

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ*SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

İŞLETME PROGRAMI

**İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: TRABZON GIDA TARIM
VE HAYVANCILIK MÜDÜRLÜĞÜ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Nevin HASANÇEBİ

HAZİRAN 2013

TRABZON

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ*SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

İŞLETME PROGRAMI

**İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: TRABZON GIDA TARIM
VE HAYVANCILIK MÜDÜRLÜĞÜ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Nevin HASANÇEBİ

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Tülay İLHAN NAS

HAZİRAN 2013

TRABZON

ONAY

Nevin HASANÇEBİ tarafından hazırlanan adlı “İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi: Trabzon Gıda Tarım Ve Hayvancılık Müdürlüğü Örneği” bu çalışma 18/06/2013 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından İşletme Anabilim Bilim Dalında **yüksek lisans tezi** olarak kabul edilmiştir.

Doç. Dr. Tülay İLHAN NAS (Başkan-Danışman)

Doç. Dr. Seyfettin ARTAN (Üye)

Öğr. Gör. Dr. Aykut KARAKAYA (Üye)

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylarım / /2013

Prof. Dr. Ahmet ULUSOY
Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Tez içindeki bütün bilgilerin eksik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada orijinal olmayan her türlü kaynağa eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul ettiğimi beyan ediyorum.

Nevin HASANÇEBİ

ÖNSÖZ

“İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi: Trabzon Gıda Tarım Ve Hayvancılık Müdürlüğü Örneği” konulu bu çalışma Karadeniz Teknik Üniversitesi İşletme Bölümü Yüksek Lisans Tezi olarak hazırlanmıştır.

İç kontrol sistemi yönetimin; ulaşmayı planladığı hedeflerin gerçekleşmesi, yöneticinin kararları daha sağlam bilgiye dayanarak daha güvenle alması, yönetimindeki kaynakları daha etkin kullanması, işini yapmasını engelleyebilecek olayları belirleyebilmesi ve yaptığı işler ile ulaştığı sonuçlar için kanıtlara dayalı olarak hesap verebilmesine yardımcı olan bir yönetim aracıdır.

Çalışmanın amacı; Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü’nde İç Kontrol Sistemi kurulmadan önce ve kurulduktan sonra çalışanların etik değerleri, birimlerindeki etkinlikleri ve memnuniyetleri düzeylerinde herhangi bir değişim olup olmadığının araştırılmasıdır.

Tezin tüm aşamalarında beni yönlendiren tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Tülay İLHAN NAS’a, bu zaman sürecince yaptıkları çalışmalarla bana destek olan İç Kontrol Biriminde görevli Veteriner Hekim Mesut KANAR’a ve Tütün Teknoloji Mühendisi M. Ali BİRİNCİ’ye ve bana sabır gösteren aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Trabzon, Haziran 2013

Nevin HASANÇEBİ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	IV
İÇİNDEKİLER.....	V
ÖZET	VIII
ABSTRACT	IX
TABLolar LİSTESİ	X
ŞEKİLLER LİSTESİ	XII
KISALTMALAR LİSTESİ	XIII
GİRİŞ.....	1-2

BİRİNCİ BÖLÜM

1. İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	3-36
1.1. İç Kontrol Sistemi Genel Tanımı	3
1.2. İç Kontrolün Ortaya Çıkışı	5
1.2.1. Kamu Kurumlarında İç Kontrol Uygulamasına İten Sebepler.....	7
1.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları	9
1.4. İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri	10
1.5. İç Kontrol Sisteminin Sınıflandırılması	11
1.5.1. Yönetmel Kontrol	11
1.5.2. Muhasebe Kontrolü	11
1.6. İç Kontrol Standartları	12
1.6.1. INTOSAI İç Kontrol Standartları.....	12
1.6.2. Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları	12
1.7. Kamu İç Kontrol Standartları ve Genel Şartları	13
1.7.1. Kontrol Ortamı Standartları	15
1.7.1.1. Etik Değerler ve Dürüstlük.....	16
1.7.1.2. Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler.....	17

1.7.1.3. Personelin Yeterliliği ve Performansı.....	17
1.7.1.4. Yetki Devri	20
1.7.2. Risk Değerlendirme Standartları.....	20
1.7.2.1. Planlama ve Programlama	20
1.7.2.2. Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi.....	21
1.7.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları.....	21
1.7.3.1. Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri	22
1.7.3.2. Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi	22
1.7.3.3. Görevler Ayrılığı.....	23
1.7.3.4. Hiyerarşik Kontroller	23
1.7.3.5. Faaliyetlerin Sürekliliği	23
1.7.3.6. Bilgi Sistemleri Kontrolleri	24
1.7.4. Bilgi ve İletişim Standartları	24
1.7.4.1. Bilgi ve İletişim	24
1.7.4.2. Raporlama	25
1.7.4.3. Kayıt ve Dosyalama Sistemi.....	25
1.7.4.4. Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi	26
1.7.5. İzleme Standartları	26
1.7.5.1. İç Kontrolün Değerlendirilmesi	26
1.7.5.2. İç Denetim.....	27
1.8. İç Kontrol Uygulama Modelleri	27
1.8.1. Kıta Avrupası Modeli ve Kuzey Avrupa Modeli.....	27
1.8.2. Birleşik Krallık-Turnbull Report (Turnbull Raporu)	28
1.8.3. Kanada- COCO Modeli.....	29
1.8.4. COBIT	30
1.9. Türkiye’de İç Kontrol Sistemi ve Değerlemesi	30
1.9.1. Türkiye’de İç Kontrol Kavramı: Anlamsal Değerlendirme	30
1.9.2. Türkiye’de İç Kontrol Sisteminin Unsurları	32
1.9.3. Türkiye’de İç Kontrol Sisteminin Uygulama Etkinliği.....	33

İKİNCİ BÖLÜM

2. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: TRABZON GIDA TARIM VE HAYVANCILIK MÜDÜRLÜĞÜ ÖRNEĞİ.....	37-64
2.1. Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının Tarihçesi	37
2.2. Araştırma Tasarımı	38
2.2.1. Araştırmanın Amacı	38
2.2.2. Araştırma Hipotezleri	39
2.2.3. Araştırmanın Örneklem Süreci	40
2.2.4. Veri Toplama Yöntemi	41
2.2.5. Analiz Yöntemleri	41
2.3. Araştırma Bulguları	42
SONUÇ VE ÖNERİLER	61
YARARLANILAN KAYNAKLAR	65
EKLER	70
ÖZGEÇMİŞ	74

ÖZET

Bu çalışmada, iç kontrol sisteminin etik değerler, birim etkinliği ve çalışanların memnuniyeti üzerindeki etkisi araştırılmıştır. Bu araştırmanın örnek kütlesi Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü çalışanlarını kapsamaktadır.

Araştırma uygulaması 100 cevaplandırıcıdan elde edilen verilerle yapılmıştır. Anket sonuçlarına göre, Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde (GTHM) iç kontrol sisteminin etik değerler üzerinde önemli bir etkisinin bulunmadığı ortaya konulmuştur. Personelin görevini yerine getirmesi için gerekenleri belirlemesine ve uygulamasına iç kontrol sisteminin kısmen olumlu etkisi olurken, çalışanlar arasındaki iletişim ve işbirliğinin artmasına iç kontrol sisteminin olumlu etkisinin olduğu bulunmuştur. Trabzon GTHM'de personelin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması için eğitimlerin yapılmasına iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisi olmamıştır. Ayrıca İl Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinde kısmen olumsuz etkiye sahiptir.

Sonuç olarak iç kontrol sistemi uygulamalarının, sistem kurulduktan sonra personelin görevini yerine getirmesi için gerekenleri belirlemesi ve uygulamasına kısmen olumlu, çalışanlar arasındaki iletişim ve işbirliğinin artmasına ise olumlu etkisi olmuştur.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol Sistemi, Kamu İç Kontrol Standartları, Trabzon Gıda Tarım Hayvancılık Müdürlüğü.

ABSTRACT

In this study the effect of the internal control system on the etic values of the institution, unit efficiency and the levels of the satisfaction of the staff has been researched. The pattern group of this research has been including the staff for Directorship of Food Agriculture and Livestock, Trabzon

The practice of study has been done with the data's acquired from 100 participants to the survey. According the survey results, In Trabzon Directorship of Food Agriculture and Livestock, it has been gained that the internal control system hasn't any important effect on etic values. It has been found out that while the internal control system has a partly effect of the staff's fulfilling their duties, it has positive effect on increasing the staff's communication and cooperation each other. In Trabzon Directorship of Food Agriculture and Livestock, the internal control system hasn't any effect of having educations for developing the personnel and increasing the motivation. Besides, the internal control system coming into operation in provincial directorate has had a negative effect on account of the personnel's accomplishing the tasks and having the necessary equipment.

As a result, after being set up, the internal control system has a partly positive effect for personnel's fulfilling and carrying out the tasks and determining the requirements and also has a positive effect on increasing the communication and cooperation among the personnel.

Key Words: Internal Control System, Public Internal Control System, Directorship of Food Agriculture And Livestock Trabzon

TABLolar LİSTESİ

<u>Tablo Nr.</u>	<u>Tablo Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
1	İç Kontrol Sisteminin, Personelin Etik Kodları Bilmesi ve Buna Uygun Davranması Üzerine Etkisi.....	42
2	İç Kontrol Sistemi Öncesi ve Sonrasında, Yönetimin Personele Ahlaki Davranışın ve Bütünlüğün Önemini Anlatmasının Etkisi.....	43
3	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Baskılarla Karşılaştığında, Kurallar ve Prosedürler Doğrultusunda Hareket Edebilmesi Davranışı Üzerine Etkisi.....	44
4	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Karar Alması Üzerine Etkisi ...	45
5	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Yeni Teknikler Öğrenmesi Üzerine Etkisi	46
6	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birim Personeli Görevlerini Yerine Getirmesi İçin Gereken Donanıma Sahip olması Üzerine Etkisi	47
7	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Kurumdaki İşle İlgili Sürekli Bilgi Akışı Üzerine Etkisi	48
8	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Geri Bildirim Üzerine Etkisi.....	49
9	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin İşin Önceliklerini Bilmesi Üzerine Etkisi	50
10	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Misyonun Bilinmesi Üzerine Etkisi.....	51
11	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birim Çalışmaları Kurallarının Oluşturulması ve Bunlara Uyulması Üzerine etkisi	51
12	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Bölümler Arası İlişkilerdeki İşbirliğine Etkisi.....	53
13	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Bölümler Arası İletişim Üzerine Etkisi	54
14	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birimdeki Adil Bir Takdir ve Ödüllendirme Sistemi Üzerine Etkisi	55

15	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Çalışanların Motivasyonlarını Artırmak İçin Çalışma ve Eğitimler Yapılması Üzerine Etkisi	56
16	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Çalışanların Motivasyonu İçin İlerleme Olanakları Oluşturması Üzerine Etkisi.....	57
17	İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birimdeki Eğitim Çalışmalarına Etkisi.....	57
18	İç Kontrol Sisteminin Birimdeki Terfiler Üzerine Etkisi	58
19	Araştırma Sonuçlarının Genel Değerlendirilmesi	60

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Şekil Nr.</u>	<u>Şekil Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
1	İç Kontrol Sistemi Bileşenleri	14
2	İç Kontrol standartları şeması.....	15

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
COBİT	: Bilgi Teknolojisi ve İlgili Teknolojileri için Kontrol Amaçları(Control Objectives for Information and Related Techology)
COSO	: Amerika’da 5 kuruluşun iç kontrol konusunda güvence vermek üzere oluşturduğu örgüt (Comitte of Sponsoring Organisations)
FCPA	: Yabancı Ülkelerle İlişkilerde Yolsuzlukları Önleme Yasası (Foreign Corrupt Practices Act)
GAO	: ABD Sayıştayı (United States General Accounting Office)
GTHB	: Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
GTHM	: Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü
IDKK	: Yeni Kamu Yönetimi İç Denetim Koordinasyon Kurulu
INTOSAI	: Uluslararası Sayıştaylar Birliği (International Organisation of Surpreme Audit Institutions)
ISACA	: Bilgi Sistemleri Denetimi ve Kontrolü Kurumu (The Information Systems and Control Association)
İKUEP	: İç Kontrol Uyum Eylem Planı
KMYKK	: Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu
SEC	: Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu (Securities and Exchange Commission
SGB	: Strateji Geliştirme Başkanlığı
SWOT	: Güçlü yönler, Zayıf yönler, Fırsatlar, Tehditler (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Thereats)
YKY	: Yeni Kamu Yönetimi

GİRİŞ

Küresel boyutta ortaya çıkan ekonomik, siyasal, sosyal ve kültürel gelişmeler kamu yönetimini önemli ölçüde etkilemektedir. Yeni kamu yönetimi yaklaşımı, dünyadaki gelişmelere paralel olarak Türkiye'de de yeni düzenlemeleri beraberinde getirmiştir. Bu yeni düzenlemeler kamu yönetimlerinde hızlıca uygulanmaya başlanmıştır. 5018 sayılı Kanun ile mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olması, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulmak istenmiştir. Kanunun gerekçesinde, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin yeniden kurulması, etkin bir iç kontrol sisteminin geliştirilmesi ve bu suretle çağdaş gelişmelere uygun yeni bir kamu mali yönetim sisteminin oluşturulmasının önemi üzerinde durulmuştur.

İç kontrol sistemi idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara 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 için kurulmuştur. İç kontrol sisteminin etkili olabilmesi ve hedeflerini gerçekleştirebilmesi için birbiriyle ilişkili olan; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme standartları unsurlarını aynı bünyesinde anda bulundurması gerekmektedir.

İç kontrol sistemi, yönetimin ulaşmayı planladığı hedeflerin gerçekleşebilmesi, yöneticinin kararları daha sağlam bilgiye dayanarak daha güvenle alabilmesi, yönetimindeki kaynakları daha etkin kullanabilmesi, işini yapmasını engelleyebilecek olayları öngörebilmesi ve yaptığı işler ile ulaştığı sonuçlar için kanıtlara dayalı olarak hesap verebilmesine yardımcı olan bir yönetim aracı olarak nitelendirilmektedir.

Bu çalışmada kamu kurumlarındaki bu yeni yaklaşıma örnek olarak Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına bağlı olan Trabzon İl Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmadan önce ve kurulduktan sonra etik değerlerde birim etkinliğinde ve çalışanların memnuniyetinde fark olup olmadığı araştırılmıştır. Bu kapsamda iç kontrol sisteminin; oluşturulan etik kod ve kuralların bilinmesi ve uygulaması, personelin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması, görevini yerine getirebilmesi için gerekli donanıma sahip olması, işbirliği ve iletişim içinde olması, becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması gibi alanlarda olumlu yönde bir etkisinin olup olmadığı anket çalışması yapılarak incelenmiştir. Elde edilen veriler analiz edilerek değerlendirilmiştir.

Birinci bölümde iç kontrol sisteminin genel tanımı, ortaya çıkış sebepleri, amaçları, 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğine göre belirlenen iç kontrol standartları anlatılmıştır. Ayrıca bu bölümde dünyada uygulanan iç kontrol modelleriyle Türkiye'deki iç kontrol uygulamaları da ele alınmıştır.

İkinci bölümde ise Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin etik kodlar ve kurallar, birim etkinliği ve çalışanların memnuniyeti üzerindeki etkisi olup olmadığı konusunda uygulama yapılmıştır. Bu uygulamada il müdürlüğündeki 100 personelin anket sorularına vermiş oldukları cevaplar bilgisayar ortamında SSPS 11.0 paket programı ile eşleştirilmiş t- testine göre analiz edilerek yorumlanmıştır.

Çalışmanın son bölümünde sonuç ve önerilere yer verilerek çalışma tamamlanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. İÇ KONTROL SİSTEMİ

1.1. İç Kontrol Sistemi Genel Tanımı

Uluslararası yaklaşımlar çerçevesinde en genel “iç kontrol” tanımı, kurumda varlıkları korumak, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini kontrol etmek, işlemlerin etkinliğini artırmak ve gerekli yönetim politikalarına bağlılığı teşvik etmek amacıyla benimsenen koordine yöntemlerin tamamıdır (Alikadıoğulları, 2011: 33) şeklinde yapılmaktadır.

Bu tanıma göre, bir sistem veya sürecin;

- Belirlenen misyonu yerine getirdiği,
- Doğru ve güvenilir veriler ürettiği,
- Yürürlükteki yasalar ve kurumsal politikalar ile uyumlu olduğu,
- Kaynakların ekonomik ve etkili kullanımını sağladığı ve
- Varlıkların olması gerektiği şekilde muhafaza edilmesini sağladığı sürece iyi bir iç kontrol sistemine sahip olduğu söylenebilir.

Kurumun bütün çalışanları kendi faaliyet alanlarındaki iç kontrollerden ve bu iç kontrollerin işlerliğinden sorumludur.

Bu tanım ile iç kontrol sisteminin yalnızca doğrudan muhasebe ve mali işler birimlerinin fonksiyonlarına ilişkin meseleler ile sınırlı olmadığı kabul edilmektedir (Alikadıoğulları, 2011: 33).

Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Sistemi Yönergesi'nde İç Kontrol Sistemi, Başkanlığın 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, Başkanlık tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan mali ve mali olmayan kontroller bütününü ifade etmektedir.

İç kontrol, yönetimin bir işlevidir. Organizasyonlar büyüdükçe, işlem sayıları arttıkça, faaliyetleri karmaşıktıkça, yönetimin; kaynakların korunması, eksikliklerin ortadan kaldırılması, gelirlerin saptanması, ayrıca organizasyonun politikasını değerlendirme araçlarını sağlaması içinsüratle güvenilir veriler elde etme bir gerekliliğe dönüşmektedir (Holmes ve Overmyer, 1975: 7-10).

Kurumun tüm personeli görevlerini icra ederken belirli faaliyetlerin yerine getirilmesini amaçlamaktadır. Bu faaliyetler birimin diğer faaliyetleri ile birleşerek birim hedeflerine, birim hedefleri de bir bütün olarak kurum hedeflerine ulaşılmasını sağlamaktadır. Personel, yerine getirdiği görev hakkında en detaylı bilgiye sahip kişidir. Bu görevin en etkin biçimde yerine getirilmesinden; ayrıca hem işi ile ilgili problemlerin hem de kurum içinde fark ettiği diğer problemlerin yönetime iletilmesinden sorumludur. Çalışanlar görevlerini yerine getirirken iç kontrol sisteminde kullanılacak bilgileri üretmekte, kontrolleri etkileyen faaliyetlerde bulunmaktadır. Bu nedenle iç kontrol herkesin sorumluluğu olmaktadır (Alikadioğulları, 2011: 33).

İç Kontrol, yönetim hedeflerinin gerçekleşme yolunda olduğu konusunda yeterli güvence sağlamakta yararlanılan bir yönetim aracıdır. Bundan dolayı, iç kontrol yapısının yeterliliğinden ve etkinliğinden yönetim sorumludur. İç kontrolün etkin olması bakımından her devlet kuruluşunun yöneticisi yeterli iç kontrol yapısının kurulmasını, gözden geçirilmesini ve güncelleştirilmesini sağlamalıdır. Yeterli iç kontrolün sağlanmasında Yüksek Denetim Kurumunun (Sayıştay'ın) da sorumluluğu bulunmaktadır (Sayıştay İç Kontrol Standartları, 1994).

1.2. İç Kontrolün Ortaya Çıkışı

İç kontrolün ortaya çıkışı ile ilgili ilk izlenimler 1940'lı yılların başında ABD'de kamu muhasebesi ve iç denetim meslek kuruluşları tarafından iç kontrol ile denetime ilişkin uygulamaların açıklandığı raporlarda, kılavuzlarda ve standartlarda görülmektedir(Saltık, 2007: 9).

1949 yılında Amerikan Menkul Kıymetler Borsası (Securities and Exchange Commission-SEC) tarafından yayınlanan "İç Kontrol: Koordineli Sistemin Unsurları, Yönetim ve Yeminli Mali Müşavirler için Önemi" isimli çalışmada "iç kontrol: kurumların varlıklarını sürdürmek, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini, faaliyetlerin etkinliğini ve belirlenen amaçlara uygunluğunu sağlamak amacıyla benimsenen bütün yöntemler, tedbirler ve organizasyon planları" ifadesiyle ilk iç kontrol tanımı geliştirilmiştir(Kayyım, 2005: 3).

