

İÇ DENETİM ETİĞİ VE KAMU İÇ DENETÇİLERİ TARAFINDAN ALGILANIŞI

Öğr. Gör. Serkan ÖZDEMİR
Pamukkale Üniversitesi Buldan MYO
sozdemir@pau.edu.tr

ÖZET

Etik, insana ne yapması ya da ne yapmaması gerektiğini öneren bir dizi değerler bütünüdür. Kamu iç denetimi ise, kamu kaynaklarının ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu çalışma ile, etik kavramının kamu iç denetçilerine çağrıştırdıklarının, etik değerlerin iç denetim faaliyetlerine etkisinin ve etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörlerin tespiti amaçlanmıştır. Araştırma sonucunda, etik kavramının kamu iç denetimi faaliyetlerinin başarısında etkili bir unsur olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca araştırma sonucunda tespit edilen, etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörler sırasıyla "Özlük Hakları ve Çalışma Ortamı", "Mesleki Altyapı", "Yöneticilerin Tutumları", "Mesleki Tecrübe ve Yakın Çevre" ve "Yaş ve Cinsiyet" dir.

Anahtar Kelimeler: Kamu İç Denetim Etiği, Meslek Etiği, Etik, Faktör Analizi

INTERNAL AUDIT ETHICS AND PERCEIVED BY THE PUBLIC INTERNAL AUDITORS

ABSTRACT

Ethics is the combination of set of values proposing people what to do or what not to do. Public internal audit of the public resources, economy, effectiveness and efficiency are managed according to the principles and guidance for the purpose of assessing the independent, objective assurance and consulting activity. In this study, the concept of ethics in public reminds internal auditors, internal audit activities, the effect of ethical values and ethics within the framework of rules aimed to determine the factors affecting the satisfaction of serving the public internal audit activities. As a result, the concept of ethics is an effective element in the success of public internal audit activities that have been identified. In addition, the research determined as a result, the ethical principles of public internal audit activities within the

framework of the factors affecting the satisfaction of service, respectively, "Personal Rights and the Work Environment", "Professional Infrastructure", "Managers' Attitudes", "Professional Experience and Near" and "Age and Gender".

Key Words: *Public Internal Audit Ethics, Professional Ethics, Ethics, Factor Analysis*

1. GİRİŞ

Etik, felsefenin en eski disiplinlerinden biri olup insana ne yapması ya da ne yapmaması gerektiğini öneren bir dizi değerler bütünüdür. Bu değerleri ödevler, erdemler, ilkeler ve toplumun çıkarları olarak dört kümede incelemek mümkündür. Ödev, kişinin işgal ettiği rolden beklenen davranışlardır. Erdem, iyi bir insanı tanımlayan özelliklerin tümüdür. İlke, davranışları biçimlendiren temel doğrulardır. Toplumun çıkarı ise toplumun genelinin yararına olan her türlü eylemdir. Bir bütün olarak incelendiğinde bu değerler bütünü, etik davranışın çerçevesini belirlemektedir (Özdemir, 2008: 182).

Etik kuralların çeşitlendirilmesi ile ortaya çıkan, iç denetim etiği, kamu etiği ve kamu iç denetim etiği kavramları birbirinden temelde pek farkı olmayan kavramlardır. Temelde aynı olan bu kavramların, özelde bazı farklılıkları bulunmaktadır.

İç denetim, kuruluşa yönelik bir hizmet olarak o kuruluşun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla kuruluşun bünyesinde oluşturulan bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. İç denetimin hedefi, kuruluşun sorumluluklarının etkin olarak yerine getirilmesinde, kuruluş mensuplarına yardımcı olmaktır. Sonuçta, iç denetim, kuruluşun elemanlarına gözden geçirilen faaliyetlerle ilgili analizler, değerlendirmeler, tavsiyeler, görüşler ve bilgiler sağlar (Özeren, 1999: 5). Kamu iç denetimi ise, kamu idarelerinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.

Kamu etiği konusundaki tartışmalar çok eski zamanlara gitse de, öneminin artması ve modern anlamda etik kuralların ortaya konması, kamu yönetiminde yolsuzlukların arttığı 1970'lerden sonra gerçekleşmiştir. Kamuya olan güvenin azalması ile bir başka kavram aynı tarihlerde önem kazanmaya başlamıştır. Bu kavram "Kamu İç Denetimi"dir. Gelişen ve kurumsallaşan kamu iç denetim sistemi, kendine has etik kurallarını da ortaya çıkarmıştır. Dünyada iç denetim ile ilgili etik kurallar, 1941 yılında kurulan kısa adı IIA olan (The Institute of Internal Auditors) Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından belirlenmektedir. Türkiye'de ise iç denetimin kurumsallaşması, 1995'de kurulan Türkiye İç Denetim Enstitüsü(TİDE) ile gerçekleşmiştir. Günümüzde kullanılan kamu iç denetim sisteminin temeli 2003 yılında

yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile atılmıştır.

Ülkemizde kamu iç denetimi etik kuralları, 5018 sayılı Kanununun 67. maddesi uyarınca, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından uluslararası genel kabul görmüş standart ve kurallara göre belirlenmektedir. Bu çerçevede günümüzde kullanılan kamu iç denetimi etik kuralları, İç Denetim Koordinasyon Kurulunca Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün Meslek Ahlak Kuralları(Meslek Etiği Kuralları) esas alınarak ve diğer uluslararası meslek kuruluşlarının metinlerinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları(Meslek Etiği Kuralları) a) Dürüstlük, b) Tarafsızlık-Nesnellik-Bağımsızlık, c) Gizlilik, d) Yetkinlik olarak dört başlık altında toplanmıştır (kidder.org.tr, 2010).

