TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

E-İÇ KONTROL SİSTEMLERİNİN KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE KULLANIMI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Özer ŞEN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ADANA / 2019

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

E-İÇ KONTROL SİSTEMLERİNİN KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE KULLANIMI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Özer ŞEN

Danışman: **Doç. Dr. Jale SAĞLAR**
Jüri Üyesi: **Prof. Dr. Zeynep TÜRK**
Jüri Üyesi: **Doç. Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ADANA / 2019

Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne;

Bu çalışma, jürimiz tarafından İşletme Ana Bilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Başkan: Doç. Dr. Jale SAĞLAR
(Danışman)

Üye: Prof. Dr. Zeynep TÜRK

Üye: Doç. Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim elemanlarına ait olduklarını onaylarım.

/ /2019

Prof. Dr. Serap ÇABUK
Enstitü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndaki hükümlere tabidir.

ETİK BEYANI

Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmasında;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmasında yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

26/06/2019

Özer ŞEN

ÖZET

E-İÇ KONTROL SİSTEMLERİNİN KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE KULLANIMI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Özer ŞEN

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Ana Bilim Dalı
Danışman: Doç. Dr. Jale SAĞLAR
Haziran 2019, 115 sayfa

İç kontrol sistemi, bir kurumun yönetimi tarafından, kurumdaki faaliyetlerin; ekonomik olmasını, verimli ve etkin bir şekilde yürütülmesini, yönetim prensiplerine bağlı kalınmasının sağlanmasını, varlıkların ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğruluğunun ve tamlığının güvence altına alınmasını sağlayan bir süreçtir. Ayrıca zamanında ve güvenilir mali bilgi ve yönetim bilgisinin üretimine destek sağlanması için kurumsal hedefler çerçevesinde kurulan, kurumsal yapı, metotlar, prosedürler ve iç denetimi de içeren mali ve diğer kontrol sistemlerinin tamamıdır. Kaynakların kullanımında etkinliğin sağlanması, hesap verebilir kurumlar oluşturulması, idarelerin işlemlerinde yapısal bütünlüğün korunması gibi yeni düzenlemelerin işlerliğinin sağlanması mutlaka iç kontrol sisteminin etkin kurulmasına bağlıdır.

İç kontrol sisteminin etkin kurulabilmesi amacıyla T.C Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa dayalı olarak; Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği (KİKST) çıkarılmıştır. Bu tebliğde, kamu idarelerindeki iç kontrol sisteminin standartlara uyumunu sağlamak üzere; yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ile ilgili düzenlemelerin hazırlanması ve iç kontrol sistemlerinin doğru çalışıp çalışmadığının belirlenmesi, bir başka ifade ile iç kontrol sisteminin mevzuata uygun yürütülüp yürütülmediğini tespit etme üzere iç kontrolün tüm bileşenleri ile kurulması gerektiği görülmüştür.

Elektronik veri aktarımının ve kullanımının hız kazandığı günümüzde, iç kontrol sisteminin, Kamu İç Kontrol Standartlarının beş bileşeni olan; ‘kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyeti, bilgi ve iletişim ve izleme’ standartlarının dijital ortamlardaki verilere de uygulanması diğer bir ifade ile e-iç kontrole geçilmesi gerekliliği

büyük önem arz etmektedir. Diğer kamu kurumlarına ve özel sektöre model oluşturması beklenen kurum olma özelliğine sahip olan üniversitelerin çağın gerektiği ölçütlerle iç kontrol sistemini sağlıklı bir biçimde kurabilmesi ve çalıştırabilmesi açısından e-iç kontrol sistemlerine hızlı uyum sağlaması beklenmekte ve araştırmaya açık bir alan olarak karşımıza çıkmaktadır.

Araştırmanın amacı; iç kontrol sisteminin elektronik ortamdaki uygulama alanının, kamu üniversitelerinde yaygınlığının ve kullanılabilirliğinin ölçülmesidir. Bu amaçla Türkiye'de faaliyet gösteren kamu üniversitelerinde e-iç kontrol mekanizmasının, yasa ve yönetmeliklere uygun bir şekilde kullanılabilirliğinin ve etkinliğinin ölçülmesi hedeflenmiştir. Araştırma sonucunda e-iç kontrol kullanımının henüz yaygın olmadığı anlaşılmış, kullanan idarelerdeki Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı (SGDB) ve İç Denetim Birimi (İDB) personelinin e-iç kontrol sistemini kullanışlı buldukları görülmüştür. Ayrıca, e-iç kontrol sisteminde 5018 sayılı kanuna dayalı olarak çıkarılan iç kontrol standartlarının sınırlı sayıda kısmını yüksek, çoğunluğunun orta düzey, ve sınırlı sayıda kısmının düşük düzeyde gerçekleşmekte olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar kelimeler: İç Kontrol, İç Denetim, E-İç Kontrol

ABSTRACT

A RESEARCH ON THE USE OF E-INTERNAL CONTROL SYSTEMS IN PUBLIC UNIVERSITIES

Özer ŞEN

Master Thesis, Department of Business Administration
Advisor: Assoc. Prof Jale SAĞLAR
June 2019, 115 pages

Internal control system, by the management of an organization, activities in the organization; economic, efficient and effective execution, adherence to management principles, the protection of assets and resources, the accuracy and completeness of accounting records. It is also a complete set of financial and other control systems, including institutional structure, methods, procedures and internal audit, established within the framework of corporate objectives to support the production of timely and reliable financial and management information. Ensuring the effectiveness of new regulations such as ensuring efficiency in the use of resources, establishing accountable institutions, and maintaining structural integrity in the operations of administrations is absolutely dependent on the effective establishment of the internal control system.

In order to establish an effective system of internal control based on the Treasury and the Ministry of Finance's Public Financial Management and Control Law No. 5018; Public Internal Control Standards Communiqué (KIKST) was issued. In this Communiqué, in order to ensure compliance with the standards of the internal control system in public administrations; It has been seen that all the components of the internal control should be established in order to determine whether the internal control system is working properly, in other words to determine whether the internal control system is working properly or not.

Nowadays, electronic data transfer has accelerated and the internal control system has five components of Public Internal Control Standards; The application of the ‘control environment, risk assessment, control activity, information and communication and monitoring’ standards to the data in digital environments, in other words, the necessity of switching to e-internal control is of great importance. It is expected that

universities, which are expected to be a model for other public institutions and private sector, will be able to establish and operate the internal control system in accordance with the criteria required by the era in a healthy way and to adapt to e-internal control systems rapidly and appear as an open area for research.

Purpose of the research; is the measurement of the electronic application of the internal control system, its prevalence and availability in public universities. For this purpose, internal control mechanisms of public universities in the e-operate in Turkey, was targeted with laws and regulations in an appropriate manner to measure the availability and effectiveness. As a result of the research, it was found out that the use of e-internal control is not yet widespread, and that the personnel of the Department of Strategy Development (SGDB) and Internal Audit Unit (IDB) in the administrations using it found the e-internal control system useful. In addition, It has been determined to be realized the internal control standards issued in e-internal control system based on the law no.5018 limited number of them were high level, most of them were medium level and limited number of them were low level.