1970'lere kadar iç kontrole ilişkin birçok sistemin ortaya çıktığı ve bu alanda uygulamaların geliştirildiği görülmüştür. ABD'de yaşanan Watergate skandalı sonrasında SEC'in tavsiyeleri doğrultusunda Kongre, 1977 yılında Yabancı Ülkelerle İlişkilerde Yolsuzlukları Önleme Yasası'nı (FCPA-Foreign Corrupt Practices Act) çıkarmıştır. Sağlam bir iç kontrol sistemiyle yolsuzlukların önlenebileceğine vurgu yapan ve "Yolsuzluk Kanunu" olarak adlandırılan bu kanunun tüm kurumlarda uygulanmaya başlanması ile iç kontrolün etki alanı oldukça genişlemiştir (Alikadioğulları, 2011: 33).

1978 yılında AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) Denetim Standartları Kurulu'nun yayımladığı "Bir Finansal Denetiminde İç Kontrol Yapısının Dikkate Alınması" başlıklı 55 No'lu Standart 1990 yılından itibaren yürürlüğe girmiştir. SAS (Statement of Auditing Standards) 55 no'lu standart kendinden önceki standartlara göre iç kontrolü daha geniş olarak ele almakta olup 55 no'lu standartta iç kontrol, "özel amaçların başarılmasında uygun bir güveni sağlamak için belirlenen politikalar ve prosedürler" şeklinde tanımlanmıştır (Delice, 2008: 4).

1970'lerin sonları ve 1980'lerin başlarında ABD'de yaşanan mali çöküşlerinnedenlerinden birisi olan sahte mali raporlamaya engel olmak ve sahte mali raporlamaya engel olamayan potansiyel işletme ve denetim hatalarının önüne geçmek için;

- İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)
- Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)
- Finansal Yöneticiler Enstitüsü (FEI)
- Amerikan Muhasebe Birliği (AAA)
- Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA)

tarafından “Ulusal Sahte Mali Raporlama Komisyonu” kurulmuştur. Treadway Komisyonu olarak adlandırılan bu Komisyonu'nun temel hedefi sahte mali raporlamaya yol açan unsurların belirlenmesi ve bu unsurların azaltılması için tavsiyelerde bulunmaktır (AICPA, 2006'dan aktaran: Alikadioğulları, 2011: 39).Treadway Komisyonu tarafından hazırlanan raporda iç kontrol sistemlerinin etkinliğine ilişkin yönetim raporları hazırlanması çağrısında bulunulmuş ve güçlü bir kontrol ortamı, davranış kuralları, yetkin ve konuyla yakından ilgili kişilerin oluşturduğu bir denetim komitesi ve güçlü bir iç denetim fonksiyonu dahil olmak üzere etkin bir iç kontrol sisteminde bulunması gereken kilit unsurlar üzerinde durulmuştur. Treadway Komisyonu'nun raporu tutarlı bir iç kontrol tanımına duyulan ihtiyacı da ortaya koymuştur.

Treadway Raporundan Sorumlu Sponsor Kuruluşlar Komitesi (Comittee of Sponsoring Organizations-COSO), bir serbest muhasebe şirketi ile sözleşme imzalamış ve iç kontrolü tanımlamak amacıyla bir proje başlatmıştır. Bu projede araştırma yapmak ve raporu hazırlamak amacıyla çok sayıda gönüllüden yardım alınmıştır. Bu proje sonucunda ortaya çıkan raporu kamuoyuna duyurmak ve rapor üzerine yorumları almak amacıyla 1990 yılında raporun bir taslağı (COSO Taslak Bütünleşik İç Kontrol Çerçevesi) yayımlanmıştır.Taslağın 40.000 nüshası çeşitli işletme yöneticilerine, iç ve dış denetçilere, kanun koyuculara, akademisyenlere ve diğer ilgili taraflara gönderilmiş ve bu çalışma ile ilgili resmi yorumlarda bulunulması istenmiştir. Nihayet, COSO Bütünleşik İç Kontrol Çerçevesi 1992 Eylül'de yayımlanmıştır.

COSO Bütünleşik İç Kontrol Çerçevesi, iç kontrol tanımına ilişkin genel bir çerçevenin yanı sıra bu kontrollerin değerlendirilmesine ilişkin usuller de sağlamaktadır. Yayınlanmasından sonra birkaç yıl içerisinde COSO çerçevesi, neredeyse tüm işletme türlerinde etkili iç kontrollerin anlaşılması ve oluşturulması yönünde kabul edilen genel bir çerçeve veya standart haline gelmiştir (Alikadıoğulları, 2011:40).

1.2.1. Kamu Kurumlarında İç Kontrol Uygulamasına İten Sebepler

Dünyada kamu yönetimlerini etkileyen ve değişimlerine yol açan sebepler, Türk Kamu Yönetimi için de geçerlidir. Kamu hizmetlerine yönelik beklentileri değiştiren bireycilik, rekabetçilik, karlılık, verimlilik, esneklik gibi değerlerin yönetim anlayışına egemen olmasını sağlayan ekonomik, toplumsal, siyasal ve kültürel dinamikler, Türk Kamu Yönetimini de etkilemiştir (Sallan Gül, 1999: 69). Türk Kamu Yönetimi'nde gerçekleşen değişimin esas kavramları olarak yerelleşme, yönetişim, özelleştirme ve piyasalaşma ön plana çıkarken, işletme yönetiminin piyasa, müşteri, insan kaynakları, performans, strateji gibi kavramlarının da kamu yönetimi disiplini ve örgütlenmesi içinde yer aldığı görülmektedir (Kayıkçı, 2007: 182).

Buna göre çok sayıda düzenlemenin içinde kapsam açısından diğerlerine oranla görece daha köklü değişiklikler getiren Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, yerel yönetimlerin yeniden yapılandırılmasına yönelik kanunlar, Yeni Kamu Yönetimi(YKY) anlayışının temel ilkelerini Türk Kamu Yönetimi'nde uygulama düzeyine taşımıştır (Karcı, 2008: 52-53). 2003 yılında kabul edilen yasal düzenlemeler görece yeni olarak tanımlayabileceğimiz kavram ve uygulamaları da beraberinde getirmiştir. Orta vadeli harcama sistemi, çok yıllık bütçeleme, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, iç kontrol, iç denetim, kaynakların kullanımında iyi mali yönetim, saydamlık ve hesap verebilirlik, tahakkuk esaslı muhasebe, muhasebe birliğinin sağlanması gibi konular bu yeniliklere örnek olarak gösterilebilir (Başpınar, 2006: 28). Bütün bu kavramlar ve yöntemler YKY ilkeleri arasındadır (Karcı, 2008: 52-53).

YKY yaklaşımı ile birlikte değişen bir başka kavram da çağdaş devletin biçimsel kurumsal yapısını ve emredici karar verme süreçlerini anlatan “Yönetim” kavramıdır. Son

yıllarda “Yönetim” kavramı yerine çok odaklı yönetim anlamına gelen “Yönetişim” (Governance) kavramı kullanılmaya başlanmıştır. Yönetim kavramında yöneten yönetilen ayrımı ön planda iken, “Yönetişim” kavramında ise çok yönlü etkileşim ön plana çıkmaktadır (Kara, 2006: 4). Yönetişim kavramının kamu yönetimine getirdiği önemini arttırdığı çok sayıda kavram/yöntem/uygulama bulunmaktadır. Bunlardan biri de iç kontroldür. İç kontrol bir örgüt yönetiminin ayrılmaz bir parçası olup faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dahil olmak üzere finansal raporlama ve iç ile dış kullanıma ilişkin diğer raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesinin konusunda makul bir güvence sağlayan, organizasyon faaliyetlerinde devamlılık temelinde bir seri eylem ve aktivite olan, mutlak olmayan fakat makul güvence sağlayan, kurum yönetiminin önemli bir parçasıdır (Özeren, 2002: 5). İç kontrol tanımında bazı nitelikler dikkat çekmektedir (COSO, 1994: 13):

- İç kontrol bir süreçtir, hedeflere ulaşmak için kullanılan bir araçtır.
- İç kontrol sadece bir takım yönetmelikler ve formlardan ibaret değildir.
- Çalışanlar ile etkileşime açıktır.
- İç kontrol önemli güvence sağlayabilir, fakat hiç bir zaman kesin güvence vermez.
- İç kontrolün amacı, kurumsal hedeflerin başarılmasını sağlamaktır.

İç kontrol uygulamaları ile ilgili çeşitli modeller bulunmaktadır. Bu modellerden biri de Committee of Sponsoring Organizations (COSO) olarak bilinen, Amerika’da çeşitli muhasebe-denetim-finance meslek örgütlerinin işbirliği ile oluşturulan bir komisyonun geliştirmiş olduğu modeldir. Özel sektörde uygulanmak üzere geliştirilen ve günümüzde kamu sektöründe uygulama alanı bulan COSO modeli, iç kontrol uygulamalarında en çok tercih edilen modeldir (Saltık, 2007: 60). 1992 yılından sonra iç kontrol konusunu ele alan tüm uluslararası düzenlemeler, COSO modelini temel hareket noktası olarak almışlardır. Özel sektörde büyük şirketlerin %63’ü iç kontrol sistemlerini COSO modelini örnek alarak oluşturmuşlardır (Roth ve Espersen, 2003: 3). COSO modeli kamuda da yer edinmiştir. Avrupa Birliği’nde mali kontrol alanında yürütülen çalışmalar sonucunda COSO modeline dayalı bir iç kontrol sistemi benimsenmiştir. Amerika Birleşik Devletleri Sayıştay’ının, COSO modelini esas alarak hazırladığı “Federal Devlette İç Kontrol

Standartları”, 2000 mali yılının başlangıcından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI) tarafından COSO modeli temelinde düzenlenen “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” 2004 yılında yayımlanmıştır (Saltık, 2007: 60). Türkiye’de 2007 yılında yayınlanan, kamu idarelerinde iç kontrol uygulamalarına rehberlik eden, Kamu İç Kontrol Standartları da COSO modeli çerçevesinde oluşturulmuştur (Güner, 2009:158).

1.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Treadway Komisyonu’nun önerisiyle, ortak bir iç kontrol tanımına ulaşmak ve işletmelerin iç kontrol sistemini geliştirmelerine yardımcı olacak bir çerçeve belirlemek amacıyla birçok örgütün bir araya gelmesi sonucu 16 Mart 1991 tarihinde yayımlanan COSO Raporu’nda iç kontrolün amaçları (Delice, 2008: 49):

- a) Faaliyetlerde etkinlik ve etkililik
- b) Finansal raporlamanın güvenilirliği
- c) Mevzuata uygunluk olarak sayılmaktadır.

Bu amaçlarla uyumlu olarak 5018 sayılı KMYKK’nun(Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu) 56. maddesi ve İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul Ve Esaslar’ın 4. maddesinde iç kontrolün amaçları sayılmıştır:

- Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.

Esaslarda sayılan bu amaçlarla iç kontrolün neleri kapsadığı, idarenin amaçlarını gerçekleştirmeye yönelik neler yapılması gerektiği açıklanmaktadır (Delice, 2008:50).

Etkin bir iç kontrol sistemi kuruluşların hedeflerine ulaşmasında yönetim ve yönetim kuruluna makul güvence sağlayan COSO çerçevesinin beş bileşeniyle birlikte çalışılmaktadır (Ionescu, 2011).

1.4. İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri

Tarım ve Köy İşleri Bakanlığının 2009-2011 Dönemi İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Raporuna (İKUEP) göre; iç kontrolün temel ilkeleri şunlardır:

- a) Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı'nda etken bir iç kontrol sistemi kurmak ve işleyişini sağlamak sorumluluğu üst yönetici gözetiminde tüm yöneticilere aittir. İç kontrol, ayrı bir birim veya görev olmayıp, yönetim işleviyle birlikte mevcut sistemlerin ayrılmaz bir parçası niteliğindedir.
- b) İç kontrol faaliyet ve düzenlemelerinde öncelikle riskli alanlar dikkate alınacaktır; iç kontrol sistemine ilişkin yöntem ve süreçlerin belirlenmesinde, risk esaslı bir yaklaşımla, yasal ve idari yapı ile personel ve mali durum ve diğer koşulları dikkate alınacaktır.
- c) İç kontrole ilişkin sorumluluk, işlem sürecinde yer alan bütün görevlileri kapsar. İç kontrol sistemine ilişkin tüm düzenlemeler, yöneticiler ve personel tarafından sistemin kurgusunun ve işleyişinin tam ve doğru anlaşılmasını sağlayacak derecede ayrıntılı açıklamalar içermelidir. İç kontrol genel anlamda yönetim kontrolü olup, sadece düzenlemelerden, prosedürlerden, süreç akış şemalarından ve ön mali kontrolden oluşmamaktadır. İç kontrol, faaliyetlerin yürütülmesinde benimsenen bir yönetim biçimi ve eylemler bütünü olarak ele alınmıştır.
- d) İç kontrol malî ve malî olmayan tüm işlemleri kapsar; mali ve mali olmayan her türlü faaliyet, karar ve işlem kapsama dahildir.

1.5. İç Kontrol Sınıflandırması

İç kontrol sisteminin esas amaçlarına bakıldığında; sisteminin işletmede sağladığı fonksiyonları açıkladığı görülmektedir. İç kontrol sistemi, yönetim planlarına göre hareket eden ve etkililikle ilgili olan yönetsel kontroller ve varlık ve bilgi güvenliğiyle ilgili olan muhasebe kontrolleri olarak iki alana ayrılabilir (Doty ve diğerleri, 1989: 71).

1.5.1. Yönetsel Kontrol

Yönetim politikasına uyumu özendiren ve faaliyetlerin verimliliğini iyileştirmeyi amaçlayan iç kontroller yönetsel kontrol olarak tanımlanmaktadır (Güredin, 2000: 168). Genel olarak yönetim kontrolü kurum içerisinde özel bir birimden ziyade, kurumsal faaliyetlerin sistem, süreç ve yönetimlerini ifade etmektedir (Arcagök ve Yörük, 2004: 4).

Yönetsel kontrol; organizasyon planını, yönetimin onayını ve yetki aktarmasını gerektiren çeşitli karar süreçleri hakkında her türlü prosedür ve kayıtları içermektedir (Önder, 2000: 81). Yönetimin bu yetki kullanımı, işletmenin amaçlarına ulaşma sorumluluğu ile doğrudan ilişkili bir yönetim fonksiyonudur ve işlemlerle ilgili bir muhasebe kontrolünün kurulmasında başlangıç noktasını oluşturmaktadır. Üretim raporları, satış raporları gibi istatistiksel analizler, iş akış seması gibi hareket ve zaman etütleri, personel eğitim programları, kalite kontrol sistemleri yönetsel kontrollere örnek olarak verilebilmektedir (Gürbüz, 1990: 46).

1.5.2. Muhasebe Kontrolü

Muhasebe kontrolü ve yönetim kontrolü arasındaki ayrımı kesin sınırlarlayabilmek mümkün değildir. Bu nedenle “iç kontrol” terimi muhasebe kontrolü anlamında da kullanılabilir (Yılcı, 1992: 8). Muhasebe kontrolü, örgütün planı, varlıkların korunması ve finansal kayıtların güvenilirliği ile doğrudan ilgili tüm prosedür ve kayıtları kapsamaktadır (Bower ve Schlosser, 1965: 338). Bu tür kontroller genel olarak, yetkilendirme ve onaylama; kayıt tutma ve muhasebe raporlarının hazırlanmasıyla ilgili görevlerin, faaliyetler veya varlıkların korunması, varlıklar üzerindeki fiziki kontroller ve

iç denetimle ilgili görevlerden açıkça ayrılması şeklindeki kontrol önlemlerini içermektedir (Güredin, 2000: 166).

1.6. İç Kontrol Standartları

Bir iç kontrol yapısı, metotlar, usuller ve hedeflere ulaşılmasına yeterli güvence sağlayan diğer önlemlerin yanı sıra kurumun tüm işlemlerine uygulanabilecek standartlara sahip olmalıdır (Saltık, 2007: 7).

İşletmelere ve diğer kuruluşlara, iç kontrol sistemlerini değerlendirmeleri ve geliştirmeleri konusunda yol göstermek için COSO tarafından çıkarılan İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve (Internal Control-Integrated Framework) isimli çalışma ile iç kontrol standartları belirlenmiştir (Alikadioğulları, 2011: 64)

1.6.1. INTOSAI İç Kontrol Standartları

Birleşmiş Milletlere üye ülkelerin yüksek denetim kuruluşlarının oluşturduğu bir teşkilat olan INTOSAI, 1953 yılında Küba’da toplanan kongrede 34 ülkenin katılımıyla kurulmuştur.

INTOSAI’ye ancak yüksek denetim kuruluşları veya yüksek denetim kuruluşu sayılanlar üye olabilmektedir. Yüksek denetleme kuruluşu sayılmanın temel koşulu, yasayla kurulmuş olmak ve parlamento adına denetim yapmaktır. Statüsü gereğince INTOSAI’ye her ülkeden sadece bir yüksek denetim kuruluşu üye olabilmektedir. Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay’ı da 1965 yılından bu yana INTOSAI’nin üyesidir (Alikadioğulları, 2011: 65)INTOSAI 2004 yılında son güncellemeler sonucunda COSO bileşenlerini esas alan“Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” nu yayımlamıştır.

1.6.2. Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları

Avrupa Birliği, Kamu İç Mali Kontrolü (PIFC) yaklaşımını benimsemiştir. Kamu iç mali kontrolü, mali yönetim ve kontrol sistemi, iç denetim sistemi ve bu iki alandaki merkezi uyumlaştırma birimlerinden oluşmaktadır. Bu sistem, kamu kaynaklarının etkili

kullanılması, mevzuata uygunluğun sağlanması ve iyi mali yönetim ilkelerinin uygulanması yönünden gelişmeye açık bir alandır. Avrupa Birliği'nin genişleme sürecine girmesiyle, kamu yönetimi reformu ön plana çıkmış, aday ülkelerde mali kontrol alanına ilişkin mevcut yapıların gözden geçirilmesi ve aksayan yönlerin ortaya çıkarılması önem kazanmıştır (Saltık, 2007: 33).

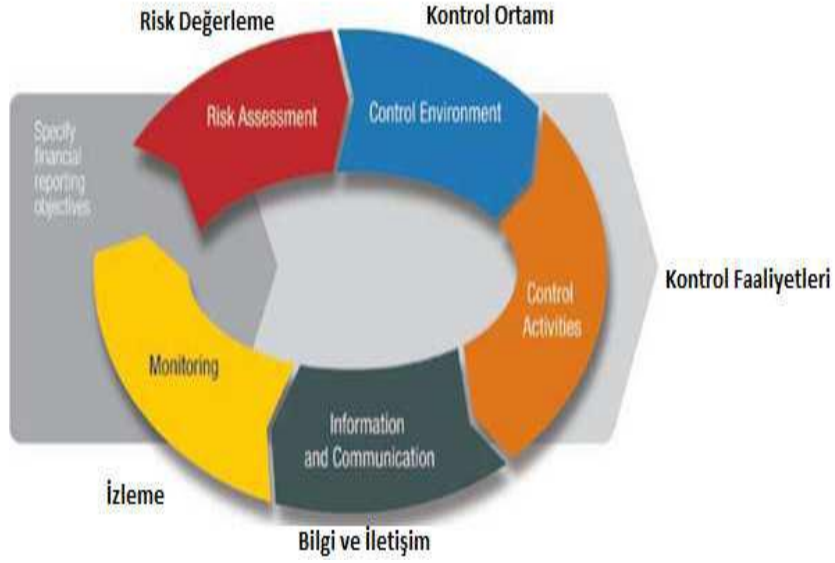
Avrupa Birliği'nde uygulanan kamu iç mali kontrol sistemi COSO modelini esas almaktadır. Avrupa Birliği yetkilileri, COSO modelindeki beş unsurun üye ülkelerde uygulandığını varsaymaktadır. Ancak uygulamanın gerçekte hangi boyutta olduğunu kesin olarak söylemek mümkün değildir. Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları, COSO iç kontrol modelinin beş unsuru olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve gözetim ana başlıkları altındayirmi dört adet standarttan oluşmaktaydı; ancak bu standartlar 2007 yılında yeniden değerlendirilmeye tabi tutulmuş ve 1 Ocak 2000'den geçerli olmak üzere 6 ana başlık altında 16 standart olarak yeniden güncellenmiştir (Alikadıoğulları, 2011: 65).

