

İşletme Bilimi Dergisi
Cilt:5 Sayı:3 2017



Sakarya Üniversitesi / Sakarya University
İşletme Fakültesi / Faculty of Business

i

Cilt/Volume : 5
Sayı/Issue : 3
Yıl/Year : 2017

ISSN:2148-0737

İNDEKLER



ii



Kurucu Sahip/Founder

Prof.Dr. Gültekin YILDIZ

İmtiyaz Sahibi / Owner

Prof.Dr. Kadir ARDIÇ

Editör / Editor

Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT

Editör Yardımcısı / Assoc. Editor

Doç.Dr. Mustafa Cahit ÜNĞAN

Doç. Dr. Hakan TUNAHAN

Danışma Kurulu / Advisory Board

Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Bülent SEZEN	Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü
Prof. Dr. Dilaver TENGİLİMOĞLU	Atılım Üniversitesi
Prof. Dr. Erman COŞKUN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Kadir ARDIÇ	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet BARCA	Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi
Prof. Dr. Nihat ERDOĞMUŞ	İstanbul Şehir Üniversitesi
Prof. Dr. Orhan BATMAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Recai COŞKUN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Remzi ALTUNIŞIK	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Selahattin KARABINAR	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Sıdıka KAYA	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Şevki ÖZGENER	Nevşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Türker BAŞ	Sakarya Üniversitesi
Doç.Dr. Surendranath Rakesh JORY	Southampton Üniversitesi

Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof.Dr. Kadir ARDIÇ

Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT

Doç.Dr. Mustafa Cahid ÜNĞAN

Doç. Dr. Hakan TUNAHAN

Sekreteryaya / Secreteria

Arş. Gör. Özgün ÜNAL

Arş. Gör. Gülcan KAHRAMAN

Arş. Gör. Mustafa AMARAT

Arş. Gör. Ayhan DURMUŞ

iv

İşletme Bilimi Dergisi'nde yer alan makalelerin bilimsel sorumluluğu yazara aittir. Yayınlanmış eserlerden kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

Scientific responsibility for the articles belongs to the authors themselves. Published articles could be cited in other publications provided that full reference is given.

İşletme Bilimi Dergisi; www.dergipark.gov.tr/jobs Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi Dekanlığı jobs@sakarya.edu.tr Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan/SAKARYA

Dergi Hakemleri/ References

İşletme Bilimi Dergisi
Cilt:5 Sayı:3 2017

Prof. Dr. A. Vecdi Can	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Adem Öğüt	Selçuk Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet Bardakçı	Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Aykut Hamit Turan	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Ayşe İrmış	Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Bayram Şahin	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Bayram Zafer Erdoğan	Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. Dilaver Tengilimoğlu	Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Durmuş Acar	Süleyman Demirel Üniversitesi
Prof. Dr. Ekrem Tatoğlu	Bahçeşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Erman Coşkun	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Fatih Ertaş	Gaziosmanpaşa Üniversitesi
Prof. Dr. Gülten Gümüştekin	Dumlupınar Üniversitesi
Prof. Dr. Halit Keskin	Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü
Prof. Dr. Hasan Tutar	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Haydar Sur	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. İsmet Şahin	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Kadir Ardiç	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Kıymet Çaliyurt	Trakya Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet Akif Çukurçayır	Selçuk Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet Barca	Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet Sarıışık	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet Selami Yıldız	Düzce Üniversitesi
Prof. Dr. Muhsin Halis	Kocaeli Üniversitesi
Prof. Dr. Musa Özata	Ahi Evran Üniversitesi
Prof. Dr. Nazan Günay	Ege Üniversitesi
Prof. Dr. Nejat Bozkurt	Marmara Üniversitesi
Prof. Dr. Nuran Cömert	Marmara Üniversitesi
Prof. Dr. Orhan Batman	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Ömer Torlak	Karatay Üniversitesi
Prof. Dr. Recai Coşkun	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Recep Pekdemir	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Remzi Altunışık	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Selahattin Karabınar	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Selman Aziz Erdem	Kocaeli Üniversitesi
Prof. Dr. Serap Benligiray	Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. Serdar Özkan	İzmir Ekonomi Üniversitesi
Prof. Dr. Şakir Sakarya	Balıkesir Üniversitesi
Prof. Dr. Şevki Özgener	Nevşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Suayyip Çalış	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Sıdıka Kaya	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Sima Nart	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Şuayip Özdemir	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Türker Baş	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Ümit Gücenme Gençoğlu	Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Vasfi Haftacı	Kocaeli Üniversitesi
Prof. Dr. Yıldız Özerhan	Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Yusuf Çelik	Hacettepe Üniversitesi

Doç. Dr. Abdurrahman benli
Doç. Dr. Adem Sağır
Doç. Dr. Aşkın Özdağoğlu
Doç. Dr. Aykut Hamit Turan
Doç. Dr. Bayram Topal
Doç. Dr. Bora Yenihan
Doç. Dr. Buket Bora Semiz
Doç. Dr. Burcu Candan
Doç. Dr. Burhanettin Zengin
Doç. Dr. Buket Bora Semiz
Doç. Dr. Cemal Sezer
Doç. Dr. Cemal İyem
Doç. Dr. Ece Armağan
Doç. Dr. Engin Dinç
Doç. Dr. Erdoğan Kaygın
Doç. Dr. Erkan Erdemir
Doç. Dr. Faruk Anıl Konuk
Doç. Dr. Ferudun Kaya
Doç. Dr. Fikret Çankaya
Doç. Dr. Fuat Man
Doç. Dr. Gülfen Tuna
Doç. Dr. Hakan Tunahan
Doç. Dr. Haluk Bengü
Doç. Dr. Hasan Ayyıldız
Doç. Dr. Hasan Latif
Doç. Dr. Hayrettin Zengin
Doç. Dr. Kazım Ozan Özer
Doç. Dr. Kemal Can Kılıç
Doç. Dr. Kurtuluş Kaymaz
Doç. Dr. Mahmut Akbolat
Doç. Dr. Mahmut Hızıroğlu
Doç. Dr. Mehmet Saraç
Doç. Dr. Mesut Çimen
Doç. Dr. Muammer Mesci
Doç. Dr. Musa Said Döven
Doç. Dr. Mustafa Cahid Ünğan
Doç. Dr. Mustafa Kemal Demirci
Doç. Dr. Mutlu Başaran Öztürk
Doç. Dr. Müjdat Özmen
Doç. Dr. Nevran Karaca
Doç. Dr. Nihal Sütütemiz
Doç. Dr. Nilgün Sarıkaya
Doç. Dr. Oğuz Işık
Doç. Dr. Oğuz Türkay
Doç. Dr. Özgür Uğurluoğlu
Doç. Dr. Ramazan Aksoy
Doç. Dr. Seçil Taştan
Doç. Dr. Sedat Bostan
Doç. Dr. Selami Özcan

Sakarya Üniversitesi
Karabük Üniversitesi
Dokuz Eylül Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Kırklareli Üniversitesi
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi
Kocaeli Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Adnan Menderes Üniversitesi
Karadeniz Teknik Üniversitesi
Kafkas Üniversitesi
İstanbul Şehir Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Karadeniz Teknik Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Niğde Üniversitesi
Karadeniz Teknik Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Nişantaşı Üniversitesi
Çukurova Üniversitesi
Uludağ Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi
İstanbul Üniversitesi
Acıbadem Üniversitesi
Düzce Üniversitesi
Osmangazi Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Dumlupınar Üniversitesi
Niğde Üniversitesi
Osmangazi Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Hacettepe Üniversitesi
Sakarya Üniversitesi
Hacettepe Üniversitesi
Bülent Ecevit Üniversitesi
Marmara Üniversitesi
Gümüşhane Üniversitesi
Yalova Üniversitesi

Doç. Dr. Senay Yürür	Yalova Üniversitesi
Doç.Dr. Şevki Ulama	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Tuncay Yılmaz	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Yasemin Özdemir	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Yasin Şehitoğlu	Yıldız Teknik Üniversitesi
Doç Dr. Yunus Emre Öztürk	Selçuk Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. A. Mohammed Abubakar	Aksaray Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Adem Akbıyık	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Ahmet Yağmur Ersoy	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Ali Coşkun	Boğaziçi Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Algin Okursoy	Adnan Menderes Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Ayhan Serhateri	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Ceren Giderler Atalay	Dumlupınar Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Derya Ergun Özler	Dumlupınar Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Dilek Özceylan	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Esra Dil	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Fatma Gamze Bozkurt	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Filiz Konuk	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Halil İbrahim Cebeci	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Hakan Murat Arslanhan	Düzce Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Harun Kırılmaz	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. İrfan Usta	Gaziosmanpaşa Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. İsa Demirkol	Kırıkkale Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Mihriban Cindiloğlu	Hitit Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Murat Ayanoglu	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Mustafa Kenan Erkan	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Mustafa Yıldırım	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Nermin Akyel	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Nesrin Akca	Kırıkkale Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Onur Dirlik	Osmangazi Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Orhan Kandemir	Kastamonu Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Özlem Balaban	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Recep Yılmaz	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Safiye Sencer	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sedat Durmuşkaya	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sema Polatçı	Gaziosmanpaşa Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sema Yiğit	Ordu Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sema Ülkü	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sinan Esen	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Sümeyra A. Danışman	Mevlana Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Şevki Ulama	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Şuayyip Doğuş Demirci	İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Şule Yıldız	Sakarya Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Tarık Semiz	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Tuncay Turaboğlu	Mersin Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Umut Sanem Çiftçi	Sakarya Üniversitesi
Öğr. Gör. Dr. Hüseyin İskender	Sakarya Üniversitesi
Öğr. Gör. Dr. İlker Calayoğlu	Okan Üniversitesi
Arş. Gör. Dr. Emrah Özsoy	Sakarya Üniversitesi

