

DEVLET ÜNİVERSİTELERİNDE İÇ DENETİM MÜESSESESİNİN NİHAİ DURUMU ¹

Final Situation Of Internal Auditing In Turkish State Universities

Dr. Öğretim Üyesi Murat AYDIN ²

Cite As: Aydın, M. (2021). "Devlet Üniversitelerinde İç Denetim Müessesesinin Nihai Durumu", International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies, (e-ISSN:2587-2168), Vol:7, Issue:36; pp:1299-1306

ÖZET

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu maliyesinde yeni bir döneme girilmiştir. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu rafa kaldırılmış, kamu kaynaklarının kullanılmasında saydamlık ve hesap verilebilirlik kavramları ön plana çıkmaya başlamıştır. 5018 sayılı kanunun üzerinde önemle durduğu; kamu harcamalarında etkililik, ekonomiklik ve verimlilik ilkelerinin gerçekleştirilmesi için kamu idaresinin içeriden iç kontrole, dışarıdan da dış denetime tabi tutulması gerekmektedir. Bu amaçla; 5018 sayılı kanunda "iç kontrol", ve "dış denetim" konuları düzenlenerek, kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasının önü açılmıştır. Özel bütçeli kuruluşlardan olan devlet üniversiteleri de iç denetimin kapsamında yer almaktadır. Bu çalışma devlet üniversitelerinde iç denetim müessesesinin nihai durumunu ortaya koymayı hedeflemektedir. Bu amaçla, belge tarama yöntemi ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu iç denetim özelinde taranmış, II sayılı listede yer alan devlet üniversitelerine tahsis edilen iç denetçi kadrosu ile istihdam edilen iç denetçi sayısı tespit edilmiştir. Bazı üniversitelerin, tahsis edilen iç denetçi kadrolarını tamamen doldurduğu, bazı üniversitelerin ise henüz iç denetçi ataması yapmadığı görülmüştür. Kanuna göre iç denetçi atamasının zorunlu olmayıp, kurumun üst yöneticisinin inisiyatifine bırakılmış olmasının bu durumu netice verdiği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: iç kontrol, iç denetim, devlet üniversiteleri

ABSTRACT

A new era has begun in Turkish public finance with the Public Financial Management and Control Law No. 5018. The Accounting-Public Law No. 1050 has been abolished and the concepts of transparency and accountability have begun to come to the forefront in the use of public resources. Public administrations need to be subjected to internal control and external audit for realized principles of efficiency, economy and productivity in public expenditures. For the public resources could be used more effectively and efficiently, internal control institute enacted in 2006. State universities from special budgetary institutions are also included in the scope of internal audit. This study aims to reveal the ultimate situation of the internal audit institution in state universities in Turkey. For this purpose, the Public Financial Management and Control Law No. 5018 was scanned for internal audit with document scanning method. The number of internal auditors and internal auditor staff assigned have been investigated in state universities too. It has been recognized that some universities have completely filled in the assigned internal auditor positions but some universities have not yet made appointments for internal auditors. The main reason for this, appointment of internal auditor is not compulsory according to the law and it is left to the initiative of top manager.

Key Words: internal control, internal audit, state universities

1. GİRİŞ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu maliyesinde yeni bir döneme girilmiştir. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu rafa kaldırılmış, kamu kaynaklarının kullanılmasında saydamlık ve hesap verilebilirlik kavramları ön plana çıkmaya başlamıştır. 5018 sayılı kanunun üzerinde önemle durduğu; kamu harcamalarında etkililik, ekonomiklik ve verimlilik ilkelerinin gerçekleştirilmesi için kamu idaresinin içeriden iç kontrole, dışarıdan da dış denetime tabi tutulması gerekmektedir. Bu amaçla; kanunun 5. kısmında "iç kontrol", 6. kısmında "dış denetim" konuları düzenlenerek, kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasının önü açılmıştır.