1.7. Kamu İç Kontrol Standartları ve Genel Şartları

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğine göre; Kamu İç Kontrol Standartları, idarelerin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında, izlenmesinde ve değerlendirilmesinde dikkate alınmaları gereken temel yönetim kurallarını göstermekte ve tüm kamu idarelerinde tutarlı, kapsamlı ve standart bir kontrol sisteminin kurulmasını ve uygulanmasını amaçlamaktadır.

Kamu İç Kontrol Standartları, uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte düzenlenmiştir.

Şekil 1: İç Kontrol Sistemi Bileşenleri

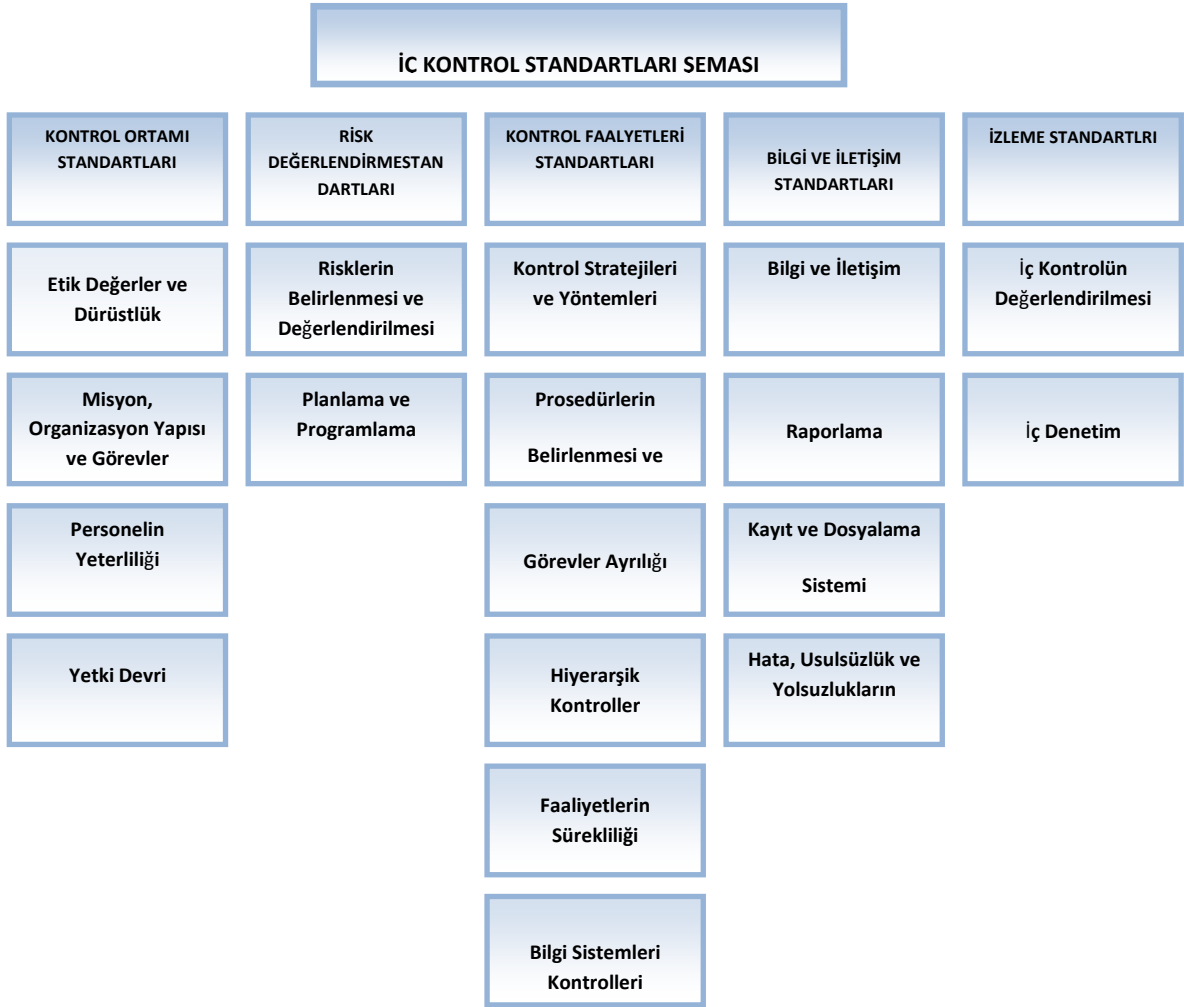


Kaynak: Baskıcı, 2012: 21

Tarım ve Köylüleri Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Sistemi Yönergesine göre Kamu İç Kontrol Standartları ile ilgili beş standart belirlenmiştir.

- Kontrol Ortamı Standartları
- Risk Değerlendirme Standartları
- Kontrol Faaliyetleri Standartları
- Bilgi ve İletişim Standartları
- İzleme Standartları

Şekil 2. İç Kontrol Standartları Şeması



Kaynak: Tarım Bakanlığı İç Kontrol Uyum Eylem Planı, 2009-2011: 6

1.7.1. Kontrol Ortamı Standartları

Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Sistemi Yönergesi'nde, idarenin yöneticileri ve çalışanlarının iç kontrole olumlu bir bakış sağlaması, etik değerlere ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olması esastır. Performans esaslı yönetim anlayışı çerçevesinde görev, yetki ve sorumlulukların uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere verilmesi ve personelin performansının değerlendirilmesi sağlanmaktadır. İdarenin organizasyon yapısı ile personelin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenmektedir. Toplam dört adet standarttan oluşmaktadır.

1.7.1.1. Etik Değerler ve Dürüstlük

Personel davranışlarını belirleyen kuralların personel tarafından bilinmesi sağlanmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 7):

- İç kontrol sistemi ve işleyişi yönetici ve personel tarafından sahiplenilmelive desteklenmelidir.
- İdarenin yöneticileri iç kontrol sisteminin uygulanmasında personeleörnek olmalıdırlar.
- Etik kurallar bilinmeli ve tüm faaliyetlerde bu kurallara uyulmalıdır.
- Faaliyetlerde dürüstlük, saydamlık ve hesap verebilirlik sağlanmalıdır.
- İdarenin personeline ve hizmet verilenlere adil ve eşit davranılmalıdır.
- İdarenin faaliyetlerine ilişkin tüm bilgi ve belgeler doğru, tam ve güvenilir olmalıdır.

Kontrol ortamı iç kontrolün diğer unsurlarının temelini oluşturmaktadır.İç kontrollerin başarısı kontrol ortamıyla yakından ilgilidir. Kontrol ortamı işletmede etkili bir kontrol bilincinin oluşmasında en önemli etkendir. Etkin bir iç kontrol sisteminin gerçekleştirilebilmesi kontrolleri tasarlayanların, yönetenlerin ve denetleyenlerin etik değerlerine ve dürüstlüklerine bağlıdır. Bu nedenle işletmede etik ve davranış standartlarının kurulması, tüm çalışanlara duyurulması, öneminin vurgulanması ve günlük olarak da bu standartlara uyumun denetlenmesi gerekmektedir. Trabzon GTHM de iç kontrol sistemi kurulmadan önce sözlü olarak varlığı kabul edilen etik kod ve kurallar, iç kontrol sistemi kurulduktan sonra yapılan swot analizleri sonucunda kuruma ait etik kurallar resmi olarak belirlenmiştir. Bu nedenle içkontrol sistemininkurulmadan önce ve kurulduktan sonraetik kod ve kurallar üzerine olan etkisi araştırılmıştır. Bu bağlamda aşağıdaki hipotez geliştirilmiştir:

Hipotez 1: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde iç kontrol sistemi, Etik Kodlar ve Kuralların uygulanması üzerinde anlamlı bir etkiye sahiptir.

1.7.1.2. Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler

İdarelerin misyonu ile birimlerin ve personelin görev tanımları yazılı olarak belirlenmeli, personele duyurulmalı ve idarede uygun bir organizasyon yapısı oluşturulmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 7):

- İdarenin misyonu yazılı olarak belirlenmeli, duyurulmalı ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.
- Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere idare birimleri ve alt birimlerince yürütülecek görevler yazılı olarak tanımlanmalı ve duyurulmalıdır.
- İdare birimlerinde personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmalı ve personele bildirilmelidir.
- İdarenin ve birimlerinin teşkilat şeması olmalı ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirlenmelidir.
- İdarenin ve birimlerinin organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek şekilde olmalıdır.
- İdarenin yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde hassas görevlere ilişkin prosedürleri belirlemeli ve personele duyurmalıdır.
- Her düzeydeki yöneticiler verilen görevlerin sonucunu izlemeye yönelik mekanizmalar oluşturmalıdır).

Organizasyonel yapı yetki ve sorumlulukların nasıl verildiğinin ve denetlendiğinin belirleyicisidir. Organizasyonel yapı, kurum hedeflerinin planlanması, gerçekleştirilmesi, kontrol edilmesi ve gözlemlenmesi amaçlarının başarıyla yerine getirilmesini sağlayacak faaliyetler için bir yapı sağlamaktadır. Bu da kurumların hedeflerini gerçekleştirmesinde etkili olmaktadır.

1.7.1.3. Personelin Yeterliliği ve Performansı

İdareler, personelin yeterliliği ve görevleri arasındaki uyumu sağlamalı, performansın değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önlemler almalıdır.

Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 8):

- İnsan kaynakları yönetimi, idarenin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini sağlamaya yönelik olmalıdır.
- İdarenin yönetici ve personeli görevlerini etkin ve etkili bir şekilde yürütebilecek bilgi, deneyim ve yeteneğe sahip olmalıdır.
- Mesleki yeterliliğe önem verilmeli ve her görev için en uygun personelseçilmelidir.
- Personelin işe alınması ile görevinde ilerleme ve yükselmesinde liyakat ilkesine uyulmalı ve bireysel performansı göz önünde bulundurulmalıdır.
- Her görev için gerekli eğitim ihtiyacı belirlenmeli, bu ihtiyacı giderecek eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmeli ve gerektiğinde güncellenmelidir.
- Personelin yeterliliği ve performansı bağlı olduğu yöneticisi tarafından en az yılda bir kez değerlendirilmeli ve değerlendirme sonuçları personel ile görüşülmelidir.
- Performans değerlendirmesine göre performansı yetersiz bulunan personelin performansını geliştirmeye yönelik önlemler alınmalı, yüksek performans gösteren personel için ödüllendirme mekanizmaları geliştirilmelidir.
- Personel istihdamı, yer değiştirme, üst görevlere atanma, eğitim, performans değerlendirmesi, özlük hakları gibi insan kaynakları yönetimine ilişkin önemli hususlar yazılı olarak belirlenmiş olmalı ve personele duyurulmalıdır.

İç kontrol sisteminin kalitesi, direkt olarak kurumda faaliyetleri gerçekleştiren çalışanların kalitesi ile ilgilidir. Kurumda performans değerlendirmeleri, eğitimlerin gerçekleştirilmesi, güçlü bir insan kaynakları yönetiminin olması çalışanları memnun kılmaktadır. Böylece iç kontrol sisteminin kalitesi artmaktadır.

Kurum içinde yeterli ve etkin işleyen bir iç kontrolün kurulabilmesi ve işletilebilmesi için kontrol ortamını etkileyen faktörler konusunda yönetimin alacağı tedbirler ve izleyeceği yol önem arz etmektedir (Candan, 2006: 13). Belirli bir işin gerektirdiği yeterlilik düzeyini ve bu düzeylerin ne tür yetenek ve bilgi gerektirdiğini belirlemek kurum yönetiminin sorumluluğundadır.

İç kontrol sisteminin kurulmasıyla Trabzon il müdürlüğünün görevleri arasında yer alan konularla ilgili tüm personelle görüşülerek iş analizleri yapılmıştır. Şube Müdürlüklerindeki temel süreç hiyerarşisi belirlenmiş olup, alt süreçleri ve süreç hiyerarşileri tespit edilmiştir. Oluşturulan süreç hiyerarşileri sonucu, görevlerle ilgili yapılacak tüm adımlar tek tek açıklanarak kayıt altına alınmıştır. Her bir süreç için tanım formları hazırlanmıştır. Her süreç için geçerli olan kritik kontrol noktaları belirlenmiştir. Personelin konusu ile ilgili iş ve işlemleri doğru ve zamanında yapabilmesi için iş akış şemaları hazırlanmıştır. İnsan kaynakları kapsamında görev envanteri, iç hareketlilik analiz tablosu, eğitim deneyim tablosu düzenlenmiştir. Yapılan bu çalışmalar sonucunda aşağıdaki hipotezler geliştirilerek iç kontrol sisteminin kurulmadan önce kurulduktan sonra birimlerin etkinliğinde ve çalışanların memnuniyetinde herhangi bir etkisinin olup olmadığı araştırılmıştır. Bu bağlamda aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir:

Hipotez 2a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Hipotez 2b: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Hipotez 3a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, çalışan personelin işbirliği ve iletişim içinde olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Hipotez 3b: Trabzon İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir.

1.7.1.4. Yetki Devri

İdarelerde yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlenmeli ve yazılı olarak bildirilmelidir. Devredilen yetkinin önemi ve riski dikkate alınarak yetki devri yapılmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 8-9):

- İş akış süreçlerindeki imza ve onay mercileri belirlenmeli ve personele duyurulmalıdır.
- Yetki devirleri, üst yönetici tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde devredilen yetkinin sınırlarını gösterecek şekilde yazılı olarak belirlenmeli ve ilgililere bildirilmelidir.
- Yetki devri, devredilen yetkinin önemi ile uyumlu olmalıdır.
- Yetki devredilen personel görevin gerektirdiği bilgi, deneyim ve yeteneğe sahip olmalıdır.
- Yetki devredilen personel, yetkinin kullanımına ilişkin olarak belli dönemlerde yetki devredene bilgi vermeli, yetki devreden ise bu bilgiyi aramalıdır.

1.7.2. Risk Değerlendirme Standartları

Risk değerlendirmesi, mevcut koşullarda meydana gelen değişiklikler dikkate alınarak gerçekleştirilen ve süreklilik arz eden bir faaliyettir. İdare, stratejik planında ve performans programında belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşmak için iç ve dış nedenlerden kaynaklanan riskleri değerlendirmektedir. Toplam iki adet standarttan oluşmaktadır.

1.7.2.1. Planlama ve Programlama

İdareler, faaliyetlerini, amaç, hedef ve göstergelerini ve bunları gerçekleştirmek için ihtiyaç duydukları kaynakları içeren plan ve programlarını oluşturmalı ve duyurmalı, faaliyetlerinin plan ve programlara uygunluğunu sağlamalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 9):

- İdareler, misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamalıdır.
- İdareler, yürütecekleri program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynağı ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlamalıdır.
- İdareler, bütçelerini stratejik planlarına ve performans programlarına uygun olarak hazırlamalıdır.
- Yöneticiler, faaliyetlerin ilgili mevzuat, stratejik plan ve performans programıyla belirlenen amaç ve hedeflere uygunluğunu sağlamalıdır.
- Yöneticiler, görev alanları çerçevesinde idarenin hedeflerine uygun özel hedefler belirlemeli ve personeline duyurmalıdır.
- İdarenin ve birimlerinin hedefleri, spesifik, ölçülebilir, ulaşılabilir, ilgili ve süreli olmalıdır.

1.7.2.2. Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

İdareler, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayarak değerlendirmeli ve alınacak önlemleri belirlemelidir. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 10):

- İdareler, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemelidir.
- Risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri yılda en az bir kez analiz edilmelidir.
- Risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır.

1.7.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları

Önleyici, tespit edici ve düzeltici her türlü kontrol faaliyeti belirlenir ve uygulanır. Toplam altı adet standarttan oluşmaktadır.

1.7.3.1. Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri

İdareler, hedeflerine ulaşmayı amaçlayan ve riskleri karşılamaya uygun kontrol strateji ve yöntemlerini belirlemeli ve uygulamalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 10):

- Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenligözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme v.b.) belirlenmeli ve uygulanmalıdır.
- Kontroller, gerekli hallerde işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlemsonrası kontrolleri de kapsamalıdır.
- Kontrol faaliyetleri, varlıkların dönemsel kontrolünü ve güvenliğinin sağlanmasını kapsamalıdır.
- Belirlenen kontrol yönteminin maliyeti beklenen faydayı aşmamalıdır.

1.7.3.2. Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi

İdareler, faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri için gerekli yazılı prosedürleri ve bualanlara ilişkin düzenlemeleri hazırlamalı, güncellemeli ve ilgili personelin erişimine sunulmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 11):

- İdareler, faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri hakkında yazılı prosedürlerbelirlemelidir.
- Prosedürler ve ilgili dokümanlar, faaliyet veya mali karar ve işleminbaşlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamalıdır.
- Prosedürler ve ilgili dokümanlar, güncel, kapsamlı, mevzuata uygun veilgili personel tarafından anlaşılabilir ve ulaşılabilir olmalıdır.

1.7.3.3. Görevler Ayrılığı

Hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak için faaliyetler ile mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi görevleri personel arasında paylaştırılmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar:

- Her faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri farklı kişilere verilmelidir.
- Personel sayısının yetersizliği nedeniyle görevler ayrılığı ilkesinin tamolarak uygulanamadığı idarelerin yöneticileri risklerin farkında olmalı ve gerekli önlemleri almalıdır (İKUEP, 2009-2011: 12).

1.7.3.4. Hiyerarşik Kontroller

Yöneticiler, iş ve işlemlerin prosedürlere uygunluğunu sistemli bir şekilde kontrol etmelidir. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 11):

- Yöneticiler, prosedürlerin etkili ve sürekli bir şekilde uygulanması için gerekli kontrolleri yapmalıdır.
- Yöneticiler, personelin iş ve işlemlerini izlemeli ve onaylamalı, hata ve usulsüzlüklerin giderilmesi için gerekli talimatları vermelidir.

1.7.3.5. Faaliyetlerin Sürekliliği

İdareler, faaliyetlerin sürekliliğini sağlamaya yönelik gerekli önlemleri almalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 11-12):

- Personel yetersizliği, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma, yeni bilgi sistemlerine geçiş, yöntem veya mevzuat değişiklikleri ile olağanüstü durumlar gibi faaliyetlerin sürekliliğini etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmalıdır.
- Gerekli hallerde usulüne uygun olarak vekil personel görevlendirilmelidir.

- Görevinden ayrılan personelin, iş veya işlemlerinin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlaması ve bu raporu görevlendirilen personele verilmesi yönetici tarafından sağlanmalıdır

1.7.3.6. Bilgi Sistemleri Kontrolleri

İdareler, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlamak için gerekli kontrol mekanizmaları geliştirmelidir. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 12):

- Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontrole yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır.
- Bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır.
- İdareler bilişim yönetimini sağlayacak mekanizmalar geliştirmelidir. Bulunan verilerin güvenilirliği, korunması ve verilerin raporlanması bir organizasyonun yönetimi için önemli olduğundan bilgi sistemlerindeki bilgilerin doğruluğunun kontrol edilmesini sağlayacak mekanizmaların oluşturulması için çalışmalar yapılacaktır

1.7.4. Bilgi ve İletişim Standartları

1.7.4.1. Bilgi ve İletişim

İdareler, birimlerinin ve çalışanlarının performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin Tarım ve Köy İşleri Bakanlığında bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemine sahip olmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 12-13):

- İdarelerde, yatay ve dikey iç iletişim ile dış iletişimi kapsayan etkili ve sürekli bir bilgi ve iletişim sistemi olmalıdır.

- Yöneticiler ve personel, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabilmelidir.
- Bilgiler doğru, güvenilir, tam, kullanışlı ve anlaşılabilir olmalıdır.
- Yöneticiler ve ilgili personel, performans programı ve bütçenin uygulanması ile kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişebilmelidir.
- Yönetim bilgi sistemi, yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretebilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde tasarlanmalıdır.
- Yöneticiler, idarenin misyon, vizyon ve amaçları çerçevesinde beklentilerini görev ve sorumlulukları kapsamında personele bildirmelidir.
- İdarenin yatay ve dikey iletişim sistemi personelin değerlendirme, öneri ve sorunlarını iletebilmelerini sağlamalıdır.

