

KAMU İÇ DENETÇİLERİNİN MUHASEBE EĞİTİMİNDEN BEKLENTİLERİ: DEVLET ÜNİVERSİTELERİ ÖRNEĞİ

Yrd. Doç. Dr. C. Yiğit ÖZBEK*

ÖZ

Sürekli olarak gelişme gösteren denetim mesleğinin bir türü de iç denetimdir. İç denetim, hem özel hem de kamu sektöründe kuruma değer katan bir işlevdir. Bu işlevin görevini iyi bir şekilde yerine getirebilmesi için denetçilerin eğitimleri önem kazanmaktadır. İç denetçilerin yetiştirilmesinde muhasebe eğitimi özel bir yere sahiptir. Bu araştırmanın amacı, denetçi niteliğinin kazanılmasında muhasebe eğitiminden beklentileri, doğrudan kamu iç denetçilerinin görüşlerini alarak ortaya koymaktır. Bu amaçla bir anket hazırlanmış, anket kamu iç denetçilerinin bir kesiti olan devlet üniversitelerinde çalışan iç denetçilere uygulanmış, alınan veriler değerlendirilerek yorumlanmış ve beklentiler ortaya konulmuştur. Üniversitelerde muhasebe eğitimi programları düzenlenirken, uygulamacıların bu beklentilerinin denetim mesleğine hazırlık bağlamında dikkate alınması, eğitimin etkinliği ve verimliliği açısından önemlidir. Ankete verilen cevaplar iç denetçi niteliğinin kazanılmasında muhasebe eğitimi ile alınabilecek bilgilerin bir kısmının üniversitenin sorumluluğunda olduğunu ortaya koymuştur. Değerlendirme sonuçlarına göre, eğitimin bir kısmında sorumluluk meslek içi eğitim aşamasındadır. Denetçinin tutum ve davranışlarına yönelik eğitimde ise sorumluluk, ağırlıklı olarak yine meslek içi eğitim aşamasındadır.

ANAHTAR KELİMELEER: Kamu iç denetimi, muhasebe eğitimi.

THE EXPECTATIONS OF PUBLIC INTERNAL AUDITORS FROM ACCOUNTING EDUCATION: STATE UNIVERSITIES SAMPLE

ABSTRACT

Internal auditing is a type of auditing profession which is developing consistently. Internal auditing is a function adding value to both public sector and private sector. In order to fulfill its function perfectly, the education of auditors is becoming important. Accounting education has a specially important location in training of internal auditors. The purpose of this study is to introduce the expectations from accounting education for gaining auditor qualification by taking the views of public internal auditors directly. For this purpose a questionnaire is prepared and conducted to internal auditors working in public universities which are a cross section of public internal auditors; collected data is annotated by evaluating and the expectations are stated. While being the accounting education programmes are creating, taking into consideration the expectations of these executers in the context of preparation to auditing profession is important for the effectiveness and efficiency of the education. The responses of the questionnaire indicated that, a part of information by taking an accounting education in gaining an internal auditor qualification is in the responsibility of universities. According to evaluation results, in some parts of education, the responsibility is in the on-the-job training stage. The responsibility concerning the behaviours and attitudes of auditor, again, is in the on-the-job training.

KEY WORDS: Public sector internal auditing, accounting education.

* Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi İşletme Eğitimi öğretim üyesi.

1. GİRİŞ

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından yapılan tanımıyla iç denetim; bir organizasyonun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla tasarlanmış, bağımsız ve objektif bir güvence oluşturma ve danışmanlık faaliyetidir. Yönetimi geliştirme ve etkinliği artırmaya yönelik olarak gelişme göstererek, modern yönetimin önemli bir parçası haline gelen (Guoming, 1997: 243) iç denetim; bir organizasyonun; risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmeye ve geliştirmeye yönelik sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla organizasyonun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (<http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>, 05.02.2010).

Modern yönetimin bir parçası haline gelen iç denetim faaliyeti yalnızca özel sektörde faaliyet gösteren organizasyonlarda değil, kamu sektöründe de yürütülmektedir. Kamu sektöründeki iç denetim faaliyeti kamuya ilişkin nitelikleri de bünyesinde taşıyarak, kamu iç denetimi olarak adlandırılabilir. İç denetim tanımından hareketle, kamu iç denetiminin unsurları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- ✓ Kamu kurumunun faaliyetlerini geliştirmek ve değer katmak.
- ✓ Bağımsız ve objektif bir güvence oluşturmak.
- ✓ Danışmanlık hizmeti vermek.

Ülkemizde kamu sektöründe iç denetim faaliyeti yıllardan beri uygulanmaktadır. Kamu iktisadi teşebbüslerinin, bakanlıkların teftiş kurullarının işlevleri bu uygulamalara örnek olarak verilebilir. Ek olarak, 1927 yılında uygulamaya konulan merkezi idare bütçelemesiyle ilgili düzenlemeleri kapsayan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye

Kanununun yürürlükten kaldırılarak 24.12.2003 tarihinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun yürürlüğe girmesiyle kamu sektöründe iç denetim, bu Kanun bünyesine alınmıştır. Bu Kanunda; mali saydamlık, hesap verebilirlik, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı gibi mali yönetim ilkelerinin ne derecede gerçekleştirildiğinin ölçülebilmesi amacıyla kamu kurumlarında iç denetim yapılması hükme bağlanmıştır.

2. ARAŞTIRMANIN AMACI, YÖNTEMİ VE EVRENİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda; mali saydamlık, hesap verebilirlik, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı gibi mali yönetim ilkelerinin ne derecede gerçekleştirildiğinin ölçülebilmesi amacıyla kamu kurumlarında iç denetim yapılması hükme bağlanmıştır. Kurumların iç denetim birimlerinin yaptığı denetim faaliyetinin bir parçası da mali denetimdir. Mali denetim, kurumun gelir-gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesi ve bunun raporlanarak ilgililere sunulmasıdır. Bu işlevi yerine getirecek denetçilerin muhasebe ve muhasebe denetimine ilişkin bilgi düzeyleri yapılan işin kalitesini belirleyecektir. Denetçiler muhasebe ve denetime ilişkin teorik bilgileri lisans düzeyinde gördükleri eğitimde alır, daha sonra bunları denetçi yardımcılığı süresince, gerek meslek içi eğitim sırasında alacağı teorik eğitim, gerekse uygulamada karşılaşacağı durumlar aracılığıyla pekiştirir ve geliştirir. Meslek içi eğitimin, denetçi ünvanının alınmasından sonra da sürdürülmesi, denetçinin yapacağı denetimin kalitesi açısından gerekli ve önemlidir.

Araştırmanın amacı, denetçilerin lisans düzeyinde aldıkları muhasebe ve denetim faaliyetine alt

yapı oluşturabilecek bilgilerin; denetim işlevi açısından yeterliliğinin, bu bilgilerin hangi aşamada ve ne düzeyde alınması gerektiğinin, kamu denetim elemanlarının (uygulamacıların) görüşleri dikkate alınarak incelenmesidir.