Ülkemiz kamu kuruluşlarında, 1980'li yıllardan itibaren dünyadaki gelişmelere paralel olarak yolsuzluk oranlarında önemli oranda artışlar yaşanmıştır. Artan bu yolsuzluklarla mücadele etmek amacıyla oluşturulan kamu iç denetim sisteminin en temel unsuru iç denetçilerdir. Kamu iç denetçileri faaliyetlerini, uluslararası iç denetim standartlarına uygun olarak belirlenen Kamu İç Denetçileri Meslek Etiği Kurallarına uygun olarak gerçekleştirmeleri, iç denetim faaliyetlerinin başarısının önemli unsurlarından biridir. Yakın bir geçmişe sahip kamu iç denetim mesleğinin son zamanlarda artan önemi dikkate alındığında, etik kuralların iç denetim faaliyetleri içindeki yeri ve etkisini inceleyen yeterli miktarda çalışmanın olmadığı, yapılan literatür incelemesinde tespit edilmiştir.

Bu bağlamda çalışma ile, etik kavramının kamu iç denetçilerine çağrıştırdıklarının, etik değerlerin iç denetim faaliyetlerine etkisinin ve etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörlerin tespiti amaçlanmıştır.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Çalışmamızın literatür incelemesi "Etik", "Kamu Yönetiminde Etik" ve "Kamu İç Denetiminde Etik" olarak üç ana başlık altında yapılmıştır.

2.1. Etik Kavramı

Etik, kökleri 2500 yıl öncesine kadar uzanan bir felsefe dalıdır. Etik sözcüğünün etimolojik kökeni Yunanca "ethos" şeklindedir. Ethos sözcüğü Yunancada alışkanlıkları, insan davranışının alışıldık, bildik tarzlarını, töreleri ve adetleri anlatmak için kullanılmaktadır (Güz ve Akçakaya, 2009: 458).

Etik kavramının İngilizcede karşılığı olarak kullanılan iki sözcük bulunmaktadır. Bunlar "ethics" ve "morality" sözcükleridir. Ethics kelimesinin Türkçe karşılığı "ahlak ilmi, ahlakîyet", morality kelimesinin ise "ahlak ilmi ve

doğruluğu" dur (Ateş ve Oral, 2003: 57-58). Türk Dil Kurumunun Türkçe sözlüğünde etik, "ahlak" ile aynı anlamda kullanılmakta ve "törebilim, ahlak bilim, ahlaki, ahlakla ilgili olan" şeklinde tanımlanmaktadır (Türk Dil Kurumu, 1992: 474).

Literatürde birbirine benzer birçok şekilde etik kavramı tanımlanmıştır. Kutlu (2009) çalışmasında etik kavramını "kişilerin nasıl davranmaları gerektiğine işaret eden, görev ve sorumlulukları esas alan bir davranış kuralı ya da disiplin olarak tanımlamıştır". Başka bir deyişle bir kişinin neyi yapıp neyi yapmaması gerektiği konusunda, genel kabul görmüş davranış biçimidir. Ural (2003) ise çalışmasında, etik kavramını "bireylerin doğru olarak nasıl davranacağını açıklayan ve tanımlayan ilkeler, değerler ve standartlar sistemi" olarak tanımlamıştır. Kutlu'ya (2009) göre, etik kavramı başlangıçta "ahlak" kavramını çağrıştırmakta ise de bu iki kavram arasında önemli farklılıklar vardır. Etik, ahlaki görevler ve sorumluluklarla ilgili olarak doğru ve yanlışlarla ilgilenen bir disiplindir. Ahlak ise, iyi ve kötüyü ayırt etmek bağlamında insan davranışlarının ve karakterinin iyiliği ve kötülüğü hakkında yapılan genel değerlendirmelerdir. Etik felsefi yönüyle ahlaki konu edinir. Kısaca etik, bir felsefe dalıdır.

Kişileri özellikle çalışma hayatlarında, etik dışı davranışlara iten birçok faktör bulunmaktadır. Fırat ve Üçoğlu (2009) tarafından yapılan çalışmada, kişileri etik dışı davranışlara iten bahanelerin başında "herkes bunu yapıyor", "yanlış davranıştan dolayı alınacak cezanın, doğru davranıştan dolayı gelecek faydadan daha az olması" ya da "yasal olarak bu şekilde davranabiliyor olmak" olduğu ortaya konmuştur. Ayrıca etik dışı davranışların tümünün temelinde üç unsurun bulunduğu belirlenmiştir. Bunlar sırası ile, (1) algılanan bir baskı, (2) algılanan bir fırsat ve (3) etik dışı davranışı etik kalıba uydurmadır.

Bu konuda literatürde yer alan çalışmalar genelde meslek etiği üzerine yoğunlaşmaktadır. Meslek etiği, bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin oluşturup koruduğu, meslek üyelerini belirli şekilde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimlerini sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür (Pehlivan, 1998: 4). Yapılan araştırmalar incelendiğinde, meslek mensuplarının etik kuralları önemseydiği ve bu kuralların hizmet kalitesini doğrudan etkilediği tespit edilmiştir. İşgüden ve Çabuk (2006) çalışmalarında, meslek mensuplarının etik ilkelere gerekli özeni göstermedikleri takdirde, bundan olumsuz etkilendiklerini tespit etmiştir. Ayrıca meslek mensuplarının etik ilkelere ve etik ilkelere aykırı davranışlara karşı duyarlı oldukları, fakat bu konuda yeterince titiz davranmadıkları ortaya konan bir diğer tespittir. Çalışmada meslek etiğine her meslek mensubunun aynı önemi vermesi gerekliliği ortaya konmuştur. Meslek etiği ilkelerine uygun davranılmadığı takdirde ise, meslektaşlar arasında birlik ve düzenin sağlanamayacağı ve meslek yaşamının bundan olumsuz yönde etkileneceği belirtilmiştir.