1.7.4.2. Raporlama

İdarenin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetleri ile sonuçları, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlanmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 13):

- İdareler, her yıl amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve performans programlarını kamuoyuna açıklamalıdır.
- İdareler, bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini kamuoyuna açıklamalıdır.
- Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilmeli ve duyurulmalıdır.
- Faaliyetlerin gözetimi amacıyla idare içinde yatay ve dikey raporlama ağı yazılı olarak belirlenmeli, birim ve personel görevleri ve faaliyetleriyle ilgili hazırlanması gereken raporlar hakkında bilgilendirilmelidir.

1.7.4.3. Kayıt ve Dosyalama Sistemi

İdareler, gelen ve giden her türlü evrak dahil iş ve işlemlerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı ve dosyalandığı kapsamlı ve güncel bir sisteme sahip olmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 13-14):

- Kayıt ve dosyalama sistemi, elektronik ortamdakiler dahil, gelen ve giden evrak ile idare içi haberleşmeyi kapsamalıdır.
- Kayıt ve dosyalama sistemi kapsamlı ve güncel olmalı, yönetici ve personel tarafından ulaşılabilir ve izlenebilir olmalıdır.
- Kayıt ve dosyalama sistemi, kişisel verilerin güvenliğini ve korunmasını sağlamalıdır.
- Kayıt ve dosyalama sistemi belirlenmiş standartlara uygun olmalıdır.
- Gelen ve giden evrak zamanında kaydedilmeli, standartlara uygun bir şekilde sınıflandırılmalı ve arşiv sistemine uygun olarak muhafaza edilmelidir.
- İdarenin iş ve işlemlerinin kaydı, sınıflandırılması, korunması ve erişimini de kapsayan, belirlenmiş standartlara uygun arşiv ve dokümantasyon sistemi oluşturulmalıdır.

1.7.4.4. Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi

İdareler, hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların belirlenen bir düzen içinde bildirilmesini sağlayacak yöntemler oluşturmalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 14):

- Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmeli ve duyurulmalıdır.
- Yöneticiler, bildirilen hata, usulsüzlük ve yolsuzluklar hakkında yeterli incelemeyi yapmalıdır.
- Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları bildiren personele haksız ve ayırıcı bir muamele yapılmamalıdır.

1.7.5. İzleme Standartları

1.7.5.1. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

İdareler iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmelidir. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 14-15):

- İç kontrol sistemi, sürekli izleme veya özel bir değerlendirme yapma veya bu iki yöntem birlikte kullanılarak değerlendirilmelidir.
- İç kontrolün eksik yönleri ile uygun olmayan kontrol yöntemlerinin belirlenmesi, bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmelidir.
- İç kontrolün değerlendirilmesine idarenin birimlerinin katılımı sağlanmalıdır.
- İç kontrolün değerlendirilmesinde, yöneticilerin görüşleri, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alınmalıdır.
- İç kontrolün değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmeli ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmalıdır.

1.7.5.2. İç Denetim

İdareler fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlamalıdır. Bu standart için gerekli genel şartlar (İKUEP, 2009-2011: 15):

- İç denetim faaliyeti İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen standartlara uygun bir şekilde yürütülmelidir.
- İç denetim sonucunda idare tarafından alınması gerekli görülen önlemleri içeren eylem planı hazırlanmalı, uygulanmalı ve izlenmelidir.

1.8. İç Kontrol Uygulama Modelleri

1.8.1. Kıta Avrupası Modeli ve Kuzey Avrupa Modeli

İç kontrolün kapsamı ve ayrıntıları mali yönetim ve kontrol sistemlerine bağlı olarak ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. İç kontrol ve iç denetim sistemlerine ilişkin olarak Avrupa'da başlıca iki tür kontrol sisteminin varlığından bahsetmek mümkündür. Bunlar Kıta Avrupası yaklaşımı ve Kuzey Avrupa yaklaşımı olarak tanımlanabilir. Kıta Avrupası yaklaşımında kontrol, merkezi düzeyde bir bakanlık (Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı) veya onun birimi tarafından gerçekleştirilmektedir.

Kuzey Avrupa ülkelerinde ise bakanlıkların veya diğer idarelerin üst yöneticileri, bazen de mali işlerin yürütüldüğü birimlerin başında bulunan kişiler kontrol sorumluluğu üstlenmektedir. Bazı ülkelerde bu iki modelin karışımı uygulamalara da rastlanmaktadır (Arcagök, 2006: 130).

Her iki model de ülkelerin yönetim yapılarıyla doğrudan ilişkili olup, kontrol kavramına yaklaşım açısından Kuzey ve Güney Avrupa ülkeleri arasında farklılık bulunmaktadır. Fransa, İtalya, İspanya gibi Kara Avrupası ülkelerinde idare dışından merkezi birimlerce (Maliye Bakanlığı, Sayıştay) mali kontrol yapılırken Kuzey Avrupa ülkelerinde genellikle harcama sonrasında kontrol idare içinde yapılmaktadır (Özel İhtisas Komisyon Raporu, 2006: 30).

Son on yılda Danimarka, Almanya, İrlanda, Japonya, Slovakya, İspanya, İsveç, İngiltere ve ABD’de iç kontrol, dış kontrol, raporlama ve diğer alanlarda reformlar yapılmıştır. Bu reformlar; denetim komitelerinin kurulması, performans sözleşmelerinin yapılması, iç kontrol güvence beyanı verilmesi, merkezi uyumlaştırma birimlerinin oluşturulması, iç denetim faaliyetinin öngörülmesi, yönetim kontrollerinin uygulanması, sistemde ekonomiklik, etkinlik ve etkililik ilkelerine yer verilmesi, yönetim bilgi sistemlerinin oluşturulması, sonuç odaklı kontrol anlayışı, performans raporlaması ve dış denetim organının ön kontrol fonksiyonunun azalması şeklinde olmuştur (Arcagök, 2006: 131).

COSO tarafından iç kontrol kavramı geliştirilmiş, iç kontrolün unsurları sayılmıştır. COSO modeli dışında diğer ülkelerde uygulanan farklı iç kontrol modelleri de vardır. Kanada’da COCO, İngiltere’de Turnbull Report, Güney Afrika’da King Report, Fransa’da Vienot Report gibi iç kontrol yöntem ve prosedürleri hakkında çalışmalar yapılmıştır. İç kontrolün tanımlanması, raporlanması, geliştirilmesi alanlarında COBIT, SAC, SAS55, SAS78 gibi başka yaklaşımlar da bulunmaktadır (Uzunay, 2007: 3).

1.8.2. Birleşik Krallık-Turnbull Report (Turnbull Raporu)

Firmaların önemli riskleri tanımlaması ve yönetmesi amacı ile iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirmelerini isteyen Turnbull Raporu, İngiltere

Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü Kurumsal Yönetim Komitesi tarafından hazırlanmıştır. COSO modelinde olduğu gibi Turnbull Raporu da iç kontrol, işletmenin amaçlarına ulaşmasını destekleyici ve kolaylaştırıcı bir süreç olarak görülmektedir birlikte risk yönetimine en fazla vurgu yapan modeldir (Alikadıoğulları, 2011: 62).

İngiltere'de büyük şirketler genellikle iç kontrol yapılarını, Büyük Britanya'nın Bütünleştirilmiş Kuralları ve Turnbull Rehberi kurallarına dayandırır. Yöneticiler için oluşturulmuş bu rehber, iç kontrol faaliyetlerinin işletmenin faaliyetleriyle nasıl bütünleştirileceği ve işletmelerde değişen risklere nasıl cevap verileceği konusunda yönetime ayrıntılı bilgiler sunar (Duman, 2006: 10).

1.8.3. Kanada- COCO Modeli

COCO (Criteria of Control) Çerçevesi, 1995 senesinde, Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Canadian Institute of Chartered Accountants) tarafından oluşturulmuştur. COCO modeli, yönetime daha fazla önem verir ve daha çok 'insanadaya'lıdır', yapısal bir kontrol sisteminden daha çok davranışsal değerler üzerine odaklanmıştır (Alikadıoğulları, 2011: 63).

COCO modeli, kavramsal açıdan daha geniş bir bakış açısı sergilemekte ve COSO modelinde kullanılan "iç kontrol" kavramı yerine "kontrol" kavramına yer vermeyi tercih etmektedir. COCO yaklaşımında, COSO tarafından iç kontrol kapsamına alınmayan amaç belirleme, stratejik planlama ve risk yönetimi gibi unsurlar kontrol kavramı kapsamında değerlendirilmekte ve COCO modelindeki kontrol, çalışanların kuruluş amaçlarını gerçekleştirmesini sağlayan tüm kurumsal unsurlar (kaynaklar, sistemler, süreçler, kurum kültürü, kurumsal yapı ve görevler vb.) olarak tanımlanmaktadır (Kayyım, 2005: 33'ten aktaran: Alikadıoğulları, 2011: 63).

Kanada'da model olarak da bilinen bu modelde, iç kontrol amaçlarını değerlendirmek için kullanılan kriterler dört ana başlık altında toplanmıştır. Bunlar:

- Amaç (organizasyonun varlık nedeni)
- Bağlılık (kurum kültürüne entegrasyon)

- Yeterlilik (personelin yeterli bilgi ve yetenek seviyesi)
- İzleme ve öğrenme (yönetimin kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi)

1.8.4. COBIT

COBIT (Control Objectives for Information Technology- Bilgi Teknolojileri için Kontrol Amaçları), bir denetim aracı olarak bilgi işlem ve işletme yönetiminde kullanılan bir araçtır. ISACA (The Information Systems and Control Association-Bilgi Sistemleri Denetimi ve Kontrolü Kurumu) tarafından 1996 yılında geliştirilmiştir. COBIT; ISO teknik standartları, ISACA ve AB tarafından yayımlanan yönetim kanunları ile COSO, AICPA ve GAO tarafından yayımlanan profesyonel iç kontrol ve denetim standartları tarafından biçimlendirilmiştir. Ulaşılmak istenen kontrol amaçları ve bu amaçlara ulaşmak için gerekli prosedürler tarafından tasarlanan kontrollerden oluşturulan COBIT, “bilgi teknolojileri için kontrol amaçları” yaklaşımı olarak nitelendirilebilir. COBIT’te bilgi teknolojisi, organizasyonun ayrılmaz parçasıdır; sistemin değerlendirilmesi, iç kontrol için büyük önem taşımaktadır (Alikadoğulları, 2011: 64).

COBIT, iç kontrol odaklı bir yaklaşım olarak yönetime, bilgi teknolojileri güvenliği ve kontrol faaliyetlerine ilişkin rehberlik ederken bilgi sistemleri güvenliği ve kontrollere ilişkin genel olarak uygulanabilir bir çerçeve sunmayı amaçlar ve bilgi teknolojileri hizmetinden faydalananların sistemin yeterli güvenliğe sahip olup olmadığı konusunda değerlendirme yapmalarına olanak sağlar (Kayyım, 2005: 35’ten aktaran: Alikadoğulları, 2011: 64).

1.9. Türkiye’de İç Kontrol Sistemi ve Değerlendirilmesi

1.9.1. Türkiye’de İç Kontrol Kavramı: Anlamsal Değerlendirme

Türk kamu yönetiminin, iç kontrol ile ilgili küresel düzeyde kabuledilen standartları benimsediği ve iç kontrolü doğru anladığı gözlenmektedir. Türkiye’de, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamu mali yönetiminde iç kontrol sistemini kurmaktadır. Kamu mali yönetimindeki iç kontrol sistemi ile ilgili merkezi uyumlaştırma görevi verilen Maliye Bakanlığı konu ile ilgili gerek duyulacak tüm önlemleri ülke genelinde almaya

yetkili kılınmıştır. Ayrıca, iç kontrol sisteminin yanı sıra, tamamlayıcı bir unsur olarak Ön Mali Kontrol ve İçDenetim Sistemi de düzenlenmiştir (Akyel ve Söyler, 2010: 1011).

Türk kamu mali yönetimindeki iç kontrol sürecini düzenleyen yasa ile ikincil ve üçüncül düzenleyici metinler incelendiğinde, tamamen günümüz küresel anlayışına uygun bir iç kontrol süreci oluşturulduğu izlenim verilmektedir. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasları düzenleyen yönetmelik ile Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği gibi düzenlemelerin INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi ve diğer uluslararası genel kabul görmüş metinlerden alınmış olduğu anlaşılmaktadır (Akyel, 2010: 90).

Kamu mali yönetimindeki iç kontrollerin işin niteliği gereği önemli olması nedeniyle, uluslararası standartlara uygun bir oluşum gerçekleştirilmesinin pozitif bir durumdur. Mali yönetimde iç kontrolün amacı olan, kamu kaynaklarının elde edilmesinin, korunmasının ve bunların tahsis edilmesinin, uygun maliyetlerle gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin ve kaynakların izin verilen amaçlar doğrultusunda verimli ve tutumlu şekilde kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi önem arz ettiğinden (Sayıştay, 1997a: 1) iç kontrolün Türk kamu yönetimi tarafından doğru algılanması iyi bir aşama olarak görülmektedir (Akyel, 2010: 91).

Türk kamu yönetimindeki iç kontrol sistemi kapsayıcı değildir. Türkiye’de kamu mali yönetimi dışındaki faaliyet alanları (operasyonel, teknik, idari vb.) ile ilgili olarak ülke genelini kapsayan sistematik herhangi bir genel düzenleme bulunmamaktadır. Konu ile ilgili düzenlemeler, Bakanlıkların ve kurumların özel teşkilat kanunlarında sistematik anlayıştan uzak bir biçimde yer almaktadır. Kamu mali yönetimi dışındaki alanlarda iç kontrol ile ilgili sistematik bir şekilde genel düzenlemenin olmaması bir eksiklik olarak kabul edilmektedir (Akyel, 2010: 91).

Türk kamu yönetiminde eskiden beri merkezi ve otoriter ağırlıklı bir iç kontrol mekanizmaları açısından geleneksel ve güçlü bir yapının var olduğu söylenebilir. Ancak, dünyada değişen kontrol anlayışı paralelinde yeni sistem ve mekanizmaların zamanında Türk kamu yönetimine kazandırılmadığı da aşikârdır. Türk kamu yönetiminde yapılan bazı düzenleme ve çalışmalara rağmen, kurumlardaki iç kontrol sisteminin kurulmasına

yönelik faaliyetlerin gereken ölçüde olmadığı söylenebilir (Strateji Geliştirme Başkanlığı, 2007: 7-8).

1.9.2. Türkiye’de İç Kontrol Sisteminin Unsurları

Kamu mali yönetiminin yapısı ve işleyişi, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve mali kontrolü Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile düzenlenmiştir (Resmi Gazete, 24.12.2003 gün, 25326 sayı). Kanuna göre, kamu maliyesi ilkelerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı’na belirlenir ve izlenir. Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğini yayımlayarak, konu ile ilgili nasıl düzenleme yapılması gerektiğini kamu kurumlarına bildirmiş bulunmaktadır (Resmi Gazete, 26.12.2007 gün ve 26738 sayılı). İç kontrolün sağlıklı kurulması bakımından Türkiye’deki kurulan iç kontrol sisteminin pozitif olarak değerlendirilmesi mümkündür.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda iç kontrolün tanımı ve amacı, kontrolün yapısı ve işleyişi, ön mali kontrol, mali hizmetler birimi, muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları, muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması, iç denetim, iç denetçinin görevleri, iç denetçilerin nitelikleri ve atanması, iç denetim koordinasyon kurulu, iç denetim koordinasyon kurulunun görevlerine yer verilmiştir. Kamuidarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin harcama birimleri, muhasebe ve mal hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluştuğu kanunda belirtilmiş, yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için gereklilikler açıklanmıştır (Çolak, 2008: 265).

Kanuna göre, görev ve yetkileri çerçevesinde, mali yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standart ve yöntemler Maliye Bakanlığı’na, iç denetime ilişkin standart ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir. Buna göre, İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun 20.11.2006 tarihli ve 12 sayılı kararı ile Kamu İç Denetim Standartları belirlenmiş bulunmaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları ise COS modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol

Standartları Rehberi ve Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları çerçevesinde Maliye Bakanlığı'nca belirlenmiştir (Örenay, 2010: 139-140).

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara göre, iç kontrol standartlarının merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce, görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir (Resmî Gazete, 31.12.2005 tarih ve 26040 3. mükerrer sayı).

Kamu İç Kontrol Standartları, idarelerin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında, izlenmesinde ve değerlendirilmesinde dikkate alınmaları gereken temel yönetim kurallarını göstermekte ve tüm kamu idarelerinde tutarlı, kapsamlı ve standart bir kontrol sisteminin kurulmasını ve uygulanmasını amaçlamaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları, uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte düzenlenmiştir (Akyel, 2010: 91).

1.9.3. Türkiye’de İç Kontrol Sisteminin Uygulama Etkinliği

İç kontrolün etkin uygulanması bakımından Türkiye’deki iç kontrol sisteminin değerlendirilmesinde, kamu mali yönetiminde iç kontrol sisteminin işletilmesinin ve faaliyetlerinin irdelenmesi gerekmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiş bulunmaktadır (Resmî Gazete, 26.12.2007 gün ve 26738 sayı). Kamu İç Kontrol Standartları, uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak belirlenmiştir (İç Denetim Koordinasyon Kurulu- IDKK, 2009: 69).

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği uyarınca kamu kurumlarınca yapılması gereken çalışmalar henüz tamamlanamamıştır. Bu yüzden iç denetçiler, kamu kurumlarında iç denetim yaparken kurumların iç kontrol sistemlerini denetleyememişlerdir. Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin istemiş olduğu sistematikte kurumların iç kontrol sistemleri ile ilgili veri veya değerlendirme mümkün olmamıştır. Bununla birlikte iç denetçiler kurumlarda iç denetim yaparlarken, kurumların iç kontrol sistemleri ile ilgili bazı tavsiye ve öneri getirebilecek kadar bulgu sağlayabilmişlerdir. İç denetçilerin kurumlarda yaptıkları iç denetimler sonrasında iç kontrol sistemleri ile ilgili öneri ve tavsiyeler İç Denetim Koordinasyon Kurulunun yayınlamış olduğu Yıllık Kamu İç Denetim Genel Raporlarında yer almaktadır (IDKK, 2010: 73- 76).

1) Tanımlanmış Riskler

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan risklerin belirlenmesine değerlendirilmesi ile ilgili standart gereğince; kamu kurumlarının, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemeleri, risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkilerini yılda en az bir kez analiz etmeleri ve risklere karşı alınacak önlemleri belirleyerek eylem planları oluşturmaları gerekmektedir. Ancak, Kamu İç Kontrol Standartları'nın kamu kurumlarında henüz tam olarak uygulanmaya başlanmamış olması nedeniyle, analizler, önlemler ve planlar henüz yapılamamaktadır (Akyel, 2010: 91).

Kurumların mevzuatta tanımlanan teşkilat yapısı, yetki, görev ve sorumlulukları çerçevesinde, çok sayıda iş süreci ve buna paralel çok sayıda kontrol ürünleri bulunmakla birlikte, mevcut yapıların Kamu İç Kontrol Standartları'na uygun hale getirilmesine yönelik çalışmalar tamamlanmadığından, iç kontrol sisteminin oluşturulması yönünde kontrol ortamı, risk değerlendirme ve kontrol faaliyetleri gibi bileşenlerin standartlara uygun bir şekilde henüz hayata geçirilememiş olması, esasen tüm kamu kurumları açısından başlı başına bir yapısal risk olarak ortaya çıkmaktadır (IDKK, 2010: 73).

Kurumsal amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek risklerin tanımlanması hususunda 2009 yılı içerisinde iç denetçiler tarafından belirlenmiş olan ve

kurumsal faaliyetlerinin etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesine engel oluşturabilecek yapısal bir kısım riskler belirlenmiştir(IDKK, 2010: 76).

