

İÇ KONTROL SİSTEMİ VE BELEDİYELERDE UYGULAMASI HAKKINDA KAVRAMSAL BİR DEĞERLENDİRME

Makale Bilgileri

Makale Geliş Tarihi : 09.02.2022
Makale Kabul Tarihi : 11.04.2022
Makale Türü : Araştırma
DOI Numarası : 10.55322/mdbakis.1070962

Evren ÇAKIRSOY*
Dr. Öğr. Üyesi Gökhan BARAL**

Bibliyografik Bilgiler

Çakırsoy, E., & Baral, G., (2022). “İç kontrol sistemi ve belediyelerde uygulaması hakkında kavramsal bir değerlendirme” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2022, Sayı : 67, Sayfa : 267-278)
<https://doi.org/10.55322/mdbakis.1070962>

ÖZ

Kurumlar belirli amaçlarla kurulmakta ve hedeflerini gerçekleştirecekleri faaliyetleri sürdürürken sürekli risk ve belirsizliklerle karşılaşmaktadırlar. Kurumların sürdürülebilir başarıyı yakalayabilmesinin ön koşullarından biri de iç kontrol sisteminin etkinliği ile bu sistemin iyi yönetilip etkinliğinin sürdürülmesi ile birlikte olmaktadır. Belediyelerde iç kontrol sistemi kurulması T.C. İçişleri Bakanlığı tarafından zorunluluk haline getirilmiş olsa da bunu tamamlayarak olgunlaştırmak oldukça zor bir süreçtir. Belediyelerin kendileri için önemli olan iyi alt yapıya sahip bir iç kontrol sisteminin kurulması, kurumda bulunan iç denetim sisteminin performansını arttıracak bu da kurumun denetlenmesini daha basit bir hale getirecektir. Belediye yöneticileri için de iç kontrol, kendi görüş açılarının gelişmesi ve değişmesi için önemli bir fırsat olmaktadır.

Bu çalışmada iç kontrol sistemi ve iç kontrol modelleri ile ilgili kavramlar ve değerlendirmeler üzerinde durulmuştur. Belediye kavramı COSO iç kontrol yapısı ve unsurları tanıtılmış ve risklerin değerlendirilmesi kavramı, reel sektörden örnekler verilerek irdelenmiştir.

* Sakarya Üniversitesi, İşletme Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı Doktora Öğrencisi, ORCID: 0000-0003-3652-1732, evrencakirsoy@gmail.com

** Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Ferizli Meslek Yüksekokulu, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, ORCID: 0000-0003-2801-4415, baral@subu.edu.tr

Anahtar Kelimeler: İç kontrol, İç Kontrol Sistemi, COSO, Belediye

Jel Sınıflandırması: M400, M410, M42

A CONCEPTUAL EVALUATION ON THE INTERNAL CONTROL SYSTEM AND ITS IMPLEMENTATION IN MUNICIPALITIES

ABSTRACT

Institutions are established for certain goals and constantly face uncertainties and risks while carrying out activities to realize their goals. Here, on prerequisite of sustainable success in institutions is efficiency of internal control system and effective management and sustainability of this system. Though establishment of internal control system in municipalities is mandatory according to the regulations of The Ministry of Interior[, it is a difficult process to complete and mature it. Setting an internal control system that has a good infrastructure will enhance performance of the current internal supervision system of the institution and facilitate its supervision. Internal control is also a significant opportunity for municipality directors to improve and change their points of view.

This study deals with concepts and evaluations related to internal control system and internal control models, introducing the municipality concept, COSO internal control structure and its components, studying risk evaluation with examples from real sector.

Keywords: Internal Control, Internal Control System, COSO, Municipality

Jel Code: M40, M41, M42

1. GİRİŞ

Ekonomilerin gelişmesi, küreselleşme ve değişen yönetim biçimleri ile birlikte işletmelerde, kamu kurumlarında ve birçok kurumda faaliyetlere doğrudan etkide bulunulma olanağı ortadan kalkmıştır. İşletmeler ve Kamu Kurumlarının yönetimi açısından ortaya çıkmış olan bu sorun ancak ve ancak faal olarak çalışan bir iç kontrol sistemi ile yürütülen bir sistem içerisinde sorunsuz olarak devam edilebilir.

Burada iç kontrol, stratejik bir yol olurken kurum yönetimince tasarlanan ve uygulanan politikalar ile bu uygulanan yöntemlerin bütününe de ifade eder. Etkinliği bilinen ve düzenli olması istenen iç kontrol ve iç kontrolün sistemi, kurumları hedef politika ve kurumsal hedefler ile yasal düzenlemelere uygunluğunun sağlanması noktasında çokça etkilemektedir. Ayrıca Türkiye ve dünyada muhasebe konularında çıkarılan düzenlemeler ile kurumlarda bulunan bu görevi yerine getirecek olan iç denetçi ve iç kontrol uzmanlarının da görev ve sorumlulukları ciddi boyutta artmıştır.