Değerli Bilim İnsanları,

İşletme Bilimi Dergisi, sizlerin ilgisi ve desteği ile her sayıda daha da güçlenerek 2017 yılından itibaren yılda 3 sayı çıkarmaya başlamıştır. Bu kapsamda 2017 yılı 3. Sayısı olan Aralık Sayımızla huzurlarınızdayız. Bu sayıda biri toplam 12 makalemiz bulunmaktadır. Dergimizin diğer sayılarında olduğu gibi, bu sayısında da üretim yönetimi, örgütsel davranış, yönetim bilimi, yönetim bilişim sistemleri, uluslararası ticaret gibi farklı alanlardan ve ağırlıklı olarak ampirik çalışmalar yer almaktadır. Dergi politikası olarak bundan sonraki sayılarımızda da işletme bilimine dayalı farklı disiplinlerden gelen çalışmaları yayınlamaya özen göstereceğiz.

Dergimizin bu sayısının çıkmasında da emeklerini esirgemeyen ekip arkadaşlarım ve siz değerli bilim insanlarına katkılarından dolayı şükranlarımı sunar; dergimizin okurlarımız ve bilim insanlarına faydalı olması dikeklerimle sonraki sayılarımızda işletmeciliğin güncel çalışmalarını bilim dünyasının hizmetine sunmak için siz değerli bilim insanları ve araştırmacıların katkılarını bekleriz.

Saygılarımızla...

Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT

Editör

İÇİNDEKİLER

Cilt 5 Sayı 3

İşletme Bilimi Dergisi
Cilt:5 Sayı:3 2017

Araştırma Makaleleri

- DENİM PANTOLONU ÜRETİMİNDE DEĞER AKIŞ HARİTALANDIRMA YÖNTEMİNİN UYGULAMASI** 1-24
Sibel ESER, Prof. Dr. Mehmet Selami YILDIZ
- MOBİL BANKACILIK UYGULAMALARININ BENİMSENMESİNE YÖNELİK DAVRANIŞSAL NİYETLERİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA** 25-59
Kadir KURT, Yrd. Prof. Dr. Aykut Hamit TURAN
- TOPLAM VERİMLİ BAKIM UYGULAYAN BİR İŞLETMEDE BAKIM PERSONELİNİN PERFORMANS DEĞERLEME PUANLARININ ENTROPI TABANLI VIKOR SIRALAMASI İLE KARŞILAŞTIRILMASI** 59-78
Arş. Gör. Dr. Emre Bilgin Sarı
- FİNANSAL OKURYAZARLIK: HANEHALKI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA** 79-104
Öğr. Gör. Emine GÜLER, Doç. Dr. Hakan TUNAHAN
- 5018 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KAMU KURUMLARINDA İÇ KONTROL SİSTEMİ: MALİYE BAKANLIĞI UYGULAMASININ İNCELENMESİ** 105-125
Yılmaz ÇALIŞKAN, Doç. Dr. Yavuz ÇİFTÇİ
- ŞEHİR İÇİ TOPLU TAŞIMA HATLARININ HİZMET ETKİNLİĞİNİN VERİ ZARFLAMA ANALİZİ İLE ÖLÇÜLMESİ: ÖZEL VE KAMU İŞLETMELERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI** 127-145
Yrd. Doç. Dr. Samet GÜNER, Yrd. Doç. Dr. Kamil TAŞKIN, Öğr. Gör. Gökhan GÜRLER
- ÇEVİK ÜRETİM TARZI FAALİYET GÖSTEREN GELENEKSEL TÜRK EL SANATLARI İŞLETMELERİNİN CANLANDIRILMASI ÇALIŞMALARININ BULANIK TOPSİS YÖNTEMİ İLE DEĞERLENDİRİLMESİ** 147-172
Yrd. Doç. Dr. Hakan Murat ARSLAN, Doç. Dr. Selami ÖZCAN
- GENETİK ALGORTİMA İLE PORTFÖY SEÇİMİNDE KRİZ DÖNEMİ ETKİSİ, BİST-30'DA BİR UYGULAMA** 173-187
Yrd. Doç. Dr. Sedat DURMUŞKAYA, Kanish GARAYEV

THE RELATIONSHIP BETWEEN BASIC CHARACTERISTICS OF LEARNING ORGANIZATIONS AND FINANCIAL PERFORMANCE 189-206

*Yrd. Doç. Dr. Yunus Emre TAŞGİT, Gül Büşra ÖZDAMAR,
Yrd. Doç. Dr. Faruk Kerem ŞENTÜRK*

DIŞARIDAN İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ HİZMETİ SAĞLAMA MODELLERİNDEN BİRİ OLARAK TÜRKİYE'DE UYGULANAN ORTAK SAĞLIK GÜVENLİK BİRİMİ HİZMETLERİNİN ETKİNLİĞİ: ÖRNEK BİR UYGULAMA 207-234

Yrd. Doç. Dr. Serdar ORHAN, Elifnaz ÖZKAN, Sezgin UYSAL

SİNEMA FİLMLERİNDEKİ MUHASEBECİ KARAKTERLERİNİN KİŞİLİK ÖZELLİKLERİ: HOLLYWOOD FİMLERİ İNCELEMESİ 235-255

Şeyda ALANKAYA, Yrd. Doç. Dr. Sema AKPINAR

TESTING MCLOUGHLIN'S TRUST MODEL ON TURKISH INFORMATION TECHNOLOGY EMPLOYEES 257-272

*Arş. Gör. Dr. Emrah ÖZSOY, Dr. Dominic McLOUGHLIN,
Arş. Gör. Dr. Osman USLU*

5018 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KAMU KURUMLARINDA İÇ KONTROL SİSTEMİ: MALİYE BAKANLIĞI UYGULAMASININ İNCELENMESİ*

Yılmaz ÇALIŞKAN

Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı

yilmazcaliskan1983@hotmail.com

ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2736-8935

Doç.Dr. Yavuz ÇİFTÇİ

Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü

yciftci@mu.edu.tr

ORCID ID: orcid.org/0000-0002-4703-4414

5018 Sayılı
Kanun
Kapsamında
Kamu
Kurumlarında
İç Kontrol
Sistemi
105

ÖZ

Amaç: Türkiye’de 5018 Sayılı Sayılı KMYKK (Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu) ile uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir iç kontrol sistemi oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda iç kontrolü tüm kamu kurum ve kuruluşlarına yerleştirmek için COSO modeli temel alınarak bir takım yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu çalışmada, kamu sektöründe iç kontrol sisteminin uygulanmasına öncülük eden Maliye Bakanlığı iç kontrol sisteminin etkinliği araştırılmıştır.

Yöntem: Çalışmada, Maliye Bakanlığı’na bağlı birimlerin iç kontrole yönelik yapmış olduğu çalışmalar, İKEP (İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı), İç Kontrol Genelgesi, İç Kontrol Eğitim Kitabı, merkezi ve taşra birimlerinin web sayfaları incelenerek sistemin uygulanabilirliği araştırılmış, sistemin etkinliğinin sağlanmasında karşılaşılan sorunlar belirlenmiştir.

Bulgular: Maliye Bakanlığı, iç kontrol sistemine yönelik olarak organizasyon yapısında İYK (İzleme Yönlendirme Kurulu), SGB (Strateji Geliştirme Başkanlığı), DİYK (Defterdarlık İzleme Yönlendirme Kurulu) gibi yapıların oluşturulduğu, Bakanlığa bağlı birimlerin web sayfalarında iç kontrol çalışmalarını yayımladığı görülmüştür.

Sonuç: İç kontrol yapısının kurulması ve etkinliğinin sağlanmasında Maliye Bakanlığı bünyesinde henüz hedeflenen düzeye ulaşamadığı, konunun personel tarafından tam olarak sahiplenilmediği ve iç kontrol

* Bu makale, Yılmaz ÇALIŞKAN’ın Doç. Dr. Yavuz ÇİFTÇİ danışmanlığında hazırlanmış olduğu “Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Maliye Bakanlığı Uygulamasının İncelenmesi” isimli yüksek lisans tezinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

algısının yerleşmediği ve daha etkili önlemlerin uygulamaya konulması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, Hesap Verebilirlik, İç Kontrol Eylem Planı, COSO Modeli.

INTERNAL CONTROL SYSTEM IN THE PUBLIC INSTITUTIONS WITHIN THE LAW NO 5018: INVESTIGATION OF THE MINISTRY OF FINANCE'S PRACTICE

ABSTRACT

Aim: With the Law No 5018 (Public Financial Management and Control Law), an internal control system was established to comply with international standards and European Union norms. Within this scope, a number of legal regulations have been made based on the COSO model in order to place internal control in all public institutions and organizations. In this study, the effectiveness of the Ministry of Finance internal control system, which pioneered the implementation of the internal control system in the public sector, was investigated.