2) Yapılan İç Kontrol Faaliyetlerinin Yetersizliği

2009 yılı içinde yapılan denetimlerde risklerin mevcut kontroller tarafından karşılanma düzeyiyle ilgili olarak yapılan değerlendirmelerin büyük çoğunluğunda, mevcut kontrollerin daha çok ilgili mevzuatlar ve yürütülen faaliyetler çerçevesinde sisteme dahil edildiği ancak bunların yeterliliklerinin oldukça sınırlı olduğu görülmüş, yeterli olmayan hususlarda ise öneriler getirilmiştir. İç denetçilerin daha ziyade tespit ettikleri riskleri bertaraf etmede uygun iç kontrol önerileri geliştirmelerinin yanı sıra mevcut kontrollerin etkinliğini artırmak yönünde de tavsiyelerde buldukları görülmektedir (IDKK, 2010: 75).

3) Yeni Risk Alanları ile Bunların Olası Etkileri

Risk yönetim süreçlerinin kamu kurumlarında standartlara uygun olarak henüz oluşturulamaması nedeniyle, kurumsal risklerin sağlıklı bir şekilde belirlenmesi mümkün olmamıştır. Bu nedenle, 2009 yılında iç denetçilerce risk esaslı denetim planları oluşturulurken ortaya konulan riskler, yeni risk alanları niteliği taşımaktadır. Risklerin belirlenmesi sürecinin risk yönetimince yürütülmesini müteakip, yeni risk alanları, risk yönetiminin pro-aktif çalışmaları ile iç denetimin fonksiyonel bağımsızlığı çerçevesinde iç denetçiler tarafından ayrıca yapılacak risk belirleme çalışmaları sonucunda öngörülebilecektir (IDKK, 2010: 76).

4) İç Kontrol Sisteminin Geliştirilmesinde İç Denetim Uygulama Yetersizliği

Uluslararası İç Denetim Standartları'na göre, iç denetim faaliyetinin, iç kontrolün etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimini teşvik ederek, kurumun etkin kontrollerinin geliştirilmesine yardımcı olması gerekmektedir (Söyler, 2007: 106).

İç denetimin iç kontrol sisteminin sağlıklı işletilmesi bakımından önemlidir. Sağlıklı ve güçlü bir iç kontrol sisteminin varlığı için sağlıklı ve güçlü bir iç denetim

sistemi de kurulmuş olmalıdır. Oysa Türk kamu mali yönetimindeki iç denetim sistemi, uygulamada henüz sağlam ve güçlü olmaktan oldukça uzaktır. Ayrıca, kamu mali yönetim dışındaki faaliyet alanlarında da henüz yer almamaktadır. Kurumların iç denetim birimleri henüz iç kontrol sistemlerini değerlendirememektedirler (Gürkan, 2010: 175).

5) Mevcut Kontrollerin Etkinliği Konusunda Verilen Öneriler

İç denetçiler tarafından yönetimlerin karşı karşıya kaldığı riskler karşısında, bu risklere yönelik yönetimlerce oluşturulan mevcut kontrollerin etkinliği konusunda verilen bir kısım görüş ve önerilere aşağıda yer verilmektedir (IDKK, 2010: 76):

- Riskleri ve kontrolleri tanımlayabilmek için, kurumların öncelikle birimler bazında hizmet standartlarını belirlemesi.
- Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için mevcut kontroller üzerinden risk tanımlaması yapılması yerine, öncelikle risklerin belirlenmesi ve bu riskler dikkate alınarak kontrol faaliyetlerinin oluşturulması veya mevcut kontrollerin revize edilmesi.
- İç kontrol sisteminin etkin hale getirilmesi için, kurumlarda otomasyon sistemlerinin etkinliğinin ve güvenliğinin sağlanması.
- Her birimde iş akış süreçlerinin çıkarılması, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi amacıyla bir eylem planının hazırlanması.
- Çalışanların risk ve kontrol kavramlarını algılamalarına yönelik eğitimler ve çalıştaylar düzenlenmesi.

İKİNCİ BÖLÜM

2. İÇ KONTROL DEĞERLENDİRİLMESİ: GIDA TARIM VE HAYVANCILIK MÜDÜRLÜĞÜ TRABZON İLİ ÖRNEĞİ

2.1.Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ve İl Müdürlüğü Hakkında Bilgi

Türkiye’de Cumhuriyetle birlikte, 1924 yılında ilk kez bakanlık düzeyinde yapılandırılan Tarımsal Kamu Yönetimi, günümüze değin birçok “reorganizasyon” çalışmasına konu olmuştur.

Son zamanlarda yapılan reorganizasyon ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı adı 29 Haziran 2011 tarihinde yayınlanan Kanun Hükmünde Kararname ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı olarak değiştirilmiştir.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının görevi; bitkisel ve hayvansal üretim ile su ürünleri üretiminin geliştirilmesi, tarım sektörünün geliştirilmesine ve tarım politikalarının oluşturulmasına yönelik araştırmalar yapılması, gıda üretimi, güvenliği ve güvenilirliği, kırsal kalkınma, toprak, su kaynakları ve biyoçeşitliliğin korunması, verimli kullanılmasının sağlanması, çiftçinin örgütlenmesi ve bilinçlendirilmesi, tarımsal desteklemelerin etkin bir şekilde yönetilmesi, tarımsal piyasaların düzenlenmesi gibi ana faaliyet konularının gerçekleştirilmesine yönelik çalışmalar yapmak; gıda, tarım ve hayvancılığa yönelik genel politikaları belirlemek, uygulanmasını izlemek ve denetlemektir (tr.wikipedia.org).

GTHB Taşra Teşkilatının Görevleri, Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönergeye göre;

(1) Bakanlık il müdürlüğü, il müdürü yönetiminde ve aşağıdaki şube müdürlüklerinden oluşmaktadır.

- a. Gıda ve Yem Şube Müdürlüğü
- b. Bitkisel Üretim ve Bitki Sağlığı Şube Müdürlüğü
- c. Hayvan Sağlığı, Yetiştiriciliği ve Su Ürünleri Şube Müdürlüğü
- d. Tarımsal Altyapı ve Arazi Değerlendirme Şube Müdürlüğü
- e. Kırsal Kalkınma ve Örgütlenme Şube Müdürlüğü
- f. Koordinasyon ve Tarımsal Veriler Şube Müdürlüğü
- g. İdari ve Mali İşler Şube Müdürlüğü

(2) Avukatlar, doğrudan il müdürüne bağlı olarak hukuk hizmetleri ile ilgili görevleri yürütür.

(3) İhtiyaçların özelliğine göre ve gerek duyulması halinde, il müdürlüğüne veya şubemüdürlüğüne bağlı hizmet birimleri oluşturulabilir. Bu birimlerin oluşturulması görev ve yetkileri Bakan Onayı ile belirlenir.

GTHB Taşra Teşkilatının Görevleri, Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge de Bakanlık il müdürlüğünün görevleri belirtilmiş olup, bu yönerge ek-1 de sunulmuştur.

2.2. Araştırma Tasarımı

Araştırma tasarımı başlığında araştırmanın amacı, hipotezleri, örnekleme süreci, veri toplama yöntemi ve analiz yöntemleri aşağıda sunulmuştur.

2.2.1. Araştırmanın Amacı

İç kontrol sistemi, kurumlarda ki faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporların güvenilirliği ve kanunlara ve yasal düzenlemelere uygunluk hedeflerinin gerçekleşmesine makul bir güvence sağlayabilmek amacıyla kurulan ve yürütülen bir süreçtir. Bu sürecin etkili olabilmesi ve amaçladığı hedeflere ulaşabilmesi için birbiriyle ilişkili olan; kontrol ortamı, işletmenin risk değerlendirme süreci, finansal raporlama ve iletişim ile ilgili faaliyet süreçlerini de içeren bilgi sistemleri, kontrol faaliyetleri ve kontrollerin gözetimi şeklinde sıralanan beş unsurunu aynı anda bulundurması gerekmektedir.

Bu doğrultuda İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmadan önce ve kurulduktan sonra çalışanların etik değerlerinde, birimlerindeki etkinliklerinde ve memnuniyetlerine herhangi bir etkisinin olup olmadığı araştırmanın amacını oluşturmaktadır.

Literatürde iç kontrol değerlendirmesiyle ilgili pek çok araştırma bulunmaktadır. Ancak Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı İl Müdürlüğü kapsamında bu çalışma ilk kez Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde yapılmıştır.

İç kontrol sisteminin değerlendirmesi için Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde personeli ile anket çalışması yapılmıştır. Anket soruları kurum bünyesinde faaliyet gösteren İç Kontrol Sisteminde görevli elemanlarca likert ölçeğine göre hazırlanmıştır. Sorulara verilen cevaplar hiç katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve tamamen katılıyorum şeklinde olmuştur. Anket soruları Ek-2’de sunulmuştur.

2.2.2.Araştırma Hipotezleri

Araştırmanın amacına yönelik olarak hazırlanan beş hipotez, elde edilen verilere göre analize tabi tutulup test edilmiştir. Bu hipotezler yukarıda araştırmanın amacı kısmında belirtilen bakış açıları temel alınarak oluşturulmuştur. Geliştirilen hipotezler aşağıda sunulmuştur.

Hipotez 1: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü’nde iç kontrol sistemi, Etik Kodlar ve Kuralların uygulanması üzerinde anlamlı bir etkiye sahiptir.

Hipotez 2a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü’nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir.

Hipotez 2b: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü’nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir.

Hipotez 3a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, çalışan personelin işbirliği ve iletişim içinde olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Hipotez 3b: Trabzon İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir.

2.2.3. Araştırmanın Örneklem Süreci

Araştırma Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde yapılmıştır. İl Müdürlüğünde; 29 Haziran 2011 tarihinde yayınlanan Kanun Hükmünde Kararname ile yeniden düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeden önce başlayan iç kontrol kurulum sürecine yeni düzenlemelere göre devam edilmiştir. Bu kurulum sürecinde ilk önce proje ekibi oluşturularak, verimlilik sorunlarının teşhis çalışması, çalışanların memnuniyetinin ölçümü, organizasyonel ve yönetsel süreçlerde personel analizi, birim bölüm etkinliğini değerlendirme, iç paydaş memnuniyeti, bilgi teknolojileri kullanıcıları ve iç kontrol güvenilirlik anketleri yapılarak mevcut durum tespit çalışmaları yapılmıştır. Tüm personelin katılımı ile yapılan SWOT analizi (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats - Güçlü yönler, Zayıf yönler, Fırsatlar, Tehditler) sonucu kurumumuza ait etik kurallar belirlenmiştir. İl Müdürlüğümüz görevleri arasında yer alan konularla ilgili tüm personelle görüşülerek iş analizleri yapılmıştır. Şube Müdürlüklerindeki temel süreç hiyerarşisi belirlenmiş olup, alt süreçleri ve süreç hiyerarşileri tespit edilmiştir. Oluşturulan süreç hiyerarşileri sonucu, görevlerle ilgili yapılacak tüm adımlar tek tek açıklanarak kayıt altına alınmıştır. Her bir süreç için tanım formları hazırlanmıştır. Her süreç için geçerli olan kritik kontrol noktaları belirlenmiştir. Personelin konusu ile ilgili iş ve işlemleri doğru ve zamanında yapabilmesi için iş akış şemaları hazırlanmıştır. İnsan kaynakları kapsamında görev envanteri, iç hareketlilik analiz tablosu, eğitim deneyim tablosu düzenlenmiştir. Yapılan bu çalışmalar sonucunda iyileştirmeye açık alanlar listesi çıkartılmış ve risklerin neler olduğu belirlenmiştir (Trabzon İl Müdürlüğü İç Kontrol Birimi Sunuları, 2012).

Bütün bu çalışmalardan sonra yaklaşık bir yıl sonra etik değerlendirme, birim bölüm etkinliği ve çalışanların memnuniyeti anketleri tekrar yapılmıştır. Bu çalışma da bu anketler içinden seçilen sorular kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

Araştırmadayeniden yapılan kurumda iç kontrol sisteminin etik kod ve kuralların bilinmesine, birim etkinliğine ve çalışanların memnuniyetine etkisinin olup olmadığı incelenmiştir. Bu kapsamda yapılan ankete İl Müdürlüğüne bağlı şubelerden hem iç kontrol öncesi hem de sonrasında katılanlardan 100 personelin cevapları değerlendirilmeye alınmıştır.

2.2.4. Veri Toplama Yöntemi

Veri toplama yöntemlerinden anket tekniği kullanılmıştır. Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü bünyesinde kurulan İç Kontrol Sistemi birimi tarafından anket formları düzenlenmiş olup bu formlar iç kontrol öncesi 2010 yılının mayıs ayında ve iç kontrol sonrası 2012 yılı kasım ayında kurum personeline dağıtılmıştır. Anket soruları bu formlardaki sorulardan seçilmiş olup, sorular kısa ve öz tutulmaya çalışılmış; kafa karıştırıcı, yoruma açık sorulardan kaçınılmıştır. Basit ve tek anlama sahip sözcükler kullanılmaya özen gösterilen sorular seçilmiştir. Anket, likert ölçeğine göre yapılmıştır. Anket hakkında personele bilgi verilmiş olup veriler birincil verilerdir.

2.2.5. Analiz Yöntemleri

Araştırmada eşleştirilmiş iki grup arasındaki farkların testi (Paired-Samples "t" testi) ile ortaya konmaya çalışılmıştır. Bu test bir grubun veya örneklemin bir değişkene ait iki farklı zamandaki ölçümlerine ilişkin ortalamalarının karşılaştırılarak söz konusu ortalamalar arasındaki farkın istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığını test etmek için kullanılmaktadır.

Böylece bu araştırmada Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde İç Kontrol Sistemi Kurulmadan önceki ve kurulduktan sonraki etik değerlendirme, birim etkinliği ve çalışanların memnuniyeti değerlendirilmiştir. İç Kontrol Sisteminin bu değerlendirmeler üzerinde etkisinin anlamlı olup olmadığı ortaya konmuştur.

2.3. Araştırma Bulguları

Araştırma bulguları Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü İç Kontrol Birimince hazırlanan etik değerlendirme, birim bölüm etkinliği ve çalışanların memnuniyeti anketleri sonucunda yapılan analizle elde edilmiştir.

Etik Değerlendirme

Hipotez 1: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde iç kontrol sistemi, Etik Kodlar ve Kuralların uygulanması üzerinde anlamlı bir etkiye sahiptir.

Personelin etik değerlendirmesi ile ilgili üç değişken yer almaktadır. Bu değişkenlerle ilgili ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur:

Tablo 1: İç Kontrol Sisteminin, Personelin Etik Kodları Bilmesi ve Buna Uygun Davranması Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Fark		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Hiç Katılmıyorum	3	3	1	1	3,46	3,37	0,537
Katılmıyorum	13	13	18	18			
Kararsızım	26	26	33	33			
Katılıyorum	51	51	37	37			
Tamamen katılıyorum	7	7	11	11			

Tablo 1'de görüldüğü gibi iç kontrol öncesi ve sonrasında "personel, birimin etik kodları uyarınca kabul edilebilir veya kabul edilemez davranışları bilir ve buna uygun davranır" sorusuna verilen cevaplarda hiç katılmıyorum düzeyinde çok az fark bulunmaktadır. Ancak, iç kontrol sonrasında etik kodların bilinmesi ve buna göre davranılması gerektiği ile ilgili hiç katılmama ve katılmıyorum düzeyinde toplamda azalma beklenirken az da olsa artış olmuştur. Kararsızım düzeyinde ise beklenenin aksine iç kontrol sonrasında artış olmuştur. Personel için kararsızlık artmaya devam etmiştir. İç kontrol öncesinde etik kodların bilinmesi ve buna göre davranılması sorusu ile ilgili personelin vermiş olduğu cevaplarda toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum

düzeylerinde cevaplar daha fazla iken iç kontrol sonrasında bu katılım düzeylerinde azalma olmuştur. Bu da iç kontrol sistemi ile ilgili istenen bir durum değildir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; personelin iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrası etik kodları bilmeleri ve buna uygun davranmaları arasında istatistiksel olarak önemli bir fark olup olmadığına eşleştirilmiş t testi sonucuna göre karar verilmiştir.

Tablo 1 deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin birimin etik kodları uyarınca kabul edilebilir ve kabul edilemez davranışları bilmesi ve buna uygun davranması arasında anlamlı fark yoktur. Yani iç kontrol sisteminin etik kodları bilinmesi ve uygulanması üzerinde herhangi bir etkisi olmamıştır. Bunun sonucunda da Hipotez 1 desteklenmemiştir.

Tablo 2: İç Kontrol Sistemi Öncesi ve Sonrasında, Yönetimin Personele Ahlaki Davranışın ve Bütünlüğün Önemini Anlatmasının Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Fark		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	T
Hiç Katılmıyorum	4	4	2	2	3, 22	2, 73	-1, 536
Katılmıyorum	24	24	18	18			
Kararsızım	27	27	24	24			
Katılıyorum	36	36	44	44			
Tamamen katılıyorum	9	9	11	11			

Tablo 2’de görüldüğü gibi ankete katılan personelin “yönetim personel toplantılarında, birebir görüşmelerde ve eğitimler sırasında sıkça ve açık bir şekilde, ahlaki davranışın ve bütünlüğün önemini anlatır.” sorusuna verilen cevaplarda iç kontrol sonrasında toplamda hiç katılmıyorum, katılmıyorum ve kararsızım düzeylerinde iç kontrol öncesine göre kısmen de olsa azalma olmuştur. Bu sonuç iç kontrol sistemi için olması beklenen bir durumdur. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde verilen cevaplarda ise iç kontrol sonrasında iç kontrol öncesine göre artış olmuştur. Diğer bir deyişle, yönetim yapılan toplantılarda veya karşılaşılan durumlarda personele ahlaki davranışın ve bütünlüğün önemini anlatması iç kontrol sonrasında daha fazla olmuştur.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünöldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 2’de Eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında yönetimin personel toplantılarında, birebir görüşmelerde ve eğitimler sırasında sıkça ve açık bir şekilde, ahlaki davranışın ve bütünlüğün önemini anlatması arasında anlamlı bir fark yoktur. Yani iç kontrol sisteminin, yönetimin personele ahlaki davranışı önemini anlatması üzerine etkisi olmamıştır. Bunun sonucunda da Hipotez 1 desteklenmemiştir.

Tablo 3: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Baskılarla Karşılaştığında, Kurallar ve Prosedürler Doğrultusunda Hareket Edebilmesi Davranışı Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Fark		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Hiç Katılmıyorum	-	-	1	1	3, 63	3, 63	0, 152
Katılmıyorum	14	14	9	9			
Kararsızım	21	21	36	36			
Katılıyorum	53	53	36	36			
Tamamen katılıyorum	12	12	18	18			

Tablo 3’de göröldüğü gibi “ personel işi kısa yoldan halletmesiyle ilgili baskılarla karşılaştığında, kurallar ve prosedürler doğrultusunda hareket eder” sorusuna toplamda hiç katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde verilen cevaplara göre iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. Bu sonuç, iç kontrol sistemiyle birlikte personelin baskıyla karşılaştığında kurallar ve prosedürler doğrultusunda daha fazla hareket ettiğini göstermektedir. Ancak kararsızlık düzeyinde ki artış iç kontrol sistemi için beklenen durum değildir. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde azalma olmuş olup, personelin baskıyla karşılaştığında kurallar ve prosedürler doğrultusunda daha az hareket etmektedir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünöldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 3 deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında Personelin işi kısa yoldan halletmesiyle ilgili baskılarla karşılaştığında, kurallar ve prosedürler doğrultusunda hareket etmesi arasında anlamlı bir fark olmadığından Hipotez 1 desteklenmemiştir.

Uygulanan eşleştirilmiş t testi sonucunda, Trabzon Gıda ve Hayvancılık müdürlüğü personelinin Etik Değerlerinde iç kontrol sistemi öncesi ve sonrası arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır. Var olan etik kodlar ve kurallar iç kontrol sistemi öncesinde ne düzeyde bilinmekte ve uygulanmakta ise iç kontrol sistemi sonrasında da benzer düzeydedir. Bu bulgu verilerin Hipotez 1'i desteklenmediğini gösterir. Dolayısıyla, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin etik kodların bilinmesine ve uygulanmasına iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisi olmamıştır.