2.2. Kamu Etiği

Kamu personelinin davranışlarına etki eden önemli iki faktör bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi yasalar ve diğeri ise etik değerlerdir. Yasalar, kamu görevlilerinin davranışlarını dışsal olarak belirlemekte ve denetlemekte iken, etik değerler, davranışı içsel olarak yönetmekte ve denetlemektedir. Bu ayrıma uygun olarak kamu etiği, kamu çalışanlarının her türlü davranışını yasalara, etik kodlara ve çeşitli kurallara uygun yapması olarak tanımlanabilir (Aghdamy, 2009: 212). Gilman (1999) ise çalışmasında, kamu etiği kavramını, kamu görevlilerinin görev alanları ile ilgili her türlü eylemi, yasa ve bireysel ahlaki değerleri bir potada eriterek yapması şeklinde tanımlamıştır.

Kamuda etik değerler, devlete ve kurumlarına karşı güven oluşturmada ve bunu korumada önemli bir unsur teşkil etmektedir. Kamu görevlilerinin kendilerine verilen yetki ve kaynakları kullanırken kamunun menfaatini ön planda tutması, tarafsızlık, dürüstlük, saydamlık, hesap verebilirlik gibi etik davranış ilkelerine uymaları etkin bir yönetim için gerekli kabul edilmektedir. Böylece halkın kamu yönetimi ve kurumlarına güveninin artması sağlanacaktır (Ağcakaya ve Toprak, 2009: 319).

Son yıllarda tüm dünyada kamu kurumlarının hızla yitirdiği toplumsal güvenin tekrardan sağlanabilmesinin en temel unsuru, tüm uygulamalarda etik değerlerin egemen kılınmasıdır. Uluğ (2009) tarafından yapılan çalışmada, kamu yönetim örgütlerinde etik kültürün egemen kılınabilmesi için üç aşamalı bir işlemsel süreç öngörülmektedir. Bu sürecin ilk halkası, kamuya ve kuruma özgü değerlere açıklık kazandırarak bunlara dayalı ilke ve standartların tanımlanmasıdır. Etik bir ilke, kaynak anlamında gücünü kimsenin karşı çıkamayacağı değerlerden alır. Kurumsal bağlamda anılan değer, ilke ve standartların ortaya konulması sürecin ilk adımı içinde düşünülebilir. Temel ilkelerin tanımlanması demek, yönetimin varlık nedenini bilmesi, yapılacak uygulamalarda izleyeceği yaklaşımı bu misyonla uyumlaştırmak için bir tür dayanak oluşturması demektir. Sürecin ikinci adımı ise, etik ilkelerin, yukarıdan aşağıya aşama aşama bütün çalışanlara ve ilgili öteki kesimlere aktarılması, herkesçe bilinir duruma getirilmesidir. Bu bir benimseme, içselleştirme ya da etik iklim yaratma aşaması olarak görülebilir. Üçüncü adımda ise, saptanan değerler seti ile var olan uygulamalar arası uyumun kurulup geliştirilmesi yer almaktadır. Son iki adım ilkinden çok daha zor ve karmaşıktır. Yüksel (2005) ise çalışmasında, kamu yönetiminde etik bilincin yerleştirilmesi ancak devleti meydana getiren bütün erklerin -yasama, yürütme, yargı- ortak çabasıyla mümkün olabilir tespitinde bulunmuştur. Devleti meydana getiren bütün erklerde etkili olacak etik altyapı oluşturulmalı, hesap verme mekanizmalarıyla desteklenip uygulamaya geçilmelidir. Devletin bir bütün olarak etik ilkelere bağlı bir şekilde faaliyet gösterebilmesi için yürütmeye birlikte yasama ve yargı sisteminde de etik ilkelerin belirlenmesi, etik davranış kodlarının düzenlenip bir an önce yürürlüğe sokulması gerekmektedir.

Kamu personelinin etik kurallara uygun davranışlar sergileyebilmesi için çeşitli faktörlerin bir arada bulunması gerekmektedir. Wakefield (1976) tarafından

yapılan çalışmada, kamu etiğinin en önemli unsurunun demokratik yönetim olduğu tespit edilmiştir. Kamu personeli demokratik bir ortamda, etik dışı davranışlarda bulunmaktan genellikle kaçınmaktadır. Ayrıca kamu personelinin karakteri ve zihinsel kapasitesi de kamu etik kurallarının uygulanmasında etkili olmaktadır. Bunun yanında kamu personelinin etik konusunda eğitilmesi, etik kuralların yerleşmesi konusunda önemli katkılar sağlayacaktır. Eğitimlerin sürekli olması ve eğitimler esnasında önemli etik kurallarının devamlı tekrarlanması, bir kamu etiği kültürü yaratılmasının da zeminini hazırlayacaktır. Özdemir (2008) çalışmasında, kamu yönetiminde etik ilkelerin bir kültüre dönüşmesi için bir takım tedbirlerin, belirleyici olacağı sonucuna ulaşmıştır. Bu tedbirler, kamu yönetimi siyaset baskısından kurtarılmalı ve özerkleştirilmeli; kamu personel istihdam ve ücret politikası, kamu görevlilerini bu tür tutum ve davranışa girmelerini gerekli kılmayacak bir yapıya kavuşturulmalı; kamu yönetiminde şeffaflık ve hesap verebilirlik mekanizmaları işler hale getirilmeli; kamu personelinin hizmet içi eğitim faaliyetleri vasıtasıyla etik davranışlar konusundaki duyarlılıklarının canlı tutulması sağlanmalıdır. Yatkın (2009) tarafından yapılan çalışma sonucunda ise, kamu personelinin etik kuralları daha rahat uygulayabilmesi ve özümseyebilmesi için çeşitli önlem ve öneriler tespit edilmiştir. Bunlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

- Siyasi irade ve etkili bir yasal altyapı,
- Mesleki sosyalleştirme mekanizmaları,
- Uygun çalışma koşulları,
- Etik konularda eşgüdüm sağlayan kuruluşların varlığı,
- Kamu görevlilerini denetleyen etkin bir sivil toplum(medya dahil) mekanizmasının oluşturulmasıdır.