Method: In the study, the applicability of the system was investigated by examining the units of the Ministry of Finance for internal control, examining the web pages of the İKEP (Internal Control Standards Compliance Action Plan), the Internal Control Circular, the Internal Control Training Book and the central and provincial units. And the problems encountered in ensuring the effectiveness of the system.

Findings: The Ministry of Finance has published internal control studies on the web pages of the Ministry's affiliated units where the structures such as the İYK (Monitoring Steering Board), SGB (Strategy Development Directorate) and DIYK (Treasury Monitoring Steering Board) were established in the organization structure for the internal control system.

Results: The establishment of the internal control structure and the achievement of its effectiveness have not yet been reached in the Ministry of Finance. It has been concluded that the subject is not fully owned by the staff, the internal control sense is not established and more effective measures should put into practice

Keywords: Internal Control, Accountability, Internal Control Action Plan, COSO Model.

I. Giriş

2000'li yılların başlarında yaşanan büyük yolsuzluk olaylarında önemli yönetim zafiyetlerinin olduğu görülmüştür. Özellikle halka açık kurumlarda mali raporlama sürecindeki şeffaflığın artırılması ve kurumsal yönetim aracılığıyla kurumlarda iç kontrolün etkinliğinin sağlanması daha önemli hale gelmiştir. Kurumsal yönetim anlayışının gerekliliği, 2002 yılında yayımlanan Sarbanes-Oxley Yasası'nda da vurgulanmıştır. Bu yasayla, mali saydamlığın artırılması, hesap verebilirliğin geliştirilmesi ve çıkar sahiplerine şirketle ilgili tüm bilgilerin açıklanması hususları zorunlu kılınmıştır.

Yaşanan bu gelişmeler, iç kontrolün önemini arttırmış ve pek çok kurum konuyu gerektiği ciddiyette ele almaya başlamıştır. Kamu alanında da iç kontrol sisteminin uygulanmasını sağlamak, getirmiş olduğu yenilikleri yerleştirmek için bir takım düzenlemeler yapılmıştır. COSO (Comitte of Sponsoring Organisations- Sahte Mali Raporlama Ulusal Komisyonu Sponsor Komitesi), COCO (Criteria of Control Board- Kanada İç Kontrol Modeli), E-SAC (E-System Security and Control- Elektronik Sistem Güvenliği ve Kontrol) gibi iç kontrol modelleri bu düzenlemelerde ön plana çıkmıştır.

Türkiye'de de 2003 yılında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) yayımlanmıştır. Bu Kanun'la, kamu alanında bürokrasinin azaltılması ve katılımcı sayısının artırılarak ekip çalışmasına dayalı bir yönetim anlayışının geliştirilmesi hedeflenmiştir. Stratejik plan, hesap verilebilirlik, mali saydamlık, risk yönetimi ve stratejik yönetim gibi önemli kavramlar gündeme getirilmiştir. Kamuda, geleneksel denetim anlayışından evrensel değerlere uyumlu yeni bir sürece geçilmiştir.

Bu çalışmada 5018 Sayılı KMYKK ile Maliye Bakanlığı'nın uygulamış olduğu iç kontrol sistemi ele alınmıştır. Kanun'un getirmiş olduğu yenilikler ve COSO modeli çerçevesinde, Bakanlık bünyesinde iç kontrol standartlarının gerçekleştirme düzeyi, merkezi ve taşra birimlerinde ne derece etkin uygulandığına ilişkin değerlendirmelere yer verilmiştir.

II. İç Kontrol Kavramı, Amaçları ve Unsurları

COSO tarafından yayımlanan İç Kontrol-Bütünleşik Çerçeve Raporu'nda (COSO, 1992) iç kontrol; bir işletmede faaliyetlerin etkili ve verimli olması, finansal raporlamanın güvenilirliğinin ve ilgili kanun ve düzenlemelere uygunluğunun sağlanması konularında makul güvence sağlamak üzere tasarlanan ve işletmenin üst yönetimi ve personeline yürütülen bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Böylelikle küçük-büyük,

kamu-özel, kâr amacı güden-gütmeyen tüm kurumların, kontrol sistemlerini değerlendirebilecekleri ve geliştirme yöntemlerine karar vermede kullanacakları ortak bir tanım ortaya konulmaya çalışılmıştır (Korkmaz, 2011: 6-7).

İç kontrol sisteminin amaçları; varlıkları korumak, faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini artırmak, muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliği ile işletme politikalarına bağlılığı ve mevzuata uygunluğu sağlamak ve böylelikle kurumun belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmasını mümkün hale getirmektir. İşletme yönetimleri, uygulanan iç kontrol sisteminin etkinliğini sürekli kılacak tedbirleri almalıdır. Etkin biçimde uygulanan bir iç kontrol sisteminin varlığı; önemli yolsuzlukların, hata ve hilelerin önüne geçmekte, yönetimin doğru kararlar almasını sağlamakta, sahip olunan kaynakların israfını önlemekte, işletmenin sorumlu olduğu taraflara finansal raporlarla sunduğu bilgilerin güvenilirliğini sağlamaktadır.

COSO'da, etkin bir iç kontrol yapısını oluşturmak ve tüm faaliyetlerin yönetimi, kontrolü ve denetimiyle ilgili görevleri basitleştirmek için; birbiriyle bağlantılı ve her biri işletmenin yönetilme biçiminden türetilmiş beş bileşenden oluşan bir iç kontrol yapısı önerilmektedir (COSO, 1992). Buna göre iç kontrolü oluşturan unsurlar; kontrol ortamı, risk değerlemesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir.

Kontrol ortamı:

Kontrol çevresi, iç kontrolü uygulayan kurumlarda disiplinin sağlanmasında, sunulan hizmetin ve sistemin kalitesinin artırılmasında, işletmenin uyguladığı stratejiler ve işletmenin belirlemiş olduğu amaçlar üzerinde çok büyük bir etkiye sahiptir (Akyel, 2010: 86).

Kurumun organizasyon yapısı ile personelin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmelidir. İç kontrole yönelik olumlu bakış açısını sağlayan, etik değerlere uygun ve dürüst bir yönetim anlayışı getirilmelidir. Bilgili ve yeterli deneyime sahip uzmanlara görev ve sorumluluklar verilmelidir. Çalışanların performansları sürekli değerlendirilmelidir.

Risk değerlendirmesi:

Risk değerlemesi, yönetimin riskleri nasıl yönetebileceği konusunda bir esas oluşturmak üzere, hedeflere ulaşmada ortaya çıkabilecek riskleri belirleyen ve analiz eden dinamik ve interaktif bir süreçtir (Yılanca, 2015: 93).

Yönetim, riskin gelecekte gerçekleşme olasılığını değerlendirmeli ve kabul edilebilir düzeye indirmek için gerekli önlemleri almalıdır. Risklere odaklanılarak, bu konuda organizasyonun bir bütün olarak hareket etmesi sağlanmalıdır (Kulak, :2009: 54).

Kontrol faaliyetleri:

Kontrol faaliyetleri, önleyici veya ortaya çıkarıcı, hedefleri gerçekleştirmek için tamamlayıcı, amaca uygun, sürekli, maliyeti uygun, kapsamlı, makul ve hedefleriyle bağlantılı, risklerin kaldırılmasına yönelik ana stratejinin gerçekleştirilmesini sağlayan politika ve prosedürlerdir (Öksüz, 2009).

Kurumsal işleyişle ilgili, yönetimin belirlediği ilkelerin uygulanmasını sağlayan çeşitli politika ve prosedürlerin içerisine kontrol faaliyetleri yerleştirilmelidir. Kontrol faaliyetlerinin ve düzenlemelerin zamanında yerine getirilmesi ve belirli aralıklarla gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Bilgi ve iletişim:

Etkin bilgi ve iletişim, bir kurumun iş görmesi ve faaliyetlerini kontrol etmesi için çok önemlidir. Kurum yönetimi, kurum içi işler için olduğu kadar kurum dışı işlerle bağlantılı olarak uygun, etkili, güvenilir, doğru ve zamanında iletişim kurmaya ihtiyaç duyar (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102).

Yönetimin ihtiyaç duyacağı her türlü bilgi; uygun bir şekilde kaydedilmeli, sınıflandırılmalı ve sorumluluklarını yerine getirebilecekleri bir şekilde ve sürede ilgililere iletilmelidir. Kurum, iç kontrolün diğer bileşenlerinin işleyişini desteklemek amacıyla faaliyetlerle ilgili kaliteli bilgiyi temin etmeli, üretmeli ve kullanmalıdır.

İzleme:

İç kontrol sistemi sürekli izlenmeli, gözden geçirilmeli ve değerlendirilmelidir. Alınan önlemler ve yapılan kontrollerin ne derece etkili olduğu, bundan sonra yapılacak kontrollerin nasıl yapılacağı ve doğabilecek risklerin nasıl belirleneceği değerlendirilir (Yaman, 2008:4).

III. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu

Kamu sektöründe daha kaliteli hizmet sunmak amacıyla INTOSAI (The Organisation of Supreme Audit Institutions-Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu), GAO (General Accounting Office-ABD Sayıştay) ve AB (Avrupa Birliği) gibi önde gelen otoriteler çeşitli düzenlemeler yapmıştır. Uluslararası alanda önde gelen bu önemli kurumların yapmış olduğu düzenlemeler ve küreselleşmenin etkisi,

Türkiye’de kamu sektöründe iç kontrol sisteminin uygulanmasını zorunluluk haline getirmiştir.

AB, kamu iç mali kontrol sisteminde COSO modelini esas almakta ve bu modeldeki beş unsurun üye ülkelerce uygulandığını varsaymaktadır. AB İç Kontrol Standartları, 2007 yılında yayımlanan "İç Kontrol Standartlarının Revizyonu ve Temel Çerçeve" (Commission of the European Communities, 2007) adlı Tebliğinde yeniden değerlendirmeye tabi tutulmuş, misyon ve değerler, insan kaynakları, planlama ve risk yönetim süreci, operasyonlar ve kontrol faaliyetleri, bilgi ve mali raporlama, değerlendirme ve denetim adlarıyla altı temel başlık altında gruplandırılmıştır. Standartlarda var olan karışıklıklar giderilerek ve tüm alanlar bu yeni standartlara göre gruplandırılarak standartlar rasyonelleştirilmiş ve standartlar 24’ten 16’ya düşürülmüştür.

Türkiye’de kamu mali yönetim sisteminin temeli, 1926 yılında çıkarılan 1050 Sayılı MUK (Muhasebe-i Umumiye Kanunu) ile atılmıştır. Kanun, bazı değişikliklerle 2006 yılına kadar uygulanmıştır. Bu süreçte tüm dünyada yaşanan teknolojik, ekonomik, siyasal, toplumsal ve kültürel gelişmelerden kamu yönetimi de derin biçimde etkilenmiş ve geleneksel kamu yönetiminin dayandığı varsayımlar, ilkeler, mekanizmalar ve süreçler her geçen gün ihtiyaçlara cevap veremez hale gelmiştir (Sümer, 2010:8).

MUK’un uygulandığı dönemde; tek bir bütçe yerine daire ve idarelere bağlı olarak farklı bütçeler ortaya çıkmış, oluşturulan bütçe sisteminde, plan, program ve bütçe arasında ilişki kurulamamış, kamu kurum ve kuruluşlarının önlerini görmesini sağlayan stratejik planları, devletin fonksiyonel analizi ve dolayısıyla kamu, kurum ve kuruluşlarının görev tanımları yapılmamıştır (Kesik, 2005: 48). Türk kamu yönetiminde; otoriter ve merkezi ağırlıklı iç kontrol mekanizmasına bağlı geleneksel ve güçlü bir yapı bulunduğu söylenebilir (Akyel, 2010: 91).

1990-2000 yılları arasında yaşanan ekonomik krizler, siyasi istikrarsızlıklar ve koalisyonların varlığı, kamu mali denetiminin zayıflaması, kamu maliyesi ve borç yönetiminde yaşanan olumsuz durumlar, israf ve yolsuzluklar gibi iç faktörler, kamuda yönetim zafiyeti ve bundan doğan psikolojik baskı oluşturmuştur. Bu dönemde, AB’ye tam üyelik hedefi doğrultusunda kamu yönetimini belli standartlara kavuşturma çabası içinde olunmuştur. Bu bağlamda; kamu yönetiminin yurttaş odaklı, kaliteli, etkili ve hızlı hizmet sunabilen, esneklik, saydamlık, katılımcılık, hesap verebilirlik, öngörülebilirlik gibi kavramları öne çıkaran çağdaş bir anlayışa, yapıya ve işleyişe kavuşturulması gereklilik halini almıştır (DPT, 2006).

Türkiye’de kamu mali yönetimi ve mali kontrol konusunda reform çalışmaları, AB’ye katılım sürecinde mevzuat uyumunun sağlanması ve Dünya Bankası ve IMF (International Money Fund- Uluslararası Para Fonu) ile yapılan anlaşmalarla birlikte önemli ölçüde hızlandırılmıştır (Arcagök vd., 2004: 3). Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’yla dünyadaki gelişmelere uyumlu, gelişmiş ülkelerdeki büyük organizasyonlar tarafından uygulanan sistem ve mekanizmaların Türkiye’de de oluşturulması hedeflenmiştir (KMYKK, 2003). Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrol sisteminin yerleştirilmesi ve işlerliğinin sağlanması amacıyla, KMYKK dışında ayrıca, Maliye Bakanlığı tarafından İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği (Maliye Bakanlığı, 2005) ile İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (Maliye Bakanlığı, 2006) yayımlanmıştır.

İç kontrolün tanımı, amacı, yapısı, işleyişi, ön mali kontrol, mali kontrol yetkilisinin nitelikleri ve atanması, mali hizmetler birimi, muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin görev ve sorumlulukları ile muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması KMYKK’nın 54. ve 63. maddeleri arasında düzenlenmiştir.

KMYKK’nın 55. ve İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in 4/f maddelerinde iç kontrol; "idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü" şeklinde tanımlanmıştır.

Kamu idarelerinde oluşturulan ve uygulanan iç kontrolün amaçları, KMYKK’nın 56. maddesi ve İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği’nin 4. maddesinde belirtilmiştir. Buna göre; kamu idareleri gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerini etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetmeli ve kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermelidir. Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluk önlenmelidir. Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında, güvenilir rapor ve bilgiler edinilmelidir. Varlıkların kötüye kullanımı ve israfı önlenmeli ve kayıplara karşı korunması sağlanmalıdır.

IV. Maliye Bakanlığı İç Kontrol Sistemi

4.1. İç Kontrol Sistemine Yönelik Yetki ve Sorumluluklar

Maliye Bakanlığı’nın hiyerarşik yapısında 5018 Sayılı Kanun’la iç

kontrole yönelik olarak aşağıdaki yeni statüler tanımlanmıştır (Maliye Bakanlığı, 2014: 6-10):

Üst Yönetici:

KMYKK'nın 11. maddesine göre iç kontrol sisteminin izlenmesinde temel sorumluluk üst yöneticiye aittir. Üst yönetici izlemeyi, harcama birimlerinden sağlanan faaliyet raporları, SGB'ce (Strateji Geliştirme Başkanlığı) hazırlanan iç kontrol sistemi değerlendirme raporu, iç ve dış denetim tarafından hazırlanan raporlar, İYK (İzleme Ve Yönlendirme Kurulu) değerlendirmeleri ve kararları, özel değerlendirme raporları aracılığıyla yerine getirmektedir.

İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İYK):

İKEP'in (İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı) izlenmesinden ve iç kontrol sistem araçlarının etkin biçimde oluşturulması amacıyla yönlendirmelerin yapılmasından, stratejik risklerin yönetilmesinden, Stratejik Eylem Planların izlenmesinden ve ilgili birimlerin koordinasyonunda tutarlı bir şekilde risklerin yönetilmesinden sorumludur.

Harcama Birimleri:

İç kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği'nin 8. maddesine göre, harcama yetkilileri; görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve mali karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur. Buna göre; harcama birimleri; iç kontrol sisteminin işleyişini, değerlendirmesini ve kontrol özdeğerlendirmelerini yapmalıdır. İç ve dış denetim raporlarında yer alan önerilere ilişkin önlemler alınmasından ve sorumlulukları altındaki birimlerde iç kontrolün kurulmasından harcama birimleri sorumludur. Ayrıca, faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülerek istenen sonuçlara ulaşılmasını sağlama yükümlülüğü vardır. Maliye Bakanlığı içerisinde harcama birim yöneticileri, merkez birimlerinde kurul başkanı, genel müdür, başkan, müstakil daire başkanı; taşrada ise, defterdardır. Harcama yetkilileri SGB'ye iç kontrol sisteminin yıllık değerlendirilmesine yönelik gerekli bilgileri de sağlar.

Birim Koordinatörü:

İYK üyesi olup, birimde gerçekleştirilecek İç Kontrol Eylem Planı ve Risk Yönetim çalışmalarının koordinasyonundan sorumludur. Birim koordinatörünün başlıca sorumlulukları; içinde bulunduğu birimin diğer birimlerle olan iletişiminin ve koordinasyonunun sağlanması, birimin risk

eylem planlarını belirli aralıklarla gözden geçirilmesi, risk eylem planlarıyla ilgili alt birim yöneticisinden bilgi alınması, birimlerde iç kontrol ve risk özdeğerlendirme çalıştaylarının planlanıp gerçekleştirilmesi ve bu çalışmalarla ilgili olarak harcama birim yöneticisinin düzenli biçimde bilgilendirilmesidir.

