etkin bir şekilde çalıştırılması ve meyvelerinin alınması sonucu Türkiye'deki işletmelerinde dikkatini çekmiştir. Ülkemizde de yavaş yavaş işletmeler ve kurumlar iç kontrol yapısı oluşturmakta ve unsuru olan iç denetim faaliyetini gerçekleştirmektedirler. Ancak ülkemiz kurumları için yeni sayılabilecek bu iki kavram içerik bakımından birbirinden farklı olmasına rağmen hala çoğu kişi aynı anlama geldiğini düşünmektedir. Bu durum kavram kargaşasına neden olmakta, bu birbirinden farklı iki olgu genelde karıştırılarak çoğu zaman ifade olarak birbirinin yerine kullanılmaktadır.

İç kontrol ve iç denetim arasında çok güçlü ve etkileşimli bir bağ vardır. İç kontrolün ana öğelerinden bir tanesidir iç denetim. İç denetim fonksiyonu, örgütlerin iç kontrol sisteminin iyi bir şekilde uygulanıp uygulanmadığını tespit etmek için yaptığı bir çalışmadır. Kurumların giderek kapasitelerini arttırması sebebiyle, idarenin yaptığı iş ve işlemleri kontrolü zorlaşmış ve bu nedenle kuruma destek olacak iyi bir şekilde işleyecek güçlü iç kontrol yapısı oluşturma zorunluluğu kaçınılmaz olmuştur (Uzay, 1999: 49). İç kontrolün unsuru olan iç denetim temel olarak oluşturulmuş iç kontrol sisteminin aktif bir şekilde işleyip işlemediğini ve kurumun hedeflerine hizmet edip etmediğini analiz etmek ve bunun sonucunda oluşan raporu tepe yönetime sunmak için gerçekleştirilen bir faaliyettir. Bu sayede iç denetim tepe yönetimin görevlerini tam yapmasına ve faaliyetler üzerindeki kontrolüne destek olmaktadır. İç denetçinin amacı, kurum bünyesinde oluşturulmuş iç kontrol sisteminin etkin ve verimli bir biçimde yürütülüp yürütülmediğini inceleyerek, kurumun belirlediği amaçlarına ulaşma konusunda ekonomik davranıp davranmadığı ve kurulu iç kontrol sisteminin istenilen güveni yansıtip yansıtılmadığını tespit etmektedir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 39).

İç kontrol yapısının bir ögesi olan iç denetim işlemi alanına yalnızca parasal veriler yani mali kontrol girmez, iç kontrol öğelerinin tamamı iç denetim kapsamına girmektedir. İç kontrol yapısının kurumlarda oluşturulmamış olması ya da var olan kurumlarda etkin bir şekilde işletilmiyor oluşu kurumun varlıklarının azalmasına ve

yok olmasına, idarenin yanlış kararlar vermesine, yolsuzluklara ve aynı zamanda birçok farklı zararlara sebep oluşturmaktadır. Bütün kurumlarda kurulu iç kontrol yapısının işlerliği verimli bir şekilde çoğaldıkça riskler minimize edilir, personeller görevlerini tam yapar ve bütün bunların sonucunda belirlenen amaçlara ulaşmak daha mümkündür. Fakat kontrolün etkin bir şekilde sağlanması noksanlıkların, hataların ve suistimallerin bütünüyle bittiği ya da ileri ki zamanlarda buna benzer vakaların oluşmayacağı anlamı taşımaz, bu sebeple kurumda iç denetimlerin sürekli bir şekilde gerçekleştirilmelidir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 226).

İç kontrol sistemi devamlı bir biçimde işleyen süreç niteliğindedir. Ancak buna karşın iç denetim faaliyeti, iç kontrol çalışma sürecini tamamladıktan sonra faaliyetine başlar ve kurumun iç kontrol sürecini analiz edip üst yönetime önerilerde bulunur. Aslında iç denetim tepe yönetimine destek olunması ve yeterli güvence ortamının sağlanması için yapılan bir hizmettir. İç denetimin en önemli sorumluluğu; kurumun iyi bir iç kontrol yapısının var olup olmadığına ve bu yapının aktif bir şekilde çalışıp çalışmadığının üst yönetime raporlanmasıdır. Fakat bu sorumluluğa ve görevine karşın iç denetim, etkin olarak yürütülmeyen iç kontrol sisteminden ve finansal sorumlu tutulamaz. Kurumdaki iç denetçi sadece yapmış olduğu iç denetim işlemlerinden ve bunun başarılı olup olmamasının sorumluluğunu taşır. Yani diğer bir ifadeyle iç kontrol sisteminin başarıya ulaşmasında kurumun üst yöneticileri görevli ve sorumludur (Arcagök ve Erüz, 2006: 158).

Tablo 3: İç Kontrol ve İç Denetimin Karşılaştırılması

İÇ DENETİM	İÇ KONTROL
1. Bilginin doğruluğunu ve güvenilirliğini test edip, yönetime güvence vermek.	1. Bilginin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak.
2. Plan, program ve mevzuata uygunluğu kontrol etmek.	2. Plan, program ve mevzuata uygunluğu gerçekleştirmek.
3. Etkinlik ve verimliliği teşvik ederek artı değer kazanmak.	3. Etkinlik ve verimlilik sağlamak.
4. Risk denetimi suretiyle bağımsız ve tarafsız faaliyette bulunmak.	4. Başta yönetimce belirlenen hedeflere ve iç ve dış denetime hizmet etmek.

Kaynak: Toroslu, 2014: 15

Sonuç olarak kurumda iç kontrol sisteminin kurulmasından ve işlerlik kazanmasından yönetim sorumlu iken, iç denetçi ve iç denetim birimi de kurulan bu kontrol yapısının aktif bir biçimde işleyip işlemediğinden gözlemlene, analiz etme ve sonuçları raporlama ile sorumludur.

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM FONKSİYONU

2.1. DENETİM

2.1.1. DENETİM KAVRAMI

Denetim; denetim kavramının kökeni Latince “dinleme ve işitme” anlamında olan *audire* diye tabir edilirken, İngilizceye ise *audit* (anlamlandırmak, duymak, incelemek) olarak ifade edilmiştir. Denetimin Türk Dil Kurumunca; denetlemek işi, kontrol etmek ve murakabe olarak tanımlanmıştır.

Günümüzdeki anlamıyla denetim, işletme ile kurumların etkin ve etkililiğini ölçüp değerlendirme sürecidir. Bu değerlendirme süreci işletmenin tüm faaliyetlerini kapsar. İşletme ve kurumların gelecek planı ile başlayıp, yapılan faaliyetleri bütçe sürecine ve bu faaliyetlerin sonuçlarını izleyip rapor etmek ile süreç tamamlanır.

Kurum ve kuruluşların aşağıdan yukarıya kadar tüm birimlerin başında bulunup sorumluluk alan yöneticilerin, genel bilgi ve tecrübelerine bağlı bir şekilde elde olmayan (unutma, dikkat eksikliği) veya elde olan (kasıt) gibi farklı sebeplerle ortaya çıkan işletme bilgilerinde yanlışlık, uygunsuzluk veya hata olabilir. Bu sebepten yöneticiler, karar verme süreçlerinde, kurum ve işletme içinden iletilmiş bilgilerin doğru ve güvenilir olduğundan emin olmak için öncesinden önlem almalıdır. Çünkü yanlış bilgi ile verilecek her bir karar işletmenin gelecek planlarına olumsuz yansıyacaktır. Kurum ve işletmeler için bu kadar önemli olan güvenilir ve doğru bilgiye ulaşma çabası denetim işinin ne kadar önemli bir fonksiyona sahip olduğunu gösterir.

Denetim, bir işletme ve kurumda gerçekleştirilen faaliyet ve hizmetlerin, daha öncesinden belirlenen ilkelere göre gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini gösteren bir süreç olarak tanımlanabilir.

2.1.2. Denetim Yöntemleri Ve Denetim Kapsamı

Denetim yöntemleri, denetim yapılma şekli baz alınarak, denetimin haber verilip verilmemesine ve belgeler üzerinden yapılıp yapılmamasına göre değişim göstermektedir. Buna göre denetim yöntemleri;

- Ani (habersiz) – bildirimli (haberli) denetim,
- Sorgulu – sorgusuz denetim,
- İş üzerinde – evrak üzerinde denetim,
- Kişisel – kurumsal denetim,
- Belli bir birim – genel denetim gibi çeşitli şekli olabilir.

Denetim kapsamı, ilk önceleri hesapların kontrolü şeklinde ortaya çıksa da, gelişen ve küreselleşen dünyaya paralel denetim kapsamı genişleyip artmıştır.

2.1.3. Denetimin Amacı Ve Önemi

İşletme ve kurumlar düzenli ve güvenli bir şekilde faaliyetlerini ve hizmetlerini sürdürebilmesi, amaç ve hedeflerine ulaşması, mali ve idari işleyişin etkin ve aktif bir şekilde sürdürülebilmesi için güçlü bir denetim sistemi oluşturmaları gereklidir. Oluşturulan bu denetim sistemi ayrıca kurum ve kuruluşların yasal mevzuata hem de kendi iç işleyişindeki kurum politika ve stratejilerine uyumlu olarak faaliyet sürdürmesine aynı zamanda kurumların ticari ilişkilerini olumsuz etkileyecek beklenilmeyen risklerin en az düzeyde tutulmasına yardımcı olur.

Denetimin amacı; kurumların paydaşlarına mali tablolarında bulunan bilgilerin doğru ve güvenilir olduğu yönünde bilgi vermektir. Olması gerekeni ve mevcut olanı bulup ilgili birime, ortaya çıkan farkı ve durumu rapor şeklinde açıklamaktır. Denetimin amacı bir yanlış bulmak gayesi ya da bir suç ögesini ortaya çıkarmak olamaz. Denetim bir kanıt toplama sürecidir. Bu süreç sonunda kurum olumlu ya da olumsuz bir görüşe varır. (Yeğinboy, 2001: 1).

Denetimin amacı, özel ile genel olmak üzere iki şekilde karşımıza çıkmaktadır.

Özel Amaçlar: Kurumların denetim sisteminin türüne ya da konusuna göre özel amaçları bulunmaktadır. Örnekle olarak, kurumun kanunlara ve yasal mevzuata uygun faaliyette bulunduğunu kontrol eden hukuki denetimin asıl amacı, kanunlara uyulup uyulmadığının belirlenmesi olabilir. Diğer bir örnek olarak konusu kurumun çevre ile iletişimini inceleyen çevre denetiminin amacı, kurumun çevreye olan duyarlılık ve sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini inceler (Demirbaş, 2001: 36).

Genel Amaçlar: denetim sisteminin genel amaçları kurumun var olanlarını ortaya çıkarıp, var olması gerekenlerle karşılaştırıp sonuçlarını ortaya koymaktır (Köse, 2000: 5).

Uluslararası kabul edilmiş tanımlamalara ve standartlara göre denetimin esas amacı, yönetsel faaliyetler ile finansal raporlamalar üzerinde denetim yapan objektif, tarafsız ve en önemlisi bağımsız bir görüşü, öneriyi açıklamasına fırsat sunmak şeklinde özetlenebilir (Gürkan, 2009: 9).

Bu kapsamda denetim:

- Bulunan sonuç ve olgulardan yönetimi bilgilendirmek,
- Yönetimsel kontrol işleyişini değerlendirmek,
- Yöneticilerin karşılaştıkları risk unsurlarını analiz etmek,
- Kurumun işleyişinin güvenilirliğini yükseltmek açısından faaliyet göstermek,
- Yönetime denetim ve iç kontrol sisteminin gerekliliği yönünden fikir vermektedir.

Denetimin önemi ise; kurumların amaç ve hedeflerine ulaşılmasında, varlıkların verimli kullanılmasında, istenilen finansal raporlamaların oluşturabilmesini ve dış çevrenin ve paydaşların güvenilirliğinin sağlanmasına önemli katkı sağlamaktadır (Teke, 2011: 19).

2.1.4. Denetimin Yararları

Denetlediği Kuruma Sağladığı Yararlar şöyledir (Kaya, 2016: 12):

- Kurum yönetiminin ya da kurum personelinin usulsüz işlem yapmasına engel olur.

- Denetlenen mali tabloların hatalarını bularak, kurumun mali nitelikteki işlerinin doğru olarak belirlenmesini sağlar.
- Denetlenen mali tablolar kurum açısından dış çevrece ticari itibar sağlar ve paydaşlar açısından duyulan güven artar.
- Bir bütün olarak denetim kurumda, çalışan personelin hepsinin kurum politikalarına uyduğunu gösterir.
- Denetim, kurumlarda hukuki açıdan yasal mevzuata uygun davranıldığını gösterir.
- Kurumun gelecek planlarında alacağı stratejik kararlarda doğru ve güvenilir bilgi akışını sağlar.

2.1.5. Denetim Türleri

Denetimin kim tarafından yapıldığı, denetim ile amaçların neler olduğuna, denetimin ne zaman yapıldığına ve kapsamına göre farklı ölçütler ışığında denetim türlerini sınıflandırabiliriz (Durmuş ve Taş, 2008: 9).

2.1.5.1. Konusuna (Amacına) Göre Denetim Türleri

Denetimin konusuna (amacına) göre denetim türü, bir kurumun belirli bir döneme ait olan bilgilerinin daha öncesinden belirlenmiş kurallara göre karşılaştırılması ve olan ile olması gereken arasındaki uygunluğun derecesinin ölçülmesidir. Bu tanımdan yola çıkarak denetim yapılabilmesi için, öncesinden karşılaştırılma yapabilecek bilgilerin ve genel kriterlerin belirlenmesi gerekmektedir. Doğru ve güvenilir bir karşılaştırılma yapılabilmesi için bu unsurların denetim amacına göre seçilmesi önemlidir.

Konusuna (amacına) göre denetim türü; finansal tablolar denetimi (mali denetim, mali tablolar denetimi), usul (uygunluk) denetimi ve performans (faaliyet, verimlilik) denetimi olmak üzere üç gruba ayrılır.

2.1.5.1.1. Finansal (Mali) Tablolar Denetimi

Finansal tablolar denetimi, bir kurumun mali iş ile işlemlerinin ve finansal nitelikteki tablolarının denetimi yoluyla gerçekleştirilmektedir. Mali denetim türü, kurumların finansal tablolarının kriterlere uygun düzenlenip düzenlenmediğini, oluşturulan muhasebe raporlarının doğruyu yansıtip yansıtmadığını ve denetlenen kurumun ilgili yasal mevzuata ne ölçüde uyduğunu belirlemeye yönelik bir görüş sunmak amacıyla gerçekleştirilmektedir (Köse, 2007: 66-67).

Mali tablolar denetiminde, denetçi tarafından esas alınan kriterler, “Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GKGMI)” ve de vergi kanunu ve mevzuat hükümleridir. Bu denetim türünde denetimin esas konusunu, kurumun (idarenin) finansal (mali) yapısı ve finansal tabloları oluşturmaktadır. Denetçi finansal tabloların denetimini yaparken, bu tabloların değişik çevresel paydaşlarla yani diğer bir ifade ile bilgi ediniciler tarafından da kullanılacağını göz önünde bulundurmalıdır. Denetim, kurumun bütün çevresel paydaşların (bilgi ediniciler) gereksinimlerini karşılayabilecek şekilde gerçekleştirilen genel amaçlara sahip bir faaliyettir (Çalgan ve diğerleri, 2008: 36). Finansal denetim sonrası sunulan rapor, kurum ile ilgilenen ve ilişkisi olan çevre, karar alam sürecinde önemli bir role sahiptir.

2.1.5.1.2. Usul (Uygunluk) Denetimi

Usul Denetimi, işletmeye veya kurumun iç çevresi dışında kamu tarafından çıkarılan ve uygulanan vergi, iş kanunları vb. mevzuatlara ya da kurumun üst yönetimince, kurumu daha verimli ve etkin yönetilebilmesi için kurumca oluşturulan talimatlar, yönetmelikler, emir komuta zinciri, bütçeleme gibi mevzuatlara ne derece uyulup uyulmadığını incelemektedir. Esas amacı usul denetiminin, iç ya da dış çevre tarafından oluşturulan mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını araştırır (Başpınar, 2005: 39).

Usul Denetimi, bir işletmeye ya da kurumun mali işlemlerinin ve faaliyetlerinin daha öncesinden belirlenen ilkeler ve yasal mevzuatlara uyulup uyulmadığının kapsamlı bir şekilde incelenmesidir. Bu tür denetim kurum

bünyesindeki iç denetçiler aracılığıyla ya da kurum dışından olan dış denetçiler aracılığıyla da yapılmaktadır. Ayrıca kamu denetçileri de bu tarz denetim yapabilmektedir. Uygunluk Denetimi sonucunda elde edilen bulgu ve bilgiler yalnızca ilgili şahıslara raporlanır. Bundan dolayı usul denetimi genellikle iç denetçiler aracılığıyla yapılmaktadır (Kenger, 2001: 7).

Uygunluk Denetimi, işletmenin ya da kurumun gelecekteki hedeflerine ulaşmak için kendi bünyesi içinde gerçekleştirdiği işlerin, yasal mevzuatlara uyulup uyulmadığının ayrıca kurum ya da işletmenin kendi iç işleyişini düzenleyen yönerge ve politikalara ne derece sadık kalıp kalmadığını inceleyen denetim türü olarak tanımlanmaktadır.

Usul veya diğer ismiyle uygunluk denetimini işletmelerde genel olarak iç denetçiler yapar. Kamu kurumlarında ise, kurumun üretim veya hizmetini ilgilendiren konularda uyulması zorunlu olan kurallar koyulur. Bu kurallara uyulduğunu saptayıp belirlemek için de kendi bünyesinde çalışan personele denetim yaptırılır. Usul denetimi yapılan yerler özel sektörde faaliyet gösteren işletmeler olabileceği gibi kamu sektöründe faaliyet gösteren kamu kurumları da olabilir (Eliuz, 2007: 22).

2.1.5.1.3. Performans (Faaliyet, Verimlilik) Denetimi

Performans denetimine, faaliyet, ekonomiklik, verimlik, yürütme, yönetme ya da işletme denetimi ismi de verilmektedir. Performans denetimi, kurumun örgütsel yapısını, oluşturulmuş olan iç kontrol sistemini ve de yöneticilerin performansını saptamayı amaç edinen kapsamlı bir denetim türüdür. Performans (faaliyet) denetimi, denetim geçiren kurumlarının faaliyetlerinin, verimlilik, ekonomiklik ve etkinlik yönünden denetlemesi demektir. Faaliyet denetimini gerçekleştiren kişilerin, objektif gözlemlerde bulunması işlem ve işleyişleri detaylı bir biçimde incelemesi istenir. Denetim sonucunda kurumun önceden belirlenmiş hedef ve amaçlara kavuşup, kavuşmadığı saptanır. Kurumun tamamı ya da belli bir birimi denetimin kapsamını oluşturabilir (Güredin, 1998: 21).

Performans (faaliyet) denetimi, bir kurumun işleriyle ilgili şekilde, gün yüzüne çıkan etkinlik, iktisadilik ve verimlilik gibi kurum tarafından çok önemli olan

bulguların karşılaştırılmasına ve değerlendirme yapılmasına imkan sunan, kurumların işlerinin yöntem ve şekil olarak denetimini içine alan bir denetim türüdür. (Akbiyık, 2005: 41)

Faaliyet denetiminde, kurumun faaliyetleri objektif, tarafsız ölçütlerle incelenir. Bulunan inceleme sonuçları kurumun hedeflerine ne derecede yakınlaştığını ve yeterli olup olmadığını ortaya koyar. Kurum yönetimine, hedefleri doğrultusunda öneri imkanı sunar. Kurum dışındaki çevreye ise, kurumun faaliyetleri konusunda nesnel bulgular sunup, dış çevreyi bilgilendirmektedir.

Kurumlarda son yıllarda faaliyet (verimlilik) denetiminin önemi giderek artmakta ve ilerleyen yıllarda da bu ilginin katlanarak süreceği tahmin edilmektedir. Çünkü faaliyet denetimi kurumun belli aralıklarla, arkasına dönüp neler yaptığına bakarak, faaliyetleri konusunda ne derecede verimli olduğunu kendi kendini sorgulamasına imkan tanır.

2.1.5.2. Kapsamına Göre Denetim Türleri

Kapsamına göre denetim türleri, genel amaçlı denetim türü ile özel amaçlı denetim türü olarak iki gruba ayrılır.

2.1.5.2.1. Özel Amaçlı Denetim

Kurumlarda belli bir bölüme veya bir duruma ilişkin; ilgili bölüme detaylı bilgi akışı sunmak ve tavsiyelerde bulunmak; kurumun karar alma sürecine katkıda bulunmak için yapılan denetim türüne özel amaçlı denetim denilmektedir.

Özel denetimin konusuna giren faaliyetler aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır(Durmuş ve Taş, 2008: 14):

- Bir işletmeyi veya kurumu satın almak, devretmek veya birleşmek için tüm bu süreçlerden önce yapılan incelemedir.
- Bir kuruma ya da işletmeye kredi veya borç vermeden önce yapılan araştırmadır.
- Vergi mevzuatı denetimi incelemeleri.

- Kamu tarafından yapılan denetimler ve mahkemeler aracılığıyla yapılan özel araştırmalar.
- İşletmelerde veya kurumlarda gün yüzüne çıkan hile ve hatalara yönelik yapılan incelemeler.

2.1.5.2.2. Genel Amaçlı Denetim

Genel amaçlı denetim, kurumun her türlü işlemler ve muhasebe kayıtlarının hepsini kapsayan denetim türüdür(Türedi, 2007: 6). Genel denetim ile kurumların mali yapısı ve muhasebe tablolarını doğru ve gerçek şekilde oluşturulup oluşturulmadığı incelenmektedir.

Kurumların finansal yapısı dönem içinde ve sonunda mali (finansal) tablolar ile ortaya konduğundan, genel amaçlı denetime mali (finansal) tablolar denetimi de denilmektedir.

2.1.5.3. Yapılış Nedenine(Kaynağına) Göre Denetim Türleri

Yapılış nedenine göre (kaynağına) göre denetim, zorunlu (kanuni, yasal denetim) ve isteğe bağlı denetim şekli olarak iki grubu ayırmak mümkündür.

2.1.5.3.1. Yasal (Zorunlu, Kanuni) Denetim

Kanunlar kapsamında zorunlu olarak yapılan ve yasal mevzuatlar hükümlerine göre incelemelerde bulunulan denetim faaliyetlerine yasal denetim adı verilmektedir. Yasal denetim, kurumun isteğine bağlı olmayan kanun hükümleri gereği mecburiyetten yapılan denetim türüdür. Bu denetim türlü yasalardan kaynaklandığı için denetimin yapılmaması durumunda kamu gücü tarafından cezalandırılma durumu ortaya çıkmaktadır.

Yasal denetimin nasıl, hangi zamanda ve kimler tarafından yapılacağı, yasal hükümlerle ortaya konulmuştur (Akg l, 2000: 11).

Türkiye’de yasal denetim; iç denetim ve dış denetim olarak yapılmaktadır. İç denetim kurumunun kendi bünyesinde çalışan i  denetçiler tarafından yapılmaktadır.

Dış denetim ise, ilgili bakanlıkların içerisinde bulunan denetim ve teftiş personeli aracılığıyla yapılmaktadır. Ayrıca yasal (kanuni) denetim, Sayıştay Başkanlığı tarafından, TBMM için yapılmaktadır.

2.1.5.3.2. İsteğe Bağlı (İhtiyari) Denetim

İsteğe bağlı denetim, adından da anlaşılacağı üzere kanuni bir yaptırım olmadan kurumun ve ilgili çıkar gruplarının yapılmasını istediği bir denetim türüdür. Bu denetim sayesinde kurum, yasal olarak yapılacak denetimlerde ortaya çıkabilecek olumsuzlukları öncesinden görerek önlem almayı ve oluşabilecek riskleri en aza indirmeyi amaç edinmektedir. Bu denetim türüne (ihtiyari) denetim adı da verilmektedir.

2.1.5.4. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçinin statüsüne göre denetim türleri, denetçinin özelliğine göre, dış denetim, kamu denetimi ve iç denetim olmak üzere üç gruba ayrılır (Kavut ve diğerleri, 2009: 35-39).

2.1.5.4.1. Dış (Bağımsız) Denetim

Dış ya da diğer adıyla bağımsız denetim, kurum ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde çıkarı, ilgisi ve ilişkisi bulunmayan, bağımsız ve başka bir tüzel kişiliğe sahip olan denetim ve ya kişisi aracılığı ile kurumun denetlenmesidir. Başka bir ifade ile dış denetim, bir kurum ve ya işletmenin faaliyetlerinin başka bir bağımsız işletme (kurum, kuruluş) tarafından denetlenmesidir.

Dış denetim hizmetini yerine getirenler genellikle bağımsız denetçi diye isimlendirilmesine rağmen başka ülkelerde “Diplomalı Kamu Muhasibi”, “İktisat Murakıbi”, “Fermanlı Muhasip”, “Hesap Uzmanı” ve “Dış Denetçi” gibi ifadelerle tanımlanmaktadır. Türkiye’de ise bu adlandırma denetçilerin yürüttükleri göreve göre “Yeminli Mali Müşavir” ya da “Bağımsız Dış Denetçi” diye farklılık göstermektedir. (Ataman ve diğerleri, 2001: 21)

Bağımsız denetimi profesyonel şekilde bu hizmeti sunan, kendi adına ya da bir denetim organına bağlı bir şekilde çalışan denetçiler tarafından yapılır. Bu denetim türünde bağımsız denetçiler bir sözleşme kapsamında kurum ya da kuruluşun isteği ile kurumun performansının denetimi, uygunluk denetimi ve esas amaç olan mali (finansal) tablolarının denetiminin yapılmasıdır.

Dış denetimi yapan bağımsız denetim firması, kar amacı güden işletmelere, kar amacından ziyade sosyal refah ve hizmet sunan kamu kurumlarına denetim hizmeti sunarlar.

2.1.5.4.2. Kamu Denetimi

Kamu denetimi, yetki ve sorumluluklarını yasalardan alan ve devlet tarafından vatandaşların ihtiyaçlarını karşılayabilmek için denetim görevini yapan kişi ve kurumlar vasıtasıyla yürütülen finansal tablolar, usul ve faaliyet denetimlerini gösteren kamusal bir görevdir (Kepekçi,1998:5).

Kamu denetimi, devlet tarafından yetki ve sorumluluk verilmiş denetim personeline, kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı müfettiş ve denetmenler tarafından uygulanan bir denetim şeklidir.

Kamu denetiminin en önemli amacı vatandaşların güven ve huzurunu sağlamak, toplumun kamuya olan bakış açısını olumlu yönde pekiştirmektir. Kamu denetimi, devlet tarafından toplanan gelirleri ve giderleri denetleyip konu edinebileceği gibi, iki kurum ya da iki özel işletme arasındaki anlaşmazlığın çözümünü de konu edinebilir.

Devlet kurumları içinde farklı denetim kuruluşları bulunmakta olup; kurumların faaliyetlerinin kanuna, kamunun maliye politikasına ve devlet yararına uygun hareket edip etmediklerini incelemekte ve denetlemektedir. Bu denetim sonucunda da denetlenen kurumlar ve olgular hakkında rapor verilmektedir.

Kamu denetim çalışmaları, hem örgüt içindeki hem de örgüt dışındaki denetçiler tarafından yapılabilmektedir. Mesela üniversitelerin örgüt dışından Sayıştay denetçileri tarafından denetlenmesi ile örgüt içinden olan iç denetim birimi denetçileri tarafından denetlenmesi bu duruma güzel bir örnektir.

2.1.5.4.3. İç Denetim

Kurum içerisinde veya kurumda görevli çalışan denetçiler aracılığıyla gerçekleştirilen denetime iç denetim adı verilmektedir. İç denetim, işletme ya da kurumların faaliyetlerinin ve bu faaliyetleri yerine getiren çalışanlarının iş ve işlemlerinin etkinlik ve uygunluğunun, oluşturulan tüm bilgilerin doğruluğunu yasa, ekonomik ve muhasebe açısından her yönüyle kurumun kendi bünyesinde çalışan iç denetçiler tarafından incelenmesi ve bu inceleme sonucunun üst yönetime analiz edip raporlamasıdır. Diğer bir ifade ile iç denetim, kurumunun tüm faaliyetlerini araştırmak ve analiz etmek için kurum içinde oluşturulmuş bağımsız bir inceleme faaliyetidir.

İç denetim, kurum içerisinde bulunacak bağımsız bir birim aracılığı ile kurumda ortaya çıkabilecek hile ve hataların önüne geçilmesi, personelin görev ve sorumluluklarını aktif bir şekilde gerçekleştirmesi, kurumun kaynaklarından etkin bir biçimde yararlanmak için kurum bünyesinde yönetim ile işveren-işçi bağıyla çalışan iç denetçiler aracılığı ile gerçekleştirilen denetim türüdür (Güredin,1998: 10).

İç denetim, çok geniş bir denetim alanını kapsasa da yapısı, işlevi ve sonuçları açısından kurumun tepe yönetimi ile sınırlandırılmıştır. Bu durumun sebebi ise, iç denetçiler kurumun kendi bünyesindeki personelidir. Bu nedenle yönetimin belirlediği sınırlar içerisinde denetim faaliyetini gerçekleştirmek zorundadırlar. Özü ile iç denetim, kurumun yönetim kararları, amaçları, planları ve hedefleri dışında bir denetim işlevi görevi yürütemez (Uçkaç, 1999: 38).

Bu tez iç denetim fonksiyonu odaklı bir yapıya sahip bulunduğundan, bundan sonraki bölümlerde iç denetim fonksiyonu daha kapsamlı ve ayrıntılı bir şekilde ele alınacaktır.

2.2. İÇ DENETİM

Kurum ve kuruluşların belirledikleri plan ve amaçların kurum politikası ile uyumlu bir şekilde beraber sürdürülüp sürdürülmediği ve kurum kaynaklarının etkin-verimli kullanılıp kullanılmadığının ortaya çıkarılması konusunda, yönetim

faaliyetlerinin kurumun kendi bünyesinde oluşturulmuş bir iç denetim fonksiyonu ile güçlendirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Kurumların kontrol yönetim ile risk ve kurumsal yönetim süreci konusunda tarafsız ve bağımsız güvence oluşturma ve danışmanlık hizmeti olan iç denetim fonksiyonu, kurum ve kuruluşlarda hesap verilebilirliğin ve şeffaf yönetimin yerleşmesine katkı sağlamaktadır.

Kurumsal yönetim anlayışının önemli bir faktörü haline dönüşen iç denetim fonksiyonunun son yıllarda kapsamı genişleyerek hem kamu kurumlarında hem de özel sektörde önemli bir paya sahip olmuştur. Bu kısımda genel hatlarıyla iç denetim kavramı ve konularıyla ilgili kavramlar üzerinde durulacaktır.

2.2.1. İç Denetim Kavramı

İç denetim, yönetim ve yöneticilerin görev ile sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirebilmelerine yardımcı olmak üzere yapılan bir denetim türüdür. Diğer bir ifade ile iç denetim, kurumun gelecek hedefleri ve politikaları kapsamında kurumun faaliyetlerini tamamlayıcı bir faktör olarak kurumdaki eksiklikleri kontrol ve uygunsuzlukları tespit etmek gayesiyle gerçekleştirilen bir denetim faaliyetidir.

“Uluslararası İç Denetim Standartlarında” iç denetim kavramı, bir örgütün faaliyetlerine değer katma ve faaliyetlerini geliştirmek gayesiyle, objektif ve tarafsız bir güvence ve rehberlik faaliyeti olarak tanımlanmıştır. İç denetim rehberlik ve güvence verme fonksiyonu olarak uluslararası çevrelerce kabul edilmiş standartlara uyumlu bir şekilde oluşturulmakta ve gerçekleştirilmektedir (Arslan, 2015: 56).

Ülkemizde iç denetim kavramı ise “5018 Sayılı KMYKK”nin 63.maddesinde ifade edilmiştir. Bu ifadeye göre iç denetim devlet yönetiminin faaliyetlerine değer katmak ve daha iyileştirmek için kaynakların etkinlik, iktisadilik ve verimlilik unsurlarına göre, kullanıp kullanılmadığını değerlendirmek ve danışmanlık yapmak için bağımsız, objektif güvence sağlama ve kamu yönetimine rehberlik etme faaliyetidir. Bu kapsamda faaliyetler, idarelerin kontrol ve yönetim yapıları ile mali nitelikteki işlerin risk yönetimi, kontrol ve idari yönetim sürecinin verimliliğini değerlendirmek ve daha iyi yönde düzenli, disiplinli ve istikrarlı bir şekilde genel

itibariyle kabul edilmiş standartlar çerçevesinde usulünce yürütülür (www.mevzuat.-gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018-20141021.pdf;28 Erişim Tarihi: 16.05.2019).

2.2.2. İç Denetim Amacı Ve Kapsamı

İç denetim fonksiyonu bir kurumun örgütsel ve yönetsel işlemlerinde alınan bütün kısa ve uzun vadeli kararlarına ışık tutar özelliktedir. Örgütün kararlaştırılmış amaç ve belirlemiş hedeflerine ulaşması aşamalarında kurumca saptanan kararlar neticesinde hayata geçirilen faaliyetlerin etkinliğini sorgulayan iç denetim fonksiyonunun esas amaçlarını aşağıdaki şekilde madde madde belirtmek mümkündür (Uyar, 2009: 21).

- Kurumun varlıklarının verimli ve etkin şekilde kullanılmasını sağlamak, kuruma ait varlıkları teminat altında tutmak.
- Kurumun daha öncesinden belirli olan politikaları doğrultusunda faaliyetler sürdürmesini kontrol etmek ve kurumun bütün planlarına ulaşması konusunda ülkedeki yasal mevzuata uygun şekilde faaliyetleri sürdürerek kurumun kalkınmasına katkı sağlamak.
- Kurumun parasal ve parasal olmayan bütün faaliyetlerini kontrolünde tutabilmek için, kurumca yürütülen işlerin etkili, yeterli ve verimli sonuçlara ulaşılabilmesi ve kurumun sağlam bir biçimde hedeflenen amaçlarına kavuşabilmesini sağlamak.
- Kurumun muhasebe işlemlerine ait süreçlerin ve kurum tarafından yürütülen iç kontrol sisteminin verimliliğini ve etkinliğini araştırmak, iç kontrol sonuçlarını değerlendirerek bulunan riskleri en düşük seviyede tutmaya yardımcı olmak.

İç denetim fonksiyonunun amacı kurumun göz atılan faaliyetleri ile ilgili somut analizler, tavsiyeler ve değerlendirmeler yaparak yönetimde bulunan kişilerin görevlerini etkin bir biçimde gerçekleştirmelerine katkı sağlamaktadır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 33). İç denetim fonksiyonunun diğer bir amacı ise, kuruma faydalı olabilmek için örgütte çalışan bütün personelin (ast-üst) belirlenen yetki ve görevlerini eksiksiz ve etkili biçimde gerçekleştirmelerine destek olmaktır.

İç denetimle ilgili ilk çalışmalar hırsızlık, hata ya da hile bulma ve bu tip davranışlara engel olmak olarak ortaya çıkmıştır. İkinci Dünya Savaşı sonrası iç denetimin kapsamı, iç denetim faaliyetlerinin etkinliğine yönelik çalışmalar olarak genişlemiştir. 1960 yıllarında iç denetim finansal raporları ile ilgili bir süreç olmuştur. 1970 yıllarına geldiğinde çalışmaların yönü iç kontrol faaliyetleriyle ilgilenmiştir. İç denetim kapsamının gelişmesinde, işletmelerin küreselleşmesi, veri ve bilgi işlemedeki hızlı gelişmenin ayrıca yasal mevzuattaki değişmelerin de etkisi büyük olmuştur. 1977'den sonra özellikle iç denetçiler, testlerin ile iç kontrollerin yaptıkları katkıları incelemekle uğraşmışlardır (Uzay, 1999: 37).

İç denetim kurumdaki tüm çalışma ve faaliyetlerin hepsini kapsamaktadır. İyi bir iç denetim sürecinin en baştaki görevi tüm riskleri ortaya çıkartmak ya da riskleri en aza indirecek öneriler sunmaktır. İç denetim, hem kurum içi olsun hem kurum dışı olsun kurumun bütün faaliyetlerinin hepsinin çalışma alanı olarak belirleyip incelemektedir. İç denetim fonksiyonu, risk faktörlerini göz önünde tutarak temel faaliyet kapsamını belirlemektedir. (Özoğlu ve diğerleri, 2010: 80)

Son yıllarda ortaya çıkan dünyadaki muhasebe skandalları ve finansal raporlama hileleri, finansal raporlamalarının güven vermesi hususunda iç kontrol sisteminin ve iç denetim fonksiyonunun tekrardan analiz edilmesi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'de ortaya çıkan Worldcom, Enron, Global Crossing işletmelerinin muhasebe skandalları ile Avrupa'da ise bu konuda Parmalat gibi önemli işletmelerin çöküşü muhasebe kurallarına olan güveni ve işletmelerin şirket yönetim anlayışıyla ilgili düzenlemelere duyulan güveni yok etmiştir (Tektüfekçi, 2008: 81).

Aşağıdaki Tablo 4'te iç denetim fonksiyonunun rolünün zaman içerisindeki değişimi ve dönüşümü, amaç ve kapsam açısından gösterilmektedir.

Tablo 4:İç Denetim Fonksiyonun Dönüşüm Süreci

Yıllar	Amaç	Kapsam
1950'ler	İşletme Varlıklarının Korunması	Muhasebe kayıtlarının kontrolü
1960'lar	İşletmenin mali verilerinin güvenilirliğini sağlamak	Mali denetimler ve uygunluk denetimlerinin yapılması
1970'ler	İşletmenin mali nitelikteki ve mali olmayan nitelikteki tüm verilerinin güvenilirliğini sağlamak	İşletmenin bütün faaliyetlerinin mali ve uygunluk denetimlerinin yapılması
1980'ler	İşletmenin mali nitelikteki ve mali olmayan nitelikteki tüm verilerinin güvenilirliğini sağlamak	İşletmenin faaliyetlerine ilişkin süreçlerin ve kontrollerin etkinliğinin denetlenmesi
1990'lar	İşletmenin amaçlarına ulaşmada işletme yönetimine katkıda bulunmak	İşletmenin iç kontrol yapısının ve risk yönetiminin denetlenmesi
2000'ler	İşletmenin amaçlarına ulaşması için yönetime danışmanlık yapmak, ve işletmeye değer katmak	İşletmenin kurumsal yönetimi, iç kontrol yapısı ve risk yönetimi ile ilgili süreçlerin denetlenmesi ve işletmeye değer katmak için danışmanlık yapmak

Kaynak: Yılancı, 2015: 20.

2.2.3. İç Denetimin Gelişimi

İç denetimin muhasebe ve mali nitelikteki kayıtların kontrol edilmesinden farklı olarak işletmeyle alakalı hususlarda yöneticilere yardım etmeyi amaçladığının öğrenilmesi uzun dönemler almıştır. Milattan önce 3600 yıllarına ait Mezopotamya kalıntılarından anlaşılabileceği üzere, mali işlemlerin özetinin tutulduğu bulgulara rastlanmıştır. Romalıların ve Yunanlıların parasal işlemlere yönelik kontrol kuralları belirledikleri ortaya çıkan eski bulgulardan anlaşılmaktadır.

Tarihsel olarak iç denetim çok eskilere dayandırılmakla birlikte ilk 13.yüzyılda Venedik, Floransa ve Milano gibi İtalya'nın büyük ticaret şehirlerinde görüldüğünden söz edilmektedir (Yılancı, 2015: 15).

Bir meslek kapsamında bağımsız denetim, çok eskilere milattan önce 3000 yıllarına kadar eskiye dayanmaktadır. İç denetim meslek olarak, 1900'lü senelerin başlangıcında piyasaya çıktığı kabul edilmektedir. Modern anlamda iç denetim çalışmalarının bir meslek ve iş olarak dünyada kabul edilmesi ise 1941 senesinde İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) Amerika Birleşik Devletlerinde kurulmasına dayanmaktadır. İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) faaliyete geçmesiyle birlikte iç denetimin farklı farklı tanımlamaları yapılmış ve iç denetimin ana noktası hep değişmiş, gelişmiştir. Bu gelişmede İç Denetçiler Enstitüsünün üye sayısının artması ve giderek kurumsallaşması dış çevrece önemsenen bir kuruma dönüşmüştür. İç

Denetim Enstitüsünün yayınladığı standartlar ve düzenlediği sertifika eğitimleri, iç denetimin gelişmesinde önemli rol oynamıştır (Pehlivanlı, 2014, s:9-10).

Uluslararası ortamda iç denetim alanında söz sahibi olan ve saygın bir yeri bulunan diğer bir kuruluş da Avrupa'daki iç denetim derneklerinin birleşmesiyle oluşturduğu Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonudur (ECIIA).Türkiye de ECIIA'ya üye bir ülkedir.

Ülkemizde İç Denetçiler Enstitüsüne uyumlu bir şubesi olarak 1995 senesinde Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) oluşturulmuştur. Bu Enstitü ile ülkemizde uluslararası standartları baz alan iç denetimle ilgili bir mesleki bir sosyal ortam oluşturulmuştur.

Türkiye de kamu sektörüne iç denetim faaliyetleri ilk olarak 2003 senesinde çıkarılan ancak bazı gecikmelerden sonra 2006 senesinde yürürlüğe giren 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) kapsamında girmiştir. KMYKK ile kamu sektöründe uluslararası standartlara geçiş sürecine ve Avrupa Birliği'ne uyumlu bir iç kontrol faaliyetlerine başlangıç için önemli sayılacak bir adım atılmıştır. KMYKK kapsamında kontrol sistemi ve mali yönetimin kamu kurumlarında iç denetim birimlerinin oluşturulması ve iç denetçilerin görev ve sorumlulukları, iç denetçi nitelikleri ayrıca İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) yetki ve görevlerinin hepsi KMYKK ile düzenlenmiştir (Yılancı, 2015: 26).

Ülkemizde kamu sektöründe yaşanan bu iç denetim gelişmelerinin paralelinde sayısı gün geçtikçe artan Kamu Kesimi İç Denetçileri 2007 senesinde Kamu İç Denetçiler Derneğini (KİDDER) oluşturarak mesleki bir dernek kurmuşlar ve aktif hale geçirmişlerdir.

İç denetim alanına ve iç kontrol sistemine yönelik faaliyetlerde amacı mali raporların güvenilirliğini ve geçerliliğini arttırmak olan uluslararası ortamda önemli bir yeri olan diğer bir kurum ise “Committe of Sponsoring Organisations at the Treadway Comnussuan” (COSO)'dur. COSO; muhasebe ve denetim konusunda uluslararası alanda söz sahibi olan dernekler, enstitüler ve birliklerin destekleriyle kurulmuş bir örgüttür (Pehlivanlı, 2014: 10).

İç denetimin tarihsel gelişim sürecini ele aldığımızda, iç denetimin ilk olarak özel sektörde işletmeler tarafından önemsendiği ve uygulandığını görmekteyiz. Özel sektördeki işletmelerin iç denetim faaliyetlerinden fayda sağlaması ve kurumsal

kazanımlar elde etmesi, kamu kesimi kuruluşlarının da dikkatini çekmiş ve kamu sektöründe iç denetim faaliyetlerini uygulamaya başlamışlardır.

2.2.4. İç Denetimin Unsurları (Özellikleri)

İç denetim faaliyetlerinin unsurları, kurumun iç denetim sonucunda bu faaliyetten beklenen ve istenilen amaca ulaşmak için taşınması gereken asgari şartları belirtmektedir. Kurum faaliyetlerine, güvence sağlamak ve danışmanlık hizmeti sunmak, belirlenen standartlara uymak, kuruma değer katmak, kurumsal bağımsızlık ve tarafsızlık, mesleki ahlak kuralları ve risk odaklı denetim iç denetim fonksiyonunun temel unsurlarını oluşturmaktadır (Gönülaçar, 2007: 7).