Gerçekleştirilecek ve sürdürülebilirliği sağlanacak olan iç denetimlerde kurum ve işletmelerin iç kontrol sistemlerinin etkin, gerçekçi ve doğru olması, kurumsal yönetim ilkelerine bağlı olması büyük önem

taşımaktadır. Buradan hareketle bu çalışmada, iç kontrol konusu belediyelerde çeşitli yönleri ile ele alınarak iç kontrol modellerinin değerlendirilmesi birbirleri ile ilişkili olarak incelenmektedir.

2. İç Kontrol Sistemi

İç Kontrolü farklı bakış açıları ve birçok kaynakta yapılmış tanımlamaları ile anlatmak mümkündür. Tümer (2010, s. 21) tarafından yapılan kontrol tanımında aşağıdaki şekilde belirtilmiştir:

“İç kontrol, kurumun süreç ve işlemlerinin yasa ve mevzuatlara uygunluğu, faaliyetleri hakkında düzenli olarak zamanında ve güvenilir bilgi üretmesi, kurum varlıklarının korunması, usulsüzlük ve yolsuzlukların önüne geçilmesi için yeterli ve makul güvence sağlanması noktasında kaynakların kurumun amaçlarına uygun ve etkili bir şekilde kullanılmasına yönelik bir yönetim aracıdır.”

Intosai (International Organization of Supreme Audit Institutions) kontrol standartlarında ise iç kontrol şöyle tanımlanmıştır (Erdoğan, 2019, s. 100):

“Global olarak kabul edilen tanıma göre iç kontrol; bir kurumun yönetimi ve personeli tarafından hayata geçirilen tamamlayıcı bir süreç olup, belirli amaçları gerçekleştirmek suretiyle, kurumun misyonunu başarmasına bağlı olarak riskleri göğüslemek ve makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmıştır”

COSO'nun (Committee of Sponsoring Organizations) yapmış olduğu geniş tanım, mevcut literatürde bakış açısı en geniş bir tanımdır. Bu nedenle tüm dünyada kabul görmüş ve benimsenmiş bir tanımdır. İç kontrolün detaylı tanımı şöyle belirtilmiştir. *“İç kontrol genel anlamda bir kuruluşun yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından yönlendirilen ve hedeflere ulaşmada makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir.”* (COSO, 1992).

Türkiye’de kamu sistemleri hazırlanırken özellikle COSO (Committee of Sponsoring Organisations) temeli esas alınmıştır. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu 24 Aralık 2003 tarihli resmî gazetede yayımlanması sonrasında 2006 yılında yürürlüğe girmesi ile devam eden süreçte iç kontrol birimleri ve mevzuatı hayatımıza dâhil olmuştur. 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu içinde; mali saydamlık, hesap verme sorumluluğu, stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme, çok yıllık bütçeleme ile iç kontrol ve iç denetim konuları yeni mali yönetim ve kontrol sistemini oluşturan temel unsurlar olarak düzenlenmiş bulunmaktadır (Özkan, 2008).

İç kontrolün kurumlarda sadece finansal işlemler ile ilgili olmadığı aksine yönetim, idare süreçleri ile stratejik ve tüm operasyonları da kapsayan tüm kontrolleri kapsadığı belirtilmektedir.

5018 sayılı kanuna göre ise iç kontrol şöyle tanımlanmıştır (Resmi Gazete, 2003, Sayı: 25326 Md.55);

“Kamu malî yönetiminin bir unsuru olarak iç kontrol, kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleridir.”

İç kontrol tanımları ile özellikle etkililik başta olmak üzere verimlilik, ekonomiklik, makul bir güvence gibi bazı kavramların etkili olduğu görülmüştür. İç kontrol kaynaklardan maksimize fayda bekler. Şirket

ve kurumların amaç ve hedeflerine giden yolda iç kontrolün etkili olduğu bilinmektedir. Kurumların esas hedefi kuruma ait faaliyetlerin etkinliği, verimliliği, mali raporların güvenilirliği ve yürürlükte bulunan mevzuata olan uyumdur. İşletme ve kurumlar iç kontrol sistemlerini bu hedeflere ulaşabilmek için kullanmalıdırlar.

İç kontrol sistemi kamu sektöründe bir hizmetin yerine getirilmesi ve sonuçlandırılabilmesi ile oluşur. Belediyeler amaç ve hedeflerine ulaşabilmek için iç kontrol sistemini oldukça etkin kullanmak zorundadırlar.