2.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma, anket yoluyla verilerin toplanması ve değerlendirilmesi olmak üzere iki aşamadan oluşmaktadır.

Veri toplamada kullanılan anket formu oluşturulmadan önce, konu hakkında yazılı kaynaklar (literatür) taranmış, değişkenler belirlenerek anket formu oluşturulmuştur. Anket formu, anket katılanların demografik bilgilerini içeren bölüm ile, konu hakkında düşünceleri araştıran beşli likert ölçeğiyle hazırlanmış iki bölümden oluşturulmuştur. Ek olarak denetçilerin konu hakkındaki görüşlerini serbestçe ifade edebilecekleri bir açık uçlu soru sorulmuştur.

2.3. Araştırmanın Evreni

Araştırmanın evreni, Kanun'un kapsadığı kamu kurumlarının iç denetim birimlerini temsil edeceği düşüncesinden hareketle, Türkiye'de faaliyet gösteren devlet üniversitelerinin iç denetim birimlerinde görevli denetçilerdir. Üniversitelerde görevli iç denetçi sayısı 176'dır (Başpınar, görüşme, 5 Şubat 2010). Evrenden alınan örnek büyüklüğü, % 90 güven sınırında ve cevapların farklı özellikler gösterebileceği (homojen olmadığı) varsayımıyla 62 denetçi olarak hesaplanmıştır (Baş, 2001: 43-44). Adresleri saptanabilen 137 denetçiye anket gönderilmiş, 75 denetçiden cevap alınabilmiş, içlerinden eksik bilgiler içeren dört anket elenmiş, 71 anket değerlendirmeye alınmıştır. Anketi cevaplayan denetçilerden, açık uçlu sorulara cevap veren sayısı ise yalnızca 21 olmuştur.

2.4. Verilerin Analizi

Bulguların analizinde, veri tipine bağlı olarak, frekans, aritmetik ortalama, ki-kare bağımsızlık testi ve korelasyon analizi gibi istatistik teknikler kullanılmış, çözümlemede SPSS 10.0 versiyonu istatistik paket programından yararlanılmıştır. Çalışmanın güvenilirliği istatistik analiz teknikleri ile test edilmiş, elde edilen bulgular tablolar halinde sunulmuş yorumlanmış ve bir sonuca varılmıştır.

3. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1. Denetçilerle İlgili Bulgular

Araştırmaya katılan denetçilerin yaşlarına göre dağılımı incelendiğinde, %1,5'i 30 yaş ve altında, %21,1'i 31-40 yaş aralığında, %56,3'ü 41-50 yaş aralığında ve %21,1'i ise 50 yaş ve üzerinde olduğu görülmektedir (Tablo 1). Buradan, ankete katılan denetçilerin önemli bir kısmının deneyimli denetçilerden oluştuğu söylenebilir.

Tablo 1: Denetçilerin Yaşlarına Göre Dağılımı

Yaşlar	N	%
30 ve altı	1	1,5
31 – 40	15	21,1
41 – 50	40	56,3
50 ve üzeri	15	21,1
TOPLAM	71	100.0

Öğrenim durumlarına göre dağılım incelendiğinde, 13 denetçinin (%18,3) yüksek lisans, 58 denetçinin de (%81,7) lisans derecesine sahip olduğu anlaşılmıştır. Araştırmaya katılan denet-

çilerin çoğunluğu yalnızca lisans derecesine sahiptir (Tablo 2).

Tablo 2: Denetçilerin Öğrenim Durumlarına Göre Dağılımı

Öğrenim Durumu	N	%
Lisans	58	81,7
Yüksek Lisans	13	18,3
TOPLAM	71	100.0

Öğrenim alanlarına göre araştırmaya katılan denetçilerin önemli bir kısmı (%32,4) İktisat Bölümü, ikinci sırada (%28,2) Maliye Bölümü, üçüncü sırada (%26,8) İşletme Bölümü mezundur. Kamu Yönetimi Bölümü Mezunları (%8,5) ile 6 kişidir. Söz konusu denetçilerin %4,2'si, yani 3 kişi diğer alanlardan mezundur. Bunlar, Uluslararası İlişkiler ile Bankacılık alanlarıdır (Tablo 3).

Tablo 3: Denetçilerin Öğrenim Alanlarına Göre Dağılımı

Öğrenim Alanı	N	%
İktisat	23	32,4
İşletme	19	26,8
Kamu Yönetimi	6	8,4
Maliye	20	28,2
Diğer	3	4,2
TOPLAM	71	100.0

3.2. Sorumluluklarla İlgili Bulgular

Denetçiler, mesleki bilgilerini (niteliklerini) bir yandan lisans düzeyinde aldığı eğitimden, diğer

tarafından denetim yardımcılığı sırasında deneyimli meslek elemanlarından alırlar. Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan “İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği” (25 Aralık 2008 tarih ve 27086 sayılı Resmi Gazete) iç denetçi adaylarının mesleğe girerken hangi nitelikte olmaları gerektiği ve mesleğe kabulden sonra tabi tutulacakları eğitime ilişkin konuları düzenlemektedir. Yönetmeliğe göre iç denetçilerin en az lisans düzeyinde eğitime sahip olması gerekmektedir. Yönetmeliğin 10. Maddesi gereğince adaylar; genel yetenek ve genel kültür; genel iktisat, işletme ve maliye; temel hukuk bilgisi ve idare hukuku ile genel muhasebe konularından sınava tabi tutulurlar. Sınavda başarılı olan adaylar; iç denetim standartları ve risk yönetimi; denetim yöntemi ve uygulamaları; muhasebe ve mevzuat konularında (Md.13) üç aydan az olmamak üzere (md.14) meslek içi eğitime tabi tutulurlar. Meslek içi eğitim konusunda yalnızca mesleğe girişte verilen eğitim yeterli görülmemiş, “İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik”in (12 Temmuz 2006, 26226 sayılı Resmi Gazete) 17. Ve 32. Maddeleri ile iç denetçilere mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirme sorumluluğu verilmiştir. Bu amaçla iç denetçilerin Maliye Bakanlığı’na yapılacak hizmet içi eğitime tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır (Md.20). Aynı yönetmeliğin 30. Maddesinde iç denetçilerin sertifika derecelendirmesinde esas alınacak puanlamada meslek içi eğitimde alacakları puana da yer verilmiştir. Böylece meslek yaşamı boyunca, bir denetçinin gerek eğitim alan gerekse eğitim veren pozisyonunda hizmet içi eğitimden geçirilmesi amaçlanmıştır. Meslek içi eğitim süreleri, şekli ve esasları “İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik”in 33., 34. ve 35.maddelerinde “Meslek İçi Eğitim” başlığı altında verilmiştir. Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun bir amacı da bu eğitimlerin planlanmasını sağlamaktır.

