

## AVRUPA BİRLİĞİ SÜRECİNDE KAMUDA İÇ DENETİM: PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

*Doç.Dr. Mehmet ERKAN\**  
*Öğr. Gör. Serkan ÖZDEMİR\*\**  
*Arş. Gör. Mehtap KARAKOÇ\*\*\**

### ÖZET

Dünyada yaşanan ekonomik krizlerle birlikte, kamu kaynaklarının kötüye kullanılmasına tepkiler gün geçtikçe artmış ve bu bağlamda kamu yöneticilerinin hesap vermeleri günümüzde önem kazanmıştır. Bu amaçla oluşturulan kamu iç denetim sistemleri, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmayı, geliştirmeyi, kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esasına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmeyi ve rehberlik yapmayı amaçlamaktadır. 5018 sayılı kanunla yeniden şekillendirilen ve büyük oranda Uluslararası ve AB standartlarına uygun hale getirilmiş, kamu iç denetim yapısında; Avrupa Birliği'nin titizlikle üzerinde durduğu en önemli konu olan iç denetim sisteminin bağımsızlığı, ülkemizde tam olarak fonksiyonel hale getirilememiştir. Ayrıca 5018 sayılı kanunun ikincil ve üçüncül mevzuatları halen tam olarak yürürlüğe geçirilememiştir.

*Anahtar Kelimeler:* İç Denetim, Kamu İç Denetimi.

*Jel Sınıflandırması:* M42 - Denetim, M10 - Genel

### ABSTRACT

With the economic crisis in the world, misuse of public resources was increasing every day and this response in the context of

---

\*Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, merkan@aku.edu.tr

\*\*Pamukkale Üniversitesi, Buldan Meslek Yüksekokulu, sozdemir@pau.edu.tr

\*\*\*Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, erdemmehtap@hotmail.com

accountability of public managers today have gained importance. Public internal audit systems are created for this purpose, to add value to the work of public administration, development, economy of resources, effectiveness and efficiency of managed basis to evaluate whether or not and guidance is intended to manage. 5018 re-shaped by law and largely in accordance with international and EU standards has been made public internal control structure of the European Union emphasizes carefully as the most important issue of the independence of the internal control system, fully functional in our country could not be made. In addition, secondary and tertiary legislation of the 5018 law is still fully into force could not be practise.

**Key Words:** Internal Audit, Public Internal Audit

**Jel Classification:** M42 - Auditing, M10 - General

## I. GİRİŞ

İç denetim akademik açıdan ilk olarak 1900’lü yıllarda Kıta Avrupa’sı ülkelerinde ele alınmaya başlanmıştır. İç denetim faaliyeti ise ilk olarak, Amerika Birleşik Devletleri özel sektör işletmelerinde 1940’lı yıllarda görülmeye başlanmış ve 1941 yılında New York’ta Uluslar arası İç Denetim Enstitüsü (IIA) kurulmuştur. Avrupa’da ise ilk iç denetim meslek birlikleri 1948 yılında Londra’da kurulmuş ve daha sonra Avrupa’daki diğer ülkelerde yaygınlaşmıştır<sup>1</sup>. Ülkemizde ise özel sektörün öncülüğünde 1995 yılında kurulan (TİDE) Türkiye İç Denetim Enstitüsü ile ulusal örgütlenme gerçekleşmiştir.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) tarafından iç denetçiler ve iç denetim için; “İç Denetimin Tanımı Etik Kurallar ve Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” belirlenmiştir. IIA’nın bir diğer görevi ise iç denetim faaliyetlerinin herkes tarafından aynı şekilde anlaşılmasını ve uygulanmasını sağlamaktır. Ayrıca iç denetim alanında

---

<sup>1</sup> Mehmet Ünsal MEMİŞ. “Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, *Mali Çözüm*, Sayı: 85, 2008, s. 77.

yaşanan sürekli gelişmelere paralel olarak enstitü tanımlamaları sürekli gözden geçirmektedir<sup>2</sup>.

Ülkemizde kamu kurum ve kuruluşlarında uluslararası standartlara uygun olarak iç denetim birimlerinin kurulması konusu, Avrupa Birliği müzakere sürecinde 32. fasıl kapsamında ele alınmıştır. Bu fasıl kapsamında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılmış, böylelikle iç denetim sistemi kamuya girmiştir. 5018 sayılı Kanunun 67'inci maddesince Maliye Bakanlığına bağlı olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu kurulmuştur. Kurulun kamu idarelerindeki iç denetim sistemlerini izlemek, iç denetim ile ilgili mevzuat hazırlamak, denetim standartlarını belirlemek gibi görevleri vardır.

Çalışmanın amacı, 5018 sayılı kanunla yeniden şekillendirilen büyük oranda Uluslararası ve AB standartlarına uygun hale gelmiş, kamu iç denetim yapısını, işleyiş biçimini ve eksiklikleri Pamukkale Üniversitesi İç Denetim faaliyetleri örneği ile ortaya koymaktır.

## II. KAMU İÇ DENETİMİ KAPSAMI

Dünyada yaşanan ekonomik krizlerin etkisiyle, kamu kaynaklarının kötü kullanılmasına tepkiler artmış, yöneticilerin kamu fonlarının verimli ve rasyonel kullanımına ilişkin hesap vermeleri önem kazanmıştır. Buna bağlı olarak kamu yönetiminde yönetsel sorumluluk, program ve süreç sorumluluğu kavramları gelişmiştir<sup>3</sup>. Belirtilen sebeplerle kamu iç denetimi hem dünyada hem Türkiye'de daha fazla tartışılır hale gelmiştir.

5018 Sayılı Kanunun 63'üncü maddesinde iç denetim şu şekilde tanımlanmıştır: Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esasına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak

---

<sup>2</sup> Nazmi Zarifi GÜRKAN. "İç Denetimin Faaliyet Alanı", *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, Sayı: 39, 2006, s. 1.