Strateji Geliştirme Birimleri:

KMYKK'nın 60. maddesinin m bendi gereğince Maliye Bakanlığı'nda iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması ve sürekli geliştirilmesi için çalışmalar yapmak ve çalışma sonuçlarını üst yöneticiye raporlamakla yükümlüdür. SGB, iç kontrol sisteminin izlenmesi kapsamında; İç Kontrol Eylem Planı izleme raporlarının alınması ve izleme sonuçlarının İYK ile üst yöneticiye sunulmak üzere konsolide edilmesini sağlar. İç kontrol sistemine yönelik özdeğerlendirme anketleri ve çalıştayları gibi izleme araçlarının uygulanmasından, risk çalışmalarının sonuçlarıyla ilgili bilgilerin toplanmasından, iç ve dış denetim raporlarıyla ilgili gerekli çalışmaların yapılmasından da sorumludur. Tüm bu konularla ilgili bulguları içeren yıllık değerlendirmesini yaparak değerlendirme raporunu üst yöneticiye sunmaktadır.

4.2. İç Kontrol Sistemine Yönelik Temel Düzenlemeler

KMYKK ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, izlenmesi ve değerlendirilmesi için standartlar belirlenmiş; Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde (Maliye Bakanlığı, 2007) standartlara uyumunun sağlanabilmesi için eylem planlarının hazırlanması öngörülmüştür. Ayrıca 04.02.2009 tarihinde İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi yayımlanmıştır.

Bu kapsamda, Bakanlığın merkez teşkilatı için hazırlanan Kamu İKEP (İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı) 03.05.2010 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. Bakanlık'ta İKEP'in izlenmesi ve değerlendirilmesi amacıyla Müsteşar Yardımcısı başkanlığında ve birimlerin üst düzey yöneticilerinin katılımıyla İYK oluşturulmuştur.

Bakanlık İYK'sının 19.07.2012 tarihinde gerçekleştirdiği toplantıda, İKEP uygulamalarının taşra teşkilatına (Defterdarlıklara) yaygınlaştırılması kararlaştırılmıştır. Bu çerçevede, Bakanlık taşra birimleri için hazırlanan ve Defterdarlıklar ile ilgili merkez birimlerinin görüşleri de alınarak nihai hale getirilen "Defterdarlık İKEP" oluşturulmuştur.

Bakanlık'ta izleme unsurunun yerleştirilmesi ve sürekliliğin sağlanması için iç kontrol farkındalığı yaratmaya yönelik düzenlemeler yapılmaktadır. Üst yönetici her yılın başında, iç kontrole ilişkin birim

yöneticisi ve personelinden beklediği performansla ilgili genelge yayımlamaktadır. Ayrıca, SGB üst yönetici imzasıyla iç kontrol durum raporları birim yöneticilerine göndermektedir. Alt birim yöneticileri ve personeli görevlerini iç kontrole uygun şekilde gerçekleştirmektedir. Birim yöneticileri yılda en az bir kez çalışanlarıyla birlikte iç kontrol değerlendirme toplantısı yaparak değerlendirmelerini bir toplantı tutanağına bağlamaktadır. Bakanlık, iç kontrolün farkındalığını arttırmak için; iç kontrol uygulamalarını SGB koordinasyonunda birim ve alt birim yöneticilerince paylaşılması ve değerlendirilmesi için yılda bir kez konferans veya seminer düzenlemektedir.

Bakanlık bünyesindeki tüm birimlerde, iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması ve izlenmesi birim yöneticilerinin sorumluluğundadır. Alt birimlerde, iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmak için Durum Tespit Raporları hazırlanmaktadır. Hazırlanan bu raporlar; iç kontrol sisteminde var olan eksiklerin bulunmasında, iç kontrol sisteminde kullanılan araçların güncel olup olmadığını belirlemede, İYK koordinatörlerinin İYK toplantılarındaki etkinliğini arttırmada çok önemli rol oynamaktadır. İKEP'te öngörülen faaliyetlerin üçer aylık dönemler halinde izlenmesinin sağlanması için İzleme ve Değerlendirme Raporları hazırlanmaktadır. İYK üyesine iletilen durum tespit raporları esas alınarak hazırlanan raporlara, faaliyetlerdeki iç kontrole yönelik eksiklerin tespit edildiği ve faaliyetlerin risklerini içeren bir bölüm eklenmektedir. Hazırlanan raporlar, İYK üyesi tarafından üç ayda bir birim yöneticisi onayına sunulur. Birim yöneticisi, raporu değerlendirir ve gerekli önlemlerin alınmasını sağlamak adına kendi birimlerinde çalışan personelle yılda en az bir kez periyodik iç kontrol değerlendirme toplantıları gerçekleştirir.

Alt birimin günlük faaliyetlerinde meydana gelen değişiklikleri ve karşılaşılan operasyonel riskleri zamanında tespit etmek ve bu değişikliklere ve risklere karşı gerekli önlemleri almak için alt birim yöneticileri tarafından sürekli izlenmektedir. Bununla ilgili olarak birim yöneticileri, risk eylem planlarını her yılın aralık ayında hazırlayarak uygulamaya koymaktadır. Birim yöneticisinin bağlı olduğu üst amirin imzasıyla Performans Risk Eylem Planları her yılın şubat ayında hazırlanarak uygulanmaya konulmaktadır.

İç kontrol sistemi değişen ihtiyaçlar ve önceliklere, yeni teknolojilere, yeni politikalara, yeni koşullara göre sürekli güncellenmelidir. Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumun sürekliliğinin sağlanması ve güncellemelerinin yapılması için yılda en az bir kez mevcut durum analizi yapılmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2014: 15).

Bakanlıkta, iç kontrolün eksiklerinin tespit edip düzeltilmesi ve belirlenen hedeflere ulaşmada makul bir güvence sağlamak amacıyla özdeğerlendirme çalışmaları yapılmaktadır. Buna yönelik olarak özdeğerlendirme çalıştayları ve kontrol özdeğerlendirme anketleri olmak üzere iki yöntem uygulanmaktadır. İç kontrolün etkinliğini, risk ve kontrolleri veya hedeflerle ilgili belirlenmiş alanları değerlendirmek üzere Kontrol Özdeğerlendirme Çalıştayları yapılmaktadır. Bakanlık; iç kontrol sisteminin standartlara uyumunun değerlendirildiği iç kontrol temelli çalıştaylarla hedeflere ulaşmak üzerinde etkisi olan risklerin tespiti ve kontrolü için risk temelli çalıştaylar gerçekleştirmektedir. İç kontrol temelli çalıştaylar her yıl Eylül ayında, risk temelli çalıştaylar ise Aralık ayında gerçekleştirilmektedir. Fakat idare birimlerin belirlemiş olduğu risklerin önemine ve aciliyetine göre, yıl içinde de çalıştaylar yapılabilmektedir.

Bakanlığın iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmek için yapmış olduğu kontrol özdeğerlendirme anketleri; iç kontrol sisteminin genel olarak değerlendirilmesini ve risk çalışmalarına yönelik idarelerin veya birimlerin durumunun incelendiği risk yönetim anketini içermektedir. İç kontrol özdeğerlendirme anketi, yılda bir kez yapılmakta olup Eylül ayının ilk haftasında yönetici ve personel tarafından doldurulmaktadır. Bu anketlerin yapılmasındaki amaç; iç kontrol standartlarına uyumla ilgili eksikleri tespit edilmesi, tespit edilen eksikliklerin giderilmesidir. Anketlerden elde edilen sonuçlar, SGB tarafından değerlendirilmektedir. Elde edilen sonuçlar İzleme Yönlendirme Kurulu'nun Ekim toplantısında sunulur. Risk yönetim anketi ise; her yıl Kasım ayında yöneticiler tarafından doldurularak SGB tarafından değerlendirilmektedir. Risk Yönetiminin birimlerde güçlendirilmesi için gerekli önlemleri almak amacıyla Risk Değerlendirme Raporu oluşturulur ve üst yönetici tarafından ilgili birimlere gönderilir. İYK ise, rapor sonunda ilgili birimlerin gerekli önlemleri alıp almadığı konusunda izlemeler yapar.

SGB, iç kontrol sisteminin oluşturulmasından son şekline kadar geçen sürede gerçekleştirilen faaliyetler, sistemin işleyişi, etkinliği ve etkililiği konusunda değerlendirmeleri gösteren, özdeğerlendirme, çalıştay ve anketlerinden elde edilen verilere dayanılarak bir rapor hazırlar. Raporunda, bir önceki durumu esas alınarak gelişmelerin neler olduğu belirtilir, sonuç değerlendirilmesi yapılır, iç ve dış denetim raporlarına dayanılarak özetlenir.

Oluşturulan rapor taslağı, İzleme Yönlendirme Kurulu üyelerine koordine ettikleri birimin durumu eklenerek görüşleri alınmak üzere gönderilir. Raporun son hali, SGB tarafından Aralık ayı sonuna kadar üst

yönetici onayına sunulur. Üst yöneticiden onay alındıktan sonra birim yöneticilerine raporun bir örneği ile birim durum raporu gönderilir.

Gerçekleştirilen tüm çalışmalarla ilgili olarak, her yılın Ocak ayında üst yönetici tarafından Maliye Bakanına bilgi verilir. Raporun sunumunu takip eden iki ay içinde SGB koordinasyonunda üst yönetici ve merkez birim yöneticileriyle iç kontrol sistemi durum değerlendirme toplantısı gerçekleştirilerek, stratejik riskler de dâhil çeşitli güncellemeler yapılır.