Keywords: Internal Control, Internal Audit, E-Internal Control

Canım abim *Özgür ŞEN'in aziz hatırasına…*

ÖN SÖZ

Kamu iç kontrol mevzuatına uyumlu olarak tasarlanan ve kamu üniversitelerinde kullanılmaya başlanan e-iç kontrol sistemlerinin kullanım durumunun araştırıldığı, "*E-İç Kontrol Sistemlerinin Kamu Üniversitelerinde Kullanımı Üzerine Bir Araştırma*" konu başlıklı Yüksek Lisans Tez çalışmamda konu seçiminden, araştırma sonucuna kadar tez sürecinin her aşamasında bana yardımcı olan değerli danışman hocam Doç. Dr. Jale SAĞLAR'a,

Yüksek Lisans eğitimimde bana ışık olan değerli hocam Prof. Dr. Azmi YALÇIN'a, Ç.Ü. İşletme Ana Bilim Dalındaki hocalarıma, araştırma sonuçlarını analiz etme aşamasında görüşleri ile çalışmayı destekleyen Prof. Dr. Selahattin KAÇIRANLAR'a, araştırma sürecinde katkıda bulunan iş arkadaşlarım Şeyda BUTURAK, Fulya ZEMLİKLİ, İlhem AYDIN ve Fatma Fethiye KARAAKIN'a, çalışma kapsamında kendilerine gönderilen anketi yanıtlayan kamu üniversitelerinin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarında ve İç Denetim Birimlerinin değerli çalışanlarına, değerli öğretmenim Nurdan GÖRBİL'e, Balıkesir Üniversitesi İşletme Lisans eğitimimde katkıları bulunan değerli hocalarım Prof. Dr. Edip ÖRÜCÜ, Prof. Dr. Fatih BİLGİLİ, Doç. Dr. Hasan Aydın OKUYAN ve Dr. Öğr. Üyesi Gülnil AYDIN'a;

Tez sürecinde pes etmeden özveri ile çalışmamda büyük emeği olan, desteğini benden bir an olsun esirgememiş, pek kıymetli sevgili Esra ULUSAL'a; sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Ayrıca başarılarımda her zaman sıcaklıklarını hissettirerek bana büyük destek olan sevgili ailem; annem Esme ŞEN, babam Mehmet ŞEN ve abim Ö. Tarık ŞEN'e sonsuz sevgilerimi sunar, teşekkür ederim.

26/06/2019

Özer ŞEN

İÇİNDEKİLER

Sayfa

BÖLÜM III

YÖNTEM

BÖLÜM IV

BULGULAR

BÖLÜM V

SONUÇ VE ÖNERİLER

KISALTMALAR

AICPA	:	American Certified Public Accountants Institute (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)
CICA	:	Canadian Certified Public Accountants Institute (Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)
COCO	:	Guidance on Control (Kontrol Rehberi)
COSO	:	The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Treadway Komisyonu Sponsorluk Kuruluşları Komitesi)
DBYS	:	Devlet Belge Yönetim Sistemi
DETSİS	:	Devlet Teşkilatı Merkezi Kayıt Sistemi
EBYS	:	Elektronik Belge Yönetim Sistemi
ECIIA	:	European Confederation of Internal Auditors (Avrupa İç Denetçiler Konfederasyonu)
E-ARŞİV	:	Elektronik Arşiv Uygulamaları
E-BEYANNAME	:	Elektronik Beyanname
E-DENETİM	:	Elektronik Denetim
E-DEVLET	:	Elektronik Devlet
E-DEFTER	:	Elektronik Maliye Uygulaması
E-FATURA	:	Elektronik Fatura
E-İÇ KONTROL	:	Elektronik İç Kontrol
E-YOKLAMA	:	Elektronik Mali Yoklama Sistemi
ELYİS	:	Kamu Elektronik Uygulamalar Envanteri Yönetim Sistemi
FEI	:	Institute of Financial Managers (Finansal Yöneticiler Enstitüsü)
GİB	:	Gelir İdaresi Başkanlığı
HEYS	:	Hizmet Envanteri Yönetim Sistemi
IFAC	:	International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)
IIA	:	Institute of Internal Auditors (İç denetçiler Enstitüsü)
INTOSAI	:	International Organization of Supreme Audit Institutions (Yüksek Denetim Kurumları Örgütü)

İDB	:	İç Denetim Birimi
KAYSİS	:	Elektronik Kamu Bilgi Yönetim Sistemi
KİKST	:	Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği
KMA	:	Kamu Memnuniyet Anketi
KMYKK	:	5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu
KSYS	:	Kamu Stratejik Yönetim Sistemi
OECD	:	Organization for Economic Development and Cooperation (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü)
PERTİS	:	Kamu Persormans Takip Sistemi
SDP	:	Standart Dosya Planı
SDPS	:	Standart Dosya Planı Yönetim Sistemi
SEC	:	U.S. Securities and Exchange Commission (Amerikan Menkul Kıymetler ve Kambiyo Komisyonu)
SGDB	:	Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı
SPK	:	Sermaye Piyasası Kurulu
TÜSİAD	:	Türkiye Sanayici İş Adamları Derneği

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

EKLER LİSTESİ

Sayfa

BÖLÜM I

GİRİŞ

1.1. Problemin Tespiti

Denetim ve kontrol kavramları sıklıkla aynı anlamda kullanılılıyor olsa da; kontrol süreci kurumda faaliyetlerin sürdürüldüğü esnada yapılır ve yapıldığı zamandaki işlemleri esas alır. Denetim ise geçmişte sonlanmış olan iş ve işlemleri kapsamaktadır. Kontrol, sistem içinde ve sürece dahil olan personel tarafından, denetim ise iş sürecinden bağımsız ve alanında uzman kişiler tarafından yürütülür. Etkili bir denetimden söz etmek için, bir kurumda etkili bir kontrolün bulunması gerekmektedir (Yurtsever, 2008, s.16).

Özel kuruluşlarda olduğu kadar kamu idarelerinde de iç kontrol sisteminin kurulması bir gereklilik olmuştur. Bu nedenle kamu mali yönetiminde köklü yasal reformlar gerçekleştirilmiş olup, en önemli olanı, 2003 yılında yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK)'dur. Kanun, hedef olarak; kamu mali yönetim sisteminde disiplini sağlamayı, hesap verilebilirliği ve saydamlığı güçlendirmeyi, kamu kaynaklarının kullanılmasında etkinliği, verimliliği ve ekonomikliği sağlamayı ve sistemdeki dağınıklığı gidermeyi planlamayı belirlemiştir. Tüm hükümleriyle 2006 yılında yürürlüğe giren bu kanun ile, daha hızlı çalışan, güçlü ve sağlam temellere dayanan bir mali sistemin kurulması hedeflenerek çeşitli mekanizmalar getirilmiş ve yeni ilke, esas ve yaklaşımlar çerçevesinde yürürlükteki sistemin büyük çoğunlukla tekrar yapılandırılması amaçlanmıştır (Önen ve Özmen, 2011, s.92).

Ayrıntıları araştırmamızın ilerleyen bölümlerinde yer alan KMYKK'nın beraberinde getirdiği sistemin sağlamlaştırılmasına yönelik yeni ilke, esas ve yaklaşımlar; iç kontrole ilişkin yapı ve süreçlerin yeniden tasarlanarak, etkin ve sağlıklı işleyen, katılımcı, sorumlu ve hesap verilebilir bir mali yönetiminin güvence altına alınmaya çalışılmasıdır (Önen ve Özmen, 2011, s.92). Bu nedenle, kaynakların kullanımında etkinliğin sağlanması, hesap verebilir kurumlar oluşturulması, idarelerin işlemlerinde yapısal bütünlüğün sağlanması gibi yeni düzenlemelerin işlerliğinin sağlanması mutlaka iç kontrol sisteminin etkin kurulmasına bağlıdır (Elitaş ve Özdemir, 2006, s.143).

İç kontrol sisteminin etkin kurulabilmesi amacıyla T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 5018 sayılı Kanuna dayalı olarak; Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği (KİKST) çıkarılmıştır. (T.C Hazine ve Maliye Bakanlığı [HMB], 2010) Kamu

kurumlarının bu tebliğe uyum sağlaması, iç kontrol sisteminin etkili bir şekilde sürdürülüp sürdürülmediğinin detaylı olarak değerlendirilmesi ile mümkündür. Bu tebliğde, kamu idarelerindeki iç kontrol sisteminin standartlara uyumunu sağlamak üzere; yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ile ilgili düzenlemelerin hazırlanması ve iç kontrol sistemlerinin doğru çalışıp çalışmadığının belirlenmesi, ayrıca iç kontrol sisteminin mevzuata uygun yürütülüp yürütülmediğini tespit etmek üzere iç kontrolün tüm bileşenleri ile kurulması gerektiği ifade edilmiştir.

