

Kamu İç Denetçilerinin *Kariyer Yolu* ve Motivasyonu Üzerine Bir Değerlendirme

Arif Yıldız¹

Tuncay Yılmaz²

Özet: Kamuda iç denetim, iç denetçiler tarafından yürütülmekte, yeterli sayıda denetçisi olan kurumlarda ayrı iç denetim birimleri ve iç denetim birim başkanları bulunmaktadır. İç denetimin kuruma değer katabilmesi konusunda iç denetçilerin mesleki yeterliliği, karakteri ve motivasyonu çok önemlidir. İç denetçilerin temel ürünleri olan raporlamalar ile raporun içerisinde yer alan bulguların ve önerilerin yeterliliği, her ne kadar analizlere dayansa da iç denetçinin yargı ve kanaatlerinin bir sonucudur. Motivasyonu yüksek olan bir iç denetçi, daha doğru bulgular tespit edebilecek, daha uygulanabilir ve yerinde öneriler sunabilecek ve kuruma daha fazla değer katacaktır. Bu çalışmada, iç denetçilerin kariyer yolu incelenerek 2020 yılı mart ayında Bakanlıklarda görevli iç denetim birim başkanları ile yapılan yarı yapılandırılmış mülakatlar sonucunda iç denetçilerin motivasyonları üzerinde etkili olan hususlara değinilmiştir. Sonuç olarak; teşkilat kararnamesinde iç denetim biriminin yer alması, iç denetim birim başkanlarının statüsü, iç denetimin kurumdaki yeri, yönetici desteği, iç denetçilerin kariyer yolu, kültürel yapı, teftiş kurullarının yapısı ve ilişkisi, ilk iç denetçilerin müfettiş veya kontrolör kökenli olmaları başlıkları altında toplanan konuların iç denetçilerin motivasyonu üzerinde etkili olduğu değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: İç Denetim, İç Denetçi, Sertifika, Motivasyon, Kariyer.

1. Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Yönetim ve Organizasyon Bölümü.

2. Prof. Dr. Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İnsan Kaynakları Bölümü.

1. GİRİŞ

İç denetim, kuruma değer katmayı hedefleyen güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Denetim kavramı çok eskilere dayanmasına karşın iç denetim kavramı son yüzyılda ön plana çıkmış, ABD merkezli *İç Denetçiler Enstitüsü*'nün kurulması ile kurumsal bir yapı haline gelmiştir. ABD'de yaşanan mali şirket skandalları ve devamında çıkarılan yasal düzenlemelerle iç denetimin önemi artmıştır.

Türkiye'de iç denetim öncelikle yurtdışı firmalarının Türkiye'de faaliyet gösteren şirketleri tarafından uygulanmaya başlanmış, sonrasında yine özel şirketlerde yerli firmalarda da kendine yer bulmuştur. Yaklaşık 80 yıldır uygulanan Muhasebe-i Umumiye Kanunu, değişen koşullara cevap verememesi ve Türkiye'nin AB üyeliğinin gündeme gelmesi ile uyum yasaları çerçevesinde çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile Kamuda iç denetim kavramı kendine yer bulmuş, devamında Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) önderliğinde uygulanmaya çalışılmıştır. Kanuna bağlı olarak çıkarılan mevzuatta iç denetimin nasıl işleyeceği, iç denetçilerin nasıl seçilip atanacağı, sertifika ve derecelendirmesinin nasıl olacağı, görev dağılımı ve kariyer yolu açıklanmıştır.

İç denetimin kuruma değer katabilmesi, iç denetçilerin mesleki yeterliliği, karakteri ve motivasyonu ile ilgilidir. İç denetçilerin temel ürünleri olan raporlamalar ile raporun içerisinde yer alan bulguların ve önerilerin yeterliliği, her ne kadar analizlere dayansa da iç denetçinin yargı ve kanaatlerinin bir sonucudur. Motivasyonu yüksek olan bir iç denetçi, daha doğru bulgular tespit edebilecek, daha uygulanabilir ve yerinde öneriler sunabilecek ve kuruma daha fazla değer katacaktır.

Bu çalışmada iç denetçilerin kariyer yolu incelenmiş, Bakanlıklarda yer alan iç denetim birim başkanları ile yapılan mülakatlar ve iç denetçi görüşlerinden yola çıkılarak tespit edilen gözlem ve bulguların sonucu olarak iç denetçi motivasyonunu etkileyen konular ele alınmış ve değerlendirilmiştir.

2. İÇ DENETİMİN TARİHSEL GELİŞİMİ ve TANIMI

Denetim ihtiyacı, bir görev ve beklenti olan, işin sonucunun veya sürecinin izlenmesi gereken her alanda doğası gereği vardır. İnsanlar yapılan işlerin bekledikleri şekilde ilerlediğinden ve istenen sonuçları vereceğinden emin olmak isterler. Bu nedenle işi yapan kişilerin sadece sözlerine itibar edilmeyerek farklı şekillerde denetimler yapılmaktadır. Bu kapsamda düşünüldüğünde denetim belki de insanlık tarihi kadar eskilere gitmektedir.

Yazılı kayıtlar değerlendirildiğinde denetime dair kanıtların milattan önce 3500 yıllarına kadar uzandığı, Mezopotamya’da finansal işlemlerin yanlarında kontrol işaretlerinin olduğu görülmüştür. Benzer şekilde Eski Mısırlıların, Çinlilerin, Perslerin, İbranilerin de benzer teknikler kullandığı görülmektedir. Eski Yunanda finansal kayıtlamaya önem verilmiş, kayıtlarda yetkilendirme ve doğrulamalar yapılmıştır. Dikkat çekici husus, Yunanlıların kayıt tutucu olarak genelde köle kullanmalarıdır. Bunun nedeni, baskı yapılabilen ve mal varlığı olmayan bir kişinin daha doğru kayıt tutacağına düşünülmüş olmasıdır. Romalılarda görevlendirilen memurlar sözlü ifadeleri dinleyerek hesap kayıtlarında doğrulama yaparlardı. Bu kişilere hesap dinleyici denirdi. Bu nedenle denetim (audit) kelimesi Latince dinleme (auditus) kelimesinden gelmektedir. Yine Roma’da görevliler devlet adına valilerin hesaplarını inceler, fonların kullanımına ve suiistimal olup olmadığına bakarlardı. 13. yüzyılda İtalyan ticaretinin yayılması ile muhasebenin temelini oluşturan çift kayıt sistemi kullanılmaya başlanmış ve denetim gelişmiştir. Modern dünyanın temelini oluşturan sanayi devrimi denetim yapılarını da etkilemiş ve muhasebecilerin istihdamı, finansal kayıt, tasdik uygulamaları gibi gelişmelerle birlikte modern dünyadaki denetim yapısı şekillenmeye başlamıştır. İngiltere başta olmak üzere sömürgeci devletler gittikleri yerlere kendi denetim sistemlerini de götürmüşlerdir (Adams, 2012: 5-8).