2.3. Kamu İç Denetim Etiği

Kamu iç denetimi, son yıllarda önem arz eden ve yaygınlaşan bir kavramdır. Kamu iç denetim mesleği özerk yapısı ile uluslararası kuruluşlar tarafından alt yapısı ve standartları oluşturulmuş bir meslektir. Bu kuruluşlar sırasıyla, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)'dur. Bahsedilen kuruluşlar ayrıca denetim etiği kurallarını ve standartlarını da ortaya koymaktadır. Koçberber (2008) tarafından yapılan çalışmaya göre; denetimin bir meslek olabilmesinin, kendisinden beklenen yararları sağlayabilmesinin ve üstün kalitede ürünler üretebilmesinin temel unsuru, denetim standartlarına uyulmasıdır. Denetim standartlarının en önemli kısımlarından birisi de etik standartlardır. Etik standartlar meslek olmanın önemli koşullarından birisidir. Çağdaş dünyadaki denetim kurumlarının geçirdiği deneyimler sonucunda oluşan bu standartlar; bağımsızlık, dürüstlük, tarafsızlık, çıkar çatışmasından kaçınma ve mesleki yeterlilik olarak sıralanmaktadır. Etik ilke ve kuralların belirlenmesi önemli olmakla birlikte, yeterli değildir. Önemli olan etik dışı davranışların hiç oluşmamasıdır. Bunun yolu da etik eğitiminden geçmektedir. Denetçilere etik kuralların hatırlatılması amacıyla belirli dönemlerde eğitim verilmesi zorunludur. Denetçilerin etik ilkeleri koruyabilmeleri tek başına meslek

mensuplarının gayretiyle mümkün değildir. Bu konuda, kamu yönetiminde söz sahibi olan her kesimin desteği gerekmektedir.

Sabuktay tarafından hazırlanan Kamu Etiği Sempozyumu (TODAİE, 2009) sonuç bildirisinin "Mali Denetimde Meslek Etiği" bölümünde, mali denetçilerin ücretleri, sahip oldukları imkânlar ve terfi sisteminin nesnel ve adil olmasıyla, etik kurallara uygun denetim yapılması arasında bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, mali saydamlık ile etiğin özdeş olarak görüldüğü, bu ikisinin özdeş olamayacağı sonucuna da varılmıştır. Kamuda görev yapan denetçiler için, kamu görevlilerinin uymak zorunda olduğu genel etik kurallardan farklı olarak, denetçi mesleğine özgü etik kuralların belirlenmesinin önemli olduğu saptanmıştır. 5018 sayılı yasaya dayanarak hazırlanan "Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları", bu konuda atılmış bir adım olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca, denetim etiği kurallarının sadece iç denetçiler için değil, kamuda görev yapan tüm denetçiler için geçerli olması gerektiği sonucuna varılmıştır. Denetçiler için oluşturulacak meslek etiği kurallarının, uluslararası standartlardaki ilkeler çerçevesinde şekillenmesi, denetimden beklenen faydanın sağlanabilmesi açısından büyük önem taşıdığı saptanmıştır.

Kamu iç denetiminde etik dışı davranışların görülmesinin birçok sebebi bulunabilmektedir. Friedberg (2002) tarafından yapılan çalışmada tespit edilen, kamu iç denetiminde ortaya çıkan etik dışı davranışların sebepleri, düşük maaşlar, karakter problemleri ve eğitim eksikliğinden dolayı etik kuralların tam olarak özümsememiş olmasıdır. Ayrıca kamu denetimi ile ilgili üst düzey yöneticilerin personele karşı uyguladıkları tutarsız ve kötü muamelelerde, kamu denetçilerini etik dışı davranışlara itmektir. Tüm bu sorunların çözümü için üç öneri ortaya konmuştur; (1) Kamu Denetim Etiği ile ilgili periyodik eğitimlerin düzenlenmesi, (2) Kamu Denetçilerinin özlük haklarının iyileştirilmesi ve (3) Yazısız uygulanan etik kuralların süratle yazılı hale getirilmesi.

Koçberber (2009) ise çalışmasında, kamu denetçilerinin, uluslararası denetim etiği ilkelerini uygulanma düzeyini tespitine yönelik bir anket araştırması yapılmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

- Denetçilerin hiçbir gücün etkisinde kalmadan bağımsız denetim yaptıklarını düşünenlerin oranı % 51,
- Denetçilerin hiçbir kuşkuya yer bırakmaksızın dürüstlikle objektif ve adil olarak denetim yapılabildiğini düşünenlerin oranı % 55,
- Denetçilerin elde ettiği bilgileri tarafsız olarak değerlendirebildiğini düşünenlerin oranı % 60, denetçilerin denetimi yürütme biçimine, raporlarına ve sonuçlarına kamuoyunda güven duyulduğunu düşünenlerin oranı % 46,
- Denetçilerin görevlerini yürütebilecek düzeyde mevzuat bilgisi ve mesleki yeterliliğe sahip olduğunu düşünenlerin oranı % 69'dur.

Ayrıca, kamu denetiminde etik kuralların daha etkin uygulanabilmesi amacıyla, denetim etiği sözleşmesinin uygulanması ve sıkı kontrolü önerilmektedir. Kamu denetçilerine belli dönemlerde denetim etiği konusunda eğitimler verilmesi tavsiye edilen bir diğer öneridir.

3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada kullanılan veri toplama tekniği ankettir. Hazırlanan anket çalışması kamu iç denetçilerine e-posta yolu ile uygulanmıştır. Kamu kuruluşlarında Kasım - 2010 tarihi itibari ile 636 iç denetçi görev yapmaktadır. Kamu İç Denetçileri Derneği'nden temin edilen listeden yararlanarak, ilgili kamu kuruluşlarının internet siteleri incelenerek 123 iç denetçinin e-posta adresine ulaşılabilmektedir (kidder.org.tr, 2010). Elde edilen mail adresi yoluyla yapılan anket uygulaması sonucunda değerlendirmeye uygun 47 Adet anket formu elde edilmiştir.