KİKST'in yayımlanması ile; Türkiye'de kamu mali sistemini yeniden yapılandırmayı ve uluslararası standartlara uygun hale getirmeyi amaçlayan KMYKK'ye tabi kamu kurumlardan biri olan kamu üniversitelerinin, kendi bünyelerine ilişkin iç kontrol faaliyetlerinin yürütülmesinin sağlanması amacıyla, her bir üniversite için İç Kontrol Standartları Eylem Planı Raporu oluşturarak T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına bildirme yükümlülüğü getirilmiştir (HMB, 2010).

İç kontrol genel anlamda bir yönetim kontrolü olup, sadece düzenlemelerden, prosedürlerden, süreç akış şemalarından ve ön mali kontrolden oluşmamaktadır. İç kontrolün, faaliyetlerin yürütülmesinde benimsenen bir yönetim biçimi ve eylemler bütünü olarak ele alınması gerekmektedir. İç kontrol Standartları Eylem Planı Raporlarını oluşturan üniversitelerin, söz konusu eylem planlarını, birçok faaliyet alanında olduğu gibi, bu alanda da elektronik ortama aktarmak suretiyle, kurum işlemlerinin yazılı ortamdan elektroniğe geçişinin sağlanması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Elektroniğe geçiş, iç kontrol sisteminin, Kamu İç Kontrol Standartlarının beş bileşeni ile ifade edilen standartlarının, özellikle 'bilgi ve iletişim' standartlarının, yerine getirilmesinin dijital ortamlarda gerçekleştirme gerekliliği nedeni ile önem arz etmektedir. Diğer kamu kurumlarına ve özel sektöre model oluşturması beklenen kurum olma özelliğine sahip olan kamu üniversitelerinin, iç kontrol sistemini, çağın gerektirdiği ölçütlerde, sağlıklı bir biçimde kurabilmesi ve çalıştırabilmesi açısından e-iç kontrol (Elektronik İç Kontrol) sistemlerine hızlı uyum sağlaması beklenmekte ve araştırmaya açık bir alan olarak karşımıza çıkmaktadır.

1.2. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı kısaca; iç kontrol sisteminin elektronik ortamdaki uygulama alanının, kamu üniversitelerinde yaygınlığının ve kullanılabilirliğinin ölçülmesidir. Bu

amaçla Türkiye'de faaliyet gösteren kamu üniversitelerinde e-iç kontrol mekanizmasının, yasa ve yönetmeliklere uygun bir şekilde kullanılabilirliği ve sistemin etkinliği ölçülmeye çalışılmıştır. Bir başka ifadeyle; e-iç kontrol sisteminin kurulma yaygınlığının ve etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığının tespit edilmesi, henüz bu sisteme geçmemiş olan üniversitelerin ise yeni sisteme geçme konusunda hazırlıklarının bulunup bulunmadığının belirlenmesi amaçlanmıştır.

Bu araştırmada;

- Türkiye'de faaliyet gösteren kamu (devlet) üniversitelerinin eylem planları çerçevesinde iç kontrol sistemlerini kurmayı tamamlayıp tamamlamadıkları, bir başka ifade ile e-iç kontrol öncesi iç kontrol faaliyetlerinin bulunup bulunmadığı,
- Türkiye'de faaliyet gösteren kamu (devlet) üniversitelerinin e-iç kontrol sistemini kurma eğiliminin bulunup bulunmadığı,
- Türkiye'de faaliyet gösteren kamu (devlet) üniversitelerinde iç kontrol standartları doğrultusunda kurulması gerekli bilgi-iletişim ağlarının e-iç kontrol sistemi için yeterlilik düzeyi,
- Türkiye'de faaliyet gösteren kamu (devlet) üniversitelerinde e-iç kontrol sistemlerinin etkinliği,

ile ilgili durum tespiti oluşturulmaya çalışılmıştır.

1.3. Araştırmanın Önemi

Tüm kamu idarelerinde olduğu gibi kamu üniversitelerinde de iç kontrol sisteminin kurulması hem kurumların denetiminin yapılabilmesi hem de yasal olarak zorunludur. Bu kapsamda; kamu üniversiteleri de diğer kamu idareleri gibi, iç kontrol standartları tebliğine uygun bir şekilde eylem planını hazırlamalı ve iç kontrol sistemini kurmalıdır. "*Bir kurumun faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği, kanun ve düzenlemelere uygunluk hedeflerine erişmede dikkate alınan, yeterli güveni sağlamak maksatlı tasarlanmış ve tüm personel tarafından etki edilen bir süreç*" olarak tanımlanan iç kontrol sisteminin, teorik olarak kuruma katkılar sağlayacağı ön görülmüş ve bu konuda literatürde birçok araştırma yapılmıştır. Ancak; diğer kamu idarelerinde veya üniversitelerde e-iç kontrol sistemine yönelik bir araştırma henüz yapılmamış ve literatürde bu konu ile ilgili bir araştırmaya rastlanmamıştır.

Bu çalışma sonuçlarının üniversite rektörlüklerine, iç denetçilere, üniversitelerin bağlı olduğu ya da ilgisinin olduğu üst kurumlara ve bu konuda araştırma yapanlara katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Ayrıca; diğer kurumlarda da benzer uygulamaların yaygınlaştırılması açısından da faydalı olacaktır. Daha önce bir benzerinin yapılmadığı, yapmış olduğumuz araştırmanın alanında ilk çalışma olduğu göz önünde bulundurulduğunda; iç kontrol sisteminin elektronik ortamda uygulanabilirliğinin, yaygınlığının ve etkinliğinin ölçülmesinin literatüre de katkı sağlayacağı beklenmektedir.

1.4. Sınırlılıklar

Araştırma konusu kapsamında hazırlanan anketlerin hedef katılımcı grubu; tüm Türkiye'de faaliyetlerini yürüten ve iç kontrol sistemini kurma zorunluluğu olan tüm kamu (devlet) üniversiteleri ve bu üniversitelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları (SGDB) ile İç Denetim Birimlerinde (İDB) çalışan ve kurumlarında iç kontrolün kurulmasından ve izlenmesinden sorumlu personeli kapsamaktadır. Ankete katılan personel açısından sınırlılıklar mevcut olup, hazırlanan online (çevrimiçi) anket her üniversitenin iç kontrol biriminde görevli bir (1) adet SGDB çalışanı, bir (1) adet İDB çalışanı katılımcıya iletilmiştir.

Diğer yandan, iç kontrol kurma zorunluluğu olmayan vakıf üniversiteleri kapsam dışında tutulmuştur. Üniversitelerin kuruluş yılları, bütçe büyüklüğü ve akademik başarı gibi farklılıklarının bulunması ve homojen bir yapıya sahip olmamaları bulguların değerlendirilmesi açısından önemli sınırlamalar getirmektedir. Anket elektronik ortamda hazırlanmış ve değerlendirilmiştir. Hem anket yönteminin doğasından kaynaklı hem de elektronik ortamda veri toplamadan kaynaklı sınırlılıklar mevcut olup, çalışma çerçeve olarak üç bölümden oluşmuştur. Birinci kısımda giriş ile beraber araştırma konusuna ilişkin kuramsal açıklamalar ve ilgili araştırmalar, ikinci kısımda araştırma yöntemi, araştırma sonuçları ile elde edilen bulgular ve üçüncü bölümde sonuç ve öneriler yer almıştır.