<sup>3</sup> Sacit YÖRÜKER. "Yeni Konseptler ve Gelişmeler Temelinde Kontrol ve Denetim Sistemlerimize İlişkin Bir Değerlendirme Sunum Metni", *Kamu Mali Yönetim Reformu Arenası*, Hilton Oteli / Ankara, 2003, s.2.

amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanmaktadır<sup>4</sup>.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü ise iç denetimi şu şekilde tanımlamıştır: İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir<sup>5</sup>.

Modern anlamda iç denetim, altı temel unsuru barındırmalıdır. Bunlar (1) Değer Katma, (2) Güvence Sağlama, (3) Standartlar, (4) Danışmanlık, (5) Risk Odaklılık ve (6) Bağımsızlıktır<sup>6</sup>.

İç denetim, esas olarak bir danışmanlık ve denetim faaliyetidir. Bu denetim faaliyeti, kendi denetim anlayışı ve yaklaşımına, denetim araçlarına sahiptir. Yönetmelikte yer aldığı şekliyle, kamu iç denetiminin amaçları aşağıdaki gibidir<sup>7</sup>:

- Kamu idarelerinin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar. İç denetim faaliyeti sonucunda, kamu idarelerinin varlıklarının güvence altına alınması, iç kontrol sisteminin etkinliği ve risklerin asgariye indirilmesi için kamu idaresinin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin tanımlanması, gerekli önlemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması konularında yönetime önerilerde bulunulur.

---

<sup>4</sup> Ahmet KESİK. “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 9, 2005, s. 114.

<sup>5</sup> Ahmet BAŞPINAR. “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 151, 2006, s. 25.

<sup>6</sup> Şener GÖNÜLAÇAR. “İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler”, *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı: 131, 2007, s. 7.

<sup>7</sup> Mustafa AKÇİL. “İç Denetim”, *Gümrük Dünyası Dergisi*, Sayı 52, 2008, s. 3.

- İç denetim, nesnel güvence sağlamanın yanında, özellikle risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini geliştirmede idarelere yardımcı olmak üzere bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık hizmeti sağlar. Danışmanlık hizmeti, idarenin hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır.

- Nesnel güvence sağlama, kurum içerisinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına; varlıklarının korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, kurum içine ve kurum dışına yeterli güvencenin verilmesidir.

5018 sayılı kanunda “İç Denetim İç Denetçiler tarafından yapılır” şeklinde bir hükümde bulunmaktadır. Tüm kamu kuruluşlarında, yapıları ve personel sayıları dikkate alınarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun görüşü doğrultusunda doğrudan üst yöneticiye bağlı “İç Denetim Birimi Başkanlığı” kurulması kanunda belirtilmiştir. Kamu kuruluşlarının yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından yönetilir.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, mali yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bu kurumlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verirler.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, yedi üyeden oluşur. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine

beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanır. Bunların 7'nci maddede belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olması şarttır. Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasından olması şartı aranır. Üyeler, bu sürenin sonunda yeniden atanabilirler.

İç denetçiler bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirirler. Ayrıca iç denetçiler, görevlerinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunarlar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile mali hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.

### **III. AVRUPA BİRLİĞİ'NDE KAMU İÇ DENETİMİ ve TÜRKİYE'DEKİ KAMU İÇ DENETİMİNİN AVRUPA BİRLİĞİ SÜRECİNDEKİ SON DURUMU**

1959'da Avrupa Ekonomik Topluluğuna yapılan ortaklık başvurusu ve 1963'te Toplulukla tam üyeliği amaçlayan Ankara Antlaşmasının tam 40 yıl sonrasında 10–11 Aralık 1999 tarihlerinde Helsinki'de yapılan Avrupa Birliği Devlet ve Hükümet Başkanları Zirvesinde, Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne 'aday'lığı tescillenmiştir. Adaylık statüsü ile birlikte Türkiye'nin Avrupa Birliği ile uzun bir geçmişi bulunan ilişkilerinde yeni bir dönem başlamış ve Türk bürokrasi Avrupa Birliği vesilesiyle yenilenme fırsatını bulmuştur<sup>8</sup>.

Avrupa Birliği, Kamu İç Mali Kontrol (Public Internal Financial Control-PIFC) sistemi kapsamında ele alınan, iç denetim ve iç denetimin bağımsızlığı konusuna özel bir önem vermektedir. Bu önemin derecesi,

---

<sup>8</sup> Şener GÖNÜLAÇAR. "İç Denetimin Bürokratik Serencamı", *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı: 135, 2008, s. 6.

katılım ortaklığı belgelerinde ve ilerleme raporlarında, iç denetimin bağımsızlığı konusunun ayrı bir başlık olarak ifade edilmesinden anlaşılmaktadır<sup>9</sup>.

Avrupa Birliği yaklaşımına göre, genel anlamda bağımsızlık vasfı, iç denetim faaliyetinde mutlaka bulunması gereken bir özelliktir. İç denetimin, iç kontrol sisteminin ve dolayısıyla yönetimin ayrılmaz bir parçası olduğu kabul edilmekte ancak, bu idari bağılılığa rağmen, denetim birimlerinin fonksiyonel bağımsızlıklarını kaybetmeden faaliyetlerini sürdürmeleri gerektiği konusunda tam bir görüş birliği bulunmaktadır<sup>10</sup>.

Avrupa Birliği'nde uygulanan ve COSO modeli olarak da bilinen iç mali kontrol sistemi, beş temel unsuru içermektedir. Bunlar kontrol ortamı, risk değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, izleme-takip süreci ve raporlama teknikleridir. Özellikle risk değerlendirme faaliyetleri gerçekleştirilirken, ulaşılmak istenen hedeflerin belirlenmesi ve bu hedeflerin ölçülebilir nitelikte olması büyük önem arz etmektedir. Avrupa Birliği yetkilileri, bu model doğrultusunda sadece kontrol faaliyetlerinin değil, bu beş unsurun tamamının iç mali kontrol sisteminin içinde olması gerektiğini vurgulamaktadırlar. Adı geçen beş unsurun, Birlikte ve üye ülkelerde her zaman var olduğu ve uygulandığı farz edilmektedir. Ancak uygulamanın gerçekte hangi boyutta olduğunun kesin bir yanıtı yoktur<sup>11</sup>.