Dış denetim; Sayıştay tarafından yapılan, harcama sonrasını kapsayan ve bağlayıcılığı olan bir süreçtir. İç kontrol; kamu idaresinin tamamen kendi iç dinamikleri ile gerçekleştirdiği, harcama öncesi ve harcama sonrasını içeren ve iç denetimi de içinde barındıran çok kapsamlı bir süreçtir. İç denetim; "kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir." şeklinde ifade edilmiştir (Aslan, 2010: 63-86). Klasik denetim anlayışından farklı olarak; danışmanlık yapmak, yol göstermek ve tavsiyede bulunmak durumlarının ön plana çıktığı bir denetim türü olarak kanundaki yerini almıştır.

¹ Bu çalışma 2017'de İzmir'te düzenlenen "EUROPEAN CONGRESS ON ECONOMIC ISSUES – ECOEI 2017" isimli kongrede sunulmuş, tam metin olarak yayımlanmış ve 2021 verilerine göre revize edilmiştir.

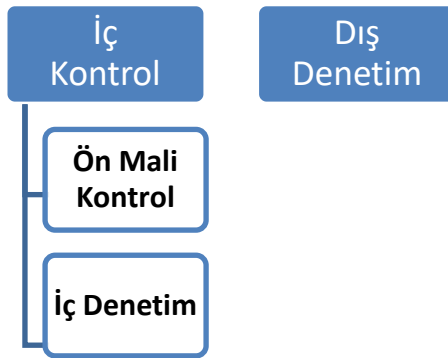
² Uşak Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Uşak/Türkiye

5018 sayılı kanunda adı geçen her kamu idaresi iç denetime tabidir. Kanunun ekli (II) sayılı cetvelinde "Özel Bütçeli İdareler" yer almaktadır. Devlet üniversiteleri de Özel Bütçeli İdareler içinde olduğundan ve iç denetime tabi kamu idarelerindedir. Özel Bütçeli İdarelerin (A) bendinde 106 kamu idaresi bulunmaktadır. Bunlar; 102'si üniversite, 2 tanesi yüksek teknoloji enstitüsü, birisi Yükseköğretim Kurulu ve diğeri de Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Başkanlığı'ndan oluşmaktadır. Özel bütçeli idarelerin tamamına iç denetçi kadrosu tahsis edilmiştir. Bu çalışmanın amacı; isimleri belirtilen 106 kamu idaresinde iç denetim müessesesinin nihai durumunu ortaya koyabilmektir.

2. 5018 SAYILI KANUNDA İÇ DENETİMİN YERİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç denetim, iç kontrolün bir aşaması olarak ifade edilmiştir. Kontrol kelimesi; "bir şeyin gerçeğe ve aslına uygunluğuna bakma³" anlamını taşımaktadır. Kanunun 55. maddesinde iç 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, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü*" olarak tanımlanmıştır.

Bu tanıma göre iç kontrol; kamusal faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesi için idare tarafından oluşturulan bir organizasyondur. Ayrıca iç kontrol; kamusal faaliyetlerin idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygunluğunu hedefleyen bir yöntem olmasının yanında varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilir mali ve yönetim bilgilerinin üretilmesini temin eden bir süreçtir.



Şekil 1. Kontrol ve Denetim Şeması

Kamusal kaynakların etkili, verimli ve ekonomik kullanılması ve faaliyetlerin şeffaf ve hesap verilebilirlik çerçevesinde yürütülebilmesi için iç kontrol ve dış denetime ihtiyaç duyulmaktadır. Bu kapsamda dış denetim, kamu idarelerinden tamamen bağımsız faaliyet gösteren Sayıştay tarafından yapılmaktadır. İç kontrol ise, kamu idarelerinin kendi iç dinamikleri tarafından oluşturulan bir müessesedir. İç kontrol, madde 57'de beyan edildiği üzere, ön mali kontrol ve iç denetimden oluşmaktadır. Ön mali kontrol, harcama öncesi olurken, iç denetim hem harcama öncesini hem de harcama sonrasını kapsamaktadır. Son yıllarda iç denetime ilginin oldukça artmasının temel nedeni, kamu yönetiminde hesap verme sorumluluğu ve şeffaflık ilkelerinin ön plana çıkması ve kamuoyunun devletin faaliyetleri hakkında daha çok bilgi edinme ihtiyacını hissetmesidir (Kesik, 2005: 94-114).

