

Kamu İç Kontrol Sisteminin Başarı Faktörleri

Adem YAMAN¹

ademyaman@gmail.com

Giriş

İnsanoğlunun varoluşundan beri iç içe olduğu kontrol, sanayi devrimi sonrasında meydana gelen sermaye birikimi ile birlikte özel kesim şirketlerinin mali tablolarının güvenilirliği ve doğruluğunun sağlanmasında yeni bir denetim açığının oluşmasına neden olmuş ve bağımsız denetime ihtiyaç duyulmuştur. Bu ihtiyaca binaen, yeni denetim ve kontrol metod arayışları ve bir dizi yasal düzenlemeler yapılmıştır.

AB'ye tam üyelik çerçevesinde yürütülen uyumlaştırma çalışmalarıyla iç kontrol ve iç denetim kavramlarının tanınması ve kamu kurumlarında işlevsel hale getirilmesi yönünde önemli adımlar atılmıştır. Çalışmamızda, Türkiye'de kamu kurumlarında, "İç Kontrol Sistemi" ile sistemin kuruluş ve işleyişinin başarılı olabilmesi açısından yönetici ve uygulayıcılara bazı önemli noktalar hatırlatılmıştır.

I. İç Kontrol Kavramı

Bir organizasyon veya kurumda iç kontrol; yönetimin belli amaçlara ulaşmasına yardımcı olmak üzere tasarlanan birçok sistemden oluşur. Her sistem bazıları karşılıklı bağımlı, bazıları bağımsız olarak işleyen çeşitli iç kontrolleri kapsar.

İç kontrole ilişkin temel bir çerçeve belge olan COSO raporundaki tanıma göre iç kontrol işletme yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından etkilenen; (a) finansal raporlamanın güvenilirliği, (b) faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği ve (c) uygulanabilir yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarına ulaşmada makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir.

COSO'nun tanımından iç kontrolün:

- Bir olay değil, bütüncül bir süreç olduğu,
- Kurum amaçlarına ulaşmayı hedeflediği,
- Kesin sonuçlar değil, makul bir güvence sunduğu,

¹ Adem YAMAN, Milli Eğitim Bakanlığı, İç Denetçi

- Yönetim kurulu ve yöneticiler başta olmak üzere, kurum personeli tarafında etkilendiği anlaşılmaktadır.

Genel bir anlatımla, “iç kontrol”; kurum faaliyetlerinin, etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi için operasyonel ve finansal bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği yönünde makul bir güvence elde edebilmek için kurum yetkililerinden etkilenen politikalar, prosedürler, uygulamalar ve yöntemler olarak tanımlamak mümkündür.

İç kontrol, bir anlık bir durum ya da olay değil, kurumun süre giden faaliyetlerini yürüttüğü yöntemler serisidir, bir süreçtir. Dolayısıyla, bazılarının ileri sürdüğü gibi kurumla sonradan bütünleşmiş bir parça değil, kurum organizasyonun ayrılmaz bir parçasıdır. Bu nedenle iç kontrol, kuruma eklenecek bir unsur değil, kurumun kuruluşunda eş zamanlı olarak kurgulanacak bir sistemdir.

Basel Komitesinin², Avrupanın 13 ülkesinde toplam 71 banka üzerinde “İç Denetim Ve İç Kontrolün Nasıl Algılandığı Ve Uygulandığı” konusunda yapılan bir anket çalışmasında; iç denetim uygulamaları, iç kontrol süreçleri, uygunluk denetimleri ve risk esaslı denetimlerin gün be gün artarak kabul gördüğü ve benimsendiği ifade edilmektedir. Diğer yandan iç kontrol uygulamalarıyla ilgili olarak, yasal ve idari düzenlemelere tam uyumun sağlanması için iç denetimden bağımsız sadece bu alanı kapsayan bir ‘mevzuat kontrol’ (compliance) biriminin kurulması yönünde artan bir eğilim görüldüğü ifade edilmektedir. Bu durum da bir kurumdaki iç kontrol sistem ve süreçlerinin, kurumsal işlevsellik açısından ne denli önem taşıdığına bir göstergesidir.