Avrupa Birliği, aday ülkelerle yapılacak müzakerelerde bazı temel şartları aramaktadır. Mali kontrol konusunda da müzakerelerin açılabilmesi için; kamu gelir ve giderlerini bütünüyle kapsayan kamu iç mali kontrol prensiplerinde yeterli düzeyde ilerleme sağlanması, iç denetimin fonksiyonel bağımsızlığının yeterli düzeyde garanti edilmesi, ön kontrol mekanizmaları, harcama birimlerinde iç denetim hizmetleri ve merkezi düzeyde kontrol ve denetim metodolojisinin varlığı

---

<sup>9</sup> Hüseyin GÖSTERİCİ. "Kamu İç Mali Kontrol Sisteminde İç Denetimin Bağımsızlığı – Fonksiyonel Bağımsızlık", *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 295, 2006, s. 5.

<sup>10</sup> Hüseyin GÖSTERİCİ. a.g.m., s.5.

<sup>11</sup> Pınar ACAR. "Avrupa Birliği ve Türkiye'de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi", *Maliye Dergisi*, Sayı: 136, 2001, s. 4.

aranmaktadır. Müzakerelerin kapatılabilmesi için ise; kamu iç mali kontrol sistemine ilişkin birincil ve ikincil mevzuatın kabul edilmesi, tatmin edici ön mali kontrol mekanizmaları, harcama birimlerinde iç denetim hizmetlerinin sağlanması ve merkezi uyumlaştırma birimlerinin kurulması ile ilgililerin eğitim programına tabi tutulması şartları aranmaktadır. İzlemeye alınacak temel konular ise birincil ve ikincil mevzuatın uygulamaya konulması, ön kontrol mekanizmaları, iç denetim hizmetleri ve merkezi uyumlaştırma birimlerinin çalışmaya başlaması, kontrol ve denetim rehberlerinin tamamlanması, katılım öncesi yardımlar için genişletilmiş merkezi olmayan uygulama sisteminin kabul edilmesi olarak sıralanmaktadır<sup>12</sup>.

Avrupa Birliği'ne daha önce üye olmuş olan ülkelerin iç denetim sistemleri konusundaki yaklaşım farklılıkları, aday ülkelerle mukayese edilemeyecek düzeydedir. Örneğin İngiltere, Hollanda gibi ülkeler "Kuzey Model" olarak adlandırılan ve yönetim sorumluluğunu esas alan adem-i merkezi bir yapılanma gösterirken, Fransa, Portekiz, İspanya ve Lüksemburg gibi ülkeler ise "Güney Model" olarak adlandırılan merkezi model söz konusudur. Öte yandan Almanya gibi bazı üye ülkelerde ise karma bir sistemin varlığından söz edilebilir<sup>13</sup>.

Aday olan ülkelerin mali yönetim, kontrol ve denetim sistemleri ile ilgili olarak da Avrupa Birliği'nin taleplerinin esnek tavsiyeler içerdiği söylenebilir. Avrupa Birliği daha ziyade ilkeler üzerinde durmaktadır. Bu ilkeler, şeffaflık, hesap verilebilirlik, rol ve görevlerin açık olarak tanımlanması ve ayrıştırılması v.b. dir<sup>14</sup>.

Avrupa Birliği İlerleme raporlarında ülkemizdeki İç Denetim faaliyetlerine yönelik yer alan tespitler aşağıdaki gibidir<sup>15</sup>:

---

<sup>12</sup> Şener GÖNÜLAÇAR. 2008. a.g.m., s. 6-7.

<sup>13</sup> Mehmet KOÇDEMİR. "Denetim Üzerine Kavram Kargaşaları", 2006, s.6, <http://www.malikilavuz.com/emakale/006/index.php>. 10.11.2009.

<sup>14</sup> Mehmet KOÇDEMİR. a.g.m., s. 6.

<sup>15</sup> Şener GÖNÜLAÇAR. 2008. a.g.m., s. 8.



**2004:** 2003 Aralık ayında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununu kabul edilerek önemli bir ilerleme kaydedilmiştir. Böylece, Avrupa Topluluklarının mali çıkarlarının korunması yolunda ilerleme kaydedilmiştir. İç denetim, mali yönetim ve kontrol rehberleri gibi meselelerle ilgili uygulama mevzuatı ile bir iç denetim tüzüğüne ve etik kurallarının da geliştirilmesine ihtiyaç vardır.

**2005:** Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu müktesebatın ilkelerini takip etmektedir. Ancak, Kanun tam olarak yürürlükte olmadığı için hali hazırdaki sistem ne Kanun ne de müktesebatla uyum içinde değildir. Yolsuzlukla mücadelede koordinasyon konusunda ihtisaslaşmış bir yapı oluşturmak ve Avrupa Komisyonu'nun Yolsuzlukla Mücadele Birimi (OLAF) ile işbirliği için temaslar gerçekleştirilmelidir.

**2006:** 2003'de kabul edilen Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, özellikle iç denetim ve performans tedbirleri konusunda layıkıyla uygulanmamaktadır. Reformun ana unsurlarından biri olan iç denetim halen işlevsel hale gelmemiştir. 2004 yılında kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu faaliyete geçmiştir. Ancak, söz konusu Kurulun bir danışma organı addedilmesi ve mevcut uyumlaştırma ve koordinasyon görevlerinin, kurulun bu çerçevedeki sorumluklarının yeterli bir şekilde yerine getirilmesinin sağlanmasını teminen, daimi nitelikli merkezi bir uyum birimine aktarılması gerekmektedir.

**2007:** Kamu iç mali kontrol (PIFC) alanında bir miktar ilerleme kaydedilmiştir. İç denetçilerin atanmasıyla, bazı devlet kurumlarında iç denetim mekanizması işlevsel hale getirilmiştir. Ancak, belgeleme ve sürekli eğitim gerekmektedir. 2002 PIFC Siyasa Belgesi ve Eylem Planı'nın gözden geçirilerek, yönetsel sorumluluk ve işlevsel anlamda bağımsız iç denetim ilkelerinin açıklanması ve daha da geliştirilmesi ve böylece bu ilkelerin uygulanmasının ilerletilmesi sağlanmalıdır. Türkiye'nin bu fasıldaki müktesebatla uyum düzeyi katılım müzakerelerine olanak tanımaktadır.