Birim Bölüm Etkinliği

Hipotez 2a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Personelin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması ile ilgili üç değişkenele alınmıştır. Bu değişkenlerle ilgili ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur:

Tablo 4: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Karar Alması Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	13	13	5	5	2, 73	2, 77	-0, 323
Katılmıyorum	23	23	25	25			
Katılıyorum	46	46	58	58			
Tamamen katılıyorum	17	17	12	12			
Diğer	1	1					

Tablo 4 de görüldüğü gibi “birim olarak, bir karar almadan önce konunun çeşitli yönleri üzerinde konuşup tartışıyoruz” sorusuna kesinlikle katılıyorum düzeyinde verilen cevaplarda iç kontrol sonrası azalma olmuştur. Yani iç kontrol sonrası birim personeli karar almadan önce konular üzerinde iç kontrol öncesine göre daha fazla konuşup tartışmaktadır. Katılmıyorum düzeyinde ise iç kontrol sonrasında az da olsa bir artış olmuştur. Bu da iç kontrol sistemi açısından istenen durum değildir. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeyinde de artış olmuş olup, iç kontrol sonrasında birim personeli karar almadan önce konular üzerinde iç kontrol öncesine göre daha fazla konuşup tartışmaktadır.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 4 deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin birim olarak karar almadan önce konunun çeşitli yönleri üzerinde konuşup tartışılması konusunda anlamlı fark olmadığı için Hipotez 2a desteklenmemektedir.

Tablo 5: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin Yeni Teknikler Öğrenmesi Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3	2	2	2,48	2,67	-1,888
Katılmıyorum	50	50	18	18			
Katılıyorum	43	43	24	24			
Tamamen Katılıyorum	4	4	44	44			

Tablo 5’de görüldüğü gibi “sürekli yenilikler öğreniyoruz” sorusuna verilen cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında önemli düzeyde azalma olmuştur. Yani personel iç kontrol sonrasında daha fazla yeni teknikler öğrenmektedir. Katılıyorum düzeyinde ise iç kontrol sonrasında azalma olmuş olup bu istenen bir durum değildir. Tamamen katılıyorum düzeyinde ise iç

kontrol sonrasında önemli artış olmuş olup, bu durum iç kontrol sistemini olumlu yönde etkilemektedir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 5’deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin sürekli yeni teknikler öğrenmesi arasındaki fark %10 düzeyinde anlamlıdır. Böylece Hipotez 2a kısmen desteklenmektedir.

Tablo 6: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birim Personeli Görevlerini Yerine Getirmesi İçin Gereken Donanıma Sahip olması Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Katılmıyorum	3	3	4	4	2,91	2,83	-0,761
Kararsızım	19	19	28	28			
Katılıyorum	62	62	49	49			
Tamamen katılıyorum	16	16	19	19			

Tablo 6’da görüldüğü gibi “birim personeli görevlerini yerine getirmek için gereken donanıma sahiptir” sorusuna katılmıyorum düzeyinde verilen cevaplarda iç kontrol sonrasında çok az bir artış olmuştur. Kararsızım düzeyinde ise iç kontrol sonrası artış olmuştur. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde azalma olmuş olup, iç kontrol sistemi için beklenen durum değildir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 6'daki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında birim personelinin görevlerini yerine getirmek için gereken donanımına sahip olması arasında anlamlı fark yoktur. Bu nedenle Hipotez 2a desteklenmemiştir

Uygulanan eşleştirilmiş t testi sonucunda, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması değerlerinde iç kontrol öncesi ve sonrası arasında istatistiksel olarak kısmen anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Personel karar almadan önce konu üzerinde konuşulması tartışılması hususlarında ve personelin gereken donanımına sahip olması konularındavardır olan durum iç kontrolöncesive iç kontrol sonrası aynı düzeydedir. Ancak personelin sürekli yeni teknikler öğrenmesi iç kontrol öncesi daha az iken iç kontrol sonrasında artış olmuştur. Bu bulgulara göre hipotez 2a kısmen desteklenmektedir. Dolayısıyla, Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulamasına iç kontrol sisteminin kısmen olumlu etkisi olmuştur.

Hipotez 2b: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin görevini yerine getirmesi için gerekli donanımına sahip olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Personelin görevini yerine getirmesi ve gerekli donanımına sahip olmasıyla ilgili ile ilgili beş değişken yer almaktadır. Bu değişkenlerle ilgili ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur:

Tablo 7: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Kurumdaki İşle İlgili Sürekli Bilgi Akışı Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3	6	6	2,68	2,73	-0,435
Katılmıyorum	37	37	34	34			
Katılıyorum	49	49	41	41			
Tamamen katılıyorum	11	11	19	19			

Tablo 7’de görüldüğü gibi “Personelin işle ilgili sürekli bilgi akışı sağlanır.”Sorusuna verilen cevaplarda kesinlikle katılmıyorum düzeyinde iç kontrol sonrasında az da olsa bir artış olmuş olup bu istenen durum değildir. Katılmıyorum düzeyinde ise azalma olmuştur. Buda iç kontrol sonrasında iş akışının az da olsa daha iyi sağlandığını göstermektedir. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde iç kontrol öncesi ve sonrasında herhangi bir fark görülmemektedir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 7’deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin işle ilgili bilgi akışı sağlanması arasında anlamlı fark olmadığı için Hipotez 2b desteklenmemektedir.

Tablo 8: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Geri Bildirim Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3	5	5	2,77	2,68	0,791
Katılmıyorum	30	30	37	37			
Katılıyorum	55	55	43	43			
Tamamen Katılıyorum	11	11	15	15			
Diğer	1	1					

Tablo 8’de görüldüğü gibi “birbirimize zamanında geri bildirimde bulunuruz” sorusuna verilen cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında da artış olmuştur. Bu iç kontrol sistemi kurulduktan sonra personelin zamanında geri bildirimde bulunması üzerine kısmen de olsa olumsuz etki ettiği görülmektedir. Katılıyorum düzeyinde ki azalma da iç kontrol sonrası geri bildirimde olumsuz etkilemiştir. Tamamen katılıyorum düzeyindeki cevaplarda iç kontrol sonrasında az da olsa artış olmuş olup, iç kontrol sistemi için beklenen durumdur. Diğer katılım düzeyi ise personelin verilmesi gereken dışındaki cevaplarıdır.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünöldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştireilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 8’deki eşleştireilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin birbirine geri bildirimde bulunması arasında önemli bir fark yoktur. Bu nedenle Hipotez 2b desteklenmemektedir.

Tablo 9: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Personelin İşin Önceliklerini Bilmesi Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3	5	5	2, 87	2, 64	2, 01
Katılmıyorum	23	23	43	43			
Katılıyorum	58	58	35	35			
Tamamen katılıyorum	16	16	17	17			

Tablo 9’da göröldüğü gibi “herkes işin önceliklerini bilir” sorusuna verilen cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında artış, toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde ise iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. Katılım düzeyindeki hem artış hemde azalma iç kontrol sisteminin uygulanırılığı açısından beklenen durum değildir. İç kontrol sistemi personelin işin önceliklerini bilmesini olumsuz yönde etkilemiştir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünöldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştireilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 9’ da sunulan eşleştireilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin işini öncelikli olarak bilmesi arasında %10 düzeyinde fark vardır. Bu nedenle Hipotez 2b kısmen olumsuz yönde desteklenmektedir.

Tablo 10: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının MisyonunBilinmesi Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	5	5	4	4	2, 88	2, 90	-0, 171
Katılmıyorum	18	18	22	22			
Katılıyorum	61	61	54	54			
Tamamen katılıyorum	16	16	20	20			

Tablo 10’da görüldüğü gibi “misyonumuzu biliyoruz” sorusuna verilen cevaplarda kesinlikle katılmıyorum düzeyinde iç kontrol sonrasında çok az bir azalma olmuştur. Katılmıyorum düzeyinde ise iç kontrol sonrasında artış olmuş olup, bu durum personelin misyonunu bilmesini olumsuz etkilemiştir. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde ise iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. İç Kontrol sistemi için beklenen durum değildir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 10’ da sunulan eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin misyonunu bilmesi arasında önemli bir fark yoktur. Bu nedenle Hipotez desteklenmemektedir.

Tablo 11: İçKontrol Sistemi Uygulamalarının Birim Çalışmaları Kurallarının Oluşturulması ve Bunlara Uyulmasıüzerine etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3	2	2	2, 79	2, 85	-0, 555
Katılmıyorum	30	30	31	31			
Katılıyorum	52	52	47	47			
Tamamen katılıyorum	15	15	20	20			

Tablo 11’de görüldüğü gibi “birim çalışmalarının temel kurallarını oluşturduk ve bunlara uyuyoruz” sorusuna Kesinlikle katılmıyorum düzeyinde iç kontrol sonrasında verilen cevaplarda azalma olmuştur. Katılıyorum düzeyinde ise iç kontrol sonrası az da olsa artış olmuştur. Bu sonuç iç kontrol sistemi için istenen durum değildir. Toplamda katılıyorum ve tamamen katılıyorum düzeylerinde verilen cevaplarda iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrası arasında fark bulunmamaktadır. Yani iç kontrol sisteminin, personelin çalışmaları için kuralları oluşturmasına ve bunlara uymasına herhangi etkisi olmamıştır.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 11’ de sunulan eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personel birim çalışmalarının temel kurallarını oluşturması bunlara uyması arasında önemli fark olmadığı için Hipotez 2b desteklenmemektedir.

Uygulanan eşleştirilmiş t testi sonucunda, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olma değerlerinde iç kontrol öncesi ve sonrası arasında istatistiksel olarak kısmen anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Çalışanların sürekli bilgi akışı içinde olması, zamanında birbirlerine geri bildirimde bulunmaları, misyonun bilinmesi ve birim çalışmalarının temel kurallarının oluşturup buna uyulması konularında iç kontrol öncesi ile iç kontrol sonrası arasında bir fark olmayıp aynı düzeyde devam etmektedir. Ancak çalışanların iç kontrol öncesi daha fazla iş öncelikleri bilmelerine rağmen iç kontrol sonrası bu durumda azalma olmuştur. Bu bulgulara göre Trabzon GTHM’ de faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinden negatif yönlü bir etkiye sahip olup, hipotez 2b kısmen olumsuz yönde desteklenmektedir.

Çalışanların Memnuniyeti

Hipotez 3a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü’nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, çalışan personelin işbirliği ve iletişim içinde olması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir

Personelin işbirliği ve iletişim içinde olması ile ilgili iki değişken yer almaktadır. Bu değişkenlerle ilgili ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur:

Tablo 12: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Bölümler Arası İlişkilerdeki İşbirliğine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	7	7	1	1	3, 02	3, 32	-2, 85
Katılmıyorum	26	26	13	13			
Kısmen katılıyorum	32	32	46	46			
Katılıyorum	28	28	33	33			
Kesinlikle katılıyorum	7	7	7	7			

Tablo 12’de görüldüğü üzere, “bölümünüzde, ilişki içerisinde olduğumuz bölümler arası ilişkilerde işbirliği vardır” sorusuna toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında verilen cevaplarda önemli bir azalma vardır. Toplamda kısmen katılıyorum, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinde verilen cevaplarda artış olmuştur. Bu da iç kontrol sistemi uygulamalarının birimler arasındaki işbirliğini artırdığını göstermektedir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 12’deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında herhangi bir bölümde, ilişki içerisinde olduğu bölümler arası ilişkilerde işbirliğinin varlığı arasındaki fark %5 düzeyinde anlamlıdır. Hipotez 3a desteklenmektedir.

Tablo 13: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Bölümler Arası İletişim Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	4	4	3	3	3, 06	3, 38	-2, 503
Katılmıyorum	22	22	11	11			
Kısmen katılıyorum	44	44	40	40			
Katılıyorum	24	24	37	37			
Kesinlikle Katılıyorum	6	6	9	9			

Tablo 13’de sunulduğu üzere, “bölümümüzün diğer bölümlerle iletişimi çok iyidir” sorusuna toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde personelin verdiği cevaplarda iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. Kısmen katılıyorum düzeyinde az da olsa iç kontrol sonrası azalma olmuştur. Toplamda katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinde artış olmuştur. Yani iç kontrol sistemi bölümler arasındaki iletişimin artmasına olumlu yönde etki etmiştir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 13’deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bölümlerin diğer bölümlerle iletişimi çok iyidir olması arasında%5 düzeyinde anlamlı fark vardır. Bu nedenle Hipotez 3a desteklenmektedir.

Uygulanan eşleştirilmiş t testi sonucunda, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin işbirliği ve iletişim içinde olması değerlerinde iç kontrol sistemi öncesi ve sonrası arasında istatistiksel olarak anlamlı fark vardır. İç kontrol öncesi var olan işbirliği ve iletişim iç kontrol sonrasına göre daha azdır. İç kontrol sonrasında kurumdaki personel arasında ve birimler arasındaki iletişim ve işbirliği artmıştır. Bu bulgulara göre hipotez 3a desteklenmektedir. Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde çalışanlar arasındaki iletişim ve işbirliğine iç kontrol sisteminin olumlu yönde etkisi olmuştur.

Hipotez 3b: Trabzon İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir.

Personelin işbirliği ve iletişim içinde olması ile ilgili beş değişken yer almaktadır. Bu değişkenlerle ilgili ulaşılan bulgular aşağıda sunulmuştur:

Tablo 14: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birimdeki Adil Bir Takdir ve Ödüllendirme Sistemi Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	21	21	28	28	2, 53	2, 31	1, 324
Katılmıyorum	31	31	32	32			
Kısmen katılıyorum	27	27	26	26			
Katılıyorum	16	16	9	9			
Kesinlikle katılıyorum	5	5	5	5			

Tablo 14'de görüldüğü üzere “birimizde adil bir takdir ve ödüllendirme sistemi vardır” sorusunakesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinde verilen cevaplarda iç kontrol sonrasında artış olmuştur. Bu da iç kontrol sisteminin birimdeki adil bir takdir ve ödüllendirmeye olumsuz yönde etki ettiğini göstermektedir. Toplamda kısmen katılıyorum, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinde azalma olmuş olup buda iç kontrol sistemi için beklenen durum değildir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 14 deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında birimizde adil bir takdir ve ödüllendirme sisteminin var olması arasında anlamlı fark olmadığı için Hipotez 3b desteklenmemektedir.

Tablo 15: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Çalışanların Motivasyonlarını Artırmak İçin Çalışma ve Eğitimler Yapılması Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	12	12	13	13	2, 71	2, 84	-0, 873
Katılmıyorum	35	35	25	25			
Kısmen katılıyorum	28	28	33	33			
Katılıyorum	20	20	23	23			
Kesinlikle katılıyorum	5	5	6	6			

Tablo 15’de görüldüğü üzere “çalışanların birimimizde aidiyetlerini ve motivasyonlarını arttırmak için çalışma ve eğitimler yapılır” sorusuna verilen cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeyinde iç kontrol sonrasında çok az bir artış olmuştur. Toplamda kısmen katılıyorum, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında artış olmuştur. Buda iç kontrol sistemi sonrasında personelin motivasyonunu artırmak için çalışma ve eğitimlerin yapılmasını olumlu yönde etkilemiştir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 15’deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında çalışanların birimlerindeki aidiyetlerini ve motivasyonlarını arttırmak için çalışma ve eğitimler yapılması arasında anlamlı fark olmadığı için Hipotez 3b desteklenmemektedir.

Tablo 16: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Çalışanların Motivasyonu İçin İlerleme Olanakları Oluşturması Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	11	11	11	11	2, 67	2, 77	-0, 338
Katılmıyorum	36	36	33	33			
Kısmen Katılıyorum	35	35	34	34			
Katılıyorum	11	11	17	17			
Kesinlikle katılıyorum	7	7	5	5			

Tablo 16’da görüldüğü üzere, “çalışanların motivasyonu için ilerleme olanakları oluşturulur.” sorusuna verilen cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeyinde iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. İç kontrol sistemi için beklenen durumdur. Toplamda kısmen katılıyorum, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinde iç kontrol sonrasında az da olsa artış olmuş olup, iç kontrol sisteminin çalışanların motivasyonu için kısmen ilerleme olanağı oluşturduğunu göstermektedir.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 16’da eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında çalışanların motivasyonu için ilerleme olanakları oluşturulması arasında fark olmadığı için Hipotez 3b desteklenmemektedir.

Tablo 17: İç Kontrol Sistemi Uygulamalarının Birimdeki Eğitim Çalışmalarına Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	11	11	14	14	2, 73	2, 77	-0, 265
Katılmıyorum	36	36	28	28			
Kısmen katılıyorum	31	31	31	31			
Katılıyorum	13	13	21	21			
Kesinlikle katılıyorum	9	9	6	6			

Tablo 17’de sunulduğu üzere “birimimizdeki eğitim çalışmalarından memnunum” sorusuna personelin verdiği cevaplarda toplamda kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerindeki iç kontrol sonrasında azalma olmuştur. Bu da iç kontrol sistemi ile çalışanların birimdeki eğitim çalışmalarından memnuniyetinin arttığını göstermektedir. Kısmen katılmıyorum düzeyinde ise iç kontrol öncesi ve sonrası arasında bir fark bulunmamaktadır. Toplamda katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerindeki iç kontrol sonrasında artış olmuş olup, iç kontrol sisteminin birimdeki eğitim çalışmaları memnuniyetini olumlu etkilediğini göstermektedir.

Katılım düzeylerindeki bu değişimlerin tamamı düşünüldüğünde; İç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştirilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 17 deki eşleştirilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında personelin birimlerindeki eğitim çalışmalarından memnurlukları arasında anlamlı bir fark olmadığı için Hipotez 3b desteklenmemektedir.

Tablo 18: İç Kontrol Sisteminin Birimdeki Terfiler Üzerine Etkisi

Katılım Düzeyleri	İç Kontrol Öncesi		İç Kontrol Sonrası		Ortalamalar Arası Farklılık		
	Sayı	%	Sayı	%	İK Öncesi	İK Sonrası	t
Kesinlikle Katılmıyorum	16	16	11	11	2, 61	2, 63	-0, 144
Katılmıyorum	31	31	30	30			
Kısmen katılıyorum	34	34	34	34			
Katılıyorum	12	12	11	11			
Kesinlikle katılıyorum	7	7	4	4			

Tablo 18’de görüldüğü üzere “birimimizde terfi için verimlilik, yetenek, işe istekli olma ve başarısasalınır.” sorusuna verilen cevaplarda iç kontrol sonrasında kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum düzeylerinin her ikisinde de azalma olmuş olup, iç kontrol sistemi uygulamalarında beklenen bir durumdur. Kısmen katılıyorum düzeyinde iç kontrol öncesi ve sonrasında durum değişmezken, toplamda katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum düzeylerinin her ikisinde de azalma olmuştur. Yani iç kontrol sistemi ile birimdeki terfi için verimlilik, yetenek, işe istekli olma ve başarının esas alınması azalmıştır.

Katılım düzeylerinde ki bu değişimlerin tamamı düşünöldüğünde; iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında bu soruya verilen cevaplar arasındaki farkın istatistiksel olarak önemli olup olmadığına eşleştireilmiş t testine göre karar verilmiştir.

Tablo 18 deki eşleştireilmiş t testine göre iç kontrol öncesi ve iç kontrol sonrasında birimlerde terfi için; verimlilik, yetenek, işe istekli olma ve başarı esas alınması arasında anlamlı bir fark yoktur. Bu nedenle Hipotez 3b desteklenmemektedir.

Uygulanan eşleştireilmiş t testi sonucunda, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğünde, personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonun artırılması için eğitimlerin yapılması konusunda iç kontrol sistemi öncesi ve sonrası arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır. İç kontrol öncesinde gerçekleştirilen eğitimler iç kontrol sonrasında da aynen yapılmaktadır. Yani iç kontrol sistemi öncesi ve sonrası personelin becerilerinin geliştirilmesi ve becerilerinin artırılması için yapılan eğitimlerde herhangi bir değişiklik yoktur. Bu bulgu verilerin hipotez 3b'yi desteklemediğini göstermektedir. Dolayısıyla, Trabzon Gıda ve Hayvancılık Müdürlüğünde personelin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması için eğitimlerin yapılmasına iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisi olmamıştır.