1.1. Tanım

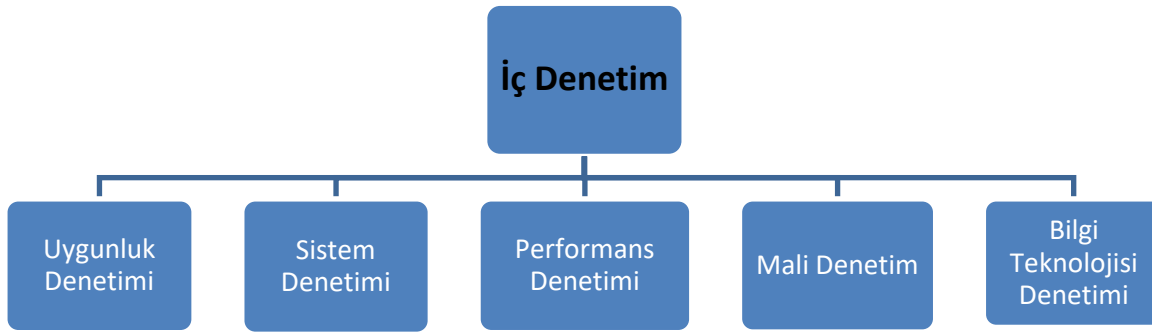
5018 sayılı kanunda iç denetim müessesesinin, iç kontrol sisteminin bir unsuru olması kuşkusuz çok önemlidir. Ancak hesap verilebilirlik ve saydamlık açısından kamu idareleri mali yönetiminde iç denetim sisteminin kurulması çok lüzumlu hale gelmiştir (Önder, Türkoğlu, 2012: 197-2014). Kanunun 63. maddesinde iç denetim; "*kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.*" tanımlanmıştır. Bu tanımdan iç denetimin, rehberlik ve danışmanlık faaliyeti olduğu net bir şekilde anlaşılmaktadır. İç kontrolün tanımında olduğu gibi; ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarının iç denetimin de esasını oluşturduğu görülmektedir.

³ http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.56d33b20ec7b02.27282189

63. maddenin devamında "Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir." denilmesiyle iç denetim faaliyetinin nasıl ve hangi ölçülere göre yapılması gerektiği belirtilmiştir. Bu ifadelerden idarelerin yönetim ve kontrol yapılarının olduğu anlaşılabilir ve bu yapıların sistemli, sürekli ve disiplinli bir şekilde denetlenmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

1.2. Kapsam

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 63. maddesinin son kısmında, iç denetimin iç denetçiler eliyle yapılacağı hükme bağlanmıştır. Ancak iç denetçiden önce "İç Denetim Koordinasyon Kurulu" ve "üst yönetici" olmak üzere iki temel aktör bulunmaktadır. "Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir." kaydı ile iç denetimin zorunlu olmadığı ifade edilmiştir. İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşüne ve daha da önemlisi üst yöneticinin inisiyatifine bırakılmıştır.



Şekil 2. İç Denetim Unsurları

Kanunun 64. maddesinde ise iç denetçilerin görevleri belirtilmiştir. İç denetim türlerinin neler olduğu, iç denetçilerin görev ve sorumluluklarından çıkarılabilmektedir. Ayrıca ikincil mevzuattan olan "İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik" te iç denetimin türleri açık bir şekilde ifade edilip tanımlanmıştır.

İç denetçinin en önemli görevlerinden birisi; harcama sonrası yasal "uygunluk denetimi" yapmasıdır. Uygunluk denetimi; *Kamu idarelerinin faaliyet ve işlemlerinin ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun incelenmesidir.*⁴ Avrupa Komisyonu ise uygunluk denetimini; organizasyon faaliyetinin kanun, tüzük, yönetmelik ve yönetimce belirlenen ilkelere uygunluğunun incelenmesi olarak tanımlamıştır. ⁵ İç denetimin içinde uygunluk denetimi önemli olmakla birlikte, 5018 sayılı kanun performans denetimini de önemsemektedir.