2.2.4.1. Nesnel Güvence Sağlamak ve Danışmanlık Hizmeti Sunmak

Kurum iç denetim ile birlikte yönetimine ve ilgililere, etkili bir iç denetim fonksiyonunun varlığına; kurumun bünyesindeki iç kontrol sistemi, risk yönetim ile ilgili süreçlerin etkin ve verimli bir şekilde çalıştığına; varlıkların kurum tarafından korunmasına, faaliyetlerin etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kanuni düzenlemeler çerçevesinde kurum hakkında verilen bilgilerin nesnel olarak güvence sağlama hizmetidir. Güvence sağlama unsurunun kapsamı ve niteliğini iç denetçi belirler (Özbek, 2012: 98-99).

Danışmanlık hizmeti sunmak ise, kurumların hedeflerine ulaşmaya yönelik faaliyetlerinin ve süreçlerin düzenli ve sistemli bir şekilde incelenmesi ve geliştirilmesine yönelik kuruma tavsiyelerde bulunmasıdır (Korkmaz, 2007:5).

Danışmanlık hizmeti sunma, kurumun faaliyetlerini düzenlemek ve değer katmak, yönetim sisteminin ve kurumun risk yönetiminin etkinliğini incelemek ve tavsiyelerde bulunma gerektirmektedir. Bundan dolayı iç denetçinin kontrol mekanizmalarının bağımsız ve tarafsız olması, ayrıca bu tarafsız ve bağımsızlığın korunması bakımından, danışmanlık hizmeti sunma görevini yalnızca kontrol bulgu ve bilgileri ile sınırlandırılmasını gerektirmektedir.

2.2.4.2.Standartlara Uygunluk

İç denetim faaliyetlerinin kurum tarafından gerçekleştirilerek iç denetim fonksiyonunun sonuçlarının değerlendirilmesinde belli başlı standartlar ve ilkeler olup, iç denetimin ana ilkelerini ifade etmek, bu faaliyetlere değer katmak, belli başlı bir kapsamda oluşturarak, kurum faaliyetlerini aktif hale getirerek çalışmalarını ve sonuçlarını değerlendirmektir.

2.2.4.3.Kuruma Değer Katmak

İç denetimin unsurlarından en önemlisi olan kuruma değer katma, kurum ve kuruluşların iç denetim fonksiyonu ile birlikte, faaliyet, süreç ve işlemlerin daha randımanlı bir biçimde gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır (Doğan, 2009: 85).

İç denetçilerin kurumlara değer katma unsurunun uygulamasının farklı yöntemleri bulunmaktadır. İlk olarak, zaman faktörü ve kaynakların kullanımını en aza indirerek ve kontrol faaliyetlerinin değerlerini arttıracak etkiler oluşturarak kurumlara değer katabilirler. İkinci olarak ise, kurumların hedeflerine ulaşmasını engelleyen risk ve tehditlere karşı koyarak kurumların hedeflerine emin adımlarla ulaşmasını sağlarlar. Üçüncü olarak ise, yönetimdeki kişilerle birlikte çalışmak, iç denetim sayesinde kurumun ne yarar sağlayacağı ve bu iç denetim bilgilerini ne şekilde kullanacaklarını tespit ederler (Kızılboğa, 2013: 46).

2.2.4.4.Kurumsal Bağımsızlık ve Tarafsızlık

Kurumsal yönetimin önemli parçalarından biri olan iç denetim fonksiyonu, işlevsel bir bakış açısıyla bağımsızlığa sahip ve buna önem veren sistem olarak kurumlarda tarafsız ve yönetsel hesap verme kültürünün gelişmesine olanak sağlamaktadır (Aslan, 2010: 73).

İç denetim faaliyetleri, kurumun diğer bütün faaliyetlerinden tamamen ayrı bir şekilde bağımsız olmalı, iç denetim faaliyetini kurumda bağımsız ve tarafsız bir şekilde çalışabilecek ve bu görevi yerine getirirken yeterli imkanlara ve yetkiye sahip bir kişiye veya birime bağlı olmalıdır. Bu kişi görevini yaparken engellenmemelidir.

Bağımsızlık iç denetim fonksiyonunun taşıması gereken en önemli ve hassas özelliklerden bir tanesidir (Adiloğlu, 2011: 9). Bağımsızlık kurumun ast-üst ilişkisinde karar alma ve bu kararı uygulama dışında iç denetimin kendi bakış açısı ve kendi standartları vasıtasıyla uygulamaya koymasındır. İç denetim faaliyetlerine ve bu faaliyetleri yürütürken iç denetçilerin bağımsızlığına Avrupa Birliğinin çok önem verdiği Avrupa Birliği ilerleme raporlarından anlaşılıp görüşülmektedir (Demir, 2010: 50).

2.2.4.5.Mesleki Ahlak Kuralları

Etik Kurallarda denilmekte olan, meslek ahlak kuralları; iç denetimin faaliyetine ve iç denetim mesleğine ait “Temel Prensipler” ve iç denetçilerin uygulayacağı “Davranış Biçimleri”nden olmak üzere iki ana başlıktan oluşmaktadır. İç denetçilik mesleğine ilk girişte imzalanan ve bağlı bulunduğu kuruma göre üst yönetime arz edilen meslek ahlak kuralları evrağı, IIA’nın yayınladığı meslek ahlak kuralları baz alınarak düzenlenmiştir. Bu kurallarla kamu sektöründeki iç denetim faaliyetlerinde mesleki ahlak kültürünün gelişmesine fayda sağlamak istenmiştir.

İç denetim mesleğinin ahlak kuralları, iç denetçilerin bağımsızlığını yok etmeden, denetim faaliyetlerini serbest bir şekilde icra edebilmesi için oluşturulmuş değerler, ilkeler ve uygulanması ön görülen kuralların bütünüdür. Bu ilke ve kurallar yasak olan konuları ve iç denetimle uyuşmayan hususları da kapsamına almaktadır. Mesleki ahlak kuralları iç denetçinin görevini iyi bir şekilde yerine getirebilmesi için mesleğin zorunlu kıldığı prensip ve kuralları mutlaka içinde barındırmalıdır. İç denetimin bir unsuru olan mesleki ahlak kuralları mesleği icra eden kişilerden beklenen tutum ve davranışları ifade eden davranış özelliklerinden oluşmaktadır (Gönülaçar, 2007: 7).

Tablo 5:İç Denetçilerin Genel Mesleki Ahlak Kuralları

İÇ DENETİMDE TEMEL MESLEKİ AHLAK KURALLARI
İç Denetçilerin Davranışlarında Uygulamaya Koyacakları Ahlaki Kurallar
İç Denetçilerin Çalışkan, Dürüst ve Güvenilir Olması
İç Denetçilerin Nesnel, Bağımsız ve Tarafsız Olması
İç Denetçilerin Mesleki Sırları Saklamak ve Gizlilik İçinde Mesleğini Yürütmesi
İç Denetçilerin Alanında Uzman ve Yeterli Olması

Kaynak: Gönülçar, 2007: 12

2.2.4.6.Risk Odaklı Denetim ve SistematiK Disiplinli

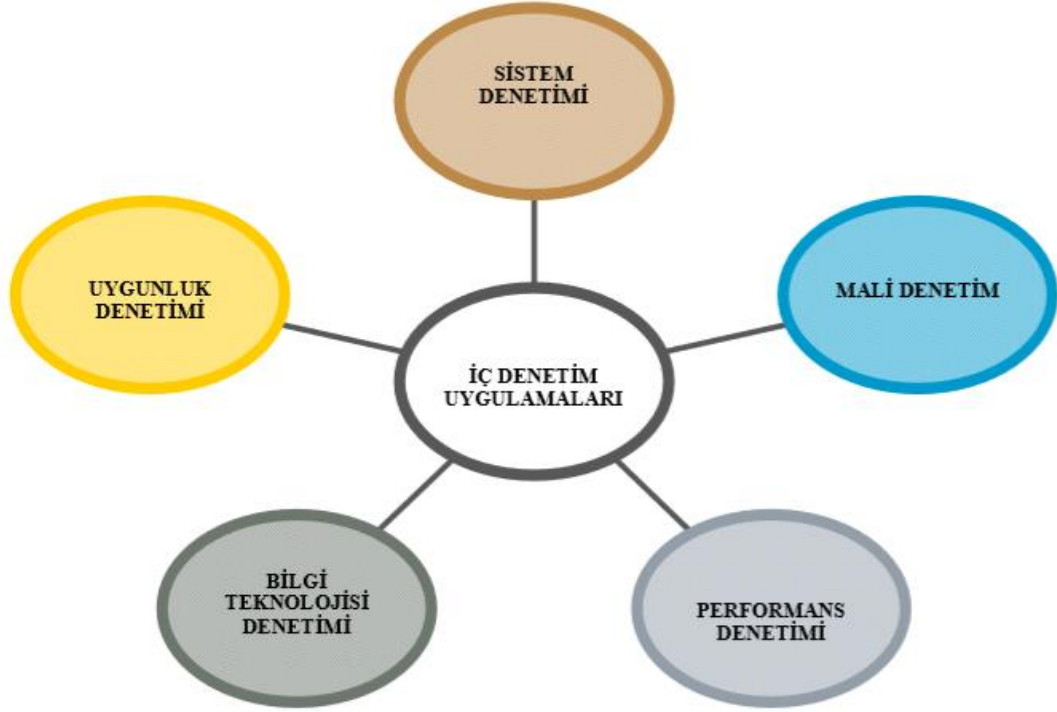
İç denetim fonksiyonunun esas katkısı, kurumda bulunan stratejik risklere odaklanması ve devam eden faaliyetlerin bu riskleri ve tehditleri yönetimde olanların gözden geçirmesidir. İç denetimin bu unsuru, kurumun risklerle olan mücadelesine güç katacaktır. Bu kapsamda iç denetim fonksiyonu risk odaklı şekilde gerçekleşmektedir. Bundan dolayı denetim faaliyetlerinin risk ve etki olasılık birlikteliğinden en fazla bulunduğu alanlara doğru yoğunlaşması ana amaçtır (Doğmuş, 2008:121).

İç denetim, kurumun bünyesinde bulunan risk yönetim işlemlerinin oluşturulması ve faaliyete geçirilmesine katkı sağlayarak, kurumun yönetim sürecine katkıda bulunmaktadır. İç denetim fonksiyonu, kurumların önceden belirledikleri amaçlara ulaşmadaki performans süreçlerinin, sistematik disiplinli ve düzenli bir biçimde analiz yapılması ve geliştirilmesine dönük önerilerde bulunarak, risklerin en düşük düzeyde tutulduğu ve risk yönetiminin etkin bir şekilde çalıştığı hususunda, kuruma güvence sunmuş olmaktadır (Arcagök ve Erüz, 2006:193).

2.2.5. İç Denetim Türleri

İç denetim, kapsama alanı itibariyle kurumun finansal ve finansal olmayan tüm faaliyetlerini incelediği için, konu bazında oluşturulan sınıflamaya göre mali denetim, uygunluk denetimi ile faaliyet (performans) denetimlerinden oluşmaktadır. Ayrıca bu denetim türlerine ek olarak kurumun oluşturduğu sistem (iç kontrol sistemi) denetimi ve bilgi teknolojileri denetimini de kapsamaktadır (Aslan, 2010: 75).

Şekil 3: İç Denetim Türleri (Uygulamaları)



Kaynak: Sarıbuğday, 2013: 117.

2.2.5.1. Mali Tablolar Denetimi

Mali tablolar denetimi, kamu sektöründeki kurumların muhasebe işlemleri ve hesap ile mali etkinlik, mali yönetim ve kontrol mekanizmalarının değerlendirme sonuçları temel alınarak, mali tablo ve raporların güvenilirliğine ilişkin iç denetimi ifade eder (Özhan, 2012: 106).

Kurumun gelir ve giderlerinin incelemesini kapsayan finansal yapının denetimi olarak ifade edilebilecek mali tablolar denetimi kavramı, finansal tabloların analiz edilmesinden kaynaklı olup, kurumun finansal tablolarının belirlenen kurallara ne derece uygun düzenlenip düzenlenmediğinin araştırılmasını içermektedir.

Mali denetimdeki amaç, mali tabloların önceden belirlenmiş prensiplere göre bir bütün olarak uyumlu şekilde oluşturulup oluşturulmadıklarını incelemektir. GKGMİ kapsamında hazırlanması gereken ve iç denetim alanına giren mali tablolar genel itibariyle gelir tablosu, bilanço ve kurumun mali durumunu gösteren diğer tablolardır.

Mali denetim, kurumun finansal tablolarının GKGMİ ya da kurumca kabul edilmiş farklı bir muhasebe sistemine uygun oluşturulup oluşturulmadığını tespit etmeye çalışan ve denetim sonucunda bulduğu bilgileri iç denetim raporunda sunan bir iç denetim türüdür (Kaval, 2008: 10).

2.2.5.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk Denetimi, bir kurumun mali işlemlerinin ve çeşitli etkinliklerinin belirlenmiş sistemlere, yasal mevzuata ve kurallara uygunluğunu tespit etmek amacıyla araştıran iç denetim türüdür (Alptürk, 2008: 22). Uygunluk denetiminin konusu, işletme ve kurumların finansal faaliyet ve işlemleridir.

İşletme ve kurumların mali ve mali olmayan faaliyetlerinin üst yönetim tarafından belirlenen kontrol yöntemlerine uygun olduğunu incelemektedir. Kurumun tüm faaliyetleri iç denetimin konusunu, bununla ilgili tüm kontrol yöntemleri ise iç denetimin ölçütlerini göstermektedir. Uygunluk denetimi, iç kontrol sisteminin randımanın tespiti ve değerlendirilmesine ilişkin bir faaliyettir. İç denetim türü olan uygunluk denetimi sonuçları kurumun üst yönetimine raporlar şeklinde sunulur (Eliftaş, 2004: 222).

İç denetim türü olan uygunluk denetimi, belli bir yetkili otoritece belirlenmiş olan kurallara uygulayıcıların belirlenen kurallara ne kadar uyduklarının belirlenmesine yönelik bir faaliyettir. Uygunluk denetiminde belirlenmiş ölçütler, uygulayıcıları açısından iki gruptan oluşmaktadır. Birincisi kurumun tepe yöneticileri ve kamu kurumlarıdır (Bozkurt, 2010: 28).

2.2.5.3. Performans (Faaliyet) Denetimi

Kurumların faaliyetlerini sürdürürken kullandıkları maddi, mali ve beşeri sermaye kaynaklarının iktisadilik, verimlilik ve etkinlik açısından değerlendirilmesidir. Bu faaliyet değerlendirilmesi yapılırken, tehditlere karşı riske esaslı maliyet faktörü ve kaynakların etkili ve randımanlı bir biçimde kullanımı mutlaka göz önünde tutulmalıdır. Faaliyet denetimi esnasında yaşanan uygulama güçlüğü nedeniyle bu denetim türünün kıdemli ve tecrübeli iç denetçiler tarafından yapılması daha uygundur (Küpçü, 2011: 39).

Literatürde performans denetimi farklı isimlerle de adlandırılmaktadır. Bu adlardan bazıları şöyledir; “yönetim denetimi”, “faaliyet denetimi”, “verimlilik (etkinlik) denetimi” gibi adlarla kullanılmaktadırlar.

Faaliyet (performans) denetimi, kamu kurum ve kuruluşlarının yaptıkları faaliyet ve projelerin etkinlik, iktisadilik ilkeleri bakımından nesnel ve sistematik bir şekilde analiz edilmesidir.

Performans denetimi fazla detaylı olduğundan bu denetimin türlerini sıralamak ve açıklamak oldukça güçtür. Örneğin bir kamu kurumunda yapılan bir faaliyetin denetimin amacı yeni bir demirbaş alımı kararını etkileyecek bilgilerin yeterliliğini belirleme iken; başka bir kamu kurumunda performans denetiminin amacı, üretilen ürün ya da hizmetin kalitesinin derecesini arttırmaya yönelik olabilir. Performans denetimi mali kaynaklı olmayan faaliyetleri de kapsamakta ve bu hususları konu edinebilmektedir.

2.2.5.4. Sistem (İç kontrol Sistemi) Denetimi

Sistem denetimi, kurumun yürüttüğü kontrol işlemlerinin etkinliğini tespit etmek için iç kontrol sisteminin kapsamlı ve detaylı bir şekilde değerlendirilip incelenmesini hedefler. Kurumun faaliyetlerinin verimliliğini, ekonomikliğini ve yapılan işlerin mevzuat hükümlerine göre düzenlendiği, finansal raporların tam ve şeffaf hazırlandığı hususunda güvence sağlar.

Sistem denetimi, kurum içinde denetlenecek birimlerin finansal işlemlerinin uygulama biçimlerinin eksik noktalarını bulmak ve bu eksiklikleri giderme hususunda başarılı olup olmadığının analiz edilmesi olarak ifade edilmektedir.

Sistem denetiminin başka bir tanımı ise, iç kontrol sistemlerinin; kurumun örgütsel ve yönetsel yapısına katkı sağlayacak şekilde incelenmesi, eksikliklerin bulunması, kaynakların yeterli olup olmadığının ortaya konması ve uygulanacak sistemlerin güvenilirliğinin analiz edilmesi için denetlenmesidir (Koçak ve Kavakoğlu, 2010: 127).

İç denetim türlerinden olan sistem denetimi, denetlenen kurumdaki birimlerin faaliyetlerinin incelenerek eksikliklerin ya da aksayan yönlerin bulunarak, kalite ve yeterliliğinin tespit edilmesi, kaynakların etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülmesidir.

2.2.5.5. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Bilgi teknolojileri denetimi ile denetlenen birimlerin faaliyetleri sonuçlarında oluşan ve bilgi sisteminde arşivlenen bilgi ve verilerin yeterliliği ve güvenilirliği araştırılır. Bilgi sisteminin yeterliliği ile arşivlenmiş bilgilerin uygun şekilde kullanılması sağlanır, bu veri ve bilgilerin kaybolması ya da zarar görmesi engellenmiş olur.

Bilgi teknolojisi denetimi, kamu kurum ve kuruluşlarının amaçlarına ulaşmak için kurumda kullanılan bilgi sisteminin güvenilirliğinin araştırılması ve yeterli bulguların toplanması, bulunan kanıtların analiz edilmesi ve sonuçların üst yönetime raporlanması süreçlerinden oluşmaktadır.

Kamu İç Denetim Rehberi'nde bilgi teknolojileri denetiminin üç safhada incelenmesi uygun görülmüştür. Bu safhalar sırasıyla, ön çalışma, saha çalışma ve değerlendirme aşamalarıdır. Aşamaların sonuçlarında bulunan kurumun eksiklikleri; zayıf ve güçlü tarafları, tavsiyeler bir rapor şeklinde üst yönetime verilir (Polat, 2014: 10).

2.2.6. İç Denetim Süreci

Denetim süreci, arkası arkasına izleyen bir zincir misali farklı aşamalardan oluşmaktadır. Bu aşamalar dış kaynak kullanmak isteyen özel sektör işletmeler için, müşteri seçimi ve denetim çalışmasının kabulüyle başlar, denetim faaliyetinin yürütülmesiyle süreç ve denetimin bitmesiyle birlikte öneri raporunun müşteriye verilmesiyle sona erer. Bu süreç iç kaynak kullanmak isteyen kamu sektöründeki kurumlar için, kurumların bünyesinde bulunan iç denetçiler aracılığıyla, denetimin planlanması, denetim yapılması ve denetim sonucu kurumun üst yönetime verilmek üzere denetim raporunun hazırlanması olarak sona erer.

İç denetim süreci kurumların büyüklüğüne, faaliyet alanlarına, yönetsel ve kurumsal anlayışa göre ve gelişme hızlarına göre kurumda kuruma göre farklılık gösterebilir. Genel anlamda literatürde kabul edilen iç denetim süreçleri aşağıda belirtildiği şekildedir.

- Planlama
- Yürütme
- Sonuçların Raporlanması
- Sonuçların İzlenmesi ve Değerlendirilmesi

2.2.6.1. İç Denetimin Planlanması

Planlama genel manada, nesnel bir faaliyetin oluşturulabilmesi için takip edilecek yolun tespit edilmesidir (Güredin, 2014: 184). Denetim planlaması ise; denetçilerin kurum faaliyetlerini nasıl denetleyecekleri konusundaki süreci ifade eder (Biçer, 2006: 112).

İç denetim planını kurum, denetçiler ve kurum yönetimi ile birlikte hazırlarlar. Bu planı hazırlarken denetim faaliyetlerinin verimli ve ekonomik olması için, iç denetimin kapsamını, konularını, alanını, ilkelerini ve ihtiyaç duyulan kaynakları dikkatli bir şekilde belirlerler.

İç denetimden sorumlu olan yöneticisi iç denetimin önemli unsurlarından birincisi olan planlamayı, titiz bir şekilde ve mesleki ahlak kurallarına göre hazırlamalıdır (Pehlivanlı, 2014: 119).

Denetim planının amacı, denetim yapılacak hususları kendi içerisinde alanlarına göre ayırmak, iç denetçileri bu alanlara göre dağıtarak, görev vererek ve uyulması istenen denetim prosedürlerini belirleyerek iç denetim faaliyetini belli bir süreye yayarak, uygun zamanlama yapmaktır. Böylece belirlenen denetim alanları için uyulacak iç denetim faaliyetleri zaman sırasına göre gruplanarak iş bölümü yapılmış olur.

İç denetim planlamasında iç denetçi planlama aşamasında aşağıdaki çalışmaları yapar (Gücenme, 2004: 62):

- Denetim amaç ve hedefleri ile faaliyet yapacağı alanı belirler,
- Denetlenecek faaliyetlerin daha önceden oluşmuş bilgi ve bulguları analiz eder,
- Denetimin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç olan unsurları belirler,
- Denetim konusunda bilgi gereksinimi duyan bütün kimselerle iletişim kurar,
- Faaliyet ve kontrol sistemleri konusunda bilgilenmek için araştırmalı, denetimin riskli ve önemli alanlarını ortaya koyar, denetleyeceği birimin ya da alanın yöneticilerin tavsiye ve düşünceleri için davet etmeli,
- Denetimin programını hazırlayarak yazıya dökmeli,
- Denetim sonucunda ne zaman, kiminle ve nasıl iletişim kuracağını belirler,
- Onaylı kurum iç denetim planı oluşturur.

İç denetim yöneticisinin hazırlamış olduğu denetim planı, analiz edilmesi ve onaylamaları için kurumun yönetim kuruluna, üst yönetimine ya da denetim kuruluna verilir.

Kurumun üst yönetimi tarafından onaylanan denetim planı, iç denetim yöneticisi aracılığıyla iç denetçilere görevleri yazılı olarak bildirilir. Denetlenecek birimlere de iç denetçi yöneticisi yazı göndererek bildirimde bulunur ve iç denetim faaliyetinin yürütülme aşamasına geçilir.

2.2.6.2. İç Denetimin Yürütülmesi

İç denetim faaliyetinin yürütülmesini, ön çalışma aşaması bireysel çalışma planını oluşturulması ve saha (alan) çalışmalarının yapılması olmak üzere sıralayabiliriz. Ön çalışma ve bireysel çalışma planının hazırlanmasında iç denetçi, daha önce planlama safhasında ulaştığı bulguları sentezleyerek iç denetim çalışmasına başlamış olur. İç denetçi bireysel yani kendine özgü çalışma planını oluşturduktan sonra alan (saha) çalışmasına çıkar ve denetim testleri yaparak yeni bulgular ve bilgiler elde etmiş olur (Adiloğlu, 2011: 78).

Denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi aşamasında iç denetçiler, denetim sonuçlarını etkileyerek bilgi ve bulguları araştırıp toplamakta, bu bilgileri incelemekte, yorumlamakta ayrıca belgelendirmektedir.

Denetim faaliyetleri gerçekleştirilmesi sırasında, iç denetim amaçlarına ulaşmak için, gözlem, görüşme, yeniden hesaplama ve analitik inceleme gibi çeşitli denetim teknikleri kullanılmaktadır. Bu denetim tekniklerin temel amacı toplanan kanıtların güvenilirliği arttırıp destek olmaktır. İç denetçiler denetimin kapsamına ve amacına göre denetim tekniklerinin hepsini ya da bazılarını da kullanabilirler. Ayrıca iç denetçiler kanıt toplarken, kurumdaki bütün belge ve bulguların araştırılması zor olduğundan dolayı zamandan tasarruf etmek ve işini kolaylaştırmak için belgelerden örneklem seçme işlemi yapabilir (Bozkurt, 2010: 7).

Denetçi, iç denetim faaliyetinin sonucunda elde ettiği bulgulardan oluşan kanıtları ve önerileri oluşturduktan sonra, denetlenen birime bir yazı ile gönderir ve kapanış toplantısına davet eder. Kapanış toplantısı, denetçinin bulduğu kanıtların ilgili birim yöneticileri ile paylaşıldığı ve elde edilen bulgular üzerinden sorunların, eksikliklerin nelerden kaynaklandığı konusunda fikir alışverişinde bulunduğu, ayrıca bu çıkarımların bir tutanağa yazılarak kayıtlara geçildiği bir platformdur. Bu kapanış toplantısının temel amacı, denetlenen birim yöneticilerinin görüşlerini açıkça sunabilme fırsatı vererek denetim, bulgu ve sonuçlarının yanlış yorumlanıp anlaşılmamasını sağlamaktır.

2.2.6.3. İç Denetimin Raporlanması

İç denetim sonucunda denetçinin ulaştığı bulguları ve bu bilgiler hakkındaki önerilerini ve yorumlarını kurumun üst yönetimine ulaştırma şekli ve yöntemi denetim raporudur. İç denetim faaliyetinin amaçlarına ulaşması için, hazırlanan denetim raporunun iyi düzenlenmiş ve doğru sonuçlar veren bir rapor olması, kurum için son derece önemlidir. Denetçi raporu iki safhada hazırlar. İlki taslak raporudur. Bu raporda kapanış toplantısından önce düzenlenen ve denetlenen birim yöneticileriyle görüşülmeden önce hazırlanmış rapordur. İkinci rapor ise kesinleşmiş rapordur. Bu raporda ise denetçi, denetlenen ilgili birim yöneticileri ile gerekli görüşmeleri yapmış, karşılıklı fikir alışverişinde bulunulmuş ve kapanış toplantısıyla birlikte gerekli önlemlerin alınması konusunda uzlaşmış denetçinin üst yönetim sunacağı raporun son halidir.

Denetim raporlarının şekli kurumdan kuruma ve denetimin neden yapıldığı konusuna göre farklılık göstermesine karşın genel de bütün raporlarda iç denetimin amaçlarını, denetim kapsamını ve denetimin sonuçları gösterilmektedir.

İç denetim sonucunda hazırlanan ve üst yönetime sunulan denetim raporu format olarak şu aşamalardan oluşur (Adiloğlu, 2011: 88):

- İçindekiler
- Başlık
- Raporun Tarihi
- Gönderildiği Kişiler
- Giriş Bölümü
- Yönetici Özeti
- Amaç Bölümü
- Kapsam Bölümü
- Sonuç Bölümü

2.2.6.4. İç Denetimin İzlenmesi ve Değerlendirilmesi

İç denetim standardı, kurumun üst yönetiminin iç denetim sonuçlarına göre hazırlanan ve öneriler bulunan denetim raporuna uygun davranmamasından dolayı

doğacak riskleri üstlenmeyi kabullendiğinden emin olmak ve denetim raporundaki önerilere yönelik gelişmeleri izleme süreci oluşturmayı zorunlu kılmaktır.

Denetimin izlenme aşaması kurumun denetim raporunda belirtilen tavsiyelere ne derecede uyup uymadığını tespit etme açısından önem arz etmektedir. Denetçi, tespit edilen eksiklikler ve sorunların giderilmesi için çalışıldığından emin olabilmek için ilgili birimlere ziyaretlerde bulunarak inceleme yapabilir ve bu incelemelerde birimlerden konu ile ilgili evrak ya da yazı isteyebilir.

Denetimin değerlendirme aşaması kurumun İç Denetim Birimi Başkanlığı tarafından hazırlanan bir anket aracılığı ile gerçekleştirilir. Bu anket uygulanan denetime ait tutum ve mevcut durumu ortaya çıkarmak için hazırlanmış kapsamlı ve detaylı sorulardan oluşmaktadır. İyi düzenlenmiş bir anket uygulaması iç denetim hizmetinin etkinliği ve etkililiği konusunda faydalı bilgiler sağlamaktadır.

2.2.7. İç Denetime İhtiyaç Duyulma Sebepleri

Kurumların amaç ve hedeflerine ulaşmasında katkı sağlayan, kurum faaliyetlerinin değerini arttıran, kontrol sistemlerinin verimliliğini analiz eden iç denetim faaliyeti gün geçtikçe kurumlar açısından önem kazanmaktadır. Aktif ve iyi bir iç denetim, kurumlardaki kontrol sistemlerinin düzenli ve sürekli çalışmasına fayda sağlamakta, rekabet gücünü ve verimliliği yükseltmektedir (Adiloğlu, 2011: 14).

İç denetim kurumlarda kurumsal itibarın gelişmesine, kurumsal yönetim kalitesinin artmasına ve yönetsel hesap verilebilirlik anlayışının oluşmasına katkı sunar. Ayrıca iç denetim kurumun pay ve paydaşlarının yani ilgili kişiler için güven ortamı sağlar.

İç denetim fonksiyonuna gereksinim duyulma sebepleri, sorumluluk ve hesap verebilme, vekalet teorisi, kurum yönetimine yardım ve danışmanlık hizmeti verme, kurumun israf etmemesi, hileli işlemleri önleme gereksinimi olarak belirtilebilir (Aksoy, 2008: 74).

2.2.7.1. Sorumluluk Ve Hesap Verebilme

Her kurumda yönetimdeki kişiler yetkilerini ve sorumluluklarından bazılarını kendilerine hiyerarşik anlamda bağlı çalışan kimselere devrederler. Tüm yöneticiler kurumun bir parçasını oluşturan çalışanlarının görevlerini doğru ve etkin bir şekilde yapıp yapmadıklarını ve bireysel performanslarının ne olduğunu bilmek isterler. Bu bilgilenme ihtiyacının karşılanmasında ne yöneticilerin bireysel çabaları ne de astların hazırladıkları faaliyet raporları bu ihtiyacı istenilen şekilde karşılayamaz ve tam anlamda fayda sağlayamaz. Bu sebeple sistemlerin, yönetimlerin, kontrollerin değerlendirilmesi ve etkinliği ile kurumun hedeflerine ulaşma konusundaki yerini bilmesi açısından iç denetçiler bilgi ve kanıt toplama, sorunları ortaya çıkarma ve inceleme hususlarındaki mesleki bilgi ve yeterlilikleri nedeniyle gösterilen faaliyetleri yöneticilere vekaleten yaparlar. Bunun sunucunda adı geçen değerlendirme görevi ölçme, onaylama ve önerilerle kapsamı belirlenmiştir. İç denetçilerin kurum yönetiminin konumuna geçerek personelin görevlerini tanımlamamaları gerekir. Yoksa iç denetçiler nesnel olma özelliklerini kaybederler. Bu özellikte iç denetçilerin en temel ve en önemli özelliğidir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 27).

Görevlerin zamanında ve tam olarak yerine getirilebilmesi için hesap sorabilme ya da diğer bir ifade ile tam tersi olarak görevleri yapmamaktan dolayı sorumluluk üstlenmeye “sorumluluk ilkesi” olarak adlandırılır.

2.2.7.2. Vekalet Teorisi

Yöneticiler çalıştıkları kurumda zaman geçtikçe daha çok ücret kazanma gayesiyle harekete geçen ve bu sebeple örgüt sahipleriyle çıkar çakışması olabilecek kişilerdir. Örgüt sahipleri, yöneticilerin örgüt kaynaklarını verimli ve etkin kullanıp kullanmadıkları konusunda, kurumu emanet ettikleri yöneticilerden şüphe duyabilirler. Ancak örgüt sahiplerinin bu hususta inceleme yapabilecek teknik bilgi ve zamanları genellikle olmayabilir. Örgüt sahipleriyle kurum yöneticileri arasındaki bu durum vekalet sözleşmesi olarak adlandırılmaktadır. Vekalet sözleşmesi,

yöneticiler ile örgüt sahipleri, yatırımcılar, hissedarlar arasındaki menfaat çatışmalarından ortaya çıkmıştır (Adiloğlu, 2011: 23).

Vekalet teorisi genel manada örgüt sahipleri ile yöneticilerin karşılıklı menfaat çatışmasını ve aralarındaki problemleri ele almaktadır. Önleyici bir sistem olan vekalet teorisi aynı zamanda doğabilecek zararların ortaya çıkarılması ve bu zararların vaktinde ilgili birimlere haberdar etmesi konusunda önemli bir role sahiptir.

2.2.7.3. Yönetime Danışmanlık ve Yardım

Danışmanlık hizmeti genel yapısı itibariyle öneri niteliğinde bir faaliyet olup kurum yönetiminin özel isteği doğrultusunda gerçekleştirilir.

Modern ve günceli takip eden iç denetçi, kurum yönetimine faydalı olacak biçimde eğitim ve mesleki tecrübeye sahiptir. Kurumdaki hile ve hataları ortaya koymakla beraber, sonradan aynı nitelikteki problemlerin yaşanmaması için kurum yöneticilerine eğitim ve danışmanlık sunarak yardımcı olur (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 28).

2.2.7.4. Tasarruf İhtiyacı

Yoğun rekabet ortamında kurumların ayakta kalabilmeleri için maliyetlerin bütün alanlarda en aza indirilmesi gerekliliği günümüzde iç denetim bölümleri örgütler için tasarruf oluşturabilecek alanların gün yüzüne çıkarılması konusunda yardımcı olmaktadır (Pehlivanlı, 2014: 18).

İç denetim sonucunda gün yüzüne çıkarılan eksiklikler giderilerek örgütlerin mali bakımdan rahatlamasına olanak sağlanmış olur. İç denetim fonksiyonunun maddi ve mali hataları ortaya çıkarıp düzeltmesi, kurumun yıllık maliyetine olumlu etki yaparak düşmesini sağlar.

İç denetçiler, hasar almış bir gemide ortaya çıkan deliklere ne çeşit önlemler alınacağını ve geminin batmaması için neler yapılacağı konusunda geminin kaptanına mevcut durumu ve çözüm önerilerini raporlayan kimseler olarak ta görülebilir (Korkmaz, 2007: 7).

2.2.7.5. Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı

Hile; bir başka kimsenin zararına sebep verecek şekilde isteyerek yapılan davranış iken hata; kişinin dikkatsizliği, unutkanlığı ya da bilgisizliği nedeni ile bilmeyerek yaptığı yanlışlık olarak tanımlamak mümkündür. Hata unsurunda kişinin zarar verme amacı ya da çıkar sağlama amacı bulunmaz iken, hile unsurunda yapan kimsenin isteyerek ve bilerek kendisine çıkar sağlama amacı bulunmaktadır. Ayrıca hile yasal mevzuata göre bir suç teşkil etmektedir ve kanunda cezası mevcuttur.

Hileli işlem ve eylemler kurumun menfaati ya da zararı için kurum bünyesinden kimselerce yapılabileceği gibi kurumun bünyesinde yer almayan kimselerce de yapılabilir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 29).

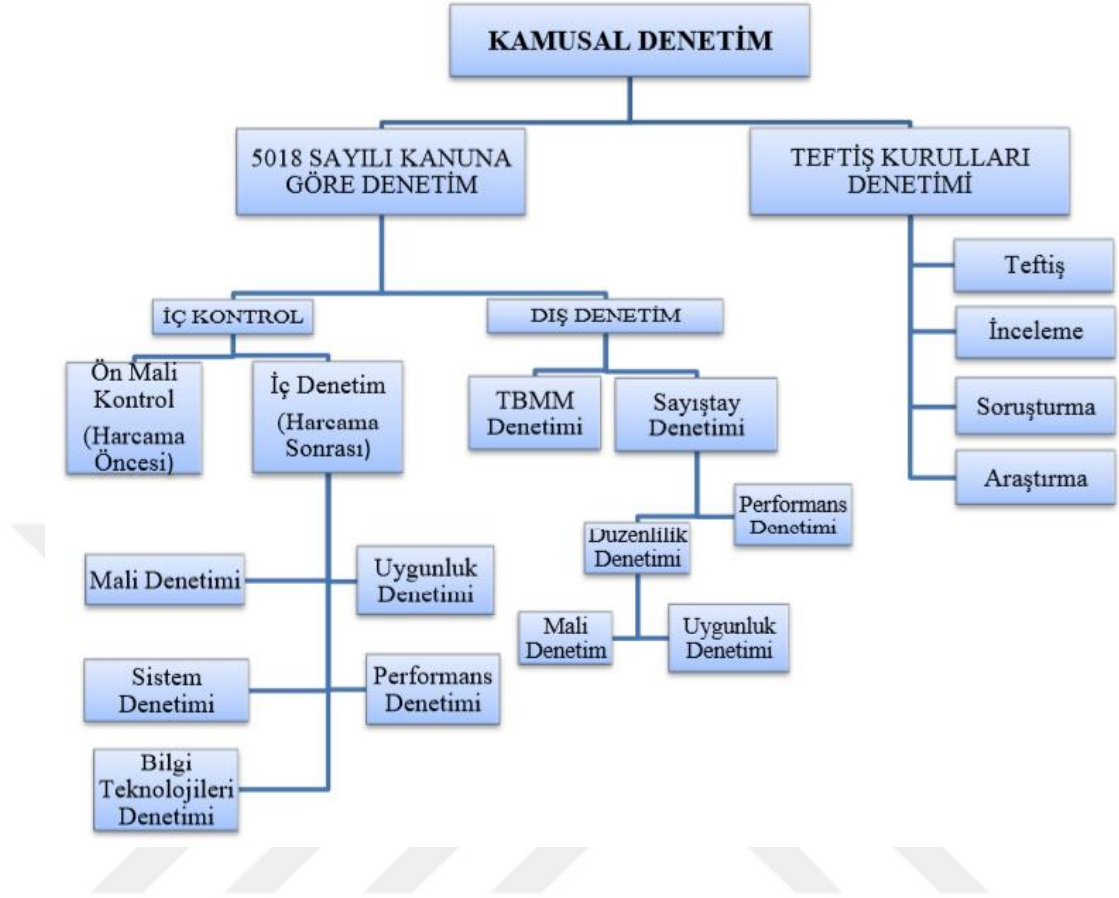
İç denetimin hileli eylem ve işlemlerine yönelik sorumluluğu; hileyi bulup gün yüzüne çıkarmak amacıyla etkin ve ihtiyaca karşılık verebilecek bir iç kontrol sisteminin kurumda var olup olmadığını belirlemek, olası hile vakalarını ortaya çıkaracak denetim ilke ve kuralları düzenlemek ve bütün bunlar için yeterli, doğru bilgi kanıt toplamak olarak açıklanabilmektedir. Bu aşamada iç denetim hile ve usulsüzlüklere hatta yolsuzluklara karşı bir kalkan gibi koruyarak, uğranılacak kayıp ve hasarları azaltmaktadır (Kandemir ve Kandemir, 2012: 55-56).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİM KONTROL KANUNU
KAPSAMINDA KAMU İDARELERİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM

Çalışmamızın birinci bölümünde “İç Kontrol Sistemi”, ikinci bölümünde ise “İç Denetim Fonksiyonu” ile ilgili temel olgular açıklanmış ve konu ile ilgili kavramsal çerçeve oluşturulmuştur. Tezimizin bu bölümünde ise “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu (KMYKK) Kapsamında Kamu İdarelerinde İç kontrol ve İç Denetim” ele alınacaktır. Bu kapsamda kamu mali yönetiminde 5018 Sayılı KMYKK’nin ortaya çıkmasına neden olan sebepler, kanunla öngörülen yenilikler ve kamu sektöründe iç kontrol ve iç denetim ile ilgili düzenlemeler incelenecektir.

Şimdi bu konulara geçmeden önce, 3. bölümün kavramsal çerçevesini oluşturmak ve konuların daha iyi anlaşılmasını sağlamak adına Şekil 4’te Kamu idarelerindeki iç kontrol ve denetim yapısı gösterilmiştir. Özet olarak Şekil 4’ü açıklayacak olursak; ülkemizde uygulanan kamu kesimi denetimin üç önemli ayağı bulunmaktadır. Bunlardan ilki teftiş kurulları denetimi, ikincisi 5018 Sayılı Kanuna göre düzenlenen iç kontrol (bünyesinde iç denetim) ve üçüncüsü ise yine 5018 Sayılı Kanuna göre düzenlenen dış denetim ya da diğer ismi ile yüksek denetim olarak adlandırılan Sayıştay denetimidir. Kamu kesiminin kontrol ve denetim sisteminin güncel yapısı aşağıdaki Şekil 4’te gösterilmektedir.

Şekil 4: Türkiye’de Kamu Kesiminde İç Kontrol ve Denetimin Yapısı



Kaynak: Gök ve Akar’dan aktaran Gök, 2015: 488.

3.1. KAMU MALİ YÖNETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN GELİŞİMİ

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

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

Ülkemizde de durum 1927 senesinden yani Cumhuriyetimizin ilk yıllarından başlayarak 01.01.2006 tarihine kadar geçen sürede tam olarak 78 senede kamu mali yönetiminde çok büyük ve kapsamlı bir değişiklik ve düzenleme yapılmamıştır. Fakat 2003 senesinde yayımlanan ve çeşitli gecikmelerden sonra 2006 senesinde yürürlüğe giren 5018 Sayılı KMYKK çağımızın değişen ve gelişen koşullarına uyumlu şekilde kamu mali yönetiminde çok büyük bir yapı taşı olmuştur. Bu kanun öncesi ülkemizdeki genel durum, kanunun ortaya çıkma sebepleri ve kanunla birlikte gelen yenilikler aşağıda başlıklar halinde açıklanacaktır (Özşahin, 2011: 41).

3.1.1. 5018 Sayılı KMYKK Öncesi Genel Durum

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

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

3.1.2. 5018 Sayılı KMYKK’nin Ortaya Çıkma Sebepleri

Cumhuriyet döneminde yürürlüğe konulan 1050 Sayılı MUK ile Türkiye’de devletin mali yönetim yapısı oluşturulmuştur. MUK, küçük bazı düzenlemelerle çok uzun bir dönem Ülkemizde yürürlükte kalmıştır. Ancak geçen sürede dünyada oluşan siyasal, ekonomik, teknolojik, kültürel ve sosyolojik gelişmelerden devletlerin yönetimi de radikal olarak etkilenmiştir. Bu kapsamda geleneksel eski uygulamaları yansıtan MUK, gelişen ve yenilenen dünyada ihtiyaçları karşılayamaz olmuştur.

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

2000’li senelerin başında oluşan ekonomik sıkıntılardan sonra hükümetin başlattığı yeni iktisadi program kamu mali yönetim konusunda oluşturulmuş ikinci bir reform çalışmasıdır. Bu program ile kamunun mali işlerine yönelik sınırlamaya gidilmesi, kamu harcaması ve borçlanmaları kapsamında oluşturulan kanuni değişiklikler mali disiplinin hayata geçirilmesini sağlamıştır. Bu çerçevede

Türkiye’de kamu mali yönetim kapsamında önemli sayılabilecek yenilikler ve düzenlemeler uygulamaya koyulmuştur. Tüm bu yaşanan gelişmeler ve yapılan çalışmalar KMYKK’nın vakit kaybetmeden çıkarılmasını ihtiyaç hale getirmiştir (Bilge ve Kiracı, 2010: 73-76).

3.1.3. 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler

Ülkemizde kamu mali yönetimi alanında günümüz koşullarına göre değişen ve gelişen dünyayı yakalamak için büyük özlem ve beklentilerle çıkarılan 5018 Sayılı KMYKK kapsamında devlet kurumlarının işleyişi ve sistemini geniş çerçevede düzenleyerek birçok yeniliğe imza atmıştır. KMYKK’nin ile birlikte gelen yenilikler aşağıdaki Tablo 6’da bütün haliyle gösterilmiştir.

Tablo 6: 5018 Sayılı KMYKK İle Gelen Yenilikler

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

Kaynak: Özşahin, 2011: 44.