Yeni kıtada ABD’nin kurulması, her iki dünya savaşında da kaza-

nan tarafta olması sonucunda ABD dünyanın süper gücü halini alması, ayrıca kültürel ve yapısal faktörlerin de etkisi ile ABD, muhasebe uygulamaları ve denetim sistemlerinin merkezi haline gelmiştir. İç denetim kavramı ise ABD’de 1941 yılında İç Denetçiler Enstitüsü’nün kuruluşu ile olgunlaşarak günümüze ulaşmıştır.

Tarihsel gelişime bakıldığında batı uygarlığında iki temel hukuksal sistemden söz edilmektedir. Bunlardan ilki, Roma Hukukundan gelen Medeni Hukuk (Civil Law), Anglosakson temelli İçtihat Hukuku’dur (Common Law). Medeni hukuk genel olarak Kıta veya Kara Avrupası olarak da bilinen Fransa, Almanya, İsviçre, İspanya, Portekiz, Belçika ve Yunanistan gibi ülkelerin hukuki temelini oluşturmaktadır. Medeni hukukun İspanyol ve Portekizlilerin etkisi ile Latin Amerika’da, Almanya’nın etkisi ile Japonya ve Çin başta olmak üzere Asya ülkelerinde 19. yy. sonrasında etkili olduğu görülmektedir. İçtihat hukuku genel olarak İngiltere, ABD ve bu ülkelerin etkilediği yerlerde görülmektedir. Hukuk sistemleri aynı zamanda kültürel farklılıkları da beraberinde getirmektedir. Devlet işleyişi, birey hakları, şirket yapıları, mesleki örgütlenmeler gibi çeşitli alanlarda uygulama farklılıkları bulunmaktadır. Medeni hukuk detaylı hükümler içerirken, içtihat hukuku örf, adet, kıyaslamalar ve mahkeme kararları gibi uygulamalarla ön plana çıkmaktadır. Küreselleşme, teknolojik gelişmeler ve ABD’nin bu yapılar üzerindeki etkileri nedeni ile işletme yönetimi, finansal raporlama ve denetim alanlarında Anglosakson kültür daha baskın hale gelmiştir. İkinci dünya savaşı sonra ortaya çıkan modern iç denetim faaliyetlerinin gelişmesinde dünya ekonomisinde yaşanan olaylar, ekonomi ve ticaret alanlarında artan düzenlemeler, küreselleşme, bilişim teknolojilerindeki gelişmeler, kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol kavramlarının gelişmesi ile iç denetçiler enstitüsünün kuruluşu etkili olmuştur (Özbek, 2012: 4-7).

İç Denetçiler Enstitüsü’nün tanımına göre iç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Risk yönetimi, kont-

rol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur (Theiia, 2020).

5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununda ise 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 faaliyeti olarak tanımlanmıştır ve bu faaliyetlerin; 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 gerçekleştirildiği ifade edilmiştir (KMYKK, 2003).

3. TÜRKİYE'DE İÇ DENETİM

Türkiye Cumhuriyeti, Osmanlı İmparatorluğunun mirası üzerine kuruludur. Osmanlı İmparatorluğunun parlak dönemlerinin geride kalarak batı ülkelerinin gerisinde kalması nedeni ile başlayan batılılaşma faaliyetleri her alanda olduğu gibi denetim alanında da etkili olmuştur. Kanuni Sultan Süleyman zamanından beri süregelen Fransa ile yakınlaşma Osmanlının son zamanları ve Cumhuriyetin ilk yıllarında da devam etmiştir. Türkiye'nin denetim tarihine bakıldığında Osmanlı İmparatorluğundan gelen ve Fransa'dan etkilenecek oluşturulan denetim uygulamalarının yer aldığı görülmektedir (Yürekli, 2015: 263). Teftiş kelimesinin denetim kelimesinin Arapça karşılığı olduğu da göz önünde tutulduğunda (TDK, 2020) günümüzde hala kurumlardaki etkili bir denetim birimi olarak faaliyet gösteren teftiş kurullarının Tanzimat döneminde başlayan yeniliklerin bir parçası olarak ortaya çıktığı anlaşılmaktadır. Tanzimat döneminde Divan-ı Hümayun kaldırılmış yerine vekâletler (bakanlıklar) kurulmuştur. Maliye Nazırına bağlı olarak ise Heyet-i Teftiş-i Maliye kurulmuştur (Bozkurt, 2010: 270-271). Vekâletlerin kurulması sonrası, teftiş he-

yetleri kurularak müfettişler görevlendirilmiştir. Teftiş yapısı Cumhuriyetten sonra da büyük ölçüde korunmuştur (Yürekli, 2011: 28).

İkinci Meşrutiyet sonrası 1910 yılında, 1878 tarihli Fransız Genel Muhasebe Kararnamesi'nin çevirisinden oluşan Muhasebe-i Umumiye Kanunu Muvakkat kabul edilmiştir. Bu geçici kanun, küçük ekleme ve değişikliklerle 1927 yılında 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu adıyla tekrar yasalaşmıştır (Dava Dilekçesi, 2020).

Türkiye'de modern iç denetim uygulamaları öncelikle özel sektörde kendine yer bulmuş, uluslararası öncü firmaların Türkiye'deki temsilcileri iç denetim uygulamalarını hayata geçirmişlerdir. İç denetim uygulamalarının standartlara uyumlu halde yapılması, ABD merkezli IIA ve Avrupa merkezli ECIIA ile entegre olması, uygulayıcılara yol göstermesi için 1995 yılında Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) kurulmuştur (Kamu İç Denetim Genel Raporu 2008, 2009:2) TİDE, 1996 yılında IIA ve ECIIA üyesi olmuştur (Özbek, 2012: 36).

Özel sektör ve kamu sektörü arasındaki temel ayrım noktası, sermayenin kullanımudur. Özel sektör şahıslara ait sermayeyi kullanırken kamu sektörü kamu sermayesini yani devlete ait sermayeyi kullanmaktadır. Bunun yansıması olarak özel sektör karlılık ve verimlilik gördüğü uygulamaları hızlı biçimde uygulayabilmektedir. Bunun için karar vericilerin karar alması yeterlidir. Çoğu zaman fazla dokümantasyona dahi gerek yoktur. Kamuda ise bir yöntem veya faaliyetin uygulanabilmesi için mutlaka mevzuatta uygulamanın yer alması gerekmektedir. Bunun yansıması olarak kamudaki uygulamalar detaylı ve yazılıdır. Zira kamu sermayesi kullanımı, yöntem ve şeffaflık gerektirir. Ayrıca kamuda değişim zor ve zaman alıcıdır.