Performans denetimi; yönetmelikte "Yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir." şeklinde tanımlanmıştır. Kanun ve yönetmeliğin bir çok yerinde vurgulanan; etkililik, ekonomiklik ve verimlilik ilkeleri adeta performans denetimini lüzumlu kılmaktadır. Performans denetimi verili standartlar karşısında performansın test edilmesidir (Doğmuş, 2008: 71).

Mali denetim yine yönetmelikte belirtildiği üzere; "Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir. Mali denetimin ilk ayağını harcama yerlerinin bağlı olduğu muhasebe biriminde yürütülen muhasebe denetimi oluşturmaktadır. Bu kısımda muhasebe düzeninin yeterliliği, tekil mali işlemlerin doğruluğu, kanun tüzük ve yönetmeliklere uygunluğu incelenir (Bayar, 2008:155). Bilgi teknolojisi denetimi; çağdaş denetim uygulamalarından biridir (Akpınar, 2012: 299). Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin değerlendirilmesi anlamını taşımaktadır. Sistem denetiminde sistem kelimesi ile iç kontrol sistemi ifade edilmek istenmiştir. Zira yönetmelikte; "denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması,

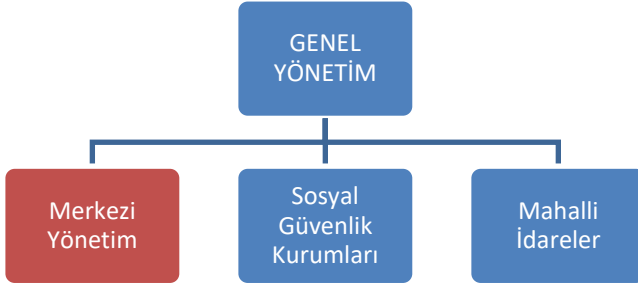
⁴ İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 8'inci Madde. (2006). T.C. Resmi Gazete, 26226, 12 Temmuz 2006.

⁵ Avrupa Komisyonu, Glossary of Definitions Used by the Commission in the Framework of PIFC

kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir." şeklinde ifade edilmiştir.

2. İç Denetime Tabi Kamu İdareleri

İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 6. maddesinde " Kamu idarelerinin yurt dışı ve taşra dahil tüm birimlerinin işlem ve faaliyetleri, risk esaslı denetim plan ve programları kapsamında sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla denetim standartlarına uygun olarak iç denetime tabi tutulur." ifadesiyle iç denetimin kapsamı izah edilmiştir. Kamu idarelerinin ise hangilerinin olduğu 5018 sayılı kanunun eklerinde belirtilmiştir.



Şekil 3. Genel Yönetim Kapsamı

5018 sayılı kanunun 2. maddesinde genel yönetim kapsamında yer alan; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin mali yönetim ve kontrolünü kapsadığı ifade edilmiştir. Kısaca iç denetim müessesesi, genel yönetim içerisinde yer alan kamu kurumlarını ilgilendirmektedir. Merkezi yönetim ise; genel bütçeli kuruluşlar, özel bütçeli kuruluşlar ve düzenleyici ve denetleyici kurumlardan oluşmaktadır. Üniversiteler özel bütçeli kuruluşlar içerisinde yer almaktadır. Türkiye'de iç denetime tabi toplam 101 devlet üniversitesi bulunmaktadır.