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

3.2. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM

5018 Sayılı KMYKK’de ifade edilen kavramlardan “İç Kontrol Sistemi” Kanunun beşinci kısmını oluşturmaktadır. “İç Denetim” ise iç kontrol sisteminin açıklandığı beşinci kısmın içinde olup, kanunun 63-67 maddeleri arasındaki bölümde açıklanmıştır. Aşağıda belirtilen tablo 7’de 5018 Sayılı KMYKK beşinci kısım içeriğini daha bütünsel ve özet görebilirsiniz.

Tablo 7: 5018 Sayılı Kanunda İç Kontrol ve İç Denetimin Yeri

BEŞİNCİ KISIM : İÇ KONTROL SİSTEMİ	
Madde No	Madde Başlığı
55	İç kontrolün tanımı
56	İç kontrolün amacı
57	Kontrolün yapısı ve işleyişi
58	Ön malî kontrol
59	Mali kontrol yetkilisinin nitelikleri ve atanması (Mülga: 22/12/2005-5436/10 md.)
60	Mali hizmetler birimi
61	Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları
62	Muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması
63	İç denetim
64	İç denetçinin görevleri
65	İç denetçinin nitelikleri ve atanması
66	İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK)
67	İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevleri

Kaynak: 5018 Sayılı KMYKK.

Bu kapsamda ilk olarak 5018 Sayılı Kanun'daki sıralamada olduğu gibi iç kontrol sistemini ve ilgili alt başlıklarını, daha sonra ise yine kanun kapsamında iç denetimi ve ilgili alt başlıklarını açıklayacağız.

3.2.1. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Kontrol

5018 Sayılı KMYKK ile birlikte Türkiye'de kamu kurumlarında iç kontrol yapısının kurulması ve güçlü bir biçimde yürütülmesi ile ilgili önemli adımlar atılmasına öncülük etmiştir. Çalışmamızın bu başlığında, 5018 Sayılı KMYKK ile düzenlenen iç kontrolün kanuni tanımı, sonra iç kontrolün amaçları, son olarak da iç kontrolün ilkeleri ve standartları konusunda açıklamalar yapılacaktır.

3.2.1.1. İç Kontrolün Tanımı

Türkiye'de 5018 Sayılı KMYKK ile birlikte kurumların mali yönetim yapısına iç kontrol kavramı girmiştir. 5018 Sayılı KMYKK ve bununla ilgili ikincil mevzuat, uluslararası alanda geçerli olan COSO modelini temel alan iç kontrol yapısının oluşturulması ve uygulanmasını hedeflemektedir. 5018 Sayılı KMYKKK'nin 55. maddesinde iç kontrol aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

“İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.”

3.2.1.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri

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

“a) İç kontrol faaliyetleri idarenin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.

- b) İç kontrol faaliyet ve düzenlemelerinde öncelikle riskli alanlar dikkate alınır.
- c) İç kontrole ilişkin sorumluluk, işlem sürecinde yer alan bütün görevlileri kapsar.
- d) İç kontrol malî ve malî olmayan tüm işlemleri kapsar.
- e) İç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilir ve alınması gereken önlemler belirlenir.
- f) İç kontrol düzenleme ve uygulamalarında mevzuata uygunluk, saydamlık, hesap verebilirlik ve ekonomiklik, etkinlik, etkililik gibi iyi malî yönetim ilkeleri esas alınır.”

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

3.2.1.3. İç Kontrolün Amaçları

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

“İç kontrolün amaçları;

- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,*
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,*
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,*
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,*
- e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamaktır.”*

Sonuç olarak iç kontrolün amaçları; kamu sektöründe bulunan kurumların faaliyetlerini iktisadi bir şekilde sürdürmesi, etik kurallar çerçevesinde hareket etmesi, performans esaslı şekilde yönetmesi ve işlemlerini yürütmesidir. Aynı zamanda diğer bir amacı ise bu süreçte ortaya çıkabilecek yolsuzluk ve usulsüzlükleri, kaynakların israfını ve kötü kullanılmasını engellemelidir. Tabi

saydığımız tüm bu amaçları yerine getirirken de uygulamada bulunan kanuni mevzuatlara göre hareket etmelidir.

3.2.1.4. İç Kontrolün Unsurları

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

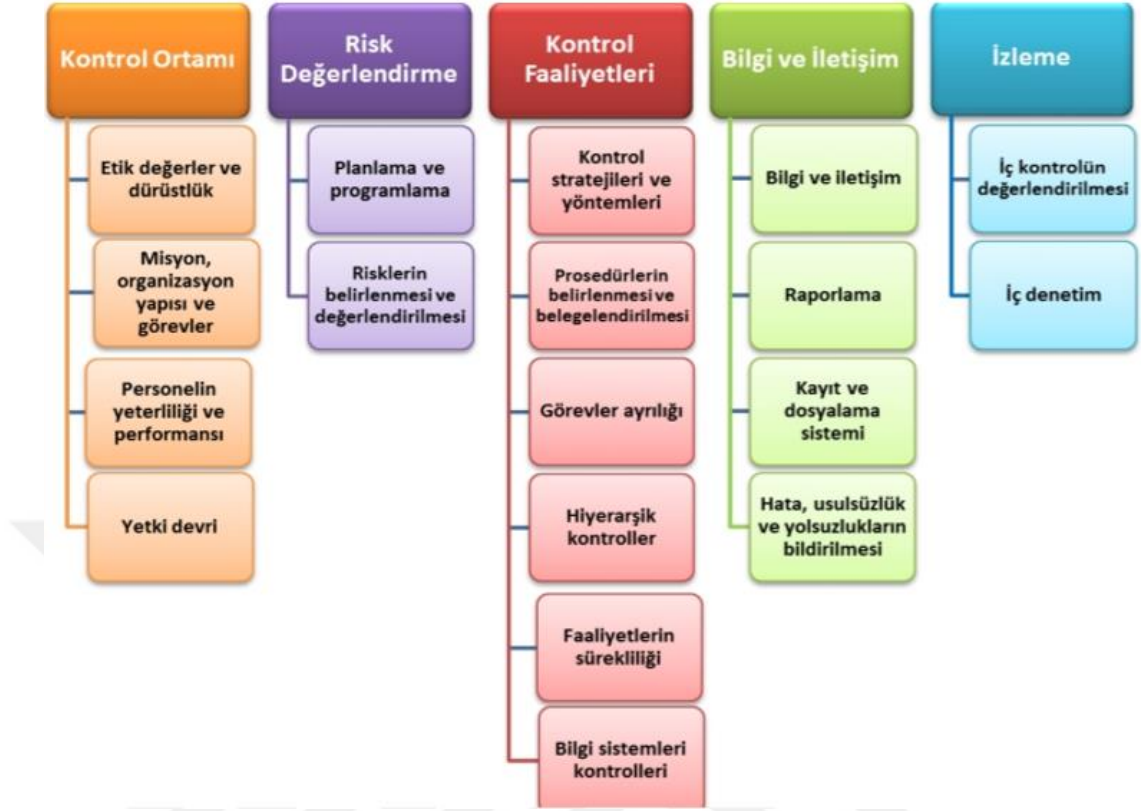
COSO modeline ve 5018 Sayılı KMYKK göre iç kontrolün unsurları şu şekildedir;

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

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

Bir sonraki konu olan Kamu İç Kontrol Standartları'nın iç kontrol unsurları ile bağıntı belirtmek, hangi standardın hangi iç kontrol unsuru altında yer aldığını görmek için ve kavramsal olarak bütünselliğin sağlanması adına aşağıda yer alan şekil 5'i incelemek yerinde olacaktır.

Şekil 5: İç Kontrol Unsurları ve Kamu Kontrol Standartları



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

3.2.1.5. İç Kontrolün Standartları

Araştırmamız için çıkış noktası olan ve yaptığımız anket sorularının oluşturulmasında önemli bir yer teşkil eden kamu iç kontrol standartlarını bu başlık altında detaylı ve kapsamlı bir şekilde inceleyeceğiz.

5018 Sayılı KMYKK kapsamında Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı tarafından "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" oluşturulmuş 2007 senesinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kamuda ki bütün kurumların uygulanabileceği özellikte olan Kamu İç Kontrol Standartları, Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI), COSO modeli, Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları ve Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi temel alınarak hazırlanmıştır. Kamu İç Kontrol Standartları, kamu kurum ve kuruluşlarının, iç kontrol yapılarının kurulmasında, yürütülmesinde ve son olarak değerlendirilmesi süreçlerinde kurumların dikkatli

olması gereken noktaları, esas yönetim ilkelerini açıklamakta ve bütün kamu kurumlarında etkili, şeffaf ve standart bir kontrol sisteminin oluşturulmasını ve yürütülmesini hedef edinmiştir (Candan, 2009: 5-6)

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

3.2.1.5.1. Kontrol Ortamı Standartları

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

Standart: 1. Etik Değerler ve Dürüstlük

Standart: 2. Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler

Standart: 3. Personelin Yeterliliği ve Performansı

Standart: 4. Yetki Devri

3.2.1.5.2. Risk Değerlendirme Standartları

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

Standart: 5. Planlama ve Programlama

Standart: 6. Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

3.2.1.5.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları

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

Standart: 7. Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri

Standart: 8. Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi

Standart: 9. Görevler Ayrılığı

Standart: 10. Hiyerarşik Kontroller

Standart: 11. Faaliyetlerin Sürekliliği

Standart: 12. Bilgi Sistemleri Kontrolleri

3.2.1.5.4. Bilgi ve İletişim Standartları

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

Standart: 13. Bilgi ve İletişim

Standart: 14. Raporlama

Standart: 15. Kayıt ve Dosyalama Sistemi

Standart: 16. Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi

3.2.1.5.5. İzleme Standartları

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

Standart: 17. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Standart: 18. İç Denetim

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

Kamu İç Kontrol Standartları'nda iç kontrol standartları, 5 unsur, 18 standart ve 79 şarttan oluşmaktadır. İç kontrol unsurlarına göre dağılım ve öngörülen eylem sayıları aşağıdaki Tablo 8'de gösterilmiştir.

Tablo 8:Kamu İç Kontrol Standartları ve Standart Kodları

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

Kaynak: Kamu İç Kontrol Standartları.

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

3.2.1.6. İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar

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

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

3.2.1.6.1. Üst Yöneticiler

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

3.2.1.6.2. Harcama Yetkilisi

5018 sayılı KMYKK’ye göre, kamu bütçesinden ödenek ayrılıp verilen ve verilen bu ödeneği harcama sorumluluğu ve yetkisi olan birimlere harcama birimleri ve bu harcama biriminin en üst yöneticisi konumunda olan kişiye de harcama yetkilisi olarak ifade edilmiştir. Bu bağlamda bütçe sınıflandırması kapsamında bütçeyle ödenek verilen ve verilen bu ödeneği harcama yetkisi olan her bir harcama biriminin en üst yöneticisi ve sorumlusu harcama yetkilisi olacaktır

(<http://www.erkankaraarslan.org> Erişim Tarihi 25.04.2019). İdarenin uygulamış olduğu bütçe sınıflandırması harcama yetkisini belirleyen ana öğe olmaktadır.

3.2.1.6.3. Gerçekleştirme Görevlisi

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

3.2.1.6.4. Mali Hizmetler Birimi

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

3.2.1.6.5. Muhasebe Yetkilileri

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

3.2.1.6.6. İç Denetçiler

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

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

3.2.1.7. İç Kontrolün Yapısı ve İşleyişi

Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrolün sistemi ve işleyişi, 5018 Sayılı KMYKK'nin 57.maddesinde şu şekilde ifade edilmiştir:

“Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön mali kontrol ve iç denetimden oluşur. Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunmalıdır. Malî yetki ve sorumluluklar, bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmelidir. Belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır.”

İç kontrolün yapısı ve işleyişi, genel hatlarıyla Şekil 6’te gösterilmektedir. Gösterilen şekilde iç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklarda adı geçen aktörlerin iç kontrol yapısı içindeki yerleri ve fonksiyonları belirtilmiş ve tüm bu süreç Şekil6 yardımıyla özetlenmiştir.

Şekil 6:Kamu İç Mali Kontrol Sistemi Yapısı



Kaynak: Başpınar, 2010: 11.

Yukarıdaki şekilde belirtilen organizasyon şemasına bir bütün olarak bakıldığında iç kontrolün, yönetimin bir işlevi olduğu görülmektedir. Bu sebepten iç kontrol sisteminin oluşturulması ve izlenmesinden üst yönetici bizzat sorumlu olacaktır. Üst yönetici aldığı sorumluluğu mali hizmetler (strateji geliştirme birimi), harcama ve iç denetim birimi ile beraber gerçekleştirecektir. Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı ise iç kontrol süreçleri, mali yönetim ve ön mali kontrolle ilgili yöntem ve standartları; İDKK’da iç denetimle ilgili yöntem ve standartları düzenleyecektir (Bozkurt, 2010: 133).

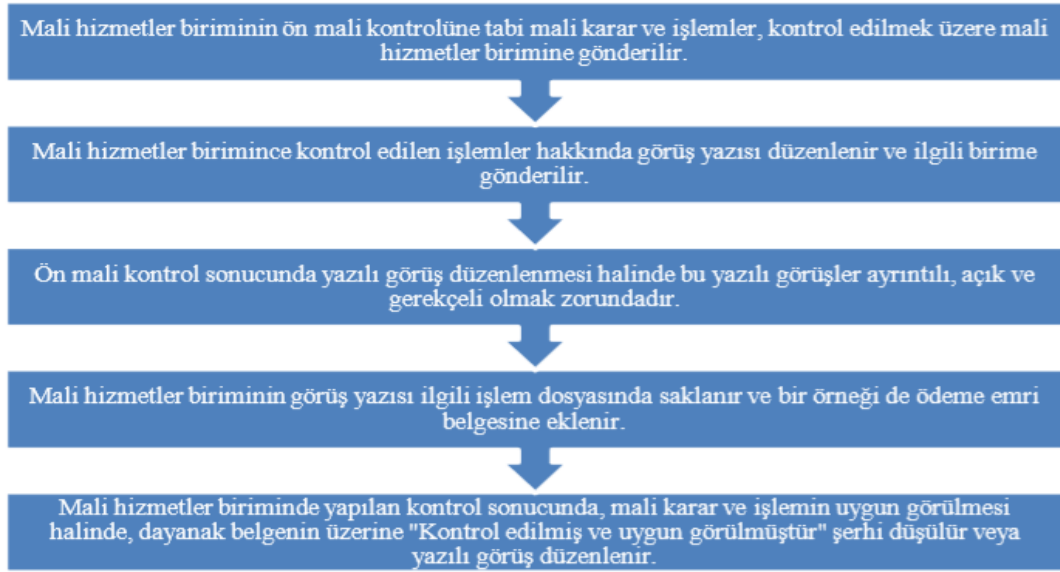
3.2.1.8. Ön Mali Kontrol

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

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

Aşağıda belirtilen şekil 7 de ön mali kontrol sürecini şematik olarak özetleyebiliriz.

Şekil 7: Mali Hizmetler Birimince Ön Mali Kontrol Süreci



Kaynak: Karararslan, 2012: 2.

3.2.2. 5018 Sayılı KMYKK Kapsamında İç Denetim

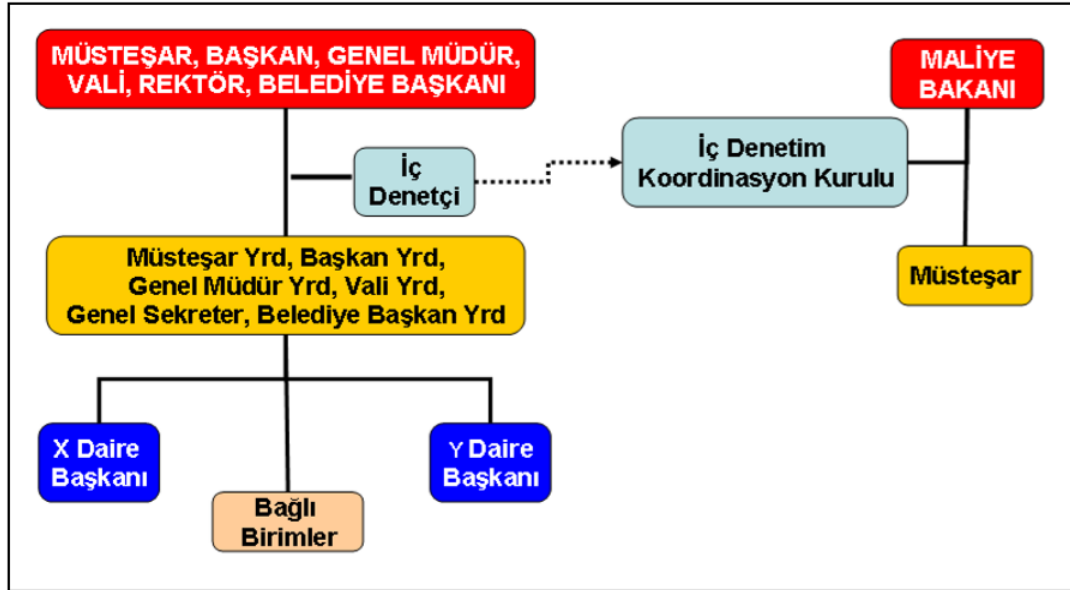
Ülkemizde iç denetim çalışmaları, ilk başlarda özel kesimde faaliyette bulunan işletmeler tarafından gerçekleştirilmiştir. Kamu mali yönetim ve kontrol yapımızı tekrardan kapsamlı bir şekilde düzenleyen 5018 Sayılı KMYKK ile iç

denetim çalışmaları kamu kesiminde de uygulamaya koyulmuştur(Korkmaz, 2007: 8).

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

İç denetimin 5018 Sayılı Kanunun iç denetimle ilgili kapsamı da dikkate alınarak kurumların (iç denetimdeki aktörlerin)organizasyon yapısındaki yeri aşağıda şekil8'de gösterilmiştir.

Şekil 8: İç Denetimin Kamu Organizasyon Yapısındaki Yeri



Kaynak: İDKK, 2013: 27.

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

3.2.2.1. İç Denetimin Tanımı

5018 Sayılı Kanununun 63.maddesine göre iç denetimin tanımı şu şekildedir:

“Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.”

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

Güvence sağlama işlevi; kurum bünyesinde aktif bir iç kontrol sisteminin çalıştığına, varlıklarının güvende olduğuna, kurumunda oluşturulan bilgi ve belgelerin doğruluğuna, risk yönetimi anlayışının geliştiğine, kurum işlemlerinin verimli, iktisadi, etkili ve yasalara uygun olarak oluşturulduğuna yönelik, kurum bünyesinde ve kurum dışındaki çevreye yeterli ve istenilen güvencenin sağlanmasıdır.

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

3.2.2.2. İç Denetimin Amacı

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

- Kamu idarelerinin çalışmalarının amaç ve hedeflere, stratejik planlara, kalkınma ve performans programlarına ayrıca yasalara uygun şekilde oluşturulması ve gerçekleştirilmesi,
- Kamu idarelerinin kaynaklarının verimli, iktisadi ve etkili kullanılması,
- Kamu idarelerinde oluşan belge ve bilgilerin doğruluğunun, bütünlüğünün ve vaktinde elde erişebilirliğinin sağlanması,
- Kamu idarelerinin varlıklarının korunması,

- Kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin etkililiğinin sağlanması,
- Kamu idarelerinin işlemlerini negatif yönde etkileyebilecek risklerin açıklanarak, bu risklerin oluşmaması için meydana gelebilecek risklerin ve risk seviyelerinin minimize edilmesi,
- Kamu idarelerinin risk yönetimi, yönetim süreçlerini ve kontrol süreçlerinin iyileştirilmesi,

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

3.2.2.3. İç Denetimin Kapsamı ve Uygulama Alanı

5018 Sayılı KMYKK çerçevesinde kamu kurumlarının iç denetim faaliyetinin kapsamına İDÇUEY 6.maddesinde yer verilmiştir. İlgili 6.maddeye göre iç denetim faaliyetleri, risk odaklı denetim program ve planları çerçevesinde sürekli, disiplinli ve sistematik bir tutumla denetim standartlarına uyumlu şekilde, kamu kurumlarının bütün faaliyetlerini kapsamaktadır.

5018 Sayılı Kanun kapsamında İDÇUEY'nin 6.maddesine göre iç denetim faaliyetleri;

- ❖ Kamu idarelerinin bütün teşkilatlarına (Merkez ve taşra dahil),
- ❖ Kamu idarelerinin bütün iş ve işlemlerine (Mali ve mali olmayan)

olmak üzere uygulanmaktadır.

Ayrıca söz konusu kapsama uygun biçimde, iç denetim alanları, İDÇUEY'nin 7.maddesinde belirlenmiş olup, aşağıda belirtilen Tablo 9'dakigibidir;

Tablo 9: İDÇUEY’nin Belirlediği İç Denetim Alanları

❖ Kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
❖ Risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metotlarının uygulama ve etkinliğinin incelenmesi,
❖ Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlama amaçlı performans değerlendirmelerinin yapılması ve idarelere önerilerde bulunulması,
❖ İdarenin faaliyet ve işlemlerinin mevzuata, belirlenen hedef ve politikalara uygunluğunun denetlenmesi,
❖ Muhasebe kayıtları ile mali tabloların, doğruluğu ve güvenilirliğinin incelenmesi,
❖ Üretilen bilgiler ile kamuoyuna açıklanan her türlü rapor, istatistik ve mali tabloların doğruluğu, güvenilirliği ve zamanındalığının sınanması,
❖ Elektronik bilgi sistemi ve e-Devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi.

Kaynak: İDÇUEY’nin 7.maddesi.

3.2.2.4. Kamuda İç Denetim Standartları

Kamu iç denetim standartları (Standartlar), İDKK tarafından, 5018 Sayılı KMYKK 67.maddesinin 1.fıkrasının (a) bendi kapsamında oluşturulmuştur. İDÇUEY 9.maddesinin 1.fıkrası bağlamında da, iç denetçilerin bu standartlara göre davranmaları zorunludur.

Kamu iç denetim standartlarının oluşturulmasında, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) yayımlamış olduğu “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” temel alınmıştır. Ayrıca bununla birlikte diğer uluslararası denetim standartlarından da faydalanılmıştır. Standartlar, iç denetim çalışmalarında uygulanması gereken süreçleri ve iç denetçilerin niteliklerini belirler (Karalar, 2015: 115).

Söz konusu standartlar; iç denetimin sürecini yani planlanması, uygulanması ve raporlanması faaliyetlerini düzenler. Bu kapsamda iç denetçilerin samimi, etkin, bağımsız ve nesnel bir biçimde görevlerini yapabilmeleri ile ilgili konuları düzenler.

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

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

3.2.2.5. İç Denetim Süreci

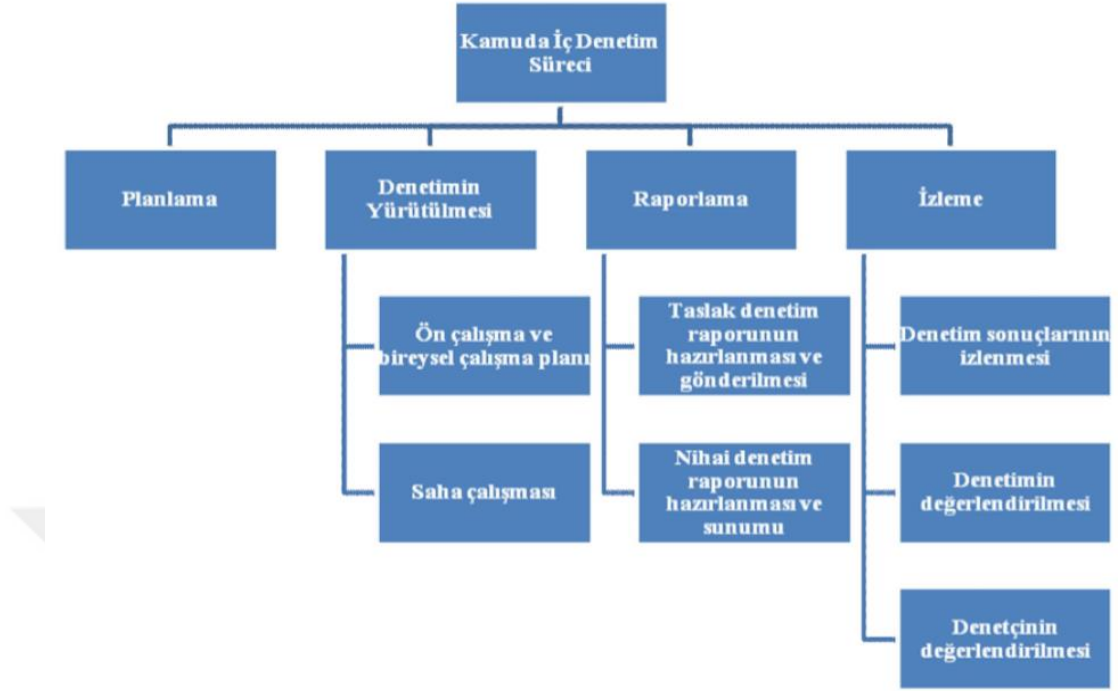
IDDK'nın yayınladığı “Kamu İç Denetim Rehberi”ne göre, kamuda iç denetim faaliyetleri sırasıyla aşağıda belirtilen süreçlerden oluşmaktadır.

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

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

Türkiye’de kamu idarelerinde yürütülen iç denetim işlemlerinin süreçleri ana başlıklar şeklinde aşağıdaki Şekil 9’da gösterilmiştir;

Şekil 9: Kamuda İç Denetim Süreci



Kaynak: Sarıbuğday, 2013: 154.

3.2.2.6. İç Denetimin Türleri

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

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

3.2.2.6.1. Uygunluk Denetimi

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

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

3.2.2.6.2. Mali Denetim

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

3.2.2.6.3. Performans Denetimi

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

3.2.2.6.4. Bilgi Teknolojisi Denetimi

Bilgi teknolojisi denetimi, kamu kurumlarının amaç ve hedeflerini gerçekleştirmek için bilgi iletişim teknolojisi yapısının yeterliliğinin değerlendirilmesi ve buna ilişkin bulguların ve kanıt oluşturacak bilgilerin biriktirilmesi, biriktirilen bu kanıt değeri taşıyan bilgilerin incelenmesi ve son aşama olarak ortaya çıkan sonuçlarının üst yönetime rapor edilmesi süreci olarak açıklanabilir.

3.2.2.6.5.Sistem Denetimi

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

3.2.2.7. İç Denetçi

İç denetçilere ilişkin hükümler 5018 Sayılı KMYKK'nin 63. ve 67.maddeleri arasında bulunmaktadır. Bu maddeler çerçevesinde iç denetime ait tanımlar, kavramlar ve sorumluluklar belirlenmiştir.

5018 Sayılı KMYKK'de, iç denetimin iç denetçiler aracılığıyla yapılacağı açıklanmıştır. İç denetçilerin görev, yetki ve sorumlulukları, 5018 Sayılı KMYKK tarafından verilen yetki doğrultusunda İDÇUEY ile belirlenmiştir.

3.2.2.7.1. İç Denetçi Tanımı

5018 Sayılı KMYKK çerçevesinde iç denetçi, İDKK tarafından sertifikalandırılmış, kamu idaresinin faaliyetlerini geliştirmek ve değer katmak amacıyla kaynakların verimli, iktisadi, etkili ve mevzuatlara göre yürütülüp yürütülmediğini inceleyip, değerlendirmek ve bu konularda rehberlik yapmak vazifesiyle bağımsız ve tarafsız, nesnel güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayan iç denetçi kadrosundaki denetim personellerine denilmektedir.

Diğer bir ifadeyle 5018 Sayılı Kanununda iç denetçi, iç denetim çalışmalarını yürütmekle görevli, iç denetim birimi personeli ya da yöneticisi ve İDDK'nin vermiş olduğu sertifikalara sahip iç denetçileri ifade etmektedir (Aksoy, 2008: 105).

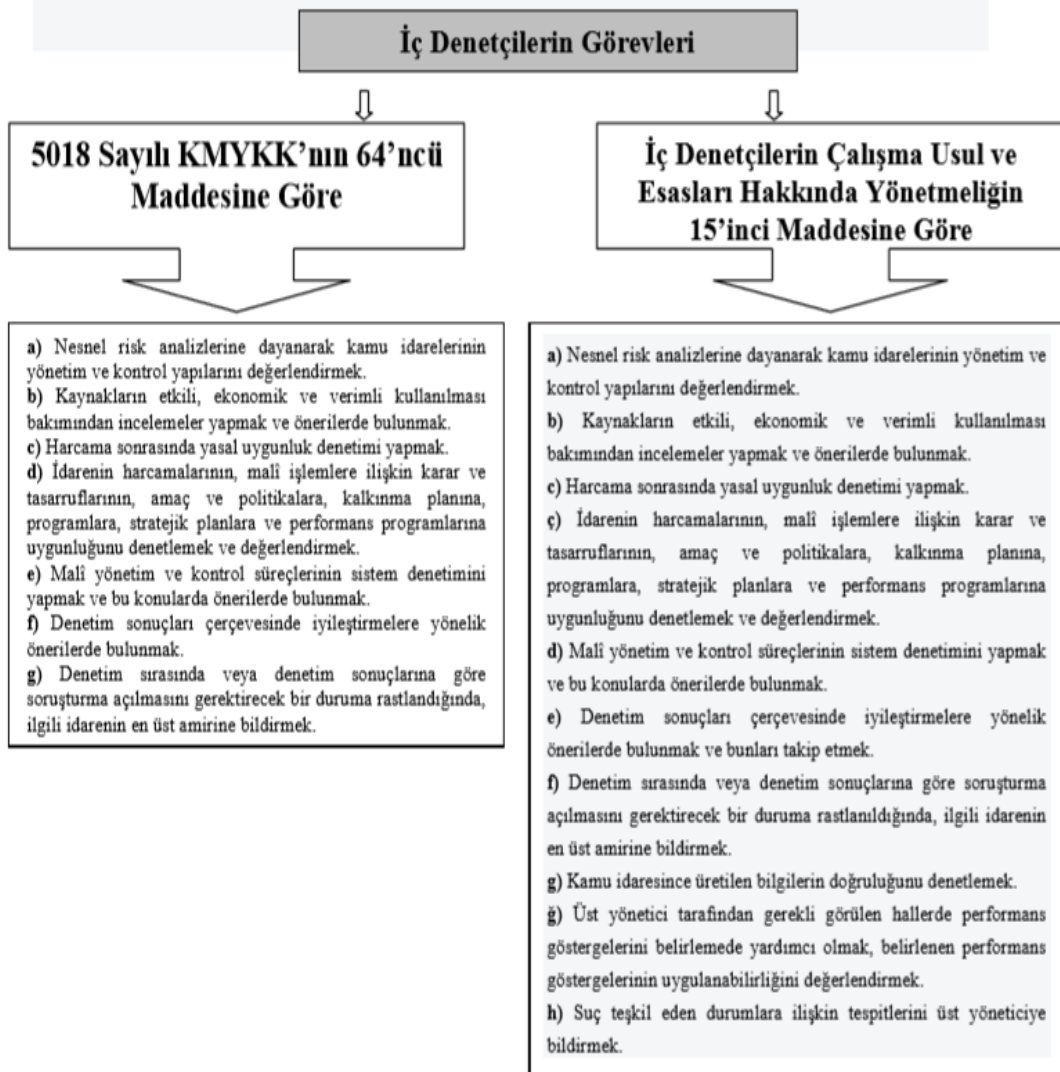
İç denetçi, risk analizi oluştururken ya da denetim çalışmalarını yürütürken yolsuzluk ve usulsüzlük olasılıklarını hesaba katmalıdır. Olası yolsuzluk belirtileriyle karşılaştığında bu durumu ilk olarak üst yönetime ve kurum bünyesinde varsa

denetim komitesine bildirmelidir. Hatta bu durum suç teşkil ediyorsa direk yetkili mercilere haber vermelidir.

3.2.2.7.2. İç Denetçilerin Görevleri

İç denetçilerin görevleri 5018 Sayılı KMYKK’nda 64.maddesinde ve bunun yanı sıra İDÇUEY’in 15.maddesinde düzenlenmiştir. Hem kanun hem de yönetmelikte geçen iç denetçilerin görevleri, daha kolay anlaşılabilmesi adına, aşağıda belirtilen Tablo10’da ortak bir şekilde gösterilmiştir.

Tablo 10: İç Denetçilerin Görevleri



Kaynak: Sarıbuğday, 2013: 114.

Günümüzde yönetim anlayışında, hesap verilebilirlik ve şeffaflık kavramlarının ön plana çıktığı bir idare yapısının oluşturulması hedeflenen kamu sektöründe meydana gelebilecek aksaklıkların engellenmesi ve giderilmesine destek olacak bir iç denetim birimin varlığı iç denetçiler açısından son derece önemlidir. Bu bağlamda bu birimlere atanacak iç denetçilerin yerine getirmesi gereken ve toplu olarak yukarıdaki tablo 10 da gösterilen görevler kurumun amaç ve hedeflerine ulaşması açısından hayati öneme sahiptir.

3.2.2.7.3. İç Denetçilerin Yetkileri

İç denetçiler İDÇUEY'nin 16. maddesine göre, görevleri ile ilgili olarak şu yetkilere sahiptir:

- Denetim konusu ile ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek,
- Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek,
- Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanmak,
- Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek olarak belirlenmiştir.

3.2.2.7.4. İç Denetçilerin Sorumlulukları

İDÇUEY'nin 17. maddesinde göre, iç denetçiler görevleri ile ilgili olarak şu sorumluluklara sahiptir:

- Mevzuatta, belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek.
- Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek.
- İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmek.
- Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimine bildirmek.
- Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak ve değerlendirmelerinde objektif olmak.
- Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumak.

3.2.2.8. İç Denetime İlişkin (Aktörler) Yetki ve Sorumluluklar

Kamu sektöründe iç denetime ilişkin yetki ve sorumluluğu bulunanların iç denetim işleyişi kapsamında iç denetçilerle birlikte kamu kesimindeki aktörleri arasındaki ilişkiler ifade edilmiştir. Bu açıklamalar yapılırken genelde iç denetçilerle bağı bulunanların söz konusu bu ilişkilerine yer verilmiştir.

3.2.2.8.1. Bakan

5018 Sayılı Kanunda belirtildiği gibi kamu kaynaklarının verimli, iktisadi ve etkili kullanılması hususunda Bakan, Cumhurbaşkanı ve TBMM karşı sorumludur. Bakanlar bu sorumluluklarını yerine getirirken kendisine bağlı bulunan bakanlığın, kamu kurumlarının bütçeleri ile stratejik planlarının, yıllık programlara ve kalkınma planlarına uyumlu şekilde oluşturulması ve yürütülmesinden, bu kapsamda diğer bakanlıklarla beraber işbirliği ve koordinasyon oluşturmaktan sorumludur.

Bakanlar, aynı zamanda bulundukları ve yetkili oldukları bakanlıklarda, kamu kurumlarında iç denetim mekanizmasının oluşturulması ile de sorumludur. Kurulan iç denetim yapısının izlenmesi de yine yetkili Bakan aracılığıyla yapılmaktadır. Ayrıca bakanlıklara ve kamu kurumlarına atanacak iç denetçiler bu idarelerdeki

bakan onayı ile atanabilmekte ve yine aynı usulle iç denetçilik görevinden alınabilmektedir (Bircan, 2014: 43).

3.2.2.8.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK)

İDKK 5018 Sayılı KMYKK'den aldığı yetkiye dayanarak kamu kurumlarının iç denetim şekilde hizmet sunmak üzere Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı bünyesinde oluşturulmuş bir organdır (Korkmaz, 2007: 41).

İç denetim yapılarının oluşturulması, gözlemlenmesi, iyileştirilmesi, geliştirilmesi ve koordine edilmesi görevleri, idari kapsamda Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı'na bağlı, işlev olarak tarafsız ve bağımsız bir organ olarak İDKK aracılığıyla gerçekleştirilir (Arcagök ve Erüz, 2006: 207).

İDKK'nin görevlerini özet olarak açıklayacak olursak; iç denetim ile ilgili, denetim ve raporlama standartlarını ile yöntemlerini oluşturmak, iç denetçilere rehberlik etmek, iç denetçilere eğitim hizmeti sunmak, kamu kurumlarının denetiminde işbirliği oluşturmak ve koordinasyonu sağlamak görevlerini yürütmektedir.

3.2.2.8.3. Üst Yönetici

5018 Sayılı Kanuna göre; “Bakanlıklarda müsteşar, diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı üst yöneticidir. Ancak Millî Savunma Bakanlığında üst yönetici Bakan'dır.”

Üst yöneticiler, kamu kurumlarında iç denetim mekanizması kurulmasından ve çalıştırılmasından sorumludurlar. Üst yöneticiler, iç kontrol yapısına ilişkin yetki ve sorumluluklarını yürütürken iç denetçilerin nesnel güvence verme ve danışmalık hizmetinden faydalanırlar (Bilge ve Kiracı, 2010: 106).

3.2.2.8.4.Mali Hizmetler Birimi ve Strateji Geliştirme Başkanlığı

3.2.2.8.4.1. Mali hizmetler Birimi

Mali hizmetler birimi, bir kamu kurumunda iç kontrol sisteminin oluşturulması, iç kontrol standartlarının uygulanması ve iyileştirilmesi çerçevesinde faaliyetler yürütür ve ihtiyaç olan durumlarda ön mali kontrol çalışmalarını yapmaktan sorumludur. Bunun yanında üst yönetimin iç denetime ilişkin işlevinin verimliliğini ve etkililiğini yükseltmek amacıyla gerekli çalışmaları yapar (Aksoy, 2008: 102).

İç denetçi, denetim sonucu oluşturduğu raporunu, kamu kurumunun görüşleri ve vermiş olduğu cevaplarıyla birlikte, raporun içeriğini daha kısa şekilde açıklayan özetini de ekleyerek iç denetim birimine, iç denetim birimi de bu raporu üst yöneticiye sunar. Üst yönetici kendisine gelen raporları inceleyip değerlendirildikten sonra gereği yapılması için mali hizmetler birimine ve ilgili birimlere gönderilir.

Çalışmamız için önemli bir yeri olan üniversitelerde, bu konu kapsamında dikkate çeken bir düzenleme olmuştur. Bu düzenleme ile üniversitelerde mali hizmetler faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları kurulmuştur. Bu sebepten dolayı “Strateji Geliştirme Başkanlığı”nı da mali hizmetler birimi başlığında birlikte açıklamakta tezimizin içeriği açısından fayda görülmüştür.

3.2.2.8.4.2. Strateji Geliştirme Başkanlığı (SGB)

5436 Sayılı Kanun ile oluşturulan Strateji Geliştirme Başkanlıkları, söz konusu kanunun 15.maddesinde gösterilen görevler ile 5018 Sayılı KMYKK’nin Mali Hizmetler Birimi başlıklı 60.maddesinin 1.bendinde açıklanan görevleri yerine getirmekle sorumludur. Kamu kurumlarında SGB mali hizmetler birimi biçiminde görev yürütürler. Mali hizmetler biriminin oluşturulmuş olan yapısı teşkilat kanunlarında gösterilir.

Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 4.maddesine göre; strateji geliştirme birimlerinin görevleri aşağıda belirtilen fonksiyonlar kapsamında yürütülür.

- 1) Stratejik yönetim ve planlama,
 - Misyon belirleme,
 - Kurumsal ve bireysel hedefler oluşturma,
 - Veri-analiz ve araştırma-geliştirme,
- 2) Performans ve kalite ölçütleri geliştirme,
- 3) Yönetim bilgi sistemi,
- 4) Mali hizmetler,
 - Bütçe ve performans programı,
 - Muhasebe, kesin hesap ve raporlama,
 - İç kontrol.

3.2.2.8.5. İç Denetim Birimi (İDB)

5018 Sayılı Kanunun 5436 Sayılı Kanun ile değişik 63.maddesinin son fıkrasında “Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” hükmü yer almaktadır.

İç denetim birimi, ilgili mevzuat kapsamında kendi yönergelerini oluşturabilirler. Oluşturulan yönergede plan ve programa ek olarak iç denetçilere verilecek danışmanlık ve buna benzer görevlerin içerik, süre ve zamanı standartlara uyumlu bir şekilde açıklanır.

İDB, iç denetim çalışmalarının iyi bir biçimde gerçekleştirilmesini sağlayarak, iç denetçi ve üst yönetim arasında bir köprü görevi taşır. Üst yönetiminin desteği ve bilgisi kapsamında uygulanan iç denetim, denetçinin yetkilerini kullanıp bağımsız bir şekilde iç denetim faaliyetlerini rahat yürütmesine ortam hazırlar ve yardımcı olur.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ÜNİVERSİTELER VE 5018 SAYILI KANUN KAPSAMINDA

ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ DENETİM

Son yıllarda Türkiye’de hem üniversite hem de bu kurumlarda öğrenim gören öğrenci sayısının önemli bir biçimde arttığı görülmüştür. Artan üniversite ve öğrenci sayısının mali boyutları incelendiğinde kamu mali yönetimi açısından ekonomik olarak kamuya külfetinin hiç de azımsanmayacak bir boyuta ulaştığı görülmektedir.

Ayrıca Yükseköğretim hizmetlerinin finansmanı büyük oranda devlet kaynakları ile karşılandığından bu kaynakların verimli ve ekonomik kullanımı hem kamu hem de devlete vergi veren vatandaşlar yönünden önemli bir konu haline gelmiştir (Yılmaz ve Kesik, 2010: 125). Bu çerçevede yükseköğretim kurumlarının sosyal ve toplumsal sorumluluğu da büyük önem arz etmektedir.

Çalışmamızın araştırmasının da bir yükseköğretim kurumu olan üniversitede yapılmasından dolayı bu bölümde, üniversite kavramı, üniversitelerin fonksiyonları, üniversitelerin teşkilatı ve yönetim organları, üniversitelerin yapısı, üniversitelerin bütçe sistemi, üniversitelerin finansmanı ve giderleri ve son olarak 5018 Sayılı KMYKK kapsamında üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim konularından kapsamlı olarak bahsedilecektir.

4.1. KAMU HİZMETİ KAPSAMINDA ÜNİVERSİTE KAVRAMI

Bir devletin ihtiyaç duyduğu beşeri sermayenin oluşturulmasında, nitelikli insan gücünün yetiştirilmesinde, bilginin üretilmesi ve sosyal kamu hizmeti sağlama hususunda önemli sorumlulukları olan üniversiteler de yaşanan globalleşmenin bir sonucu olarak ülkedeki ve dünyadaki dönüşüm ve değişimlere başta eğitim olmak üzere, toplumsal, siyasal, teknolojik, sosyal ve iktisadi gelişmeleri takip etmek ve bu gelişmeleri yakalamak zorunda olan kurumlardır (Erdem, 2006: 299).

Anayasamıza göre üniversitelerin atama ve görevden alma, gözetimi ve denetimi yetkileri, Yüksek Öğretim Kuruluna (YÖK) verilmiştir, bu bağlamda üniversiteler de YÖK’de birbirinden ayrı kamu tüzel kişiliğine sahiptirler (Gözler, 2009: 235).

2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanunu'nun 3.maddesine göre; “Üniversite: Bilimsel özerkliğe ve kamu tüzelkişiliğine sahip yüksek düzeyde eğitim -öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapan; fakülte, enstitü, yüksekokul ve benzeri kuruluş ve birimlerden oluşan bir yükseköğretim kurumudur.” şeklinde tanımlanmıştır.

Başkan'a göre; uluslararası alanda ve ülkemizde gün geçtikçe karşılanması beklenen istekler değişmekte ve yenilenmekte olduğu üniversitelerin yalnızca bilgi üreten, eğitim veren kuruluşlar olmaktan çok daha öteye geçmiş olan ve hizmet kapsamı genişleyen üniversitelerden artık günümüzde işletme anlayışı doğrultusunda etkin, verimli ve ekonomik çalışan kurumlar olması beklenmeye başlandığı görülmüştür (Aktaran, Öz, 2015: 54).