Özel sektörün serbestliğine karşın devlet, ekonomik istikrar, güven ortamı ve yasal güvencenin gerekli olduğu alanlarda düzenleyici kanun, yönetmelikler ve kararnameler üreterek özel sektörü regüle etmektedir. Bu regülasyonun temel amacı, devlete vergi geliri sağlamak, hile ve dolandırıcılık faaliyetlerini engellemektir. Devlet genelde bu kapsamda düzenleyici kararlar almaktadır. Bu amaca uygun

olarak Türkiye’de iç denetim kapsamında özel sektör düzenlemeleri ve uygulamalarının olduğu ana sektörler ve kanunlar; bankacılık sektörü, sermaye piyasası, sigortacılık sektörü ve Türk Ticaret Kanunu olarak sayılabilir.

Türkiye 1999 yılında Helsinki Zirvesi’nde AB’ye aday ülke olarak kabul edilmiş, mali yönetim ve kontrol alanlarında AB mevzuatına uyum çalışmaları başlamıştır. 2000’lerin başından itibaren IMF ve Dünya Bankası ile birlikte çalışmalar yürütülmüştür. Bu kapsamda ilk olarak T.C. Merkez Bankasında 2002 yılında İç Denetim Genel Müdürlüğünü kurulmuştur.

AB’de iç denetim, iç kontrol ve dış denetime ilişkin net bir mevzuat bulunmamasıyla birlikte AB, kendisiyle uyumlu uluslararası standartların kabul edilip uygulanmasını, iç ve dış denetim mekanizmalarının oluşturulmasını, rol ve sorumlulukları yasayla belirlenmesini üye ve aday ülkelerden talep etmektedir. AB tarafından yapılan incelemelerde; Türkiye’de kamu iç mali kontrol sisteminde eksiklikler olduğu, şeffaflık, performans denetimi, mali yönetim konularında uluslararası kabul görmüş ilkelerin takip edilmediği, denetim alanındaki yetki ve sorumlulukların tam olarak tanımlanmadığı ve bu alanlarda yasal düzenleme ihtiyacı bulunduğu belirtilmiştir. Tüm bu eksikleri tamamlamak ve AB mevzuatına uyum için 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilmiştir (2008 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu, 2009: 2-3).

İç denetimle ilgili Türkiye’de yapılan önemli düzenlemeleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003), Aracı Kurumlarda İç Denetim Sistemine İlişkin Esaslar Hakkında yayımlanan SPK tebliği (Seri V, No: 68) (2003), İMKB’ye tabi işletmelerde Denetimden Sorumlu Komite (2004), 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu (2005), BDDK İç Sistemler Yönetmeliği (2006), Sigortacılık Kanunu (2007), Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinin İç Sistemlerine İlişkin Yönetmelik (2008), Türk Ticaret Kanunu (2011) şeklinde sıralamak mümkündür (Şimşek, 2019: 99).

3.1. Kamuda İç Denetçilerin Seçilmesi, Atanması ve Kariyer Yolu

Türkiye’de iç denetim uygulamaları öncelikle özel sektörde kendine yer bulmuştur. Özel sektörde kar ve verimlilik odaklı iç denetim uygulamaları için iç denetçiler istihdam edilmiştir. Özel sektörde iç denetçi olmak için iletişim yönü kuvvetli, sorgulayıcı bir yapıda olan ve tespitlerini doğru şekilde ifade edebilecek yapıda kişiler olunması beklenmektedir. Bu yapıları tespit için çeşitli insan kaynakları testleri uygulanmakta ve oryantasyon sürecinde kişi değerlendirilerek uygun olması halinde işe devamı sağlanmaktadır. Özel sektör için öncelikli olan sertifikadan ziyade işi doğru şekilde yapabilmektir. Bununla birlikte sertifikalar işin doğru yönteminin öğrenildiğinin göstergeleridir ve özel sektörde de önemlidir. Özel sektörde özellikle aranan sertifikalar öncelikle CIA (Sertifikalı İç Denetçi) sonrasında ise CISA’dır (Sertifikalı Bilgi Sistemleri Denetçisi).

Özel sektörde iç denetçilerin ücretleri ve kariyer yolları şirketlerin kendi belirledikleri yöntemlerle uygulanmakta ve çeşitlilik göstermektedir. Piyasada iç denetçiler, piyasa koşulları ve denetçilerin yetkinlik, kültür ve ilişkileri ile kendilerine yer bulmaktadır. İyi uygulama örnekleri olmakla birlikte özel sektör için uyulması zorunlu olan kariyer yolu ve ücret sistemleri bulunmamaktadır.

Kamunun yapısından kaynaklı olarak iç denetçilerin atanması, görevde yükselmesi, görev verilmesi ve sosyal haklarının yazılı ve yayımlanmış olması gerekmektedir. Kamuda bu kapsamda yayınlanmış kaynak ve dokümanlar bulunmaktadır (HMB, 2020)

Kamuda iç denetçi olabilmek için asgari olarak şu şartları taşımak gerekmektedir (bkz. Devlet Memurları Kanunu, 1965: 48; KMYKK, 2003: 65; İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği, 2005: 6):

- Türk Vatandaşı olmak
- 18 yaşından büyük olmak

- Kamu haklarından mahrum bulunmamak
- Kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamış olmak
- Askerlik çağına gelmiş ise muvazzaf askerlik hizmetini yapmış yahut ertelenmiş veya yedek sınıfa geçirilmiş olmak
- Görevini devamlı yapmasına engel olabilecek akıl hastalığı bulunmamak
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıllık yükseköğrenim görmüş olmak
- Kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya İç Denetim Koordinasyon Kurulunca belirlenen alanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak
- Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak
- 45 yaşından küçük olmak
- Elli ve üzeri yabancı dil puanına sahip olmak
- Disiplin cezası almamış olmak (uyarma ve kınama dışında)
- Etik kurallara uygun bir geçmişe sahip olmak

Ayrıca kamuda iç denetçi olarak atanacakların, İDKK tarafından iç denetim eğitimine tâbi tutulacağı ve eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verileceği ifade edilmektedir. Ek olarak iç denetçilerin, bakanlıklar ve bağlı idarelerde Bakan tarafından, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanacağı ve görevden alınacağı ve iç denetçilerin sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususların Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılan yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir (KMYKK, 2003: 65).