**2008:** Kamu İç Mali Kontrolü(KMK) alanında ilerleme kaydedilmiştir. Maliye Bakanlığı İç Denetim Eşgüdüm Kurulu, 2008-

2010 dönemi Türk Kamu İç Denetim Stratejisini 2007 Kasım ayında onaylamıştır. Maliye Bakanlığı, 2008 Temmuz ayında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun muhasebeye ilişkin hükümlerinde değişiklikler yapmış ve kamu iç kontrolünün en iyi uygulamalarla daha da uyumlaştırılması amacıyla değişiklik taslakları hazırlamıştır. 2008 yılı içinde iç kontrol standartları ve iç denetim kılavuzu gibi bir takım ikincil mevzuat ve üçüncül tüzük onaylanmıştır. 500'ün üzerinde iç denetimci Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre eğitilerek sertifika almış, yaklaşık 500 maliye memuru ise bütçe harcama merkezlerinde görevlendirilmiştir. KMK ile ilgili ilk yıllık rapor (2007 yılı için) Sayıştay'a sunulmuştur<sup>16</sup>:

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun tümüyle yürürlüğe girmesi sonucunda, 2002 KMK siyasal belgesi ile ilgili eylem planının güncellenmesi gerekmektedir. KMK stratejisi, kontrol, denetim ve tefti görevlerinin açıkça belirlenmesi için kamu sektöründe kapsamlı kontrol ortamının tanımı, ulusal bütçe ile AB mali yardımının iç denetimlerinin uyumlaştırılması gereği, ön mali kontrolün kesin tanımı, iç denetim ve adem-i merkeziyetçi iç denetim birimleri için operasyonel bir merkezi uyumlaştırma birimi (MUB) kurulması ve Mali Yönetim ve Kontrol ilişkileri için strateji geliştirecek birimleri olan bir MUB kurulması konuları dahil olmak üzere, iç denetim ile tefti kurullarının rol ve sorumluluklarının ayırımına odaklanmalıdır. Modern kamu iç denetiminin en uygun ve siyasi olmayan koşullarda gelişimi için, MUB'ın yeri konusunda mümkün olan en kısa sürede karar verilmesi gerekmektedir. İç denetçilerin atanması ve kamu iç denetim standartlarının yayımlanmasının ardından, iç denetim bazı hükümet kuruluşlarında operasyonel hale gelmiştir. Strateji geliştirecek birimlerin tesisi ve bunlar için eleman alımı süreci halen devam etmektedir. İç Denetim Eşgüdüm Kurulu, iç denetime ilişkin anahtar belgeler yayımlamıştır. İç denetim için

---

<sup>16</sup> İKV. "2008 AB Türkiye İlerleme Raporu", 2009  
<http://www.abvizyonu.com/avrupa-birligi/ikv-2008-ilerleme-raporunu-degerlendirdi.html>, 16.12.2009.

daimi bir merkezi uyumlaştırma birimi kurulmalıdır. Bu alandaki hazırlıklarda oldukça ilerleme kaydedilmiştir<sup>17</sup>.

#### **IV. PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ'NİN İÇ DENETİM YAPISI**

Mali ve mali olmayan kamu kaynaklarının, kamu iç denetçileri tarafından denetlenmeye başlanması, devrim niteliğinde bir başlangıç olduğu genel kabul görmüş bir düşüncedir. İç denetçinin sahip olduğu vasıfları, öngörüsü, kendini geliştirmeye yönelik gayreti, kurumuna olan katkısı, bu katkının üst yöneticiler tarafından değerlendirilmesi, çıktıların alınması ve uygulamaya geçilmesi oluşabilecek kötü sonuçları engelliyeciktir<sup>18</sup>.

##### **A) KAMU İÇ DENETİM BİRİM YÖNERGESİ GENEL ESASLARI**

Pamukkale Üniversitesi'nde iç denetim faaliyetleri tüm kamu kuruluşlarında olduğu gibi Kamu İç Denetim Birim Yönergesi çerçevesinde planlanmakta ve uygulanmaktadır. Yönerge ile ilgili genel bilgiler şöyledir:

Bu yönergenin amacı, kamu idarelerinde iç denetim biriminin işleyişi ile iç denetçilerin ve üst yöneticinin iç denetime ilişkin sorumluluklarına yönelik esas ve usulleri düzenlemek üzere ilgili idarelerce hazırlanacak iç denetim birimi yönergelerinin temel esaslarını belirlemektir.

Kamu idarelerinin tüm işlem ve faaliyetleri iç denetim kapsamındadır. Bu denetimler risk düzeyi esas alınarak sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla denetim standartlarıyla uyumlu olarak yapılır.

İç denetim faaliyetleri, ilgili mevzuat ve Kurul tarafından belirlenen kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygun

---

<sup>17</sup> İKV. a.g.m.

<sup>18</sup> Fatih ULUŞAN. "Bir İç Denetim Faaliyeti Olarak Üniversitelerin Maaş İşlemleri Denetimi", *Denetim Dergisi*, 2009, s. 99.

olarak yürütülür. Açıklık bulunmayan hallerde ise uluslararası denetim standartları ile etik kurallar dikkate alınır.

İç denetçiler ve belirlenmişse iç denetim birimi yöneticisi ile ihtiyaca göre diğer personelden oluşan iç denetim birimi, idari yönden doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak faaliyetlerini yürütür.