II. Türk Kamu Yönetiminde İç Kontrol

10/12/2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç kontrol, iç kontrol sistemi başlıklı Beşinci Kısım’da “İç Kontrolün tanımı”, “İç kontrolün amacı”, “Kontrolün yapısı ve işleyişi”, “Harcama öncesi kontrol”, “Mali kontrol yetkilisinin nitelikleri ve atanması”, “Mali hizmetler birimi”, “Muhasebe hizmetleri” ve “Muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması”, İç Denetim”, “İç Denetçinin görevleri”, “İç denetçinin nitelikleri ve atanması”, “İç denetim koordinasyon kurulu” ve “İç denetim koordinasyon kurulunun görevleri” başlıkları altında 55-67’nci maddelerde düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun değişik 55. maddesinde, 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, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü...” şeklinde tanımlanmıştır.

² Basel Committee **Internal Audit in Banks and the Supervisor’s Relationship with Auditors: A Survey**, 2002, Publication No.: 92.

5018 Sayılı Yasanın, iç kontrolün yapısı ve işleyişi başlıklı 57. Maddesinde; yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunmasının, mali yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesinin, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınması gerektiği anlaşılmaktadır. Böylelikle, kamu idarelerinin mali hizmetler birimi yöneticisi ile mali kontrol yetkilisi ve muhasebe yetkilisi olacak görevlilerin, Maliye Bakanlığınca görevin niteliği dikkate alınarak mesleki konularda eğitime tabi tutulacağı ve bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verileceği, sertifika alamayanların kamu idarelerinde bu kadrolara atanmayacakları anlaşılmaktadır.

Yukarıda belirtilen Kanun çerçevesinde, kamu kurum ve kuruluşların bünyesinde iç kontrol daireleri kurulmuş ve kamu kurumları da iç kontrolün işleyişine ilişkin alt yapıyı oluşturma gayreti içine girmişlerdir. Türkiye’de kamu yönetimine ilişkin yenileşme çalışmalarının benimsenmesi ve eski yöntemlerin raflara kaldırılması sürecinin epey uzun olduğu bilinen bir gerçektir. O nedenle en azından doğru bir yaklaşımla, kamuda iç kontrol sisteminin sağlıklı bir yapı ile vücut bulması elbette ki benimseme sürecini kısaltacak ve iç kontrol uygulamalarının olumlu sonuçları kısa sürede alınabilecektir.

26 Aralık 2007 tarih ve 26738 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde belirtildiği üzere “Kamu İç Kontrol Standartları” çerçevesinde iç kontrolün; kontrol ortamı, risk bazlı değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlanması, uygun kontrol noktalarının tespit edilmesi iç kontrol sisteminin tesisinde önemli bir aşama olacaktır.

III. İç Kontrol Modelleri ve COSO

2002 yılında ABD’de kabul edilerek yürürlüğe konulan Sarbanes-Oxley Yasası (SOX), iç kontrol sistemlerinin yapılandırılmasında kurum yönetimlerine önemli sorumlulukların getirilmesinin yanında iç ve dış denetçilerin denetim hizmetinin verilmesi sırasında yakın işbirliği içinde olmalarını öngörmektedir.³

Sektör uygulamalarında benimsenen ve öncelikli olarak kabul edilen başlıca üç iç kontrol modeli vardır. Akla gelen başlıca iç kontrol modelleri COSO⁴, COCO⁵ ve COBİT⁶ dir.

³ Aksoy, T. (2005), “Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme”, **Mali Çözüm**, Yıl:15, Sayı:72. İstanbul: İSMMM Yay.