AB yasalarına uyum sürecinin hızlı bir şekilde yapılması ve iç denetimin idarelerde faaliyete geçebilmesini teminen iç denetçi ataması yapılması gerekmektedir ve bu ihtiyacı en hızlı karşılama yolu olarak da

mevcut durumda iç denetime yakın olduğu düşünölen meslek gruplarına kanundaki geçici maddeler ile (KMYKK geçici madde 5 ve 6) iç denetçi olmanın yolu açılmıştır. Bu kapsamda beş yıl bu görevlerde bulunan hali hazırda denetçi, müfettiş ve kontrolörlere başlangıçta daha cazip haklar ile iç denetçi olma imkânı verilmiştir. Bu kişiler İDKK tarafından verilen eğitimlere katılıp Kamu Denetçi Sertifikası olarak iç denetçi atanmışlar ve ilk iç denetçi grubunu oluşturmuşlardır.

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile iç denetçilerin atanması, sertifikaları ve kariyerleri ile ilgili konularda şartlar belirlenmiştir. İç denetçi olabilmek için kamu iç denetçi sertifikasına sahip olmak gerekmektedir. Sertifika iç denetçilerin kariyerlerinin ve özlük haklarının belirlenmesi için A-1'den A-4'e kadar dört kategoriye ayrılmıştır. Sertifika sınavından başarılı olunması halinde A-1 sertifikası verilmekte, beş yıl geçtikten ve gerekli şartları sağladıktan sonra A-2, devamında ise her üç yılda bir gerekli şartların sağlanması halinde A-3 ve A-4 sertifikaları verilmektedir. Bir üst sertifikaya geçebilmek için son üç yılda 60 puan toplanması gerekmektedir. Puanlamada aşağıdaki kriterler uygulanmaktadır:

- (a) Katıldıkları meslek içi eğitimlerden 25 puana kadar,
- (b) Yazdıkları rapor ve yaptıkları çalışmalardan 35 puana kadar,
- (c) Yayınlanmış makale ve kitaplarından 10 puana kadar,
- (ç) Aldıkları sicil notu, başarı ve takdimemelerden 10 puana kadar,
- (d) Eğitici olarak katıldıkları çalışmalardan 10 puana kadar,
- (e) Yabancı dil bilgilerinden 10 puana kadar,

Ayrıca Yüksek Lisans için fazladan 10 puan Doktora için yine 10 puan verilmektedir. CIA, CISA, CCSA ve CGAP belgesi alan iç denetçilere bir defaya mahsus olarak bir üst düzey kamu iç denetçi sertifikası verilmektedir.

İç denetçinin iç denetçilik mesleği ile bağdaşmayan hareketlerde bulunduğu raporlanması halinde, konu İDKK tarafından görüşülerek sertifika iptal edilebilmektedir (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, 2006: 21-30).

Sertifika sınavından başarısız olan adayların iki kez daha sınava girme hakları bulunmaktadır (Kamu İç Denetim Genel Tebliği, 2013: 7). İç denetçilere denetimleri ve sahip oldukları sertifikalara göre işler verilebilmektedir. Uygunluk denetimi, mali denetim ve sistem denetimi A-1 ve A-2 sertifika düzeyindeki, ilaveten performans denetimi ve denetimin gözetimi faaliyeti görevlerini A-3 ve A-4 sertifika sahibi iç denetçiler, BT denetimi, için ise bu konuda özel uzmanlığı olan iç denetçiler tarafından yapılabilmektedir. Ekip olarak çalışılması halinde yüksek sertifikaya sahip denetçi baş denetçi olmaktadır. Danışmanlık faaliyeti, A-2, A-3 ve A-4 sertifika düzeyindeki iç denetçiler tarafından yapılabilmektedir (Kamu İç Denetim Genel Tebliği, 2013: 15).

İç denetçilikten ayrılan veya farklı göreve gelenler üç yıl içinde tekrar iç denetçi olarak atanamazlar. Ancak üç yıl sonunda yıllık 30 saatlik eğitim almaları durumunda sertifikaları geçerliliğini korumaya devam etmektedir (Kamu İç Denetim Genel Tebliği, 2013: 20).

İç denetim birimi başkanlığı bulunan yerlerde, üst yönetici tarafından iç denetçilerden birisi iç denetim birim başkanı olarak görevlendirilmektedir. Görevlendirilen kişinin görevi dışında konumu ve durumu yasal bir statüye sahip olmadığı gibi, özlük hakları açısından da diğer denetçilerden farkı bulunmamaktadır. (Kamu İç Denetim Genel Tebliği, 2013: 8)

3.2. Kamuda İç Denetçilerin Motivasyonunu Etkileyen Hususlar

Bir işin istenen şekilde yapılabilmesi için işin, yapacak kişiye eksiksiz ve doğru biçimde aktarılması, işin yapılması için uygun ortam ve kaynakların bulunması, kişinin işi yapacak niteliklere sahip olması ve motivasyonu gereklidir. İç denetim işinde iç denetçi yetkinliği ve motivasyonu, ortaya çıkacak ürün üzerinde doğrudan etkilidir. Zira iç denetimin ürünü olan rapor ve bulgular, iç denetçinin yargı ve kanaatlerinin sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Bir iç denetçinin olumsuz motivasyonu, değerlendirmelerin eksik olmasına ve tespit edilmesi gereken bulguların atlanmasına ayrıca ilişkilerde bozulmaya neden olabilir.

2020 yılı mart ayında, iç denetim birimi bulunmayan Dış İşleri Bakanlığı hariç geriye kalan tüm bakanlıklardaki 15 İç Denetim Birim Başkanı ile yarı yapılandırılmış mülakatlar gerçekleştirilmiştir. Mülakatların 14 adedi yüz yüze gerçekleştirilmiş, 1 adedi Covid-19 salgını nedeni ile yüz yüze görüşülemediğinden telefonla yapılmıştır. Mülakatlarda katılımcılara 11 soru yöneltilmiş ve mülakatlar ortalama 75 dakika sürmüştür. Bu çalışmada iç denetçi motivasyonu ile ilişkili mülakatlarda yer alan ifadeler tespit edilerek değerlendirilmiş, başlıklar halinde sunulmuştur.

Teşkilat Kararnamesinde İç Denetim Biriminin Yer Almaması

İç denetim birimlerinin, teşkilat kanunu olan bir numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde yer almaması (Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, 2018), iç denetim birimlerinin kamuda varlığının sorgulanmasına neden olmakta, bağımsız bütçe yönetmelerini engellemekte ve bir denetim birimi için bu eksiklikler önemli bir sorun olarak karışımıza çıkmaktadır. Bunun sonucu olarak iç denetim birimleri ve iç denetçiler varlıklarının kaynağının 5018 Sayılı KMYK kanununa dayandığını ve misyonlarını, ilgili taraflara izah etmek durumunda kalmaktadırlar ve bu durum iç denetçilerin motivasyonu üzerinde etkili olmaktadır.