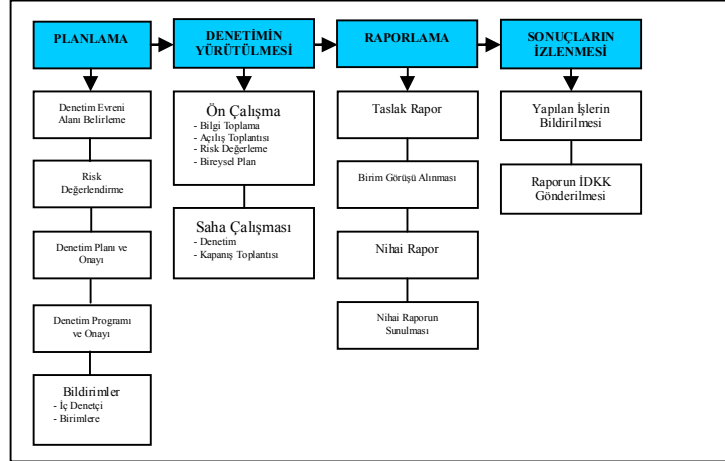
İç denetim faaliyetinin kapsamına, denetim uygulamalarına müdahale edilemez ve iç denetçilerin görüşlerini değiştirmeleri istenemez. İç denetçilerin görevlerini bağımsız ve hiç bir etki altında kalmadan yapmaları iç denetim birimi yöneticisinin ve üst yöneticinin sorumluluğundadır.

İç denetçiler görevlerini yerine getirirken tarafsızlık ilkesiyle hareket eder. İç denetçiler; denetimin belirlenen amaçlarına ulaşılması için denetim faaliyetlerinde gerekli tüm denetim tekniklerini uygular, ihtiyaç duyacağı tüm bilgi ve belgeleri toplar, tarafsız ve yeterli bilgi ve tecrübeye sahip her denetçinin aynı sonuçlara ulaşmasını sağlayacak şekilde bu bilgi ve belgeleri değerlendirir, denetim kalitesinden ödün vermeden ve başkalarının düşünce ve telkinlerinden etkilenmeden görüşünü oluşturur.

#### B) KAMU İÇ DENETİM FAALİYETLERİ

Kamu kuruluşlarında ve Pamukkale Üniversitesi'nde iç denetim süreci Tablo 1'de görüldüğü gibi dört aşamadan oluşmaktadır. Bunlar sırasıyla (1) Planlama, (2) Denetimin Yürütülmesi, (3) Raporlama ve (4) Sonuçların İzlenmesidir.

**Tablo 1: Kamu İç Denetim Süreci**



Kaynak: Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi

Kamu İç Denetim Birim Yönergesine göre ise, Kamu İç Denetim Faaliyetleri Süreci Pamukkale Üniversitesi'nde ve diğer Kamu Kuruluşlarında daha detaylı bir biçimde aşağıda belirtilen sıralama ile, oniki aşamada gerçekleşmektedir:

**1. İç Denetim Stratejisi:** İç Denetim Koordinasyon Kurulu üç yıllık döneme ilişkin olarak iç denetimin genel stratejisini belirleyen ve iç denetim birimlerinin planlama ve programlamalarına esas teşkil edecek bir iç denetim strateji belgesini her üç yılda bir oluşturur. Son olarak 2008-2010 yıllarına ait Kamu İç Denetim Strateji Belgesi yayınlanmış ve halen uygulanmaktadır.

**2. Denetimde Risk Odaklılık:** İç denetim, kurumun karşı karşıya olduğu riskler esas alınarak hazırlanan risk odaklı iç denetim plan ve programı çerçevesinde yapılır. Risk değerlendirmesi ile ilgili olarak Kurulca belirlenen esas ve usullere uyulur.

Yönetim tarafından tanımlanan riskler, iç denetim birimince kapsamlı bir risk analizine tabi tutulur. Bu analiz sonucunda riskler, oran ve önem dereceleri belirlenerek sıralanır. İç denetim birimince; kurumun

hedefleri, faaliyetleri ve varlıklarını etkileyebilecek önemli risklere ilişkin olarak yapılan analiz sonucunda, en yüksek risk içeren alan ve konulardan başlanarak iç denetim planı ve uygulamaya ilişkin programlar hazırlanır. Programların hazırlanmasında; üst yöneticinin riskli gördüğü ve öncelik verilmesini istediği hususlar da dikkate alınır. Denetim sonuçlarına göre mevcut riskler yıl sonlarında yeniden gözden geçirilir.

**3. İç Denetim Planı:** İç denetim planı; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve kurulca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır. Bu plan, her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilerek, gerektiğinde değiştirilir.

**4. İç Denetim Programı:** En riskli alan ve konulara öncelik verilmek ve denetim maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, yöneticiler ve gerektiğinde çalışanlarla görüşülerek iç denetim planıyla uyumlu bir iç denetim programı hazırlanır. Bir yıllık süreyi geçmemek üzere hazırlanacak iç denetim programlarında; denetlenecek alanlar ve konular, iç denetçilerin isimleri belirtilerek, zaman çizelgesine bağlanır. Hazırlanan iç denetim programı üst yöneticinin görüşüne ve onayına sunulur.

**5. Görevlendirme:** İç denetim programı üst yönetici tarafından onaylandıktan sonra yapılan görevlendirmeler, programdaki zamanlama da dikkate alınarak iç denetçilere bildirilir.

**6. Denetime Hazırlık ve Başlama:** Denetim faaliyetlerinin hazırlık aşaması “Ön Çalışma” olarak adlandırılır. Ön çalışmada iç denetçiler görevlendirildikleri konu ile ilgili gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak denetim amaç ve kapsamını tespit eder. Denetim konusuna göre belirleyecekleri toplantı, mülakat, anket, yerinde gözlem gibi yöntemler ile süreci tanıyarak mevcut risk ve kontrolleri tespit eder ve bunların bir değerlendirmesini yapar.

**7. Açılış Toplantısı:** İç denetçi ön çalışma aşamasında, planlanan iç denetim faaliyetinin yürütüleceği birim yöneticisi ve ihtiyaç duyulan personelin de iştirak edeceği bir açılış toplantısı yapar. Açılış toplantısında, iç denetçi, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personel ile denetimin amacı, kapsamı, denetimde kullanılacak yöntemler, tahmini denetim süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri, denetim sonuçlarının raporlanması konularını görüşür. Ayrıca denetlenen birimin talep etmesi halinde danışmanlık faaliyetinin mahiyeti de görüşülür.