Lisans eğitimi almış ve meslek içi eğitimden geçmekte olan iç denetçilere, denetim işlevinin bilgi, beceri ve davranışa dayalı bir faaliyet olduğu vurgulanarak, bu niteliklerin kazandırılması için verilecek eğitim sorumluluğunun üniversitede mi, yoksa meslek eğitimi sürecinde mi olduğu konusundaki düşünceleri sorulmuştur. Araştırmaya katılan denetçilerin %81,6'sı (%57,7+%23,9) bilgiye dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesi gerektiğini düşündüğünü ifade ederken, beceriye dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesine %63,4 (%59,2+%4,2) oranında denetçi katılmamaktadır. Aynı şekilde denetçiler, tutum ve davranışlara dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesi önermesine %59,2 (%47,9+%11,3) oranında katılmamaktadır. Tablo 4'de verilen ortalama ağırlık değerlerine göre ise, araştırmaya katılan denetçiler bilgiye dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesi görüşüne katılmakta, beceriye dayalı eğitim ile tutum ve davranış kazandırıcı eğitimlerde üniversitenin rol alması fikrine katılmamaktadır.

Tablo 4: Üniversitenin Sorumluluğun Belirlenmesi

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Bilgiye Dayalı Eğitimde	0	0	8	11,3	5	7,0	41	57,7	17	23,9	3,9
Beceriye Dayalı Eğitimde	3	4,2	42	59,2	9	12,7	14	19,7	3	4,2	2,6
Tutum ve Davranışlara Dayalı Eğitimde	8	11,3	34	47,9	7	9,9	20	28,2	2	2,8	2,6

Tablo 5 değerlendirildiğinde, araştırmaya katılan denetçilerin %66,2'si (%50,7+%15,5) bilgiye dayalı eğitimin meslek elemanları tarafından verilmesi gerektiğini düşünmekte, beceriye dayalı eğitim ile tutum ve davranışlara dayalı eğitimin meslek elemanları tarafından verilmesi fikirlere sırasıyla %90,2 (%62+%28,2) ve %85,9 (%50,7+%35,2) oranlarında katılmaktadır. Ortalama ağırlık değerlerine göre, araştırmaya katılan denetçiler bilgiye dayalı eğitimin meslek elemanları tarafından verilmesi görüşünde kararsızken, beceriye dayalı eğitim ile tutum ve davranış kazandırıcı eğitimlerde sorumluluğun meslek elemanlarında olduğu fikrine katılmaktadır.

Tablo 5: Meslek Elemanlarının Sorumluluğunun Belirlenmesi

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Bilgiye Dayalı Eğitimde	2	2,8	14	19,7	8	11,3	36	50,7	11	15,5	3,5
Beceriye Dayalı Eğitimde	1	1,4	4	5,6	2	2,8	44	62,0	20	28,2	4,0
Tutum ve Davranışlara Dayalı Eğitimde	3	4,2	4	5,6	3	4,2	36	50,7	25	35,2	4,0

Tablo 4 ve Tablo 5 birlikte değerlendirildiğinde, sonuçlar daha anlam kazanmaktadır. Denetçiler bilgiye dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesi görüşüne katılırken, meslek elemanları tarafından verilmesi konusunda kararsızdır. Be-

ceri ile tutum ve davranışlara ilişkin eğitim konusunda ortak bir karar vardır. Bu eğitimlerin meslek elemanları tarafından verilmesi görüşüne katılırken, üniversite tarafından verilmesi görüşüne katılmamaktadır.

Tablo 6: Denetçilerin Bilgiye Dayalı Eğitimin Lisans Düzeyinde Alınmasına Katılım Durumlarının Öğrenim Alanlarına Göre Dağılımı

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		TOPLAM
	N	%			N	%	N	%	
İktisat	0		1	1	14	7	23		
	0	4.3		4.3	60.9	30.5	100.0		
	0	12.5		20.0	34.1	41.2	32.3		
İşletme	0		2	0	15	2	19		
	0	10.5		0	79.0	10.5	100.0		
	0	25.0		0	36.6	11.8	26.8		
Kamu Yönetimi	0		1	2	3	0	6		
	0	16.7		33.3	50.0	0	100.0		
	0	12.5		40.0	7.3	0	8.5		
Maliye	0		4	2	7	7	20		
	0	20.0		10.0	35.0	35.0	100.0		
	0	50.0		9.2	17.1	41.2	28.2		
Diğer	0		0	0	2	1	3		
	0	0		0	66.7	33.3	100.0		
	0	0		0	4.9	5.8	4.2		
TOPLAM	0	8	5	41	17	71			
	0	11.3	7.0	57.7	24.0	100.0			
	0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0			

Asymp. Sig (2-sided) : 0.099

Her karedeki 1. rakam mutlak değer, 2. rakam satır yüzdesi, 3. rakam sütun yüzdesidir.

Araştırmaya katılan denetçilerin bilgiye dayalı eğitimin lisans düzeyinde alınmasına katılımları ile öğrenim gördükleri alanlar arasında ilişki olup olmadığı $\alpha=0.1$ anlamlılık düzeyinde ki-kare bağımsızlık testi ile analiz edilmiş ve aralarında anlamlı bir ilişkinin bulunduğu belirlenmiştir.

Tablo 6’da, yalnızca kamu yönetimi bölümü mezunlarının ancak %50’sinin denetçilerin bilgiye dayalı eğitimin lisans düzeyinde alınmasına katıldığı görülürken, diğer bölüm mezunlarının en az %70 oranında katılıyor ve kesinlikle katılıyor seçeneğini işaretledikleri görülmüştür. Bunun nedeninin kamu yönetimi bölümünde diğer bölümlere göre daha az muhasebe derisi olması olabileceği değerlendirilmektedir.

Denetçilerin öğrenim alanları ile bilgiye dayalı eğitimin meslek içi eğitimde alınmasına katılım

durumları arasında ilişki olup olmadığı $\alpha = 0.1$ anlamlılık düzeyinde ki-kare bağımsızlık testi ile analiz edilmiş ve aralarında anlamlı bir ilişkinin bulunmadığı (Asymp. Sig (2-sided):0.334) belirlenmiştir.

Aynı test $\alpha =0.1$ anlamlılık düzeyinde, denetçilerin öğrenim alanları ile beceriye dayalı eğitimin lisans düzeyinde alınmasına katılım durumları için de yapılmış ve aralarında anlamlı bir ilişkinin bulunmadığı (Asymp. Sig (2-sided):0.495) belirlenmiştir.

Denetçilerin öğrenim alanları ile beceriye dayalı eğitimin mesleki eğitimde alınmasına katılım durumları arasında da ki-kare bağımsızlık testi dikkate alınarak $\alpha =0.1$ anlamlılık düzeyinde anlamlı bir ilişkinin bulunmadığı (Asymp. Sig (2-sided):0.658) belirlenmiştir.