Teşkilat kanunlarında iç denetim birimi tanımlanmamış durumda bu en büyük sorun. Yasal düzenleme yapılarak iç denetimin teşkilatlarda tanımlanıp yerlerinin sağlanması lazım. 5018 de olduğumuz için varız ama bu durum eksik. Burada geçiyor olmak sorunu çözmiyor. Bütçemiz özel kalemin altında yer alıyor. Müstakil bütçe var ama bağımsız değil. Bunun nedeni teşkilat kanununda yer almamamız. Her bakanlığın kendi teşkilat kanunu vardır (İDBB 12, 11 İç Denetim Birim Başkanı daha bu eksikliğe ve etkilerine benzer şekillerde değinmiştir).

İç Denetim Birim Başkanlarının Statüsü

İç denetim birim yöneticileri iç denetçiler içerisinden üst amirin onayı ile atanmaktadırlar ve yasal bir statüleri ve görevin getirdiği

fazladan sosyal hakları bulunmamaktadır. Bu durum i denetim birim başkanları, çalışanlar ve i denetçiler nezdinde iç denetim birimine gereken değerin verilmediği yönünde bir algı oluşmasına neden olmakta ve i denetçilerin motivasyonunu etkilemektedir.

Teftiş kurulu başkanının ek göstergesi Genel Müdür seviyesinde ancak i denetim birim başkanı öyle değil. Teftiş daha ağır görülüyor. Ama benzer görev yapanların benzer statülerde olması lazım. Teftiş kurulu başkanı üçlü kararname ile genel müdür ataması gibi yapılıyor. Ancak i denetim başkanı bakanın görevlendirmesi ile yapılıyor. Bir olur ile görevlendirilip hemen bir olurla görevden alınabilirsiniz. Görevlendirme yazısı nedeni ile i denetim birim görevlisi yazmışlar. Ciddi bir algı sorunu mevcut (İDBB 11, 5 İ Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

İç Denetimin Kurumdaki Yeri

Kamuda, uluslararası i denetim standartlarında yer alan yönetim kurulu ve denetim komitesi yapısı olmadığından i denetim birimleri denetim komitesi yerine üst yöneticiye bağlıdır. Bu durum, icranın içerisinde yer alan bir konuma bağlı olmanın getirdiği bağımsızlık sorunlarının ortaya çıkmasına neden olabilmektedir. Üst yöneticinin incelenmesini istemediği konular incelenememekte, önemli görmediği veya istemediği bulguların gerekleri yerine getirilememekte, hatta raporlara müdahale edildiği durumlar oluşabilmektedir. Özellikle üniversiteler ve belediyeler gibi kamu kurumlarında bu sorun daha belirgindir.

Standartlarda Yönetim Kurulu var, CEO var, Denetim komitesi var bir de İ denetim var. Bu temellerin üzerinde kurgulanmış bir yapı var. Ancak kamuda böyle bir yapı yok. CEO, Yönetim Kurulu, Denetim Komitesi'nin tamamı bakanda birleşmiş durumda. Standartlardan ayrılan en temel yapı burası. Bu aktörler iç denetimin bağımsızlığı güçlendiren yapılar. İç denetim, CEO'nun faaliyetlerini denetliyor. Biz bunların hepsini tek yer yaptığımız zaman özellikle belediye, üniversite gibi yerlerde bağımsızlık sorunları ortaya çıkıyor. Başkanın ve rektörün istemediği hiç-

bir konu denetlenemiyor (İDBB 14, 10 İç Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir)

Yönetici Desteği

Her ne kadar kamuda iç denetim işleyişi detaylı olarak tanımlanmış olsa da bu işleyişin sağlıklı olarak işleyip işlememesi büyük ölçüde üst yöneticinin tavrına ve konuya verdiği öneme bağlıdır. Üst yönetici iç denetimin ne olduğu konusunda bilgi sahibi olur, destek verir, zaman ayırır ve etkin olarak kullanmak ister ise iç denetim çok etkin bir şekilde faaliyet gösterebilmekte, tersi bir durumda ise iç denetim tamamen âtil bir durumda kalabilmektedir. Üst yöneticinin tavrı, yaklaşımı, desteği, bilinci ve iç deneticilerin faaliyetlerine ve raporlamalarına verdiği desteğin olup olmaması iç denetçi motivasyonu üzerinde etkili olan temel konulardandır.

Çalışmanızın temel faktörü üst yöneticidir. Onun sahiplenmesi, denetime bakışı doğrudan işimizi etkilemektedir. Üst yönetici şu anda bakan. Daha önce müsteşardı. Üst yönetici farkındalığı iyi ise sonuç iyi olur. Kamuda genelde bu konuda eksiklik vardır. Bu durum iç denetçinin motivasyonunu da etkilemektedir. Denetçi yöneticinin raporları okuduğunu takip ettiğini görürse işini daha iyi yapmaktadır. Üst yöneticinin ilgili olduğu ya da olmadığı durumların ikisini de yaşadık (İDBB 6, 10 İç Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

İç Denetçilerin Kariyer Yolu

İç denetçilerin kariyer yolu olarak A-1'den A-4'e kadar sertifika belirlenmiştir. Bu sertifikaların nasıl alınacağı ve ilerlemenin nasıl olacağı karara bağlanmıştır. Uluslararası geçerliliği olan sertifikaların alınması da kamu iç denetçi sertifikalarında daha hızlı yükselmeyi sağlayarak teşvik edilmektedir. Ancak fiili durumda sertifika dereceleri arasında, denetim gözetim sorumlusu olarak atanmak dışında, sosyal hak ve ödemeler noktasında bir ayrım bulunmamaktadır. Sertifika derecelendirmesinde yaşanan söz konusu durumlar iç denetçi-

lerin motivasyonu üzerinde etkisi olan temel konulardandır. İ denetçilerin sertifika derecelerinin cazip hale getirilmesi ve motivasyon sağlanması için sertifikalar ile memuriyet dereceleri arasında iliŐki kurulması etkili olabilir.

İ denetçiler sertifika olarak doğrudan i denetçi olarak atanmakta, teftiş kurullarında mufettiŐ yardımcısında olduğu gibi bir ara kariyer basamağı bulunmamaktadır. Bu eksiklik istenen i denetçi karakterine sahip kişilerin temin edilerek çekirdekten yetiŐtirilmesine ve kültürle yoğrulmasına imkn vermemektedir. Ayrıca i denetçi atanacağı zaman iç denetime uygun olan kişilerin seçiminde zorluklar yaŐanmakta, iç denetime uygun kişilerden ziyade st makamların tercih ettiği kişiler atanabilmektedir.