**8. Çalışma Planı:** Tüm denetim adımlarını ve izlenecek yöntemleri gösteren bireysel çalışma planı hazırlanmasıyla ön çalışma tamamlanır. İlgili birimin yöneticisi ve diğer personelle görüşmelerin sonuçlarına göre hazırlanan çalışma planında;

- a) Denetimin amaç ve hedefleri,
- b) Denetimin kapsamı,
- c) Denetimin icrasında bilgilerin elde edilmesi, analizi ve değerlendirilmesine ilişkin yöntemler,
- d) Tahmini denetim süresi,

yer alır.

Çalışma planı hazırlandıktan sonra denetime başlanır ve denetimler bu çalışma planına göre yürütülür.

**9. Denetimin Yürütülmesi:** İç denetçi, denetim rehberlerinden de yararlanarak denetim faaliyetini yürütür. İç denetçi, yıllık denetim programında ve bireysel denetim planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, risk ve kontrol değerlendirmelerinde tespit edilen hususlarla ilgili olarak yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür. Denetimin yürütülmesi sırasında uygulanacak testler, iç kontrol uygulamalarının yeterliliğine dair değerlendirme yapılabilmesine de olanak verecek şekilde tasarlanmalı, en riskli alanlara öncelik verilmelidir. Gerçekleştirilen testlerin tamamı; izlenen yöntem, yapılan gözlem, incelenen belge, görüşme ve diğer

adımlar da belirtilmek suretiyle “Çalışma Kâğıtları” ile belgelendirilmelidir.

**10. Kapanış Toplantısı:** Yapılan denetim faaliyetleri ve rapor taslağı denetlenen birim sorumlularının katılımı ile gerçekleştirilecek bir kapanış toplantısında ele alınır. Bu toplantıda, önemli bir değerlendirme eksikliği olup olmadığı belirlenir ve denetlenen birim yöneticilerinin varsa aykırı görüşleri toplantı tutanağına bağlanır.

**11. Raporlama:** Denetim raporları, işe ait amaç ve kapsam ile uygulanabilir sonuçları, sorumlulukları ve denetlenen birimlerce alınacak tedbirleri de içerecek şekilde Kurul tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde hazırlanır. Raporlarda asgari olarak; denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçi kanaati belirtilir. Raporlarda ifadeler; tam, doğru, açık, anlaşılır, öz ve yapıcı olarak yazılır.

İç denetçi, denetim raporunu, belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere, denetime tabi tutulan birim yöneticisine verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir.

Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi arasında anlaşmazlık varsa, iç denetçi bu duruma ilişkin değerlendirmesini raporuna dahil eder. Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi aynı görüşteyse, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır.

İç denetçi raporunu, idarenin cevapları ve rapor özetini de ekleyerek üst yöneticiye sunar. Raporlar üst yönetici tarafından değerlendirildikten sonra gereği için raporda belirtilen birimlere verilir.

İç denetçi ile idare arasında oluşacak görüş ayrılıkları üst yönetici tarafından çözülür. Üst yönetici ile iç denetçi arasında görüş ayrılıkları olması halinde ise durum anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak amacıyla Kurula iletilir.

**12. Denetim Sonuçlarının Takibi:** İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde yerine getirilir. Düzeltici işlemin



gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilir ve periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilir.

#### C) PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ İÇ DENETİM FAALİYETLERİ ÖRNEĞİ

Pamukkale Üniversitesi İç Denetim birimi Kamu İç Denetim Birim Yönergesi genel esaslarına ve üst yönetimin(Rektör ve Rektör Yardımcıları) görüşleri doğrultusunda Tablo 2’de görüleceği gibi 2009-2011 yıllarına ait 3 yıllık bir iç denetim planı oluşturulur ve Rektörün onayına sunulur.

**Tablo 2:** Pamukkale Üniversitesi 2009-2011 Yıllarına Ait İç Denetim Planı

| 2009-2011 YILLARINA İLİŞKİN İÇ DENETİM PLANI ÇİZELGESİ |               |            |            |            |
|--|---------------|------------|------------|------------|
| İÇ DENETİM FAALİYETLERİ                                | Risk Önceliği | Yıllar     |            |            |
|  |               | 2009       | 2010       | 2011       |
| <b>Denetim Yönetimi Faaliyetleri</b>                   |               |            |            |            |
| <b>Denetim Faaliyetleri</b>                            |               |            |            |            |
| <b>Denetim Alanları</b>                                |               |            |            |            |
| Taşınır Mal İşlem Süreci                               |               |            | 15         |            |
| Maaş Ödeme Süreci                                      |               |            | 20         |            |
| Öz Gelir Tahakkuk -Tahsilatı İşleri                    | 1             | 32         | 20         | 32         |
| Yapım işleri Bakım ve Onarım süreci                    | 1             | 30         | 10         | 30         |
| Döner Katkı payı ödeme süreci                          | 1             | 24         | 10         | 24         |
| .....  | .....         | .....      | .....      | .....      |
|  |               | <b>456</b> | <b>455</b> | <b>456</b> |
| <b>Danışmanlık Faaliyetleri</b>                        |               | 9          | 30         | 9          |
| <b>Eğitim Faaliyetleri</b>                             |               | 10         | 35         | 10         |
| <b>İhtiyat İçin Ayrılan Denetim Kaynağı</b>            |               | 60         | 170        | 60         |
| <b>Program Dışı Denetim Faaliyetleri</b>               |               |            | 100        |            |
| <b>Program Dışı Danışmanlık Faaliyetleri</b>           |               | 60         | 70         | 60         |
|  |               | 237        | 235        | 237        |
| <b>Toplam Denetim Kaynağı (Adam/Gün)</b>               |               | <b>693</b> | <b>690</b> | <b>693</b> |

Kaynak: Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi

Pamukkale Üniversitesi İç denetim faaliyetleri risk odaklı olarak yürütülmesi esas alınarak, Üniversitenin maruz kalabileceği riskler,

faaliyet ve projeler esas alınmak suretiyle tespit edilerek ve değerlendirilerek risk odaklı iç denetim planı ve programı hazırlanmıştır.