Belediyeler faaliyetlerinin verimli olması için, içinde olduğu yapının; isteğe ulaşma durumunun, gösterdiği başarının yapısı gibi hedef ve sonuçları düzgün bir biçimde belirlemesi de gerekmektedir. İç kontrol hem özel sektörde hem de belediye gibi kurumların tamamında kabul edilen bir sistemdir.

3. İç Kontrol Modelleri

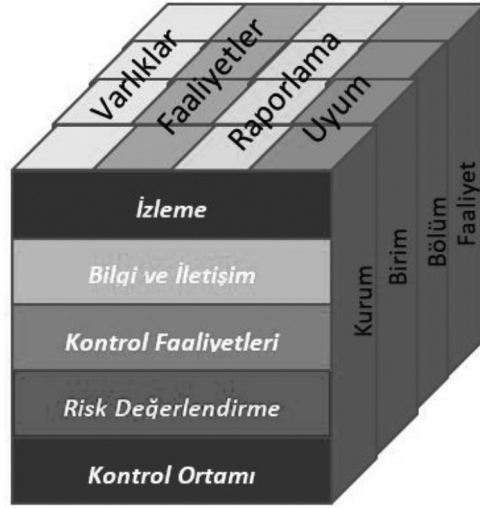
İç kontrol modellerinde birçok model ortaya konmasına rağmen sektörel açıdan bakıldığında benimsenen başlıca üç adet kontrol modeli ortaya konmaktadır. Bunlar sırasıyla COSO, COCO ve COBIT'tir (Köse ve Bekçi, 2017, s.15).

3.1. COSO Modeli

COSO "Committee of Sponsoring Organizations" yani "Sponsor Olan Kurumlar Birliği", finansal raporlama işlemlerinin kalite ve gelişimini arttırabilmek için 1985 yılında ABD'de kurulan gönüllü bir kuruluş olarak çalışmalarına başlamıştır. 2004 yılı itibari ile de daha da geliştirilerek risk yönetimi unsurlarını da içine katmış ve böyle bir model olarak benimsenmiştir (Moeller, 2007).

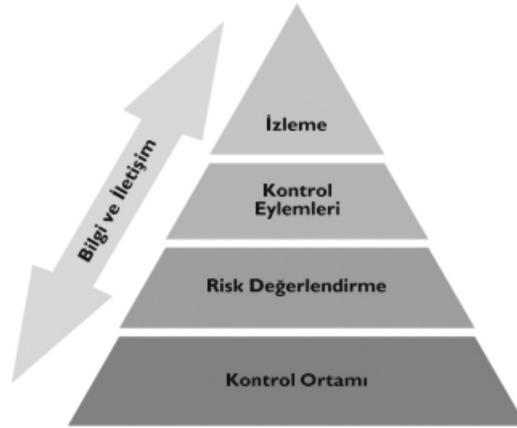
"Bu komite iş etiği, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığı ile finansal raporlamaların kalitesini arttırmaya yönelik çalışmalar yapan gönüllü bir organizasyondur" (COSO, 2014). Bu komisyon 1992 yılında ise dünyanın tamamında hem özel sektörü kapsayan hem de kamu sektörünü kapsayan "İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve Raporunu (Internal Control Integrated Framework)" raporunu yayımlamış bulunmaktadır.

COSO modeli, bütünleşik bir çerçeve ile birlikte iç kontrole ait olan amaç ve bileşen etkilerinin belirti ve bilgilerini ortaya koymaktadır. Burada belirtilenler ise "Kontrol Ortamı, Risk Değerlendirme, Bilgi ve İletişim, İzleme, Kontrol Faaliyetleri" olarak ortaya koyulmaktadır.



Şekil 1: COSO Küpü

Kaynak: Jansen, 2013



Şekil 2: COSO Piramidi

Kaynak: Morariu ve Stoian, 2007

COSO iç kontrol modeli kendisini oluşturan 5 adet boyutu ile birlikte kuruma ait faaliyet ve etkinliğin verimli olmasını, çıkacak olan raporların ise güvenilir olması ve kanunlar çerçevesinde uyumlanmış bir yapı olarak oluşmuştur.

Burada COSO piramitinde altta yer alan kontrol ortamı iç kontrolün disiplin ve yapısını sağlamlaştıran iç kontrol sisteminin ana temelini oluşturduğu görülmektedir. Kontrol ortamının strateji ve yapı ile genel bir etkisi bulunmaktadır. Burada organizasyonun personel kontrol bilgi ve birikimini etkilemesi de kontrol ortamını belirler (Williamson, 2007).

Risk değerlendirmede ise kurumun faaliyetlerinin gerçekleştirilmesine yönelik içerisinde bulunan risklerin içerisinde olan yönetim tarafından tanımlanmasını ve bunun da incelenmesini kapsamaktadır. Burada bulunan risk değerlendirme kısmında her bir ticari ve kurumsal faaliyet hedefi, en üst seviyeden olabilecek en alt kısma kadar belgelenmeli ve sonrasında ise ulaşması gereken hedefi tehlikeli duruma sokan ya da engelleyen riskler ortaya konarak burada içerisinde oldukları durumun önemine göre sıralanır (Alpman, 2019).