4.2. ÜNİVERSİTELERİN FONKSİYONLARI

Ülkemizde yükseköğretimin (üniversitelerin) fonksiyonlarını üç ana başlık altında gösterebiliriz. Bunlar (Yılmaz ve Kesik, 2010: 128):

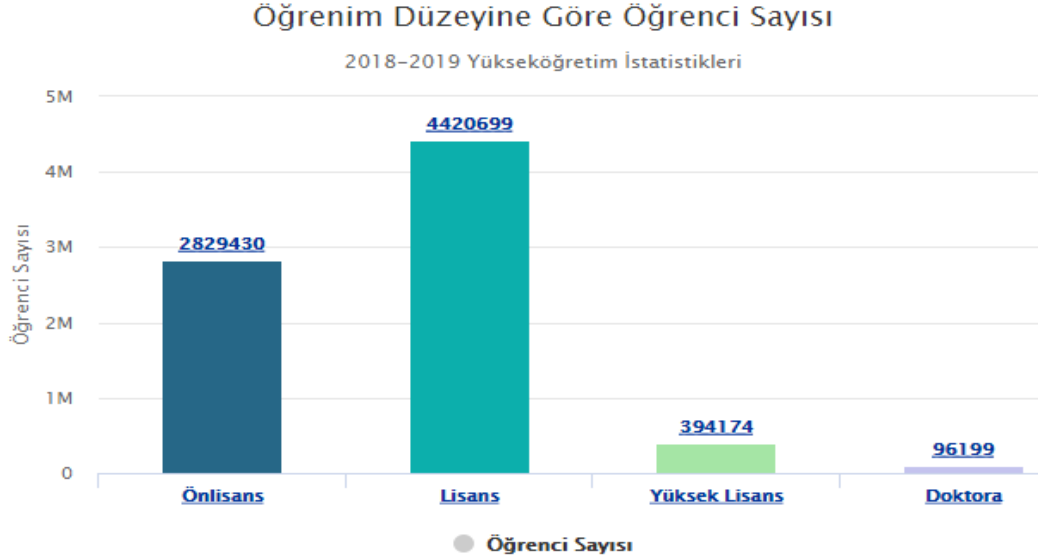
- a) Öğretim: Esas faaliyet olup toplumsal ve sosyal fayda gözetilir.
- b) Bilimsel araştırma: Yükseköğretimin (üniversitelerin) misyonu, bilgiyi üretmek, geliştirmek ve bu bilimsel yaymaktır.
- c) Kamu hizmeti: Üniversiteler ile halk arasında sosyal, toplumsal, sportif ve kültürel faaliyetler ile sağlık vb. kamu hizmetlerini halka sunmaktır.

Üniversiteler, yukarıda belirtilen fonksiyonların bütün hepsi ya da biri kapsamında faaliyetlerini sürdürebilirler. Fakat son yıllarda bu işlevler iç içe geçtiğinden fonksiyonları birbirinden bağımsız açıklamak zorlaşmıştır. Misal üniversitede yürütülen bilimsel bir araştırma aynı çerçevede kamu hizmeti görevini de görebilir. Başka taraftan bilimsel araştırma çalışması bazen öğretim fonksiyonunu da içinde barındırabilir. Bu bağlamda asıl önemli olan üniversitelerin hizmeti açısından bu fonksiyonların verimli ve sonuç odaklı olarak nasıl gerçekleştiği, bu süreçte toplumsal ve ekonomik olarak ülkeye ya da dünyaya nasıl bir fayda sağladığıdır (Yılmaz ve Kesik, 2010: 128).

Ülkemizde yükseköğretim hizmeti çerçevesinde tezimizin yazım aşamasında mevcut üniversite sayısı 207 olup, bu üniversitelerde toplam 7.740.502 öğrenci

eğitim görmektedir. Öğrenim düzeyine göre Türkiye’deki öğrenci sayısını gösteren Şekil 10 ve üniversitelerin türlerine göre birim sayılarını gösteren Tablo 11 aşağıda gösterilmiştir.

Şekil 10:Öğrenim Düzeyine Göre Türkiye’deki Öğrenci Sayısı



Kaynak: Yükseköğretim Bilgi Yönetim Sistemi. <https://istatistik.yok.gov.tr/> Erişim Tarihi: 02.07.2019.

Tablo 11: Yükseköğretim Kurumlarının (Üniversitelerin) Türlerine Göre Birim Sayıları

ÜNİVERSİTE TÜRÜ	DEVLET	VAKIF	VAKIF MYO	TOPLAM
ÜNİVERSİTE	129	73	5	207
FAKÜLTE	1374	457	0	1831
YÜKSEKOKUL	341	106	0	447
MYO	893	107	5	1005
ENSTİTÜ	495	204	0	699
ARŞ. UYG. MRKZ.	2761	659	3	3423
BÖLÜM	15116	3152	83	18351
PROGRAM	16079	9937	385	26401
A.B.D	28700	2480	0	31180
B.D	7434	603	0	8037
YÜKSEKLİSANS PROGRAMI	10094	2472	0	12566
DOKTORA PROGRAMI	4987	506	0	5493
SANATTA YETERLİLİK PROGRAMI	121	14	0	135

Kaynak: Yükseköğretim Bilgi Yönetim Sistemi. <https://istatistik.yok.gov.tr/> Erişim Tarihi: 02.07.2019.

4.3. ÜNİVERSİTELERİN TEŞKİLATI VE YÖNETİM ORGANLARI

Ülkemizdeki üniversitelerin teşkilatını akademik ve idari teşkilat olmak üzere iki şekilde inceleyebiliriz. Bunlardan ilk önce akademik teşkilatı daha sonrada idari teşkilatı inceleyeceğiz.

4.3.1. Üniversitelerin Akademik Teşkilatı

Üniversitelerin akademik teşkilatı kurumun en başındaki rektörlük makamından başlayıp, akademik teşkilat içindeki bütün personele kadar giden bir hiyerarşi ile oluşmaktadır. Üniversitelerin akademik teşkilatını en başta rektör, rektöre yönetim ve denetim konularında yardımcı olan senato ve üniversite yönetim kurulu, akademik organ olan fakülteler, enstitüler, yüksekokullar, fakülte, enstitü ve yüksekokulların bölüm, anabilim veya ana sanat dalı, bilim veya sanat dalları, araştırma ve uygulama merkezleri ile akademik personeller oluşturmaktadır (Özdemir, 2017: 179).

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'na göre, üniversitelerin yönetim organları, rektör, senato ve üniversite yönetim kurulundan oluşmaktadır. Üniversitedeki fakülte, enstitü ve yüksekokullarının yönetim organları da esasen üst yönetime ve kararlarına bağlı olmakla birlikte, işleyiş mantığı olarak benzer şekilde oluşturulmuş olup, sadece adlandırmada bağlı bulunduğu statüye göre adlandırılmaktadır. Örneğin üniversitenin en başındaki yönetici kişi rektör, fakültede dekan, diğer organlarda ise müdür sıfatı almışlardır. Yine aynı şekilde üniversite için senato, diğer organlarda ise bu bağlı bulunduğu birimin adı ve kurul diye adlandırılmıştır örnek fakülte kurulu, yüksekokul kurulu. Şimdi bunlardan en üst kademedeki bulunan üniversite organlarını kısaca açıklayacağız.

4.3.1.1. Rektör

Üniversitenin her düzeydeki personeli ve birimleri üzerinde gözetim ve denetim yetkisi olan rektör, üniversitelerde hem akademik teşkilatın hem de idari

teşkilatın başıdır. Rektörler bu yetki ve görevlerini, senatoya ve yönetim kuruluna başkanlık etmek suretiyle yerine getirir.

Ayrıca rektörler 5018 Sayılı Kanun kapsamında üst yönetici konumundadır. Üniversitenin tüzel kişiliğini temsil eder. Üniversitenin geleceğe yönelik amaç, politika, hedef ve stratejilerini belirler ve bu açıdan üniversite için yönlendirici bir fonksiyon görevi görmektedir. Bunun yanında organizasyonun işleyişi hususunda gözetim sorumluluğu bulunmaktadır.

4.3.1.2. Senato

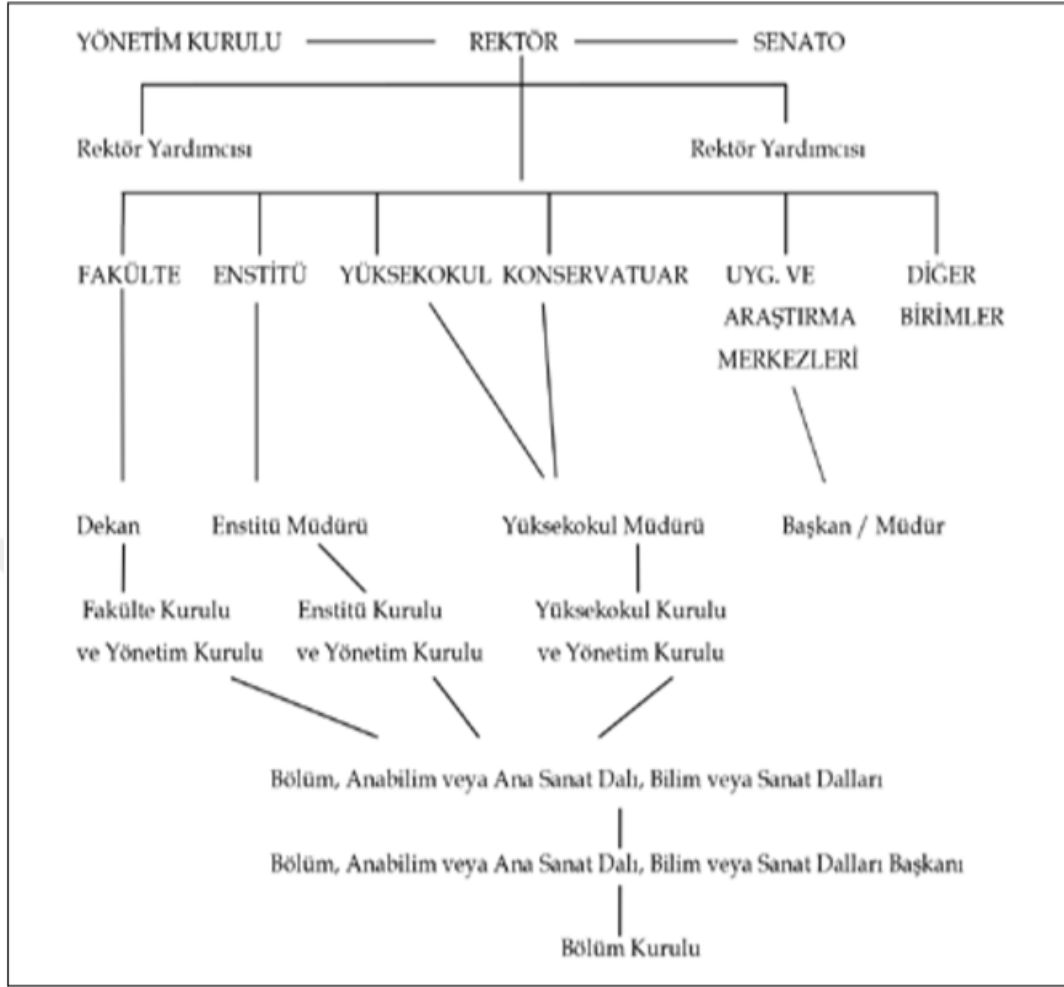
Üniversitede bulunan yönetim organlarının, eğitim öğretim yılı başlarında ve sonlarında olmak üzere en az yılda iki defa toplanmalarıdır. Üniversitenin akademik bir organı olarak ifade edebileceğimiz senatoya rektör başkanlık eder. Ayrıca senatoda rektör yardımcıları, fakülte dekanları, rektörlüğe bağlı enstitü ve yüksekokul müdürleri ve son olarak her fakülteyi temsilen fakültelerin kendi kurullarınca üç yıllık için seçilmiş birer öğretim üyesi bulunmaktadır. Rektör ihtiyaç duyduğu hallerde senatoyu toplama yetkisi vardır.

4.3.1.3. Yönetim Kurulu

Rektörün başkanlığında fakülte dekanlardan, üniversiteye bağlı çeşitli öğretim birim ve alanlarını temsilen senato tarafından dört yıl için seçilecek üç profesörden oluşur. Rektöre destek olan bir organ olan yönetim kuruluna isterlerse rektör yardımcıları da katılabilirler, ancak bu kişilerin oy hakkı bulunmaz. Yönetim kurulunun ne zaman nerede toplanacağı hususunu rektör belirler.

Şimdi yukarıda açıkladığımız akademik teşkilat ve üniversite yönetim organlarını bir bütün olarak Şekil 11'deki gibi gösterebiliriz.

Şekil 11: Üniversitelerin Akademik Teşkilatı ve Yönetim Organları



Kaynak: Özdemir, 2017: 185.

4.3.2. Üniversitelerin İdari Teşkilatı

Üniversitelerin idari teşkilatına ve yapısıyla ilgili açıklamalara “Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” de yer verilmiştir. Üniversitelerde idari teşkilatın en üst amiri hiyerarşik anlamda genel sekreterdir. Diğer bir ifade ile rektörün idari yönetim konusundaki en önemli temsilcisi ve yardımcısıdır. Ayrıca üniversitelerdeki tüm daire başkanlıkları hiyerarşik olarak genel sekretere bağlı çalışmaktadır.

124 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin (KHK) 26.maddesine göre üniversitelerin idari teşkilatı aşağıdaki birimlerden oluşur:

- Genel Sekreterlik,
- İç Denetim Birimi Başkanlığı,
- Bilgi İşlem Daire Başkanlığı,
- İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı,
- Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı,
- Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı,
- Personel Daire Başkanlığı,
- Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı,
- Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı,
- Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı,
- Hukuk Müşavirliği,
- Hastanesi bulunan üniversitelerde Hastane Başmüdürlüğü.

Genel sekreterlik, üniversite idari teşkilatının faaliyetlerinden ve düzenli ve aktif bir şekilde çalışmasından rektöre karşı sorumludur. Ayrıca genel sekreterin ve daire başkanlarının üniversitelerde görevli olan ve akademik teşkilat içerisinde yer alan akademik personeller ile bir hiyerarşi ya da idari vesayet ilişkisi bulunmamaktadır.

Ayrıca idari teşkilat yapısında üniversiteye bağlı akademik birimlerin de (enstitü, fakülte ve yüksekokul) hizmet eden personelde bulunmaktadır. Bu idari personel bağlı bulunduğu yönetim organına göre teşkilat içerisinde yerini alır.

Üniversiteye bağlı akademik birimlerin (enstitü, fakülte ve yüksekokul) idari teşkilat yapısını da aşağıdaki gibi açıklayabiliriz:

- (Enstitü – Fakülte - Yüksekokul) sekreteri
- Sekreterlik bürosu,

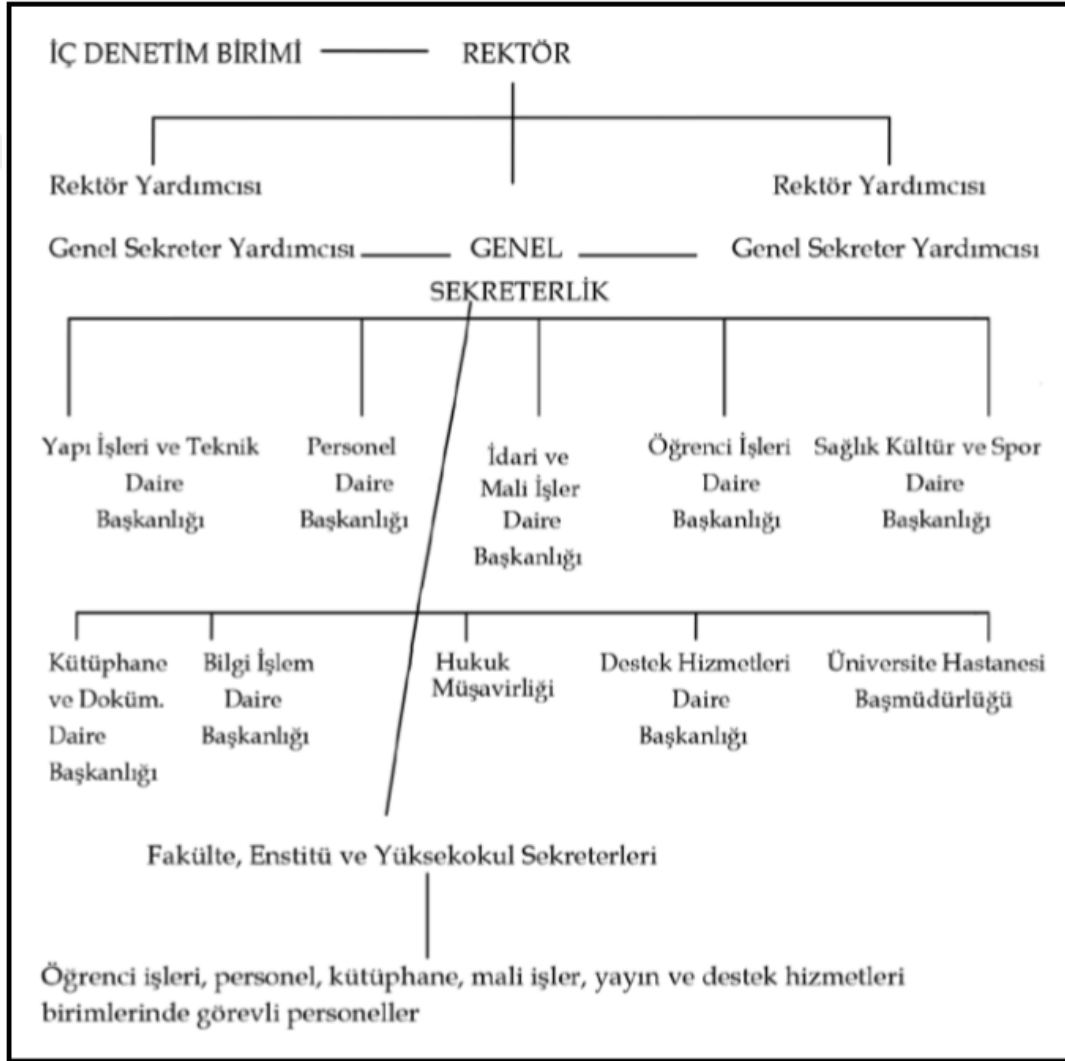
ile akademik birimlerin (Enstitü – Fakülte - Yüksekokul) ihtiyacına göre kurulacak olan;

- Öğrenci işleri,
- Personel işleri,
- Kütüphane,
- Mali işler,
- Yayın ve destek hizmetleri biriminden oluşur.

Her akademik birimin idari teşkilatı yönünden, başındaki dekan ve müdürlere bağlı sekreterleri vardır. Fakülte, enstitü veya yüksekokul sekreterleri ile kurumda çalışan idari personeller arasında hiyerarşik bir ilişki olup, idari hizmetlerin yürütülmesi bakımından birim sekreteri sorumludurlar.

Yukarıda açıkladığımız idari teşkilatı ve idari teşkilat içerisinde yer alan birimleri bir bütün olarak Şekil 12’deki gibi gösterebiliriz.

Şekil 12: Üniversitelerin İdari Teşkilat



Kaynak: Özdemir, 2017: 188.

Şekil 12’yi incelendiğimizde çalışmamızın daha önceki bölümlerinde de çok kapsamlı olarak anlattığımız ve çalışmamızın temel dayanak noktalarından biri olan, iç kontrol sistemi ve iç denetim çalışmaları konusunda üniversiteler için önemli bir

yeri olan, “İç Denetim Birimi”nin doğrudan rektöre bağlı olarak çalıştığı görülmektedir.

Üniversitelerde hiyerarşik olarak en üst yönetici olan rektöre bağlı bir şekilde çalışan iç denetim birimi ve burada görevli olan iç denetçiler, üniversitedeki iç kontrol sisteminin verimliliğini ve etkililiğini denetleyerek iç kontrol sisteminin daha iyi işlemesine ve gelişmesine katkıda bulunur. Bu açıdan üniversitelerde iç denetim birimi üniversitelerin amaç ve hedeflerine ulaşması için hayati öneme sahip idari bir birimdir.

Ayrıca üniversitelerde iç kontrol ve iç denetim alanında söz sahibi olan diğer bir idari kurum ise “Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı”dır. 5018 sayılı Kanunun 60.maddesinde sayılan mali hizmetler görevi ile 5436 Sayılı Kanunun 15.maddesinde sayılan stratejik yönetim ve planlama görevlerini yürütmek için tüm üniversitelerin idari teşkilat yapılarında yerini almıştır.

Strateji geliştirme daire başkanlıklarının üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri konusunu ilgilendiren birçok görevi ve sorumluluğu bulunmaktadır. Bu görevler arasında doğrudan iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunu ilgilendiren görevi şu şekilde gösterilmiştir; İç kontrol sisteminin oluşturulması, standartların yürütülmesi ve iyileştirilmesi hususlarında çalışmalar yapmak; üniversitenin üst yönetimin iç denetimin fonksiyonuna ilişkin faaliyetlerinin verimliliğini ve etkinliğini artırmak amacıyla gerekli çalışmaları ve hazırlıkları yapmak.

4.4. ÜNİVERSİTELERİN YAPISI

Genel anlamda kamu hizmeti için bilgi üreten, ürettiği bilgiyi geliştirip yayan özerk bir araştırma ve öğretim kurumu olarak açıklanan üniversiteler akademik açıdan bilimsel, yönetim açısından idari, personel açısından kadro ve bütçe açısından mali özerkliğe sahip kurumlardır (Küçükcan ve Gür, 2009: 48).

4.4.1. Bilimsel Özerklik

Özgür düşünce ortamının ve bilimsel tutumun gerekliliğini tarih boyunca savunan ve bu yönde faaliyetlerini sürdüren üniversiteler akademik özerklik sayesinde akademik özgürlüğe ulaşmışlardır (Erdem, 2013: 102).

Bilimsel özerklik; üniversitelerin, öğretimini yapmak istediği konuları ve bu yapılacak öğretimin nasıl olacağını tespit etmesi konusunda özgür olmasıdır. Bu özerkliğin tam anlamıyla olduğunu söyleyebilmek için, üniversitelerin öğretim ile ilgili alınacak kararlarda bağımsız olmaları gerekir.

Üniversitelerde görevli akademik personelin özgür bir şekilde her türlü bilimsel yayında bulunabilecekleri ve araştırma yapabilecekleri hususu Anayasamızın 130.maddesi kapsamında teminat altına alınmıştır. Ancak bu teminat milletin ve ülkenin bütünlüğü, bölünmezliği ile devletin bağımsızlığı ve varlığını tehlikeye düşürecek şekilde yapılması halinde, bilimsel özerkliğin anayasal sınırı aşılmış olacaktır.

Günümüzde evrensel manada bilimsel özerklik; üniversitelerdeki akademik personelin politik ortamdan etkilenmemesi ve uzak tutulmasını sağlayacak gerekli tedbirlerin oluşturulması, özgürce bilimsel araştırma yapma olanak ve koşullarının akademik personele sağlanması, ayrıca üniversiteye bağlı fakültelerin ve diğer akademik birimlerin kendi sınav ile öğretim planlarını ve programlarını düzenleme özgürlüğü şeklinde açıklanabilir (Yeltekin, 2018: 38).

4.4.2. İdari (Yönetimsel) Özerklik

İdari özerklik; üniversitelerde bulunan yönetim organlarının göreve atanması ve daha sonrasında görevden alınması gibi ayrıca yine yönetim ile ilgili konularda, üniversitelere dışarıdan hiçbir baskı ve etki olmadan serbest bir şekilde hareket etmesi olarak açıklanabilir.

Başka bir ifade ile idari özerklik, üniversitelerin aldığı kararları uygulaması kaldırması, bizzat kendi personeli tarafından demokratik bir biçimde yönetilmesi ve denetlenmesidir. Ayrıca üniversiteye bağlı akademik personelin üniversite

dışarısından herhangi yasal bir gerekçeye dayandırılmadan ve herhangi bir kuvvet tarafından görevden alınamayacağını açıklamaktadır (Aktan, 2007: 19).

4.4.3. Kadro (Personel) Özerkliği

Kadro özerkliği; üniversitelerde personelin işe alınması, akademik ve yönetim personellerinin maaş düzeylerinin belirlenmesi konularında serbest olmasıdır.

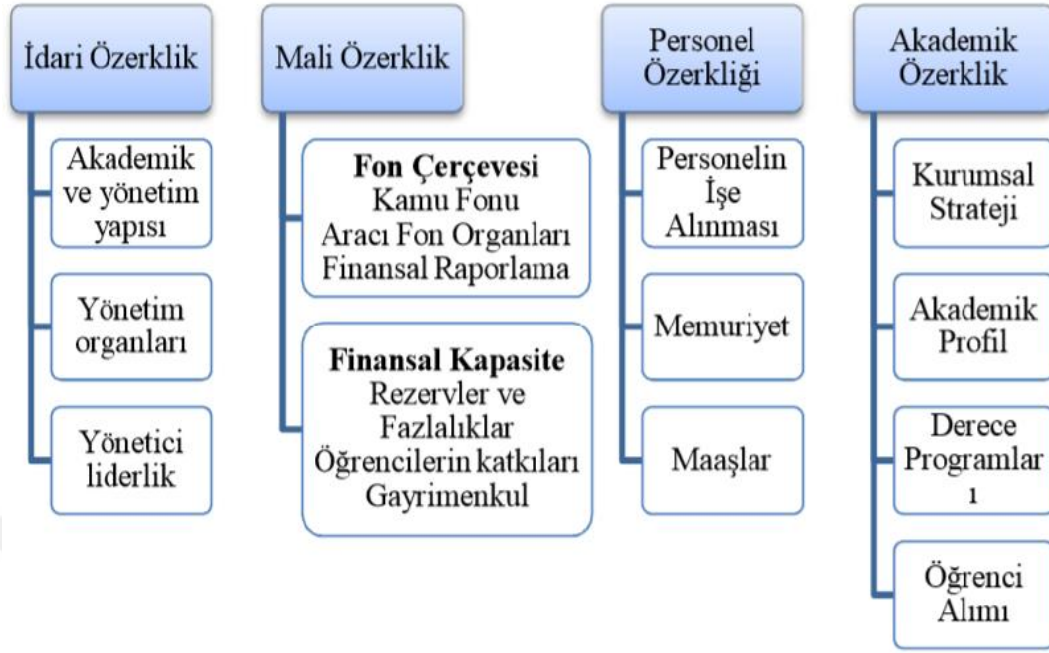
Ülkemizdeki üniversitelerde akademik personeli işe alırken özerk yapıda olduğu ancak alınan bu personellerin maaş seviyesini belirleyemediği ve aynı zamanda görevine üniversite yönetiminin son veremediği bilinmektedir. Bu durum ülkemizdeki üniversitelerin tam anlamıyla kadro özerkliğine kavuşamadığını göstermektedir. Buna karşın özellikle gelişmiş bazı ülkelerde bulunan üniversiteler bu konularda yani insan kaynaklarının idaresi ve yönetimi hususunda ülkemizdeki üniversitelere göre daha esnek koşullara sahiptirler.

4.4.4. Mali Özerklik

Mali özerklik; üniversitelerin, devlet tarafından kendisine sunulmuş olan kaynakları ve bütçesini özgürce yönetebilmesi ve bunlara ek yeni kaynaklar da kendince elde edebilmesini açıklamaktadır. Anayasamızın 130.maddesinde bilimsel özerkliğe sahip olan üniversitelerin yine bu maddede geçen görevlerini eksiksiz yapabilmeleri bakımından mali ve idari yönden de yeterli kaynakların üniversitelerin kullanımına sunulması gerektiği açıklanmıştır.

Üniversitelerin yapısı ve işleyişinde önemli yeri olan özerklik türlerinin hepsini bir bütün olarak aşağıdaki Şekil 13'te gösterebiliriz.

Şekil 13: Üniversitelerdeki Özerkliğin 4 Boyutu



Kaynak: Estermann, 2010:3.

Üniversitelerin özerkliği konusunda, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) tarafından 2003 yılında yayınlanan üniversitelerin yönetimin değişen ve gelişen yapısının ve yaşam boyu öğrenmenin üniversiteler açısından sürdürülebilir politikalarının ortaya konduğu “Education Policy Analysis” raporunda OECD bir üniversitenin her açıdan özerk olup olmadığını, raporunda belirlediği sekiz ölçütün üniversitede var olup olmamasına bağlamıştır. Raporda açıklanan ölçütler şöyledir (DPT, 2006: 17):

- 1) Gayrimenkul ve diğer donanımların bir tüzel kişilik olarak üniversitenin kendi mülkiyetinde olmasıdır,
- 2) Üniversitelerin borç alarak fon oluşturma olanağına sahip olmasıdır,
- 3) Üniversitenin elde etmiş olduğu kaynakları, bağımsızca kullanabilmesi,
- 4) Üniversitelerdeki akademik birimlerin programları ile ders içeriklerini ve müfredatını kendisinin oluşturabilmesi,
- 5) Üniversitelerde işe alınacak ve işten çıkarılacak akademik personelin serbestçe belirlenebilmesi,
- 6) Üniversitelerin istihdam ettiği personelin ücretlerini serbestçe belirleyebilmesi,

- 7) Üniversitelerin bünyesine kabul edeceği öğrenci kontenjanlarını özgürce belirleyebilmesi,
- 8) Üniversitelerin vereceği hizmet karşılığında öğrencilerden alacağı ö harçlarını tutarını belirleyebilmesi.

Türkiye’deki üniversiteler OECD tarafından yayınlanan raporda belirtilen sekiz ölçüte göre incelendiğinde zaman özerklik notu çok düşük bulunmuştur. Bu durum analiz edildiğinde nedenleri aşağıdaki gibi sıralanmıştır (Günay, 2008:3):

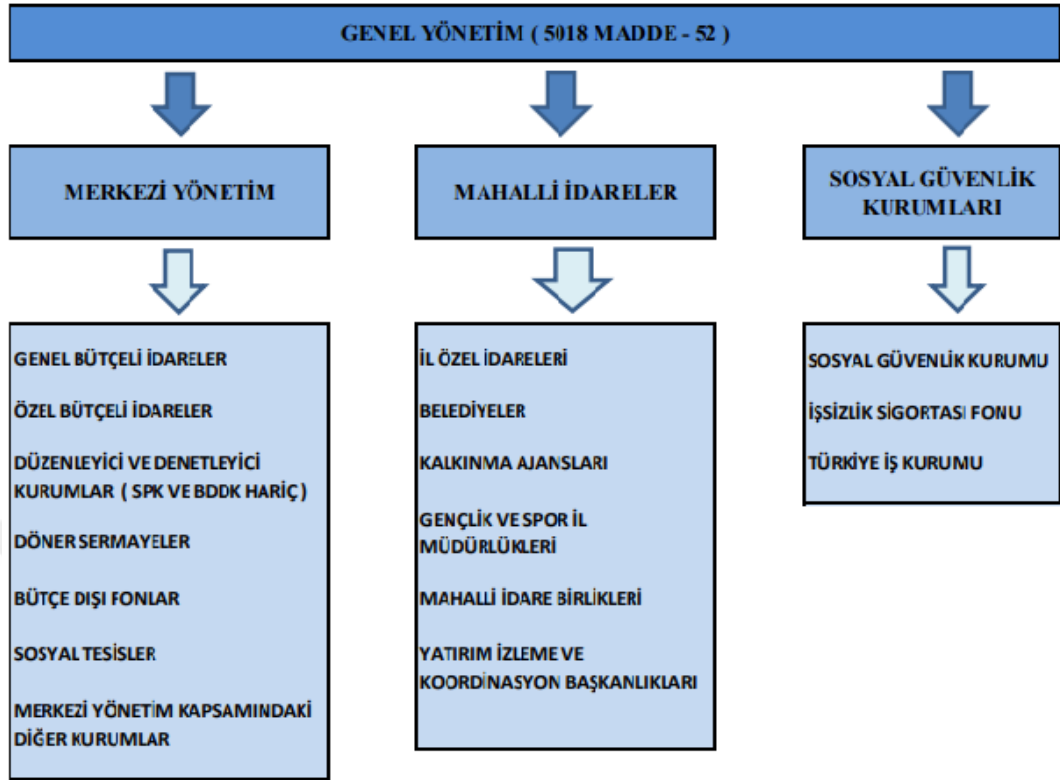
- ❖ 3. Ölçüte analiz edildiğinde, devlet üniversiteleri akademik yapısını ve ders müfredatını YÖK’ten onay almak suretiyle belirleyebilmesi,
- ❖ 5. Ölçüt analiz edildiğinde, Türkiye’de üniversiteler akademik personeli işe alabilirken, tam tersi süreçte işe aldığı personelden istediği verimliliği alamaması durumunda işten çıkarma yetkisinin elinde olmaması,
- ❖ 7. Ölçüt analiz edildiğinde, üniversitelerde öğrenci kontenjanların belirlenmesinde YÖK yetkili ve söz sahibidir. Üniversiteler az da olsa sadece lisansüstü öğrencilerin kontenjanların tespiti hususunda kısmi bir söz hakkına sahiptir.

4.5. ÜNİVERSİTELERİN BÜTÇE SİSTEMİ

Kamu kurumu olan devlet üniversitelerinde 5018 Sayılı Kanun kapsamında israf ve usulsüzlüklere neden olan katma bütçe adının özel bütçe ismini alması, stratejik plana dayalı performans esaslı bütçeleme yaklaşımının uygulanmaya başlaması, harcama yetkililerinin gözden geçirilip tekrardan belirlenmesi ve bunların bağımsız ve tarafsız bir şekilde denetleyecek iç denetim birimlerinin kurulması, performans denetimin, bilgi teknolojileri denetimi, mali denetim ve uygunluk denetiminin yanı sıra sistem denetimini esas alan iç denetim çalışmalarının başlaması öngörülmüştür.

5018 Sayılı KMYKK’nin 12.maddesinde kamu idareleri bütçelerini ele almış ve genel yönetim içindeki kamu idarelerinin bütçelerinin merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahalli idareler bütçeleri olarak belirtilmiştir. Bu bütçe türleri de aşağıdaki Şekil 14’te gösterilmiştir.

Şekil 14: Genel Yönetim Bütçe Türleri



Kaynak: <https://vergidosyasi.com/2019/02/02/genel-yonetimin-sematik-gosterimi/> Erişim Tarihi: 05.05.2019.

Türkiye’deki üniversiteler 5018 Sayılı KMYKK’nin 12.maddesinde belirtilen “Merkezi Yönetim Bütçesi” altında yer alan “Özel İdareler Bütçesi” içerisinde bulunur. Bu kapsamda üniversiteler özel bütçeli idaredir ve ayrı bir kamu tüzel kişiliğine sahip bir kamu kurumudur.

Özel bütçe tanımı 5018 Sayılı KMYKK’nun 12.maddesine göre; özel bütçe;“bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenen ve KMYKK’naekli (II) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir.” olarak açıklanmıştır.

Özel bütçeli idarelerin ve bu idareler içinde yer alan üniversitelerin (bütçe niteliklerini yansıtan) özelliklerini aşağıdaki gibi açıklayabiliriz (Karaarslan, 2008: 22-23):

- Üniversiteler, belirli kamu hizmetlerini vermektedir.

- Üniversiteler, kendi giderlerini yine kendi öz gelirleriyle finanse etmek için kanunla kurulmuş, kamusal hizmet ve mal üreten kuruluşlardır.
- Üniversitelerin ayrı tüzel kişilikleri vardır.
- Üniversiteler 5018 Sayılı KMYKK'ye tabidir.
- Üniversitelerin öz gelirleri giderlerini karşılayamadığı vakit devletten “hazine yardımı” almaktadırlar.
- Üniversitelerin bütçeleri, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına, muhasebeleri ise Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesine uygun yapılmaktadır.

4.6. ÜNİVERSİTELERİN FİNANSMANI (GELİRİ) VE GİDERLERİ

Türkiye'deki üniversitelerin finansman (gelir) kaynakları ve üniversitelerin topluma kamu hizmeti vermek için yaptıkları giderleri iki alt başlıkta inceleyeceğiz.

4.6.1. Üniversitelerin Finansmanı (Gelirleri)

Mevcut 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu 55.maddesinde “Yükseköğretim üst kuruluşları, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı birimlerin gelir kaynakları;

- Her yıl bütçeye konulacak ödenekler,
- Kurumlarca yapılacak yardımlar,
- Alınacak harç ve ücretler,
- Yayın ve satış gelirleri,
- Taşınır ve taşınmaz malların gelirleri,
- Döner sermaye işletmelerinden elde edilecek karlar,
- Bağışlar, vasiyetler ve diğer gelirlerdir.” şeklinde açıklanmıştır.

Üniversitelerin gelir (finansmanı) kaynaklarındaki kalemler incelendiğinde, doğrudan veya dolaylı olarak büyük oranda kamu kaynaklarına dayandığı görülmektedir. Bu sebeple üniversitelerde, kamu kaynaklarının verimli ve etkin şekilde kullanılması üniversitelerin gelir-gider dengesi açısından çok önemlidir.

4.6.2. Üniversitelerin Giderleri

Üniversitelerin giderleri, cari giderler, sermaye giderleri olarak iki bölüme ayrılır. Literatürde bazı yazarlar üniversitelerin giderlerini, karşılıksız olarak yapılan ve özelliği gereği cari nitelikli ya da sermaye nitelikli olabilen transfer giderlerini de ayrı bir gider unsuru sayarak üç bölüme de ayırdığı görülmektedir. Üniversitelerin giderlerini iki kısımda inceleyip özetlersek şu şekildedir:

4.6.2.1. Üniversitelerin Cari Giderleri

- Cari giderler; merkezi yönetim bütçe kanunları kapsamında tespit edilen ve yasal sınırı geçmeyen ve normal kullanım ömrü bir yıl ya da bir yıldan az olan hizmet ve mal giderleri,
- Personel giderleri; genel itibariyle giderler arasında en fazla paya sahiptir,
- Sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri; üniversitenin çalıştırdığı bütün personeller için yaptığı ödeme,
- Faiz giderleri,
- Cari transferler; cari nitelikli hizmet ve mal alımlarının finansmanı için üniversite tarafından yapılan karşılıksız ödemeler.

4.6.2.2. Üniversitelerin Sermaye Giderleri

- Sermaye harcamaları; normal kullanım ömrü bir yıldan fazla olan hizmet ve mal alımları,
- Sabit sermaye edinimleri,
- Gayrimenkuller ve gayri maddi aktiflerin elde edinimi için yapılan ödemeler,
- Sermaye transferleri; sermaye nitelikli hizmet ve mal alımlarının finansmanı için üniversite tarafından yapılan karşılıksız ödemeler.

Çalışmamızda daha önce ifade ettiğimiz gibi kamu üniversitesi bütçeleri 5018 Sayılı KMYKK'ye göre özel bütçe kapsamındadır bu sebeple kamu üniversiteleri merkezi yönetim bütçesi hükümlerine tabidir. Bu kapsamda üniversitelerin bütçelerinden bir giderin oluşturulabilmesi için alınacak olan hizmet ya da malın

kanunlardaki usul ve esaslara uygun bir şekilde alındığının, yetkilendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme evraklarının hazırlanmış olması gerekmektedir. Üniversitelerde giderlerin yapılması için öncelikle harcama yetkilisinin ödeme emri belgesini imzalaması ve ödenecek tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır (Saraç, 2005: 139).

Üniversitelerde gelir-gider dengesinin sağlanması konusunda yaşanan sorunların temel sebebinin üniversitelere tahsis edilen bütçenin yetersiz mi olduğu yoksa bu bütçenin üniversiteler tarafından verimli şekilde kullanılıp kullanılmadığından mı kaynaklandığı öncelikle araştırılması gereken bir konudur. Bu sorunu kaynağını bulabilmek ve sorunu çözebilmek için ise üniversitelerin iç kontrol sistemi ve iç denetim yapısının etkin bir şekilde işleyip işlemediğine bakmak gerekmektedir. İşte tamda bu noktada bir kez daha çalışmamızın önemi ortaya çıkmaktadır.

4.7. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL

Çalışmamızın bu başlığında, araştırmanın üniversitelerde yapılmasından ve konunun da iç kontrol sistemini olmasından dolayı üniversitelerde iç kontrol konusu kapsamlı şekilde ele alınacaktır.

4.7.1. Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi Oluşturma Süreci

5018 Sayılı KMYKK doğrultusunda oluşturulan kanuni değişiklikler ve düzenlemeler kamu kurumlarına birtakım görev ve yükümlükler getirmiştir. Bu yükümlülüklerden ve yasal düzenlemelerden en önemlisi ise; kaynakların verimli, iktisadi ve etkili bir şekilde kullanılması amacıyla idarelerin yönetimine güç katan ve etkin çalışan bir iç kontrol sisteminin kurulmasıdır.

5018 Sayılı Kanunun 55.maddesi ile kamu kesiminde kontrol süreçleri ile ilgili yöntemlerin ve standartların oluşturulması, uyumlaştırılması ve geliştirilmesi görevlerini Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı'na vermiştir.

Bu kapsamda Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı tarafından, 2005 yılında “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” ve 2007 yılında “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” yayınlanmıştır. Standart kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, çalışması, gözlemlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla “18 standart” ve mevcut standartlar için gerekli “79 genel şart” belirlemiştir.

5018 Sayılı KMYKK’nin ve ilgili mevzuatlar uyarınca, kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kurulması, yürütülmesi, gözlemlenmesi ve geliştirilmesi faaliyetleri ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğundadır. Buna karşın kamu idarelerinde ortak bir uygulamanın benimsenmesinin çalışmalarda etkinliğin sağlanmasına katkı yapacağı görüşü ve kamu idarelerine rehberlik ve danışmanlık yapmak için Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı tarafından 2009 yılında “Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi” yayınlanmıştır (Ankara Üniversitesi, 2010: 55).

Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Plan’ında iç kontrol standartları, 5 unsur, 18 standart ve 79 şarttan oluşmaktadır. Bu unsur ve standartları üçüncü bölümde açıkladığımız için tekrardan burada bahsetmeyeceğiz. Sadece tekrardan hatırlatmak bağlamında diğer kamu idarelerinde olduğu gibi üniversitelerde kullanılan iç kontrol eylem planını genel hatlarıyla görünümü Tablo 12’de gösterilmiştir. Belirlenen eylem sayısı üniversiteden üniversiteye göre değişebileceğinden tabloda boş bırakılmıştır.

Tablo 12: Üniversitelerde Kullanılan İç Kontrol Eylem Planı Genel Görünümü

İÇ KONTROL UYUM EYLEM PLANI				
İÇ KONTROL BİLEŞENLERİ	STANDART KODU	STANDART ADI	GENEL ŞART SAYISI	BELİRLENEN EYLEM SAYISI
KONTROL ORTAMI	1	Etik değerler ve dürüstlük	6	
	2	Misyon, organizasyon yapısı ve görevler	7	
	3	Personelin yeterliliği ve performansı	8	
	4	Yetki devri	5	
RİSK DEĞERLENDİRME	5	Planlama ve programlama	6	
	6	Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi	3	
KONTROL FAALİYETLERİ	7	Kontrol stratejileri ve yöntemleri	4	
	8	Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi	3	
	9	Görevler ayrılığı	2	
	10	Hiyerarşik kontroller	2	
	11	Faaliyetlerin sürekliliği	3	
	12	Bilgi sistemleri kontrolleri	3	
BİLGİ VE İLETİŞİM	13	Bilgi ve iletişim	7	
	14	Raporlama	4	
	15	Kayıt ve dosyalama sistemi	6	
	16	Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi	3	
İZLEME	17	İç kontrolün değerlendirilmesi	5	
	18	İç denetim	2	
			79	

Kaynak: Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Dairesi, 2010.