3. LİTERATÜR TARAMASI

Türkiye'de kamuda iç denetim 5018 sayılı kanun ile mevzuata girmiştir. Kanun ise 2003 yılında kabul edilmiş, 2006 yılında yürürlüğe girdiği için 2005 yılına kadar bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Maliye Sempozyumunda sunulan iç denetim konulu bir bildiriye (Kaya,2005:108) üniversitelerde bulunan üst yöneticiler tarafından iç denetim müessesesinin yeterince anlaşılmadığı ifade edilmiştir. O yıllarda iç denetimin nasıl hayata geçeceğine dair önemli bilgi eksiklikleri olduğu görülmektedir. 2007 yılı sonunda tüm kamu kurumlarına 202 iç denetçi ataması yapılmış, bunlardan bazıları da üniversitelerde çalışmaya başlamıştır (Gönülaçar, 2007: 1-21). Ayrıca bu çalışmada iç denetçilerin doğrudan üst yöneticiye bağlı bulunduğu vurgulanmıştır. Bu çalışma ile en çok örtüşen bir doktora tezinde (Akçakanat, 2011) üniversitelerde iç kontrol konusu çalışılmıştır. 96 üniversitede Strateji Daire Başkanlarına anket yöntemi uygulanmıştır. Muhasebe birimlerinde çalışan görevlilerin iç denetim algıları ve bu birimlerdeki iç kontrol uygulamalarının etkinliği ölçülmüştür. Tez çalışmasında doğrudan iç denetime yönelik spesifik bir konuya rastlanılmamıştır. Yöneticilerin iç denetim ve iç denetçi algısını ölçmeyi hedefleyen bir çalışmada ise, üst yönetici, daire başkanı ve diğer yöneticilerin iç denetçi algısında önemli bir fark bulunamamıştır (Woodard, 200).

Pamukkale Üniversitesi'nde iç denetimin durumunu ölçen bir çalışmada (Erkan, M., Özdemir, S., ve Karakoç, M., 2010) üniversitede 2009-2011 yılları arasında iç denetim planı çizelgesi analiz edilmiş, risk kriterleri ve değerlendirme ölçeği irdelenmiştir. Yine iç kontrolü konu edinen bir makalede (Ertuğrul, 2013), iç kontrolle kurum kültürünün ilişkisi Anadolu Üniversitesi özelinde incelenmiştir. Genelde üniversitelerde iç denetim müessesesinin olumsuz olarak algılandığını izah eden bir çalışmada (Güner, 2009), üst yöneticilerin iç denetçiye destek vermedikleri sonucuna varılmıştır.

İngiltere'de yapılan bir çalışma ile İngiliz üniversitelerinde iç denetimin etkinliği sorgulanmıştır (Strathern, M.1997:305-321). Bu çalışmada üniversitelerde; hesap verilebilirlik, saydamlık ve ekonomiklik gibi kavramların ne derece etkin hale geldiği ve iç denetimin buna nasıl katkılar sunduğu sorgulanmıştır. Başka bir çalışmada denetim ücretleri meta analiz yöntemi kullanılarak irdelenmiştir (Hay, D. C., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006:141-191). Denetim ücretlerinin denetimin kalitesine etki derecesi araştırılmıştır. İç denetimin başarılı olabilmesinin bazı koşulları vardır. Bu koşullardan en önemlileri denetim ekibinin

bağımsızlığı ve uzmanlığıdır (Krishnan, J. (2005:649-675). Bağımsızlık ve uzmanlık kriterleri, iç denetimin kalitesi ile yakından ilişkilidir.

İç denetim; etkililik, ekonomiklik ve verimlilik ilkeleri üzerine kurulan bir müessese olarak kamusal kaynakların nasıl harcandığını kontrol etmektedir. Etiyopya'da kamu sektöründe iç denetimin etkililiğini ölçen bu çalışmada, iç denetimin kalitesi ve yönetimin desteğinin en önemli unsurlar olduğu tespit edilmiştir (Getie Mihret, D., & Wondim Yismaw, A. 2007:470-484). Amerika'da 114 kamu şirketinde çalışan iç denetçilere derinlemesine görüşme tekniği ile sorular yöneltilmiştir. Üst yöneticiler ile iç denetçilerin birbiri ile olan iletişim ve görüşme süreleri ele alınmıştır. Çalışmada iç denetçilerin denetim kurulu ve üst yönetici ile ilişkilerinin iç denetimin kalitesini arttırdığı ifade edilmiştir (Raghunandan, K., Rama, D. V., & Read, W. J. (2001:105-118).