Ankette kapalı uçlu on adet soru bulunmaktadır. Soruların beş adedi, kamu iç denetçilerinin genel özelliklerinin ve mesleki sürelerinin tespitine; üç adedi kamu iç denetçilerinin etik kavramı hakkındaki düşüncelerinin tespitine; iki adedi ise kamu iç denetim faaliyetlerinde etik kuralların etkinliğinin ve denetim faaliyetleri esnasında etik kuralları algılama biçimlerinin faaliyetlere etkisinin tespitine yönelik hazırlanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 15.0 for Windows bilgisayar programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin çözümlenmesinde frekans analizi, tanımlayıcı analiz ve faktör analizi yöntemleri kullanılmıştır.

4. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Bulgular, araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin genel özellikleri, son alınan meslek etiği eğitiminin zamanı, etik kavramının çağrıştırdıkları, etik kuralların kaynağı, etik kavramının iç denetim faaliyetlerine etkisi ve etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörleri başlıkları altında analiz edilmiştir.

4.1. Kamu İç Denetçilerinin Genel Özellikleri

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin genel özellikleri, sorulan beş soruya uygulanan yüzdeler tablo yöntemi ile Tablo 1'de verilmiştir.

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük çoğunluğunun (% 87,2) iş deneyimleri 1-5 yıl arasındadır. Bir sonraki soru olan "şu anki işyerinde ne kadar süredir iç denetçi olarak görev yapıyorsunuz?" sorusuna ise, araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin % 83'ü 3-4 yıl olarak cevap vermiştir. Türkiye'de, kamu iç denetimi mesleğinin ortaya çıkışının ve kurumsallaşmasının 7-8 yıllık kısa bir geçmişinin olduğu düşünüldüğünde, anket sonuçlarının normal çıktığı görülmektedir.

Diğer soru grubunda ise araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin % 85,1'nin erkek, % 14,9'unun kadın; % 59,6'sının 41-50 yaşları arasında, % 25,5'nin 31-40 yaşları arasında, % 14,9'unun 50 yaş üzeride; % 74,5'inin fakülte ve dengi okul mezunu ve % 23,1'nin yüksek lisans/doktora derecesine sahip olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 1. Kamu İç Denetçilerinin Genel Özellikleri

| | Frekans | Yüzde |
|--|---------|-------|
| 1. İş Deneyimi | | |
| 1 Yıl ve Aşağısı | 1 | 2,1 |
| 1-5 Yıl | 41 | 87,2 |
| 6-10 Yıl | 1 | 2,1 |
| 11-15 Yıl | 2 | 4,3 |
| 15 Yıl ve Üzeri | 2 | 4,3 |
| 2. Şu Anki Kurumdaki Çalışma Süresi | | |
| 1 Yıldan Az | - | - |
| 1-2 Yıl | 4 | 8,5 |
| 3-4 Yıl | 39 | 83,0 |
| 5-9 Yıl | 4 | 8,5 |
| 10 Yıldan Fazla | - | - |
| 3. Cinsiyet | | |
| Kadın | 7 | 14,9 |
| Erkek | 40 | 85,1 |
| 4. Yaş | | |
| 20-30 Arası | - | - |
| 31-40 Arası | 12 | 25,5 |
| 41-50 Arası | 28 | 59,6 |
| 50 ve Üzeri | 7 | 14,9 |
| 5. Eğitim Düzeyi | | |
| Yüksekokul | 1 | 2,1 |
| Fakülte ve Dengi Okul | 35 | 74,5 |
| Yüksek Lisans/Doktora | 11 | 23,4 |

Not: n=47**4.2. Son Alınan Meslek Etiği Eğitiminin Zamanı**

Kamu iç denetçiliği mesleği ülkemizde yakın bir geçmişe sahip olması nedeniyle, mesleki etik kurallarının denetçiler tarafından tam olarak bilinmemesi ve yerleşmemiş olması normaldir. Bu sebeptendir ki tüm kamu iç denetçilerine, belli zaman aralıklarında, meslek etiği konularında eğitimlerin verilmesi gerekmektedir. Meslek etiği eğitimlerinin en az altı aylık periyotlar

halinde verilmesi eğitim etkinliğini arttırarak, meslek etiği kurallarının daha hızlı yerleşmesini sağlayacağı düşünülmektedir.

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin son aldıkları meslek etiği eğitiminin zamanı, yüzdelik tablo yöntemi ile Tablo 2'de verilmiştir.

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük bölümünün (% 68) son meslek etiği eğitimlerini bir yıl veya daha uzun bir süre önce aldığı tespit edilmiştir. Meslek etiği kurallarının benimsenmesinde bu konuda verilecek eğitimler ve zaman aralıkları çok önemlidir. Araştırma sonucunda kamu iç denetçilerine verilen meslek etiği eğitimlerinin ve sıklığının yeterli olmadığı düşünülmektedir.

Tablo 2. Son Alınan Meslek Etiği Eğitimi

| | Frekans | Yüzde |
|------------------------|---------|-------|
| 1 Ay Önce | 5 | 10,6 |
| 3 Ay Önce | 8 | 17,0 |
| 6 Ay Önce | 2 | 4,3 |
| 1 Yıl Önce | 9 | 19,1 |
| Diğer (1 Yıldan Fazla) | 23 | 48,9 |

Not: n=47

4.3. Etik Kavramının Çağrıştırdıkları

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerine etik kavramının çağrıştırdıkları, yüzdelik tablo yöntemi ile Tablo 3'de verilmiştir.

Etik kavramı, araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin % 61,7'sine ilkeleri, değerleri ve standartları çağrıştırmaktadır. Bunun dışında % 19,1'ine adalet, samimiyet ve dürüstlüğü ve % 10,6'sına ise doğruluk ve erdemi çağrıştırmaktadır. Araştırma sonuçlarına göre, kamu iç denetçilerinde etik kavramı daha çok ilkeler, değerler ve standartlar olarak algılanmaktadır.