Üniversitelerde bu kapsamda üst yöneticileri rektör ve strateji daire başkanlıkları aracılığıyla üniversitelerde ve birimlerinde iç kontrol sistemi oluşturmak için gerekli çalışma grupları oluşturulmuş ve bu sürece başlamışlardır. Ayrıca Bakanlığın yayımladığı İç Kontrol Uyum Eylem Planı (İKEP) çerçevesinde her birim kendi iç kontrol eylem planını hazırlamış ve uygulanmasını sağlamaya çalışmışlardır. Böylelikle üniversitelerde hiyerarşik anlamda en alt birimden en üst birime kadar iç kontrol sistemi yürütülmeye başlanmıştır. Aşağıda Tablo 13'te bu süreçte üniversiteler ve birimlerine iç kontrol çalışmalarına ışık tutan ve rehberlik eden İç Kontrol eylem Planı Taslağı gösterilmiştir. Bu arada üniversitelerin İç Kontrol Eylem Planı Taslağını hazırlarken yukarıdaki Tablo 12'de gösterilen niteliklere (iç kontrol bileşenleri, standart kodu, standart adı, genel şart sayısı) göre oluşturulacağını bilmemiz gerekmektedir.

Tablo 13: İç Kontrol Eylem Plan Taslağı

Standart Kod No	Kamu İç Kontrol Standardı ve Genel Şartı	Mevcut Durum	Eylem Kod No	Öngörülen Eylem veya Eylemler	Sorumlu Birim veya Çalışma grubu üyeleri	İşbirliği Yapılacak Birim	Çıktı/ Sonuç	Tamamlanma Tarihi	Açıklama

Kaynak: Maliye Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Dairesi, 2010.

Üniversiteler, İç Kontrol Eylem Plan'ını (İKEP) oluştururken her bir başlığın koşullarını ayrı olarak değerlendirmeye çalışmış ve en etkin olacak şekilde görevleri dağıtmıştır.

- **Mevcut Durum:** Üniversitelerdeki belgelere dayandırılan ve kanıtlanabilir hali hazırdaki durumlardır.
- **Öngörülen Eylem veya Eylemler:** Üniversite ve birimlerinde yapılması düşünülen eylemin belgelendirilebilir ve uygulanabilir olması aynı zamanda eylemin devamlılığını sağlayacak biçimde yürütülmesi gerekmekte ve eylemlerim birlikte bütünleşmesi gerekmektedir.
- **Sorumlu Birim veya Çalışma Grubu Üyeleri:** Öngörülen eylemi gerçekleştirecek üniversitedeki birimler ve eylemi gerçekleştirecek görevli personelin adları belirtilir.
- **İşbirliği Yapılacak Birim:** Üniversitede sorumlu birimin dışında çalışmaya katılacak üniversite dışı birimler belirtilmektedir.
- **Çıktı/Sonuç:** Eylemler sonrası oluşan durum için somut ve üretilebilir çıktı yazılması gerekmektedir.
- **Tamamlanma Tarihi:** Eylemin tamamlanma tarihini belirtilmektedir.
- **Açıklama:** Üniversitede gerçekleştirilen eylemle ilgili durumlar, standartlar için belirlenen şartlarla ilgili öngörülmeleyen işlemlerin sebebi net bir şekilde belirtilmesi gerekmektedir. Açıklama kısmına belirsiz durum ve ifadelerin yazılmaması gerekmektedir.

- **Diğer Hususlar:** Burada üniversite bir önceki dönemde gerçekleştirmeyi düşündüğü ancak çeşitli sebeplerden tamamlayamadığı eylemleri bir sonraki yıla yazar. Ayrıca süreklilik arz eden eylemlerin her yıl gösterilmesi gerekmektedir.

Aşağıda Tablo 14’de üniversitelerde uygulanan örnek bir İKEP taslağının ilk sayfası gösterilmiştir. Toplam 5 iç kontrol sistemi unsurunun, 18 iç kontrol standardının ve 79 genel şartın bulunduğu İKEP’te, doldurulan içerik ve eylem sayısı üniversiteye göre değiştiği görülsede, genel olarak üniversiteler ve birimlerinde bu formatta hazırlanmaktadır.

Tablo 14: Genel Olarak Üniversitelerde Uygulanan İKEP Formatı

1- KONTROL ORTAMI

Standart Kod No	Kamu İç Kontrol Standardı ve Genel Şartı	Mevcut Durum	Eylem Kod No	Öngörülen Eylem veya Eylemler	Sorumlu Birim veya Çalışma grubu üyeleri	İşbirliği Yapılacak Birim	Çıktı/ Sonuç	Tamamlanma Tarihi	Açıklama
KOSİ	Etik Değerler ve Dürüstlük: Personel davranışlarını belirleyen kuralların personel tarafından bilinmesi sağlanmalıdır.								
KOS 1.1	İç kontrol sistemi ve işleyişi yönetici ve personel tarafından sahiplenilmeli ve desteklenmelidir.								
KOS 1.2	İdarenin yöneticileri iç kontrol sisteminin uygulanmasında personele örnek olmalıdır.								
KOS 1.3	Etik kurallar bilinmeli ve tüm faaliyetlerde bu kurallara uyulmalıdır.								
KOS 1.4	Faaliyetlerde dürüstlük, saydamlık ve hesap verebilirlik sağlanmalıdır.								
KOS 1.5	İdarenin personeline ve hizmet verilenlere adil ve eşit davranılmalıdır.								
KOS 1.6	İdarenin faaliyetlerine ilişkin tüm bilgi ve belgeler doğru, tam ve güvenilir olmalıdır.								

Kaynak: Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Dairesi, 2010.

Bütün bu yasal mevzuatlar çerçevesinde üniversiteler ve birimleri kendi bünyesinde iç kontrol sisteminin oluşturmuş olup, çalışmalara başlamış ve iç kontrol eylem planlarını uygulamaya koymuşlardır. Tabi bu süreç üniversiten üniversiteye göre farklı bir hızla ilerlemiştir. Bunun sebebi ise üniversitelerdeki üst yönetimin bu konuyu ne kadar önem arz edip sahiplendiğiyle ilgili bir durumdur.

4.7.2. Üniversitelerde İç Kontrole İlişkin Rol ve Sorumluluklar

Üniversitelerde iç kontrole ilişkin sorumluluk, faaliyet süreçlerinde bulunan bütün personel ve görevlileri kapsar. Başka bir söylemle, üniversite bünyesinde çalışanların tamamı görevleri ve sorumlukları kapsamında iç kontrolden sorumludur.

5018 Sayılı Kanunun 57.maddesine göre, yeterli ve etkili bir iç kontrol sisteminin oluşturulması için yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemleri alma sorumluluğu, üniversitelerin üst yöneticilerine ve diğer yöneticilerine verilmiştir.

4.7.2.1. Rektör (Üst Yönetici)

Üniversitelerde üst yönetici konumunda olan rektör, iç kontrol sisteminin üniversitelerde oluşturulması, yürütülmesi ve gözetiminden bizzat sorumludur. Üst yönetici olan rektör bu sorumluluğunu yerine getirirken akademik birimlerin yöneticileri olan dekanlar, müdürler ve idari birimlerin yönetici sıfatında olan daire başkanları (harcama yetkilileri), strateji geliştirme daire başkanlığı (mali hizmet birimi) ve iç denetim birimi (iç denetçiler) aracılığıyla yerine getirir.

4.7.2.2. Dekanlıklar, Müdürler ve İdari Birim Daire Başkanlıkları (Harcama Yetkilileri)

Üniversitelerde harcama yetkilileri konumunda olan akademik birimlerin yöneticilerinden dekanlar, müdürler ve idari birimlerin yönetici sıfatında olan daire başkanları yetki ve görev kapsamlarında, idari ve mali karar ayrıca bu faaliyetlerle ilgili olarak iç kontrolün yürütülmesinden sorumludur. Bu çerçevede birimlerinde iç kontrol sisteminin kurulması, yürütülmesi ve geliştirilmesi sorumluluğu ve görevi üniversitelerde harcama yetkilisi olan dekanlar, müdürler ve daire başkanlarına aittir.

4.7.2.3. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı (Mali Hizmet Birimi)

Üniversitelerde Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığı'na bağlı olarak çalışan Bütçe Dairesi Başkanlıkları 5018 Sayılı KMYKK ile kaldırılarak yerini 2006 yılından itibaren üniversitelerde Strateji Geliştirme Başkanlıkları ve Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları (SGDB) bırakmıştır. “Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” ile SGDB’lerin faaliyetleri ve teşkilat yapısı düzenlenmiştir.

Üniversitelerde mali hizmetler birimi olan Geliştirme Daire Başkanlığı, üniversitelerde bütçenin oluşturulması, yürütülmesi, bütün mali işlemlerin belgelendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi, iç kontrol sisteminin oluşturulması, iç kontrol standartlarının yürütülmesi ve geliştirilmesi hususlarında çalışmalar yapmak ve sonuçların raporlaması, ön mali kontrolü gerçekleştirmek ve son olarak üst yönetimin önderliğinde harcama birimlerindeki işleri yürütmek ve danışmanlık yapmak üzere; İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol Birimi, Kesin Hesap ve Raporlama Birimi, Bütçe ve Performans Birimi, Muhasebe, Stratejik Yönetim ve Planlama Birimi biçiminde teşkilatlanmıştır (Tektüfekçi, 2011: 95-96).

4.7.2.4.İç Denetim Birimi

Üniversitelerin iç denetim birimi, iç kontrol sisteminin etkinliği, yeterliliği ve faaliyet süreci hakkında üst yönetime bilgi aktarmaktan sorumludur. İç denetim birimi iç kontrol faaliyetlerinin verimliliğini ve etkinliğini denetleyerek gerçekleştirdiği incelemeler ve tavsiyelerle iç kontrol sisteminin üniversitelerde yürütülmesine ve gelişmesine katkı sunar.

4.7.2.5. Muhasebe Yetkilileri

Muhasebe yetkilileri, üniversitelerdeki muhasebe hizmetlerinin etkin bir şekilde yürütülmesinden ve üniversite bünyesinde oluşan parasal işlemlerinin muhasebe kayıtlarını usulüne, yasal mevzuata ve standartlara uygun bir şekilde ayrıca şeffaf ve erişilebilir biçimde tutulmasından sorumludur.

5018 Sayılı Kanun çerçevesinde Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğin üniversitelerde harcama yetkilileri kapsamında üst yönetici, harcama birimlerini ve harcama yetkililerini gösterildiği diğer ifadeyle üniversitelerde iç kontrole ilişkin rol ve sorumlulukları olan kişilerin üniversitedeki birimler itibarıyla belirtildiği Tablo 15 aşağıda gösterilmektedir.

Tablo 15:Üniversitelerde Harcama Yetkilileri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Üniversite ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	Rektör	Genel Sekreterlik Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Fakülte Yüksekokul Meslek Yüksekokulu Enstitü Hastane Merkez Bölüm Savunma Uzmanlığı	Genel Sekreter Daire Başkanı Hukuk Müşaviri Dekan Müdür Müdür Müdür Başhekim Müdür Başkan Savunma Uzmanı

Kaynak: Aksoy, 2008: 38.

4.8. 5018 SAYILI KMYKK KAPSAMINDA ÜNİVERSİTELERDE İÇ DENETİM

Dünyadaki gelişmelere paralel olarak ülkemizdeki üniversitelerin görev ve sorumluluklarıyla ilgili beklentiler de artmıştır. Bu sürece bağlı olarak üniversitelerin eğitim-öğretim hizmetleri verirken elindeki kaynaklarını daha iktisadi ve etkili biçimde kullanmaları artık zorunluluk haline gelmiştir. Bu kapsamda önemi ve fonksiyonu artan üniversiteler için iç denetimin günümüzde çok daha önemli bir konuma gelmiştir.

Kamu idarelerinin performansı hakkında üst yönetime bilgi veren iç denetim, kamu idarelerinde ortaya çıkabilecek riskler için önceden uyarıp tedbir alınabilmesini sağlar. Bu bakımdan topluma hizmet amacı taşıyan ve ülkemizdeki üniversite öğrenci okuyan sayısı düşünüldüğünde yüksek oranda kamu finansmanı kullanan

yükseköğretim kurumları yani üniversiteler açısından kaynakları verimli ve etkin kullanmak çok önemlidir. Bu sebeple iç denetim üniversitelerin işleyişi ve performansı hakkında üst yönetime bilgi akışı sağlayarak üniversitelerin aktif ve güçlü bir şekilde yolunda ilerlemesini sağlar.

4.8.1. Üniversitelerde İç Denetim Faaliyetleri ve İç Denetim Birimi Oluşturulma Süreci

Kamu kurum ve kuruluşlarının gündemine iç denetim, 2003 yılında 5018 Sayılı KMYKK 63.maddesi ile girmiş ve iç denetimin uluslararası standartlara uygun bir şekilde olacağı ve iç denetçiler aracılığıyla yapılacağı, kamu idarelerinde doğrudan üst yöneticiye bağlı İç Denetim Birimi Başkanlıklarının oluşturulup bu birimlere işlerlik kazandırılacağı hususunda hüküm altına alınmıştır. Ancak alt yapının tam oluşmadığından ve sürecin anlaşılmamasından dolayı çeşitli ertemeler sonucu Kanunun iç denetimle ilgili maddeleri 2006 yılı başında yürürlüğe girmiştir. Bu süreçte ilk denetçiler 2007 yılında atanarak kamu idarelerinde iç denetim birimleri oluşturulmuştur. Üniversitelerde 5018 sayılı KMYKK ile “İç Denetim Birimi”ni kendi bünyelerinde oluşturmaya başlamışlardır.

Üniversitelerde iç denetim uygulaması, sistem denetimi, mali denetim, uygunluk denetimi, bilgi teknolojileri denetimi ve performans denetimi olmak üzere beş temel başlık altında yürütülmektedir. Bu beş temel başlık çalışmanın üçüncü bölümünde açıklanmıştır.

Üniversitelerde iç denetim yapısının oluşturulması ve yürütülmesi sorumluluk ve yetkisi üst yönetici konumunda olan rektöre verilmiştir.

Üniversitelerde iç denetim, doğrudan üst yönetici olan rektöre bağlı olarak faaliyetini sürdüren “İç Denetim Birimi”nde görevli iç denetçiler tarafından, uluslararası denetim standartlara baz alınarak oluşturulmuş kamu iç denetim standartlarına göre iç denetim süreci ve faaliyeti gerçekleştirilmektedir.

4.8.2. Üniversitelerdeki İç Denetim Birimi Başkanlıkların Görevleri

Üniversiteler bünyesinde “İç Denetim Birimi Başkanlığı” üniversitelerin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların iktisadilik, etkinlik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetlerini sürdürmek üzere faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek amacıyla, verimli, etkin ve ekonomik bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını incelemek ayrıca üniversitelere nesnel güvence sağlamak ve danışmanlık hizmeti sunmak için 5018 Sayılı Kanunun 63.maddesi kapsamında 2547 Sayılı Kanunun 51.maddesi ile doğrudan üst yöneticiye yani rektöre bağlı olarak kurulmuştur (Tektüfekçi, 2011: 96).

Rektöre bağlı olarak faaliyetlerini sürdüren İç Denetim Birimi Başkanlığı görevlerini iç denetçiler aracılığıyla yaparlar. 5018 Sayılı Kanunun 64.maddesi kapsamında ve çalışmamızın ikinci bölümünde iç denetçiler başlığının altında iç denetçilerin görevleri gösterilmiş olup, üniversitelerde kurulmuş olan İç Denetim Birimi Başkanlıklarının görevleri de genel itibariyle iç denetçilerin görevleri ile uyumluluk gösterir ve bu durum bütün üniversitelerde benzer şekildedir.

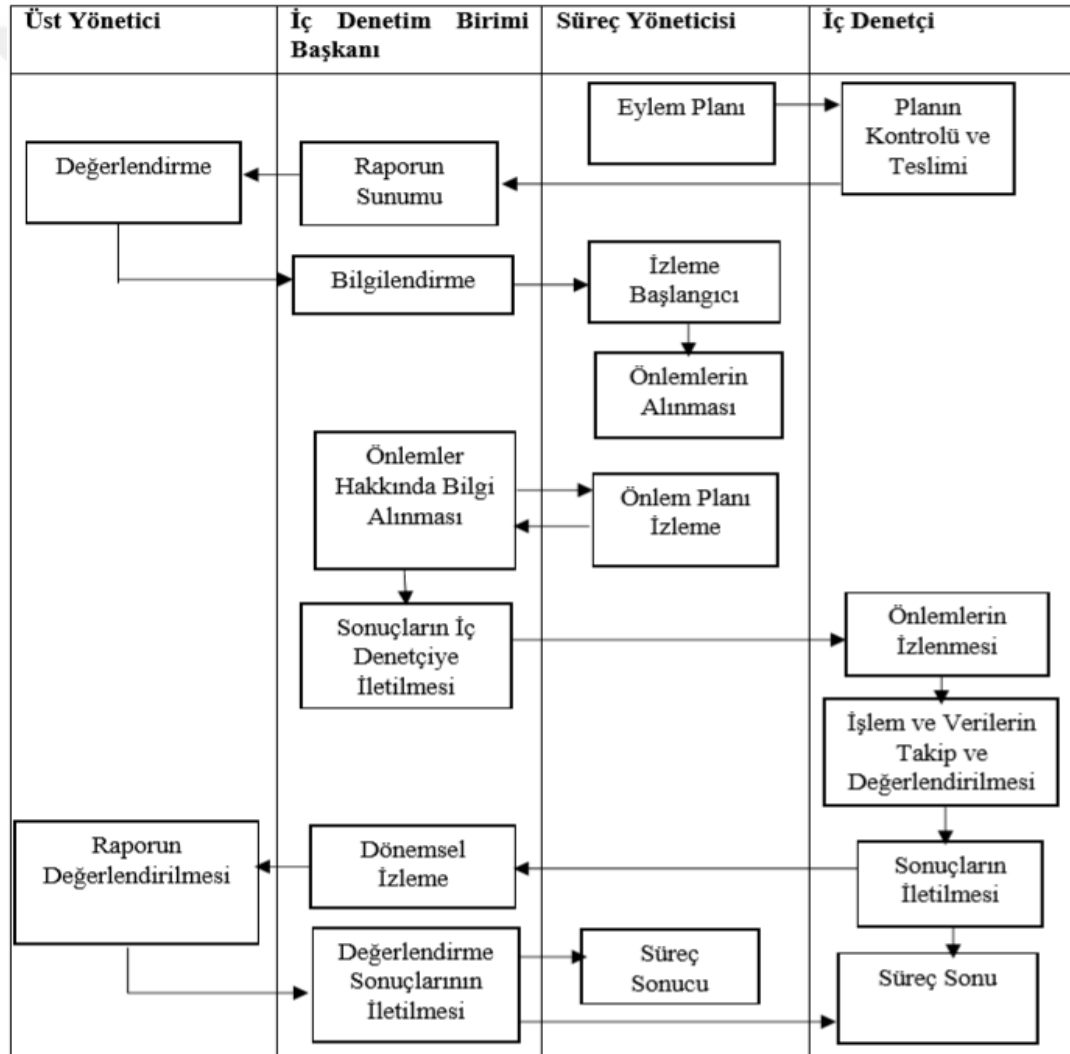
Bu konuya örnek olarak çalışmamızın araştırmasını yaptığımız Bursa Uludağ Üniversitesi İç denetim Birimi Başkanlığı’nı ele aldık. Söz konusu İç denetim Birimi Başkanlığın görev ve sorumlulukları aşağıdaki gibi sıralanmıştır (Uludağ Üniversitesi, 2019: 5); □

- Başkanlığın faaliyetleri hakkında üst yöneticiye yani rektöre düzenli olarak bilgi verir.
- Üniversitelerde denetlenen birimlerle uzlaşamayan hususlar ile izleme sonuçlarını ayrıca raporlar
- Üniversitedeki iç denetim faaliyetinin denetim standartları ve etik kurallara uygun ve etkili bir şekilde yürütülmesi için üst yönetici (rektör) ile birlikte gerekli önlemleri alır.
- Kurumun özellikli alanlarında yapılacak denetim faaliyetleri kapsamında, Kurul tarafından belirlenen usul ve esaslar doğrultusunda idare içinden ya da diğer idarelerden teknik veya uzman personeli Başkanlıkta geçici süreli olarak görevlendirilmesini sağlar.

- Kurulun uygun görüşü alınarak hazırlanan ve üst yöneticinin (rektör) onayı ile yürürlüğe konulan; başkanlığın işleyişi ve yönetimi ile iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin diğer usul ve esaslarının belirtildiği iç denetim yönergesini dönemsel olarak gözden geçirir ve değişikliklerin bir örneğini kurula gönderir.

Üniversitelerin İç Denetim Birimi Başkanlıklarının genel hatlarıyla oluşturduğu ve iç denetçilerin denetim faaliyetlerindeki süreci belirten iş akış şeması aşağıda Şekil 15’te gösterilmiştir.

Şekil 15: İç Denetim İş Akış Şeması



Kaynak: www.yok.gov.tr, 2015.

4.8.3. Üniversitelerde İç Denetime Konu Olan Faaliyetler

İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun (İDDK) 2008 yılında yayımladığı faaliyet raporuna göre üniversitelerde iç denetime konu olan faaliyetler; bütçe işlemleri, taşınır mal işlemleri, maaş ve harcırah işlemleri, sosyal tesis işletme faaliyetleri, dış proje kredileri, döner sermaye işlemleri, personel tabldot işlemleri, arşiv hizmetleri, katılım öncesi mali yardımlar, harcama ve mali işlemler, bilimsel araştırma projeleri, ön mali kontrol faaliyetleri, taşınmaz kiralama işlemleri, insan kaynakları süreci, dış proje işlemleri, borçlanma ve borç ödeme işlemleri, satın alma işlemleri, tedavi giderleri ve ruhsatlandırma, ek ders ödemeleri, sağlık hizmetleri, iç kontrol faaliyetleri, denetim işlemleri, yapım, bakım ve onarım faaliyetleri ile muhasebe ve mali raporlama süreci olarak açıklanmıştır.

Ayrıca yukarıda sayılanlar dışında bir de iç denetçilerin idareye destek olmak adına üniversitelerde gerçekleştirdiği yazılı danışmanlık hizmetleri de üniversitelerdeki iç denetime konu olan faaliyetlere örnek olarak verilebilir. Bu danışmanlık hizmetlerinden bazıları şöyledir; taşınmazların kiraya verilmesi hakkında yazılı görüş, ek ders ücretleri hakkında yazılı görüş, banka promosyonları hakkında yazılı görüş, tezsiz yüksek lisanslar için yapılan ödemeler hakkında yazılı görüş, üniversite taşıtlarının kullanımı hakkında yazılı görüş, stratejik planların hazırlanması konusunda dönemler arası hakkında yazılı görüş, döner sermaye konusunda yazılı görüş, katkı payları konusunda yazılı görüş, maaşlardan yapılacak kesintiler hakkında yazılı görüş ve şartlı bağışlar hakkında yazılı görüş ve son olarak üniversite şenliklerinde yapılan giderler hakkında yazılı görüş sunulması faaliyetleri gösterilmektedir (İDKK, 2009: 33-35; 73-84).

Üniversitelerin iç denetime konu olan faaliyetlerini daha detaylı bir şekilde gösteren Tablo 16 aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 16: Üniversitelerde İç Denetime Konu Olan Faaliyetler

- Fakülte, Meslek Okulları ve Yüksek Okullarda
 - Satın alma, tamir, bakım, yenileme
 - Ek ders ödemeleri
 - Taşınır eşya işlemleri
 - Yurtdışı harcırah giderleri
 - Web sayfası işlemleri, içeriklerinin sürekli güncellenmesi
 - Bölüm faaliyet raporları, fakülte faaliyet raporları, akademik faaliyet raporları
 - Bütçe hazırlanması
 - Personel işleri
 - Öğrenci kayıt işlemleri
 - Erasmus, AB ve Tübitak Projeleri
 - Yabancı öğrenci sınavları, yazılı-sözlü geçiş sınavları
 - Alt yapı olanaklarının kurulması onarılması ve inşa edilmesiyle ilgili ihale, plan ve projeler, geçici ve kesin kabullerin kurulan komisyonlar aracılığıyla kabulü
 - Öğrenci işleri tarafından yıllık faaliyet raporunun hazırlanması
 - Muhasebe birimi tarafından yıl sonu hesap tablosunun hazırlanması
- Yapı işleri tarafından yatırım programlarının hazırlanması, yeni binaların inşası, binaların ve fiziki yapıların bakım ve onarımı
- Çalışmalar ve süreçler için değiştirilmiş ve yeni kabul edilen yönetmeliklerin belirlenmesi
- Bilgi teknolojileri bölümü tarafından alınan yazılım ve donanımlar, hizmet ve mal alımları
 - Bilgi işlemin güvenliğinin izlenmesi
 - Bilgisayarlar gerçekleştirilecek uygunsuz faaliyetlerin izlenmesi ve bilgisayarlara yeni sunucuların yüklenmesi
- Erasmus ile gelen ve giden öğrenciler için ayrılan bütçenin izlenmesi
- Spor, sağlık ve kültür birimi tarafından öğrencilerin beslenme, barınma ve çalışma faaliyetleri ile öğrencilerden elde edilen hasılatın bütçesi
- İdari ve mali işler birimi tarafından yapılan yatırım bütçesinin teklifi
 - Teklif ile makine-ekipman ve sistem hizmeti alımları
 - Tedavi ve ilaç tahakkuk işlemleri
 - Taşınır kayıt kontrol prosedürleri
 - Akademik personel ve idari personel maaş ve tahakkuk işlemleri
- Kütüphaneler arası işbirliği ve taşınır mal işlemleri
 - Bütçe, kullanıcı hizmetleri ve danışmanlık hizmetleri
 - Elektronik kütüphanecilik
 - Kataloglama ve sınıflandırma
- Personel Daire Başkanlığı tarafından akademik personel alımı
 - E-Bütçe, ek ödeme, özel hizmet ve diğer tazminat işlemleri
 - Transfer ile ya da dışarıdan personel alımı
 - Yurt dışı ödenekleri
 - Taşınır eşya işlemleri

- Yurtdışı eğitimi (ilk kez gidecek olanlar)
- Sözleşmeli personel ve emekliliği, akademik ve idari personel emekliliği
- Faaliyet raporları ve istatistiki bilgiler
- Strateji Geliştirme Biri tarafından hazırlanan idari stratejik plan
- Bütçenin, ayrıntılı harcama planının ve mali programın hazırlanması ve düzenlemeler
- Hukuk Müşavirliği tarafından kurumun aleyhine ya da lehine sonuçlanan davalar için idari yargı prosedürleri
- Yüksekokullarda yapılması gereken ödemelerin (yatılı ve gündüz öğrencilerinden alınacak para) yapılmaması durumunda icra takibinin başlatılması
- Karşı taraftan açılan icra süreciyle ilgili takip
- Avans açma-kapama işlemleri
- Araştırma ve Uygulama Merkezleri'nce gerçekleştirilen bilimsel projelere ayrılan ödenekler ve diğer kurumlarla yapılan ortak projeler, araştırmacılara ayrılan ödenekler
- Döner Sermaye Faaliyet Müdürlüğü tarafından döner sermaye ihale süreci, taşınır mal işlemleri, bütçe ve muhasebe işlemleri ile gelir işlemleri
- Arşiv ve Şube Müdürlüğü'nce gelen giden evrak kayıt
- Üniversite birimleri içerisinde iç yazışmalar ile dışarıdan yazışmalar
- BT departmanı ile yazışmalar
- Mail süreçleri ile ilgili birimlere mail gönderilmesi
- YÖK ile yazışmalar
- Yazışmaların işleme konulması
- Sosyal, Fen ve Eğitim Bilimleri enstitüsü ile Diğer Enstitüler tarafından tez teslim ve mezuniyet işlemleri
- Doktora yeterlilik ve tez aşamaları
- Ek ders ücretleri ve ek çalışma ödemeleri ile taşınır eşya giriş ve çıkışları

Kaynak: Tolga, 2011: 67-74.

Üniversitelerin faaliyetleri çok geniş yelpazeye yayılmıştır. Özellikle eğitim-öğretim hizmetlerinin günümüzde çeşitlenmesi, kapsamının genişlemesi sonucu öğrencilerin üniversitelerden beklenti ve talepleri de artıp çeşitlenmektedir. Örneğin bir öğrencinin Erasmus Değişim Programı çerçevesinde başka bir ülkeye gitmesi için yapılacak işlemlere bakılınca bile birçok üniversitedeki birimin birbirleriyle iletişime ve işleme girmesi gerekiyor yani işin mali boyutu, onay boyutu, yasal boyutu, belge boyutu vb. gibi birçok konu olabiliyor. Bu sadece bir konu için yapılan işlemler, üniversitelerde bunun gibi kapsamlı değişik çok çeşitli işler bulunmaktadır. Ayrıca öğrenci sayısının artması, çalışan personel sayısının artması, yapılan hizmetin çeşitlenmesi, yasal mevzuatın sürekli değişip güncellenmesi üniversitelerin faaliyetlerinin farklılaşıp artmasına ve işlemlerin yoğunlaşmasını neden oluyor. Bu sebeple yapılan işlemlerde ortaya çıkabilecek riskler ve hata oranı artmaktadır. Bunun için iç denetim faaliyetleri üniversitelerin vazgeçilmez bir fonksiyonu oluşturmaktadır. Üniversitelerde iç denetim fonksiyonu üst yönetim tarafından ne

kadar önemsenir ve benimsenirse bu doğrultuda üniversite yönetiminin faaliyet süreçlerindeki kontrolü ve başarısı o denli yüksek olur.

Üniversitelerin bünyesinde güçlü ve etkili bir iç denetim sistemi var olduğunda; üniversitenin varlıklarının korunduğuna; üniversitenin risk yönetimi, üretilen bilgilerin tamlığına ve doğruluğuna; üniversitenin işlem süreçleri ve iç kontrol sisteminin verimli biçimde çalıştığına; üniversite faaliyetlerin iktisadi, etkili ve yasalara uygun biçimde yürütüldüğüne dair, üniversite içine ve üniversite dışına yeterli güvence verilmiş olur.



BEŞİNCİ BÖLÜM

ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE İÇ DENETİM FONKSİYONUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ: BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

Bu bölümde çalışma kapsamında yürütülmüş bir araştırma yapılmış ve bilgiler verilmiştir. Çalışmanın konusu ve başlığı olan “Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği”, Bursa Uludağ Üniversitesi özelinde yapılmıştır. Bu değerlendirmede Bursa Uludağ Üniversitesi’nin iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu algısının geldiği düzey, bu araştırmanın konusunu oluşturmaktadır. Çalışmada iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun algısı, iç kontrol sistemi ve iç denetim yapısının en önemli temel taşlarından olan üniversitedeki görevli akademik ve idari personele tarafımızca hazırlanan ve değerlendirilen bir anketin uygulanması ile belirlenmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın son ve değerlendirme bölümü olan bu başlıkta, yürütülmüş araştırma kapsamında sırasıyla; Bursa Uludağ Üniversitesi (genel bilgiler ile üniversitede iç kontrol sistemi ve iç denetim), araştırmanın amacı, araştırmanın önemi, araştırmanın kapsamı, araştırmanın kısıtları, araştırmanın yöntemi ve araştırmanın güvenilirliği hakkında bilgiler verilmiştir. Ayrıca araştırma kapsamında ulaşılan bilgiler doğrultusunda SPSS istatistik programı kullanılarak analiz ve yorumlara yer verilmiştir.

5.1. BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

5.1.1. Bursa Uludağ Üniversitesi Genel Bilgiler

5.1.1.1. Tarihçesi

Bursa Uludağ Üniversitesi, 1970 yılında İstanbul Üniversitesi’ne bağlı olarak kurulan Bursa Tıp Fakültesi ile 1974 yılında kurulan Bursa İktisadi ve Sosyal Bilimler Fakültesi, üniversitenin temelini oluşturmaktadır. 1975 yılında yasal kuruluşunu gerçekleştirerek Bursa Üniversitesi adı altında eğitim-öğretim hizmetine

başlayan üniversitenin adı, 20 Temmuz 1982 tarihinde Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Hakkında 41 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile "Uludağ Üniversitesi" olarak değiştirilmiştir. 2018 yılında Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 7141 sayılı kanun “Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” kapsamında “Bursa Uludağ Üniversitesi” ismini almıştır.

5.1.1.2. İnsan Kaynakları

Bursa Uludağ Üniversitesi’nin 2019 yılı Mart ayının sonu itibariyle 2428 akademik personel, 2050 idari personel, 324 sözleşmeli idari (657/4-b), 1 işçi ve 1775 sürekli işçi (4/d) olmak üzere toplam 6596 personeli bulunmaktadır.

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde görev yapan akademik personelin akademik ünvanlarına, idari personelin hizmet sınıflarına göre durumunu ve sayılarını ayrıca mevcut tüm personel sayısını belirten Tablo 17-18-19-20 aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 17: Bursa Uludağ Üniversitesi Akademik Personel Sayısı

Akademik Personel Sayıları									
YIL	Prof.	Doç.	Dr. Öğr. Üyesi	Yard. Doç.	Öğr. Gör.	Okutman	Araş. Gör.	Uzman	Toplam
2019	529	279	303	-	480	-	837	-	2428

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2019: 26.

Tablo 18:Bursa Uludağ Üniversitesi İdari Personel / Memur Sayısı

İdari Personel/Memur Sayısı	
Hizmet Sınıfı	2019 (Mart Sonu)
Genel İdare Hizmetleri Sınıfı	736
Sağlık Hizmetleri Sınıfı	1001
Teknik Hizmetleri Sınıf	221
Eğitim-Öğretim Hizmetleri Sınıfı	1
Avukatlık Hizmetleri Sınıfı	0
Din Hizmetleri Sınıfı	1
Yardımcı Hizmetler Sınıfı	90
TOPLAM	2050

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2019: 27.

Tablo 19:Bursa Uludağ Üniversitesi Sözleşmeli Personel Sayısı

Sözleşmeli Personel Sayısı				
YIL	İstihdam Durumu			
	Yabancı Uyrıklı Personel	Sözleşmeli Memur (657 4/B)	Geçici Personel (4/C)	Sürekli İşçi (4/D)
2019	18	324	-	1775

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2019: 27.

Tablo 20:Bursa Uludağ Üniversitesi Mevcut Personel Sayısı

PERSONEL SAYISI – GENEL

YILI	Kadrolu Personel	Sözleşmeli Personel (4/B)	Geçici Personel (4/C)	Sürekli İşçi (4/D)	İşçi	Yabancı Uyr.Per.	Toplam
Mart 2019	4478	324	-	1775	1	18	6596

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2019: 26.

5.1.1.3. Eğitim-Öğretim Hizmetleri

Toplum ve ülke kalkınmasına değer katan bir yükseköğretim kurumu olan Bursa Uludağ Üniversitesi 44 yıllık deneyimi ile;4 Enstitü, 14’ü faal olmak üzere 15 Fakülte, 1’si faal olmak üzere 2 Yüksekokul, 16 Meslek Yüksekokulu, 1 Konservatuar, 25 Uygulama ve Araştırma Merkezi ile 1 Araştırma Merkezi ve Rektörlüğe bağlı olarak kurulan 5 Bölüm ile bilimsel ve akademik faaliyetlerini sürdürmektedir.

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde 2019 Yılı Mart ayının sonu itibariyle toplam 78.983 öğrenci öğrenim görmektedir. 2018-2019 Eğitim-Öğretim yılı itibariyle akademik birimlere göre detaylı şekilde öğrenci sayılarını belirten Tablo 21 aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 21:Bursa Uludağ Üniversitesi 2018-2019 Eğitim-Öğretim Yılı Mevcut Öğrenci Sayısı

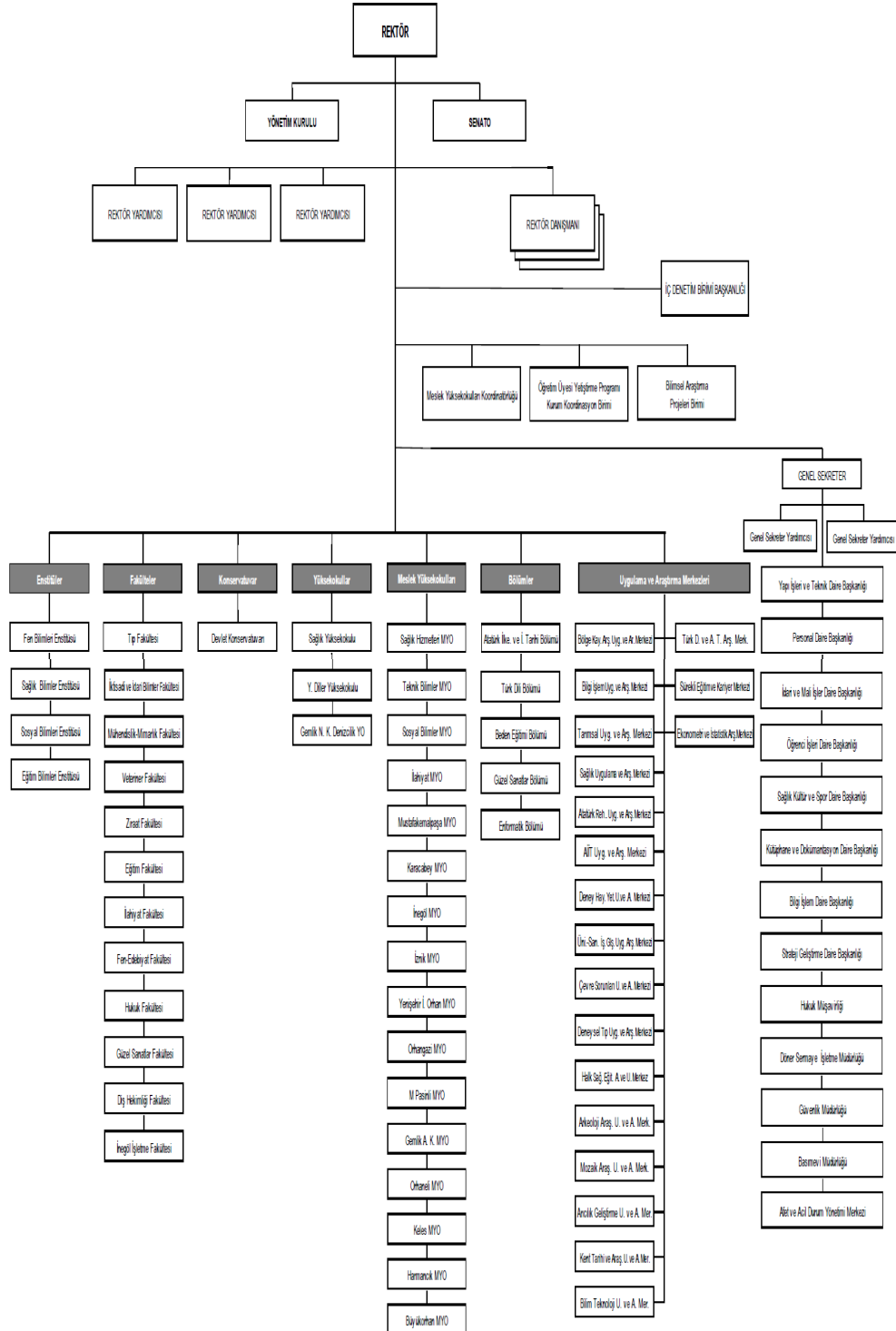
BİRİM	2018-2019 EĞİTİM-ÖĞRETİM YILI MEVCUT ÖĞRENCİSAYISI						
	1.ÖĞRETİM			2.ÖĞRETİM			TOPLAM
	T	K	E	T	K	E	
Fakülteler							
Tıp Fakültesi	2212	1109	1103	0	0	0	2212
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi	7140	3240	3900	6095	2640	3455	13235
Mühendislik Fakültesi	4426	1214	3212	1730	236	1494	6156
Veteriner Fakültesi	1102	485	617	0	0	0	1102
Ziraat Fakültesi	2282	1032	1250	0	0	0	2282
Eğitim Fakültesi	5081	3349	1732	697	512	185	5778
İlahiyat Fakültesi	1937	1145	792	962	620	342	2899
Fen-Edebiyat Fakültesi	4958	3137	1821	1448	866	582	6406
Hukuk Fakültesi	1068	547	521	0	0	0	1068
Güzel Sanatlar Fakültesi	216	139	77	0	0	0	216
İnegöl İşletme Fakültesi	856	397	459	0	0	0	856
Mimarlık Fakültesi	677	352	325	0	0	0	677
Spor Bilimleri Fakültesi	743	272	471	0	0	0	743
Sağlık Bilimleri Fakültesi	754	536	218	0	0	0	754
TOPLAM	33452	16954	16498	10932	4874	6058	44384
Konservatuvar (4 Yıllık)							
Devlet Konservatuvarı	75	37	38	0	0	0	75
TOPLAM	75	37	38	0	0	0	75
Meslek Yüksekokulları (2 Yıllık)							
Sağlık Hizmetleri Meslek Yüksekokulu	1277	866	411	0	0	0	1277
Teknik Bilimler Meslek Yüksekokulu	3598	950	2648	3069	637	2432	6667
Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu	2196	1117	1079	2139	930	1209	4335
Mustafakemalpaşa Meslek Yüksekokulu	747	354	393	484	148	336	1231
Karacabey Meslek Yüksekokulu	1295	529	766	401	177	224	1696
İnegöl Meslek Yüksekokulu	1896	768	1128	1313	469	844	3209
İzmit Meslek Yüksekokulu	780	356	378	0	0	0	780
Yenişehir İbrahim Orhan Meslek Yüksekokulu	951	478	473	273	157	116	1224
Orhangazi Meslek Yüksekokulu	607	143	464	235	28	207	842
Gemlik Asım Kocabıyık Meslek Yüksekokulu	1153	418	735	0	0	0	1153
Orhaneli Meslek Yüksekokulu	267	171	96	14	6	8	281
Keles Meslek Yüksekokulu	514	262	252	147	66	81	661
Harmanlık Meslek Yüksekokulu	547	258	289	37	17	20	584
Büyükorhan Meslek Yüksekokulu	216	18	198	137	5	132	353
Mennan Pasinli Meslek Yüksekokulu	99	36	63	0	0	0	99
TOPLAM	16143	6770	9373	8249	2640	5609	24392
GENEL TOPLAM (ONLİSANS+LİSANS)	49670	23761	25909	19181	7514	11667	68851
Enstitü	Yüksek Lisans			Doktora			TOPLAM
	T	K	E	T	K	E	
Fen Bilimleri Enstitüsü	2565	1141	1424	544	217	327	3109
Sosyal Bilimler Enstitüsü	3580	1789	1791	1025	386	639	4605
Sağlık Bilimleri Enstitüsü	292	162	130	305	143	162	597
Eğitim Bilimleri Enstitüsü	1229	808	421	139	77	62	1368
TOPLAM	7666	3900	3766	2013	823	1190	9679
Tıpta Uzmanlık				OKUYAN			TOPLAM
				T	K	E	
				453	236	217	
ÜNİVERSİTE TOPLAMI				GENEL TOPLAM			
				78983			

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2019: 4.

5.1.1.4. Teşkilat Yapısı

Bursa Uludağ Üniversitesi'nin teşkilat yapısı Şekil 16'da gösterilmiştir.