⁴ COSO Modeli, Treadway Komisyonu da denilen ve ABD’nin önde gelen beş denetim ve muhasebe kuruluşunun (Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü-AICPA, Amerikan Muhasebeciler Birliği-AAA, Uluslararası Finansal Yöneticiler Birliği-FEI, İç Denetçiler Enstitüsü-IIA ve Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü-IMA) katılımıyla oluşan Gönüllü Kuruluşlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations-COSO) tarafından 1980’li yılların ortasından itibaren yapılan çalışmalar sonucunda oluşturulmuştur.

Bunlar arasında en yaygın olanı COSO modelidir. Aşağıda COSO modeli baz alınarak bir kamu kurumunda iç kontrol modelinin temel ilke ve bileşenleri tablo olarak özetlenmektedir.

Tablo 1. İç Kontrol Modelinin Temel İlke ve Bileşenleri

İç Kontrolün Temel İlkeleri	İç kontrol Bileşeni	Açıklama
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Yönetim Sorumluluğu ✓ Risk Esasına Dayanması ✓ Ortak sorumluluk Esası 	Kontrol çevresi	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Yönetim ve çalışanlara dürüst yönetime yönelik pozitif ve destekleyici bir yapı oluşturmaları önerilmektedir. ✓ Kontrol politikalarına gerekli önemin verilmesi ve bu doğrultuda, tüm kademelerdeki personelin iç kontrol süreci içindeki rolü kendilerine anlatılmalı ve bu sürece dahil edilmesi planlanmalıdır.
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Kapsamlılık ✓ Sürekli gözden geçirme ✓ İyi mali yönetim 	Risk değerlendirme	<ul style="list-style-type: none"> ✓ COSO risk değerlemesi üç açıdan ele alınmaktadır. ✓ Kurumsal amaçlar doğrultusunda işlemler ile ilgili potansiyel riskler tanımlanmalı ve risklerin analizi önemle takip edilmelidir. ✓ Risk analizi, riskin büyüklüğü, meydana gelme olasılığı ve sıklığı tahmin edilerek gerekli önlemler alınmalıdır.
<ul style="list-style-type: none"> ilkelerinin esas alınması ✓ Mevzuata uygunluk, ✓ Saydamlık, ✓ Hesap verebilirlik, ✓ Ekonomiklik, ✓ Etkinlik ve etkililik. 	Kontrol faaliyetleri	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Kurumsal işleyişle ilgili, yönetimin belirlediği ilkelerin uygulanmasını sağlayan çeşitli politika ve prosedürler belirlenmelidir.
	Bilgi ve iletişim	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Bilgi, çalışanların sorumluluklarını yerine getirebilmesini sağlamak için büyük önem taşır. ✓ O nedenle kontrol faaliyetlerinin her aşamasında yönetim ve çalışanlar gerekli tüm konularda iletişim ve paylaşım halinde olmalıdırlar.
	İzleme	<ul style="list-style-type: none"> ✓ İzleme, iç kontrol sisteminin performansını değerlendirme süreci olarak tanımlanır. ✓ İzleme süreklilik arz eder. ✓ Alınan önlem ve yapılan kontrol uygulamaların ne ölçüde işlevsel olduğunun tespitini ve bundan sonraki kontrol noktalarının nasıl belirlenmesi ve risklerin daha nasıl kalıntı durumuna getirileceği değerlendirilmelidir.

Yukarıda detaylıca anlatıldığı üzere 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde, 31/12/2005 tarihli ve 26040/3. mükerrer Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren “İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” da kamu kurumlarında iç kontrol ve ön mali kontrole ilişkin görev ve bu görevlere ilişkin aktörler açıkça belirtilmiştir. Yönetim sorumluluğu çerçevesinde, kurum yönetiminin aktör ve sorumlulukları aşağıda tabloda gösterilmektedir.

⁵ COCO Modelinin temelini teşkil eden “Kontrol Rehberi” (Guidance on Control), Kanada Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü’nün (CICA) Kontrol Kriterleri Kurulu (Criteria of Control Board- COCO) tarafından 1995 yılında geliştirilmiştir.