İ denetçi yardımcısı Şeklinde bir kadro yok. Sertifika alan ve doğrudan atanan denetçiler birinci dereceden denetçi olup, yıllarca bekleyen adamlar bir oluyor. A1 ve A4 arasında özlük olarak hiçbir fark yok. Kontrol r olmak için bir kariyer basamağından geçiyorduk. Meslek içi hiyerarŐik örgütlenme yok. İŞ yapmasını bilmeyen bir adam yıllarca çalışmış adamlar aynı maaŐı alıyor (İDBB 3, 3 İ Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

Kültürel Yapı

Kültürel olarak çalışanlar, yaptırım gücü olan tarafların istediklerini yapmaya daha meyilli olmaktadırlar. İ denetçilerin belge istediği durumlarda belgeyi isteme yetkilerinin olup olmadığı sorgulanabilmektedir. Bu kültürel durum hem bilgi ve belge temininde hem de tespit edilen bulguların yerine getirilmesinde temel tutumu oluŐurmaktadır. Kültürümüzde alıŐanların ve y neticilerin denetlenmekten hoŐlanmadıėı gerçeğini de eklediğimizde, yaptırım gücü olmayan bir yapının isteklerini yerine getirme noktasında sorunlar yaŐanabilmektedir. Özellikle st y neticilerin iç denetime desteğinin sınırlı veya yetersiz olduğu ortamlarda yerine getirilmeyen iyileŐtirme unsurları iç denetimin etkinliğini ve i denetçi motivasyonunu olumsuz etki-

lemektedir. Raporlarda tespit edilen bulguların yerine getirilmemesi iç denetçilerin ortaya koydukları emeklerinin anlamsız hale geldiği hissine kapılmalarına neden olacaktır.

İdareler bildiğini okuyor. Bizim önerimizle ilgili zaten bir çalışma yapmayı düşünüyor raporumuzu ön plan çıkartıyor. Ancak böyle bir niyeti yoksa görmezden geliyor. Bu konuda yaptırım sağlanabilir. İdarenin uhdesinde olan işleri yapmadığında bir dönüşü olması gerekir. Üç izleme sonucunda kasıtlı olarak yerine getirilmemesinin ise mutlaka bir sonucu, yaptırımı olmalıdır. Bu durum iç denetçinin motivasyonu için de çok önemlidir. Toplum ve kamu olarak iç denetim mantığına aşına değiliz. Genelde teftiş mantığına daha yakınız. Bizde iletişim ve paylaşımcı bir yapı var. Bizim toplum mantık olarak henüz buna hazır değil. Bu rahat iletişimi gören kamu görevlileri bunların teftiş yapısı yok diye bilgi paylaşımı yapmak istemiyor. Bu algı iş birliğine ve paylaşım olumsuz etki ediyor. Belge istiyoruz bunu almaya yetkiniz var mı diye soranlar oluyor. Müfettişe veriyoruz size de vermemiz gerekir mi diyebiliyorlar. Bu husus iç denetçinin tarzından da etkileniyor olabilir. Ama emredici bir tarz bilgi ve belgenin zamanında gelmesini sağlıyor. Müfettiş olarak çalışırken bunu gördük (İDBB 6, on İç Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

Teftiş Kurullarının Yapısı ve İlişkisi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununda dış ve iç denetimden bahsedilirken teftiştten ve teftiş kurullarından bahsedilmemektedir. Ayrıca dönemin Cumhurbaşkanı tarafından geri gönderilen 15.07.2004 tarihli ve 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun ile birlikte kamudaki denetim yapısının teftiş mantığından iç ve dış denetim mantığına dönüştürülmek istendiği anlaşılmaktadır. Teftiş kurullarının yapısı ve yüz yılı aşkın tarihi karşısında teftiş kurulları üzerinde yapılmak istenen bu köklü değişiklikler dirençle karşılaşmış, teftiş kurullarının teşkilat kanunlarında yer alması, sosyal haklarının belirgin

olması, iç denetim birim başkanlarının aksine teftiş kurulu başkanlarının konumunun belirgin ve cazip olması ile teftiş kurulları güçlü yapısını korumaya devam etmiştir. Bu güçlü yapı 15 Temmuz hain darbe girişimi sonrası yaşanan süreçte daha da güçlü bir hal almıştır. Bu güç, direnç ve fiili durumun sonucunda kamu mali dönüşüm yapısı içerisinde teftiş mantığından denetim mantığına dönüşümü esas alan irade tersine doğru işleyerek teftiş kurullarının normalde iç denetim içerisinde yer alan denetimleri kendi bünyelerine aldıkları bir yapıya doğru değiştiği gözlemlenmektedir. Bu çerçevede teftiş kurulu başkanlığı isimlerinin, rehberlik ve teftiş kurulu başkanlığı veya rehberlik ve denetim başkanlığı gibi isimlere dönüştüğü de görülmektedir. Son yıllarda çok sayıda teftiş kurulu başkanlığı performans ve BT denetimlerini dahi kendi programlarına alarak denetimler yapmaya başlamışlardır. Bu denetimler yetkin iç denetçilerin olduğu ortamlarda bile etkin olarak yapılması zor olan denetim türleridir. Bununla birlikte iç denetimin mantığı ve özü teftiş mantığından çok farklıdır. Daha yapıcı ve işbirlikçi bir yaklaşım gerektirmektedir ve geleceğe dönük iyileştirmelere odaklanmaktadır. İç denetimde amaç, işi yapanlarla birlikte kuruma değer katacak gelişimler ortaya koyabilmektedir. Teftiş mantığı ise sorgulayıcı, hata ortaya çıkarmaya meyilli ve geçmişe odaklıdır. Sonuç olarak iç denetimin alanına giren denetimlerin teftiş kurulları tarafından da yapılıyor olması, kurumlarda denetim mekanizmasının çok başlı bir yapıya bürünmesine, aynı birimlerin benzer şekillerde farklı denetim birimleri tarafından denetlenmesine ve çalışanlar nezdinde olumsuz bir algı oluşmasına neden olmakta, iç denetçilerin motivasyonlarını da etkilemektedir.