Tablo 7: Denetçilerin Tutum ve Davranışlara Dayalı Eğitimin Lisans Düzeyinde Alınmasına Katılım Durumlarının Öğrenim Alanlarına Göre Dağılımı

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
İktisat	3 13.1 37.5	12 52.2 35.3	0 0 0	6 26.0 30.0	2 8.7 100.0	23 100.0 32.3
İşletme	1 5.3 12.5	7 36.8 20.6	2 10.5 28.6	9 47.4 45.0	0 0 0	19 100.0 26.8
Kamu Yönetimi	0 0 0	4 66.7 11.8	0 0 0	2 33.3 10.0	0 0 0	6 100.0 8.5
Maliye	4 20.0 50.0	10 50.0 29.4	3 15.0 42.8	3 15.0 15.0	0 0 0	20 100.0 28.2
Diğer	0 0 0	1 33.3 2.9	2 66.7 28.6	0 0 0	0 0 0	3 100.0 4.2
TOPLAM	8 11.3 100.0	34 47.9 100.0	7 9.8 100.0	20 28.2 100.0	2 2.8 100.0	71 100.0 100.0

Asymp. Sig (2-sided) : 0.051

Denetçilerin öğrenim alanları ile tutum ve davranışa dayalı eğitimin lisans düzeyinde alınmasına katılım durumları arasında ilişki olup olmadığı $\alpha=0.1$ anlamlılık düzeyinde ki-kare bağımsızlık testi ile analiz edilmiş, aralarında anlamlı bir ilişkinin bulunduğu belirlenmiştir. Tablo 7'den edinilen bilgiye göre, İşletme Bölümü mezunları dışında, diğer bölüm mezunu denetçiler büyük oranlarda (İktisat bölümü mezunları %65,3, Ka-

mu Yönetimi Bölümü mezunları %66,7, Maliye Bölümü mezunları %70) tutum ve davranışa dayalı eğitimin lisans eğitiminde verilmesi görüşüne katılmamakta ve kesinlikle katılmamaktadır. Diğer sınıflandırmasında yer alan bölüm mezunu denetçiler ise bu konuda %66,7 oranında kararsızdır.

Denetçilerin öğrenim alanları ile tutum ve davranışa dayalı eğitimin meslek içi eğitimde alın-

Tablo 8: Denetçilerin Tutum ve Davranışlara Dayalı Eğitimin Meslek İçi Eğitimde Alınmasına Katılım Durumlarının Öğrenim Alanlarına Göre Dağılımı

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
İktisat	3 13.1 100.0	1 4.3 25.0	3 13.1 100.0	7 30. 19.5	9 39.1 36.0	23 100.0 32.3
İşletme	0 0 0	1 5.3 25.0	0 0 0	16 84.2 44.5	2 10.5 8.0	19 100.0 26.8
Kamu Yönetimi	0 0 0	1 16.7 25.0	0 0 0	3 50.0 8.3	2 3.3 8.0	6 100.0 8.5
Maliye	0 0 0	1 5.0 25.0	0 0 0	8 40.0 2.2	11 55.0 44.0	20 100.0 28.2
Diğer	0 0 0	0 0 0	0 0 0	2 66.7 5.5	1 33.3 4.0	3 100.0 4.2
TOPLAM	3 4.2 100.0	4 5.6 100.0	3 4.2 100.0	36 50.8 100.0	25 35.2 100.0	71 100.0 100.0

Asymp. Sig (2-sided) : 0.049

masına katılım durumları arasında ilişki olup olmadığı $\alpha=0.1$ anlamlılık düzeyinde ki-kare bağımsızlık testi ile analiz edilmiş ve aralarında anlamlı bir ilişkinin bulunduğu belirlenmiştir. İktisat Bölümü mezunlarının %69,5'i, İşletme Bölümü mezunlarının %94,7'si, Kamu Yönetimi Bölümü mezunlarının %83,3'ü, Maliye Bölümü mezunlarının %95'i ve diğer bölümlerden mezun olanların tamamı "katılıyorum" ve "kesinlikle katılıyorum" seçeneklerini işaretleyerek görüşlerini belirtmiştir (Tablo 8).

3.3. Denetçi Niteliğinin Kazanılmasıyla İlgili Beklentilere İlişkin Bulgular

Ankete katılan denetçiler, genel olarak bilgiye dayalı eğitimin üniversite tarafından verilmesi gerektiği görüşüne katılırken, detaylar konusundaki görüşleri de araştırılmıştır. Kamu iç denetçilerinin özellikle muhasebe denetimi sırasında kullanacakları bilgileri; genel (finansal) muhasebe, finansal tablolar analizi, devlet muhasebesi, denetim gibi derslerden kazanacakları varsayılmıştır. Denetçilere, bu bilgileri hangi aşamada kazanabilecekleri konusundaki görüşleri sorulmuştur.

Tablo 9: Genel Muhasebe Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	0	0	5	7,0	2	2,8	42	59,2	22	31,0	4,1
Meslek İçi Eğitimde	4	5,6	31	43,7	9	12,7	23	32,4	4	5,6	2,9
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	0	0	2	2,8	0	0	46	64,8	23	32,4	4,3

Tablo 9'dan alınan sonuçlara göre, araştırmaya katılan denetçiler %90,2 oranında Genel Muhasebe eğitiminin lisans eğitiminde verilmesi gerektiği görüşündedir. Yalnızca meslek içi eğitimde verilmesi konusunda görüşlerde ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında denetçiler, kararsız (2,9) görünmektedirler. Ancak alt yapısı lisans eğitiminde hazırlanmak koşuluyla meslek içi eğitimde alınması konusunda ağırlıklı ortalama değer katılım (4,3) yönündedir. Sonuç olarak araştırmaya katılan denetçiler genel muhasebe eğitiminin, yalnızca meslek içi eğitimle verilebileceği konusunda kararsız olmalarına karşın, lisans eğitiminde verilip meslek içi eğitime alt yapı oluşturması görüşüne katılmaktadırlar.

Konu hakkındaki düşüncelerini belirtmek üzere sorulan açık uçlu soruya alınan cevaplardan bir kısmı bu konuda yoğunlaşmıştır. Soruyu cevaplayan denetçiler; muhasebe derslerinin yoğun olarak işletme bölümünde verilmesi nedeniyle, denetime yönelmeyi düşünen farklı bölüm öğrencileri için daha fazla muhasebe dersinin seçmeli olarak konulabileceğini, denetim mesleğine yönelmeyi düşünen öğrencilerin bu dersleri seçerek muhasebe bilgilerini genişletebileceklerini ifade etmişlerdir. Ayrıca muhasebe eğitimi sırasında, kayıt sistemi ve hesapların işleyişi yanında, bu hesaplardaki değişimlerin diğer hesapları nasıl etkileyeceği, aralarındaki ilişkinin nasıl analiz edileceği, kayıt oluşturmanın yanında mevcut kayıtlardan nasıl faydalanılabileceği eğitiminin de verilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Bu bağlamdaki görüşler, üniversitede analitik düşünce eğitimi verilmesi isteği olarak değerlendirilebilir.