BÖLÜM II

KURAMSAL AÇIKLAMALAR VE İLGİLİ ARAŞTIRMALAR

2.1. İç Kontrol ve İç Kontrol Sistemi

İç kontrol; işletmeler veya kurumlar açısından, kanun koyucu ve düzenleyiciler ile diğer kişiler açısından farklı anlamlar taşımaktadır. Genel olarak bakıldığında iç kontrol; bir kurumun faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini, finansal raporlamanın güvenilirliğinin yanı sıra yeterli güvenin sağlaması amaçlı tasarlanmış, kanun ve düzenlemelere uygunluğunu yerine getirerek kurum hedeflerine ulaşmada dikkate alınan; ve tüm çalışanlar tarafından yerine getirilen bir süreçtir (Dabbagoğlu, 2009, s.26).

İç kontrol sistemi, "*bir kurumun yönetimi tarafından, kurumdaki faaliyetlerin; ekonomik olmasını, verimli ve etkin bir şekilde yürütülmesini, yönetimin prensiplerine bağlı kalınmasının sağlanmasını, varlıkların ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğruluğunun ve tamlığının güvence altına alınmasını, zamanında ve güvenilir mali ve yönetim bilgisinin üretimine destek sağlanması için kurumsal hedefler çerçevesinde kurulan, kurumsal yapı, metotlar, prosedürler ve iç denetimi de içeren mali ve diğer kontrol sistemlerinin tamamıdır."* (Akyel, 2010, s.83-97). Bu iki kavram birbirininden ayrı gibi dursa da; iç kontrol sistemi, iç kontrole ilişkin ifadelerin mekanizasyonundan oluştuğu anlaşılmaktadır. Çalışma içerisinde yapılan literatür taramasında da bu iki ifadenin aynı kapsamda kullanıldığı görülmüştür.

Dünyada iç kontrole yön veren kurumların başında gelen İç Denetçiler Enstitüsüne (The Institute of Internal Auditors - IIA) göre kurum yönetiminin ayrılmaz bir parçası olan iç kontrol; faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dâhil olmak üzere diğer tüm raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence getiren ve kurum faaliyetlerinde süreklilik temelli eylemler bütününden ibaret bir sistemdir (Uzay, 1999, s.132).

İç kontrol Sisteminin çıkış kaynağı olan; Treadway Komisyonu- Sponsorluk Kuruluşları Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations -COSO) Raporu'nda da, İç Denetçiler Enstitüsü'nin tanımına yakın şekilde çerçevesi oluşturulan iç kontrolün tanımı; "*kurumun yönetim kurulu, üst yönetimi ve diğer personeli tarafından gerçekleştirilen, faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini sağlama, güvenilir finansal*

raporlama ve ilgili kanunlara ve düzenlemelere uygun olma hedeflerine erişmek maksadıyla gerçekleştirilen bir süreç" olarak karşımıza çıkmaktadır (Yılancı, 2006 s.28). Bir diğer uluslararası kuruluş olan Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants -AICPA) de 1995 yılında 78 numaralı denetim standardında COSO raporunda bulunan iç kontrol tanımını aynen kabul etmiştir (Demirbaş, 2005, s.167).

COSO raporundaki tanımlar ve kavramlar esas alınarak çıkarılan 5018 Sayılı Kanun, iç kontrol; "*Kurumun amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini; varlık ve kaynakların korunmasını; muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını; mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreç ile ilgili iç denetimi kapsayan, mali ve diğer kontroller bütünü*" olarak tanımlanmaktadır (5018 Sayılı Kanun, 2003).

Eski yaklaşımlara göre sadece sorumluluk ve kontrol uygulaması, bir işin yapılışına odaklı gerçekleştiği görülse de özellikle 5018 Sayılı Kanunun kapsamı ile birlikte bu durum ortadan kalkmış, artık yapılacak işlerde kurum vizyonunun ve misyonunun oluşturulması sağlanarak kontrol ve denetimde görev ve sorumlulukların sınırları artırılmış ve daha kapsayıcı hale getirilmiştir (Güner, 2009, s.183). Buradaki kontrol ve denetim süreci sadece yaklaşım olarak işin gerçekleşmesine bağlı durumlar için geçerlidir.

Hızla küreselleşen dünyamızda, küresel ve liberal ekonomik anlayışın gelişmesine bağlı olarak yönetsel anlamda da iç kontrolün niteliği ve kapsamı artmıştır (Demirbaş, 2005, s.167). Özellikle yönetim anlayışının hizmetin gerçekleştirilmesinde, yeni yaklaşımlara bağlı olarak iç kontrol sistemi yaygınlaşmaktadır. 2003 yılında 5018 Sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle özellikle kamusal yönetim anlamında iç kontrol mevzuatı ülkemizin devlet mekanizmalarındaki çerçevesi oluşturulmuştur. Aynı zamanda iç kontrol mekanizmaları daha da sistemleşerek denetim ağının dışında, denetimi destekler niteliklere bürünmüştür.

Günümüzde iç kontrol gelişiminin temel yaklaşımı olarak performans, hizmetlerin gerçekleştirilmesi, verimlilik artışı ve mali disiplin gibi kavramlarla beraber gelişim göstermektedir. Yaman (2008, s.28)'a göre: bir organizasyon veya kurumda iç kontrol; yönetimin belirlenmiş hedeflere erişmesine yardımcı olması için tasarlanan birçok sistemden oluşmakta ve her bir sistem, bazıları birbiriyle bağımlı, bazıları birbirinden bağımsız çalışan muhtelif iç kontrolleri kapsamaktadır.

2.1.1. İç kontrol Sistemine Genel Bakış

Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI), iç kontrol sistemini, "*kurumların hedeflerine ulaşması ve misyonlarını gerçekleştirmesi; bu yolda ilerlerken önlerine çıkabilecek belirsizliklerin en aza indirilmesi amacıyla uygulanan süreç"* olarak tanımlamıştır. (Yüksek Denetim Kurumları Örgütü, [INTOSAI], 2004, https://sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/INT9130.pdf Erişim:18.05.2018) İç kontrol sistemi; bir kurumun ya da işletmenin yöneticileri veya personeli tarafından uygulamaya konan bir süreç olup, belirli amaçları gerçekleştirme; kurumun veya işletmenin misyonunu yerine getirme hedefinde risklerle baş edebilmesine güvence sağlamak amacıyla düzenlenmiştir.

İç kontrol sistemi, bir kurum ya da işletmedeki tüm süreçleri kapsamakta ve iç denetimle birlikte mali ve diğer kontrolleri de içine alan bütünleşik bir organizasyon ve yönetim şeklidir. Ancak tüm personeli, yönetimi ve tüm süreci kontrol etmek zor olduğundan kurum veya işletmelerde kritik noktadaki bazı işlemler ve işlevsel süreçlerin kontrolü yapılarak, tüm süreçlerin kontrolünün sağlanması gerçekleştirilebilmektedir. Özellikle, kontrolü sağlanan süreçler mali kaynakların kullanımı, mali bilgiler ve mali yönetimin kontrolü öncelikli olarak gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda çıkan kanun, yönetmelik, yönerge ve tebliğlerin büyük çoğunluğunda mali kaynaklı kontrollerin uygulamalarına özellikle yer verilmiştir (Arslan, 2004, s.145). Diğer yandan iç kontrol sistemi, genel anlamda yönetim kontrolü olmakla birlikte; sadece kurumdaki düzenlemelerden, prosedürlerden, süreç akış şemalarından ve ön mali kontrolden ibaret değildir (HMB, 2015). İç kontrol siteminin, faaliyetlerin sürdürülmesi için sahip çıkılan bir yönetim tarzı, iş ve işlemler bütünü olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

2.1.2. İç Kontrol Sisteminin Tarihçesi

Günümüze kadar iç kontrol kavramı gerek kamu kurumlarının, gerekse işletmelerin ilgisini çekmiş ve giderek önem kazanmıştır. Bu durum sonucunda iç kontrole yönelik farklı yaklaşımlar ve düşünceler ortaya çıkmıştır. İç kontrole yönelik sistemli ilk temel düşüncelere 1940'lı yılların başında ABD'de kamu muhasebesi ve iç denetim meslek kuruluşları tarafından iç kontrolün denetime ilişkin uygulamalarını açıklamak amacıyla yayımlanan rapor, kılavuz ve standartlarda rastlanmaktadır (Saltık, 2007, s.58-69). Bu yayınlanan rapor, kılavuz ve standartlarda ayrıca iç kontrolün tanımına, bileşenlerine,

değerlendirilmesine ilişkin yöntemlere ve iç kontrolde etkin olan kişilerin sorumluluklarına da yer verilmiştir.