4.3. Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (İKEP)

Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Plan'ında iç kontrol standartları, 5 unsur, 18 standart ve 79 şarttan oluşmaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde (Maliye Bakanlığı, 2007) yer alan 17 No.lu standartta belirtilen şartlara uyumlaştırmaya yönelik eylemler; İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi'nin hazırlanmasına yönelik İKEP'te öngörülmüştür.

Eylem Planlarının hazırlanmasında, İYK'nın Ekim ayı toplantısında tespit edilen en az altı merkez biriminden daire başkanı veya eşit düzeyde temsilciler ile SGB'nin ilgili daire başkanı ve uzmanlarının yer aldığı çalışma grubu oluşturulur. Çalışma grubu yaptığı toplantılarda; mevcut durumu tespit eder. Bakanlığın, Kamu İç Kontrol Standartları'na ve şartlara uyumu ne kadar sağladığı, anket ve çalıştaylarda, iç denetim ve dış denetim raporlarında, konuya ilişkin diğer raporlarda tespit edilen eksikliklerin nasıl giderileceği değerlendirilir. Toplantılarda; iç kontrol sisteminin iyileştirilmesi ve güçlendirilmesi için hangi araçların kullanılabileceğine yönelik kararlar alınır. Bu çalışma ve değerlendirmeler sonucunda, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehber'inde belirtilen şablona uygun olarak "... Yılı Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı" hazırlanır.

Hazırlanan Eylem Plan Taslağı, İYK üyelerine gönderilerek birimleri adına görüşler alınarak son şekli verilir ve üst yönetici imzaladıktan sonra yılbaşından itibaren yürürlüğe girer. İzlenen eylem planları hakkında genel bir durum oluşturularak ve her üç ayda SGB tarafından konsolide edilerek üç aylık dönemler itibarıyla yapılacak toplantılarda İYK'ya sunulur.

Bakanlık'ta iç kontrol sisteminden sorumlu üst yönetici Bakanlık Müsteşarı'dır. Eylem planlarının yürütülmesinde, Bakanlık birimlerine rehberlik eden ve koordinasyonu sağlayan SGB (Strateji Geliştirme Başkanlığı)'dır. SGB, birimlerin iç kontrol standartlarına yönelik uyum eylem planlarını ve sonuçları alır, değerlendirir ve elde ettiği sonuçları

Müşteşar'a bildirir. Bu sürecin sağlıklı şekilde ilerlemesi için SGB, sorunlara kısa sürede yardımcı olmak, birimleri yönlendirmek ve birimlerin takibini kolaylaştırmak adına birimlerde İKEP'ten sorumlu kişiler belirlemekte ve belirlediği kişileri birimlere bildirmektedir. Eylem planının uygulanmasında Müşteşar ile birimler arasında koordinasyonu sağlayan İYK'dır. Burada; bürokratik engellere takılmamak ve işlerin daha hızlı ilerlemesi için birim eylemlerini takip etmek üzere sorumlu personelle irtibata geçmek için her birimden uzman personel düzeyinde birer iletişim personeli belirlenmiştir.

Aylık yapılan "Eylem Planı İzleme Formu", birim iletişim personeli tarafından doldurularak SGB'ye elektronik mail sistemiyle gönderilmektedir. Vaktinde gönderilmeyen raporlar olduğunda veya eylemlerin yürütülmesinde sıkıntı yaşandığı durumlarda, birimlerle toplantılar yapılmakta ve faaliyetler zamanında tamamlanmaya çalışılmaktadır. İletişim personeli, üst yöneticinin işlerini takip etmek için devam eden işlerle ilgili birim koordinatörüne bilgi vermektedir.

İYKB (İzleme ve Yönlendirme Kurulu Başkanlığı) tarafından aylık ve üçer aylık dönemlerde yapılan toplantılarda; yenileme gerektirecek eylemler ve çıktılar hakkında değerlendirmeler yapılmaktadır. İYKB, gerçekleştirilecek eylemler hakkında Bakanlık üst yöneticisine bilgi sunmaktadır.

4.4. İç Kontrol Genelgesi

Maliye Bakanlığı, iç kontrolü Bakanlığın tüm birimlerine yerleştirmeyi ve personelin iç kontrole yönelik algılarını artırmayı hedeflemektedir. Bu amaçla, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı tarafından tüm birimlere her yılın Ocak ayında İç Kontrol Genelgesi gönderilmektedir. 2016 yılına ait 2016/1 İç Kontrol Genelgesi 12/01/2016 tarihinde yayımlanmıştır.

Bakanlığın merkez birimlerinde uygulanan (Vergi Denetim Kurulu-VDK hariç) eylem planının, 2015 yılsonu itibarıyla tamamlanmış olması nedeniyle, yeni bir eylem planı hazırlanması için Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı koordinatörlüğünde bir çalışma grubu oluşturulmuştur. Bu çalışma grubu, 30 anket ve çalıştaylardan elde edilen tespit ve sonuçlardan yararlanarak yeni eylem planı taslağını hazırlamıştır. Merkez birimlerinin görüşleri alındıktan sonra; 28 Aralık 2015 tarihinde yapılan İYK toplantısında, hazırlanan taslağa son hali verilmiştir. 2016 Yılı Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, 01/01/2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe konulmuştur.

2016 yılında yayımlanan genelgede; 2015 yılında yapılan iç kontrol özdeğerlendirme anket ve çalıştaylardan elde edilen sonuçlara göre; iç kontrol sahipliğinin ve farkındalığının arttırılmaya çalışılmasına, personelin performansının ölçülmesine, motivasyonun ve risk algısının yükseltilmesine ve risk yönetimin güçlendirilmesine yönelik çalışmaların yapılması ve Bakanlığın bu yolda yapılacak iyileştirmelere yönelik fikirlere açık olduğu belirtilmiştir. Farkındalığı arttırmaya yönelik olarak 2016 yılında gerçekleştirilmesi planlanan faaliyetler de genelgede belirtilmiştir.

4.5. Taşra Birimlerinde İç Kontrol Sisteminin Kurulması

Taşrada iç kontrol sisteminin kurulmasını sağlamak üzere, Defterdarlık İKEP'in uygulanması, izlenmesi ve değerlendirilmesinden sorumlu merci, defterdardır. Her defterdarlık bünyesinde; Defterdar başkanlığında Muhakemat Müdürü, Muhasebe Müdürü, Milli Emlak Müdürü ve Personel Müdürünün katılımıyla DİYK (Defterdarlık İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu) oluşturulmuştur. Bu Kurul, Defterdarlık İKEP uygulamalarının koordinasyonundan, gerçekleştirilmesi, izlenmesi ve değerlendirmesinden sorumludur. İKEP başkan yardımcısı ise; taşra birimlerinde hiyerarşide Defterdardan sonra defterdar yardımcısı görevlendirilmektedir. Defterdarlar; eylemlerin gerçekleştirilmesi için, eylemin içeriği de dikkate alınarak gerektiğinde, yeterli sayıda personel ile belirli süreli "çalışma grupları" oluşturmakta, ayrıca sekreteryaya hizmetlerini süresiz yürütecek bir "iletişim personeli" görevlendirmektedirler. İlgili merkez birimleri (Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Milli Emlak Genel Müdürlüğü ve Personel Genel Müdürlüğü) Defterdarlık İKEP uygulamalarının takibinden ve görev alanları ile ilgili eylemlerde defterdarlıklara rehberlik etmekten sorumludur. Bu amaçla, ilgili birimlerde yeterli sayıda personel görevlendirilmiştir. Türkiye'deki tüm Defterdarlıklarda DİYK oluşturulmuş ve Defterdarlık web sitelerinde yayımlanmıştır.

DİYK; Mart, Haziran, Eylül ve Aralık aylarının üçüncü haftasında Defterdarın başkanlığında toplanmakta ve üçer aylık izleme formlarından yararlanarak uygulama sonuçları ve gelecek dönem eylemlerini değerlendirmektedir. Toplantıyı takip eden hafta içerisinde toplantı kararları ve üçer aylık Defterdarlık izleme formu, Defterdar tarafından imzalanarak iletişim personeli tarafından SGB'ye elektronik ortamda gönderilmektedir. Defterdarlıklardan alınan üçer aylık uygulama sonuçları, Bakanlık İYK'nın (Nisan, Temmuz, Ekim ve Ocak aylarında) yapacağı toplantılarda değerlendirilmektedir. İYK toplantı sonuçları ve alınan kararlar Bakanlık Müsteşarına sunulmaktadır.

4.6. İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi

Bakanlık bünyesinde, iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmaya ve değerlendirmeye yönelik çeşitli çalışmalar yapılmaktadır. Bu bağlamda yapılan çalışmalar; iç kontrol izleme ve yönlendirme, iç kontrol özdeğerlendirme anketi, özdeğerlendirme çalışmaları, iç kontrol değerlendirme raporu ve iç denetimdir (Maliye Bakanlığı, 2016).