⁶ COBIT modeli; Bilgi Teknolojileri için Kontrol Amaçları (Control Objectives for Information Technology-COBIT), Bilgi Sistemleri Denetimi ve Kontrolü Kurumu (The Information Systems and Control Association-ISACA) tarafından 1996 yılında geliştirilmiş olup, bilgi sistemleri güvenliği ve kontrol faaliyetlerine ilişkin genel olarak uygulanabilir bir çerçeve sunmayı amaçlamıştır.

Tablo 2. İç Kontrol Sisteminin Temel Aktörleri, Yetki ve Sorumlulukları

Temel Aktörler	Yetki ve Sorumlulukları
Üst yönetici	<ul style="list-style-type: none">✓ İç kontrol sisteminin kurulması ve gözetimi.✓ Diğer yetkililerin mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olmasından, malî yetki ve sorumlulukların gerekli yeterliliğe sahip personele verilmesinden, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanmasından, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesinden ve saydamlığın sağlanmasın hususlarında gereği için sorumlu durumdadır.
İç Denetçiler	<ul style="list-style-type: none">✓ Kurumdaki iç kontrol sistem ve süreçleri işlevsel açıdan denetlenmesi✓ Kontrol noktalarının etkinliğinin ve yeterliliğinin üst yöneticiye rapor edilmesi✓ Belirli konularda danışmanlık hizmeti verilmesi (İstenilmesi durumunda).
Harcama Yetkilileri	<ul style="list-style-type: none">✓ Görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari-malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.
Malî Hizmetler Birimleri (Strateji Geliştirme Başkanlıkları)	<ul style="list-style-type: none">✓ İç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapılması✓ Ön malî kontrol faaliyetinin yürütülmesinden sorumludurlar.
Muhasebe Yetkilileri	<ul style="list-style-type: none">✓ Muhasebe kayıtlarının usulüne ve standartlara uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludurlar.

Etkin bir iç kontrol sistemi kurulamadığı bir kurumda üst yöneticinin makul güvence sunamayacağından hareketle, yıllık faaliyet raporlarında üst yöneticinin vereceği güvence beyanı isabetli olmayacak, daha açık bir söylem ile üst yöneticinin vereceği güvence beyanı havada kalacaktır.

26 Aralık 2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ne göre kamu idarelerinin, iç kontrol sistemlerini Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumu doğrultusunda; yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarını yürütmeleri ve bu çalışmaları en geç 31/12/2008 tarihine kadar tamamlamaları gerektiği hüküm altına alınmıştır. Söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde ve zamanında yürütülmesini sağlamak üzere, idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemlerin acilen alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 26/5/2006 tarihli ve 26179 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikle belirlenen takvim uyarınca, 2008 ve sonraki yıllarda stratejik plan ve performans programı hazırlayacak idareler hazırlık çalışmalarında bunlara ilişkin standartları da dikkate almak durumunda olacaklardır.

IV. İç Kontrol Sisteminin Genel ve Özel Amaçları

İç kontrol sisteminin tanımından hareketle, kurumun amaçlarına ulaşmasına dönük olarak sistemin genel amaçları şöyle sıralanabilir;

- ✓ Kurumun varlıklarını korumak,
- ✓ Kurumun mali bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- ✓ Kurum iş ve işlemlerinin yönetim ilke ve politikalara, planlara ve mevzuata uygunluğunu sağlamak,
- ✓ Kurum kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak,

Yukarıda belirtilen genel amaçlar daha çok kurumun varlık sebeplerini ve ana gayesinin yerine getirilmesine yöneliktir. Diğer bir ifadeyle, bir kamu kurumu olduğu varsayılırsa, kurum faaliyetleriyle kamu yararının nasıl sağlanacağı iç kontrolün genel amaçlarını oluşturmaktadır. Genel amaçlar doğrultusunda, iç kontrolün özel amaçları ise kurumun her bir işlemi ya da sürecine ilişkin olarak kontrol sisteminin gerçekleştirmesini beklediği fonksiyonları ifade etmektedir. İç kontrolün üstlendiği özel amaçları şöyle maddeleştirebiliriz:

- ✓ Gerçeklik ve doğruluk: İç kontrol yapısı, gerçek dışı iş ve işlemlerin gerçekmiş gibi olmasını engellemenin yanı sıra var olan işlemlerin de olduğu gibi kayda girmesi ve sonuçlarının da aynı doğrulukta olmasını sağlar.
- ✓ Kayıtların Uygunluğu ve Eksiksiz olma: Kayıt dışı işlemlere yer verilmemesi ve yapılan muamelelerin eksiksiz olarak, aslına ve muhteviyatına uygun olarak gereğinin yapılmasıdır.
- ✓ Sınıflandırma: Kurumun mali tablolarının doğru bir şekilde sunulabilmesi için kullanılan hesap planının buna uygun olarak işlemlerin sınıflandırılmasıdır.
- ✓ Şeffaflık: Kurum faaliyetleriyle ilgili olarak, kamusal işleme taraf olan veya menfaatine halel gelebilecek kimselerle ilgili olarak, bir durumun yasal prosedürle veya doğrudan kamuoyuyla paylaşılmasıdır. Özellikle kamu kurumlarının mali yılsonlarında yayımladıkları faaliyet raporları ve verdikleri güvence beyanıyla kurumsal verileri belirli ölçüde kamuoyuyla paylaşmaktadırlar. Diğer yandan, ilgililer kendileriyle ilgili işlemlerini kamu kurumlarından “Bilgi İsteme Kanunu” çerçevesinde de talep edebilmeleri mümkün olmaktadır.

İç kontrol sisteminde yukarıda belirttiğimiz genel ve özel amaçlara ulaşabilmek için kullanılacak enstrümanlar; reorganizasyon, politikalar, prosedürler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe, bütçeleme ve raporlama ilk sayılabilecek olanlardır.

V. Etkin Bir İç Kontrol Sistemi Bir Kuruma Ne Kazandırır ?

Bir kamu kurumunda iç kontrol sistemi, kurumdaki en üst kademededen en alt kademeye kadar tüm kurum çalışanlarının rol ve sorumluluğu ihtiva eder. İç kontrolün oluşturulması,

işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesinden kurumun yönetim kademesi sorumludur. İç kontrol bir kurumda sadece mali olayları değerlendiren bir süreci değil; kurumun amaçlarına paralel olarak yapılan tüm süreçlerle ilgilenir. İstisnalar olmakla beraber, iç kontrolle ilgili süreçler mali dönemlere uygun planlanmaktadır. İç denetim birimlerinin oluşturulduğu bir kamu kurumunda iç kontrol sisteminin kuruma katkıları şöyle sıralanabilir.

- ✓ Kurumsal amaçlara uygun olarak yürütülen faaliyetlerin, yürürlükte bulunan kanun ve düzenlemelere uygunluğun sağlanması,
 - ✓ Kurumda performans ölçütlerinin belirlenmesi,
 - ✓ Kurumsal çalışmaların stratejik plan hedeflerine uyumunun değerlendirilmesi,
 - ✓ Kamu yararı odaklı bir kamu yönetimi anlayışının benimsenmesi ve teşvik edilmesi,
 - ✓ Kamusal amaçlarla uyumlu ve kurumsal önceliklerin sistematize edilmesi,
 - ✓ Kurumun amaçlarına uygun olmayan ya da işlevini yitirmiş, artı değer yaratmayan faaliyetlerin belirlenmesi ve faaliyetlerin sonlandırılması,
 - ✓ Kaynakların etkin ve verimli kullanımının sağlanması,
 - ✓ Kamuda güvenilir veriler ve bilgiler üretilmesini sağlanması,
 - ✓ Kurum çalışanlarının sorumluluk düzeyleri açıkça belirlenmesi neticesinde yapılacak operasyonlara ilişkin doğru ve hızlı karar alma imkânı sağlanması,
 - ✓ Eğer tesis edilmemiş ise, risk odaklı yönetim ve iç denetim uygulamaları için gerekli alt yapının oluşturulması,
 - ✓ Kamu yönetiminde güven ortamının tesisine katkı sağlanması ve yönetimin makul güvence verebilmesi için kurumsal işleyişin iyileştirilmesi,
 - ✓ Kamu yönetiminde bilimsel ve çağdaş argümanlara dayalı bir yönetim kültürünün oluşturulması,
 - ✓ Kurum içinden veya dışından gelecek denetim ve danışmanlık faaliyetinde bulunacak denetim birim ve kurullarının çalışmalarını olumlu etki yapması ve denetim süresini kısaltması,
- Hususları sayılabilecek bazı olumlu katkıları olacaktır.