İç kontrol uygulamalarının geliştirilmek suretiyle iyileştirilmesi amacıyla, 1940'lı yıllardan 1970'li yıllara kadar birçok iç kontrol sistemi ortaya atılmıştır. İç kontrolün popüler olarak gündeme gelmesi 1970'lerin ortalarında Amerika'da Watergate skandalının ortaya çıkmasıyla olmuştur. Watergate skandalına yönelik araştırmaların sonucunda 1977'de ana teması iç kontrol olan "Yabancı Yolsuzluk Kanunu" (Foreign Corrupt Practices Act) yürürlüğe girerek uygulanmaya başlanmıştır (T.C. Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı, [AÇSHB], 2013). Bu Kanunun, 1980'lerin başındaki kontrol ortamı ve iç kontrol süreci üzerinde artan ilginin temelini oluşturduğu görülmüştür.

Diğer yandan 1974'te kurulan Cohen Komisyonu, üst yönetimin şirketin mali raporlarıyla birlikte iç kontrol sisteminin koşullarını gösteren raporlar hazırlamasını tavsiye eden bildirgeler yayımlamıştır. 1978'de ise Finansal Yöneticiler Enstitüsü (Financial Executives Institute -FEI), üyelerine yönelik Cohen Komisyonu raporlarını destekleyen ve bunların uygulanmasını içeren bir bildirge yayımlamıştır. 1979'da Amerikan Menkul Kıymetler ve Kambiyo Komisyonu (SEC), yönetim raporları için zorunlu kurallar getiren bir önergede, iç kontrol sisteminin uygulanmasının yönetimin önemli sorumluluklarından biri olduğunu ve iç kontrol sisteminin etkililiğine ilişkin bilgilerin yatırımcılar için önem taşıdığı belirtilmiştir. 1980'den 1985'e kadar geçen süreçte, çeşitli kuruluşlarca iç kontrolün profesyonel standartlarının geliştirilmesi ve mükemmel hale getirilmesine çalışılmıştır (Uludağ, 2013, s.4; Kızıl ve diğ, 2013, s.7).

1980'lerden 1990'lara gelindiğinde dünya genelinde yaşanan ekonomik krizler; hatalı ve usulsüz mali raporlamaların varlığı ile risk yönetimi uygulamalarının olmayışı sonucu ortaya çıkan büyük çaplı iflasların yanı sıra maddi zararlara yol açmıştır. Bu durum muhasebe, denetim ve kontrol alanında yeni ihtiyaçların olduğunun gözlenmesini sağlamıştır (AÇSHB, 2013).

1985 yılında Hileli Mali Raporlama ile ilgili Treadway Komisyonu olarak da bilinen ABD Ulusal Komisyonu kurulmuştur. Daha sonra bu komisyon tarafından, "Hileli Mali Raporlama" konusunda bir rapor yayımlanmıştır. Bu rapor ile kontrol ortamı ile davranış ve yetki standartlarına vurgu yapılmış, iç kontrol kavramı için ortak bir çerçeve ve kapsayıcı bir nitelik oluşturulması gerekliliği belirtilmiştir. Komisyonun bu raporu sonucunda Sponsorluk Kuruluşları Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations -COSO) oluşturulmuştur. COSO mevcut kaynaklardaki iç kontrol ile ilgili eğilimleri birleştirerek uygulama alanında etkinliğin değerlendirilmesi için geniş kapsamlı kriterler

geliştirmiştir. COSO'nun oluşturduğu genel kontrol sistemi bugün dünya çapında kullanılmakta olup, 1992'de yayımladığı "İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve" raporu işletmelerde ve kamu kurumlarında yaygın olarak kullanılmaya devam etmektedir (Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14; Walker, 1999, https://www.gao.gov/special.pubs/ai00021p.pdf Erişim:31.07.2018).

Birçok uluslararası kurum ve kuruluş gibi Avrupa Birliği de, kamu iç mali kontrol alanında COSO'nun belirlediği standartları benimsemiştir. Bu kapsamda Avrupa Komisyonu tarafından yayımlanan "Kamu İç Mali Yönetimi" belgesinde (Public Internal Financial Control) açıkça belirtildiği gibi; AB kamu kurumlarında Kamu İç Mali Kontrolünün geliştirilmesinde kullanılan uluslararası standartlar; "Kamu Sektöründe İç Kontrolün Geliştirilmesi için Yüksek Denetim Kurumları Örgütü-INTOSAI Rehberi" ve "Avrupa'da İç Denetim Kurumu- ECIIA Pozisyon Belgesi"dir. Avrupa Sayıştaylar Birliği, INTOSAI rehberinin giriş kısmında metodolojisinin, "COSO İç Kontrol Standartları Çerçevesi"nin gözden geçirilmiş ve uyumlaştırılmış hali olduğu belirtilmektedir. Avrupa İç Denetçiler Konfederasyonu (ECIIA), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ile yakından bağlantılıdır ve COSO'yu oluşturan destekleyici kurumlardan biri olarak COSO raporuna dahildir (HMB, https://www.hmb.gov.tr/ic-kontrolun-tarihcesi Erişim:12.10.2018).

Ülkemizde ise AB uyum müzakereleri sonucu 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla İç Kontrol Sistemleri belirli bir standart uygulama çerçevesine kavuşmuştur. Bu kapsamda çeşitli tebliğ, yönetmelik, kılavuz ve rehberler yayınlanarak özellikle kamu kurumlarında ve kurumsal işletmelerde iç kontrol sistemleri geliştirilmeye başlanmıştır (Demirbaş, 2005, s.168). Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde 5018 sayılı kanun ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan diğer yasal düzenlemeler hakkında açıklamalara ayrıca yer verilmiştir.

2.1.3. İç kontrol Sisteminin Önemi ve Amacı

Öncelikle ifade etmek gerekir ki, iç kontrol sisteminin önemi amacından gelmektedir (Dabbagoğlu, 2009, s.26). İç kontrol sisteminin hedefi; faaliyetlerin ya da görevlerin bir program ve sistem çerçevesinde; zamanında, etkin ve kaliteli yapılmasını sağlamaktır. Ayrıca iç kontrol, mali bütçenin dengeli şekilde kullanılması sürecine etki ederek, yöneticilerin var olan iş akış bilgisine sahip olmasını sağlamaktadır. (Demirbaş, 2005, s.168). Diğer yandan verimlilik artışını sağlayarak, güvenilir bilginin zamanında elde edilmesine yardımcı olmakta ve finansal ve taşınmaz varlıkların korunması hususunda

güvence getirmektedir. İç kontrol sistemi; işlerin yasalara uygunluğu ile düzenli olmasının geliştirilmesini, oluşacak küçük hataların ya da gelişecek sorunların büyük sıkıntılara yol açmadan önce fark edilmesini, iş planı ya da takviminin bu duruma göre yeniden düzenlenmesini sağlayarak, oluşacak -mali olsun olmasın- çeşitli kayıpların en aza indirilmesini sağlamaktadır.