Araştırma bulguları bir bütün olarak değerlendirildiğinde, Trabzon GTHM'de iç kontrol sisteminin etik değerler üzerinde herhangi bir etkisi olmamıştır. Personelin görevini yerine getirmesi için gerekenleri belirlemesine ve uygulamasına iç kontrol sisteminin kısmen olumlu etkisi olurken, çalışanlar arasındaki iletişim ve işbirliğinin artmasına iç kontrol sisteminin olumlu etkisi olmuştur. Trabzon GTHM'de personelin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması için eğitimlerin yapılmasına iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisi olmamıştır. Ayrıca İl Müdürlüğü'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinde kısmen olumsuz etkiye sahiptir. Bu sonuçlara göre, hipotez 1 ve hipotez 3b desteklenmemekte, hipotez 2a kısmen ve hipotez 3a olumlu yönde desteklenmekte ve hipotez 2b ise kısmen olumsuz yönde desteklenmektedir.

Tablo 19: Araştırma Sonuçlarının Genel Değerlendirilmesi

ARAŞTIRMA HİPOTEZLERİ	DEğERLENDİRME
Hipotez 1: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık M¼d¼rl¼ę¼'nde iç kontrol sistemi, Etik Kodlar ve Kuralların uygulanması ¼zerinde anlamlı bir etkiye sahiptir.	Desteklenmemekte
Hipotez 2a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık M¼d¼rl¼ę¼'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması ¼zerinde pozitif y¼nl¼ anlamlı bir etkiye sahiptir	Kısmen Olumlu Y¼nde Desteklenmekte
Hipotez 2b: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık M¼d¼rl¼ę¼'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelinin g¼revini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması ¼zerinde pozitif y¼nl¼ anlamlı bir etkiye sahiptir	Kısmen Olumsuz Desteklenmekte
Hipotez 3a: İl Gıda Tarım ve Hayvancılık M¼d¼rl¼ę¼'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, çalışan personelin işbirliği ve iletişim içinde olması ¼zerinde pozitif y¼nl¼ anlamlı bir etkiye sahiptir	Desteklenmekte
Hipotez 3b: Trabzon İl Gıda Tarım ve Hayvancılık M¼d¼rl¼ę¼'nde faaliyete geçen iç kontrol sistemi, personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması ¼zerinde pozitif y¼nl¼ anlamlı bir etkiye sahiptir.	Desteklenmemekte

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Küresel boyutta ortaya çıkan ekonomik, siyasal, sosyal ve kültürel gelişmeler kamu yönetimini önemli ölçüde etkilemektedir. Kamu yönetiminde yaklaşık son yıllarda yaşanan, işletme yönetimi ilke, uygulama ve değerlerinin egemen kılınmasına yönelik reformlar, Yeni Kamu Yönetimi (YKY) yaklaşımı çerçevesinde olmaktadır. Bu yeni yaklaşımla kamu kuruluşları verimsiz ve hantal yapılarından kurtarılmaya çalışılmakta, kamu örgütlerinde verimliliğin sağlanması amaçlanmaktadır.

Yeni Kamu Yönetimi ile kamu yönetimine katılan kavramlardan biri de iç kontrol sistemidir. İç kontrol kurum yönetiminin önemli bir parçasıdır.

Trabzon il müdürlüğünde yapmış olduğumuz çalışmada iç kontrol standartlarından olan kontrol ortamı standartları kapsamında etik değerlendirme, birim bölüm etkinliği ve çalışanların memnuniyeti üzerine anket uygulaması yapılmıştır. Bu bağlamda iç kontrol sisteminin etik kod ve değerler üzerinde ve personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonlarının artırılması üzerinde etkisinin olmadığı görülmüştür. İç kontrol sistemi personelin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması üzerinde ise kısmen olumlu etkiye sahip olup, personelin görevini yerine getirmesi için gerekli donanıma sahip olması üzerinde ise kısmen olumsuz etkiye sahiptir. Kontrol ortamı standartları kapsamında iç kontrol sistemi çalışan personelin işbirliği ve iletişim içinde olması üzerinde pozitif yönlü etkiye sahiptir.

Benzer şekilde Karagiorgos ve diğerleri (2011), Yunanistan'da banka sektöründe iç kontrol sisteminin etkinliği üzerine bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Yapmış oldukları bu çalışmada, işletmenin hayatta kalabilmesinde ve başarılı olabilmesinde tüm iç kontrol bileşenlerinin iç kontrolün etkinliğinde önemli olduğunu bulmuşlardır. Gherai, ve Țara (2012), yapmış oldukları çalışmada Romanya'da organize iç denetimi veya iç kontrol uygulaması olmayan Bihor Kentindeki Kamu Sektöründe yaptıkları araştırmalarında, çözüm geliştirmek için bazı önlemler almada hem organizasyon hem de koordinasyonda hatalar ve eksiklikler olduğunu ortaya çıkarmışlardır. Bizim yapmış olduğumuz çalışmada

ise iç kontrol sistemi Trabzon il müdürlüğünde yeni kurulduğu için henüz denetim ve kordinasyon çalışmaları tam olarak başlamamıştır. Ancak iç kontrol sisteminin personelin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması üzerinde kısmen olumlu etki yaptığı görülmüştür.

Trabzon il müdürlüğünde iç kontrol öncesi ve sonrası personelin eğitim faaliyetlerinden memnurlukları arasında fark olup olmadığı araştırılmış olup, yapılan analiz sonucunda ise bu konuda istatistiksel bir fark olmadığı görülmüştür. Yani iç kontrol öncesinde eğitim çalışmalarından memnuniyetleri iç kontrol sonrasında da devam etmektedir. İç kontrol sisteminin personelin eğitim faaliyeti memnuniyeti üzerine herhangi bir etkisi olmamıştır. Ancak zamanla iç kontrol sisteminin tam olarak uygulanmaya başlanmasıyla bu memnuniyet artabilecektir.

Şen (2010), Türk Bankacılık Sektöründeki iç kontrol sistemi uygulamalarının banka personeli tarafından değerlendirilmesi ile ilgili bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Çalışmalarının amacı; Türk Bankacılık Sektöründeki iç kontrol sistemi uygulamalarının banka personeli tarafından değerlendirilmesi sonrasında, iç kontrol sistemine etki eden faktörleri ortaya çıkarmaktır. Yapılan anket uygulamaları sonrasında ise; iç kontrolörlerin tecrübeli banka personeli arasından seçilmesi gerektiği, kontrol kültürünün oluşturulması amacıyla banka çalışanlarının sürekli ve düzenli bir eğitim programına tabi tutulmaları gerektiği, iç kontrolörler tarafından düzenlenen raporların şubenin/personelin performans kriterlerinde kullanılmasının iç kontrol sisteminin etkinliğini artıracak gibi sonuçlara ulaşmışlardır.

Trabzon il müdürlüğünde hem reorganizasyon hem de iç kontrol sisteminin kurulumu aynı zamana denk geldiği için kurumda iç kontrol standartlarının hepsinin çalışılması mümkün olmamıştır. Şen Koçak, (2008), ise Afyonkarahisar ilinde bulunan işletmelerin iç kontrol sisteminin unsurlarından olan kontrol faaliyetlerine yönelik sergiledikleri tutumları ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışmadaki verileri Afyonkarahisar Organize Sanayi Bölgesi'ndeki işletmeler listesinde bulunan 40 farklı işletmeden anket yöntemi kullanılarak elde etmiş olup, bu verilerin analizi sonucunda bulgular anonim şirketlerin limited şirketlere; büyük işletmelerin KOBİ'lere ve gıda sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin mermer sektöründeki işletmelere nazaran daha çok kontrol faaliyetlerini uyguladıklarını göstermiştir. Ayrıca politika ve prosedürlere sahip olan işletmelerle sahip olmayan işletmelerin kontrol faaliyetlerini uygulamaları bakımından aralarında dikkate değer farklılıkların olup olmadığını incelemiştir. Yapılan analiz

sonuçları neticesinde elde edilen bulgular temel politika ve prosedürlere sahip olmayan işletmelerin kontrol faaliyetlerinin hiç birini uygulamadıklarını; temel politika ve prosedürlere sahip işletmelerin kontrol faaliyetlerinin sadece bir kısmını uyguladıklarını göstermiştir. Sonuç olarak çalışmada elde edilen veriler doğrultusunda temel politika ve prosedürlerin işletmelerde olup olmamasının diğer kontrol faaliyetlerinin uygulanması açısından dikkate değer bir fark yaratmadığını ifade etmiştir.

Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına bağlı İl Müdürlükleri içinde İç Kontrol Sistemi ilk olarak Trabzon İl Müdürlüğünde kurulmuştur. İç Kontrol Sisteminin kurulması Bakanlığın reorganizasyon dönemi ile aynı zamana denk gelmiştir. Yapılan anket çalışmada İl Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulmadan önce ve kurulduktan sonra ele alınan konular üzerinde etkisinin olup olmadığı incelenmiştir.

Bu çalışmada Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü'nde İç Kontrol Sistemi Kurulmadan önce ve kurulduktan sonra değerlendirme yapılmıştır. Değerlendirmede iç kontrol sisteminin etkileri araştırılmaya çalışılmıştır. Araştırmada iç kontrol öncesi ve sonrası etik kodların bilinmesine ve uygulanmasına iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya konmuştur. Yapılan anket sonuçlarına göre, kurum personeli iç kontrol öncesinde etik kodlarını nasıl biliyor ve uyguluyorsa iç kontrol sistemi kurulduktan sonrada aynı şekilde devam etmektedir. Yani iç kontrol sisteminin etik kodların kuralların bilinmesine ve uygulanmasına herhangi bir etkisi olmamıştır. Ancak etik kodlar ve kurallar iç kontrol biriminin kurulması ile kayıt altına alınmıştır.

Yapılan anket çalışmasında Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü personelinin yapılması gerekenleri belirlemesi ve uygulaması ile ilgili iç kontrol sistemi kurulmadan önce ve sonrasında herhangi bir farkın olup olmadığı araştırılmıştır. Elde edilen bulgulara göre iç kontrol sistemi personelin yeni teknikler öğrenmesine olumlu etki ettiği tespit edilmiştir. İç kontrol öncesine göre personel yeni tekniklerin daha çok farkındadır. Buda iç kontrol sisteminin Trabzon GTHM çalışanlarına sağladığı faydalardan biridir. Ancak kurum çalışanları karar almadan önce konular üzerinde tartışması hususunda ve gereken donanım, bilgiye sahip olması gibi konularda iç kontrol öncesi ve sonrası arasında herhangi bir fark bulunmamaktadır.

İl Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü personel iç kontrol öncesinde ve sonrasında görevini yerine getirmek için gereken donanımına sahip, sürekli bilgi akışı içinde, zamanında geri bildirimlerde bulunmakta, misyonu bilmektedir. Ancak, iş önceliklerini iç kontrol öncesinde bilmelerine rağmen iç kontrol sonrasında bu öncelikleri belirleme olumsuz yönde etkilenmektedir. Daha öncede belirtildiği gibi iç kontrol sisteminin kuruluş aşaması GTHM nün reorganizasyon ile aynı döneme denk geldiğinden vedağışen iş tanımlarından dolayı personelin kafası karışmış olabileceği için işin önceliklerini belirlemede personel yetersiz kaldığı görülmüştür.

Ayrıca yapılan anket çalışmasında personelin işbirliği ve iletişim içinde olması durumunda iç kontrol öncesi ve sonrasında bir fark olup olmadığı araştırılmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen sayısal veriler kurumda iç kontrol sisteminin kurulmasıyla birlikte personel arasındaki işbirliği ve iletişimde artış olduğunu göstermektedir. Yani iç kontrol sistemi personelin iş birliği ve iletişim içinde olmasına olumlu yönde etki etmektedir. Ayrıca Trabzon GTHM de İç kontrol sistemi kurulduktan sonra personelin kendi birimi içindekive diğer birimlerdeki personelle olan işbirliği iletişimi artırmıştır. Bu da kurum içindeki iş akışının daha hızlı ve etkin bir biçimde gerçekleşmesine imkan tanımaktadır.

Araştırılan bir diğer konuda İl Müdürlüğü personelinin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonunun artırılması için eğitimlerin yapılması konusunda iç kontrol sisteminin etkisinin olup olmadığıdır. Anket sonuçlarına göre iç kontrol öncesi ve sonrasında bu durumla ilgili herhangi bir fark bulunmamaktadır. Yani personelin becerilerinin geliştirilmesi ve motivasyonun artırılması için eğitimler sürekli olarak yapılmakta olup, iç kontrol sisteminin herhangi bir etkisi olmamaktadır.

İl Müdürlüğümüz küresel düzeyde genel kabul gören günümüz iç kontrol standartlarına uygun, bütün faaliyetleri içeren bir iç kontrol sistemini uygulama kararlığını göstermelidir.

İç kontrolün etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, iç kontrolün doğru olarak anlaşılması, sağlıklı bir şekilde kurulması ve üst yönetimin iyi önderliği ile personelin mesleki yeterliliği ve etik anlayışı önemli rol oynamaktadır.

Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı bünyesinde İç kontrol sistemi ilk kez Trabzon İl Müdürlüğü'nde uygulanmış olması bu çalışma için dezavantajlardan biridir.

Trabzon haricindeki illerde tam olarak uygulanmaya başlanmadığı için diğer illerde nasıl uygulandığı ile ilgili kıyaslama yapılamamıştır.

Trabzon Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğünde iç kontrol sisteminin kurulması Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığındaki reorganizasyon ile aynı zamanlara denk geldiği için iç kontrol sisteminin kurulum aşamasını geciktirmiştir. Yeniden yapılanmayla birlikte kurumdaki şube müdürlükleri, şube müdürlüklerindeki iş akış şemaları, görev tanımları değişmiştir. Hem yeni yapılanma hem de yeni bir sistem olan iç kontrolün uygulamaya konulması personeli etkilemiş olup, kısa sürelide olsa bir geçiş dönemi yaşanmıştır. Bu yüzden geçiş dönemi içerisinde yapılmış olan iç kontrol değerlendirmesi çalışmamız için eksik yönlerden biri olmuştur. Yeniden yapılanma sürecinde görev tanımlamalarındaki değişimler personelin anket sorularına verdikleri cevapları etkilemiştir.

İç kontrol değerlendirmesi için geçen süre iç kontrol sistemi kurulduktan sonra kısa bir zamanda yapılmıştır. Daha uzun süre geçmesi durumunda personelin vereceği cevaplar değişebilecektir. Bu yüzden bu çalışma zaman uzanımlı olarak tekrar edilebilir.

Ayrıca, Trabzon İl Müdürlüğü'nde yapılan uygulamada veri toplama yöntemi olarak anket yöntemi kullanılmış olup, yapılacak diğer çalışmalarda yüz yüze görüşme yöntemi kullanılabilir. Bu konu ile ilgili gelecek çalışmalarda yurt içi ve yurt dışı karşılaştırmalar yapılabileceği düşünülmektedir.

Yapılan çalışma sonucunda elde edilen bulguların diğer kamu sektörlerinde ve Gıda Tarım ve Hayvancılık İl Müdürlüklerinde uygulanacak olan iç kontrol sistemi için faydalı olacağını umuyorum.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Akyel, Recai (2010), “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi” **Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, 17(1), 90-91
- Akyel, Recai ve Söyler İlhami (2010), “ Yönetimin Kontrol Fonksiyonu Bağlamında Kamu Harcamalarının Kontrolü”, **Vergi Sorunları Dergisi**, 258, 7- 20.
- Alikadioğulları, Arzu (2011), **Türkiye’de Mali Reform Kapsamında İç Kontrol Sistemi Uygulaması Maliye Bakanlığı Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Arcagök, M. Sait (2006), **İç Kontrol, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Arcagök, M. Sait ve Yörük, B., (2004), “Yönetim Kontrolü/ İç Kontrol”, **Maliye Dergisi**, 145, 1- 11.
- Baskıcı, Çiğdem (2012), **İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetim Anlayışındaki Yeri: İMKB Şirketlerinde Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Başpınar, Ahmet (2006), “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu”, **Maliye Dergisi**,151, 23-42.
- Bower, James B. ve Schlosser, Robert, E. (1965), “Internal Control -- Its True Nature”, **The Accounting Review**, 40(2), 338-344.
- Candan, E. (2006), “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistemi ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uygulacak Usul ve Esaslar”, **Mali Yönetim ve Denetim Dergisi**, 38, 1- 23.
- COSO (1994), “Internal Control: Integrated Framework, American Institute of Certified Public Accountants”, USA.

- Çolak, Bayram (2008), **Konu Anlatımlı 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu**, Ankara: Ümit Ofset.
- Delice, Volkan (2008), **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen İç Kontrol Sistemi ve Örnek Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Doty, E. ve diğerleri (1989), “Effect of Internal Controls in Data Base Design”, **Journal of Information Systems**, 3, 70- 91.
- Devlet Planlama Teşkilatı (2000), **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyon Raporu**, 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ankara: DPT
- Duman, Songül (2006), **İç Kontrol Sisteminin Oluşturulmasında Etkili Olan Faktörler ve Tekstil Sektöründe Örnek Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gherai, Dana Simona ve Țara, Ioan Gheorge (2012), “Court Of Auditors – The Assessment Of Internal Control System in the Public Sector in Romania. Case Study Bihor County” **Annals of the University of Oradea, Economic Science Series**, 21(1), 925-930.
- Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı İç Kontrol Sistemi Yönergesi
- GTHB (2013), Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Taşra Teşkilatının, Görevleri, Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönerge, 15.03.2013
- Güner, M. Fatih (2009), “Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç Kontrol Uygulamalarının Rolü”, **Maliye Dergisi**, 157, 188.
- Gürbüz, Hasan (1990), **Muhasebe Denetimi**, 3. Baskı, İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.
- Güredin, Ersin (2000), **Denetim**, 10. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Gürkan, N. Zarifi (2010), **Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Holmes, A.W. ve Overmyer, W. S(1975), “**Denetim, Muhasebe Denetimi Standartları ve Yönetimi**”, (Çev: Oğuz Göktürk), İstanbul: Bilimsel Yayınlar Derneği.
- Ionescu, Luminita (2011), “Monitoring as A Component of Internal Control Systems” **Economics, Management, and Financial Markets**, 6(2), 800–804.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2009), Kamu İç Denetim Genel Raporu 2008, Ankara: IDKK
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2010), Kamu İç Denetim Genel Raporu 2009, Ankara: IDKK
- İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar (2005), **T.C. Resmi Gazete**, 26040, 31.12.2005
- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği (2007), **T.C. Resmi Gazete**, 26738, 26.12.2007
- Kara, Hakan (2006) “Yeni Kamu Mali Yönetimi Sisteminde Muhasebat Genel Müdürlüğünün Rolü”, **Kamu Hesaplarına Uzman Bakış**, 1, 4.
- Karcı, Şükrü (2008), “Yeni Kamu İşletmeciliğinin Temel Değerleri Üzerine Bir İnceleme”, **Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 16, 40-64
- Karagiorgos ve diğerleri (2010), “Effectiveness Of Internal Control System In The Greek Bank Sector” **The Southeuropean Review of Business Finance and Accounting**, 5,47-51
- Kayıkçı, Sabrina (2007) “Küreselleşmenin Kamu Yönetimi Paradigmasına Etkisi ve Türk Kamu Yönetimine Yansımaları”, **Mülkiye Dergisi**, 31 (256), 165-186
- Kayyim, A. (2005), **İç Kontrol Sistemlerinin İncelenmesi ve Türk Kamu Yönetiminin Modern İç Standartları Çerçevesinde Değerlendirilmesi**, Yeterlilik Tezi, Hazine Müsteşarlığı Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı.
- Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı (2007), Strateji Bülteni, Ankara: SGB
- Örenay, Hami (2010), “Kamu iç Mali Kontrol Sistemi ve Türkiye Uygulaması”, **Sayder Dış Denetim Dergisi**, 1, 137-142.
- GAO (1999), ABD Sayıştayı Tarafından Yayınlanan Federal Devlette İç Kontrol Standartları, (Çev: Baran Özeren), Washington.