Kontrol eylemleri ise burada kurumun amaç ve hedeflerine ulaşabilmesini önleyecek risklere karşı yardımcı olan politikaların uygulanmasını kapsar. Yani kontrol faaliyetlerinin temel unsurları politika ve bunları oluşturan temalardan oluşmaktadır.

İzleme kısmında ise iç kontrol sisteminin amacı ile birlikte ortak doğrultuda işleyip işleyemediğine bakılarak buradan yapılması gereken düzeltmeler ile değişikliklerin de yapılması kurum ve kuruluşun yönetimi ve belirleyenler tarafından sürekli olarak izlenmelidir. Burada yöneticilerin görüşleri, kişilerin şikâyetleri ve düzenlenmiş raporlar sistemsel olarak dikkate alınır.

Bilgi ve iletişim ise günümüzün vazgeçilemeyen en önemli unsurlarıdır. Buradan yola çıkarak ise kamu kuruluşlarının yönetim kısmında ise bilgi üretimi ve bu bilginin yönetimi ile iç ve dışta uygun iletişimlerin kurulması idarenin tüm amaçlarını gerçekleştirmede etkin ortamı sağlamaktadır (Bozkurt, 2010).

COSO içinde bulunan sistemlerde iç kontrol ve buna ait kaliteyi arttırabilmek için, 1992’de iç kontrol sistemi ve bütünlük çerçeve ile birlikte kendi standartlarını yayımlamıştır. COSO’ya ait iç kontrol sistemi örgütsel yönetim ile birlikte hareket eder. Finansal çalışma burada yapılan bir denetimi, yapılabilecek olan bir hileye uzak durma, finansal raporla sunma ve muhasebesel açıdan bilgi ve buna ait yapıyı kapsamaktadır. “*Örgütsel yönetim modeli ise görev geliştirme, örgütsel hedeflere sahip olma, iş analizi, görev tanımı, iş akışı, yetki ilişkileri, kurumsal risk yönetimi ve insan kaynakları yönetimi ilke ve politikaları ile ilişkilidir. Böylece COSO iç kontrol sistemi kurma ve bu sayede hileli finansal raporlamayı önlemede örgütsel yönetim ve insan kaynakları yönetimine görev yüklemektedir.*” (Uysal, 2010, s.126)

COSO’ya göre iç kontrol, işle ilgili hedeflere ulaşmak için kabul edilebilir güvence sağlamaya yönelik süreçlerdir. İç kontrolün üç ana amacı vardır (Karaca, 2007):

- İşlemlerin etkinliğini ve verimliliğini arttırmak,
- Finansal raporlamaların güvenilirliğini sağlamak,
- Yürürlükteki kanun ve düzenlemelere uygunluğu sağlamak.

3.2. COCO Modeli

COCO (Canadian Institute of Chartered Accountants) modelinin dünyada çıkması ile iç kontrol için başka bir yöntem geliştirebilmek için Kanadalılar çalışmaya başlamışlardır. 1995 yılında “Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” iç kontrolle ilgili olarak birçok çalışma yapmıştır. 1995 yılında, “Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” tarafından kurulan “Kontrol Ölçütleri Komitesi-COCO” birçok alan için çeşitli bir “kontrol rehberi” oluşturmuş ve yayımlamıştır. Birçok açıdan bakıldığında ise COSO modeli de çok incelenmiş olduğu için bu modele nazaran daha geniş kapsam içerisinde olan bir modelle ortaya çıkmışlardır (Champlain, 2003).

COCO modelinde amaçların belirlenmesi, riski yönetebilmek ve alınabilecek düzeltme önlemleri gibi yönetimin birçok faaliyetini COCO kontrol kavramına ait bir parça olarak kabul etmektedir. “*COCO, kontrolü organizasyon amaçlarına ulaşılması için çalışanları destekleyen ve bir arada tutan kaynaklar, sistemler, süreçler, kurum kültürü, kurumsal yapı ve görevler gibi organizasyon unsurlarından biri olarak tanımlanmıştır*” (İbiş ve Çatıkkaş, 2012, s.110).

3.3. COBIT Modeli

COBIT (Control Objectives for Information and Related Technology) olarak birlik tarafından denetimle ilgili olarak bir denetim aracı olarak tasarlanmıştır. Özellikle denetimle kullanılsa da bilgi işlem sistemleri ve kurumsal yönetimde de kullanımı olan bir modeldir. COBIT teknolojilerle ilgili olarak kontrol içeren, gerekli yollarla iç kontrol odaklı çalışan bir modeldir.