Bir işletmede veya kurumda etkin ve sağlam bir iç kontrol sisteminin var olması, işletme ya da kurum çalışanlarının, yönetimin belirlemiş olduğu amaçlar doğrultusunda ne ölçüde etkin rol oynadıklarının tespit edilmesi ve bu konuda doğru bilgiye ulaşmaya imkan tanımaktadır (Usul ve diğ, 2011, s.49). Şu halde iç kontrol sistemi, doğru ve güvenilir bilgiye ulaşmanın en etkin yollarından biridir. Bu sayede işin gerçekleştirilmesinin önündeki tüm engeller kaldırılarak işin doğru, zamanında ve en az kayıpla yapılması için, iş akışı ve iş etkinliği hakkındaki bilgileri yönetime sağlamaktadır.

İç kontrol tüm çalışanlara sorumluluk yüklemek suretiyle, personelin kendi yeterliliğine sahip olmasını sağlayarak kurumun hesap verebilirliğini güçlendirmektedir. Bunun yanı sıra, yapılan iş ve faaliyetleri görünür hale getirebilmektedir (Demirbaş, 2005, s.168). Görevin tamamlanmasında ise hesap verebilirliğe bağlı olarak iş akışının görev ve sorumlulukları bakımından çeşitli kanıtlara dayalı gerçekleşmesine imkân sağlamaktadır.

Bu sayılan sebeplerden dolayı iç kontrol, yönetimin şeffaflığını, hesap verebilirliğini, mali ve iş disiplinin sağlanmasını, yapılan görev ve faaliyetlerin tüm aşamalarının denetlenmesini, personelin gelişimini ve eğitimini sağlamada önemli avantajlar sağlamakta ve iç konrolü kurum için amaç haline getirmektedir.

Kurumun hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak iç kontrol sisteminin genel amaçları şöyle sıralanabilir (Yaman, 2008, s.28):

1. *"Kurumun varlıklarının korunması,*
2. *Kurumun mali bilgilerinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması,*
3. *Kurum iş ve işlemlerinin yönetim ilke ve politikalara, planlara ve mevzuata uygunluğunun sağlaması,*
4. *Kurum kaynakların ekonomik ve verimli kullanımının sağlanması."*

Dört madde halinde belirtilen genel amaçlar daha çok kurumun varlık sebeplerine ve ana amaçlarının yerine getirilmesine yöneliktir. Ayrıca iç kontrolün genel amaçlarını; kurum faaliyetlerinin yerine getirilmesi ile kamu yararının nasıl sağlanacağı oluşturmaktadır. İç kontrolün özel amaçları ise kurumun her bir işlemine ya da sürecine

ilişkin olarak kontrol sisteminin gerçekleştirmesinden beklenen fonksiyonları ifade etmektedir. Yaman (2008, s.28) çalışmasında bahsettiği iç kontrolün sorumluluğunda bulunan özel amaçlar şu şekilde sıralanmıştır:

1. Gerçeklik ve doğruluk: İç kontrol yapısının, işlemlerin doğruluğunu tespit ederek yapılacak kayıtların doğru olarak sonuçlanmasının sağlamasıın yanı sıra gerçek olmayan iş ve işlemlerin engellenmesini sağlamak.
2. Kayıtların uygunluğu ve eksiksiz olma: Yapılan işlemlerin eksiksiz olarak aslına ve içeriğinde uygun olarak yapılmasını ve kayıt dışı işlemlere yer verilmemesi.
3. Sınıflandırma: Kurumun mali tablolarını ilgililerin kullanımına doğru bir şekilde sunulabilmesi için mali işlemlerde; işlemlerin, kullanılan hesap planının bu amaca hizmet edecek şekilde sınıflandırılması.
4. Şeffaflık: Kurum faaliyetleriyle bağlantılı, kamusal işleme taraf olan veya menfaati etkilenecek olacak özel veya tüzel kişilerle ilgili, bir durumun yasal düzenlemeler vasıtası veya doğrudan toplumla paylaşılması. Özellikle kamu kurumlarının mali yılsonlarında yayımladıkları faaliyet raporları ve verdikleri güvence beyanıyla kurumsal verileri belirlenmiş ölçüde kamuoyuyla paylaşması.

İç kontrol sisteminde yukarıda belirtilen genel ve özel amaçlara ulaşabilmek için kullanılabilecek başlıca araçlar; yeniden örgütlenme, politikalar, düzenlemeler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe, bütçeleme ve raporlamadır.

2.1.4. İç kontrol Sisteminde COSO Modeli

Yaygın olarak bilinen iç kontrol sistemi modelleri arasında SysTrust, Turnbull, Cadburry, CobiT, eSAC ve KING, modelleri yer almaktadır (Sevim ve Gül, 2012, s.103). Diğer bir iç kontrol sistemi uygulama modeli ise COCO modelidir. Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (Canadian Institute of Charted of Accountants-CICA) tarafından 1995 yılında yayımlanan ve "Kontrol Rehberi (Guidance on Control)" adı verilen, kısaca "COCO Raporu" da denilen raporda, iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmeye dönük çeşitli ölçütler değerlendirmeye alınmış, COCO modeli oluşturulmuş ve bu model COSO modelinin oluşturulmasının bir ön çalışması niteliğini kazanmıştır.

COCO modeli, iç kontrolü işletmenin amaçlarına ulaşması sürecinde, kurum ya da işletme çalışanlarını destekleyerek, işletmeyi bir arada tutan; işletmenin kaynakları,

sistemleri, süreçleri, kurum kültürü, kurumsal yapısı gibi diğer unsurlarından biri olarak varsaymıştır. Yönetimin bileşenlerine çerçeve sunmak COCO kontrol rehberinin amacını oluşturmaktadır (Boisclair ve diğ, 1996, s.6; Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14).

COCO kontrol rehberinde, iç kontrol amaçlarının değerlendirilmesinde kullanılmak üzere 20 adet kriter belirlenerek, bunlar dört ana başlıkta ele alınmıştır. Bu dört ana başlık; 5 kriterle ifade edilen 'amaç', dört kriterle ifade edilen 'sorumluluk', 5 kriterle ifade edilen 'yeterlilik', 6 kriterle ifade edilen 'izleme ve öğrenmedir' (Boisclair ve diğ, 1996, s.6; Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu [IFAC], (2006), https://www.ifac.org/publications-resources/internal-controls-review-current-developments Erişim:11.06.2018; Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14).

COCO, belirlediği bu 20 kriter ile kurum hedeflerine ulaşılmasında kontrolün vereceği yeterli güvencenin, kontrolün etkinliğiyle doğrudan ilintili olduğunu belirtmekte ve iç kontrolün herhangi bir bileşeninin değerlendirilmesinde her türden alt amaca hizmet edebileceğini savunmaktadır (Erdoğan, 2009, s.128; Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14).

COCO bu dört grubu, kontrol sürecinin devamlı olduğunu gösterecek biçimde birbirini dönüşümlü olarak izleyen bir süreç olarak sunmaktadır (Erdoğan, 2009, s.128). Bu modelde organizasyonun amaçlarına ulaşmasını sağlamak için gerekli yetkinlikteki personelin, yönetim tarafından önceden belirlenen ve açıkça ifade edilerek kendilerine bildirilen yetkilerle sorumlulukları altındaki faaliyetleri, hakkaniyet ve iş etiği kurallarına uygun olarak sürdürmesi hedeflenmektedir. Bu faaliyetler neticesinde alınan sonuçların hedeflerle karşılaştırılarak, çalışanların performans analizi yapılmalı ve faaliyetlerin daha etkin ve verimli yapılabilmesi için, iç ve dış ortamın devamlı araştırılması gerekmektedir (Root, 1998, s.149; Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14).