Yapılan çalışmalar:

1-Pamukkale Üniversitesinin denetim evreni 85 süreç ve faaliyet oluşmaktadır.

2-Pamukkale Üniversitesinde, risk kriterlerinin ve değerlendirme ölçeğinin tanımlanmasında; Tablo 3'teki risk kriterleri ve değerlendirme ölçeği dikkate alınmaktadır:

**Tablo 3:** Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Risk Kriterleri ve Değerlendirme Ölçeği

| RİSK KRİTERLERİ                                      | KATSAYILAR                              |   | AĞIRLIK (%) |
|--|---|---|-------------|
| <b>Bütçe Büyüklükleri<br/>(Milyon TL)</b>            | 100'den fazla                           | 5 | <b>40</b>   |
|  | 60-100                                  | 4 |             |
|  | 20-60                                   | 3 |             |
|  | 5-20                                    | 2 |             |
|  | 5'den az                                | 1 |             |
| <b>İşlem Hacmi Ve<br/>Personel Sayısı</b>            | İşl. Hacmi Yüksek-Pers. Sayısı Yetersiz | 5 | <b>30</b>   |
|  |   | 4 |             |
|  |   | 3 |             |
|  |   | 2 |             |
|  | İşl. Hacmi ve Pers. Sayısı Dengeli      | 1 |             |
| <b>Faaliyetlerin<br/>Karmaşıklığı</b>                | Çok Karışık Faaliyetler                 | 5 | <b>15</b>   |
|  |   | 4 |             |
|  |   | 3 |             |
|  |   | 2 |             |
|  | Karışık Olmayan Faaliyetler             | 1 |             |
| <b>Yapısal, İşlevsel Ve<br/>Teknik Değişiklikler</b> | Çok Sık Değişiklik Var                  | 5 | <b>15</b>   |
|  |   | 4 |             |
|  |   | 3 |             |
|  |   | 2 |             |
|  | Nadiren Değişiklik Var                  | 1 |             |

Kaynak: Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi

3-Pamukkale Üniversitesi denetim alanlarının yapısal risk düzeyleri ölçülmüştür.

4-Denetim alanları önceliklendirilmiştir. Öncelik sıralamasına ilişkin örneği Tablo 4'te görebilmekteyiz:

**Tablo 4:** Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Alanları Risk Öncelik Sıralaması

| DENETİM ALANLARI | RİSK KRİTERİ PUANLARI | RİSK DÜZEYİ | RİSK ÖNCELİĞİ |
|------------------|-----------------------|-------------|---------------|
| A                | 4.25                  | YÜKSEK      | 1             |
| B                | 4.15                  |             |               |
| C                | 3.25                  |             |               |
| D                | 3.00                  | ORTA        | 2             |
| İ                | 3.00                  |             |               |
| G                | 2.70                  |             |               |
| E                | 2.15                  | DÜŞÜK       | 3             |
| F                | 2.00                  |             |               |
| J                | 1.85                  |             |               |
| H                | 1.75                  |             |               |

Kaynak: Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi

İç Denetim birimi tarafından 2009-2011 yıllarına ait iç denetim planı çerçevesinde, 2009 yılının iç denetim faaliyet programı Tablo 5'de görüldüğü gibi Kamu İç Denetim Birim Yönergesi genel esaslarına ve üst yönetimin görüşleri doğrultusunda hazırlanır ve Rektörün onayına sunulur.

**Tablo 5: Pamukkale Üniversitesi 2009 Yılı İç Denetim Faaliyet Programı**

| <b>İÇ DENETİM FAALİYETLERİ</b>               |  |   |                                    |                      |                          |                      |
|--|--|---|------------------------------------|----------------------|--------------------------|----------------------|
| <b>Denetim Alanları</b>                      | <b>Alt Denetim Alanları</b>  | <b>Denetlenen Birim</b>   | <b>Denetim Türü</b>                | <b>Risk Önceliği</b> | <b>Tarih</b>             | <b>Süre Adam/Gün</b> |
| <b>Döner Sermaye Katkı Payı Ödeme İşleri</b> | Özel Katkı, Genel Katkı Ödemeleri  | Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü, Araştırma ve Uygulama Hastanesi Mühendislik Fakültesi                                    | <b>Sistem ve Uygunluk Denetimi</b> | <b>1</b>             | 12.10.2009<br>13.11.2009 | <b>24</b>            |
| <b>Yapım, Bakım Onarım İşleri</b>            | Planlama, Ödenek Tahsisi, İhale Yapılması, Kontrollük, Hakediş İşlemleri | Yapı İşleri Daire Başkanlığı, SKS Daire Başkanlığı Uygulama Araştırma Merkezi   | <b>Sistem ve Uygunluk Denetimi</b> | <b>1</b>             | 01.05.2009<br>12.06.2009 | <b>30</b>            |
| <b>Öz Gelir Tahakkuk Tahsilât İşleri</b>     | Harç ve Kredi Gelirleri, Hizmet Bedelleri, Taşınır Mal Bedelleri         | Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Araştırma ve Uygulama Hastanesi SKS Daire Başkanlığı | <b>Sistem ve Uygunluk Denetimi</b> | <b>1</b>             | 16.11.2009<br>31.12.2009 | <b>32</b>            |
| <b>Danışmanlık Faaliyetleri</b>              |  |   |                                    |                      |                          |                      |
| <b>İhtiyaç için ayrılan Denetim Kaynağı</b>  |  |   |                                    |                      |                          |                      |
| <b>Toplam Denetim kaynağı (adam/gün)</b>     |  |   |                                    |                      |                          |                      |

Kaynak: Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi

## V. SONUÇ

Kamuda iç denetim faaliyetleri, Avrupa Birliği standartlarında hazırlanan 5018 sayılı kanunun ikincil ve üçüncül mevzuatları tam olarak yürürlüğe girdiğinde ve layıkıyla uygulandığında; kurumların üst yöneticilerine, çalışanlara ve kurumla ilgili taraflara çok önemli katkılarda bulunacaktır.