4. YÖNTEM VE AMAÇ

Türk Kamu Maliyesi "iç denetim müessesesi" ile 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu sayesinde tanışmıştır. İç denetim; saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkelerinin ışığında, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması amacıyla mevzuatımıza girmiştir. Bu çalışma iç denetime tabi olan kamu idarelerinde iç denetimin işlerlik durumunu tespit etmeyi hedeflemektedir. İç denetçi ataması kamu idarelerindeki üst yöneticilerin inisiyatifine bırakıldığı için, kanunun yürürlüğe girdiği ilk yıllarda iç denetim müessesesine gereken önemin verilmediği gözlemlenmiştir. Fakat son yıllarda, tahsis edilen kadroların doluluk oranlarının arttığı görülmektedir. Bu yüzden iç denetim ile ilgili çalışmalar zamanla artış göstermiş ancak istenilen seviyeye ulaşamamıştır. Özellikle devlet üniversitelerinde iç denetimin etkinliğini ölçen bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu sebeple bu çalışmanın literatüre katkı sunacağı düşünülmektedir. Bu çalışmada veri toplamada nitel teknik kullanılmıştır. Nitel veri tanımı; belirli hedeflere ulaşmak için doğal ortamda, gözlemlene ve yüz yüze görüşme gibi teknikler ile elde edilen ve katılımcıların olaylar hakkında algı ve düşüncelerini içeren her türlü bilgidir. (Leech ve Onwuegbuzie, 2007).

Nitel veri toplamada temel ve destekleyici olmak üzere iki çeşit yöntem söz konusu olmaktadır (Özdemir, 2010). Temel veri toplama yöntemlerinin başında; doğal gözlem, belge tarama ve derinlemesine görüşme gelmektedir. Belge tarama ise, araştırmacının araştırma konusu ile ilgili olduğunu düşündüğü bazı belgeleri, analiz etme sürecini kapsamaktadır (Hodder, 2002). Çalışmada, İç Denetim Koordinasyon Kurulu'na ait kurumsal internet adresindeki yayımlanan rapor ve veriler taranıp incelenmiştir. Bunun yanında iç denetimle ilgili birincil, ikincil ve üçüncül mevzuat kapsamlı bir biçimde taranmıştır. 5018 sayılı kanuna göre hangi kurumların iç denetime tabi olduğu, boş denetçi kadroları ve fiilen çalışan iç denetçi sayıları tespit edilmiş, özellikle devlet üniversitelerinin son durumu tahlil edilmiştir.

5. BULGULAR

Tablo 1. Kadroların Tamamına Atama Yapan Üniversiteler

Adnan Menderes Üniversitesi	3	3
Çankırı Karatekin Üniversitesi	3	3
Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi	3	3
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	3	3
Fırat Üniversitesi	3	3
Hacettepe Üniversitesi	10	10
Kırıkkale Üniversitesi	3	3
Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	3	3
Mersin Üniversitesi	3	3
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	3	3
Necmettin Erbakan Üniversitesi	3	3
Pamukkale Üniversitesi	3	3
Sakarya Üniversitesi	3	3
Süleyman Demirel Üniversitesi	3	3
Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi	3	3
Trakya Üniversitesi	3	3
Uludağ Üniversitesi	5	5
Uşak Üniversitesi	3	3
Yıldız Teknik Üniversitesi	3	3
Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi	3	3

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/kamu-idareleri-ic-denetci-kadrolari>

Tablo 1'de kendilerine tahsis edilen kadroların tamamına iç denetçi ataması yapan üniversiteler bulunmaktadır. 15.10.2021 tarihi itibarı ile 20 devlet üniversitesi kadroların tamamına atama yapmıştır. Hacettepe Üniversitesi 10 iç denetçi kadrosu ile ilk sırada yer alırken, Uludağ Üniversitesi 5 ve diğer tüm üniversiteler 3 iç denetçi kadro ataması yapmışlardır.