Temelini COCO modelinden alan ve ülkemizde iç kontrol modeli olarak esas alınan iç kontrol modeli COSO modelidir. Avrupa Birliği gibi Türkiye de, 2000'li yılların başında iç kontrol ile ilgili uluslararası seviyede kabul gören standartları kabul etmiştir (Akyel, 2010, s.83-97). Bu amaçla 'Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği', T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığınca COSO modeli esas alınarak hazırlanmış ve 2007 yılında yayınlanmıştır (Güner, 2009, s.183).

İç kontrol sistemi sürecine bazı standartlar getirme ve bu sistemin sürekli geliştirilmesi anlayışı ile oluşturulan COSO modelini, diğer iç kontrol modellerinden farklılaştıran iki temel özellik, risk odaklı ve mali disiplin dışındaki diğer kontrolleri de içeren bir yapıda olmasıdır (Atmaca, 2012, s.191-205). Sadece mali yönetimi değil, diğer

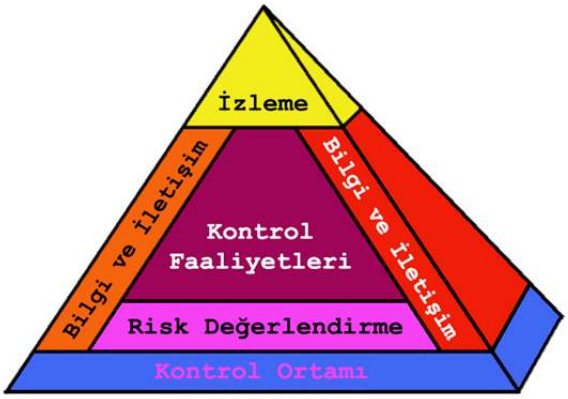
yönetim ihtiyaçlarına da karşılık vermektedir. Böylece COSO modeli, farklı yönetim seviyelerinin gereksinimini karşılamada bütüncül bir yaklaşım sunmaktadır.

Uyar'ın (2010) aktardığına göre; COSO modelinin temeli, hileli mali raporlamayla mücadele etmek üzere muhasebe ve denetim alanında söz sahibi beş ana kuruluşun 1985 yılında ABD'de bir araya gelmesi ile oluşturulmuştur. COSO modelinin oluşturulmasının geniş olarak amacı; "*sahte mali raporların nedenlerini saptayarak meydana gelme olasılığını azaltmak ve işletmelerin iç kontrol yapısını geliştirmelerine yardım edecek bir çerçeve oluşturmaktır.*" (Türedi ve Gürbüz, 2014, s.141-155). COSO, 1992 yılında yayınladığı "İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve" adlı raporu ile işletmelerin ve kurumların iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında kabul edilen temel kaynak olarak görülmüştür.

2013 yılına gelindiğinde COSO modeli, denetim ve danışmanlık şirketi tarafından hazırlanan, kavramların açıklanması ve kullanımının basit hale getirilmesi için, iç kontrol yapısında olması gereken özelliklerin ve 17 adet standardın eklenmesiyle kayda değer iyileştirmeler yapılarak güncelleştirilmiştir. Bu güncelleme yapılırken COSO tarafından 1992 yılında yayımlanan ilk rapor olan 'İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve'nin üç ana başlığı ve beş bileşeni korunmuştur (Türedi ve Gürbüz, 2014, s.141-155).

COSO iç kontrol sistemini (Treadway Komisyonu Sponsorluk Kuruluşları Komitesi [COSO], 1992, https://www.coso.org/Pages/ic.aspx, Erişim:06.12.2017) "*beş katman veya birbiri ile bağlantılı bileşenlerden oluşan bir piramit"* olarak tanımlamaktadır. Bu bileşenler aşağıda listelenerek, COSO piramidi *Şekil* 1'de gösterilmiştir:

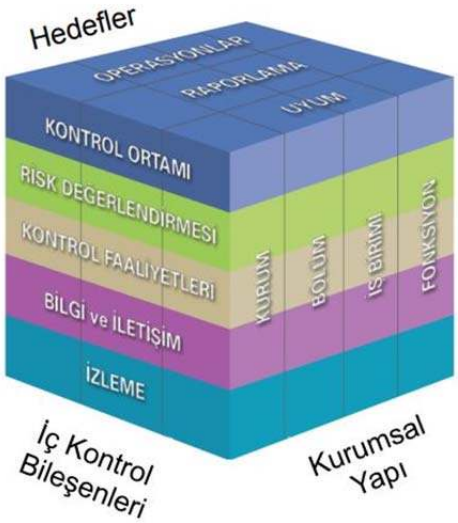
- Kontrol Ortamı
- Risk Değerlendirme
- Kontrol Faaliyetleri
- Bilgi ve İletişim
- İzleme



Şekil 1. COSO piramidi

Kaynak:http://www.ickontrol.net/ic-kontrol-rehberi/ic-kontrol-sisteminin-tarihsel-gelisimi/ Erişim: 18.06.2018

COSO iç kontrol küpü ise, iç kontrol bileşenlerine ilaveten iç kontrolün amaçları ve faaliyetleri ile ilişkisini göstermesi bakımından COSO piramidinden farklılaşmaktadır. Ayrılmaz bir bütünden oluşan faaliyet ve birimler, hedefler ve iç kontrolün bileşenleri bir küpün farklı yüzeylerini oluşturmaktadır. İşletmedeki her birim yürüttüğü faaliyet ile bu faaliyetlerin etkinliği, kurum içi bilgilerin güvenirlik düzeyi ve mevzuata uygunluk amaçlarına ulaşmada iç kontrolün beş bileşeninden faydalanır. Bknz. *Şekil*-2 (COSO, 2013, https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf, Erişim:19.05.2018).



Şekil 2. COSO küpü

Kaynak: COSO İç Kontrol Entegre Çerçevesi,2013, https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf 2013, Erişim:19.05.2018

COSO modelinde, yönetilmesi en güç olmakla birlikte en önemli unsur olan 'kontrol ortamı' temel beş unsurdan biridir. Etkili bir kontrol ortamı, modeli desteklemekte ve daha güçlü hale getirmekte, zayıf bir kontrol ortamı ise COSO modelinin diğer bileşenlerini anlamsız hale getirmektedir (Atmaca, 2012, s.191-205). Kontrol ortamı; tutum, davranış, farkındalık, yeterlilik ve üslup gibi daha soyut kavramları içermekte ve gücünü üst yönetim yapısından almaktadır. COSO modelinin ilk bölümünde kontrol ortamı bileşenleri "*dürüstlük ve etik değerler, yönetim felsefesi ve yönetim tarzı, yetkinliklere bağlılık, örgütsel yapı, yetki ve sorumluluk dağılımları, insan kaynakları yönetimi politikaları ve uygulamaları*" olarak tanımlanmıştır (COSO, 1992). Bu kapsamda; etik değerler ve dürüstlük oluşturulmaya çalışılırken organizasyonun misyonu, yapısı ile personelin görevleri, yeterliliği, performansı ve yetki devri gibi standartlar geliştirilmiştir. İkinci kısımda ise "*planlama ve programlama ile risklerin belirlenmesi ve değerlendirme"* aşaması bulunmaktadır (Hevesi, 2005, s.1).

COSO modeli, 1992 yılından sonra özellikle 2013 yılındaki güncellenmesinin ardırdan, işletmelerdeki iç kontrol faaliyetlerin yapısının değişen iş ve çalışma ortamlarına, işletmelerin kurumsallaşma yapılarına, pazarlama veya diğer faaliyetlere ayak uydurabilmesine, diğer yandan bu değişkenleri sürekli etkileyen yasalara ve diğer düzenlemelere uyumunun sağlanmasına yönelik çalışmalarını güncel tutmaya devam etmektedir (Türedi ve Gürbüz, 2014, s.141-155).