İç Kontrol Standartları'ndan 17 No.lu standart; iç kontrol sisteminin değerlendirmesinin yılda bir kez yapılacağı, bu değerlendirmeye idarenin birimlerinin katılacağı ve yapılan bu faaliyetler sonucunda kontrol özdeğerlendirme anketleri oluşturulacağını belirtmektedir. İç kontrol sisteminin oluşturulması ve geliştirilmesi için idare, sistemin standartlara uyum sağlayıp sağlamadığının ve sistem içerisinde iyileştirmenin gerekli olduğu alanların belirlenmesi amacıyla özdeğerlendirme anketi yapmaktadır.

2016 yılında yapılan iç kontrol özdeğerlendirme anketi (Maliye Bakanlığı, 2016) 2.122 kişiye gönderilmiş ve 908 kişi anketteki soruları cevaplamıştır. Dolayısıyla ankete katılım oranı %42,8 olarak gerçekleşmiştir. Ankete göre; iç kontrol sisteminin gerçekleştirilme oranı %51,1 olarak bulunmuştur. Bu oranın, Bakanlıkta iç kontrol sisteminin gerçekleşmesinin orta seviyede kaldığı, iç kontrol sistem mekanizmaların uygulanmaya başlandığı, ancak geliştirilmesi gerektiği söylenebilir.

Bakanlık genelinde değerlendirildiğinde; iç kontrol sistemi uygulamaları orta seviyede olup, pek çok uygulamanın hayata geçirilmesine rağmen tam olarak etkinlik sağlanamadığı görülmektedir. Milli Emlak Genel Müdürlüğü, Personel Genel Müdürlüğü ve Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü hariç diğer birimlerin puanları %50'nin üzerinde seyretmektedir. Anket incelendiğinde; iç kontrol uygulamalarında çoğu birimin puanı yüksek seviyeye ulaşmamıştır. Sadece; Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı ve Avrupa ve Dış İlişkiler Dairesi'nin anketleri yüksek düzeyde çıkmıştır.

İç kontrol bileşenleri incelendiğinde; izleme %33, risk değerlendirme %40,2, kontrol faaliyetleri %43,1 olarak orta seviyede gerçekleşmiştir. Diğer iki bileşenden bilgi ve iletişim % 62,7, kontrol ortamı %62,2 olarak gerçekleştirilmiştir.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu'nda iç kontrol sisteminin oluşturulması ve geliştirilmesine ilişkin olarak gerçekleştirilen faaliyetler, sistemin işleyişi, etkinliği ve etkililiği konusundaki değerlendirmeler hakkında SGB tarafından bir rapor hazırlanmıştır. Raporda; Bakanlığın iç

**5018 Sayılı
Kanun
Kapsamında
Kamu
Kurumlarında İç
Kontrol Sistemi**
120

kontrol sisteminin işleyişine dair gelinen aşama; özdeğerlendirme anketleri ve çalıştaylardan elde edilen verilere dayanarak özetlenmektedir. Bakanlığın risk yönetim sisteminin işleyişi ve etkinliği risk yönetim anketi ve risk eylem planları, iç ve dış denetim sonuçlarına dayanarak değerlendirilmiştir. Bir önceki durumla karşılaştırılarak, yapılan iyileştirmeler hususunda bilgiler verilmiştir.

Özdeğerlendirme çalıştaylarında, iç kontrol standartları ve iç kontrol sisteminin beş unsuruna göre sistemin işleyişi değerlendirilmektedir. SGB işbirliğiyle gerçekleştirilen çalıştaylar yönetici ve personel olmak üzere iki ayrı oturumda yapılmış ve tüm yöneticilerin katılımı zorunlu hale getirilmiştir. Çalıştaylarda; ilk olarak özdeğerlendirme anketlerinin sonuçları hakkında bilgi verilmiştir. Anket sonuçlarına göre iç kontrol unsurları üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır. Anketlerde alınan düşük puanlardan hareketle iç kontrol uygulamalarındaki zayıf alanlar üzerinde durulmuştur.

Yapılan değerlendirmeler sonucunda aşağıdaki hususlara vurgu yapılmıştır (Maliye Bakanlığı, 2016):

- Bakanlık iç kontrol sisteminde istenilen düzeye ulaşmadığı,
- Yönetici ve personelce yeterince sahiplenilmediği,
- Yöneticilerce iç kontrol uygulamalarının etkin olarak izlenmediği,
- İç kontrol farkındalığının ve risk algısının düşük olduğu,
- İç kontrol altyapısının kurulmasına yönelik İKEP ile oluşturulan çıktı ve düzenlemelerin uygulamada etkin olarak kullanılmadığı,
- İç kontrolün faydalarının görülmediği,
- Ek iş yükü olarak algılandığı,
- İç kontrol uygulamalarının hala belli birim veya kişilerin işi olarak görüldüğü,
- Bakanlık bünyesinde iç kontrolün halen tam olarak içselleştirilemediği.

V. Sonuç

KMYKK ile kamu yönetimi ve kamu mali sisteminde olumlu değişiklikler yaşanmıştır. Kamu yönetiminde, stratejik, risk esaslı, performansa, bilgiye ve stratejik planlamaya dayalı etkin bir yönetim

anlayışı yerleştirilmeye ve kurumlarda çalışan personelin daha etkin katılımı sağlanmaya çalışılmıştır. Mali sistemimizde hesap verebilirlik ve mali saydamlık anlayışı daha önemli hale gelmiştir. Performans ve tahakkuk esaslı, çok yıllık bütçeleme sistemine geçilmiştir.

Maliye Bakanlığı, iç kontrol sisteminin tüm kamu kurumlarına yerleşmesi ve KMYKK'nın uygulanması konusunda etkin görevler üstlenen bir kamu kuruluşu olarak öne çıkmıştır. Bakanlık KMYKK, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, yönetmelikler ve genelgelerin yayımlanmasında öncülük yapmıştır. KMYKK ve Kamu İç Kontrol Standartları'nın oluşturulmasında COSO modeli esas alınmıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları'nın gerçekleştirilmesi yönünde Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 2010 yılında uygulamaya konulmuştur. İKEP'te, COSO unsurları olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi, iletişim ve izleme unsurları adı altında 18 standart ve 79 şart yer almaktadır. Belirlenen standartlar ve şartlarla ilgili Bakanlık; faaliyetleri, her bir faaliyetten sorumlu birimleri ve birimlerin sorumluluklarını yerine getirirken birlikte hareket edeceği birimleri belirlemiştir. Belirlenen tüm faaliyetlerin gerçekleşme durumları Bakanlık tarafından sürekli takip edilmektedir. Yapılan tüm faaliyetlerle Bakanlık, iç kontrol standartlarını, KMYKK getirdiği yenilikleri ve risk yönetim anlayışını kurumun tüm birimlerine yerleştirmeyi hedeflemiştir.

İç kontrol sistemi içerisinde eylem planı ve risk yönetim çalışmalarının koordinasyonunu sağlamak için birim koordinatörlükleri oluşturulmuştur. Merkezi birimler ile defterdarlıklar arasında koordinasyonu, Bakanlıkta Strateji Geliştirme Başkanlığı; Defterdarlıklarda ise iletişim personeli sağlamaktadır. Bakanlık merkezi ve taşra birimlerinde iç kontrole yönelik yapılanmaların olduğu görülmektedir. Ancak, pek çok taşra biriminde iç kontrol sistemi anlayışı tam olarak yerleşmediğinden iletişim personeli görevlendirilmemiştir.

İKEP'lar, Bakanlığın merkezi birimleri yanında taşra birimlerinde de uygulanmaya çalışılmıştır. İKEP kapsamında, bazı defterdarlıklar tarafından iç kontrol eylem planları ve DİYK oluşturulmuş, yapılan toplantıların kararları web sayfasında yayımlanmıştır. Ama pek çok defterdarlık bu uygulamayı henüz gerçekleştirememiştir. Türkiye'de bütün Defterdarlıklarda operasyonel eylem planı ve birim yönergesi yapılmıştır. Defterdarlık bünyesinde bulunan muhasebe, milli emlak, personel ve muhakemat müdürlükleri yapmış oldukları faaliyetlerle ilgili işlem yönergeleri oluşturmuş ve işlem süreçlerini belirlemiştir. İç kontrol standartları tüm illerde tam olarak uygulanmamaktadır. Bundan dolayı,

Maliye Bakanlığı'nın ilçelerde bulunan taşra birimlerinde iç kontrol uygulamalarına henüz başlanmamıştır.

KMYKK getirmiş olduğu yeniliklerden birisi olan katılımcılık anlayışına uygun olarak Bakanlık, tüm birimlerini iç kontrol sistemine dâhil etmeye ve bir bütün olarak hareket etmeye çalışmıştır. Teoride uygulanabilirliği olmasına rağmen, uygulamada kurumların birlikte ve ortak hareket etmesi mümkün olamamıştır.