Tablo 3. Etik Kavramının Çağrıştırdıkları

| | Frekans | Yüzde |
|--------------------------------|---------|-------|
| İlkeler, Değerler, Standartlar | 29 | 61,7 |
| Adalet, Samimiyet, Dürüstlük | 9 | 19,1 |
| Düzenleyici Kuralları | 1 | 2,1 |
| İyi-Kötü, Doğru-Yanlış | 3 | 6,4 |
| Doğruluk, Erdem | 5 | 10,6 |

Not: n=47

4.4. Etik Kuralların Kaynağı

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerin etik kuralların kaynağını algılaması, önem derecelerine göre 5'li likert ölçeğine göre değerlendirilmiş ve analizinde tanımlayıcı analiz tekniği kullanılmıştır. Tablo 4'e göre, araştırmaya katılan kamu iç denetçileri, etik kuralların kaynağı olarak sırası ile mesleki standartları, toplumsal değerleri, kişi vicdanını ve yasaları görmektedir.

Tablo 4. Etik Kuralların Kaynağı

| Düşünceler | Ortalama | Standart Sapma |
|---------------------|----------|----------------|
| Mesleki Standartlar | 3,8511 | 0,80700 |
| Toplumsal Değerler | 3,6170 | 0,84835 |
| Kişi Vicdani | 3,5957 | 1,13558 |
| Yasalar | 2,4681 | 0,97470 |

Not: (i) n=47 (ii), Ölçek: 1 Kesinlikle Katılmıyorum, 2 Katılmıyorum, 3 Kararsızım, 4 Katılıyorum, 5 Tamamen Katılıyorum.

4.5. Etik Kavramının İç Denetim Faaliyetlerine Etkisi

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin, etik kavramının iç denetim faaliyetlerine etkisi konusundaki düşünceleri, yüzdellik tablo yöntemi ile Tablo 5'de verilmiştir.

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük bölümü (% 93,6) etik kavramının iç denetim faaliyetlerinde etkili veya çok etkili olduğunu düşünmektedir. Bu durum meslek etiğinin, kamu iç denetim faaliyetlerinin önemli bir unsuru olduğunu ve iç denetçiler tarafından önemsendiğini göstermektedir.

Tablo 5. Etik Kavramının İç Denetim Faaliyetlerine Etkisi

| Düşünceler | Frekans | Yüzde |
|------------------|---------|-------|
| Hiç Etkili Değil | 2 | 4,3 |
| Etkili Değil | - | - |
| Fikrim Yok | 1 | 2,1 |
| Etkili | 26 | 55,3 |
| Çok Etkili | 18 | 38,3 |

Not: n=47

4.6. Etik Kurallar Çerçevesinde Kamu İç Denetim Faaliyetlerinde Hizmet Tatminini Etkileyen Faktörler

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin, etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörlerin tespiti için 23 etken belirlenmiştir. Bu etkenler literatürde kamu iç denetçileri için oluşturulmuş meslek etiği tutum ölçeği bulunmamasından dolayı, meslek mensupları ile yapılan görüşmeler sonucu gözlem yoluyla tespit edilmiştir. Toplanan verilerin faktör analizi için uygun olup olmadığının testi için yapılan KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) analizinde ölçek geçerliliğinin 0,698 olduğu tespit edilmiştir. Minimum değer 0,500 olması, ölçek geçerliliğinin yeterli düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu durum, verilerimizin faktör analizi için uygun bir veri seti olduğunu ve yapılacak faktör analizinden anlamlı grupların çıkabileceğini göstermektedir.

Faktör analizinde varimax rotasyonlu asal bileşen faktör analizi uygulanmıştır. Tüm etkenlerin içinde bulunduğu ilk faktör analizinde etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen etmenler altı temel faktörde toplanmıştır. Bu altı faktörün toplam açıklayıcılık düzeyi % 69,40'dır. Ardından bu altı faktördeki tüm etkenler için güvenilirlik analizleri yapılmış ve altı etkenin çıkarılmasına karar verilmiştir. Altı etkenin çıkarılmasından sonra yapılan yeni faktör analizinde kalan beş faktörün toplam açıklayıcılık düzeyi % 71,97 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 6'da da görüldüğü gibi, uygulanan faktör analizi sonucunda beş temel faktör oluşturulmuştur. Bu faktörler "**Özlük Hakları ve Çalışma Ortamı**", "**Mesleki Altyapı**", "**Yöneticilerin Tutumları**", "**Mesleki Tecrübe ve Yakın Çevre**" ve "**Yaş ve Cinsiyet**" olarak adlandırılmıştır.

Birinci faktör olan "**Özlük Hakları ve Çalışma Ortamı**" 0,845 güvenilirlik seviyesinde toplam varyansın % 18,58'ini açıklamakta olup, "Maaşların iyi olması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder", "Özlük haklarının iyileştirilmesi, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder" ve "Fiziksel çalışma ortamının iyi olması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder" etkenlerini kapsamaktadır.

İkinci faktör olan "**Mesleki Altyapı**" 0,798 güvenilirlik seviyesinde toplam varyansın % 18,23'ünü açıklamakta olup, "Meslek mevzuatına hakim olunması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler", "Kamu iç denetimi mesleğinin kurumsallaşması, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir", "Alınan meslek etiği eğitimleri, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler", "Kamu iç denetim mevzuatının iyileştirilmesi, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder" ve "Mesleğin seveerek icra edilmesi, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir" etkenlerini kapsamaktadır.

Üçüncü faktör olan "**Yöneticilerin Tutumları**" 0,777 güvenilirlik seviyesinde toplam varyansın % 13,96'sını açıklamakta olup, "İç denetimi birim yöneticilerinin adil yönetim tarzı, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler", "Terfi sisteminin adil olması, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir" ve "Üst yönetimin iç denetime karşı olumlu bakış açısı,

etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder” etkenlerini kapsamaktadır.