COBIT (Bilgi ve İlgili Teknoloji için Kontrol Amaçları), mal Denetim ve Kontrol Birliği tarafından bir denetim aracı olarak tasarlanmıştır ama bilgi işlem ve iş yönetiminde de kullanılan bir araçtır. COBIT, bilgi ve ilgili teknoloji için kontrol amaçları yaklaşımıdır ve ulaşmak istenen kontrol amaçları ve bu amaçlara ulaşmak için gerekli yollar tarafından tasarlanan kontroller olarak tanımlanan iç kontrol odaklı bir yaklaşımdır. İşletmenin iş hedefleri doğrultusunda hizmet vermesini sağlamak amacıyla bilgi işlem kaynaklarını kullanmasını amaçlar ve verilen hizmetlerin, istenilen kalite, güvenlik ve hukuksal ihtiyaçlara cevap vermesini sağlar. COBIT süreç değil kontrol esastır. Şirketlerin neler yapması gerektiği ile ilgilidir ama bunların nasıl yapmaları gerektiği ile ilgilenmez (Uzunay, 2007).

Kurum ve kuruluşların yazılım kaynaklı risklerini kontrol etmek isteyen bu modelde iç kontrolün kapsama alanı kurumdaki bilgi işlem teknolojisi ile birlikte tüm işletmede kullanılabilmektedir

Güvenilir finansal raporlamayı, faaliyet etkinliğini, mevzuata uygunluğu, üretilen bilgilerin tamlığı, doğruluğu ve gizliliğini sağlamayı amaçlayan iç kontrol sistemini oluşturma sorumluluğu yönetime aittir, sistemin etkinliğini sağlanması ise, yönetim, iç denetçi ve bağımsız denetçilerin sorumluluğundadır (Aksoy, 2005, s.148).

4. Belediyelerde İç Kontrol ve Sorumluluk

Belediyelerde iç kontrol sisteminin oluşturulmasında farklı iç kontrol modelleri benimsenebilmektedir. Bu bağlamda en çok fayda sağlanan modelin COSO olduğu düşünülmektedir.

Belediyelerde iç kontrol sistemi ilgili daire başkanı gözetiminde strateji geliştirme başkanlığının koordinatörlüğünde iç denetim biriminin de verdiği destekle oluşturulmaktadır. Belediyelerde iç kontrol sisteminde rol alanlar sırasıyla, belediye başkanı, stratejik daire başkanlığı veya ilgili başkanlıklar ve iç denetim sistem birimidir.

5018 sayılı kanuna göre de belediye'deki en üst yöneticinin belediye başkanı olduğu belirtilmiştir. Burada belediye başkanları idareye ait stratejik planlanmasından, yıla ait programların tespit edilmesinden, kuruma ait performans hedeflerinin belirlenmesi ve hazırlanmasından ve bunun uygulanmasından, kaynakların ekonomik olarak kullanılmasından, mali kontrolün incelenmesi ve gözetilmesinden ve 5018 sayılı kanundaki belirtilen sorumlulukların yerine getirilmesinden meclise karşı sorumludurlar.

İç kontrolün kurulmasında harcama yetkililiği ve sorumluluğu 5393 sayılı belediye kanununun 63.maddesine göre düzenlenmiştir (Düzoğlu, 2009).

Her yıl kurumdaki tüm işlerin amaca, mali sistem ve ilkelere, tüm bu kontrollere ait düzenlemelere ve mevzuata göre gerçekleştirilmiş olduğunu gösteren beyan düzenlenir ve birimlere ait faaliyetlerin rapor kısmına eklenir.

5. Belediyede İç Kontrol Uygulamalarında Karşılaşılan Sorunlar

Daha etkili ve kontrollü iç kontrol sisteminin kesinlikle kurulma zorunluluğu olan kurumlardan bir tanesi de belediyelerdir. İç kontrol sistemi ile birlikte kendi kendini kontrol edebilen bir belediye sistemi her daim daha verimli olacaktır. Belediyeler büyük bir insan grubuna hizmet sunduğundan dolayı birçok eleştiriye açık olması burada özellikle yönetim tarafında bulunan idari yapıyı da zor bir hale getirmektedir.

Belediyelerde iç kontrol sistemi kurulması zorunlu olmakla birlikte bunu tamamlamak da oldukça zor bir süreçtir. Bu konu hakkında birçok sorun olmakla birlikte en önemli görülen bazı sorunlar aşağıda belirtilmiştir.