Merkezi ve taşra birimlerin iç kontrol sistemine katılımı farklı düzeylerde olmaktadır. Merkezde, SGB birimi iç kontrol sisteminde etkin bir şekilde rol almasına rağmen, diğer birimler sadece sorumlu olduğu alanlarla sınırlı bırakılmıştır. SGB birimi üzerine kurulan ve diğer birimlerle hareket edilmesini esas alan iç kontrol sistemi bulunmaktadır. SGB biriminin sorumluluğu diğer birimlerin sorumluluğundan daha fazladır. Dolayısıyla; iç kontrol sisteminin öneminin ve yapılmak istenen amacın SGB birimi dışında diğer birimlerde tam olarak idrak edilmediği düşünülmektedir. SGB dışındaki birimlerde iç kontrole yönelik faaliyetler ek iş olarak algılanmaktadır. Bu yüzden; merkezi ve taşra birimlerinde iç kontrol içselleştirilememiştir.

Bakanlık bünyesinde karşılaşılan diğer bir olumsuz durum ise; personelin iç kontrole bakış açısıdır. İç kontrolden sorumlu SGB personeli dışında, diğer merkezi birimlerdeki ve taşradaki personelin tamamında iç kontrole yönelik yerleşmiş bir algı söz konusu değildir. Bilindiği üzere; kamu idarelerinde yerleşmiş ve değiştirilmesi çok zor olan bir yönetim anlayışı hâkimdir. Çalışan personelin alışılmış eski tutum ve davranışlardan kurtulup yeni sisteme adapte olması gerçekten zordur. Yönetici ve personel tarafından iç kontrol sistemi henüz benimsenmediği gözlenmektedir. Bu yüzden, oluşturulan yeni sistemin personel tarafından benimsenmesi uzun zaman alacaktır. İç kontrol alanında iyi eğitim almış, kalifiye ve güvenilir uzman personele ihtiyaç duyulmaktadır. Uzman personelin artmasıyla birlikte iç kontrol daha etkin uygulanabilecek, merkezi ve taşra birimlerinde iç kontrol daha iyi anlaşılacaktır.

2015 yılında Bakanlık bünyesinde iç kontrol özdeğerlendirme anketi yapılmıştır. Anketten elde edilen sonuçlara göre; SGB'nin Bakanlığın merkezi ve taşra birimlerinde risklerin belirlenmesinden ve yönetilmesinden sorumlu olduğu; ancak risk yönetiminin başarıyla uygulanabilmesi için, sorumluluğun tek birimde toplanmaması gerektiği vurgulanmıştır. Bakanlıkta yer alan tüm yöneticiler ve çalışanların, kendilerini ilgilendiren risklerin belirlenmesi ve yönetilmesi konusunda gerekli sorumluluğa sahip olması gerekmektedir. Görüldüğü üzere

Bakanlık, sistemin uygulanmasında karşılaşılan riskleri merkezi birimde kontrol etmesinin zor olduğunun farkına varmış; tüm birimleri bu konuya yönlendirerek sorumluluğu yaymayı amaçlamıştır. Ancak, kamu kurumlarında merkezi yönetim anlayışının egemen olması, kurumlarda çalışan her bir personele yaklaşımın farklı olması kurumlardaki risk faktörü değerlendirmesini zorlaştırmaktadır. Birimlerde karşılaşılan risklerin kurumun merkezi birimlerinde yaratacağı etki de önem arz etmektedir. Bakanlığın her bir riske yaklaşımı, birimlere olan bakış açısına ve verdiği değere göre değişmektedir.

**5018 Sayılı
Kanun
Kapsamında
Kamu
Kurumlarında
İç Kontrol
Sistemi
123**

İKEP'e bakıldığında, mevzuatta belirtilen faaliyetlerin tamamlandığı anlaşılmaktadır. Merkezi ve taşra birimlerin yapmış olduğu işlem yönergeleri ve iş akış şemaları bulunmaktadır. Yapılan bu faaliyetler, Bakanlığın uyguladığı iç kontrol sistemine uygun olarak yapılmış olabilir. Fakat tüm bu faaliyetlere bakarak iç kontrol sisteminin uygulandığı, bütün işlemlerin yapıldığı anlamına gelmemelidir. SGB üzerine kurulan bir sistemin, Bakanlığın tüm birimleri tarafından uygulandığı söylemek oldukça zordur. İç kontrol sisteminin bir bütün olarak değerlendirilmesi, İKEP'te belirtilen faaliyetlerin tamamının gerçekleştirilmesi gerekmektedir. İKEP'te yer alan faaliyetlerin tamamlanması için, SGB dışında diğer merkezi ve taşra birimlerinde çalışan personel üzerinde iç kontrol sistemine yönelik farkındalığın artırılması gerekir. Her bir personel, iç kontrol sisteminde nerede yer alacağına dair fikir sahibi olmalıdır.

Geçmişten günümüze süregelen bürokratik anlayıştan sıyrılarak esnek, gelecekte karşılan risklere göre cevap verecek bir sistemin oluşturulması, izleme unsuru üzerine oturtulmaya çalışılan bir sistem olmamalıdır. Ancak; iç kontrol standartlarının tamamının uygulandığı, bütün personelin katılımının gerçekleştirildiği, hesap verilebilirlik, mali saydamlık gibi KMYKK'da getirilen yenilikler yerleştirildiği takdirde etkin bir iç kontrol sistemi oluşturulmuş olur.

Maliye Bakanlığı'nın iç kontrolü kendi bünyesindeki tüm birimlerde uygulamaya koymasında istenilen düzeye ulaşamadığı, konunun personel tarafından sahiplenilmediği ve iç kontrol algısının yerleşmediği gözlenmektedir. Bakanlık'ta etkin bir iç kontrol sisteminin uygulanabilmesi için zamana ihtiyaç olduğu ve daha etkili önlemlerin uygulamaya konulması gerektiği söylenebilir.

KAYNAKÇA

Akyel, R. (2010). Türkiye'de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi. *Yönetim ve Ekonomi*, 17(1): 83-97.

**5018 Sayılı
Kanun
Kapsamında
Kamu
Kurumlarında İç
Kontrol Sistemi
124**

- Arcagök, M.S., Yörük, B., Oral, E. ve Korkmaz, U. (2004). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler. *Bütçe Dünyası*, 18: 3-9.
- Commission of the European Communities (2007), Revision of the Internal Control Standards and Underlying Framework. Brussels: http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/sec_2007_1341_en.pdf, (24.01.2016).
- COSO-The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (1992). Internal Control Integrated Framework. www.coso.org. (12.10.2016)
- DPT- Devlet Planlama Teşkilatı (2006). 9. Kalkınma Planı (2007-2013). Resmi Gazete, Tarih: 24.04.2006, Sayı: 26215 (Mükerrer Sayı).
- İbiş, C.ve Çatıkkaş, Ö. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış. *Sayıştay Dergisi*, 85: 95-121.
- Kesik, A. (2005). Bilgi Çağında Türk Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması- I içinde Ahmet Nohutçu ve Asım Balcı (Ed.), Dünyadaki Gelişmeler Işığında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: 5018 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi ve Yeni Bütçeleme Anlayışının Türkiye’de Uygulanabilirliği, ss. 95-132, İstanbul: Beta Yayınları.
- KMYKK (2003). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim Kontrol Kanunu. Resmi Gazete, Tarih: 24.12.2003, Sayı:25326.
- Korkmaz, Z. (2011). COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması. Ankara: Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu.
- Kulak, F. (2009). Merkez Bankalarında İç Kontrol ve İç Denetim: Kavramsal Çerçeve ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’nda İç Kontrol ve İç Denetimin Etkililiği Konusunda Bir Değerlendirme. Yayımlanmamış Doktora Tezi, İstanbul: Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Maliye Bakanlığı (2005). İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği. Resmi Gazete, Tarih: 31.12.2005, Sayı: 26040 (3. Mükerrer Sayı).
- Maliye Bakanlığı (2006). İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. Resmi Gazete, Tarih: 12.07.2006, Sayı: 26226.
- Maliye Bakanlığı (2007). Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği. Resmi Gazete, Tarih: 26.12.2007, Sayı:26738.
- Maliye Bakanlığı (2014). Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi. Ankara: <http://www.sgb.gov.tr/siteassets/lists/mansetlistesi/newform/mb%20%c4%b0%c3%a7%20kontrol%20%c4%b0zleme%20ve%20de%c4%9ferlendirme%20rehberi.pdf>, (2.10.2016).
- Maliye Bakanlığı (2016). İç Kontrol Eğiticileri Eğitimi. <https://www.sgb.gov.tr/siteassets/lists/mansetlistesi/editform/%c4%b0%c3%a7%20kontrol%20%c4%9fiticilerin%20%c4%9fitimi-kitap.pdf>, (5.9.2016)

- Öksüz, F. (2009, 12-13 Ekim). Şirketlerde Yeterli İç Kontroller Var Mı? İç Kontrol Bakış Açısıyla Değerlendirme. *III. Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, İstanbul.
- Sümer, E. (2010). Türkiye’de Kamu İç Kontrol Sistemi Kapsamında Hesap Verme Mekanizmaları. Ankara: Maliye Bakanlığı Yeterlilik Tezi.
- Yaman, A. (2008, Kasım-Aralık). Kamu İç Kontrol Sisteminin Başarı Faktörleri. *Mali Hukuk Dergisi*, 138: 28-34.
- Yılandı, F. M. (2015). İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi, 3.Baskı, Ankara: Detay Yayıncılık.