Şekil16: Bursa Uludağ Üniversitesi Teşkilat Yapısı



Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Denetim Birimi

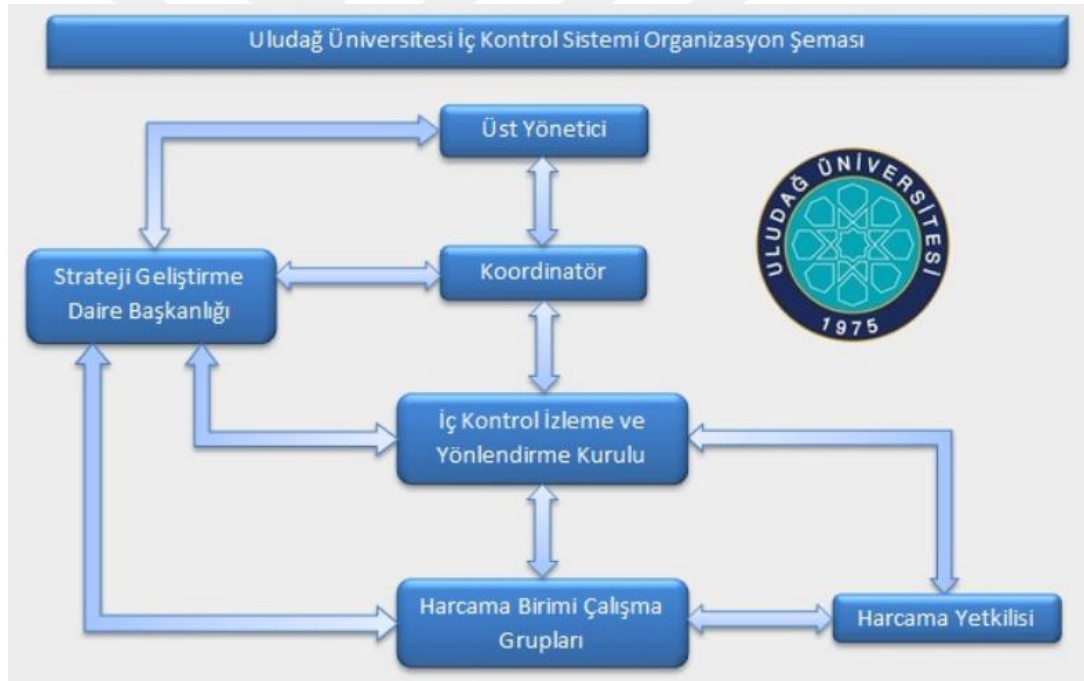
5.1.2. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi Ve İç Denetim

Bursa Uludağ Üniversitesi hakkında genel bilgiler verdikten sonra bu başlıkta çalışmamızın konuları olan İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonuna ilişkin Bursa Uludağ Üniversitesi'nde yapılan çalışmalar

5.1.2.1. İç Kontrol Sistemi

Çalışmamızın önemli konulardan birisini oluşturan ve Bursa Uludağ Üniversitesinin iç kontrol sistemine ilişkin rol ve sorumlulukların belirtildiği “İç Kontrol Sistemi Organizasyon Şeması” Şekil 17 aşağıda gösterilmiştir.

Şekil 17: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Kontrol Sistemi Organizasyon Şeması



Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi, <http://ickontrol.uludag.edu.tr/konu.php?no=9>
Erişim Tarihi: 14.05.2019

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde 2019 yılının Mart ayında yayınlanan 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu'nda yer alan “İç Kontrol Sistemi” ile başlıkta şu bilgiler yer almaktadır:

“2018 yılında ISO.9001:2015 Kalite Yönetim Sisteminin kurulumu akademik birimlerde çalışılmakta olup, idari birimlerde 12-15.Kasım.2018 tarihlerinde

Türk Standartları Enstitüsü' den eğitim alınmış ve iç kontrol sistemi gerekliliklerinin Kalite Yönetim Sistemi ile birlikte gerçekleştirilmesi planlanmaktadır.

2018 yılı içinde Dünya Bankası ile Bakanlık arasında yürütülen proje kapsamında taslak olarak hazırlanan 20.04.2018 tarihli "Kamu Kurumsal Risk Yönetim Rehberi" incelenmiş; iç kontrol sisteminin risk değerlendirme standartları ilgili rehberin yayımlanması ile çalışılarak kurum ve birim düzeyinde amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskler tanımlanarak değerlendirilecektir."

Bu ifadelere göre Bursa Uludağ Üniversitesi'nde yürütülen İç Kontrol Sistemi çalışmalarını akademik birimlerde ISO.9001:2015 Kalite Yönetim Sistemi kapsamında devam ettiğini, idari birimlerde ise Türk Standartları Enstitüsü'nden (TSE) eğitim almış personel ile Kalite Yönetim Sistemleri çerçevesinde yürütüleceğini beyan etmiştir.

Ayrıca yayımlanan 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu'nda Kamu kurumsal Risk Rehberi'nin İç denetim Birimi'nce incelendiğini ve gelecek dönemde üniversite ve birimlerinin hedeflerinin gerçekleştirilmesi adına İç Kontrol Sisteminin Risk Değerlendirme Standartları kapsamında ele alınacağı ve kurum içi ve kurum dışı risklerin tanımının yapılacağı ifade edilmiştir.

5018 Sayılı KMYKK ile öngörülen yetki ve sorumlulukların Bursa Uludağ Üniversitesi'nde birimler itibariyle kimlerden oluştuğunu gösteren Tablo 22'de aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 22:Bursa Uludağ Üniversitesi Harcama Yetkilileri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Bursa Uludağ Üniversitesi	Rektör	Genel Sekreterlik Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Fakülte Yüksekokul Meslek Yüksekokulu Enstitü Merkez Bölüm	Genel Sekreter Daire Başkanı Hukuk Müşaviri Dekan Müdür Müdür Müdür Müdür Başkan

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi, 2019: 18.

5.1.2.2. İç Denetim

Bursa Uludağ Üniversitesi de tüm diğer üniversitelerde olduğu gibi iç denetim faaliyetlerini doğrudan rektöre bağlı olan “İç Denetim Birimi”nde görevli iç denetçiler aracılığıyla gerçekleştirmektedirler.

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde 2019 yılının Mart ayında yayımlanan 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu’nda yer alan “İç Denetim” ile başlıkta şu bilgiler yer almaktadır:

“Bursa Uludağ Üniversitesi İç Denetim Birim Yönergesi gereğince, kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğinin değerlendirildiği ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, tarafsız nesnel güvence sağlamak ve danışmanlık faaliyetleri için İç Denetçiler tarafından yapılan denetimler sonucu düzenlenen 2018 yılı iç denetim raporları aşağıdaki çizelgede gösterilmiştir.”

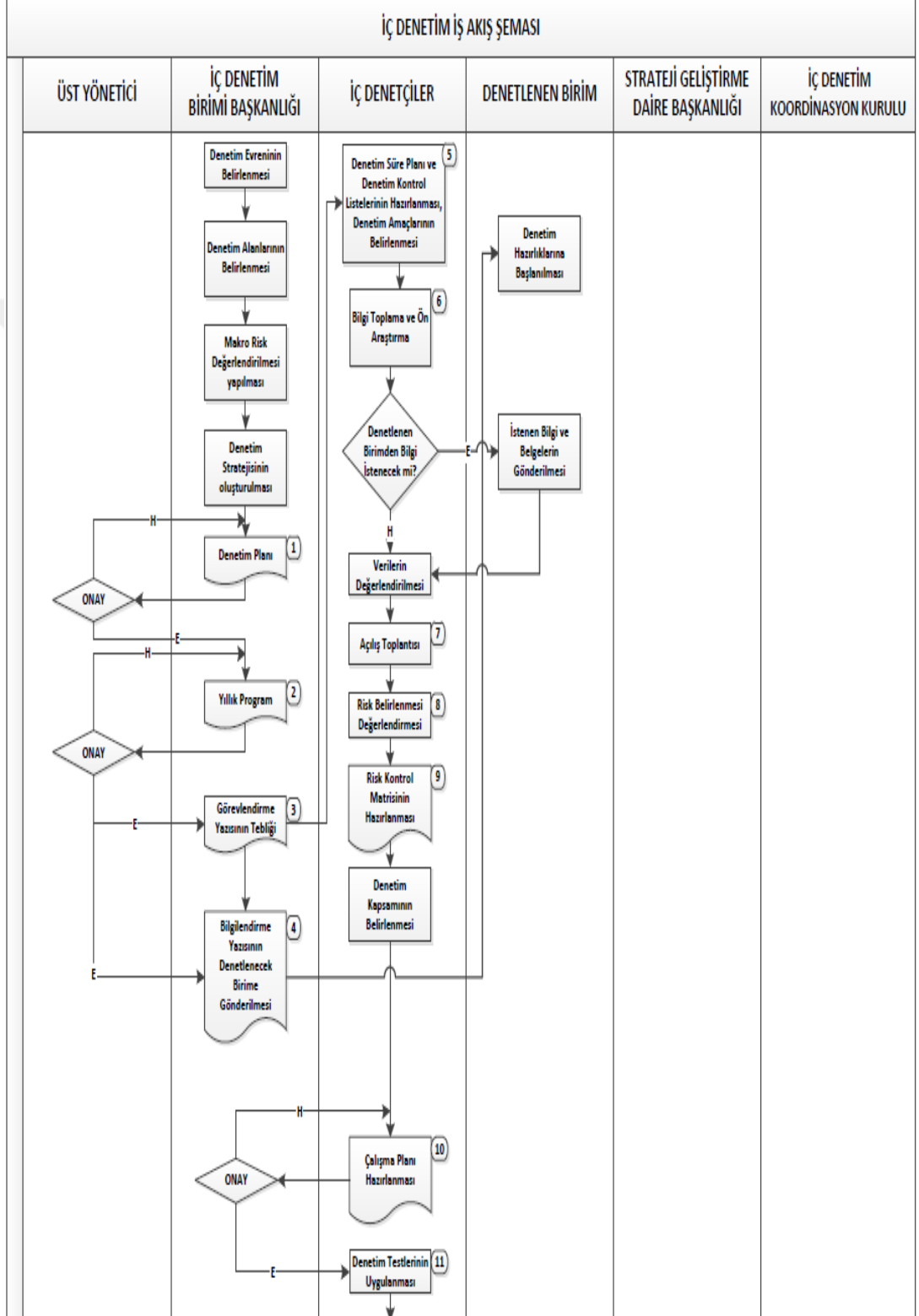
Tablo 23: Bursa Uludağ Üniversitesi 2018 Yılı İç Denetim Raporlarında Tespit Edilen Bulguların Dağılımı

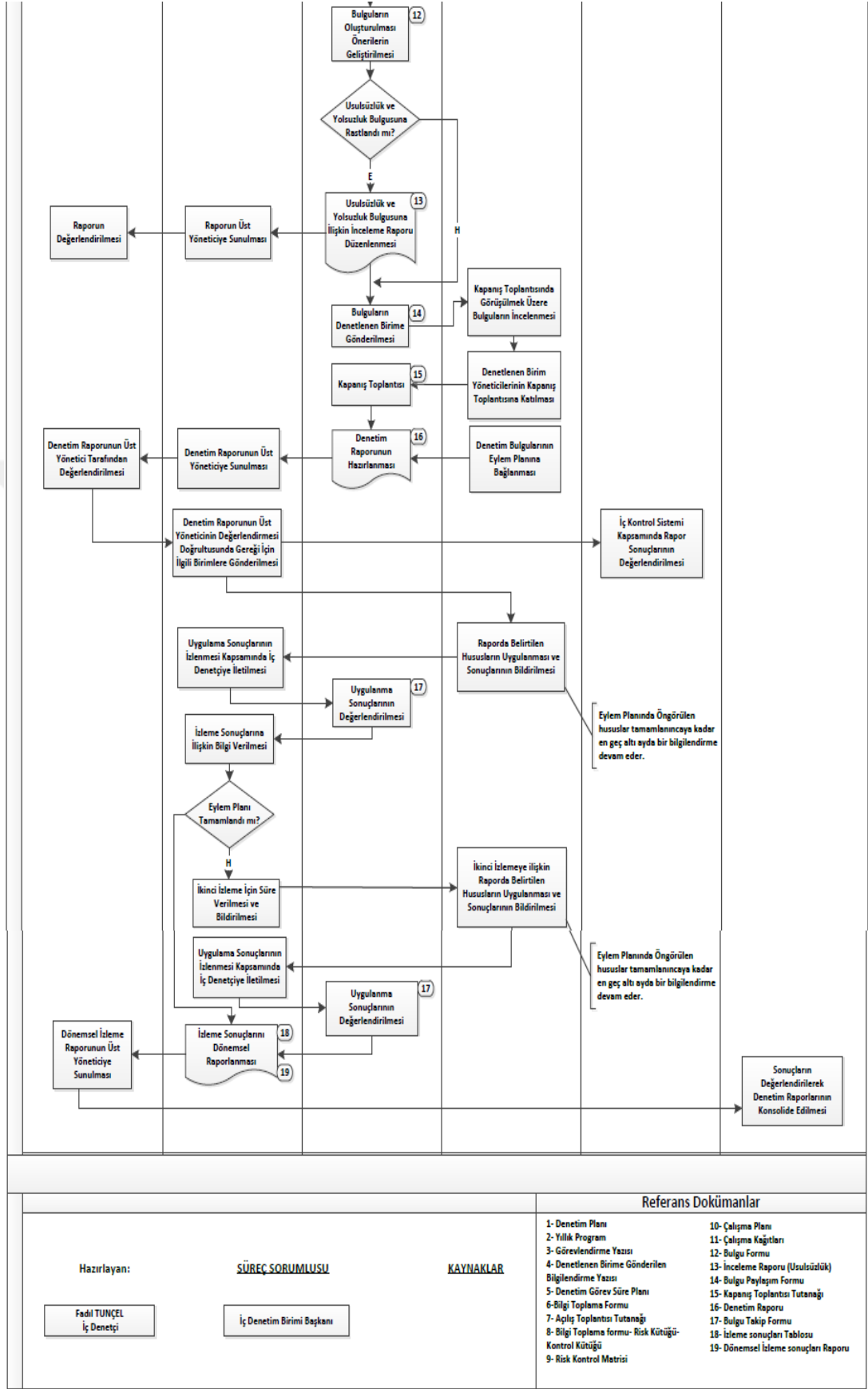
Denetlenen Süreç ve Faaliyetler	Denetlenen Birimler	Denetim Türü	Bulgu Sayısı	Önem Düzeyi Yüksek Bulgu Sayısı	Öneri Sayısı
Senato ve Kurul Sekreteryası İşlemleri Süreci 2017	Genel Sekreterlik; Fen Edebiyat Fakültesi; Kariyer Uygulama ve Araştırma Merkezi Müdürlüğü, Teknik Bilimler Meslek Yüksekokulu; Fen Bilimleri Enstitüsü;	Sistem Denetimi	7	0	7
1-Personel Ödeme İşlemleri (Özel Bütçe)2018	Mühendislik Fakültesi; İdari Mali İşler Daire Başkanlığı	Sistem Denetimi	2	1	2
2-Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi Faaliyetleri Süreci (Hastane Bilişim İşlemleri) 2018	Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi	Sistem Denetimi	15	13	15
3-Taşınır Mal İşlemleri Süreci 2018	İdari Mali İşler Daire Başkanlığı; Tıp Fakültesi	Sistem Denetimi	9	0	9
4-Personel Ödeme İşlemleri (Döner Sermaye) 2018	Döner Sermaye Ek Ödeme İşlemleri;	Sistem Denetimi	Devam Ediyor.	4-Personel Ödeme İşlemleri (Döner Sermaye) 2018	Döner Sermaye Ek Ödeme İşlemleri;
5-Gelir İşlemleri Süreci (Özel Bütçe) 2018	Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı	Sistem Denetimi	Devam Ediyor.	5-Gelir İşlemleri Süreci (Özel Bütçe) 2018	Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı
6-Burs İşlemleri Süreci 2018	Genel Sekreterlik	Sistem Denetimi	Devam Ediyor.		

Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi, 2019: 63.

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Denetim Birimi'nce oluşturulmuş iç denetim işlemleri sürecini gösteren “İç Denetim Akış Şeması” Şekil 18 belirtilmiştir.

Şekil 18: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Denetim Akış Şeması





Kaynak: Bursa Uludağ Üniversitesi İç Denetim Birimi

5.2. ARAŞTIRMANIN AMACI

5018 Sayılı Kanun’la kamu idarelerinde kaynakların verimli, ekonomik ve etkin bir şekilde kullanılmasını temin etmeye yönelik iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması zorunluluğu getirilmiştir. 5018 Sayılı Kanun’la getirilen iç kontrol sistemi ve iç denetim mekanizmasının kamu hizmeti sunan devlet üniversitelerinde hangi aşamada olduğunu tespit etmek ve mevcut iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkin şekilde uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmektir.

Bu kapsamda araştırmanın amacı uygulama alanı olarak seçilen üniversitedeki iç kontrol sistemi ve iç denetim mekanizmasının etkin bir şekilde gerçekleşmesinde en büyük rol ve paya sahip olan üniversitede görevli personel tarafından, bu kavramların ne kadar bilindiği, benimsendiği ve önemsendiğine ilişkin algı düzeyini tespit etmek, böylece üniversitedeki mevcut iç kontrol sisteminin ve iç denetim mekanizmasının etkin şekilde uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmektir. Bu bağlamda etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun varlığının üniversitelere katacağı değeri araştırmaktır.

5.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ

Ülkemizde 5018 Sayılı KMYKK ile birlikte kamu yönetiminde ve denetiminde gerçekleştirilen reformlar kamu hizmeti sunan üniversiteleri de etkilemiştir. Bu gelişmeler neticesinde üniversitelerin faaliyetlerine değer katması, ancak geliştirilen ve yenilenen iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin üniversitelerde etkin yürütülmesi ile mümkün olacaktır. Bu kapsamda üniversitelerde kaynaklarının iktisadi, verimli ve etkin biçimde kullanılmasını sağlamaya yönelik bir iç kontrol sistemi ve iç denetim mekanizmasının yürütülmesi çalışmalarına katkıda bulunulması, bu araştırmanın önemini ortaya çıkarmaktadır.

Türkiye’de üniversiteler açısından iç kontrol ve iç denetime yönelik yapılmış olan çalışmalara bakıldığında genel olarak; ya üniversitelerde iç kontrol araştırılmış ya da üniversitelerde iç denetim konusu araştırılmış. İşte tamda noktada çalışmamızın; üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun birlikte

kapsamlı bir şekilde iki yönlü olarak değerlendirilmesi, literatür de çok az sayıda bulunan bu yöndeki çalışmalara, güncel olarak bir yenisinin eklenerek, literatürde ki bu eksikliğin giderilmesi hususunda önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir

Bu araştırma üniversitelere, üniversite yönetimine, üniversitedeki birim yöneticilerine, bu konuda çalışma yapacak olan araştırmacılara, üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerini yürüten ve bu süreçte yer alan; üniversitelerin ilgili birimleri ve personeline ayrıca son olarak üniversitelerdeki iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu konusundaki sorunlara kalıcı çözümler getirmek isteyen araştırmacılara, katkıda bulunacağı için önemlidir.

Bununla beraber bu araştırma, 5018 Sayılı KMYKK ile getirilen iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin, üniversitelerdeki yasal mevzuata ve standartlara uygun şekilde yürütülmesi çalışmalarına katkı sunacağı için önemlidir.

5.4. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI

Çalışmanın kapsamı olarak tüm üniversitelerin araştırma neticesine ulaşmak oldukça zor olacağından tarafımızca ulaşımı kolay bir üniversite seçilerek daha rahat iletişime geçilmesi ve bundan dolayı daha çok veri elde edilmesi hedeflenmiştir. Çalışmanın uygulama yeri olarak bir kamu üniversitesi olan “Bursa Uludağ Üniversitesi” seçilmiştir. Bu kurumunun seçilmesinin sebebi istenilen kişi ve bilgilere ulaşmanın diğer üniversitelere göre daha mümkün ve hızlı olmasından kaynaklanmaktadır.

Çalışmada üniversitelerin iç kontrol sistemleri ve iç denetim faaliyetlerine ilişkin mevcut uygulamalarını belirlemek ve iç kontrol sistemleri ve iç denetim fonksiyonun etkinliğini değerlendirmek amaçlandığından anket çalışması Bursa Uludağ Üniversitesi’ndeki iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin muhatabı olan akademik ve idari personele yapılmıştır.

Bu çalışmanın anket uygulamasında, Bursa Uludağ Üniversitesi’nde görevli personelin, üniversite bünyesinde yürütülen iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri konusunu, algı düzeyi bir anket yardımıyla bulunmaya çalışılmış ve anket sonuçlarının detayları incelenmiştir.

Bursa Uludağ Üniversitesinde araştırmanın yapıldığı tarih itibariyle görevli toplam personel sayısı 6596'dır. Anket çalışması 167 akademik personel, 155 idari personel olmak üzere toplam 322 personele uygulanmıştır.

5.5. ARAŞTIRMANIN KISITLARI (SINIRLILIKLARI)

Araştırmanın kısıtları (sınırlılıkları):

Birinci kısıt: Araştırmanın kamu üniversitelerinden sadece bir tanesine yapılması bir kısıttır. Araştırmanın tüm kamu üniversitelerine yönelik yapılması araştırma sonuçlarının daha kapsamlı olmasını sağlayabilirdi. Ancak zaman kısıtı ve maddi olanakların yetersizliği sebebi ile araştırma sadece Bursa Uludağ Üniversitesi personeli (akademik ve idari) ile sınırlı tutulmuştur.

İkinci kısıt: Akademik personelin ders yoğunluğu nedeniyle, idari personelin ise iş yoğunluğu sebebiyle anketteki soruları net bir şekilde yanıtlayamamış olma ihtimali.

Üçüncü kısıt:Üst yönetime bağlı olarak çalışan akademik ve idari personelin, özellikle üst yönetimin değerlendirilmesine ilişkin sorulara objektif bir şekilde yanıt vermeme ihtimali,

Dördüncü kısıt: kurumda göreve yeni başlamış personelin kurumu henüz tanıyamamış olmasından dolayı sorulara net bir şekilde yanıt verememe ihtimali,

Beşinci kısıt: Bu kurumda görevli akademik ve idari personeller ile ilgili olarak iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri uygulamalarının geneli olarak görüşlerine değiniyor olması da bir başka kısıttır.

Araştırmalarda, anketi yanıtlayanlardan kaynaklanabilecek eksikliklerin olması ve bu sebepten sonuçları etkilemesi olasılığı her zaman geçerlidir. Aynı zamanda anketin yapıldığı tarih aralığından başka bir tarih aralığında yapılması da araştırma sonuçlarını değiştirebilecek ve etkileyebilecek olan faktörlerdendir.

5.6. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

“Üniversitelerin İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği” isimli çalışmamızın uygulama açısından

üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin etkinliğin değerlendirilmesi kapsamında görevli personelin bu konulardaki algı düzeyinin tespit edilmesine yönelik olarak yapılan araştırmamızda; belirlenen amaçlara ulaşabilmek için geri dönüşlerin hızlı olması, veri analizini kolaylaştırması gibi sebeplerden dolayı araştırmada veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Genel olarak yüz yüze görüşme ile bilgi verilerek anketler teslim edilmiştir.

Araştırmada anket formunu dolduran personelin anket sorularına doğru ve samimi cevap verdiği, anket ile toplanan verilerin değerlendirilmesinde uygulanan tekniklerin ve araştırmada kullanılan yöntem ve ölçeğin araştırmanın amacına uygun olduğu varsayımları çerçevesinde araştırma yapılmıştır.

5.6.1. Araştırmanın Örneklemi ve Verilerin Toplanması

Çalışmanın ideal evreni tüm kamu üniversiteleri düşünülse de yukarıdaki birinci kısıtlılık sebebi ile gerçekçi ideal evren Bursa Uludağ Üniversitesi'nde görevli akademik ve idari personeller (toplam personel sayısı: 6596) oluşturmaktadır. Çalışma, üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin etkinliğini ortaya koymayı amaçlayan, durum saptayıcı ve durum değerlendirmesi çerçevesinde yürütülmüştür.

Anket formları 17.05.2019 - 30.05.2019 tarihleri arasında toplanmıştır. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde görevli personelinden toplamda 367 kişiye ulaşılmış ve yüz yüze görüşme ile bilgi verilerek anketler ulaştırılmıştır. Ancak 41 tane personel çeşitli sebeplerden dolayı anketi doldurmak istememiştir. 326 tane anket formu toplanmış, 2 tane anket formu sorulara eksik cevaplandığı için, 2 tane anket formu da demografik özellikleri eksik işaretlediğinden dolayı analize dahil edilmemiştir. Sonuç olarak 322 tane anket formu ile geri dönüş oranı % 88 olarak tespit edilmiştir.

5.6.2. Anket Formunun Oluşturulması

Çalışmamız kapsamında anket uygulamasına ilişkin literatür taranmış ve üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi alanında daha öncesinde yapılmış literatürdeki çalışmalar göz önüne alınmıştır.

Anket soruları oluşturulurken Küçük 2015, (Kamu Sektöründe İç Denetim Faaliyetleri: Bir Üniversite Örneği)'nin, Uğurlu 2018, (İç Kontrol Sisteminin Yapısı, Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin İşleyişi ve Üniversitelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma)'nın, Bircan 2014, (5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Kapsamında Üniversitelerde İç Denetim)'in, Türkdoğan 2016, (İç Kontrol Kavramı, Unsurları Ve Bir Kamu Kurumunda İç Kontrol Sisteminin Oluşturulmasına Yönelik Uygulama Ve Sistemin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Yalova Üniversitesi Örneği)'nin, Özşahin 2011, (Kamu Kuruluşlarında İç Kontrol Sistemi Ve Bir Kamu Kurumunda İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması Süreci: Üniversite Örneği)'nin, Öz 2015, (Üniversitelerde İç Denetimin Etkinliğinin Arttırılmasına Yönelik Bir Alan Araştırması)'nın Akçakanat 2011, (Devlet Muhasebe Sistemi İçinde Özel Bütçeli İdarelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma)'nın Özcan 2018, (5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'na Göre Kamu Kuruluşlarında Oluşturulan İç Denetim Biriminin Fonksiyonları Ve Etkinliğine İlişkin Bir Araştırma)'ın yaptıkları çalışmalardan yararlanılmıştır.

Çalışmada kullanılan anket formunun hazırlanmasında ayrıca Maliye (Hazine ve Maliye) Bakanlığının yayımlamış olduğu Kamu İç Kontrol Standartları'nda yer alan 5 unsur, 18 standart ve 79 genel şart göz önüne alınarak düzenlenmiştir.

Hazırlanan anket formu toplam 28 soru iki bölümden oluşmaktadır. Personellerin ankete verilecekleri yanıtlar, demografik özellikleri yansıtan ilk bölümdeki 4 soru seçenekli ve ikinci bölümdeki değerlendirme soruları içeren 24 soru ise 5'li likert ölçeğine göre düzenlenmiştir. İlgili anket formu ekler bölümünde yer almaktadır.

İlk bölümde yer alan 4 sorudan cinsiyet, hangi alanda çalıştığı, eğitim seviyesi ve hizmet yılı gibi üniversitede görevli personellerin kişisel özellikleri olan demografik özellikleri ile bilgi toplamayı içeren sorulardan oluşmaktadır.

İkinci bölümde yer alan 24 soru ise iç kontrol sistemi unsurlarında yer alan kontrol ortamı, risk değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve son olarak izleme (iç denetim) unsurlarının içeriklerinin değerlendirilmesine yönelik sorular yer almaktadır. Bu sorular 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış olup; (1 -

kesinlikle katılmıyorum), (2 - katılmıyorum), (3 - kararsızım), (4 - katılıyorum) ve son olarak (5 - kesinlikle katılıyorum) ifadelerini içermektedir.

5.6.3. Verilerin Analizi

Anket yolu ile elde edilen veriler hedeflenen analiz sonuçları için SPSS 20.0 paket programı kullanılarak çözümlenmiştir. Anket verilerinin güvenilirliğini ölçmek adına SPSS programı üzerinden Cronbach's Alpha testi uygulanmıştır.

Katılımcılara demografik bilgilerin dağılımı frekans analizi ile incelenmiştir. Üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi ifadelerine katılım düzeyleri ifadeye katılma durumuna göre 1-5 aralığında skorlanmıştır.

Her bir madde için elde edilen skorların cinsiyet, hangi alanda çalıştığı, eğitim seviyesi ve hizmet yılı gibi değişkenlere göre anlamlı düzeyde farklılık gösterip göstermediği bağımsız gruplarda t testi ile eğitim durumu, çalışma süresi gibi değişkenlere göre anlamlı farklılık gösterip göstermediği ise tek yönlü varyans analizi ile incelenmiştir.

Tek yönlü varyans analizi sonucunda anlamlı düzeyde farklılık çıkması halinde farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek için TUKEY testi yapılmıştır.

5.7. ARAŞTIRMANIN GÜVENİRLİLİĞİ

Çalışmada kullanılan ölçeğin güvenilirlik düzeyinin belirlenmesi için güvenilirlik analizi yapılmış ve cronbach alfa katsayısı elde edilmiştir.

Cronbach's Alfa Katsayısının değerlendirilmesinde uyulan ölçüt;

$0.00 \leq \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir.

$0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçek düşük güvenilirliktedir.

$0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilirdir.

$0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir

Çalışmanın ikinci bölümünde 24 sorudan oluşan iç kontrol sistemi unsurlarında yer alan kontrol ortamı, risk değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme (iç denetim) unsurlarının içeriklerinin değerlendirilmesine yönelik ifadeler yer verilen SPSS 20.0 paket programı yardımı ile 5’li likert ölçeğin güvenilirlik analizi sonucunda elde edilen “Cronbach Alpha Katsayısı” aşağıdaki Tablo 24’de gösterilmiştir:

Tablo 24:Anket Ölçeğinin Güvenilirlik Değeri

Cronbach Alpha Katsayısı	Soru Sayısı
0,927	24

Çalışmada kullanılan maddeler için elde edilen cronbach alfa katsayısı “0,927”dir.Yukarıdaki güvenilirlik katsayısı aralıklarına göre ankette kullanılan ölçeğin güvenilirlik düzeyinin $0.80 \leq \alpha \leq 1.00$ arasında “**0,927**”yer aldığından ölçek yüksek derecede güvenilirlikte.

5.8. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE DEĞERLENDİRME

Çalışmamızda araştırma bulguları değerlendirilirken iç kontrol sistemi unsurlarında yer alan sırada değerlendirme yapılacaktır. Buna göre önce kontrol ortamı, risk değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve son olarak izleme (iç denetim) unsurlarına ait ifadeler verilen cevaplar analiz edilip değerlendirilecektir.

Demografik Bilgilerin Dağılımı

Demografik bilgilerin dağılımı frekans analizi ile incelenmiş ve Tablo25’te gösterilmiştir.

Tablo 25: Genel Demografik Bilgilerin Dağılımı

		n	%
Cinsiyet	Erkek	150	46,6
	Kadın	172	53,4
	Total	322	100,0
Çalışma alanı	Akademik personel	167	51,9
	İdari personel	155	48,1
	Total	322	100,0
Eğitim düzeyi	Ortaöğretim	42	13,0
	Ön lisans	39	12,1
	Lisans	81	25,2
	Yüksek Lisans	67	20,8
	Doktora	93	28,9
	Total	322	100,0
Hizmet yılı	0-5 yıl	45	14,0
	5-10 yıl	53	16,5
	10-15 yıl	75	23,3
	15-20 yıl	67	20,8
	20-25 yıl	36	11,2
	25 yıl ve üzeri	46	14,3
	Total	322	100,0

- ❖ Katılımcıların cinsiyete göre dağılımları incelendiğinde; erkeklerin oranı %46,6 (150), kadınların oranı ise %53,4'tür (172).
 - Bu oran ankete katılanlarla ana kütleyi yakın değerlerle temsil ettiği söylenebiliriz.
- ❖ Çalışma alanları dağılımı incelendiğinde %51,9'unun (167) akademik, %48,1'nin (155) ise idari personel olduğu görülmektedir.
 - Bu oran ankete katılanların akademik ve idari personel olarak yakın dağılım gösterdiğini, bu durumun ise üniversitedeki iki yönlü bakış açısını da araştırma analizlerinin yansıttığını söyleyebiliriz.
- ❖ Eğitim durumuna göre dağılım incelendiğinde ortaöğretim mezunları oranı %13 (42), ön lisans mezunları oranı %12,1 (39), lisans mezunları oranı %25,2'dir (81). Yüksek lisans mezunları oranı %20,8 (67) olup doktora mezunları oranı %28,9'dur (93).

- Eğitim durumuna göre anket analiz edildiğinde lisans ve üzeri eğitim almış personel % 74,9 oranı (241) oluşturmaktadır. Bu oran ankete katılanların eğitim düzeyinin yüksek olduğunu ve anket ifadelerini daha sağlıklı yanıtladığı ve bu durumun anketin güvenilirliğini arttırabileceği söyleyebiliriz.
- ❖ Hizmet sürelerine göre dağılım incelendiğinde; 0-5 yıl hizmeti olanların oranı %14 (45), 5-10 yıl hizmeti olanların oranı %16,5 (53), 10-15 yıl hizmeti olanların oranı %23,3'tür (75). 15-20 yıl hizmeti olanların oranı %20,8 (67), 20-25 yıl hizmeti olanların oranı %11,2 (36) olup 25 yıl ve üzeri süre ile hizmeti olanların oranı %14,3'tür (46).
- Hizmet süreleri kapsamında anket analiz edildiğinde, ankete katılanlardan 5 sene ve üzeri hizmet süresi olan personelin % 86 oranı (277) olduğu tespit edilmiştir. Bu bakımdan ankete katılım gösterenlerin üniversitedeki iş tecrübesinin fazla olduğu, üniversiteyi daha iyi tanıdığı ve bu sebeple anket ifadelerini daha doğru yanıtladığını ve anketin yüksek derecede güvenilir olabileceğini söyleyebiliriz.

Araştırmamıza ait anket soruları ve katılımcıların bu ifadelere katılım düzeylerini sayı ve yüzde olarak gösteren tablo aşağıda belirtilmiştir.

Tablo 26:Katılımcıların Anket İfadelerine Verdikleri Yanıtların Genel Dağılımı

	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	24	7,5%	69	21,4%	102	31,7%	114	35,4%	13	4,0%
Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.	28	8,7%	84	26,1%	100	31,1%	97	30,1%	13	4,0%

Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	22	6,8%	68	21,1%	131	40,7%	85	26,4%	16	5,0%
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.	40	12,4%	83	25,8%	89	27,6%	85	26,4%	25	7,8%
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir..	16	5,0%	72	22,4%	87	27,0%	120	37,3%	27	8,4%
Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	63	19,6%	83	25,8%	89	27,6%	70	21,7%	17	5,3%
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	44	13,7%	64	19,9%	92	28,6%	93	28,9%	29	9,0%
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	10	3,1%	44	13,7%	86	26,7%	142	44,1%	40	12,4%
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	23	7,1%	77	23,9%	99	30,7%	105	32,6%	18	5,6%
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	16	5,0%	57	17,7%	126	39,1%	105	32,6%	18	5,6%

Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.	13	4,0%	34	10,6%	76	23,6%	139	43,2%	60	18,6%
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	17	5,3%	54	16,8%	102	31,7%	116	36,0%	33	10,2%
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	19	5,9%	42	13,0%	121	37,6%	101	31,4%	39	12,1%
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	23	7,1%	55	17,1%	117	36,3%	104	32,3%	23	7,1%
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	13	4,0%	51	15,8%	117	36,3%	113	35,1%	28	8,7%
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	17	5,3%	67	20,8%	140	43,5%	77	23,9%	21	6,5%
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden	33	10,2%	85	26,4%	106	32,9%	79	24,5%	19	5,9%

faaydalanılmaktadır.										
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	13	4,0%	55	17,1%	141	43,8%	96	29,8%	17	5,3%
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	28	8,7%	40	12,4%	105	32,6%	112	34,8%	37	11,5%
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.	7	2,2%	29	9,0%	95	29,5%	148	46,0%	43	13,4%
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	8	2,5%	24	7,5%	102	31,7%	133	41,3%	55	17,1%
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	13	4,0%	33	10,2%	88	27,3%	132	41,0%	56	17,4%
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	5	1,6%	46	14,3%	115	35,7%	126	39,1%	30	9,3%
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim	23	7,1%	76	23,6%	84	26,1%	114	35,4%	25	7,8%

5.8.1. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Algı Düzeyi Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete”, “Çalışma Alanına”, “Eğitim Durumuna”, “Hizmet Yılına” Göre Değişimi:

Cinsiyete Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Ortamı” ifadelerine katılım düzeylerinin “Cinsiyete” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 27:Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi

Cinsiyet		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	Erkek	150	2,99	1,03	-1,293	0,197
	Kadın	172	3,14	0,99		
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.	Erkek	150	2,91	1,12	-0,093	0,926
	Kadın	172	2,92	1,18		
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.	Erkek	150	3,17	1,05	-0,815	0,416
	Kadın	172	3,26	1,04		
Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	Erkek	150	2,72	1,19	0,660	0,510
	Kadın	172	2,63	1,15		
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	Erkek	150	3,07	1,15	1,083	0,279
	Kadın	172	2,93	1,21		
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	Erkek	150	3,45	1,01	-0,752	0,453
	Kadın	172	3,53	0,95		
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	Erkek	150	3,01	0,94	-0,744	0,458
	Kadın	172	3,09	0,97		

Kontrol ortamı ile ilgili ifadelerle katılım düzeyinin cinsiyete göre değişimi incelendiğinde; hiçbir ifadeye katılım düzeyinin cinsiyete göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür. Diğer bir ifade ile kadın ve erkeklerin kontrol ortamı ile ilgili ifadelerle katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Çalışma Alanına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların "Kontrol Ortamı" ifadelerine katılım düzeylerinin "Çalışma Alanına" göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda "t testi" sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 28: Katılımcıların "Kontrol Ortamı" İfadelerine Katılım Düzeylerinin "Çalışma Alanına" Göre Değişimi

Çalışma Alanı		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	Akademik personel	167	3,08	1,09	0,228	0,820
	İdari personel	155	3,06	0,93		
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.	Akademik personel	167	2,96	1,12	0,825	0,410
	İdari personel	155	2,86	1,19		
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.	Akademik personel	167	3,08	1,04	-2,514	0,012*
	İdari personel	155	3,37	1,03		
Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	Akademik personel	167	2,72	1,12	0,711	0,478
	İdari personel	155	2,63	1,22		
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	Akademik personel	167	3,16	1,19	2,522	0,012*
	İdari personel	155	2,83	1,16		
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	Akademik personel	167	3,48	1,01	-0,221	0,825
	İdari personel	155	3,50	0,95		
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	Akademik personel	167	2,91	0,87	-2,863	0,004*
	İdari personel	155	3,21	1,03		

*p<0,05

Kontrol ortamı ile ilgili ifadelere katılım düzeylerinin çalışma alanına göre değişimi incelendiğinde;

- İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.
- İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.
- Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.

İfadelerine katılım düzeyi çalışma alanına göre anlamlı düzeyde farklılık göstermektedir ($p < 0,05$). Anlamlı farklılık gösteren bu ifadeler için;

- ❖ “İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.” ve “Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.” İfadeleri için idari personelin ifadelere katılım düzeyi akademik personelden anlamlı derecede daha yüksek iken, “İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.” İfadesi için akademik personelin ifadeye katılım düzeyi idari personelden anlamlı derecede daha yüksektir.

Eğitim Durumuna Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Ortamı” ifadelerine katılım düzeylerinin “Eğitim Durumuna” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 29: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumuna” Göre Değişimi

Eğitim Durumu		N	Ortalama	Std Sapma	F	p
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	Ortaöğretim	42	3,07	0,78	0,094	0,984
	Ön lisans	39	3,03	0,93		
	Lisans	81	3,05	1,07		
	Yüksek Lisans	67	3,13	1,07		
	Doktora	93	3,06	1,06		
	Toplam	322	3,07	1,01		
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim	Ortaöğretim	42	2,95	1,06	0,276	0,893
	Ön lisans	39	3,03	1,18		
	Lisans	81	2,93	1,18		

ile niteliklere önem verilmektedir.	Yüksek Lisans	67	2,94	1,14		
	Doktora	93	2,82	1,18		
	Toplam	322	2,91	1,15		
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir..	Ortaöğretim	42	3,43	1,06	1,013	0,401
	Ön lisans	39	3,38	0,88		
	Lisans	81	3,21	1,08		
	Yüksek Lisans	67	3,15	1,05		
	Doktora	93	3,11	1,06		
	Toplam	322	3,22	1,04		
Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,00	1,06	1,716	0,146
	Ön lisans	39	2,49	1,17		
	Lisans	81	2,57	1,25		
	Yüksek Lisans	67	2,84	1,12		
	Doktora	93	2,58	1,15		
	Toplam	322	2,67	1,17		
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,00	1,08	3,271	0,012*
	Ön lisans	39	2,49	1,10		
	Lisans	81	3,02	1,19		
	Yüksek Lisans	67	3,33	1,20		
	Doktora	93	2,95	1,18		
	Toplam	322	3,00	1,18		
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	Ortaöğretim	42	3,33	0,95	1,174	0,322
	Ön lisans	39	3,49	0,91		
	Lisans	81	3,64	0,97		
	Yüksek Lisans	67	3,57	0,96		
	Doktora	93	3,38	1,04		
	Toplam	322	3,49	0,98		
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,38	1,08	2,823	0,025*
	Ön lisans	39	3,33	1,06		
	Lisans	81	2,95	0,93		
	Yüksek Lisans	67	3,00	0,92		
	Doktora	93	2,92	0,86		
	Toplam	322	3,06	0,96		

*p<0,05

Kontrol ortamı ile ilgili ifadelerle katılım düzeyinin eğitim durumuna göre değişimi incelendiğinde;

- İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.
- Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır

İfadelerine katılım düzeyi eğitim durumuna göre anlamlı düzeyde farklılık göstermektedir (p>0,05). Anlamlı farklılık gösteren ifadeler için farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek için yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre;

- ❖ “İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.” ifadesi için; ortaöğretim, lisans, yüksek lisans ve doktora mezunlarının ifadeye katılım

düzeyi, ön lisans mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir. Ek olarak yüksek lisans mezunlarının ifadeye katılım düzeyi doktora mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir.

- ❖ “Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır” ifadesi için; ortaöğretim mezunlarının ifadeye katılım düzeyi lisans, yüksek lisans ve doktora mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir.

Hizmet Yılına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Ortamı” ifadelerine katılım düzeylerinin “Hizmet Yılına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 30: Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi

Hizmet Yılı		N	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	0-5 yıl	45	3,2	0,8	0,728	0,603
	5-10 yıl	53	2,9	1,0		
	10-15 yıl	75	3,2	1,1		
	15-20 yıl	67	3,1	1,0		
	20-25 yıl	36	2,9	1,2		
	25 yıl ve üzeri	46	3,1	1,0		
	Toplam	322	3,1	1,0		
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.	0-5 yıl	45	3,3	1,2	1,666	0,142
	5-10 yıl	53	2,8	1,1		
	10-15 yıl	75	3,0	1,1		
	15-20 yıl	67	2,7	1,0		
	20-25 yıl	36	2,7	1,3		
	25 yıl ve üzeri	46	2,9	1,2		
	Toplam	322	2,9	1,2		
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir..	0-5 yıl	45	3,2	0,9	1,207	0,305
	5-10 yıl	53	3,1	1,2		
	10-15 yıl	75	3,3	1,1		
	15-20 yıl	67	3,3	0,9		
	20-25 yıl	36	2,9	1,2		
	25 yıl ve üzeri	46	3,4	1,0		
	Toplam	322	3,2	1,0		
Üniversitede personelinin	0-5 yıl	45	3,0	1,2	1,647	0,147

görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	5-10 yıl	53	2,6	1,2		
	10-15 yıl	75	2,7	1,1		
	15-20 yıl	67	2,6	1,2		
	20-25 yıl	36	2,3	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	2,8	1,2		
	Toplam	322	2,7	1,2		
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	0-5 yıl	45	3,4	1,2	3,180	0,008*
	5-10 yıl	53	3,0	1,1		
	10-15 yıl	75	3,1	1,1		
	15-20 yıl	67	2,7	1,2		
	20-25 yıl	36	2,6	1,2		
	25 yıl ve üzeri	46	3,1	1,2		
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	0-5 yıl	45	3,7	1,0	2,001	0,078
	5-10 yıl	53	3,5	1,0		
	10-15 yıl	75	3,5	1,0		
	15-20 yıl	67	3,6	1,0		
	20-25 yıl	36	3,1	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,6	0,9		
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	0-5 yıl	45	3,0	1,0	2,014	0,076
	5-10 yıl	53	2,8	0,8		
	10-15 yıl	75	3,2	1,1		
	15-20 yıl	67	3,2	1,0		
	20-25 yıl	36	2,9	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,0	0,8		
	Toplam	322	3,1	1,0		

*p<0,05

Kontrol ortamı ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin hizmet yılına göre değişimi incelendiğinde;

- ❖ “İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.” İfadesine katılım düzeyi çalışma süresine göre anlamlı farklılık gösterdiği görülmüştür. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek amacıyla yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre; 0-5 yıl süre ile çalışanların ifadeye katılım düzeyi 15-20 yıl ve 20-25 yıl süre ile çalışanlardan, 10-15 yıl ve 25 yıl ve üzeri süre ile çalışanların ifadeye katılım düzeyi de 20-25 yıl süre ile çalışanlardan anlamlı derecede daha yüksektir.