Tablo 2. Kadroların Hiçbirine Atama Yapmayan Üniversiteler

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi	3	0
Ardahan Üniversitesi	3	0
Artvin Çoruh Üniversitesi	3	0
Batman Üniversitesi	3	0
Bayburt Üniversitesi	3	0
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi	3	0
Bitlis Eren Üniversitesi	3	0
Bursa Teknik Üniversitesi	3	0
Dicle Üniversitesi	5	0
Erzurum Teknik Üniversitesi	3	0
Harran Üniversitesi	3	0
Hakkari Üniversitesi	3	0
Iğdır Üniversitesi	3	0
Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi	3	0
Kilis 7 Aralık Üniversitesi	3	0
Mardin Artuklu Üniversitesi	3	0
Muş Alparslan Üniversitesi	3	0
Namık Kemal Üniversitesi	3	0
Şırnak Üniversitesi	3	0

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/kamu-idareleri-ic-denetci-kadrolari>

Tablo 2'de ise kendilerine kadro tahsis edildiği halde henüz atama yapmamış üniversiteler yer almaktadır. Toplamda 19 üniversite atama yapmamış olup, genelde bu üniversitelerin yeni kurulan üniversiteler olduğu görülmektedir.

Tablo 3. ÖSYM ve YÖK'ün İç Denetçi Atamaları

ÖSYM	5	1
YÖK	5	4

Kaynak: <https://www.hmb.gov.tr/kamu-idareleri-ic-denetci-kadrolari>

Tablo 3'e göre ÖSYM'nin 5 iç denetçi kadrosundan 1'ine atama yaptığı, YÖK'ün ise 4 atama yaptığı görülmektedir.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun getirdiği yeniliklerden birisi de iç denetim müessesesidir. Zira kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılabilmesi için dış denetimin yanı sıra iç denetimin de katkısı büyüktür. Ancak iç denetimin kanunda rehberlik ve danışmanlık faaliyeti olarak ifade edilmesi ve üst yöneticilerin inisiyatifine bırakılmış olup zorunlu olmaması, etkin bir şekilde işleminin önünde ciddi bir engel olabileceği düşünülmektedir. İç denetim, genel yönetimde kapsamında bulunan kamu kurumlarında geçerli olan bir uygulamadır. Genel yönetim; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşmaktadır. Bu çalışmanın konusunu oluşturan devlet üniversiteleri ise merkezi yönetimin içerisinde bulunmaktadır.