Denetime başlayınca teftiş geldi bir de siz geldiniz deneme ihtimali var. Koordinasyon olması lazım. Teftiş de denetim yapıyor. Onlar genelde uygunluk denetimi yapıyor biz sistem denetimi yapıyoruz. Ancak denetlenen taraf aradaki farkı görmüyor. Teftişin de iç denetimin rolünü üzerine alma gibi isteği var. Ancak zihinsel ve davranış olarak arada çok fark var (İDBB 11, 14 İç Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

İlk İç Denetçilerin Müfettiş veya Kontrolör Kökenli Olmaları

Kamu mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile kamuda iç denetim işleyişine geçildiğinde hızlı bir şekilde iç denetçi ihtiyacının giderilmesi için müfettiş ve kontrolörlere iç denetçi olma hakkı tanınmıştır. Başlangıçta bu geçişin hızlı olabilmesi için de sosyal haklar ve kazançlar olarak daha cazip hale getirilmiştir. Neticede ilk iç denetçilerin çoğu yıllarca müfettiş ve kontrolör olarak görev yapan kişilerden oluşmuştur. Buna karşın müfettiş ve iç denetçi denetim açısından farklı özelliklere ve yaklaşımlara sahiptir. İç denetçiler daha işbirlikçi, diyaloga açık hareket ederler, sorgulayıcı bir yaklaşım sergilemezler ve geleceğe odaklı olarak çalışırlar. Yıllarca müfettiş veya kontrolör olarak çalışmış kişilerin bu mental değişimi yaşamaları zaman almış, ilk iç denetçilerin tavırlarından kaynaklı olarak iç denetim kamuda olması gerektiği şekilde algılanamamıştır. Bazı kurumlarda ise iç denetçi olarak çalıştıkları kurumlardaki tespit ettikleri olumsuz durumları şikâyet ettikleri ve kendi çalıştıkları kurumlara cezai işlem yapılmasına neden oldukları durumlar vuku bulmuştur. Tüm bunların sonucu olarak kamuda iç denetim anlayışı işin başında yaralar almış, dirençlerle karşılaşmıştır. Bu direnç iç denetçilerin motivasyonu üzerinde etkili olmaktadır.

Çalışanların unvanı iç denetçi olmasına karşın, eskiden müfettiş veya kontrolör olan çalışanlar genelde bakış açısı olarak hala eski mantığı taşımaktadırlar. Bu kişiler iç denetime evrilemedi (İDBB 1, 6 İç Denetim Birim Başkanı daha benzer konulara değinmiştir).

4. SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Denetim kavramı yüzyıllar öncesine kadar var olmasına karşın iç denetim kavramı 20. yy. da ortaya çıkmış, iç denetim enstitüsünün kurulması ile somut hale gelmiş, yaşanan mali skandallar sonrasında önemi daha da artmıştır.

Türkiye’de kamu mali yönetimi, Osmanlı İmparatorluğunun son

dönemlerinde yapılan kanuni düzenlemelerin devamı olarak başlamış, Muhasebe-i Umumiye Kanunu yaklaşık seksen yıl kullanılmıştır. Kanunun değişen koşullar karşısında yetersiz kalması ve Avrupa Birliği uyum yasaları çerçevesinde mevcut yapının eleştirilmesi neticesinde, 2003 yılı sonunda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Söz konusu kanun kamu mali yönetiminde ve denetiminde köklü değişiklikler getirmiştir. Önemli değişikliklerden biri de iç denetim kavramının dahil edilmesidir.

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununda teftiş kavramına yer verilmemiş, kanunun devamı niteliğinde düzenlemeler içeren Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun dönemin Cumhurbaşkanı tarafından onaylanmamış ve uygulanamamıştır. Teftiş kurullarının denetim mantığı üzerinde köklü değişiklikler içeren kanunun uygulanamaması, yüzyılı aşkın süredir varlığını devam ettiren teftiş kurullarının güçlü yapısının varlığını devam ettirmesine neden olmuştur. Günümüze kadar gelen iç denetim ve teftiş kurulu denetimleri ikili bir denetim mekanizması olarak varlığını ve rekabetini devam ettirmektedir. Bu rekabetin sonuçlarından biri de teftiş kurullarının iç denetim konularına yakınsaması yani iç denetim konularını kendi bünyelerine almaya çalışmaları olarak görülmektedir. Bu kapsamda teftiş kurullarının isimlerinde değişiklikler yapılmış, programlarına iç denetim konuları dâhil edilmiştir.

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununda yer alan iç denetimin uygulanabilmesi için kanunda yer alan geçici maddeler ile hali hazırda müfettiş ve kontrolör olarak görev yapan ve gerek şartları taşıyan çalışanlara daha cazip imkânlar sunulurken iç denetçi olma imkânı sağlanmış, İDKK tarafından eğitimler düzenlenmiş ve bu kişilere sertifikalar verilerek iç denetçi yapılmışlardır.

Kanuna bağlı olarak çıkarılan tebliğ, usul esas ve yönetmeliklerle iç denetçilerin sertifika ve kariyerleri belirlenmiş ve uygulanmıştır. İç denetçiler için A-1'den A-4'e kadar ilerleyen sertifika sistemi belirlenmiş, görevde yükselmek için gerekli, süre, başarı ve puan yapısı

oluşturulmuştur. Ayrıca uluslararası geçerliliği olan sertifikaların alınmasını teşvik etmek maksadı ile uluslararası geçerliliği olan sertifika alanların kamu denetçisi sertifikalarında hızlı yükselmesinin önü açılmıştır.

İç denetçilerin yaptıkları işin ürünü raporlarıdır. Raporların temel içeriği ise bulgu ve tavsiyelerden oluşmaktadır. Bulguların sağlıklı olarak tespit edilmesi, uygun tavsiyeler ortaya konulması ve sonucunda kuruma değer katılması, iç denetçinin yetkinliği ve motivasyonu ile yakından ilgilidir. Zira her ne kadar iç denetçiler bulgularını analiz ve tekniklerle destekleseler de iç denetçiler nihai olarak kişisel tespit ve yargılarını ortaya koymaktadırlar.

Bu çalışmada, iç denetçilerin kariyer yolu incelenerek 2020 yılı mart ayında Bakanlıklarda görevli iç denetim birim başkanları ile yapılan yarı yapılandırılmış mülakatlar ve iç denetçilerle yapılan görüşme ve gözlemler sonucunda iç denetçilerin motivasyonları üzerinde etkili olan hususlara değinilmiştir.

Sonuç olarak iç denetçilerin motivasyonu üzerinde etkili olan aşağıda verilen başlıklar tespit edilmiştir.

- Teşkilat Kararnamesinde İç Denetim Biriminin Yer Almaması: Kurumların yapılarını ifade eden kararnamede iç denetim birimlerine yer verilmemesi temel sorunlardan biridir. Kararnamede yer alınmaması neticesinde, iç denetim birimi önemsiz görülmekte, varlıkları sorgulanmakta, bağımsız bütçe kullanamamaktadır.

- İç Denetim Birim Başkanlarının Statüsü: İç denetim birim başkanları diğer denetçiler arasından yönetici onayı atanmaktadır. Yasal statüsü ve özlük hakları bulunmamaktadır. Bu durum da iç denetimin önemsenmediği sonucunu çıkarmaktadır.

- İç Denetimin Kurumdaki Yeri: İç denetimin kurum içi bağımsızlığı sağlayacak bir yönetim kademesine bağlı olması gerekmektedir. İcranın içerisinde yer alan bir yapıya bağlı olunması denetimin bağımsızlığını zedelemektedir.