Tablo 10: Finansal Tablolar Analizi Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	4	5,6	4	5,6	7	9,9	41	57,7	15	21,1	3,8
Meslek İçi Eğitimde	2	2,8	21	29,6	13	18,3	31	43,7	4	5,6	3,2
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	0	0	2	2,8	2	2,8	40	56,3	27	38,0	4,3

Tablo 10'a göre, katılımcı denetçilerin %57,7'si Finansal Tablolar Analizi eğitiminin lisans eğitiminde verilmesi gerektiği görüşüne katılmaktadır. Ağırlıklı ortalama değere bakıldığında, bu konuda katılıyorum görüşüne yakın bir kararsızlık görünmektedir. Yine ağırlıklı ortalamaya bakıldığında, denetçiler analize ilişkin eğitimin meslek içi eğitimde verileceği görüşünde de kararsız olsa da, bu kararsızlık katılmıyorum seçeneğine yakındır. Ancak mutlak değer olarak bakıldığında, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum

görüşlerini seçen 35 denetçinin (yaklaşık %50) olduğu görülmektedir. Denetçiler finansal tablo analizlerinin lisans eğitiminde, meslek içi eğitimde temel oluşturacak şekilde verilmesine 4,3 ağırlıkla katılmaktadır. Buradan, araştırmaya katılan denetçilerin finansal tablolar analizi eğitiminin, yalnızca mesleki eğitimde verilebileceği konusunda katılmıyorum seçeneğine yakın bir kararsızlık göstermelerine karşın, lisans eğitiminde verilip meslek içi eğitime alt yapı oluşturması görüşüne katılmaktadırlar.

Tablo 11: Devlet Muhasebesi Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	9	12,7	37	52,1	10	14,1	15	21,1	0	0	2,4
Meslek İçi Eğitimde	0	0	4	5,6	0	0	44	62,0	23	32,4	4,2
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	1	1,4	13	18,3	5	7,0	40	56,3	12	16,9	3,7

Tablo 11'deki bilgilere göre, ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında ankete katılan denetçilerin, kamu idaresinin muhasebesine ilişkin bilgilerin lisans eğitiminde verilmesi görüşüne katılmamakla birlikte, bu eğitimin meslek içi eğitimde alınabileceği görüşüne katılmaktadır. Bu konuda meslek içi eğitimin yeterliliği konusunda yaklaşık %94'lük (%62+%32,4) bir katılım vardır. Ek olarak, devlet muhasebesine ilişkin eğitimin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi görüşüne katılım 52 kişi (%73,2) olarak gerçekleşmiştir. Lisans düzeyinde hazırlık eğitiminin, ağırlıklı ortalama değeri (3,7), "katılıyorum" görüşüne yakın kararsızlık görüşüne karşın, denetçiler bu konunun lisans düzeyinde verilmesi görüşüne katılmayıp, meslek içi eğitimde verilmesi gerektiği görüşündedir.

Açık uçlu soruya verilen cevaplardan bir kısmında, denetçilere devlet muhasebesi konusunda, meslek içi eğitimde üniversitenin de katılımıyla periyodik eğitimler verilmesi gerektiğini vurgulanmaktadır.

Tablo 12: Denetim Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	16	22,5	37	52,1	4	5,6	14	19,7	0	0	2,2
Meslek İçi Eğitimde	0	0	2	2,8	0	0	39	54,9	30	42,3	4,4
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	5	7,0	18	25,4	6	8,5	31	43,7	11	15,5	3,4

Tablo 12'den çıkarılan sonuçlara göre, denetime ilişkin bilgilerin lisans eğitiminde alınması görüşüne, "katılmıyorum" ve "kesinlikle katılmıyorum" görüşleri birlikte değerlendirildiğinde, araştırmaya katılan denetçiler %74,6 oranında katılmamaktadır. Ağırlıklı ortalama değere bakıldığında da "katılmıyorum" görüşü ortaya çıkmaktadır. Denetim bilgilerinin meslek içi eğitimde alınacağı görüşü "katılıyorum" ve "kesinlikle katılıyorum" görüşleri birlikte değerlendirildiğinde %97,2 oranında katılım bulunmaktadır. Ağırlıklı ortalama değer de 4,4 ile katılıyorum görüşünü desteklemektedir. Ankete katılan denetçiler, denetime ilişkin bilgilerin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi görüşünde ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında (3,4) kararsızdır. Görüşler birlikte değerlendirildiğinde, denetime ilişkin bilgilerin meslek içi eğitimde verilmesi konusunda yüksek bir oranda katılım vardır. Ancak denetçiler, meslek içi eğitime hazırlık oluşturması açısından lisans eğitiminde denetim bilgilerinin verilmesi konusunda kararsızdır.

Buna karşılık denetim bilgisinin lisans eğitiminde alınması gerektiğini düşünen denetçiler, açık uçlu soruya verdikleri cevaplarda, üniversitelerde denetime yönelik bölümlerin açılmasının mesleğin geleceği açısından yararlı olacağı, öğrencilere iç denetim ve iç kontrol kavramlarını kavratacak derslere yer verilmesi gerektiği vurgulamıştır. Araştırmaya katılan denetçilerin, denetim bilgisini kazandıracak derslerin üniversitede kazandırılması konusundaki Tablo 12'de yer alan olumsuz görüşlerine karşın, çeşitli çalışmalarda üniversitelerde denetim ve iç denetime daha fazla önem verilmesi, bu adlar altında bölüm-

ler/programlar açılması, hatta konu hakkında yüksek lisans ve doktora düzeyinde çalışma yaptırılması gerektiği önerileri dikkati çekmektedir (Ali Kamil Uzun ve Engin Ergüden, 2010:396-397; Ali Kamil Uzun, 2009: 4.)

İç denetim, denetimi yapılan birim veya faaliyette, süreçlerdeki risklerin en aza indirilmesi ve bu risklerin yönetilebilmesi, kontrol altına alınabilmesi ile de ilgilendiğinden üst yönetime yardımcı olur (İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları – 2110, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_standartlari, 07.10.2010). Bu hizmeti veren kamu denetçilerine, denetim işlevleri esnasında gerçekleştirdikleri risk analizi, etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ölçümleri, teknoloji tabanlı denetim teknikleri/veri analiz teknikleri gibi tekniklerin nerede kazanılması gerektiği konusunda görüşleri sorulmuştur. Araştırmaya katılan denetçilerin görüşlerine ilişkin bulgular aşağıdadır.