2021 Kasım sonu itibarıyla 101 devlet üniversitesi iç denetime tabi olmaktadır. Bu çalışmada en dikkat çeken nokta 19 devlet üniversitesinin henüz iç denetçi ataması yapmamış olmasıdır. Bu üniversitelerde iç denetim diye bir müessese bulunmamaktadır. Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılabilmesini zor hale getirmektedir. Bununla birlikte 20 üniversitenin de kendilerine tahsis edilen iç denetçi kadrolarının tamamına atama gerçekleştirdikleri ve iç denetimi müessesesini önemsedikleri net bir şekilde görülmüştür. Ayrıca YÖK'ün 4, ÖSYM'nin ise sadece bir iç denetçi ataması yaptığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak, ülkemizde iç denetimin işlevselliği son 5 yıldır sorgulanmaya başlanmış, nicel anlamda istenilen doluluk oranına gelmemiştir. Bunun en büyük sebebinin kanunda zorunlu değil, isteğe bağlı bir rehberlik ve danışma faaliyeti olarak ifade edilmiş olmasıdır. Kamusal kaynakların israf edilmemesi ve etkin bir şekilde kullanılması için dış denetim gibi iç denetimin de zorunlu hale getirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Akçakanat, Ö. (2011). "Devlet muhasebe sistemi içinde özel bütçeli idarelerde iç kontrol sisteminin etkinliği: üniversitelere yönelik bir araştırma" Yayınlanmış Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, SBE, İşletme Ana Bilim Dalı
- Akpınar, M. (2012). Denetim Anlayış ve Metodolojisinde Değişimin Adı: İç Denetim. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 7(14), 285-305.
- Aslan, B. (2010). Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim. *Sayıştay Dergisi*, 77, 63-86.
- Bayar, D. (2008). Mali Denetim Nedir. *Maliye Dergisi*, (155), 1-10.
- Erkan, M., Özdemir, S., & Karakoç, M. (2010). Avrupa Birliği Sürecinde Kamuda İç Denetim: Pamukkale Üniversitesi Örneği. Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X II, S I, 2010)
- Ertuğrul, A. N. (2013). İç kontrol ile kurum kültürü ilişkisi ve Anadolu Üniversitesi araştırması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi (MUVU)/Journal of Accounting & Taxation Studies (JATS)*, 6(1).
- Getie Mihret, D., & Wondim Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484.
- Güner, M. F. (2009). Kamu Yönetiminde İç Denetime Geçiş Süreci ve Karşılaşılan Sorunlar: Kamu İç Denetiminin Değişimi Üzerine Bir Araştırma. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(2).
- Hay, D. C., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006). Audit fees: A Meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. *Contemporary accounting research*, 23(1), 141-191.
- Gönülaçar, Şener. "İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler." *Mali Hukuk Dergisi* 130-131 (2007): 1-21.
- Doğmuş Makbule Didem; 2008 BAKANLIĞI, M. AVRUPA BİRLİĞİ'NE UYUM SÜRECİNDE TÜRKİYE'DE İÇ DENETİM SİSTEMİ. Avrupa Birliği Uzmanlık Tezi, Ankara
- Hodder, I. (2002). The Interpretation of Documents and Material Culture. In D. Weinberg (Eds.). *Qualitative Research Methods*. (s. 266-279). Oxford: Blackwell Publications.
- Kaya, H. A. (2010). İç Denetim. *Editörler: Selami Sezgin Sevinç Yaraşır Fatih Deyneli Elvan Teke*, 97.
- Kesik, A. (2005). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (9) 2005 / 1 : 94-114
- Krishnan, J. (2005). Audit committee quality and internal control: An empirical analysis. *The accounting review*, 80(2), 649-675.
- Leech, N. L., Onwuegbuzie, A. J. (2007). An Array of Qualitative Data Analysis Tools: A Call For Data Analysis Triangulation. *School Psychology Quarterly*, 22, 557-584.
- Önder, Ö., & TÜRKÖĞLU, İ. (2012). Denetim Anlayışının Değişimi: Yeni Sayıştay Kanunu Üzerine Değerlendirmeler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 8(17), 197-214.
- Özdemir, M. (2010). Nitel veri analizi: Sosyal bilimlerde yöntem bilim sorunsalı üzerine bir çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1).
- Raghunandan, K., Rama, D. V., & Read, W. J. (2001). Audit committee composition, "gray directors," and interaction with internal auditing. *Accounting Horizons*, 15(2), 105-118.
- Strathern, M. (1997). 'Improving ratings': audit in the British University system. *European Review*, 5(03), 305-321.
- Woodard, C. A. (2000). *Administrators' Perceptions of Internal Auditing Roles and Effectiveness in Texas and Big Twelve Public Universities*. Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2000, s. 40-90
- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 8'inci Madde. (2006). T.C. Resmi Gazete, 26226, 12 Temmuz 2006.

Kısa Biyografi

Murat Aydın

Salihli / 1981

Lisans : Afyon Kocatepe Üniversitesi / Maliye Bölümü (2003)

Y.Lisans: Afyon Kocatepe Üniversitesi /SBE/ Maliye Anabilim Dalı (2006)

Doktora: Uşak Üniversitesi / SBE / Maliye Anabilim Dalı (Devam Ediyor)

Evli, 3 Çocuk Babası

Öğretim Görevlisi: Uşak Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Muhasebe Bilgi Sistemleri Bölümü (2013 -)