VI. Kamuda İç Kontrol Sisteminin Tesisine İlişkin Öneriler

Kamu kurum ve kuruluşlarında iç kontrol sisteminin tesisinde önemsenen noktalar aşağıda sıralanmıştır.

1. Organizasyon Yapısı ve İnsan Kaynağının Yönetimi

İç kontrol sisteminin işlevsel hale getirilmesi ve bu süreçte çalışanların performans kontrolünün iyileştirilmesine ilişkin:

- ✓ Kurumda istihdam edilecek personel, dürüstlük ve güvenilirlik açısından yeterince araştırılmalıdır.
- ✓ Çalışanlara, performanslarını artırmaları ve yeni politika ve prosedürler hakkında bilgi sahibi olmalarına yönelik yeterince eğitim verilmelidir.

- ✓ Bir kurumsal faaliyet ile ilgili olarak, faaliyetin tüm aşamaları bir personele ya da bir birime verilmemelidir.
- ✓ Kurum faaliyetleriyle ilgili olarak düzenlenen kayıtlara ve arşive erişim yetkili çalışanlarla sınırlandırılmalı, özellikle gizli bilgi ve belgelerin muhafazasına önemsenmelidir.
- ✓ Kurum faaliyetleriyle ilgili olarak düzenlenen kayıtlara ve arşive erişim yetkili çalışanlarla sınırlandırılmalı, özellikle gizli bilgi ve belgelerin muhafazasına önemsenmelidir.
- ✓ Kurum çalışanlarının performansları periyodik olarak gözden geçirilmelidir. Yüksek performans sergileyenler ödüllendirilirken, performansı yetersiz olan personel ise performanslarını yükseltmeleri ve bilgi-becerilerini geliştirmeleri için kendilerine fırsatlar tanınmalıdır.
- ✓ Görevlerin ayrılığı prensibince sorumluluklar, bir insan kaynağının işlem sürecinin tüm aşamalarını kontrol etmesine olanak sağlamayacak şekilde dağıtılmamalıdır.
- ✓ Yönetim, sorumlulukları çerçevesinde işlem süreçleriyle ilgili olarak gerekli önlemleri alabilmek için uhdelerinde gerekli yetkiye sahip olmalıdır.
- ✓ Yetki aşımı ya da yetki sorunlarıyla karşılaşmamak için her bir çalışanın yetki ve sorumlulukları açıkça tanımlanmalı ve kendilerine bildirilmelidir.
- ✓ Yetki devri yapan üst yönetici, yetkisini kullananların görevlerini uygun bir şekilde yapılıp yapılmadığına ilişkin gerekli izleme ve kontrollerini yapmalıdır.
- ✓ Yetkilendirilen çalışanlar, yetkilerini rahatlıkla kullanma olanağı tanınmalı, ancak istisnai durumlarda amirleriyle yardımlaşmaları sağlanmalıdır.
- ✓ Çalışanların, görev ve sorumluluklarıyla ilgili olarak üstlerine hesap vermesi mümkün hale getirilmelidir.
- ✓ Kurumdaki organizasyon yapısı, faaliyet planları ve politikalar amaçlardaki değişime cevap verebilecek ölçüde esnekliğe sahip olmalıdır.
- ✓ Kurumdaki organizasyon yapısı açık ve olabildiğince sade olmalıdır.
- ✓ Çalışanlar yetki ve sorumluluklarını daha iyi anlamaları için organizasyon şemaları ve rehberleri hazırlanarak ilgililer bilgilendirilmelidir.