Dördüncü faktör olan “**Mesleki Tecrübe ve Yakın Çevre**” 0,559 güvenilirlik seviyesinde toplam varyansın % 10,63’ünü açıklamakta olup, “Yakın çevreden gelen istek, rica ve baskılar, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumsuz etkiler”, “Önceki mesleki deneyimler, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler” ve “Mesleki tecrübe, etik kurallara uygun davranmayı beraberinde getirir” etkenlerini kapsamaktadır.

Beşinci faktör olan “**Yaş ve Cinsiyet**” 0,806 güvenilirlik seviyesinde toplam varyansın % 10,58’ünü açıklamakta olup, “Yaş, etik kurallara uygun davranmayı beraberinde getirir”, ve “İç denetimcinin cinsiyeti ile etik kurallara uygun denetim yapılması arasında bir ilişki vardır” etkenlerini kapsamaktadır.

Tablo 6. Etik Kurallar Çerçevesinde Kamu İç Denetim Faaliyetlerinde Hizmet Tatminini Etkileyen Faktörler

| Faktörün Adı | Soru İfadesi | Faktör Yükleri | Varyansı Açıklama Oranı (%) | Güvenilirlik |
|--|--|---|-----------------------------|--------------|
| Özlük Hakları ve Çalışma Ortamı | Maaşların iyi olması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder Özlük haklarının iyileştirilmesi, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder Ödüllendirme, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder Fiziksel çalışma ortamının iyi olması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder | 0,921 0,887 0,710 0,659 | 18,575 | 0,845 |
| Mesleki Altyapı | Meslek mevzuatına hakim olunması, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler Kamu iç denetimi mesleğinin kurumsallaşması, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir Alınan meslek etiği eğitimleri, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler Kamu iç denetim mevzuatının iyileştirilmesi, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder Mesleğin sevakere icra edilmesi, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir | 0,863 0,760 0,746 0,734 0,523 | 18,232 | 0,798 |
| Yöneticilerin Tutumları | İç denetimi birim yöneticilerinin adil yönetim tarzı, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler Terfi sisteminin adil olması, etik kurallara uygun davranışları beraberinde getirir Üst yönetimin iç denetime karşı olumlu bakış açısı, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini teşvik eder | 0,856 0,830 0,534 | 13,955 | 0,777 |
| Mesleki Tecrübe ve Yakın Çevre | Yakın çevreden gelen istek, rica ve baskılar, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumsuz etkiler Önceki mesleki deneyimler, etik kurallara uygun denetim faaliyetlerini olumlu etkiler Mesleki tecrübe, etik kurallara uygun davranmayı beraberinde getirir | 0,876 0,690 0,498 | 10,632 | 0,559 |
| Yaş ve Cinsiyet | Yaş, etik kurallara uygun davranmayı beraberinde getirir İç denetiminin cinsiyeti ile etik kurallara uygun denetim yapılması arasında bir ilişki vardır | 0,907 0,890 | 10,578 | 0,806 |
| TOPLAM | | | 71,973 | |

SONUÇ

Kamu personelinin davranışlarına etki eden iki önemli faktör bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi yasalar ve diğeri ise etik değerlerdir. Yasalar, kamu görevlilerinin davranışlarını dışsal olarak belirlemekte ve denetlemekte iken, etik değerler, davranışı içsel olarak yönetmekte ve denetlemektedir. Modern anlamda kamu etiği konusunun tartışılmaya başlanması ve etik kuralların ortaya çıkışı, kamu yönetiminde yolsuzlukların arttığı 1970'lerden sonra gerçekleşmiştir.

Kamuya olan güvenin tekrardan kazanılması doğrultusunda önemi artan bir diğer kavram "Kamu İç Denetimi"dir. Gelişen ve kurumsallaşan kamu iç denetimi, özerk yapısı ile uluslararası kuruluşlar tarafından alt yapısı ve standartları oluşturulmuş bir meslektir. Bu kuruluşlar sırasıyla, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)'dur.

Denetim standartlarının en önemli kısımlarından birisi de etik standartlardır. Çağdaş dünyadaki denetim kurumlarının geçirdiği deneyimler sonucunda oluşan bu standartlar, bağımsızlık, dürüstlük, tarafsızlık, çıkar çatışmasından kaçınma ve mesleki yeterlilik olarak sıralanmaktadır. Etik ilke ve kuralların belirlenmesi önemli olmakla birlikte, yeterli değildir. Önemli olan etik dışı davranışların hiç oluşmaması ve engellenmesidir.

Türkiye'de iç denetimin kurumsallaşması ise 1995'de kurulan Türkiye İç Denetim Enstitüsü ile gerçekleşmiştir. Günümüzde kullanılan kamu iç denetim sisteminin temeli 2003 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile atılmıştır. Ülkemizde kamu iç denetimi etik kuralları, 5018 sayılı Kanununun 67. maddesi uyarınca, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından uluslararası genel kabul görmüş standart ve kurallara göre belirlenmektedir.

Çalışma sonucunda ulaşılan, meslek etiği eğitimlerinin sıklığı, etik kavramının kamu iç denetçilerine çağrıştırdıkları, etik değerlerin iç denetim faaliyetlerine etkisi ve etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörler aşağıda özetlenmiştir:

- Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük bölümünün son meslek etiği eğitimlerini bir yıl veya daha uzun bir süre önce aldığı tespit edilmiştir. Meslek etiği kurallarının benimsenmesinde, bu konuda verilecek eğitimler ve zaman aralıkları çok önemlidir. Araştırma sonucunda kamu iç denetçilerine verilen meslek etiği eğitimlerinin ve sıklığının yeterli olmadığı düşünülmektedir.
- Etik kavramı, araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük çoğunluğunda ilkeleri, değerleri ve standartları çağrıştırmaktadır. Bunun

yanında etiğin, iç denetçilerde adalet, samimiyet, dürüstlük, doğruluk ve erdem kavramlarını da çağrıştırdığı tespit edilmiştir.