- Roth J. ve Espersen D. (2003), **Internal Auditor's Role in Corporate Governance**, The IIA Research Foundation, Florida
- Saltık, Nihal (2007), “İç Kontrol Standartları”,**Bütçe Dünyası Dergisi**, 2(26), 58-69
- Sayıştay (1997) , **Mali Yönetim ve Kontrollerin Denetimi**, Çeviri Dizisi, 1. Basım
Ankara: Sayıştay Yayınları.
- Sayıştay(1994), Intosai İç Kontrol Standartları, Ankara
- Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı (2007), Strateji Bülteni, Ankara: SGB
- Söyler, İlhami (2007), “Kamu Mali Yönetim Sisteminin Denetim Tekniği ve Süreçleri Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası Dergisi**, 305, 104-111
- Şen Koçak, İlknur (2008), **İç Kontrol Sistemi Unsurlarından Kontrol Faaliyetleri: Afyonkarahisar’ da Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Şen, Taner (2010), **Türk Bankacılık Sektöründeki iç kontrol sistemi uygulamalarının banka personeli tarafından değerlendirilmesi**, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Eğitim Bilimleri Enstitüsü
- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı (2009-2011), İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Raporu
- URL, Türkiye Cumhuriyeti Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı

Uzunay, Vildan (2007), “Avrupa Birliğinde ve Türkiye’de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi ve Bu Alanda Yapılan Düzenlemeler”, Maliye Bakanlığı.

Yılcı, Münevver (1992), **İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Değerlendirilmesinin Denetim Karar Sürecindeki Yeri**, Kütahya: Anadolu Üniversitesi Yayınları,

EKLER

EK-1

GTHB Taşra Teşkilatının Görevleri, Çalışma Usul ve Esasları Hakkında

Yönerge

- a) İlin tarımsal envanterini çıkarmak ve ilin tarım üretim potansiyelini mevcut teknolojiye göre belirlemek,
- b) Her türlü il yayım programlarını hazırlamak ve yayınların kendi elemanlarına, tüketicilere ve çiftçilere ulaştırılmasını sağlamak,
- c) Çevreye duyarlı doğal kaynakların korunması ve sürdürülebilirlikle ilgili yeni teknolojileri ve bilgileri çiftçilere ulaştırabilmek, ilin tarımsal yayım programını hazırlamak programın gerçekleştirilmesi için üretici, üretici örgütleri, üniversite, özel sektör ile işbirliği yapmak,
- c) Araştırma kuruluşları ile doğrudan merkeze bağlı olan benzeri kuruluşlarla işbirliği halinde uygulamaya dönük deneme ve demonstrasyonlar programlamak ve yürütmek,
- d) İlde çiftçilerin karşılaştığı problemleri araştırma enstitülerine iletmek, çözümlerin çiftçilere iletilmesini sağlamak, ilde görev yapan personelin hizmet içi eğitimlerini koordine etmek,
- e) Tarım ürünlerinin işlenip, değerlendirilmesine, pazarlamasına ve bunun için gerekli tesislerin kurulmasına yardımcı olacak çalışmaları yapmak, bu konuda üreticileri ve müteşebbisleri yönlendirmek,
- f) İlin tarım ürünlerini ekiliş, verim ve üretimlerini tahmin çalışmaları yapmak, tarımla ilgili her türlü istatistik bilgilerinin zamanında toplanmasını sağlamak,
- g) Hayvan ve bitki sağlığı ile gıda ve yem konusunda il düzeyinde risk kriterlerini ve yönetimi esaslarını belirleyerek değerlendirme yapmak ve gerekli iletişimi sağlamak,
- ğ) İldeki hayvanların refahının sağlanması ile salgın ve paraziter hastalıklardan korunmasını sağlamak, bulaşıcı hastalıkların yurt çapında yayılmasını önlemek amacıyla il çapında plan, program ve projeler hazırlamak, gerek bunları, gerekse Bakanlık tarafından belirlenenleri, ilde uygulamak, izlemek, denetlemek,
- h) İl dahilinde çözümlenemeyen hastalık, teşhis ve tedavi problemlerini ilgili araştırma merkezlerine ve Bakanlığa intikal ettirmek, araştırma ve teşhis sonuçlarına göre gerekli tedbirleri almak,
- ı) Suni tohumlama hizmetlerini yürütmek ve soy kütüğü sisteminin yurt çapında yaygınlaştırılması için il bazında gerekli çalışmaları yapmak,
- i) Bakanlığa bağlı hayvan sağlığı ile ilgili hastane, klinik vb. merkezleri yönetmek; özel sektörde kurulacak bu çeşit tesislere Bakanlıkça belirlenecek esaslara göre izin vermek ve kurulmuş olanları denetlemek,
- j) Hayvan sağlığı ile ilgili madde ve malzemelerin üretim, satış, ihracat, ithalat, tasıma, muhafazası ile ilgili kayıtları tutmak, Bakanlıkça belirlenmiş esaslara ve yetkiyle sınırlı olarak faaliyetleri ile ilgili izin vermek, izlemek, kontrol etmek ve denetlemek
- k) Özel sektörde kurulacak suni tohumlama istasyonları ve damızlık yetiştirme işletmelerine Bakanlıkça belirlenecek esaslara göre izin vermek ve denetlemek,
- l) İl dahilinde uygulanan entegre ve münferit tarım ve kırsal kalkınma projelerinin gerektirdiği hizmetleri yapmak, yeni yapılacak projelerin gerektirdiği ön etüt ve envanter çalışmalarını yürütmek,
- m) Projeye dayalı olarak kurulacak işletmelere ait kredi taleplerini inceleyerek uygun olanların gerekli proje ve çiftlik geliştirme projelerini hazırlamak,
- n) İl dahilindeki bitki ve hayvan sağlığı ile ilgili iç ve dış karantina hizmetlerini mevzuatı doğrultusunda yürütmek, resmi ve özel mezbaha ve kombinaları sağlık yönünden denetlemek, ildeki damızlık boğa, koç, teke ve aygırların sağlık kontrollerini yapmak, uygun olmayanları enemek,
- o) İl dahilinde bitkilere zarar veren zararlı hastalık ve organizmaların tespitini yapmak ve koruma programlarını hazırlamak, onaylanmış programların uygulanmasını sağlamak,
- ö) İl dahilinde faaliyette bulunan bitki koruma ürünleri, zirai mücadele alet-makineleri, tohum ve gübre bayileri ile ilaçlama yapan özel ve tüzel kişilerin kontrolünü yapmak, gıda ve yem stokları, gıda ve yem konularını ilgilendiren etüt ve envanterleri hazırlamak, ruhsatlı yem fabrikalarını asgari teknik ve sağlık

- şartları bakımından denetlemek, gıda ve yem sanayileri ürünlerinin belirlenmiş esaslara uygunluğunu denetlemek, ihracat ve ithalatında Bakanlık ile ilgili işlemlerinin il düzeyindekilerini yürütmek,
- p) Bitki, hayvan, gıda ve yem güvenirliliğini gözeterek tüketiciyi ve halk sağlığını koruma amacıyla il düzeyinde tedbirler almak, Bakanlıkça belirlenen tedbirlerin ilde uygulanmasını sağlamak, izlemek, değerlendirmek, konusunda faaliyet gösteren laboratuvarları mevzuatı çerçevesinde belgelendirilmek, kaydını almak, izlemek, yetkili oldukları hususlarda denetlemek,
- r) Su ürünlerinin ve su ürünleri kaynaklarının sürdürülebilirlik temelinde işletilmesi ve geliştirilmesini sağlamak, buna yönelik koruma önlemlerini gerçekleştirmek, avcılık ve yetiştiriciliğe, su ürünlerinin işlenmesi ve pazarlanmasına, balıkçı barınakları ve balıkçılık ve su ürünleri alt yapılarının geliştirilmesi ve işletilmesine, su ürünleri ile ilgili her türlü bilgi ve belge toplanmasına ve bu bilgilere yönelik kayıt sisteminin geliştirilmesine ilişkin düzenlemeleri uygulamak, getirilen düzenlemeler kapsamında izleme, kontrol ve denetim ile cezai müeyyideleri gerçekleştirmek, su ürünleri ile ilgili inceleme ve değerlendirmeler yapmak ve her türlü teşvik ve koruma tedbirlerinin alınmasını, üretim alanlarının kiralanması ve işletilmesini ve buralarda verimliliğin artırılmasını sağlamak, su kaynaklarının kirletilmesini önleyecek ve su ürünlerini zarardan koruyacak tedbirleri almak ve aldırarak, balıkçılık ve su ürünleri ilgili ihracat, ithalat işlemlerini mevzuatı çerçevesinde yürütmek.
- s) Mera tespit tahdit, ıslah ve tahsis ile mera dışına çıkarılma ve bu gibi yerler ile ilin içerisinde bulunduğu tarım havzasına dair faaliyetlerde mevzuatı doğrultusunda işlemler yürütmek, tarım arazisinde ekili, dikili alanlarının ve bunların ürünlerinin taşınır ve taşınmaz çiftçi mallarının korunmasını ve tabii afetlerden zarar gören çiftçilere özel mevzuatına göre yardım yapılmasını sağlamak için ilgili kuruluşlarla işbirliği yapmak ve çalışmalara yardımcı olmak,
- ş) Projeler çerçevesinde köylerde istihdam imkanlarını artırmak amacıyla el sanatlarının geliştirilmesini, yayılmasını ve tanıtılmasını sağlayıcı ve mamullerinin pazarlanmasını kolaylaştırıcı tedbirler almak,
- t) Çiftçilerin kooperatif veya birlik şeklinde teşkilatlanmasını ve kooperatifçiliği teşvik etmek, bu amaçla etüt ve projeler hazırlamak, kooperatiflerin ve birliklerin kurulması için teknik ve yetkisi dahilinde mali yardımda bulunmak ve denetlemek,
- u) Örnek çiftçi yetiştirmek gayesi ile çiftçi kadınlar ile çiftçi çocukları ve gençleri için eğitim programları ve projeleri uygulamak,
- u) Gıda, gıda katkı maddeleri ve gıda ile temasta bulunan madde ve malzemeler konusunda faaliyette bulunan yerlerin gerekli kayıtları yapmak, izinleri vermek, üretim işleme ve satış yerlerini mevzuatı çerçevesinde denetlemek, bu malzemelerin ihracat ve ithalatında Bakanlık ile ilgili işlemlerinin il düzeyindekilerini yürütmek,
- v) Tohumluk üretimlerinin beyanname kabulü, tarla kontrollerini yapmak ve numune olarak ilgili kuruluşlarına göndermek,
- y) Tohumluk piyasasında yetkilendirme ile ilgili faaliyetleri yürütmek,
- y) Tohumluk üretici ve bayilerinin kontrolünü yapmak,
- z) Tohumluk, süs bitkileri, doğal çiçek soğanları ve kesme çiçek ile ilgili ithalat ve ihracat işlemlerini yürütmek,
- aa) Bakanlıkça yürütülen iç ve dış kaynaklı entegre ve münferit bitkisel üretim, hayvancılık ve su ürünleri üretim, değerlendirme, pazarlama ve kırsal kalkınma projelerinin il ile ilgili kısımları uygulamak, uygulamak, hibelerin zamanında ve amacına uygun olarak kullanılmasını takip ve kontrol etmek,
- bb) Küresel iklim değişiklikleri, tarımsal çevre, kuraklık, çölleşme ile ilgili çalışmalar il düzeyinde olanları yürütmek, diğer afetler ve tarım sigortası ile ilgili olarak 14/6/2005 tarihli ve 5363 sayılı Tarım Sigortaları Kanunu çerçevesindeki uygulamaların yaygınlaştırılmasına yönelik eğitim, yayım ve tanıtım ve mevzuatla verilen diğer çalışmaları yapmak,
- cc) Hayvan ıslahı faaliyetlerini ve bu faaliyetlerin veri tabanı çalışmalarını yürütmek, Bakanlıkça düzenlenen suni tohumlama kurslarına ilişkin koordinasyonu sağlamak, suni tohumlama yapma izni vermek, sperma ve embriyo üretim merkezleri ve laboratuvarlarının kontrol ve denetimlerini yapmak,
- cc) Büyükbaş ve küçükbaş damızlık yetiştiriciliği yapılan işletmelerin teknik yönden kontrolünü yapmak,
- dd) Hayvancılık projeleriyle ilgili personel eğitimi ve bütçe ihtiyaçlarını tespit etmek ve ilin hayvancılık konusunda üretim potansiyelini belirlemek, mevzuatı doğrultusunda projeler yapmak, yürütmek, ilde hayvansal üretimin insan sağlığı ve ekolojik dengeyi koruyucu yöntemlerle yapılmasına ilişkin çalışmalar yapıp bunları denetlemek.
- ee) Projeye dayalı olarak kurulmak istenen hayvancılık işletmelerine ilişkin teknik yardım taleplerini değerlendirmek,
- ff) İl dahilinde faaliyette bulunan her türlü gübre ve toprak düzenleyicilerin üretim yerleri, gübre bayileri ile bu bayilerin depolarını ve buralardaki piyasaya arz edilmiş ürünlerin belirlenmiş esaslara göre uygunluğunu denetlemek,
- gg) Bakanlığın il müdürlüklerine yetki devri yaptığı gübreler için ithalat uygunluk belgelerini düzenlemek,

- hh) İlde ilk defa faaliyete geçen gübre fabrikaları ile gübre üretim yerleri için lisans başvurularında, bu fabrika ve üretim yerlerinin mevzuata uygunluğunu denetlemek, uygunluk raporunu Bakanlığa göndermek,
- ıı) İlde bitkisel, hayvansal ve su ürünleri üretimi ile ilgili bilgi sistemlerinin kurulması ve kullanılmasını sağlamak,
- ii) Kayıt sistemleri veri girişleri ve kayıt sistemlerine dayalı destekleme uygulamalarını yapmak,
- jj) Tarımsal üretimi arttırmak, geliştirmek, kolaylaştırmak, kalitesini arttırmak ve maliyeti düşürmekle ilgili iş ve işlemleri usulünce yürütmek, çiftlik muhasebe veri ağının il ile ilgili kısımlarını mevzuatı çerçevesinde gerçekleştirmek,
- kk) Üreticilerce toprak analiz sonuçlarına dayalı gübre kullanımını sağlamak için eğitim çalışmaları yapmak,
- ll) İlde bulunan toprak-bitki –sulama suyu analiz laboratuvarlarının yetkilendirilmesi ve faaliyetleri ile ilgili olarak Bakanlıkça istenen hususları yerine getirmek.
- mm) Alternatif üretim tekniklerine yönelik üretici, üretici örgütleri, müteşebbis ve tüketicilere eğitim ve yayım hizmetlerinde bulunmak, denetim faaliyetlerini yürütmek, alternatif tarımsal üretim tekniklerine yönelik Bakanlıkça verilecek görevleri yapmak.
- nn) Sulamaya acılan alanlarda tarım tekniklerini çiftçilere öğretmek ve yaymak,
- oo) İlin, tohum, fidan, fide, gübre, ilaç, aşı, serum, zirai alet ve makine, damızlık hayvan, yumurta, civciv, balık yavrusu ve yumurtası, ipek böceği tohumu, ana arı, kovan, sperma zirai kredi gibi girdi ihtiyaçlarını ilçelerden gelen bilgiler ışığında tespit etmek, bunların tedarik ve dağıtımını için T.C. Ziraat Bankası, Tarım Kredi Kooperatifleri, Tarım Satış Kooperatifleri, tarımsal amaçlı kooperatifler, döner sermaye, bütçe imkânları ve varsa fon gibi kaynaklardan yararlanmak üzere tedbirler almak,
- öö) Tarımsal yayım ve danışmanlık hizmetlerini düzenleyen, 8/9/2006 tarih ve 26283 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerinin Düzenlenmesine Dair Yönetmelik kapsamındaki iş ve işlemleri yapmak, uygulamaları yaygınlaştırmak için eğitim, yayım ve tanıtım çalışmaları yapmak,
- pp) İlde kurulu bulunan döner sermaye işletmesi ile ilgili iş ve işlemleri mevzuatına uygun olarak yürütmek,
- rr) Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu ile arazi edindirme, tarım arazilerinin parçalanmasını önlemek, arazi düzenlemesi ve toplulaştırması, sulama verimliliğini arttırmak için uygun sulama tekniklerinin kullanılması ve tesislerinin yapılması, toprak kaynaklarını korumak, tarla içi geliştirme hizmetlerini yürütmek, 3083 sayılı Kanun çerçevesinde ve Bakanlıkça verilen yetki ve görevler dahilinde gerekli faaliyetleri yapmak,
- ss) İlde bulunan Bakanlık kuruluşları arasında merkezden istenen verilerin toplanarak merkez kuruluşlarına bildirilmesi ve Bakanlıkça verilen talimat çerçevesinde koordinasyonu sağlamak,
- ss) Bakanlıkça önceden tespit edilen ilke ve esaslar çerçevesinde hazırlanan il yıllık yatırım ve bütçe tekliflerinin planlanmasını, uygulamasını ve değerlendirmesini yapmak,
- tt) İlde, Bakanlığın orta ve uzun vadeli strateji politikaları çerçevesinde çalışmalarını yürütmek.
- uu) Sivil savunma, afet, acil durum, seferberlik ve savaş hali ile koruyucu güvenlik hizmetlerini mevzuata uygun olarak sivil savunma uzmanları eliyle yürütmek.
- üü) Kırsal alanda yaşayan kadınların tarımsal üretime katılımını ve istihdamını sağlamak, kadın örgütlerini ve girişimci kadınları desteklemek, kırsalda kadının konumunu iyileştirmek, fiziksel ve sosyal çevre ile olan ilişkilerini düzenlemek ve kapasitesini artırmak için gerekli çalışmalar yapmak, projeler hazırlamak, uygulamak, izlemek ve değerlendirmek.”
- vv) Mevzuatla verilen diğer görevler ile Bakanlık ve vali tarafından verilecek benzeri görevleri yapmak.

EK-2

Etik Değerlendirme Anketinden Alınan Sorular

- 1.Personel, birimin etik kodları uyarınca kabul edilebilir ve kabul edilemez davranışları bilir ve buna uygun davranır.
- 2.Yönetim personel toplantılarında, birebir görüşmelerde ve eğitimler sırasında sıkça ve açık bir şekilde, ahlaki davranışın ve bütünlüğün önemini anlatır.
- 3.Personel, işi kısa yoldan halletmesiyle ilgili baskılarla karşılaştığında, kurallar ve prosedürler doğrultusunda hareket eder.

Birim Bölüm Etkinliği Anketinden Alınan Sorular

- 4.Birim olarak, bir karar almadan önce konunun çeşitli yönleri üzerinde konuşup tartışıyoruz.
- 5.İşle ilgili sürekli bilgi akışı sağlanır.
- 6.Sürekli yeni teknikler öğreniyoruz.
- 7.Birbirimize zamanında geri - bildirimde bulunuruz.
- 8.Birim personeli görevlerini yerine getirmek için gereken donanıma sahiptir.
- 9.Herkes işin önceliklerini bilir.
- 10.Misyonumuzu biliyoruz.
- 11.Birim çalışmalarının temel kurallarını oluşturduk ve bunlara uyuyoruz.

Çalışanların Memnuniyeti Anketinden Alınan Sorular

- 12.Bölümümüzde, ilişki içerisinde olduğumuz bölümler arası ilişkilerde işbirliği vardır.
- 13.Bölümümüzün diğer bölümlerle iletişimi çok iyidir.
- 14.Birimimizde adil bir takdir ve ödüllendirme sistemi vardır.
- 15.Çalışanların birimizde aidiyetlerini ve motivasyonlarını arttırmak için çalışma ve eğitimler yapılır.
- 16.Çalışanların motivasyonu için ilerleme olanakları oluşturulur.
- 17.Birimimizdeki eğitim çalışmalarından memnunuz.
- 18.Birimimizde terfi için verimlilik, yetenek, işe istekli olma ve başarı esas alınır.

ÖZGEÇMİŞ

1974 yılında Trabzon'da doğdu. İlk, orta ve lise öğrenimini Trabzon'da tamamladı. 1994 yılında Ondokuz Mayıs Üniversitesi Ziraat Fakültesi Bahçe Bitkileri Bölümünü bitirdi. 2010 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi İşletme Anabilim Dalında Tezli Yüksek Lisans eğitimine başladı. 1994 yılında iş hayatına Trabzon Emniyet Müdürlüğünde başladı. 1997 yılında kurumlar arası geçişle Gıda Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğüne geçti. Evli ve iki çocuk annesidir.

Kamu Personeli Dil Sınav notu D (60) düzeyindedir.