Belediye Başkanı Seçimi

Belediyelerde başkanın seçim ile görevinin başlıyor olması siyasi görüşünün de yansıttığı çerçeveyi haliyle burada içerisinde bulunan belediyede de ön plana çıkarmaktadır. Öncelikle yeni bir seçimle gelen başkan bir önceki belediye başkanının görevlendirdiği müdür, personel ve danışman gibi tüm unsurlarını tasfiye etmekle zaman geçirmekte, eski belediye başkanının geliştirdiği projeleri ise görmezden gelmektedir. Burada siyasi düşünce ve öngörüler akılcı olmak istenen ve objektif olmayı hedefleyen tüm proje ve uygulamaları da geri plana itmektedir. Bu sebepten burada yalnızca küçük ölçeği kapsayabilecek olan iç kontrol tedbirlerinin uygulanması söz konusu olabilmektedir.

Meclis Üyeleri ile Müdürlerin Talep ve Durumları

Seçim sistemimizde belediye meclis üyesi olabilmek için yapmakta olduğunuz iş ve mesleğin bir önemi bulunmamakta ve buna getirilen bir sınırlama söz konusu olmamaktadır. Bu da birçok sorunu beraberinde getirmektedir. Bazı meslek dalları belediye ile ilişki içerisinde olduklarında kendileri ve işleri için birçok isteği de beraberinde belediyeye taşımaktadırlar, özellikle Müteahhitler, Proje Takibi ve Çizimi

yapanlar, Belediye ile çeşitli ticaret yapmak isteyen kişiler vs. belediye gibi bir oluşumda birçok konuda talep ve isteklerle gelmektedirler. Bu da birçoğunda iş yapma arzusunu ve sonucunda da taleplerini ortaya çıkarmaktadır (Altıntaş ve Kocabay, 2011).

Tabii ki burada bunun gerçekleşebilmesi için yapılacak birçok girişim de içerisinde bulunan iç kontrol sistemini problemleri görmekte bu problemi de nasıl ortadan kaldırmaları gerektiği ile de ilgilenmektedirler. İyi bir iç kontrol tüm kişi ve kurumlara daha adil bir sistemin kurulup devam edilmesini isteyeceği için, taleplerini belediye başkan ve çalışanlarının da baskısı dâhilinde kullanarak sistemi zayıflatmak ve ortadan kaldırmak konusunda etkili olmak istemektedirler.

Bu kurumlardaki çalışan müdürler üstlerinin yapabileceklerini ve eksiklerini de öğrendikleri için ona göre davranmakta ve eski alışkanlıklarını da terk etmemektedirler. Bu kişiler iç kontrol sistemine uymayan alışkanlıklarını bırakmadıklarından iç kontrol sistemi için sorunlar yaratmaktadırlar.

Burada yönetim kadrosuna biat etme gibi alışkanlıklarla birlikte eğitimsiz ve yalnızca belediye başkanının torpili veya tanınması ile göreve gelmiş olan başkan yardımcılarının iç kontrol sistemi gibi bir çerçeveyi de bilmemelerinden kaynaklanan birçok sıkıntı iç kontrol sistemine olumsuz etki edecektir.

İç Denetimin Benimsenmemesi

Bu sistemin olmazsa olmazı iç denetim belediyeler gibi kamu kuruluşlarında daire başkanları ve müdürler tarafından sahiplenilmemektedir. Oysaki iç denetimin içerisinde bulunmadığı bir sistem eksik ve problemlidir bu da dolayısıyla 5018 sayılı kanunun düşünce ve ruhundan tamamen uzaklaşılmasına sebep olacaktır. İç kontrol sisteminin öneminin personele yeterince anlatılamaması da iç kontrol sisteminin benimsenmemesinde bir başka sebeptir.

Belediye Başkanına ait olan Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosu

Belediye gibi kurumlarda liyakat göz ardı edilerek belediye başkanlarının baskın bir siyasi anlayışla veya milletvekili baskısı ile kendileri ve çevrelerine yakın kişileri tabiri caiz ise tepeden inme şekilde memuriyete getirebilmek hem de müdürlük gibi mevcutta olabilen kişilerin senelerce çalışarak ve sınavla gelebildikleri yerlere getirme istekleri sıkça yaşanan bir durumdur. Burada da mevcut çalışan ve müdürlük kadrosu alabilmek için yıllarını veren kişilerin bunu görmeleri o kişilerde isteklendirme eksikliği doğurmaktadır. Sonucunda ise çalışanların içerisinde buldukları sisteme ve iç kontrole olan güven ziyadesiyle zedelenmektedir (Altıntaş ve Kocabay, 2011).

6. Sonuç

Kamu kurumlarında hesap verilebilirliğin iyi bir durumda götürülmesi için olması gereken bir unsur olan iç kontrol ve iç kontrole ait sistem, dâhil olan belediyenin düşlediği hedefleri ile sisteme uygun olarak hareket etmesini; güçlü ve etkili bir mali yönetim ve bilgi sisteminin oluşturulmasını, faaliyetlerinde etkin olması gerekliliği, belediye varlıklarını korumasını; muhasebesinin doğru bilgi sağlayan süreçleri içerdiği bir bütünü anlatmaktadır. Kurumda mali olan ve mali olmayan tüm süreçler kurumun eksik yönlerine eğilen bir mekanizmayı da içermektedir.