- Araştırmaya katılan kamu iç denetçiler, etik kuralların kaynağı olarak sırası ile mesleki standartları, toplumsal değerleri, kişi vicdanını ve yasaları görmektedir.
- Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin büyük bölümü, etik kavramının iç denetim faaliyetlerinde etkili veya çok etkili olduğunu düşünmektedir. Bu durum meslek etiğinin, kamu iç denetim faaliyetlerinin önemli bir unsuru olduğunu ve iç denetçiler tarafından önemsendiğini göstermektedir.
- Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin, etik kurallar çerçevesinde kamu iç denetim faaliyetlerinde hizmet tatminini etkileyen faktörleri "Özlük Hakları ve Çalışma Ortamı", "Mesleki Altyapı", "Yöneticilerin Tutumları", "Mesleki Tecrübe ve Yakın Çevre" ve "Yaş ve Cinsiyet" olarak adlandırılarak beş grupta toplanmıştır. Yapılan faktör analizinde belirlenen bu beş grup faktörün toplam açıklayıcılık düzeyi ise %71,97'dir.

KAYNAKÇA

- AGHDAMY, M.G. (2009). "Türkiye ve İran'da Kamu Yönetiminde Etik Değerler", *Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü*, 25-26 Mayıs, s. 209-219.
- AĞCAKAYA, S. ve TOPRAK, D. (2009). "Kamusal Etik Açısından 5018 ve Mali Saydamlık", *Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü*, 25-26 Mayıs, s. 317-337.
- ATEŞ, H. ve ORAL, B. (2003). "Kamu Yönetiminde Etik: Kültürel Temeller ve Örgütsel Ruhçuluk Kuramı Ekseninde Bir Analiz", *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı:1, s.5.
- DELİORMAN, R.B. ve KANDEMİR, A.B. (2009). *Kamu Kurumu Niteliğinde Meslek Kuruluşları ve Etik, Yolsuzluğun Önlenmesi İçin Etik Proje Akademik Araştırma Çalışması*.
- FIRAT, Z.F. ve ÜÇÖĞLU, D. (2009). "Muhasebe Eğitiminde Etiğin İş Dünyasına, Öğretim Elemanlarına ve Öğrencilere Yansımaları", *XXVIII Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Celal Bayar Üniversitesi*, 20-24 Mayıs, s. 51-62.
- FRİEDBERG, A. (2002). "The Role Of State and Public Audit in Safeguarding Ethics in The Public Service: Whose Ethics? What Ethics?", *Ebsco* (15.03.2010), s. 121-134.
- GİLMAN, S.C. (1999). "Public Sector Ethics and Government Reinvention", *Public Integrity*, Vol.1, No: 2, s. 175-192.

- GÜZ, H. ve AKÇAKAYA, M. (2009). "Yerel Yönetimlerde Etik Sorunlar ve Etik Algılaması: Ankara Büyükşehir Örneği", Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 25-26 Mayıs, s. 457-479.
- İŞGÜDEN, B. ve ÇABUK, A. (2006). "Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri", Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:9, Sayı: 16, s. 59-86.
- KALAYCI, Ş. (2009). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- KOÇBERBER, S. (2008). "Dünyada ve Türkiye'de Denetim Mesleği", Sayıştay Dergisi, Sayı: 68, s. 65-89.
- KOÇBERBER, S. (2009). "Türk Kamu Yönetiminde Denetim Etiğine Genel Bir Bakış", Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 25-26 Mayıs, s. 285-299.
- KÖPRÜ, B. (2007). Türk Kamu Yönetiminde Etik Değerlerden Sapma ve Yönetimsel Yozlaşma, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- KUTLU, A.H. (2009). "Şirket Skandalları Sonrası, Muhasebe Eğitiminde Etiğe Bakış", XXVIII Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Celal Bayar Üniversitesi, 20-24 Mayıs, s. 125-139.
- Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi (2006), "Meslek Etiği", Ankara.
- ÖZDEMİR, M. (2008). "Kamu Yönetiminde Etik", Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 4, Sayı: 7, s. 179-195.
- ÖZMEN, A. (2008). Kamu Yönetiminde Etik Davranışlar: Kocaeli Tapu Sicil Müdürlüğünde Bir Uygulama, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- PEHLİVAN, İ. (1998). Örgütsel ve Yönetimsel Etik, PAGEM Yayınları, Ankara.
- SAYLAM, G. (2007). Kamu Yönetiminde Etik Çalışmalar ve Türkiye'deki Son Gelişmeler, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- SABURAY, A. (2009). "Değerlendirme Bildirisi", Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 25-26 Mayıs.

- ŞİRİN, N.Y. (2006). Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma Sürecinde Etik Sorunlar ve Türkiye, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- TEPE, H. (1997). "Etik ve Meslek Etikleri: Kavram ve Sorunlar", III. Ulusal Tesisat Mühendisliği Kongresi ve Sergisi, s. 71-75.
- Türkçe Sözlük*, Türk Dil Kurumu, 1992, İstanbul.
- ULUĞ, F. (2009). "Yönetim ve Etik", Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 25-26 Mayıs, s. 3-15.
- URAL, T. (2003). *İşletme ve Pazarlama Etiği*, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Wakefield, Brigham (1976), "Ethics and The Public Service: A Case For Individual Responsibility", Blackwell Publishing Limited, s. 661-666.
- YATKIN, A. (2009). "Kamu Yöneticilerinin Etik Düşünce ve Davranışlarının Kamu Hizmetine ve Hizmet Tatminine Yansımaları: Elazığ Valiliği Örnek Alan Çalışması", Kamu Etiği Sempozyumu, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 25-26 Mayıs, s. 101-124.
- YÜKSEL, C. (2005). "Türk Kamu Yönetiminde Etik Mevzuatı Değerlendirmesi ve Çözüm Önerileri", *Siyaset ve Yönetimde Etik Sempozyum*, Sakarya Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, 18-19 Kasım, s. 347-360.