Tablo 13: Risk Analizi Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	11	15,5	37	52,1	8	11,3	14	19,7	1	1,4	2,4
Meslek İçi Eğitimde	0	0	2	2,8	5	7,0	48	67,6	16	22,5	4,1
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	1	1,4	24	33,8	12	16,9	25	35,2	9	12,7	2,2

Tablo 13'e göre, araştırmaya katılan denetçiler, denetimde risk analizi bilgilerin lisans eğitimi sırasında alınması görüşüne yarıdan fazla oranda (%52,1) katılmamaktadır. "Kesinlikle katılmıyorum" görüşü de "katılmıyorum" görüşüne eklendiğinde bu oran %67,6'ya çıkmaktadır. Ağırlıklı ortalama değere bakıldığında da "katılmıyorum" görüşü (2,4) ortaya çıkmaktadır. Risk analizi bilgilerinin meslek içi eğitimde alınması gerektiği fikri, "katılıyorum" ve "kesinlikle katılıyorum" görüşleri birlikte değerlendirildiğinde %90,1 oranında katılım bulmaktadır. Ağırlıklı ortalama değer de 4,1 ile katılıyorum görüşünü desteklemektedir. Ankete katılan denetçiler, denetime ilişkin bilgilerin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi önermesinde "kesinlikle katılıyorum" ve "kesinlikle katılmıyorum" gibi uç değerler bir yana bırakıldığında "katılmıyorum" görüşü %33,8, "katılıyorum" görüşü ise %35,2 ile birbirine yakın oranlardadır. Ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında ise denetçiler (2,2) bu görüşe katılmamaktadır. Risk analizinin kazanımı konusundaki görüşler birlikte değerlendirildiğinde, bu kazanımların meslek içi eğitimde verilmesi konusunda yüksek bir oranda katılım vardır. "İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik" in 38. Maddesi ile, kamu idarelerinin hedeflerini, faaliyetlerini ve varlıklarını etkileyebilecek önemli riskleri değerlendirmekle sorumlu tutulan iç denetçiler, meslek içi eğitime hazırlık oluşturması açısından bile lisans eğitiminde risk analizi eğitiminin verilmesi görüşüne katılmamaktadır.

Tablo 14: Etkinlik, Ekonomiklik ve Verimlilik Ölçümleri Bilgilerinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	8	11,3	38	53,5	5	7,0	18	25,4	2	2,8	2,5
Meslek İçi Eğitimde	0	0	4	5,6	2	2,8	43	60,6	22	31,0	4,2
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	0	0	21	29,6	6	8,5	29	40,8	15	21,1	3,5

Tablo 14'deki bilgilere göre, katılımcı denetçilerin %53,5'i etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ölçüm bilgilerinin lisans eğitiminde verilmesi gerektiği görüşüne katılmazken, %11,3'ü bu görüşe kesinlikle katılmamaktadır. Ağırlıklı ortalama değer de denetçilerin fikirlerinin katılmama yönünde olduğunu göstermektedir. Yine ağırlıklı ortalamaya bakıldığında bu konudaki eğitimin meslek içi eğitimde verileceği görüşü de 4,2 ile katılımı göstermektedir. Denetçiler etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ölçüm bilgilerinin lisans eğitiminde, meslek içi eğitimde temel oluş-

turacak şekilde verilmesi konusunda kararsızdır. Oysa bu konuda belirtilen görüşler %61,9 oranında katıldıkları ve kesinlikle katıldıkları yönündedir. Bu sonuçlardan, araştırmaya katılan denetçilerin etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ölçüm bilgilerinin, yalnızca meslek içi eğitimde verilebileceği görüşüne katılmalarına, lisans eğitiminde bu bilgilerin verilmesi görüşüne katılmadıkları gibi, lisans eğitiminde verilip meslek içi eğitime alt yapı oluşturması görüşünde de kararsız oldukları ortaya çıkmaktadır.

Tablo 15: Teknoloji Tabanlı Denetim Teknikleri Bilgisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	14	19,7	32	45,1	10	14,1	11	15,5	4	5,6	2,4
Meslek İçi Eğitimde	2	2,8	5	7,0	8	11,3	36	50,7	20	28,2	3,9
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	0	0	22	31,0	15	21,1	25	35,2	9	12,7	3,3

Tablo 15’den alınan sonuçlara göre, araştırmaya katılan denetçilerin %64,8’inin teknoloji tabanlı denetim tekniklerinin lisans eğitiminde verilebileceği konusundaki görüşü olumsuzdur. Ağırlıklı ortalama değer (2,4) de bunu doğrulamaktadır. Bu bilgilerin yalnızca meslek içi eğitimde verilmesi konusunda görüşlerde ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında kararsız görünümü varsa bile 3,9 “katılıyorum” görüşüne çok yakındır. Yüzde dağılımlara bakıldığında “katılıyorum” görüşü %50,7 ile en yüksek değer olduğundan, 3,9 ağırlıklı ortalama değer “katılıyorum” görüşü ile eşleştirilebilir. Ancak teknoloji tabanlı denetim tekniklerinin alt yapısı lisans eğitiminde hazırlanmak koşuluyla meslek içi eğitimde alınması konusunda denetçiler ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında (3,3) kararsızdırlar. Sonuç olarak araştırmaya katılan denetçiler teknoloji tabanlı denetim teknikleri/veri analiz tekniklerinin, lisans eğitiminde verilmesi fikrine katılmamakta, meslek içi eğitimde verilebileceği görüşünü taşımaktadırlar. Bu bilgilerin lisans eğitiminde, meslek içi eğitime hazırlık düzeyinde verilebileceği konusunda da kararsızdırlar.

Denetçilerin etik davranış, tarafsızlık, takım çalışması ve problem çözebilme yeteneklerinin kazanımına ilişkin eğitime ait görüşleri de araştırılmıştır. Alınan sonuçlar aşağıdaki gibidir.

Tablo 16: Etik Davranışa İlişkin Bilginin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	5	7,0	41	57,7	4	5,6	19	26,8	2	2,8	2,6
Meslek İçi Eğitimde	0	0	11	15,5	1	1,4	42	59,2	17	23,9	3,9
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	2	2,8	33	46,5	4	5,6	27	38,0	5	7,0	3,0

Tablo 16’deki bilgiler, ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında ankete katılan denetçilerin, etik davranışa ilişkin bilgilerin lisans eğitiminde verilmesi görüşüne katılmadığını (2,6) göstermektedir. 71 denetçinin 59’u (83,1) etik eğitiminin meslek içi eğitiminde kazanılabileceği konusunda olumlu görüş bildirmiştir. Meslek içi eğitimin yeterliliği konusunda ağırlıklı ortalama (3,9) “kararsızım” seçeneğini gösterse de bu rakam “katılıyorum” görüşüne yakındır. Ek olarak, etik eğitiminin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi görüşüne katılım konusunda da ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında kararsızlık (3) vardır. Mutlak değer olarak 35 denetçi olumsuz görüş taşırken 32 denetçi olumlu görüş bildirmiştir.

“İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik”in 26. Maddesinde; iç denetçilerin görevlerini yerine getirirken tarafsız davranacağı, çalışmalarında denetimin kalitesinden ödün vermeden, başkalarının düşünce ve telkinlerinden etkilenmeden kanaat oluşturacağı, üst yöneticinin iç denetçile-

rin görevlendirilmesinde tarafsızlıklarını zedeleyecek hususları dikkate alacağı, iç denetçilerin, faaliyetlerini sürdürürken bağımsızlık ve tarafsızlıklarını zedeleyebilecek bir durumla karşılaşmaları halinde koordinasyon sağlamakla görevlendirilen iç denetçiye, görevlendirme yapılmamışsa üst yöneticiye yazılı olarak başvurması gerektiği, iç denetçilerin, daha önceden görev yaptıkları idari birimlerde bir yıl geçmeden iç denetim yapamayacakları hükme bağlanmıştır. İç denetçilerin tarafsızlık konusunda nasıl tutum takınacağı yukarıdaki madde ile hükme bağlanırken, eğitim yoluyla geliştirilebilecek tarafsızlık davranışının hangi aşamada kazanılacağına ilişkin görüşleri Tablo 17’de verilmiştir.

Tablo 17: Tarafsızlık Davranışının Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	4	5,6	41	57,7	10	14,1	13	18,3	3	4,2	2,6
Meslek İçi Eğitimde	1	1,4	3	4,2	4	5,6	41	57,7	22	31,0	4,1
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	3	4,2	31	43,7	6	8,5	27	38,0	4	5,6	2,9

Tablo 17’den çıkarılan sonuçlara göre, tarafsız davranış kazanımının lisans eğitiminde alınması görüşüne, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” görüşleri birlikte değerlendirildiğinde, araştırmaya katılan denetçiler %63,3 oranında olumsuz görüş bildirmiştir. Ağırlıklı ortalama değere bakıldığında da katılmıyorum görüşü (2,6) ortaya çıkmaktadır. Tarafsızlık becerisinin meslek içi eğitimde kazanılacağı görüşü, “katılıyorum” ve “kesinlikle katılıyorum” görüşleri birlikte değerlendirildiğinde %88,7 oranında katılım bulmaktadır. Ağırlıklı ortalama değer de 4,1 ile katılıyorum görüşünü desteklemektedir. Anket katılan denetçiler, tarafsızlığa ilişkin eğitimin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi görüşüne, ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında (2,9) katılmıyor gibi görünse de kararsızdır. Görüşler birlikte değerlendirildiğinde, tarafsızlığın kazanımına ilişkin eğitimin meslek içi eğitimde verilmesi konusunda yüksek bir oranda katılım vardır. Ancak denetçiler, meslek içi eğitime hazırlık oluşturması açısından lisans eğitiminde bu eğitimin verilmesi konusunda kararsızdır.

Denetim faaliyetinin bir takım çalışması olması özelliği, İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun yayınladığı “Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri” hakkındaki yönetmeliğin 3. Maddesinde, denetçilerin ortak çalışma yapmasının gerekebileceği belirtilerek vurgulanmıştır.

Tablo 18: Takım Çalışması Becerisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	11	15,5	43	60,6	6	8,5	9	12,7	2	2,8	2,3
Meslek İçi Eğitimde	0	0	13	18,3	8	11,3	36	50,7	14	19,7	3,7
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	2	2,8	34	47,9	8	11,3	25	35,2	2	2,8	2,9

Tablo 18 incelendiğinde ortaya çıkan sonuçlara göre, takım çalışması alışkanlığının lisans eğitiminde alınması görüşüne, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” görüşleri birlikte değerlendirildiğinde, araştırmaya katılan denetçiler %76,1 oranında katılmamaktadır. Ağırlıklı ortalama değere bakıldığında da katılmıyorum görüşü (2,3) ortaya çıkmaktadır. Bu becerinin meslek içi eğitimde alınacağı görüşü, “katılıyorum” ve “kesinlikle katılıyorum” görüşleri birlikte değerlendirildiğinde %70,4 oranında olumlu bulunmaktadır. Ancak ağırlıklı ortalama değer 3,7 ile “kararsızım” görüşünü işaret etmektedir. Yine de bu değer 4’e yakın oluşu görüşün “katı-

lıyorum” olarak yorumlanmasına olanak verebilir. Ankete katılan denetçiler, takım halinde çalışma becerisinin meslek içi eğitime hazırlık oluşturmak amacıyla lisans düzeyinde verilmesi görüşünde ağırlıklı ortalama değer dikkate alındığında (2,9) kararsıza yakın bir görüştedir. Görüşler birlikte değerlendirildiğinde, takım çalışmasına ilişkin becerinin meslek içi eğitimde verilmesi konusunda kararsızlıkla katılım arasında bir görüş vardır. Ancak denetçiler, meslek içi eğitime hazırlık oluşturması açısından bile lisans eğitiminde bu becerinin kazandırılması konusunda kararsızdır.

Tablo 19: Kendi Başına Problem Çözme Becerisinin Hangi Aşamada Kazanılacağına İlişkin Görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort. Ağırlık
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	
Lisans Eğitiminde	4	5,6	33	46,5	10	14,1	21	29,6	3	4,2	2,8
Meslek İçi Eğitimde	1	1,4	15	21,1	1	1,4	46	64,8	8	11,3	3,6
Meslek İçi Eğitimde Ancak Alt Yapısı Lisans Eğitiminde	1	1,4	24	33,8	5	7,0	38	53,5	3	4,2	3,2

Tablo 19'dan alınan sonuçlara göre, katılımcı denetçilerin %52,1'i kendi başına problem çözme becerisinin lisans eğitiminde kazanılması gerektiği görüşüne katılmazken, %33,8'i de bu konuda olumlu görüşe sahiptir. Ağırlıklı ortalama değer de denetçilerin fikirlerinin, önermeye katılmama (2,8) yönünde olduğunu göstermektedir. Yine ağırlıklı ortalama dikkate alındığında bu konudaki eğitimin meslek içi eğitimde verileceği görüşünde de kararsız olduğu (3,6) görülmektedir. Ancak mutlak değer ve oransal olarak bakıldığında, "katılıyorum" görüşünü seçen 46 denetçinin (yaklaşık %64,8) olduğu görülmektedir. Denetçiler kendi başına problem çözme becerisinin lisans eğitiminde, meslek içi eğitimde temel oluşturacak şekilde verilmesi konusunda kararsızdır (3,2). Oysa yine mutlak değer ve oransal olarak bakıldığında 38 denetçinin (%53,5) bu konuda katılım yönünde görüş bildirdiği izlenmektedir. Tablo genel olarak değerlendirildiğinde, araştırmaya katılan denetçilerin kendi başına problem çözme becerisinin, yalnızca meslek içi eğitimde verilebileceği konusunda kararsız olmalarına ek olarak, lisans eğitiminde bu becerinin kazandırılması görüşüne katılmamaktadırlar. Bu becerinin lisans eğitiminde, meslek içi eğitime alt yapı oluşturması amacıyla verilmesi görüşünde de kararsız oldukları ortaya çıkmaktadır.