Belediyelerin içerisinde bulunduğu yapısal sorunlar da dikkate alındığında, kamu kurumlarının bu yetersiz bileşimlerinin iyileştirilmesini hedefleyen belediyeye ait kontrol yapılanmasının, belediyelerde yapılması da belediyeler ve çalışmayı yapan kişiler için bir takım zorlukları da beraberinde getirmektedir.

Siyasal düşünce ve hedeflerle önceki yönetim tarafından uygulamaya konulan veya konulmak istenen projelerin de rafa kaldırılması, belediye meclis üyelerinin bağlı oldukları belediyeye kendilerinin yapamayacaklarını bildikleri halde dolaylı da olsa iş yapma istekleri, liyakat, bilgi ve beceri sahibi olmayan yalnızca başkan veya yetkililerin tanıdığı olmaları sayesinde müdür sıfatı alan kimseler, iç denetçilere belediye içerisinde gerekli ortamın ve bilginin sağlanmaması gibi birçok sorun, belediyelerde iç kontrole ait tüm sistemlerin işletilmesinde yüksek riskler doğurabilmektedir.

Küreselleşme çabaları ile birlikte dünya ekonomisinde ortaya çıkan tüm değişim rekabeti arttırmış, finansal olarak gelişmiş tüm bu sistemlerinin de önemini arttırmıştır. Kurumsal yönetim anlayışı ve verimli bir şekilde çalışan bir iç denetim sistemi ile iç kontrol mekanizmasının varlığı da belediye gibi kurumları iç kontrol sistemine zorunlu bir hale getirmiştir.

Özellikle son yıllarda örgüt, yapılanma ve sistemlerde iç denetim ve buna bağlı kontrole ait faaliyetlere verilen önem iyiden iyiye artmıştır. İç denetim sistemi ile bütünleşmiş iç kontrol mekanizmaları, belediye gibi kurumların yaptıkları iş ve işlemlere değer katmak ve özellikle de iyileştirebilmek için tasarlanmış bir yaklaşımdır.

İç denetim ve kontrole ait faaliyetler, disiplinli bir yaklaşım doğrultusunda belediye gibi kurumların ulaşmak istedikleri hedeflere ve yapacakları işleri tamamlayabilme ve hedefe ulaşabilmede çok önemli katkılar sağlayabilmektedir. Belediye gibi kurumlarda bulunan yönetici riskinin daha aşağıya çekilebilmesi için gerekli iç kontrol sistemlerinin belirlenmesi ve uygulanmasını tamamen iç kontrol birimi sağlarken, iç denetim birimi ise burada iç kontrollerle ilgili tüm yönetime ve denetim sistemine veri vermekte, bunları incelemekte ve birçok konuda da kuruma önerilerde bulunabilmektedir.

Belediyelerde sıkı bir iç kontrol sistemi ve güçlü bir iç kontrol ile uygulamada iyi bir iç denetime sahip olunabilmesi aslında tüm yöneticiler açısından fazlaca bir önem teşkil etmektedir. Burada olacak etkili bir iç denetim durumunun yürütülmesinde iç denetim yönetmeliğinin kesinlikle bulunması ve bu yönetmeliğin de sürekli olarak gözden geçirilerek kuruma göre güncellenmesi gerekmektedir.

İç kontrolün değerlendirilmesinde ise kurumda idarecinin görüşü, kişilerin talep ve şikâyetleri ile iç denetim sonrası düzenlenen raporlar da dikkate alınmalıdır. İdareci yatay ve dikey iletişim ile daha etkili bir bilgi sistemi kurabilmeli, bu sistem hata ve usulsüzlükleri raporlamaya müsait bir sistem olmalıdır.

Belediyelerin istikametleri doğrultusunda kendileri için güçlü bir iç kontrol sisteminin kurulması, ilgili yönetmelikler de göz önünde bulundurulması ile birlikte iç denetim sisteminin performansını arttıracak bu da kurumun denetlenmesini daha basit bir hale getirecektir burada art niyetten uzak bir başkan veya yönetim için sistem çok başarılı sonuçlar verecekken, otokratik ve bencil bir düşünce sistemi benimsemiş bir başkan elinde ise denetim ve iç kontrolün uygulanması ve izlenmesi çok zor bir hale gelecektir.