- Yönetici Desteği: Kurum üst yöneticisinin iç denetim konusundaki bilgisi ve desteği denetimin etkinliği ve motivasyonu üzerinde doğrudan etkilidir.

▪ İç Denetçilerin Kariyer Yolu: İç denetçiler için belirlenen kariyer yolu, özlük hakları açısından farklılıklar içermediğinden motive edici özellikte değildir.

▪ Kültürel Yapı: Kültürümüzde denetime soğuk bakılmakta, denetim istenmemektedir ve yaptırım gücü olmayanların istekleri yapılmamaktadır. Yaptırım gücü olmadığından, kuruma değer katmak için iç denetimlerde tespit edilen iyileştirmelerin yapılmadığı durumlar olabilmektedir.

▪ Teftiş Kurullarının Yapısı ve İlişkisi: Kurumlarda Teftiş Kurulları da bulunmaktadır ve Teftiş Kurullarının da iç denetim benzeri denetimler yapması ikili bir denetim yapısı oluşmasına, çatışmaya ve algısal sorunlara neden olmaktadır.

▪ İlk İç Denetçilerin Müfettiş veya Kontrolör Kökenli Olmaları: İç denetim yapısına geçildiğinde istihdamın hızlı olması için müfettiş ve kontrolör kökenli kişiler iç denetçi olmuşlardır. Bununla birlikte bu kişilerin önemli bir kısmı iç denetim için gereken zihinsel dönüşümü yaşamadıklarından iç denetimin gerek kurulum aşamasında gerekse devamında doğru algılanması üzerinde bu durumun olumsuz etkileri olmuştur.

Teşkilat kararnamesinde iç denetim biriminin yer almaması, iç denetim birim başkanlarının statüsü, iç denetimin kurumdaki yeri, iç denetçilerin kariyer yolu başlıklarındaki hususlar yapısal sorunlar olduğundan her yerde ortaktır. Bu sorunların düzeltilebilmesi için mevzuat düzenlemesi gerekmektedir.

Yönetici desteği, kültürel yapı, teftiş kurullarının yapısı ve ilişkisi, ilk iç denetçilerin müfettiş veya kontrolör kökenli olmaları kurumun yapısından etkilendiğinden dolayı iç denetçilerin motivasyonu üzerindeki etkileri farklı kurumlarda değişiklik gösterebilmektedir. Bu konular iç denetçilerin iş yaptıkları ortamla ilgilidir ve mevzuat düzenlemelerinden ziyade iç denetim paydaşlarının tutumları ile ilgilidir.

İç denetçilerin motivasyonunu bozan unsurların giderilmesi ve motivasyonlarının yükseltilmesi sonucunda iç denetçiler, inceledikleri konular üzerine daha istekli giderek, daha çok çalışarak bulguları tespit edecek, doğru ve uygulanabilir öneriler geliştirerek kuruma daha fazla değer katacaklardır.

An Assessment on the Career Path and Motivation of Public Internal Auditors

Abstract: In the public sector, internal audit is carried out by internal auditors, and departments with a sufficient number of auditors have internal audit units and head of internal audit. The professional competence, character and motivation of internal auditors are very important for internal audit to add value to the organization. Reporting, which are the main products of the internal auditors, and the adequacy of the findings and recommendations included in the report, although based on analysis, are a result of the judgments and convictions of the internal auditor. A highly motivated internal auditor will be able to identify more accurate findings, provide more actionable and timely recommendations, and add more value to the organization. In this study, the career path of internal auditors was examined, and the issues affecting the motivation of internal auditors were addressed as a result of semi-structured interviews with the heads of internal audit units in the ministries in March 2020. As a result; the internal audit units are not included in the organizational decree, the status of the heads of internal audit units, the position of internal audit in the organization, executive support, the career path of internal auditors, cultural structure, the structure of the inspection boards and relationship with internal audit unit, the first internal auditors to be inspector or controller origin have been evaluated to be effective on the motivation of the internal auditors.

Key Words: Internal Audit, Internal Auditor, Certificate, Motivation, Career.

Kaynakça

Adams, Pat (2012), Sawyer's Guide for Internal Auditors: Volume 1. Internal Audit Essentials, Florida: Institute of Internal Auditors Research Foundation (6th Edition).

Bozkurt, Y. (2010), "Kamu Yönetiminde Teftiş Kurulu Başkanlığının Kaldırılmasına Dönük Sorunlar", Ankara Barosu Dergisi, 2010-4: 269-278.
Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararna-

mesi (2018), Resmî Gazete (Sayı 30474), Kararname Numarası 1.
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/19.5.1.pdf>.

Dava Dilekçesi (2020), **Türkiye'nin Mali Sistemi**,
https://www.anayasa.gov.tr/Kararlar/GenelKurul/Dava_Dilekcesi/2016-47.pdf.

Devlet Memurları Kanunu (1965), Resmî Gazete (Sayı 12056),
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.657.pdf>.

HMB, Hazine ve Maliye Bakanlığı (2020). **Mevzuat**,
<https://www.hmb.gov.tr/idkk-mevzuat>

İ Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim Ve Sertifika Yönetmeliği (2005),
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/10/20051008-5.htm>.

İ Denetçilerin alışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (2006),
Resmî Gazete (Sayı 26226),
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/07/20060712-6.htm>.

Kamu İç Denetim Genel Raporu 2008 (2009), Ankara: İDKK.

Kamu İç Denetim Genel Tebliği (2013), Resmî Gazete (Sayı 28623),
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2013/04/20130419-5.htm>.

KMYKK (2003). **Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu** (Resmî Gazete, Sayı 25326),
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.doc>.

Özbek, etin (2012), **İç Denetim: Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, İç Kontrol**, İstanbul: Türkiye İ Denetim Enstitüsü Yayınları.

şimşek, Kezban (2019). **Uluslararası İ Denetim Standartları Kapsamında Yürütölen İç Denetim Uygulamalarının Kurumsal Yönetim Kalitesi Üzerindeki Rolü: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan şirketler Üzerinde Bir Anket alışması** (Doktora Tezi), İstanbul: Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

TDK (2020), **Teftiş**, <https://sozluk.gov.tr/>

Theiia (2020) **Definition of Internal Auditing**,
<https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>.

Yürekli, Ömer (2011), "Türkiye'de Teftiş Kurulları Olgusu", **Devlet Denetim Elemanları Derneği Dergisi**, 116: 28-35.

Yürekli, Ömer (2015), "Kamu Yönetmel Teftiş ve Denetim Sistemi ve Yeniden Yapılanması", **Türk İdare Dergisi**, 480: 257-288.