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Kamuda, teftiş anlamından çıkarak 5018 sayılı Kanun ile birlikte kuruma değer katma anlamına bürünen iç denetim, lisans eğitiminden geçmiş, bilgilerini ve değerlerini uygulamada pekiştirerek uzmanlık seviyesine ulaşmış, kendisine kurum hakkında fikir danışılabilecek kişiler olarak kabul edilen iç denetçiler tarafından yürütülen bir faaliyettir. Kamu iç denetçileri çocukluk çağlarında aile eğitiminden başlayarak kazandıkları denetçilik niteliğine uygun değerlerini eğitim yaşamı boyunca geliştirirken, mesleki eğitimini lisans düzeyinde başlatırlar. Kazanı-

lan kişilik değerleri ve mesleki bilgiler mesleğe girişle uygulamada pekiştirilerek yaşam boyu öğrenme boyutuna taşınır. Bu çaba, denetçiye kurmay personel niteliğini kazandırır.

Kamu iç denetçileri, faaliyetlerinde kullanacakları donanımın bir kısmını en az lisans seviyesinde aldığı muhasebe eğitimiyle kazanırlar. Genel muhasebe, finansal tablolar analizi, devlet muhasebesi ve denetim bilgileri üniversite aracılığıyla alınacak bilgilerdendir. Ayrıca denetçilerin taşınması gerekli nitelikler de eğitim yoluyla kazanılabilen/geliştirilebilen niteliklerdir. Muhasebe eğitiminde programlar hazırlanırken, elbette hedeflerden birisi de denetçi yetiştirilmesidir. Bu nedenle uygulamacıların muhasebe eğitiminden beklentileri önem kazanmaktadır.

Kamu iç denetçilerinin muhasebe eğitiminden beklentileri, öncelikle sorumlulukların belirlenmesi aşamasında araştırılmıştır. Çünkü denetçinin denetçilik niteliğinin kazandırılması/geliştirilmesinde yalnızca üniversite değil, meslek içi eğitim de rol oynamaktadır. Denetçilik mesleğinin bilgi, beceri ile tutum ve davranış niteliklerinin birlikte bulunması gereken bir meslek olduğu dikkate alınarak, her bir niteliğin kimin sorumluluğunda olduğu araştırmaya katılan denetçilere sorulmuş ve ağırlıklı ortalama değerler dikkate alındığında; bilgiye dayalı eğitimin üniversitenin, beceriye dayalı eğitim ile tutum ve davranışlara dayalı eğitimlerin meslek elemanlarının sorumluluğunda olduğu görüşleri alınmıştır.

Ancak sorumlulukların belirgin çizgilerle ayrılmayacağı açık uçlu soruya alınan cevaplardan ortaya çıkmaktadır. Buna göre soruyu cevaplayan denetçiler; etik davranışlar, takım halinde çalışma gibi tutum ve davranışların, kişinin çocukluğundan itibaren alması gerekli eğitimler olduğunu belirtmişler, ancak lisans eğitiminde ve meslek içi eğitimde de alınmasında fayda olacağı konusunda birleşmişlerdir. Yine bu so-

ruya alınan cevaplardan, denetçi adaylarına lisans eğitimi esnasında uygulamaya yönelik staj yaptırılması gerektiği, denetçilerin ortak vurguladıkları konular arasındadır.

Denetçilerin sahip olması gereken bilgilerden birisi, araştırmanın konusunu oluşturan muhasebe bilgisidir. Muhasebe bilgilerinin üniversite eğitimiyle alınabileceği gibi, meslek içi eğitim aracılığıyla alınabileceği de düşünülebilir. Ek olarak, üniversite eğitimiyle yalnızca temel bilgilerin verilip meslek içi eğitimde muhasebe bilgilerinin kazandırılabilmesi de bir seçenek olabilir. Araştırmaya katılan kamu iç denetçileri ağırlıklı ortalama değerlerle; muhasebenin başlangıcı olarak kabul edilen genel muhasebe bilgisinin üniversitenin sorumluluğunda olduğunu ancak meslek içi eğitimle geliştirilebileceği, finansal tablo analizi bilgilerinin meslek içi eğitimde verileceği ancak alt yapısının üniversite eğitimiyle sağlanabileceği, devlet muhasebesi bilgilerinin meslek içi eğitimde verilebileceği,

denetim bilgisinin ise yine meslek içi eğitimde verilmesi gerektiği konusunda görüş bildirmişlerdir.

Muhasebe derslerinin yoğun olarak işletme bölümlerinde verilmesi nedeniyle diğer bölüm mezunlarından bazı denetçiler, muhasebe derslerinin seçmeli olarak konulabileceğini, denetim yönelmeyi düşünen öğrencilerin bu dersleri seçerek muhasebe bilgilerinin genişletebileceklerini açık uçlu soruya verdikleri cevaplarda ifade etmişlerdir.

Araştırmaya katılan denetçiler, denetim faaliyetinin detaylarını oluşturan; risk analizi, etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ölçümü, teknoloji tabanlı denetim teknikleri bilgilerinin meslek içi eğitim aşamasında kazanılacağı fikrine katılmaktadır. Tutum ve davranış kapsamında sayılabilecek etik davranış, tarafsızlık, takım çalışması ve kendi başına problem çözme eğitiminin de meslek içi eğitimde kazanılacağı görüşü ortaya çıkmıştır.

KAYNAKÇA

OBaşpınar, Ahmet, görüşme, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Daire Başkanı, 5 Şubat 2010.

Baş, Türker, **Anket**, 1.B., Seçkin Yayıncılık San.ve Tic.A.Ş., Ankara, Mart 2001.

Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/fazla_kamu_idaresi_ic_denetci_ortak_calisma.

Guoming, Bao, “The Developing Trend and Prospects of Internal Auditing”, **Managerial Auditing Journal**, 12(4,5), ss.243-246, 1997.

<http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>

İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği, 25 Aralık 2008 tarih ve 27086 sayılı Resmi Gazete.

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, 12 Temmuz 2006 tarih ve 26226 sayılı Resmi Gazete.

İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları – 2110, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_standartlari.

Uzun, Ali Kamil, Açılış Konuşması, **XIII. Türkiye İç Denetim Kongresi**, , Sheraton Maslak Oteli, İstanbul, s.4, 6 Kasım 2009.

Uzun, Ali Kamil ve Ergüden, Engin, “İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitimden Beklentileri, Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler,” **XXIX.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, Alanya/Antalya, ss.396-397, 21-25 Nisan 2010.