Kamu kuruluşlarında üst yöneticiler, örneğin üniversitelerde rektörler, yönetim kökenli olmayabilirler. Üst yöneticiler göreve geldiklerinde kamu yönetim sistemi hakkındaki en sağlıklı bilgileri, nitelikli ve eğitilmiş iç denetim birimi personelinin sağlayabilirler. Çalışanlar, iç denetim faaliyetlerinin danışmanlık yönünden faydalanarak sürekli gelişimlerini sağlayabilir. Vatandaşlar ise ödemiş oldukları vergilerle oluşturulan kamu kuruluşlarının bütçelerinin doğru amaçlar için kullanıldığı ve iyi bir denetim mekanizmasından geçtiğine, bağımsız iç denetim faaliyetleri yoluyla inanırlar.

Avrupa Birliği'nin iç denetim faaliyetlerinde titizlikle üzerinde durduğu en önemli konu bağımsızlıktır. Ülkemizde 5018 sayılı kanun ile, kamu iç denetiminin bağımsızlığı ile ilgili birçok düzenleme yapılmış olmasına rağmen, fonksiyonel olarak tam bağımsızlıktan söz etmek mümkün değildir. Ayrıca 5018 sayılı kanunun ikincil ve üçüncül mevzuatları halen tam olarak yürürlüğe geçirilememiştir.

Kamu iç denetiminde yaşanan aksaklıkları ve çözüm önerilerini aşağıdaki şekilde ifade edebiliriz:

- Oluşturulacak iç denetim birimlerinin doğrudan üst yönetime bağlı olması ve sadece üst yönetime rapor vermesi gerekmektedir. İç denetim birimlerinin üst yönetimin dışındaki örneğin üniversitelerde Genel Sekreter gibi alt kademe yöneticilerinden talimat almalarının engellenmesi gerekmektedir.
- İç denetçilerin özlük hakları garanti altına alınmalı ve üst yöneticilerin insafına bırakılmamalıdır. Ayrıca iç denetçilerin ücretlerinin denetçilere prestij getirecek düzeyde olması gerekmektedir.

- İç denetçilerin üst yönetim karşısındaki, statülerinin, bağımsız rapor hazırlayabilecek yetki ve düzeyde bulunması gerekmektedir.

- Üst yönetim ile iç denetçi arasında ortaya çıkabilecek görüş ayrılıklarının çözülebilmesi amacıyla bir uzlaştırma mekanizmasının bulunması gerekmektedir.

- İç denetçiler iç denetim faaliyetlerini planlarken özgür olmalı ve üst yönetim tarafından baskı altında tutulmamalıdır.

- İç denetçiler danışmanlık faaliyetlerini sınırlı düzeyde tutmalı, daha çok denetim faaliyetlerine zaman ayırmalıdır.

- Kamu iç denetimi ile ilgili tüm mevzuatın, diğer mevzuatlara entegrasyonunun sağlanması gerekmektedir.

- Tüm iç denetim faaliyetleri risk odaklı gerçekleştirilmelidir.

- İç denetim biriminde gerçekleşen tüm işlemler şeffaf bir biçimde ilgili tüm birimlerle paylaşılmalıdır.

- İç denetimin bağımsızlığı, ilgili tüm mevzuatlarda yer almalı ve herhangi bir tartışmaya yer bırakılmamalıdır.

- Kamu kurumlarında klasik denetim kültüründen uzaklaşarak; yapıcı, düzeltici, önleyici ve bağımsız iç denetim kültürünün yerleştirilmesi gerekmektedir.

Pamukkale Üniversitesi iç denetim faaliyetlerinin, üst yönetimin vermiş olduğu destek ile, mevzuata uygun, risk odaklı, şeffaf ve bağımsız bir şekilde yürütüldüğü tespit edilmiştir.

## KAYNAKÇA

ACAR, Pınar. “Avrupa Birliği ve Türkiye’de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 136, 2001.

AKÇIL, Mustafa. “İç Denetim”, *Gümrük Dünyası Dergisi*, Sayı 52, 2008.

BAŞPINAR, Ahmet. “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 151, 2006, s. 23-42.

GÖNÜLAÇAR, Şener. “İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler”, *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı: 131, 2007.

GÖNÜLAÇAR, Şener. “İç Denetimin Bürokratik Serencamı”, *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı: 135, 2008.

GÖSTERİCİ, Hüseyin. “Kamu İç Mali Kontrol Sisteminde İç Denetimin Bağımsızlığı – Fonksiyonel Bağımsızlık”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 295, 2006.

GÜRKAN, Nazmi Zarifi. “İç Denetimin Faaliyet Alanı”, *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, Sayı: 39, 2006.

İKV. “2008 AB Türkiye İlerleme Raporu”, 2009  
<http://www.abvizyonu.com/avrupa-birligi/ikv-2008-ilerleme-raporunu-degerlendirdi.html>, 16.12.2009.

Kamu İç Denetim Rehberi.

Kamu İç Denetim Raporlama Standartları.

Kamu İç Denetim Birim Yönergesi.

KESİK, Ahmet. “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”,



*Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 9, 2005, s. 94-114.

KOÇDEMİR, Mehmet. “Denetim Üzerine Kavram Kargaşaları”, 2006, <http://www.malikelavuz.com/emakale/006/index.php>. 10.11.2009.

MEMİŞ, Mehmet Ünsal. “Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, *Mali Çözüm*, Sayı: 85, 2008, s. 75-91.

Pamukkale Üniversitesi İç Denetim Birimi.

ULUŞAN, Fatih. “Bir İç Denetim Faaliyeti Olarak Üniversitelerin Maaş İşlemleri Denetimi”, *Denetim Dergisi*, 2009, s. 99-112.

YÖRÜKER, Sacit. “Yeni Konseptler ve Gelişmeler Temelinde Kontrol ve Denetim Sistemlerimize İlişkin Bir Değerlendirme Sunum Metni”, *Kamu Mali Yönetim Reformu Arenası*, Hilton Oteli / Ankara, 2003.