2. Mali Kısım Çalışmaları ve Prosedürler

- ✓ Kurum bütçesinin kullanılmasında sorumluluğu olanların, bütçenin hazırlanması sürecinde de söz hakkı tanınmalıdır.
- ✓ Kurum bütçesinin uygulanması sürecinde sorumlu olan çalışanlar, planlama ile gerçekleşmeyi karşılaştırmak ve sapma olması halinde söz konusu sapmaların sebeplerini gösterebilecek donanımda olmalıdırlar.
- ✓ Kurum bütçesinin kullanımı ile ilgili ortak harcama havuzu kullanılmalıdır.
- ✓ Bütçe, ölçülebilir ya da kurumsal hedefler ile ilgili olarak olabildiğine somut ifadelerle yer verilmelidir.

- ✓ Kurumun tüm birimlerini içine alan objektif bütçeleme standartları uygulamak kolay olmayacağından bütçeleme, tesis edilecek organizasyon yapısını güçlendirmelidir.
- ✓ Yanlışlık ve hata olasılığının azaltılması için, çalışanlardan biri tarafından yapılan iş, başka bir çalışan tarafından kontrol edilmelidir.
- ✓ Söz konusu kontrollerin derecesi; risk düzeyi, önleyici prosedürlerin maliyeti, yeterli çalışanın varlığı, kontrollerin faaliyetlere muhtemel etkisi ve uygulanabilirliğine ilişkin hususlar dikkate alınarak belirlenmelidir.
- ✓ İşleyişle ilgili prosedürler, yetkilinin takdir kullanımını tamamen ortadan kaldıracak düzeyde olmamalıdır.
- ✓ Kaynakların iyi kullanımı için prosedürler sade olmalıdır.
- ✓ Faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ile ilgili prosedürler birbiriyle çelişmemeli ve gereksiz tekrarlara yol açmamalıdır.
- ✓ Kurum faaliyetleriyle ilgili olarak prosedürlerin periyodik olarak değerlendirilerek gerekli düzeltmeler yapılmalıdır

Netice itibariyle, bir kurumda iç kontrol sisteminin uygulanması ile ilgili yönetim stratejisi; sürekli kontrollerle sadece hataları bulmaktan ziyade, sistematik hata tespiti yaparak köklü çözümler üretmeli ve hataların tekrarlanmaması için potansiyel hata oluşumu engellenmeli, sistematik olarak yapılan kontrolleri bilgi sistemleri içerisine yükleyerek benimsenmeli ve sonuçta iç kontrol uygulamalarında uluslar arası standartlara ulaşmaya çalışılmalıdır.

Kaynakça

- Aksoy, Tamer. (2005), “Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme”, **Mali Çözüm**, Yıl:15, Sayı:72. İstanbul: İSMMM Yay.
- Basel Committee. (2002). **Internal Audit in Banks and the Supervisor’s Relationship with Auditors: A Survey.**, Publication No: 92.
- Kayım Ali. (2005). **İç Kontrol Sistemlerinin İncelenmesi Ve Türk Kamu Yönetiminin Modern İç Kontrol Standartları Çerçevesinde Değerlendirilmesi.** Hazine Müsteşarlığı. Ankara.
- Yaman Adem. (2008). **Milli Eğitim Bakanlığı’ nda İç Kontrol Sistemi Kurulmasına İlişkin Yol Haritası**, (Ortak Yapım), MEB., Ankara.