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi:

Tablo 31:Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri

Kontrol Ortamı İfadeleri	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	24	7,5%	69	21,4%	102	31,7%	114	35,4%	13	4,0%
Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.	40	12,4%	83	25,8%	89	27,6%	85	26,4%	25	7,8%
İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.	16	5,0%	72	22,4%	87	27,0%	120	37,3%	27	8,4%
Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.	63	19,6%	83	25,8%	89	27,6%	70	21,7%	17	5,3%
İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.	44	13,7%	64	19,9%	92	28,6%	93	28,9%	29	9,0%
Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.	10	3,1%	44	13,7%	86	26,7%	142	44,1%	40	12,4%
Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının arttırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.	17	5,3%	67	20,8%	140	43,5%	77	23,9%	21	6,5%

- ❖ “Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 7,5’i (24) kesinlikle katılmıyorum, % 21,4’ü (69) katılmıyorum, % 31,7’si (102) kararsızım, % 35,4’ü (114) katılıyorum ve %

4'ü (13) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 39,4'ü (127)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 39,4 oranı ile (127 personelin) katılıyorum yanıtı ile ne ifade ettiğini bildiğini ve benimsediğini göstermektedir. Ancak % 60,6 oranı ile (195 personelin) kararsızım ve katılmıyorum yanıtı ile de hala bu kavramların ne olduğunu bilmediğini ve benimsemediğini yani bunlardan habersiz olduğunu göstermektedir. Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefleri açıkça ortaya koyamadığı ve bunların personel tarafından benimsenmesinin sağlanamadığı düşünülmektedir. Üniversite belirlemiş olduğu misyon, vizyon, amaç ve hedefler konusunu personeline daha çok duyurması ve bu kavramlar hakkında bilgi verilmesi gerekmektedir. Başarı bir ekip işidir, bu sebeple ekipteki bireylerin amaç ve hedeflerden habersiz olması düşünülemez. Bu bakımdan üniversite yazılı olarak misyonunu, vizyonunu belirlemeli bunları duyurmalı ve kendi personeli tarafından bu kavramların benimsetilmesi sağlanmalıdır.

❖ “Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 12,4'ü (40) kesinlikle katılmıyorum, % 25,8'i (83) katılmıyorum, % 27,6'sı (89) kararsızım, % 26,4'ü (85) katılıyorum ve % 7,8'i (25) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 38,2'si (123)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 38,2 oranı ile (123 personel) katılmıyorum yanıtı ile çoğunluğun görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ve niteliklere önem verilmediğini düşünmektedir. Ayrıca % 27,6 (89 personel) bu konu hakkında çekimser davranmış. Bu durum üniversite yönetiminin görev paylaşımı ve dağılımı yaparken mesleki bilgi, tecrübe gibi kriterleri göz önünde yeterince bulundurmadığını göstermektedir. Bu durum alanında yeterli bilgi ve deneyime sahip personelin uzman oldukları alanların dışında ve atıl durumda çalışmasına, motivasyonlarının

düşmesine neden olabilir. Ayrıca görev dağılımda mesleki bilgisi ve deneyimi tam olmayanların görev alması, kurumun hedeflerine ulaşması noktasında bir belirsizlik doğurabilir. Tüm bu bunların sonucu olarak, bu durum kurumun kaynakların etkin ve verimli kullanılmamasına sebep olabilir.

- ❖ “İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 5’i (16) kesinlikle katılmıyorum, % 22,4’ü (72) katılmıyorum, % 27’si (87) kararsızım, % 37,3’ü (120) katılıyorum ve % 8,4’ü (27) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 45,7’si (147)**bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 45,7 ile (147personel) katılıyorum yanıtı ile ilgili birim personellerine meslekteki bilgi ve beceriyi geliştirmek için eğitim verildiği görülmektedir. Bu durum üniversitenin meslek içi eğitime ve personelinin yaptığı işte kendisini geliştirmesine önem verdiğini ortaya koymaktadır. Bu durumun gerekli eğitim ihtiyacına göre düzenli bir şekilde devam etmesi kamu hizmeti veren üniversiteye değer kattığı söylenebilir.

- ❖ “Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 19,3’ü (63) kesinlikle katılmıyorum, % 25,8’ü (83) katılmıyorum, % 27,6’sı (89) kararsızım, % 21,7’si (70) katılıyorum ve % 5,3’ü (17) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 45,1’i (146)**bu ifadeye katılmamaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 45,1 oranı ile (146 personel) katılmıyorum yanıtı ile büyük çoğunluk görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakata ve performansa önem verilmediğini kanaati vardır. Ayrıca bu konuya % 27,6 (89 personel) çekimser yanıt vermiştir. Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmadığı ve bireysel performansın dikkate alınmadığı personel tarafından düşünülmektedir. Bu ortaya çıkan kanaat, üniversite üst yönetiminin personel ile olan ilişkisi açısından

olumsuz sonuçlar doğurabilecek bir durumdur. Bu kanaatin ortadan kaldırılabilmesi için üniversite üst yönetiminin görevdeki ilerleme ve terfi sürecini gösteren bütün tanımlamaları ve kariyer adımlarını şeffaf olarak yapmalı ve çalışanlar bu konuda önceden bilgilendirilmelidir. Bu bağlamda çalışanların motivasyonları ve performansı önemli oranda artmış olacaktır. İç kontrol ve iç denetim açısından önemli olan bu konuya üniversite üst yönetiminin objektif olarak ele alması, üniversitenin hedeflediği başarıyı yakalamasına katkı sunacaktır.

- ❖ “İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 13,7’si (44) kesinlikle katılmıyorum, % 19,9’u (64) katılmıyorum, % 28,6’sı (92) kararsızım, % 28,9’u (93) katılıyorum ve % 9’u (29) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 37,9’u (122)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 37,9 ile (122 personel) katıldığı yanıtını vermiştir. Ancak diğer tarafta azımsanmayacak oranda bu ifadeye % 62,1’i (200 personelde) kararsız ve katılmamıştır. Üniversitede ilgili birim yöneticilerinin personele eşit ve adil davranmadığı konusunda bir belirsizlik ve kararsızlık söz konusudur. Bu durumun detaylı analizine baktığımızda özellikle idari personelin bu durumdan akademik personele oranla daha memnuniyetsiz olduğu ve olumsuz baktığı gözükmemektedir. Bu durum idari personelin belki işlerinden dolayı, akademik personele oranla yöneticilerle daha fazla iletişimde olmasından kaynaklanabilir. Bu durum personelin haksızlığa uğradığını düşünmesine ve çalışma performansını yani verimliliğini düşürebilir. Personelin özellikle idari personelin eşit ve adil olunmadığı yönünde ortaya çıkan durum hakkında üniversite yönetiminin bir araştırma yapması ve sebeplerini analiz edip olumsuz görüşleri ortadan kaldırması üniversitedeki birlik beraberlik duygusunu güçlendirecektir.

- ❖ “Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.” ifadesine ankete katılan

322 personelden % 3,1'i (10) kesinlikle katılmıyorum, % 13,7'si (44) katılmıyorum, % 26,7'si (86) kararsızım, % 44,1'i (142) katılıyorum ve % 12'4'ü (40) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 56,5'i (182)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 56,5 ile (182 personel) katılıyorum yanıtı verilmiştir. Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır. Üniversite tarafından yapılan işleri gösteren iş akış süreçleri ile yapılan işin safhaları daha detaylı bir biçimde analiz edilebilirken, iş ve işlemler standart bir halde oluşturularak kişiye bağlılık en aza indirilmektedir. Üniversite bu konuda görevli personeline iş akış süreçlerini gayet açık bir şekilde ifade ettiği gözlenmektedir. Bu durumun üniversite için devam etmesi ve gerekli güncellemelerin yapılması gerekmektedir. Böylelikle hem görevli personelin işi uygulaması kolaylaşacak hem de bu sayede üniversite de işler hızlı düzenli bir biçimde yürüyecektir.

- ❖ “Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının artırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 5,3'ü (17) kesinlikle katılmıyorum, % 20,8'i (67) katılmıyorum, % 43,5'i (140) kararsızım, % 23,9'u (77) katılıyorum ve % 6'5'i (21) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 43,5'i (140)** bu ifadeye kararsızım demiştir.

- ✓ Araştırmamız açısından ve çalışmamızın konusunun ne kadar önemli olduğunu ortaya çıkaran bu ifade değerlendirildiğinde; % 43,5 ile (140 personel) kararsızım yanıtı vermiştir. Ayrıca azımsanmayacak oranda % 26,1 (84 personel) katılmadığını belirtmiştir. Bu durum çalışmamız esas amacını (iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonun değerlendirilmesi; personel algı düzeyi) gözler önüne seren bir tablo çıkarmıştır. Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından

farkındalığının arttırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmaların yapılmadığı düşüncesi hakimdir. Üniversitede görevli personelin iç kontrol sistemleri hakkında bilgisinin olmadığını ayrıca bu konuda bilgi eksikliğini giderecek personel için çalışmaların yapılmadığı ve farkındalık yaratılamadığı ortaya çıkmıştır. İç kontrol sistemi üniversite yönetimi ve personeli aracılığıyla yürütülen bir süreçtir. Bu sebeple üniversite hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla personel tarafından iç kontrolün ne anlama geldiğini, üniversite için neyi hedeflediği, sistemin yürütülmesi için nelerin gerçekleştirilmesi gerektiği öğrenilmelidir. Bu durum iç kontrol için farkındalık ve benimsenme hususunda üniversitenin personeline eğitimler vermesi ve toplantılar yapması sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca üniversite personelinin iç kontrol konusundaki bilgisi ve farkındalığı ile iç kontrol çalışmalarına desteği ve katkısı artacaktır, üst yönetimin işini kolaylaştıracaktır.

5.8.2. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Ortamı” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete”, “Çalışma Alanına”, “Eğitim Durumuna”, “Hizmet Yılına” Göre Değişimi:

Cinsiyete Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Risk Değerlendirme” ifadelerine katılım düzeylerinin “Cinsiyete” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki

farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 32:Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi

Cinsiyet		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniveristede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.	Erkek	150	2,86	1,09	-1,414	0,158
	Kadın	172	3,02	0,98		
Üniversite, bütçesi stretejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	Erkek	150	3,02	0,97	0,077	0,939
	Kadın	172	3,01	0,98		
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	Erkek	150	3,05	0,96	-1,916	0,056
	Kadın	172	3,26	0,93		

Risk değerlendirme ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin cinsiyete göre değişimi incelendiğinde; hiçbir ifadeye katılım düzeyinin cinsiyete göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür. Diğer bir ifade ile kadın ve erkeklerin risk değerlendirme ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Çalışma Alanına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Risk Değerlendirme” ifadelerine katılım düzeylerinin “Çalışma Alanına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo33:Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi

Çalışma Alanı		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari	Akademik personel	167	2,87	1,08	-1,422	0,156

personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.	İdari personel	155	3,03	0,98		
Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	Akademik personel	167	2,91	0,92	-2,023	0,044*
	İdari personel	155	3,13	1,02		
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	Akademik personel	167	3,09	0,95	-1,408	0,160
	İdari personel	155	3,24	0,95		

*p<0,05

Risk değerlendirme ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin çalışma alanına göre değişimi incelendiğinde;

- ❖ “Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.” İfadesine katılım düzeyi çalışma alanına göre anlamlı farklılık göstermekte olup (p<0,05), idari personelin ifadeye katılım düzeyi akademik personelden anlamlı derecede daha yüksektir.

Eğitim Durumuna Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Risk Değerlendirme” ifadelerine katılım düzeylerinin “Eğitim Durumuna” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 34:Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi

Eğitim Durumu		N	Ortalama	Std Sapma	F	p
Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,17	0,88	2,324	0,057
	Ön lisans	39	2,77	1,11		
	Lisans	81	3,05	0,93		
	Yüksek Lisans	67	3,09	1,10		

	Doktora	93	2,73	1,07		
	Toplam	322	2,95	1,04		
Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	Ortaöğretim	42	3,21	0,81	1,641	0,164
	Ön lisans	39	3,13	1,17		
	Lisans	81	3,02	0,99		
	Yüksek Lisans	67	3,09	0,92		
	Doktora	93	2,82	0,97		
	Toplam	322	3,02	0,97		
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	Ortaöğretim	42	3,29	0,94	3,748	0,005*
	Ön lisans	39	3,21	1,03		
	Lisans	81	3,31	0,90		
	Yüksek Lisans	67	3,31	0,89		
	Doktora	93	2,85	0,94		
	Toplam	322	3,16	0,95		

*p<0,05

Risk değerlendirme ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin eğitim durumuna göre değişimi incelendiğinde;

- ❖ “Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.” ifadesine katılım düzeyinin eğitim durumuna göre anlamlı düzeyde farklılık gösterdiği görülmektedir. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek için yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre; doktora mezunu kişilerin ifadeye katılım düzeyi diğer grupların hepsinden anlamlı derecede daha küçüktür.

Hizmet Yılına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Risk Değerlendirme” ifadelerine katılım düzeylerinin “Hizmet Yılına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 35:Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi

Hizmet Yılı		N	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari)	0-5 yıl	45	3,1	1,1	0,414	0,839
	5-10 yıl	53	2,9	1,1		

personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.	10-15 yıl	75	3,0	1,0		
	15-20 yıl	67	2,9	1,0		
	20-25 yıl	36	2,8	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	2,9	1,0		
	Toplam	322	2,9	1,0		
Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	0-5 yıl	45	3,1	1,0	0,368	0,871
	5-10 yıl	53	3,0	0,9		
	10-15 yıl	75	3,1	1,0		
	15-20 yıl	67	3,1	1,0		
	20-25 yıl	36	2,9	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	2,9	1,0		
	Toplam	322	3,0	1,0		
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	0-5 yıl	45	3,4	0,7	2,443	0,034*
	5-10 yıl	53	3,3	1,0		
	10-15 yıl	75	3,3	0,9		
	15-20 yıl	67	3,0	1,0		
	20-25 yıl	36	2,8	0,9		
	25 yıl ve üzeri	46	3,1	1,0		
	Toplam	322	3,2	0,9		

*p<0,05

Risk değerlendirme ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin çalışma süresine göre değişimi incelendiğinde;

- ❖ “Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.” ifadesine katılım düzeyi çalışma süresine göre anlamlı farklılık gösterdiği görülmüştür. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek amacıyla yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre; 0-5 yıl, 5-10 yıl ve 10-15 yıl süre ile çalışanların ifadeye katılım düzeyi 20-25 yıl süre ile çalışanlardan anlamlı derecede daha yüksektir.

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi:

Tablo 36: Katılımcıların “Risk Değerlendirme” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri

Risk Değerlendirme İfadeleri	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile	28	8,7%	84	26,1%	100	31,1%	97	30,1%	13	4,0%

oluşturulmaktadır.										
Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.	22	6,8%	68	21,1%	131	40,7%	85	26,4%	16	5,0%
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.	16	5,0%	57	17,7%	126	39,1%	105	32,6%	18	5,6%

❖ “Üniversitede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 8,7’si (28) kesinlikle katılmıyorum, % 26,1’i (84) katılmıyorum, % 31,1’i (100) kararsızım, % 30,1’i (97) katılıyorum ve % 4’ü (13) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 34,8’i (112)**bu ifadeye katılmamaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 34,8 ile (112 personel) katılmıyorum yanıtı vermiştir. Ayrıca azımsanmayacak oranda %31,1’i (100 personel) kararsızım ifadesini kullanmıştır. Personel tarafından üniversitede stratejik planın katılımcı bir anlayış ile oluşturulmadığı kanaati vardır. Bu durum üniversitede çalışan personelin geliştirmek iyileştirmek istediği yaptığı işler konusunda, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerin oluşturulmasında katkı sunmadığı ve bu bağlamda oluşturulan stratejik planın üniversitenin tabanına yayılmadığı görülmektedir. Bu durum üniversitede hiyerarşik olarak en üst basamakta yer alan üst yönetim ile en alt basamakta bulunan personel açısından stratejik hedeflere ulaşmak için hazırlanan plan ve programlara uygunluğun zedelenmesine yol açabilir. Bunun için üniversite

yönetiminin katılımcı bir anlayış ile stratejik plan hazırlaması, hedeflerini gerçekleştirmek için önemli bir unsurdur.

- ❖ “Üniversite, bütçesi stratejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 6,8’i (22) kesinlikle katılmıyorum, % 21,1’i (68) katılmıyorum, % 40,7’si (131) kararsızım, % 26,4’ü (85) katılıyorum ve % 5’i (16) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 40,7’si (131)** bu ifadeye kararsızım demiştir.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 40,7 ile (131 personel) kararsızım yanıtı vermiştir. Bu durum üniversite bütçesi stratejik planlara uygun hazırlanması ve buna bağlı olarak hedeflerin ölçülebilir ve ulaşılabilir olduğu konusunda ankete katılan personelin bu konu hakkında yeterince bilgisinin olmadığını görünmektedir. Yukarıdaki bir önceki anket ifadesine de göz önüne alırsak orada da büyük çoğunluk stratejik planın katılımcı olarak hazırlanmasına katılmamakta ve kararsızdı. Bu iki durum gösteriyor ki üniversitede oluşturulan stratejik plan hakkında personelin bilgisinin büyük oranda bulunmamaktadır. Üniversite yönetiminin bu konuda bir önceki ifade ile de bağlantılı olarak eğitim ve toplantılar yapması personeli bilgilendirmesi, görüş ve önerileri alması, hedeflerin daha gerçekçi belirlenmesi ve hedefe ulaştıracak stratejik planların personel tarafından daha anlaşılır olmasını sağlayabilir.

- ❖ “Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 5’i (16) kesinlikle katılmıyorum, % 17,7’si (57) katılmıyorum, % 39,1’i (126) kararsızım, % 32,6’sı (105) katılıyorum ve % 5,6’sı (18) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 39,1’si (126)**bu ifadeye kararsızım demiştir.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 39,1 ile (126 personel) kararsızım yanıtı vermiştir. Üniversitede üst yönetimin belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyebilecek sebeplere karşı alınan ve alınması gereken önlemlerin neler olduğu hakkında büyük çoğunlukla personelin yeterli bilgiye sahip olmadığı görülmektedir. Ancak diğer taraftan azımsanmayacak kadar personel sayısı da %38,2 (123 personel) bu ifadeye kalıyorum yanıtı vermiştir. Bu durumda yine üniversitede bu konular hakkında bilgisi olan ve gerekli önlemlerin neler olduğunu, uygulamayı bilmektedir. Yine de üniversite ve bağlı birimlerin bu konularda personele daha açık ve anlaşılır olmasında hem işlerin yürümesi bağlamında hem de yönetimin hedeflerine ulaşması bağlamında daha faydalı olacaktır.

5.8.3. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi:

Cinsiyete Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” ifadelerine katılım düzeylerinin “Cinsiyete” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 37:Katılımcıların“Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi

Cinsiyet		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	Erkek	150	3,17	0,97	0,237	0,813
	Kadın	172	3,14	1,07		
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	Erkek	150	3,21	0,96	-1,368	0,172
	Kadın	172	3,35	0,97		

Kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin cinsiyete göre değişimi incelendiğinde; hiçbir ifadeye katılım düzeyinin cinsiyete göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür. Diğer bir ifade ile kadın ve erkeklerin kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Çalışma Alanına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” ifadelerine katılım düzeylerinin “Çalışma Alanına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 38:Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi

Çalışma Alanı		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	Akademik personel	167	3,12	1,02	-0,590	0,556
	İdari personel	155	3,19	1,02		
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	Akademik personel	167	3,27	0,90	-0,312	0,755
	İdari personel	155	3,30	1,04		

Kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin çalışma alanına göre değişimi incelendiğinde; ifadelere katılım düzeyinin çalışma alanına göre anlamlı

düzeyde farklılık göstermediği görülmektedir ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile idari ve akademik personelin kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Eğitim Durumuna Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” ifadelerine katılım düzeylerinin “Eğitim Durumuna” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 39:Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi

Eğitim Durumu		N	Ortalama	Std Sapma	F	p
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	Ortaöğretim	42	3,38	0,94	0,990	0,413
	Ön lisans	39	3,15	1,09		
	Lisans	81	3,17	1,02		
	Yüksek Lisans	67	3,18	1,09		
	Doktora	93	3,01	0,98		
	Toplam	322	3,15	1,02		
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	Ortaöğretim	42	3,50	1,09	0,824	0,511
	Ön lisans	39	3,21	1,08		
	Lisans	81	3,20	0,98		
	Yüksek Lisans	67	3,34	0,95		
	Doktora	93	3,26	0,87		
	Toplam	322	3,29	0,97		

Kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin eğitim durumuna göre değişimi incelendiğinde; ifadelere katılım düzeyinin eğitim durumuna göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmektedir ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile farklı eğitim düzeyine sahip personelin kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Hizmet Yılına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” ifadelerine katılım düzeylerinin “Hizmet Yılına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 40:Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi

Hizmet Yılı		N	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	0-5 yıl	45	3,2	1,0	1,379	0,232
	5-10 yıl	53	2,9	1,1		
	10-15 yıl	75	3,3	1,0		
	15-20 yıl	67	3,1	1,1		
	20-25 yıl	36	3,0	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,3	0,9		
	Toplam	322	3,2	1,0		
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	0-5 yıl	45	3,5	0,9	1,487	0,194
	5-10 yıl	53	3,1	1,0		
	10-15 yıl	75	3,4	1,0		
	15-20 yıl	67	3,3	1,0		
	20-25 yıl	36	3,1	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,4	0,8		
	Toplam	322	3,3	1,0		

Kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin çalışma süresine göre değişimi incelendiğinde; ifadelere katılım düzeyinin çalışma süresine göre anlamlı farklılık göstermediği görülmüştür ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile farklı süre ile çalışanların kontrol faaliyetleri ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi:

Tablo41: Katılımcıların “Kontrol Faaliyetleri” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri

Kontrol Faaliyetleri İfadeleri	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.	23	7,1%	55	17,1%	117	36,3%	104	32,3%	23	7,1%
Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.	13	4,0%	51	15,8%	117	36,3%	113	35,1%	28	8,7%

- ❖ “Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 7,1’i (23) kesinlikle katılmıyorum, % 17,1’i (55) katılmıyorum, % 36,3’ü (117) kararsızım, % 32,3’ü (104) katılıyorum ve % 7,1’i (23) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 39,4’si (127)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 39,4 ile (127 personel) katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitede uygulanan bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir ifadesinin personel tarafından kabul edildiğini göstermektedir. Bu durum üniversitede yürütülen iş ve işlemlerin ileriki bir süreçte yeniden eskiye bakılması doğrultusunda dosyalama ve yeterli kayıt sisteminin var olduğunu belirtmektedir. Üniversite açısından bu durum iç kontrol sistemi ve iç denetimin üniversitede etkin bir biçimde yürütülmesi açısından da önemli bir göstergedir.

- ❖ “Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 4’ü (13) kesinlikle katılmıyorum, % 15,8’i (51) katılmıyorum, % 36,3’ü (117) kararsızım, % 35,1’i (113) katılıyorum ve % 8,7’si (28) ise

kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların % **43,8'i (141)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; büyük çoğunluk % 43,8 ile (141 personel) katılıyorum yanıtı vermiştir. Bilgi sistemleri iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine katkı sağladığı kanaati bir hayli çoğunluktadır. Bu durum iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun gerçekleştirilmesi bakımından üniversitenin kullandığı bilgi sistemlerinin yeterli olduğu söylenebilir. Bu durum üniversitenin ve ilgili birimlerin kontrol gücünü artırmaktadır. Aynı zamanda bilgi sistemlerini birebir kullanan personelin bu konuda olumlu görüş bildirmesi, kullanılan bilgi sisteminin güvenilirliğinin bir kez daha onaylanması anlamı taşımaktadır.

5.8.4. Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Bilgi Ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete”, “Çalışma Alanına”, “Eğitim Durumuna”, “Hizmet Yılına” Göre Değişimi:

Cinsiyete Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Bilgi ve İletişim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Cinsiyete” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 42:Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi

Cinsiyet		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	Erkek	150	3,13	1,03	1,144	0,253
	Kadın	172	2,99	1,05		
Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.	Erkek	150	3,51	1,09	-1,704	0,089
	Kadın	172	3,71	0,97		
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	Erkek	150	3,34	0,95	0,779	0,436
	Kadın	172	3,25	1,10		
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	Erkek	150	3,21	1,00	-1,525	0,128
	Kadın	172	3,39	1,06		

Bilgi ve iletişim ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin cinsiyete göre değişimi incelendiğinde; hiçbir ifadeye katılım düzeyinin cinsiyete göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür. Diğer bir ifade ile kadın ve erkeklerin bilgi ve iletişim ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Çalışma Alanına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Bilgi ve İletişim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Çalışma Alanına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 43:Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi

Çalışma Alanı		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	Akademik personel	167	3,10	1,05	0,716	0,474
	İdari personel	155	3,01	1,03		
Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve	Akademik personel	167	3,63	0,98	0,193	0,847

bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.	İdari personel	155	3,61	1,08		
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	Akademik personel	167	3,31	0,99	0,242	0,809
	İdari personel	155	3,28	1,08		
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	Akademik personel	167	3,35	0,93	0,824	0,411
	İdari personel	155	3,26	1,14		

Bilgi ve iletişim ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin çalışma alanına göre değişimi incelendiğinde; ifadelere katılım düzeyinin çalışma alanına göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmektedir ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile idari ve akademik personelin bilgi ve iletişim ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Eğitim Durumuna Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Bilgi ve İletişim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Eğitim Durumuna” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 44:Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Eğitim Durumu” Göre Değişimi

Eğitim Durumu		N	Ortalama	Std Sapma	F	p
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,24	0,91	0,876	0,479
	Ön lisans	39	2,90	1,05		
	Lisans	81	3,09	1,03		
	Yüksek Lisans	67	3,13	1,10		
	Doktora	93	2,96	1,05		
	Toplam	322	3,06	1,04		
Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun	Ortaöğretim	42	3,43	1,19	0,542	0,705
	Ön lisans	39	3,59	1,07		
	Lisans	81	3,72	1,02		
	Yüksek Lisans	67	3,63	1,10		
	Doktora	93	3,62	0,91		

arşivleme yapılmaktadır.	Toplam	322	3,62	1,03		
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	Ortaöğretim	42	3,57	1,02	1,916	0,108
	Ön lisans	39	3,00	1,17		
	Lisans	81	3,33	1,06		
	Yüksek Lisans	67	3,37	1,03		
	Doktora	93	3,19	0,94		
	Toplam	322	3,29	1,03		
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	Ortaöğretim	42	3,52	1,06	0,886	0,472
	Ön lisans	39	3,28	1,23		
	Lisans	81	3,22	1,12		
	Yüksek Lisans	67	3,40	1,07		
	Doktora	93	3,23	0,81		
	Toplam	322	3,31	1,04		

Bilgi ve iletişim ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin eğitim durumuna göre değişimi incelendiğinde; ifadelere katılım düzeyinin eğitim durumuna göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmektedir ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile farklı eğitim düzeyine sahip personelin bilgi ve iletişim ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Hizmet Yılına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “Bilgi ve İletişim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Hizmet Yılına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 45: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi

Hizmet Yılı		N	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	0-5 yıl	45	3,5	0,9	2,695	0,021*
	5-10 yıl	53	3,0	1,0		
	10-15 yıl	75	3,2	1,0		
	15-20 yıl	67	2,9	1,1		
	20-25 yıl	36	2,8	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	3,0	1,0		
	Toplam	322	3,1	1,0		
Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği	0-5 yıl	45	3,6	1,0	0,743	0,592
	5-10 yıl	53	3,5	1,3		
	10-15 yıl	75	3,7	1,0		

dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.	15-20 yıl	67	3,6	1,1		
	20-25 yıl	36	3,4	0,8		
	25 yıl ve üzeri	46	3,8	0,9		
	Toplam	322	3,6	1,0		
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	0-5 yıl	45	3,4	1,0	1,769	0,119
	5-10 yıl	53	3,2	1,1		
	10-15 yıl	75	3,4	1,1		
	15-20 yıl	67	3,3	1,1		
	20-25 yıl	36	2,9	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,5	0,9		
	Toplam	322	3,3	1,0		
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	0-5 yıl	45	3,3	1,0	0,721	0,608
	5-10 yıl	53	3,1	1,2		
	10-15 yıl	75	3,4	1,1		
	15-20 yıl	67	3,4	1,0		
	20-25 yıl	36	3,2	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	3,4	0,7		
	Toplam	322	3,3	1,0		

*p<0,05

Bilgi ve iletişim ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin çalışma süresine göre değişimi incelendiğinde;

- ❖ “Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.” ifadesine katılım düzeyi çalışma süresine göre anlamlı farklılık gösterdiği görülmüştür. Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını tespit etmek amacıyla yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre; 0-5 yıl, 5-10 yıl ve 10-15 yıl süre ile çalışanların ifadeye katılım düzeyi 20-25 yıl süre ile çalışanlardan anlamlı derecede daha yüksektir.

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi:

Tablo 46: Katılımcıların “Bilgi ve İletişim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri

Bilgi ve İletişim İfadeleri	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.	23	7,1%	77	23,9%	99	30,7%	105	32,6%	18	5,6%

Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.	13	4,0%	34	10,6%	76	23,6%	139	43,2%	60	18,6%
Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.	17	5,3%	54	16,8%	102	31,7%	116	36,0%	33	10,2%
Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.	19	5,9%	42	13,0%	121	37,6%	101	31,4%	39	12,1%

- ❖ “Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 7,1’i (23) kesinlikle katılmıyorum, % 23,9’u (77) katılmıyorum, % 30,7’si (99) kararsızım, % 32,6’sı (105) katılıyorum ve % 5,6’sı (18) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 38,2’si (123)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 38,2 ile (123 personel) büyük çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu oran üniversite ve bağlı birimlerin yönetiminin yürütülen faaliyet sonuçlarını çalışanlarına açıkladığı, yönetim ile personel arasında etkileşim ve iletişimin olduğu kanaati ortaya koymaktadır. Ancak diğer tarafta da azımsanmayacak oranda kararsız ve katılmayan personel bulunmaktadır. Bu oranın üniversite bağlı birimlerin yönetimi tarafından gerekli duyuru ve bilgi akışı yapılarak düşürülmesi yönetimin faydasına olacaktır. Bu durum Üniversite ve bağlı birimlerin yönetiminin, personel ile bir süreç takip etmesi ve sonuçlarının birlikte değerlendirilmesi üniversite ve ilgili birimler için bir sinerji ortamı yaratır ve hedeflerin başarıma oranını arttırır.

- ❖ “Üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 4’ü (13) kesinlikle katılmıyorum, % 10,6’sı (34) katılmıyorum, % 23,6’sı (76) kararsızım, % 43,2’si (139) katılıyorum ve % 18,6’sı (60) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 61,8’i (199)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 61,8 ile (199 personel) büyük çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sisteminin bulunduğunu ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapıldığını göstermektedir. Bu durum üniversite açısından önemli bir unsurdur. Çünkü üniversite halka hizmet eden bir kurumdur. Yaptığı işlemleri kayıt altına alıp belgelemesi ve bu belgeleri arşivlemesi neticesinde oluşabilecek risklerin önlenmesini sağlamaktadır.

- ❖ “Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 5,3’ü (17) kesinlikle katılmıyorum, % 16,8’i (54) katılmıyorum, % 31,7’si (102) kararsızım, % 36’sı (116) katılıyorum ve % 10,2’si (33) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 46,2’si (149)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 46,2 ile (149 personel) büyük çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olduğunu, doğru ve zamanında bilgi akışının gerçekleştiğini göstermektedir. Üniversitede görevli personelin görevlerini yapabilmesi için gerekli, zamanında, güncel bilgiye ulaşması çok önemlidir. Aynı zamanda bu konu iç kontrol sistemi ve iç denetim açısından da büyük öneme sahiptir. Üniversite hedeflerine ulaşılabilmesi için ihtiyaç olan bilgi akışı zaman kaybetmeden sağlanmalıdır. Bu

durum üniversitenin bilgi iletişim konusunda önemli adımlar attığını göstermektedir.

- ❖ “Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 5,9’u (19) kesinlikle katılmıyorum, % 13’ü (42) katılmıyorum, % 37,6’sı (121) kararsızım, % 31,4’ü (101) katılıyorum ve % 12,1’i (39) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 43,5’i (140)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 43,5 ile (140 personel) büyük çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitede bilgi sisteminin üst yönetime yardımcı olabilecek şekilde tasarlandığı kanaatini göstermektedir. Üniversite üst yönetimi, bilgi sisteminde istediği anda istediği analizlere ulaşabilecek raporları alabilmesi işlemlerin hızlılığı ve değerlendirilmesi bakımından çok önemlidir. Ayrıca bu durum iç denetim ve iç kontrol çalışmaları açısından da yönetimin işini kolaylaştıracak bir unsurdur.

5.8.5.Bursa Uludağ Üniversitesi’nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeyleri Analizi Ve Değerlendirilmesi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi:

Cinsiyete Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Cinsiyete” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki

farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 47:Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Cinsiyete” Göre Değişimi

Cinsiyet		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.	Erkek	150	2,84	1,05	-0,851	0,396
	Kadın	172	2,94	1,09		
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	Erkek	150	3,10	0,88	-0,965	0,335
	Kadın	172	3,20	0,93		
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	Erkek	150	3,27	1,08	-0,196	0,845
	Kadın	172	3,29	1,12		
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.	Erkek	150	3,55	0,92	-0,859	0,391
	Kadın	172	3,63	0,90		
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	Erkek	150	3,61	0,98	-0,425	0,671
	Kadın	172	3,65	0,90		
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	Erkek	150	3,59	1,00	0,308	0,758
	Kadın	172	3,56	1,04		
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	Erkek	150	3,41	0,88	0,055	0,956
	Kadın	172	3,40	0,92		
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim.	Erkek	150	3,17	1,12	0,663	0,508
	Kadın	172	3,09	1,06		

İzleme ve iç denetim ile ilgili ifadelere katılım düzeyinin cinsiyete göre değişimi incelendiğinde; hiçbir ifadeye katılım düzeyinin cinsiyete göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür. Diğer bir ifade ile kadın ve erkeklerin izleme ve iç denetim ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri aynıdır denilebilir.

Çalışma Alanına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Çalışma Alanına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar

arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için yapılan bağımsız gruplarda “t testi” sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 48:Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Çalışma Alanına” Göre Değişimi

Çalışma Alanı		N	Ortalama	Std. Sapma	t	p
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.	Akademik personel	167	2,78	1,01	-2,026	0,044*
	İdari personel	155	3,02	1,12		
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	Akademik personel	167	3,03	0,90	-2,534	0,012*
	İdari personel	155	3,28	0,90		
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	Akademik personel	167	3,04	1,12	-4,241	0,000*
	İdari personel	155	3,54	1,01		
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.	Akademik personel	167	3,53	0,89	-1,239	0,216
	İdari personel	155	3,66	0,92		
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	Akademik personel	167	3,53	0,97	-1,949	0,052
	İdari personel	155	3,74	0,88		
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	Akademik personel	167	3,50	1,01	-1,416	0,158
	İdari personel	155	3,66	1,03		
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	Akademik personel	167	3,35	0,93	-1,169	0,243
	İdari personel	155	3,46	0,86		
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim	Akademik personel	167	3,09	1,11	-0,698	0,486
	İdari personel	155	3,17	1,06		

*p<0,056

İzleme ve iç denetim ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin çalışma alanına göre değişimi incelendiğinde;

- Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.

- İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.
- Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.

İfadelerine katılım düzeyi çalışma alanına göre anlamlı düzeyde farklılık göstermektedir. Anlamlı farklılık gösteren bu ifadeler için idari personelin ifadeye katılım düzeyleri akademik personelden anlamlı derecede daha yüksektir.

Eğitim Durumuna Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların "İzleme ve İç Denetim" ifadelerine katılım düzeylerinin "Eğitim Durumuna" göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için "tek yönlü varyans" analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 49:Katılımcıların "İzleme ve İç Denetim" İfadelerine Katılım Düzeylerinin "Eğitim Durumu" Göre Değişimi

Eğitim Durumu		N	Ortalama	Std Sapma	F	p
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,31	1,12	3,340	0,011*
	Ön lisans	39	3,00	1,12		
	Lisans	81	2,88	1,08		
	Yüksek Lisans	67	2,97	1,13		
	Doktora	93	2,62	0,92		
	Toplam	322	2,89	1,07		
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	Ortaöğretim	42	3,31	0,95	2,001	0,094
	Ön lisans	39	3,33	0,90		
	Lisans	81	3,26	0,86		
	Yüksek Lisans	67	3,04	1,05		
	Doktora	93	2,99	0,79		
	Toplam	322	3,15	0,91		
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	Ortaöğretim	42	3,81	0,94	5,410	0,000*
	Ön lisans	39	3,33	1,06		
	Lisans	81	3,42	1,04		
	Yüksek Lisans	67	3,22	1,10		
	Doktora	93	2,94	1,13		
	Toplam	322	3,28	1,10		
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit	Ortaöğretim	42	3,74	0,94	0,740	0,565
	Ön lisans	39	3,49	1,17		
	Lisans	81	3,68	0,74		

eder.	Yüksek Lisans	67	3,52	0,88		
	Doktora	93	3,55	0,93		
	Toplam	322	3,59	0,91		
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	Ortaöğretim	42	3,90	0,93	1,497	0,203
	Ön lisans	39	3,64	1,01		
	Lisans	81	3,65	0,76		
	Yüksek Lisans	67	3,63	0,97		
	Doktora	93	3,48	1,01		
	Toplam	322	3,63	0,94		
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	Ortaöğretim	42	3,45	1,21	1,937	0,104
	Ön lisans	39	3,69	1,10		
	Lisans	81	3,73	0,92		
	Yüksek Lisans	67	3,69	0,91		
	Doktora	93	3,37	1,03		
	Toplam	322	3,57	1,02		
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	Ortaöğretim	42	3,57	0,83	1,002	0,407
	Ön lisans	39	3,31	1,03		
	Lisans	81	3,48	0,78		
	Yüksek Lisans	67	3,42	0,80		
	Doktora	93	3,29	1,03		
	Toplam	322	3,40	0,90		
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim	Ortaöğretim	42	3,19	1,09	0,619	0,649
	Ön lisans	39	3,26	1,14		
	Lisans	81	3,07	1,00		
	Yüksek Lisans	67	3,24	1,03		
	Doktora	93	3,02	1,17		
	Toplam	322	3,13	1,08		

*p<0,05

İzleme ile ilgili ifadeler katılım düzeylerinin eğitim durumuna göre değişimi incelendiğinde;

- Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.
- Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.

İfadelerine katılım düzeyi eğitim durumuna göre anlamlı düzeyde farklılık göstermektedir (p<0,05). Anlamlı farklılık gösteren bu ifadeler için farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek için yapılan TUKEY testi sonuçlarına göre;

- ❖ “Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.” İfadesi için; ortaöğretim mezunlarının ifadeye katılım düzeyi lisans ve doktora mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir. Ek olarak yüksek lisans mezunlarının ifadeye katılım düzeyi doktora mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir.

- ❖ “Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.” ifadesi için; ortaöğretim mezunlarının ifadeye katılım düzeyi ön lisans, yüksek lisans ve doktora mezunlarından daha yüksektir. Ek olarak lisans mezunlarının ifadeye katılım düzeyi doktora mezunlarından anlamlı derecede daha yüksektir.

Hizmet Yılına Göre Değişimi

Bursa Uludağ Üniversitesi’nde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun değerlendirilmesi; katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” ifadelerine katılım düzeylerinin “Hizmet Yılına” göre ortalamaları ve bu ortalamalar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığının tespiti için “tek yönlü varyans” analizi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 50:Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Katılım Düzeylerinin “Hizmet Yılına” Göre Değişimi

Hizmet Yılı		N	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.	0-5 yıl	45	3,0	1,1	1,053	0,387
	5-10 yıl	53	2,7	1,0		
	10-15 yıl	75	2,9	1,2		
	15-20 yıl	67	3,1	1,0		
	20-25 yıl	36	2,8	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	2,7	0,9		
	Toplam	322	2,9	1,1		
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	0-5 yıl	45	3,4	0,8	2,174	0,057
	5-10 yıl	53	3,0	0,9		
	10-15 yıl	75	3,2	0,9		
	15-20 yıl	67	3,3	1,0		
	20-25 yıl	36	2,8	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,1	0,8		
	Toplam	322	3,2	0,9		
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	0-5 yıl	45	3,5	1,0	2,210	0,053
	5-10 yıl	53	3,4	1,1		
	10-15 yıl	75	3,3	1,1		
	15-20 yıl	67	3,3	1,1		
	20-25 yıl	36	2,8	1,3		
	25 yıl ve üzeri	46	3,2	0,9		
	Toplam	322	3,3	1,1		
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.	0-5 yıl	45	3,8	0,9	0,707	0,619
	5-10 yıl	53	3,6	1,0		
	10-15 yıl	75	3,5	0,9		
	15-20 yıl	67	3,6	0,8		

	20-25 yıl	36	3,4	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	3,6	0,9		
	Toplam	322	3,6	0,9		
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	0-5 yıl	45	3,8	1,0	1,103	0,359
	5-10 yıl	53	3,8	0,9		
	10-15 yıl	75	3,6	0,9		
	15-20 yıl	67	3,7	0,9		
	20-25 yıl	36	3,5	1,1		
	25 yıl ve üzeri	46	3,4	0,9		
	Toplam	322	3,6	0,9		
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	0-5 yıl	45	3,6	1,1	0,529	0,755
	5-10 yıl	53	3,6	1,0		
	10-15 yıl	75	3,7	1,0		
	15-20 yıl	67	3,5	1,1		
	20-25 yıl	36	3,4	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,6	0,9		
	Toplam	322	3,6	1,0		
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	0-5 yıl	45	3,6	0,9	1,565	0,170
	5-10 yıl	53	3,3	0,9		
	10-15 yıl	75	3,5	0,8		
	15-20 yıl	67	3,4	0,9		
	20-25 yıl	36	3,3	1,0		
	25 yıl ve üzeri	46	3,2	1,0		
	Toplam	322	3,4	0,9		
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip ederim	0-5 yıl	45	3,3	1,2	0,708	0,618
	5-10 yıl	53	3,1	1,1		
	10-15 yıl	75	3,2	1,0		
	15-20 yıl	67	3,1	1,0		
	20-25 yıl	36	2,9	1,2		
	25 yıl ve üzeri	46	3,2	1,1		
	Toplam	322	3,1	1,1		

İzleme ve iç denetim ile ilgili ifadeler katılımlar düzeyinin çalışma süresine göre değişimi incelendiğinde; ifadeler katılımlar düzeyinin çalışma süresine göre anlamlı düzeyde farklılık göstermediği görülmüştür ($p>0,05$). Diğer bir ifade ile farklı çalışma sürelerine sahip personelin ifadeler katılımlar düzeyleri aynı seviyededir denilebilir.