KAYNAKÇA

- Arksoy, T. (2005). Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Ulusal ve Uluslararası Düzenlemelerle Uyumlu Çok Yönlü Bir İç Kontrol Anket Formu Önerisi, Mali Çözüm Dergisi, 73, 168-202.
- Alpman, G. (2019). İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması Deloitte, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/06/682200BE62E558580D9C11802D8B45F95F89BA49A4B8.pdf> Erişim Tarihi: 29.04.2021
- Altıntaş, A., & Kocabay, M. (2011). Belediyelerde İç Kontrol Uygulamaları ve Karşılaşılan Sorunlar. Dış Denetim Dergisi, (4), 39-46.
- Bozkurt, M. (2010). İyi Mali Yönetimin Gerçekleştirilmesinde İç Kontrol Ve Denetimi, SAYDER Dış Denetim Dergisi, 1(1), 131-138.
- Champlain, J. J. (2003). Auditing Information Systems. John Wiley&Sons, Canada.
- COSO (1992). Internal Control Integrated Framework. www.coso.org. Erişim Tarihi: 05.08.2020.
- COSO (2014). Internal Control Integrated Framework. www.coso.org. Erişim Tarihi: 25.06.2021.
- Devlet Malzeme Ofisi (2021). İç Kontrol Nedir?. <https://www.dmo.gov.tr/Yardim/IcKontrol> Erişim Tarihi: 17.05.2021.
- Düzoğlu, İ. (2009). Belediyelerin “İç Denetimi” Üzerine Bir Değerlendirme https://www.iski.gov.tr/web/assets/SayfalarDocs/icdenetimfiles/IcDenetimBirimi/makale_ic_denetimi_uzerine_degerlendirme.html Erişim Tarihi: 02.09.2021
- Erdoğan, S. (2009). İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi. Yayınlanmamış Planlama Uzmanlığı Tezi, DPT Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Ankara.
- Güneş (2020). COSO Modeline Göre İç Kontrol Sisteminin Unsurları. Finans Postası, 22.07.2020. <https://www.finanspostasi.com/coso-modeline-gore-ic-kontrol-sisteminin-unsurlari/> Erişim Tarihi: 15.04.2021
- İbiş, C., & Çatıktaş, Ö. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış. Sayıştay Dergisi, Sayı, 85, 95-121.
- Jansen, J. H. (2013). Project Finance & Sustainable Investment Model (SIM) A sustainable approach in financing off-shore wind farms. https://131.174.75.31/han/bitstream/handle/20.500.12470/1783/Artikel_PF_en_SIM_voor_HBP_versie_1_dd_20131015.pdf?sequence=1 Erişim Tarihi: 14.03.2022.
- Karaca, İ. (2007). Unilever ve İç Kontrol. TIDE XI. Türkiye İç Denetim Kongresi, 09.11.2007, www.tide.org.tr/uploads/izzet_KARACA.ppt Erişim Tarihi: 04.12.2020
- Köse, E., & Bekçi, İ. (2017). 1992-2013 Coso Modeli: İç Kontrol-Entegre Çerçevesi, Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi, 2(7), 13-23.
- Moeller, R. R. (2007). COSO Enterprise Risk Management: Understanding the New Integrated ERM Framework. John Wiley & Sons.
- Morariu, A., & Stoian, F. (2007). Promoting Corporate Governance in the Achievement of Management, Financial Audit, Ed Chamber of Auditors of Romania, Standard, 7, 16, Australia / New Zealand.

- Ocaklı, M. (2010). Outsource Hizmeti Veren İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Yapısı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Özkan, Y. (2008). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi Ve Öneriler, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Resmi Gazete (2003). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5. Kısım İç Kontrol Sistemi, 8680-8685, 55-67. Maddeler. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2003/12/20031224.htm> Erişim Tarihi: 20.08.2021
- Şengür, D. (2005). İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonu Ve Örnek Bir Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- Taylor, D. H. (1988). Auditing: Integrated Concepts and Procedures, Fourth Edition, Jonh Wiley-Sonsinter Edit, New York.
- Turgutlu Belediye Başkanlığı (2018). İç Kontrol Uyum Eylem Planının Önemi, www.turgutlu.bel.tr/app/files/5315_8659_6125-eylemplani2017-2018.pdf Erişim Tarihi: 01.07. 2021.
- Tümer, S. (2010), Kamuda İç Kontrol Sistemi Ve Uygulama Aşamaları, Ankara: Güncel Mevzuatı Araştırma Ve Eğitim Derneği Yayınları.
- Uysal, G. (2010). COSO İç Kontrol Sisteminde İnsan Kaynakları Yönetimi: Bütünleşik Çerçeve, Muhasebe ve Finansman Dergisi, (48), 125-129.
- Uzunay, V. (2007). COBIT, İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi, Ankara.
- Williamson, D. (2007). The COSO ERM Framework: A Critique from Systems Theory of Management Control. International Journal of Risk Assessment and Management, 7(8), 1089-1119.