Bursa Uludağ Üniversitesi'nde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi; Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri Analizi ve Değerlendirilmesi:

Tablo 51:Katılımcıların “İzleme ve İç Denetim” İfadelerine Genel Olarak Katılım Düzeyleri

İzleme ve İç Denetim İfadeleri	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.	33	10,2%	85	26,4%	106	32,9%	79	24,5%	19	5,9%
İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.	13	4,0%	55	17,1%	141	43,8%	96	29,8%	17	5,3%
Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.	28	8,7%	40	12,4%	105	32,6%	112	34,8%	37	11,5%
İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.	7	2,2%	29	9,0%	95	29,5%	148	46,0%	43	13,4%
İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.	8	2,5%	24	7,5%	102	31,7%	133	41,3%	55	17,1%
İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.	13	4,0%	33	10,2%	88	27,3%	132	41,0%	56	17,4%
İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.	5	1,6%	46	14,3%	115	35,7%	126	39,1%	30	9,3%
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim	23	7,1%	76	23,6%	84	26,1%	114	35,4%	25	7,8%

❖ “Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydalanılmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 10,2’si (33) kesinlikle katılmıyorum, % 26,4’ü (85) katılmıyorum, % 32,9’u (106) kararsızım, % 24,5’i (79) katılıyorum ve % 5,9’u (19) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 36,6’sı (118)** bu ifadeye katılmamaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 36,6 ile (118 personel) büyük çoğunluk katılmıyorum yanıtı vermiştir. Ayrıca yine azımsanmayacak oranda 32,9’u (106 personel) kararsız olduğunu belirtmiştir. Yani bu iki katılım (katılmayanlar ve kararsızlar) oranı 69,5’i bu konuda olumlu kanaat taşımamaktadır. Bu durum üniversitenin iç kontrol faaliyetlerinin değerlendirilmesi noktasında, personelin görüş ve önerilerine başvurmadiğı sonucunu çıkarmaktadır. Üniversitede hedeflenen başarıya yakalamak için bütün birimlerin ve personelin bu amaç doğrultusunda verimli ve etkin çalışması gerekmektedir. Bunun içinde iç kontrol sisteminin iyi çalışması ve yürütülmesi büyük önem taşır. Personel yaptığı işlerin üniversiteye ne tür katkı verdiğini bilmesi onun iş tatminini ve görev bilincini artırır. Analizde çıkan bu durum üniversite yönetimi ile görevli personel arasında bir iletişim kopukluğu olduğu yönünde olumsuz bir izlenim belirtmektedir. Üniversite açısından iç kontrol faaliyetlerinin değerlendirmesinde ve analiz edilmesinde görevli personelin fikirlerinin dikkate alınması ve önemsenmesi gereğini ortaya çıkarmaktadır. Bu şekilde üniversitede yürütülen iç kontrol sistemi konusunda daha geniş katılımlı daha güvenilir bilgilerin oluşturulması sağlanabilir.

❖ “İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 4’ü (13) kesinlikle katılmıyorum, % 17,1’i (55) katılmıyorum, % 43,8’i (141) kararsızım, % 29,8’i (96)

katılıyorum ve % 5,3'ü (17) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu % **43,8'i (141)** bu ifadeye kararsızım yanıtını vermiştir.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 43,8 ile (141 personel) büyük çoğunluk kararsızım yanıtı vermiştir. Ayrıca yine bu orana 21,1'i (68 personel) bu ifadeye katılmadığını belirtmiştir. Yani bu iki katılım (katılmayanlar ve kararsızlar) oranı 64,9'u bu konuda olumlu kanaat taşımamaktadır. İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınması ve yönetime bu konu ile ilgili bilgi verilmesi konusunda bir üniversitede bir belirsizlik ortamı hakimdir. Bu durum üniversitenin iç kontrol sisteminde ortaya çıkan problemlerin ve gerekli tedbirlerin neler olması gerektiği konusunda personelin bilgisinin olmadığını ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca iç kontrol sistemi hususunda üniversite ve birimlerinde bilgi akışının istenilen düzeyde olmadığı ve astlara bu konuda fikirlerinin sorulmadığı böyle bir ortamın oluşmadığı sonucunu ve kanaati ortaya çıkmaktadır. Bu durumun sebebi astların yönetime sorun taşımak istememesinden olabilir. Astlar bağlı çalıştıkları üst yönetime sistem ile ilgili sorun getirince bu durumun yönetimi eleştirmek anlamı taşıdığını düşünerek, üst yönetimden çekinmesi dolayısıyla sorunları iletmeyebilirler. Üniversite ve ilgili birimlerin yönetimi personelin görüşlerine önem verdiğini, personeline hissettirmeli ve iletişim kanallarını hep açık tutmalıdır. İç kontrol sistemi, bir süreç içerisinde ortaya çıkabilecek sorunların bilinmesi, sebeplerinin öğrenilmesi, çözüm önerilerinin getirilmesi ve çözüme kavuşturulması şeklinde bir eylemdir. İşte bu noktada süreç içerisinde ortaya çıkan sorunlar üst yönetime iletilmezse sistem doğru işlemez ve amacına ulaşamaz. Bu sebeple üniversitede yürütülen iç kontrol sistemi açısından, bu durumun yani personelin görüş bildirmekten çekinmesinin ya da olumsuz düşüncesinin olumluya çevrilmesinin önemi büyüktür.

- ❖ “Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 8,7’si (28) kesinlikle katılmıyorum, % 12,4’ü (40) katılmıyorum, % 32,6’sı (105) kararsızım, % 34,8’i (112) katılıyorum ve % 11,5’i (37) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların **% 46,3’ü (149)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 46,3 ile (149 personel) katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin büyük çoğunluğunun iç denetim çalışmalarını etik kurallar sınırları içerisinde üst yönetimden etkilenmeden, yasalarda yer alan mevzuata uygun gerçekleştirildiğini düşünmekte ve bu konuda olumlu kanaat taşımamaktadır. Ancak yine de bu oranın çok da yüksek olmadığı açıktır. Bu ifadeye kararsız ve katılmayanları toplayarak baktığımızda % 53,7 (173 personel) gibi bir oran karşımıza çıkmaktadır. Üniversite üst yönetiminin ve iç denetim biriminin bu olumsuz kanaati olan oranın sebeplerini sorgulaması ve bu oranı olumlu tarafa çevirmesi gerekmektedir. Bu ifadedeki olumlu düşünen oranın daha yüksek çıkması üniversitenin saygınlığı ve şeffaflığı açısından son derece önemlidir. Üniversitedeki iç denetimin birimin çalışmalarını nasıl hangi sınırlar çerçevesinde yürütüldüğü konusunda personel bilgilendirilebilir. Böylece personel de üniversitede yürütülen iç denetim faaliyetlerinin kapsamı ve yasal boyutu hakkında bilgisi olur ve iç denetim biriminin çalışmalarının tarafız şeffaf olduğu kanaati daha fazla artabilir. Bu kanaatin yüksek çıkması üniversitede görevli personelin üniversite yönetimine ve iç denetim faaliyetlerine duyduğu güveni ve adil olduğunu duygusunu arttırır. Bu güven duygusu da personelin verimliliğini arttır.

- ❖ “İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 2,2’si (7) kesinlikle katılmıyorum, % 9’u (29) katılmıyorum, % 29,5’i (95) kararsızım, %

46'sı(148) katılıyorum ve % 13,4'ü (43) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 59,4'ü (191)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 59,4 ile (191 personel) önemli çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin iç denetim çalışmalarının etkinliği ve faydasının olumlu yönde olduğu şeklinde kanaat bildirmiştir. Büyük çoğunluk iç denetim çalışmalarının üniversitenin hedef ve amaçlarına katkı sağladığını ve aynı zamanda üniversitenin hangi noktada olduğu konusunda bilgi verdiğini düşünmektedir. Bu ifadeye katılıyorum düzeyi üniversitedeki personelin iç denetim çalışmalarına olumlu olarak bakış açısını yansıtmaktadır. Üniversitedeki personelin böyle düşünmesi, iç denetimin yapılmasının gerekliliği konusunda hem fikir olduklarını belirtir ve bu durum esasen üniversitenin iç denetim biriminin çalışmaları açısından önemli bir destek unsurudur.
- ❖ “İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 2,5'i (8) kesinlikle katılmıyorum, % 7,5'i (24) katılmıyorum, % 31,7'i (102) kararsızım, % 41,3'ü (133) katılıyorum ve % 17,1'i (55) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 58,4'ü (188)** bu ifadeye katılmaktadır.
- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 58,4 ile (188 personel) önemli çoğunluğu katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin büyük kesiminin iç denetim çalışmalarının kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliğini sağladığını ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun hareket edilip edilmediğini denetlediği konusunda bir kanaat taşıdığını ortaya koymaktadır. Üniversitedeki iç denetim çalışmalarının personelin büyük çoğunluğu açısından nasıl algılandığını belirten bu durumun olumlu yönde çıkması; üniversitede iç denetim çalışmalarının

hangi amaçla yapıldığının bilindiğini ortaya koymaktadır. Bu durum personelin üniversitenin kaynaklarını kullanırken daha dikkatli davranarak kullanmasına, israfa yol açmamasına sebep olur. Çünkü personel iç denetim tarafından gerçekleştirdiği iş ve işlemlerin denetleneceğini ve bu denetimin hesap verilebilirlik ilkesine uygun yapıldığını düşünmektedir. Böylece üniversite kaynaklarının verimli ve etkin kullanılmasını sağlanmış olacaktır.

- ❖ “İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 4’ü (13) kesinlikle katılmıyorum, % 10,2’si (33) katılmıyorum, % 27,3’ü (88) kararsızım, % 41’i (132) katılıyorum ve % 17,4’ü (56) ise kesinlikle katılıyorum yanıtı vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 58,4’ü (188)** bu ifadeye katılmaktadır.

- ✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 58,4 ile (188 personel) önemli çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin iç denetimin yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yaptığını düşünmektedir. Büyük çoğunluk iç denetim çalışmalarının üniversitede ortaya çıkabilecek yolsuzluklar ve yöneticilerin ya da personelin yetkisini ve görevini kötüye kullanma konusunda önleyici olduğu yönünde olumlu kanaat bildirmiştir. Bu ifadeye katılım düzeyinin yüksek çıkması üniversite yöneticilerinin ve personelinin yetki ve sorumluluklarını yerine getirirken yasalara, iş ahlakı kurallarına uygun, dikkatli ve özenli davranmaları gerektiği yoksa iç denetim sonucu uygunsuz olan tüm iş ve işlemlerin ortaya çıkabileceği bilincini ve anlayışını taşımaktadırlar. Bu durum üniversitede harcamaların yapılırken, kaynakların kullanılırken, görevlerini icra ederken yetkili personelin özen göstermesine ve üniversitede kendiliğinden (iç denetim çalışmalarının önleyici etkisi) oluşan bir iç disiplin oluşturur. Üniversite açısından son derece önemli olan bu durum iç denetim fonksiyonunun personel üzerindeki etkisini de göstermektedir.

❖ “İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 1,6’sı (5) kesinlikle katılmıyorum, % 14,3’ü (46) katılmıyorum, % 35,7’si (115) kararsızım, % 39,1’i (126) katılıyorum ve % 9,3’ü (30) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 48,4’ü (156)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 48,4 ile (156 personel) önemli çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin yarıya yakınının iç denetim çalışmaları sonuçları doğrultusunda hazırlanan iç denetim raporunun dürüst ve saydam bir şekilde oluşturulduğunu düşünmektedir. Ancak her ne kadar bu oran iyi gibi gözükse de diğer tarafa baktığımız zaman hiç de azımsanmayacak çoğunlukta bu ifadeye % 51,6 (166 personel) kararsız olduğunu ya da katılmadığını belirtmiştir. Kararsızların sayısının çok fazla olması iç denetim çalışmaları ve raporu hakkında bilgisinin olmamasına bağlanabilir. Bu kararsız kalan ve olumsuz düşünen personel değerlendirildiğinde bu personelin neden böyle düşündüğü konusunda birkaç sebep olabilir. Bunlardan birincisi; ifadeye kararsız kalan personelin bu raporları takip etmiyor bu sebeple de nasıl hazırlandığı konusunda fikri olmayabilir. İkincisi; ifadeye katılmayanlar acaba üniversite üst yönetimi iç denetim birimi çalışmalarını etkiliyor mu düşüncesini taşıyabilirler. Üçüncüsü; ifadeye katılmayanların iç denetim raporlarının sahaya inilmeden sadece evraklar üzerinden hazırlandığı düşüncesi olabilir. Son olarak dördüncüsü; ifadeye katılmayanlar, iç denetim biriminin üst yönetime bağlı olarak çalıştığından tarafsız ve bağımsız hareket edemeyeceği düşüncesi olabilir. Üniversite üst yönetimin ve iç denetim biriminin bu ifadeye katılmayanların oranı sorgulaması, nedenlerini bulup düzeltmesi ve bu olumsuz kanaatleri de olumluya çevirmesi gerekmektedir.

❖ “İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim.” ifadesine ankete katılan 322 personelden % 7,1’i (23) kesinlikle katılmıyorum, % 23,6’sı (76) katılmıyorum, % 26,1’i (84) kararsızım, % 35,4’ü (114) katılıyorum ve % 7,8’i (25) ise kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Buna göre; ankete katılanların büyük çoğunluğu **% 43,2’si (139)** bu ifadeye katılmaktadır.

✓ Bu ifade değerlendirildiğinde; % 43,2 ile (139 personel) önemli çoğunluk katılıyorum yanıtı vermiştir. Bu durum üniversitedeki görevli personelin belli oranda iç denetim çalışmaları sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip ettiğini belirtmektedir. Ancak diğer taraftan iç denetim faaliyet raporlarını takip etmeyen ve kararsız kalan personelde % 56,8 (183 personel) gibi önemli bir oranı temsil etmektedir. Bu ifade aslında diğer iç denetim ile ilgili sorulan ifadelere kararsız kalan büyük çoğunluğun sebebini vermektedir. Diğer iç denetim ile ilgili ifadelere kararsız kalan personelin büyük çoğunluğu iç denetim ile ilgili çalışmaları ve raporu takip etmediği ve bu sebeple sorulan ifadelere cevap olarak kararsız işaretlediği düşünülmektedir. Üniversitede görevli personelin büyük çoğunluğun iç denetim çalışmalarının sonuçlarını ilgilendiren raporu takip etmemesinin sebebi bu konulara önem vermemesi ve ilgisiz olması olabilir. Üniversitenin başarıya ulaşmasında önemli fonksiyonlardan bir tanesi olan iç denetim faaliyetlerinin, üniversite yönetimi tarafından personele açık ve net bir şekilde ifade edilmesi gerekmektedir. Ayrıca iç kontrol sisteminin etkin çalışıp çalışmadığı iç denetim faaliyetleri kapsamında ortaya çıkmaktadır. Bu bakımdan personelce iyi algılanmış ve anlaşılmış bir iç denetimin olması iç denetim birimi ve üniversite yönetiminin işini oldukça kolaylaştıracaktır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

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

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

Bu reformlardan en önemlisi, 5018 Sayılı Kanun’la kamu idarelerinde ve kamu kurumu olan üniversitelerde kaynakların verimli, ekonomik ve etkin bir şekilde kullanılmasını temin etmeye yönelik iç kontrol ve iç denetim birimlerinin oluşturulması zorunluluğu getirilmesidir.

Yaşanan bu gelişmeler ve yukarıda kısaca özetlenen değişim ve dönüşüm bağlamında ülkemizde yayımlanan mevzuatın üzerinden yaklaşık on yılı aşkın bir süre geçmiştir. Bu süre zarfında kamu üniversitelerinde iç kontrol sistemi ve iç denetim çalışmalarının ve anlayışın ne derece üniversitelere yerleştiği ve üniversitelerdeki iç kontrol sistemi ve iç denetim algısının geldiği düzey, bu araştırmanın konusunu oluşturmaktadır. Çalışmada iç kontrol sistemi ve iç denetim algısı, iç kontrol sistemi ve iç denetimin en önemli yapı taşlarından biri olan personele tarafımızca hazırlanan ve değerlendirilen bir anketin uygulanması ile belirlenmeye çalışılmıştır.

Bu çerçevede üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonun doğru tanımlanması, iyi oluşturulması ve etkin uygulanması ayrıca iç kontrol sistemi ve iç denetim süreçlerinin birbirlerini tamamlamaları gerektiği konuları 5018 Sayılı KMYKK kapsamında incelenmiştir.

Bu incelemede üniversitelerdeki iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin mevcut durumu analiz edilmiştir. Bu amaç doğrultusunda bir kamu üniversitesinde personele yönelik bir anket uygulaması yapılmıştır. Uygulamaya ilişkin veriler SPSS istatistik programı ile detaylı bir şekilde analiz edilmiştir. Son olarak bu analiz sonuçlarına göre araştırma hakkında çeşitli değerlendirmelerde bulunulmuş ve çözüm önerileri getirilmiştir.

Bu kapsamda çalışma beş bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde iç kontrol sisteminin, ikinci bölümde iç denetim fonksiyonunun kavramsal tanımları yapılarak uygulanışı hakkında temel bilgiler verilmiştir. Üçüncü bölümde 5018 Sayılı KMYKK kapsamında kamu idarelerinde iç kontrol sistemi ve iç denetim konusunda yapılan yenilikler ve uygulamalar ile ilgili bilgiler verilmiştir. Dördüncü bölümde ise, çalışma konumuz olan üniversiteler ve 5018 Sayılı Kanun kapsamında üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim konusu ve uygulamaları hakkında genel ve güncel bilgiler verilmiştir. Son olarak çalışmanın araştırmasını ve değerlendirmesini yaptığımız beşinci bölümde ise bir kamu üniversitesinde görev yapan akademik ve idari personele anket yapılarak, üniversitede yürütülen iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkinliği ve personelin bu kavramlara olan algı düzeyi tespit edilmeye çalışılmıştır. Ayrıca yapılan bu anket ile iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun üniversitelerin faaliyet sonuçlarına katkı sağlayıp sağlamadığı personelin bakış açısı ile belirlenmeye çalışılmıştır.

Anket uygulaması yöntemiyle yapılan araştırmada, personeline anket uygulaması yapılan kamu üniversitesinde ulaşılan analiz sonuçları, tezimizin araştırmanın bulguları ve değerlendirme kısmında detaylı olarak gösterilmiştir.

Tüm bu değerlendirmeler itibariyle; personeline anket uygulaması yapılan kamu üniversitesinde iç kontrol sistemi ve iç denetim biriminin oluşturulduğu ancak bu unsurların üniversitede etkin ve verimli bir şekilde çalışmadığı ve istenilen düzeye ulaşamadığı görülmektedir. Ayrıca iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin üniversitede görevli üst ve ast personel tarafından önemsenip, sahiplenilmediği ve bu kavramlara olan bilincin yerleşmediği görülmektedir. Bunun sebepleri genel olarak aşağıdaki gibi olabilir;

- ❖ Akademik ve idari birimlerde ve bu birimlerde görevli personelin iç kontrol sistemi ve iç denetim kavramların bilinmemesi ve bu konularla ilgili bilincin henüz oluşmamış olması.
- ❖ Üniversite birimleri ve personeli tarafından iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin yasalar gereği gerçekleştirilmesi gereken bir yük olarak düşünülmesi ve önem verilmemesinden kaynaklandığı.
- ❖ Üniversite üst yönetimi ve bağlı birimlerin yönetimince iç kontrol ve iç denetim çalışmalarının etkin olarak izlenmediği ve çalışmaların sonuçlarının değerlendirilmediği.
- ❖ Üniversite üst yönetimin bu konulara tutumu ve desteği iç kontrol sisteminin oluşturulması ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi için önemli bir kriter olması.
- ❖ Ayrıca iç denetim çalışmalarını yürüten iç denetçi ile üst yönetici rektör arasında üst-ast ve çalışan-işveren ilişkisinin olması, iç denetim biriminin bağımsız çalışması ve tarafsız rapor hazırlayabilmesi açısından çelişkili bir durum olması.

Çalışma kapsamında üniversitede iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkinliğinin arttırılmasına yönelik çözüm önerilerimiz şunlardır:

- Üniversite üst yönetimi iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerini önemseyemediğini ve benimsediğini görevli personele hissettirmeli ve bu konularda birçok toplantı yaparak ve eğitim vererek bu faaliyetlere etkinlik kazandırmalıdır.
- Üniversite personeline iç kontrol sistemi ve iç denetim çalışmalarının yalnızca yasa gereği gerçekleştirilmediği, bu çalışmaların üniversitedeki faaliyetlerin verimliliği ve etkinliği amacıyla yapılan faaliyetler olduğu algısı ve bilinci oluşturulmalıdır.
- İç denetim birimlerinde görevli iç denetçilerin daha bağımsız ve tarafsız aynı zamanda etkin çalışabilmesi için kadrosunun üniversite dışında bir kurumda bulunması gerekmektedir.
- Üniversitede personelin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınması ve bireysel performans dikkate

alınmalıdır. Kurumsallaşmanın oluşması açısından yetki ve sorumlulukların yalnızca hak eden personele verilmelidir.

- Üst Yönetim ile bağlı birimlerin yöneticileri ve iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin devamlı ve düzenli takibinin yapılması ve değerlendirilmesi gerekmektedir.
- Üniversite üst yönetimi ve bağlı birimlerin yöneticileri iç kontrol faaliyetleri kapsamında ortaya çıkabilecek riskleri belirlemeleri ve bunlara karşı gerekli önlemlerin neler olduğunu ortaya koymalı ve bu bilgileri personel ile paylaşmalı, personelden gelecek görüş ve önerilere önem vermelidir.
- Üniversite katılımcı bir anlayış ile yönetilmeli ve iletişim kanalları açık olmalıdır.

Sonuç olarak; üniversitelerde oluşturulan iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi, kamu kaynaklarının verimli ve ekonomik kullanılmasını, faaliyetlerin yasal mevzuata göre uygulanmasını sağlayacaktır. Hesap verilebilirliğin ve şeffaflığın ön planda olduğu ve bu sayede ortaya çıkabilecek yolsuzlukları, hileleri ve görevi kötüye kullanma konusunda caydırıcı etki yapmaktadır. Üniversitelerde kaynak kullanımındaki etkinsizlikleri ve israfı azaltacağı için varlıkların korunmasını, güvenilir mali tabloların oluşturulmasını sağlayacaktır. Ayrıca etkin yürütülen iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonu üniversitelerdeki öğrenci memnuniyetinin ve hizmet kalitesinin artmasına yönelik katkı sağlamış olacaktır.

Bu çalışmanın, üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkinliği hakkında bilgiye ihtiyaç duyan, üniversitelerin üst yönetimine, üniversitedeki birim yöneticilerine, üniversitelerde iç kontrol sistemi ve iç denetim çalışmalarını yürüten ve bu süreçte yer alan; üniversitelerin ilgili birimleri ve personeline katkı sunacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

Adiloğlu, B. (2011). *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Akbıyık, S. (2005). *Vergi Uygulamaları Yönüyle Denetim ve Raporlama*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Akgül, B. A. (2000). *Türk Denetim Kurumları*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

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

Aksoy, T. (2005). Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme. *Mali Çözüm Dergisi*. (72): 138-164.

Aksoy, T. (2006). *Tüm Yönleriyle Denetim AB ile Müzakere ve Uyum Sürecinde Denetimde Yeni Bir Paradigma*. Ankara: Yetkin Yayınları.

Aksoy, T. (2007). *Basel II'e ve İç Kontrol*. Ankara: SMMM Odası Yayını.

Aktan, C. C. (2007). *Yüksek Öğretimde Değişim: Global Trendler ve Yeni Paradigmalar*. <http://www.canaktan.org/egitim/global-trendler/aktantrendler.pdf>, Erişim Tarihi: 06.05.2019.

Aktaş, M. A. *İç Kontrol Sistemi ve Verimlilik İlişkisi*. http://www.alomaliye.com/mehmetali_aktas_ickontrol.htm. Erişim Tarihi: 08.04.2019.

Akyel, R. (2010). Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi. *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 17(1): 84-88.

Alagöz, A. *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü*. http://www.alialagoz.com.tr/doc-dr-alialagoz-makaleleri/isletmelerde_ic_kontrol.pdf, Erişim Tarihi:10.04.2019.

Alptürk, Ercan, (2008). *Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Ankara Üniversitesi. (2010). *İç Kontrol Uyum Eylem Planı ve Yol Haritası*. Ankara: Ankara Üniversitesi Kurumsal Gelişim Koordinatörlüğü ve Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı.

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

Arslan, M. C. (2015). *İç Denetim*. İstanbul: Marmara Belediyeler Birliği Yayını.

Aslan, B. (2010). Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim. *Sayıştay Dergisi*. (77): 63-86.

Ataman, Ü.,Hacırüstemoğlu, R. ve Bozkurt, N. (2001). *Muhasebe Denetimi ve Uygulamaları*. İstanbul: Alfa Yayınevi.

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

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

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

Baydarol, O. (2007). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Yeri ve Önemi*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Biçer, A. A. (2006). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

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

Bircan, N. (2014). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Kapsamında Üniversitelerde İç Denetim*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

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

Bozkurt, N. (2010). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Alfa Yayınları.

Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı. (2019). *2018 Yılı Mali Tablolar Önemli Muhasebe Politikaları Açıklayıcı Notlar*. https://www.uludag.edu.tr/dosyalar/sgdb/Duyuru_Dosyalar/mali%20tablolar/BURSA%20ULUDA%C4%9E%20%C3%9CN%C4%B0VERS%C4%B0TES%C4%B0%202018%20YILI%20MAL%C4%B0%20TABLOLAR%20.pdf Erişim Tarihi: 04.06.2019.

Bursa Uludağ Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı. (2019). *2019 Yılı Performans Programı*. [https://www.uludag.edu.tr/dosyalar/sgdb/raporlar/Faaliyet_Raporlari/2019%20Performans%20Program%C4%B1%20Nihais%C4%B1k%C4%B1%C5%9Ft%C4%B1r%C4%B1ld%C4%B1%20\(1\).pdf](https://www.uludag.edu.tr/dosyalar/sgdb/raporlar/Faaliyet_Raporlari/2019%20Performans%20Program%C4%B1%20Nihais%C4%B1k%C4%B1%C5%9Ft%C4%B1r%C4%B1ld%C4%B1%20(1).pdf) Erişim Tarihi: 04.06.2019

Bursa Uludağ Üniversitesi. (2019). *2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu*.
<https://www.uludag.edu.tr/dosyalar/sgdb/2018%20Faaliyet%20Raporu%2024.pdf>

Erişim Tarihi: 04.06.2019

Bursa Uludağ Üniversitesi, (2019). *İç Kontrol Organizasyon Şeması*.
<http://ickontrol.uludag.edu.tr/konu.php?no=9> Erişim Tarihi: 14.05.2019

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

Çalgan, E., Menteşe E., Işıloğlu F., Toroslu M.V., Özcan M., Kanpak N.G., Savaş Ş. Onur Z.J. ve Ağca Z. (2008). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: İSMMMO Yayınları.

Çalışkan, Y. (2016). <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/3195,kamuickontrolrehberi2704pdf>. Erişim Tarihi: 12.04.2019.

Çatıkkaş, Ö. (2005). *Bankalarda İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Etkililiği*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Çelik, T. (2010). *Muhasebede Hata ve Hileler İle İlgili Muhasebe Meslek Mensupları Üzerinde Bir Araştırma*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Niğde: Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Çiftçi, Y., Erserim, A. (2007). İç Kontrol Sistemi Bağımsız Denetim İlişkisi İle İlgili Ulusal Ve Uluslararası Düzenlemelerin İncelenmesi. MÖDAV Yayınları: *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 9(3): 75-98

Dabbağoglu, K. (2007). İç Kontrol Sistemi. *Mali Çözüm Dergisi*. (82): 159-170.

Demir, M. (2010). *Alandakilerin Bakış Açısıyla Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 4(7): 167-188.

.

Demirbaş, T. (2001). *Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimleri ve Türk Sayıştayı Uygulaması*. Ankara: Sayıştay Başkanlığı Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi.

Derici, O. (2013). *İç kontrol Sistemi ve Kurumsal Risk Yönetimi*. Ankara: Hilal Matbaacılık.

Doğan, B. (2009). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları-Basel II Etkileşimi ve İşletmelerde İç Denetim*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Uşak: Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Doğmuş, M.D. (2008). *Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Türkiye'de İç Denetim Sistemi*. (Avrupa Birliği Uzmanlık Tezi). Ankara: Mali Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı.

Doyrangöl, N. C. (2002). İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi. *Mali Çözüm Dergisi*. 60: 1-7.

DPT (2006). Devlet Planlama Teşkilatı Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013). Yüksek Öğretim Özel İhtisas Komisyonu Raporu. <http://bys.omu.edu.tr/bologna/userfiles/files/yuksekogretimraporu.pdf>. Erişim Tarihi: 10.05.2019.

Durmuş, Cem. N., TAŞ, O. (2008). *Denetim*. Ankara: Alfa Yayınları.

Durmuş, C. N., Uzel, M. N. ve Hasanefendioğlu, B. (2016). 3'lü Savunma Hattının COSO İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Arttırılmasında Kaldıraç Etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*. (136): 201- 214.

Durukan, M. B., Özkan, S., Durak, M. G. (2008). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi Üzerine Öneriler*. http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Sempozyum/08sempozyum/kitap/05_2banu%20durukan.pdf, Erişim Tarihi: 26.04.2019.

Elitaş, C. (2004). Kontrol Önlem ve Yordamlarının İç Denetçi Açısından Rolü ve Önemi. *İç Denetim Dergisi*. 8: 14-15.

Eliuz, A. (2007). *Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma*. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Erdem, A. R. (2006). *Dünya'daki Yükseköğretimin Değişimi*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. (15): 299-314.

Erdem, A. R.(2013). Üniversite Özerkliği: *Mali, Akademik ve Yönetimsel Açından Yaklaşım*. *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*. 3(2): 97-100.

Erdoğan, M. (2006). *Denetim*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Erdoğan, S. (2009). *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*. DPT Uzmanlık Tezleri. (2799): 23-24.

Erdoğan, S. (2009). *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*. T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü DPT Uzmanlık Tezleri. (2799): 23-24.

Ergüden, E. (2009). Kontrol Öz Değerlemesi. *Mali Çözüm Dergisi*. 5(1): 46.

Estermann, Thomas (2010). *University Autonomy in Europe: Exploratory Study*. Autonomy Workshop, 16 April 2010 University of Cyprus, Nicosia.

Gök, M. (2015). Türkiye’de Kamu İç Denetim Sistemi: Yapı ve Performans Açısından Bir Değerlendirme. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*. 13(3): 482-502.

Gönen, S. (2009). İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*. 11(1): 189-217.

Gönülaçar, Ş. (2007). İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler. *Mali Hukuk Dergisi*. (130): 1-21.

Gözler, K. (2009). *İdare Hukuku*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Gücenme, Ü. (2004). *Muhasebe Denetimi*. Bursa: Alfa Akademi.

Günay, D. (2008). *Akademik Özgürlük ve Üniversite Özerkliği*. Ocak 2008, <http://www.durmusgunay.com/linkler/22.AkademikOzgurluk%20veUniversiteOzerkl%C4%9Fi.pdf>, Erişim Tarihi: 09.04.2019.

Gürbüz, H. (1995). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi

Güredin, E. (1998). *Denetim*. İstanbul: Beta Yayınları.

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

Gürkan, N. Z. (2009). *Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Hasanefendioğlu, B. ve Uzel, M. (2017). COSO Alaaddin'in Sihirli Lambası Mı? (Tüm Yönleriyle COSO Bazlı İç Kontrol Sistemi). *Mali Çözüm Dergisi*. (141): 209-226.

<http://www.archive.ismmmo.org.tr>, Erişim Tarihi: 15.04.2019.

<http://www.erkankaraarslan.org>/Erişim Tarihi 25.04.2019

<https://www.tdk.gov.tr> Erişilme Tarihi: 06.04.2019.

İbiş, C., Çatıktaş, Ö. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış. *Sayıştay Dergisi*. (85): 95-121.

İDKK, (2009). İç Denetim Koordinasyon Kurumu. *2008 Faaliyet Raporu*. Ankara Haziran 2009: 33-35; 73-84.

Karaarslan, E. (2008). *Kamu sektörüne dâhil kamu idarelerinin tasnifi ve bu birimlerin hukuki maliyapıları*, <http://bekad.org/imgs/files/Kamu%20Sekt%C3%B6r%C3%BCne%20Dahil%20Kamu%20%C4%B0darelerinin%20Tasnifi.pdf> Erişim Tarihi: 04.05.2019.

Karaarslan, Erkan (2012). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa Göre Ön Mali Kontrol*. <http://www.erkankaraarslan.org/wpcontent/uploads/2012/10/37.2.pdf>. Erişim Tarihi: 25.04.2019

Karalar, K. (2015). *Kurumsal Risk Yönetimi Odaklı İç Denetimin Analizi ve Ege Bölgesindeki Üniversiteler Üzerine Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Karapınar, A., Bayırlı, R., Altay, A. ve Ocaktan, H. (2006). *SMMM Staja Başlama Sınavlarına Hazırlık*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Kaval, H. (2005). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri İle Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

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

Kaya, B. (2015). *Kurumsal Performansı Artırmak İçin İç Denetim İç Kontrol ve Risk Yönetimi*. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.

Kaya, K. (2016). *Kamu Kurumlarında İç Denetim Ve Bir Anket Uygulaması*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Kayım, A. (2006). İç Kontrol: Kavramsal Çerçeve İç Denetimle İlişkisi ve Tarihsel Gelişimi. *Mali Pusula*. 2(19): 116-120.

Kenger, E. (2001). *Denetim, Denetçi Yardımcıları Eğitim Notu*. Ankara: TC Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Yayınları

Kepekçi, C. (1996). *Bağımsız Denetim*. Ankara: Lazer Ofset Matbaa.

Kepekçi, C. (1998). *İç Kontrol Sistemi*. Ankara: Tesmer Yayınları.

Keskin, D. A. (2006). *İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*. İstanbul: Beta Basım.

Kızılboğa, R. (2013). *Kurumsal Risk Yönetimi Odaklı İç Denetim ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi İçin Bir Model Önerisi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi) İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Kızılboğa, R. ve Özşahin, F. (2013). Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı. *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*. 6(2): 220-236.

Koçak, S. Y., Kavakoğlu, T. (2010). İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine İlişkin Bir Araştırma. *Sayıştay Dergisi*. (77): 125-127.

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

Korkmaz, Z. (2011). *COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması*. Ankara: T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu.

Köse, H. Ö. (2000). *Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim*. Ankara: Sayıştay Başkanlığı Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi.

Kurnaz, N. ve Çetinoğlu, T. (2010). *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları

Küçükcan, T., Gür, B. S. (2009). *Türkiye’de Yükseköğretim: Karşılaştırmalı Bir Analiz*. Ankara: Seta Yayınları.

Küpçü, H. (2011). *İç Denetim ve Kurumsal Yönetim*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslak), s.1.

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/3195,kamuickontrolrehberi2704pdf.pdf?0>.

Erişim Tarihi:12.04.2019.

Ömürbek, V. ve Altay, S. Ö. (2011). *Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir*

Araştırma. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. 16(1): 379-402.

Önder, F. (2008). *Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara Uyumu*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.

Öz, M. (2015). *Üniversitelerde İç Denetimin Etkinliğinin Arttırılmasına Yönelik Bir Alan Araştırması*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

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

Özdemir, A. (2017). Üniversitelerin Türk İdari Teşkilatı İçerisindeki Yeri ve Üniversite Teşkilatı. *İktisadiyat*. 1(1): 171-192.

Özen, G. (2010). *İç Kontrol Sistemi ve Verimlilik İlişkisi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Özhan, D.B. (2012). *5018 Sayılı Kanun Açısından Kamu Harcamalarında Denetimin İşleyişi ve Değerlendirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Özoğlu, B., Mercan C., Çakıroğlu, S. (2010). *İç Denetim*. İstanbul: İstanbul Büyükşehir Belediyesi Yayını.

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

Pehlivanlı, D. (2014). *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları*. İstanbul: Beta Yayınları.

Polat, K. (2014). Türkiye Büyük Millet Meclisinde İç Denetim Faaliyetleri. *Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Yayını Denetişim Ortak Aklın Harmanı*. (14): 5-17.

Saltık, N. (2007). *İç Kontrol Standartları. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi Uzman Raporu*. <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/6855,saltik-nihal-ic-kontrolstanadrtlariarastirma-raporu.pdf>, Erişim Tarihi: 22.04.2019.

Saraç, O. (2005). Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*. (148): 122-163.

Sarı, A. (2013). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Açısından İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

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

Sermaye Piyasası Kurulu, (2006). Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22).

Şimşek, M. Ş. (2010). *Yönetim ve Organizasyon*. Konya: Eğitim Yayınevi.

Tanç, A. (2009). *Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı ve Tekstil Sektöründe Bilgisayar Destekli Bir Uygulama*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Teke, F. (2011). *Sigorta Şirketlerinde İç Denetim ve Bir Uygulama*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Tektüfekçi, F. (2008). İç Denetimin Değişen Rolü: Değer Yaratmak. *MÖDAV Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*. 10(2): 79-108.

Tektüfekçi, F. (2011). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Üniversiteler Bünyesinde Kurulan İç Denetim Birimi (Başkanlığı)'nın İncelenmesi. *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*. 13(1): 85-118.

TİDE, <http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=Standartlar>. Erişim Tarihi: 10.04.2019.

Tolga, B. (2011). *Internal Audit in Universities and An Application in A Turkish State University*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Toroslul, M. V. (2014). *İç Kontrol ve İç Denetim*. İstanbul: Vedat Kitapçılık.

Tuan, K. ve Memiş, M.Ü. (2007). İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü. *MUFAD*. (35): 3.

Tüm, K. ve Memiş, M. Ü. (2012). *İç Kontrol ve Uluslararası Düzenlemeler Çerçevesinde Bir Değerlendirme*. Adana: Karahan Kitabevi.

Tümer, S. (2010). *Kamuda İç Kontrol Sistemi ve Uygulama Aşamaları*. Ankara: Güncel Mevzuatı Araştırma ve Eğitim Derneği Yayınları

Türedi, H. (2005). *Muhasebe Denetimi*. Trabzon: KTÜ Basımevi

Türedi, H. (2007). *Denetim*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.

Türedi, H., F., GÜRBÜZ, Ü., Alıcı. (2014). COSO Modeli: İç Kontrol Yapısı. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*. (42) : 141-155.

Uçkaç, M. (1999). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Çelepler Matbaacılık.

Uyar, S. (2009). *İç Kontrol ve İç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından Değerlendirme*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Uyar, S. (2012). UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi. *Akdeniz Üniversitesi Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*. 2(2): 37-60.

Uzay, Ş. (1999). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*. Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları.

Yağcı, S. (2006). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Yeğinboy, E. Y. (2001). *Küreselleşen Dünya'da Türkiye'deki Muhasebe Denetimi Gerçeği*. V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Kitabı (ss.293-336), Düzenleyen İstanbul SMMMÖ. 02-06 Mayıs 2001.

Yeltekin, T. (2018). *Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Üniversitelerde İç Denetim: Harran Üniversitesi Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Şanlıurfa: Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yılancı, F. M. (2006). *İç Denetim ve Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*. Ankara: Nobel Yayınları.

Yılancı, F. M. (2015). *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi*. Ankara: Detay Yayıncılık.

Yılmaz, H., Kesik, A. (2010). Yüksek Öğretimde Yönetsel Yapı ve Mali Konular: Türkiye'de Yüksek Öğretimde Yönetsel Etkinliği Artırmaya Yönelik Bir Model Önerisi. *Maliye Dergisi*. 158(1): 124-163.

Yurtsever, G. (2009). Türk Bankacılığında Uyum Faaliyetleri. *İç Denetim Dergisi*. (24): 20-29.

<https://vergidosyasi.com/2019/02/02/genel-yonetimin-sematik-gosterimi/> Erişim Tarihi: 05.05.2019.

www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018-20141021.pdf:28. Erişim Tarihi: 16.05.2019.

www.yok.gov.tr, 2015.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu. (2003). 24. 12. 2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazete.



EKLER

Ek 1: Anket Formu

Sayın Akademik ve İdari Personel,

Bu anket formu Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Muhasebe programında yürütülmekte olan; “**Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversite Örneği**” başlıklı tez çalışmasına veri ve bilgi toplamayı amaçlamaktadır. Toplanan veriler sadece bilimsel amaçlar için kullanılacak olup ankete vereceğiniz cevaplar araştırmanın sonuçları bakımından büyük önem taşımaktadır. Bu sebeple vereceğiniz samimi yanıtlara güveniyor ve zaman ayırarak çalışmamıza yaptığınız katkılar için teşekkür ediyoruz.

Tez Danışmanı
Doç.Dr. Kudret Şevket SAYIN
Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Öğr.Üyesi

Tezi Hazırlayan
Veysel YILDIRIM

1. Cinsiyetiniz.

☐ Erkek ☐ Kadın

2. Hangi alanda çalışıyorsunuz.

☐ Akademik personel ☐ İdari personel

3. Eğitim seviyeniz.

☐ Ortaöğretim ☐ Önlisans ☐ Lisans ☐ Yüksek Lisans ☐ Doktora

4. Hizmet yılınız.

☐ 0-5 ☐ 5-10 ☐ 10-15 ☐ 15-20 ☐ 20-25 ☐ 25 ve üzeri

5. Aşağıdaki tabloda verilen ifadelerden size uygun olan katılma düzeyinizi işaretleyiniz.

NO	İFADELER	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	KATILMIYORUM	KARARSIZIM	KATILIYORUM	KESİNLİKLE KATILIYORUM
	SEÇENEKLER	1	2	3	4	5
1	Üniversitenin misyon, vizyon, amaç ve hedefler açıkça ortaya konulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.					
2	Üniveristede stratejik plan, katılımcı (akademik-idari personel) bir anlayış ile oluşturulmaktadır.					
3	Üniversite, bütçesi stretejik planlarına uygun olarak hazırlanmaktadır ve buna bağlı olarak üniversiteye bağlı birimlerin hedefleri ölçülebilir ve ulaşılabilir.					
4	Üniversitenin görev dağılımında sahip olunması gereken mesleki bilgi, deneyim ile niteliklere önem verilmektedir.					
5	İlgili birim personeline meslek içi eğitim verilmektedir..					
6	Üniversitede personelinin görevinde ilerlemesi ve terfi etmesinde liyakat ilkesine bağlı kalınmakta ve bireysel performans dikkate alınmaktadır.					
7	İlgili birim yöneticileri personele eşit ve adil davranmaktadır.					
8	Üniversitede yürütülen iş ve işlemleri gösteren iş akış süreçleri belirlenmiş, imza ve onay makamları personele açıklanmıştır.					
9	Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi, yapılan faaliyet sonuçlarını personel ile paylaşmaktadır.					

10	Üniversite ve bağlı birimlerin yönetimi belirlediği amaç ve hedefleri kapsamında yürüttüğü çalışmaları olumsuz etkileyen sebeplere karşı gerekli önlemleri almaktadır.					
11	Üniveristede her türlü iş ve işlemlerin kayıt edildiği ve bölümlendirildiği dosyalama sistemi bulunmakta ve belirlenen standartlara uygun arşivleme yapılmaktadır.					
12	Üniversitede etkin yatay ve dikey iletişim sistemi mevcut olup, doğru ve zamanında bilgi akışı gerçekleştirilmektedir.					
13	Üniversitenin yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin istediği bilgileri verebilecek ve gerekli analizleri yapıp raporlandırabilecek şekilde tesis edilmiştir.					
14	Üniversitede uygulanan bilgi sistemi, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.					
15	Üniversite bilgi sistemi, iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine olanak sağlamaktadır.					
16	Üniversitede iç kontrol sisteminin personel tarafından farkındalığının arttırılmasına ve benimsenmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.					
17	Yönetim tarafından iç kontrol faaliyetinin değerlendirilmesinde personelin görüş ve önerilerinden faydaniılmaktadır.					
18	İç kontrol sisteminin uygulanması sonucunda açığa çıkan sorunlar için gerekli tedbirler alınmakta ve yönetime konu ile ilgili bilgi verilmektedir.					
19	Üniversitede iç denetim çalışmaları etik kurallar çerçevesinde tarafsız, şeffaf ve yasalara uygun gerçekleştirilmektedir.					

20	İç denetim üniversitenin hedef ve amaçlarına ne derecede ulaştığını tespit eder.					
21	İç denetim faaliyetleri, kurumun mali bilgilerinin doğruluğunu, güvenilirliği sağlamaktadır ve hesap verilebilirlik ilkesine uygun davranıldığını denetlemektedir.					
22	İç denetim, yolsuzluklar ve görevi kötüye kullanma konusunda önleyici etki yapmaktadır.					
23	İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan rapor, üniversitenin durumunu dürüst ve saydam bir şekilde ortaya koymaktadır.					
24	İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili paylaşılan faaliyet raporunu takip etmekteyim.					