2.1.5. İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri (Unsurları)

İç kontrol sistemine yönelik yöntemlerin seçimi ve iç kontrol tekniğinin etkin bir biçimde uygulanmasına ilişkin beş bileşeni vardır (COSO, 2013). Sistemin işlevselliğinin ön koşulu bu bileşenlerin belirlenmesine ve değerlendirilmesine, kontrol yöntem ve tekniklerini etkinliklerinin uygulanmasına ve değerlendirmesine bağlıdır. Bir kurumsal yapılanma için uygun ve etkin bir kontrol sisteminin oluşturulmasında gerekli unsurlara sahip olmadıkça, iç kontrolün amaçlarına ulaşması ya da etkin şekilde verim alınması beklenemez (Akyel, 2010, s.83-97). Etkin bir iç kontrol sistemini oluşturan bileşenler kullanılan sisteminin etkinlik kapsamında temel bazı bileşenleri içermesine rağmen çeşitlilik gösterebilmektedir. Ayrıca, kurumsal yapılanmalar işlemlerini belirli standartlarda gerçekleştirilmesini bu bileşenlerin oluşturduğu standartlar aracılığıyla sağlamaktadır (Kızılboğa ve diğ, 2013, s.220). Çalışmanın bundan sonraki kısmında iç

kontrol sistemi bileşenleri, bu bileşenlerin standartları doğrultusunda ayrıntılı olarak incelenecektir.

2.1.5.1. Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı etkin bir iç kontrol sisteminin en temel unsurlarından biridir. Literatürde kontrol çevresi olarak da ifade edilen kontrol ortamı, kontrol yapılacak ortamın genel durumunu belirleyen işlem ya da işlem gruplarıdır. Burada 'kontrol ortamı' ile anlatılmak istenen, bir kurumun iş yapma şeklini, genel-geçer prensipler karşısındaki tavrının ve kalitesinin belirli bir temele oturtulmasıdır. Bu temelin sağlam olmasını isteyen işletme veya kurumlar, alanında uzman ve yetenekli çalışanlara iş vermek suretiyle, çalışanlarda kontrol bilincini, kontrol farkındalığını ve sistemlerin bütünlüğünü oluşturmaya çalışırlar. Kontrol ortamını etkileyen etmenlerin başında kurum geçmişi, kurum kültürü, kurumun etik değerleri ile çalışanların uyumu, yetki ve sorumluluk devri uygulamaları ile insan kaynakları, kurumun gelişimi ile bunlara yönetim kurulunun ilgi göstererek takip etmesi ve yönlendirmesi gibi hususlar gelmektedir (Yavuz, 2002, s. 39-56).

Kontrol ortamı, aşağıdaki ilkelerden oluşmaktadır (Türedi ve Gürbüz, 2014, s.141-155):

1. *"Dürüstlük ve meslek ahlakı*
2. *Yönetim kurulunun iç kontrol faaliyetlerini gözetim sorumluluğu*
3. *Görev ve yetki dağılımlarının belirlenmesi*
4. *Çalışanların teşviği ve geliştirilmesinin (eğitim, eğitimin sürdürülmesi, uzmanlaşma) tesisi*
5. *Yetki ve sorumluluklar"*

İç kontrol sisteminin etkinliğini ve verimliliğini artırmak, kurumda uygun bir kontrol ortamının yaratılması ile mümkündür. Kontrol ortamı; yönetim anlayışı, kurumsal yapı, personel durumu, kurum ya da işletme politikası ve uygulamaları, iç denetim ve bütçe sistemi gibi çeşitli faktörlerle sürekli etki altındadır (Alpman, 2009, http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri/Ic%20Kontrol%20Sistemi%20260407%20Antalya.pdf, Erişim:06.02.2018). COSO priamidinin en temelinde yer alması ele alındığında, iç kontrol sisteminin oluşturulmasında bu ilkeler

göz önünde bulundurularak, kontrol çevrelerinin oluşturulması ve standartlara kavuşturulması önemlidir.

2.1.5.2. Risk Değerlendirme

İç kontrol sistemi kurulmadan önce işletme veya kurumun misyon ve vizyonuna uygun olarak mevcut risk türleri ve önemlilik derecesi bilinmelidir. Yönetsel yapı itibariyle bu risklerden kaçınılamayacak olanlar varsa, bunların varlığı kabul edildikten sonra bu riskler nedeniyle ortaya çıkabilecek zararları en aza indirmek için iç kontrol sistemi oluşturulmalıdır (Demirbaş, 2005, s.167). İşletme ya da kurum yöneticileri genellikle iki tür riskle karşı karşıya kalmaktadırlar. Bunlardan birincisi mali nitelikte risklerdir. Uygun olmayan yönetim politikalarının veya uygulamalarının gerçekleştirilmesi veya çeşitli yolsuzluk işlemleri sonucu mali varlıkların kaybı söz konusudur. İkincisi ise muhasebe riskleri olup varlıklarla ilgili hesap verme yükümlülüğünün yerine getirildiği raporlarda ve kayıtlarda yapılma olasılığı olan hatalardan kaynaklanmaktadır (Güner, 2009, s.184).

Bu noktada iç kontrol sisteminin risk değerlendirme standardını oluştururken işletme ya da kurumun büyüklüğünü, faaliyet konusunu, kullanılan varlıkların türünü ve işletme ya da kurumun yöneticilerinin, işletme ya da kurum ile ilgi derecesini göz önünde bulundurmalıdır. Böylece hem varlıkların yetersiz ve yolsuz işlemlerde kullanılması risklerinin (mali riski) hem de muhasebe kayıtlarında ve raporlarında oluşacak hatalara yönelik risklerin (muhasebe riski) önlenmesi sağlanacaktır (COSO, 2013). Bu nedenle risk değerlendirme standartlarının oluşturulması işletme veya kurumun iç kontrol sisteminin olmazsa olmaz unsurlarından biridir.

2.1.5.3. Kontrol Faaliyetleri

Önleyici, tespit edici ve düzeltici bir iç kontrol sistemi oluşturmak için, faaliyetlerin unsurlarından biri de kontrol faaliyetleridir. Kontrol faaliyetleri, tüm işlemler için belirli standartları olmasını gerektirmektedir. Bu nedenle bir işletme ya da kurum kontrol faaliyetlerini standart hale getirecek sistemler oluşturmaya çalışmalıdır. Bu sistemler belirli usul ve yöntemler bütünüdür. Bu usul ve yöntemler; işlemlerin yürütülüşünün uygun yetkilere dayandırılması, hata ve yolsuzlukların yapılmasını ve gizlenmesini azaltmak amacıyla işbölümünün yapılması, işlemlerin uygun şekilde kaydedilmesini sağlayacak gerekli belgelerin tasarımı ve kullanımı, varlıkların ve

kayıtların yeterli düzeyde korunması için varlıkların kullanılması yetkisinin sınırlandırılması, sorumluluk kayıtlarının mevcut varlıklarla karşılaştırılması gibi işlemlere uygulanmaktadır (Kızılboğa ve diğ, 2013, s.220).

Söz konusu işlemler, kurumda yönetim tarafından ortaya konulmuş olan kurallar ile düzenlediği yönergelerin uygulanmasını ve hedeflerin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek risklerin meydana gelmemesi için gerekli önlemlerin alınmasını sağlamaya dönük; onay verme, doğrulama, limit kontrolü, performans ölçümü, tüm varlıkların ve değerlerin güvenliğinin sağlanması ve görevlerin ayrışması gibi çok farklı kontrol faaliyetlerini içerir (Yavuz, 2002, s. 39-56).

2.1.5.4. Bilgi ve İletişim

İşletme veya kurumlarda ihtiyaç duyulan bilgilerin elde edilmesini ve bunların ilgili kişilere zamanında iletilmesini sağlayan sistemlerin varlığı bir iç kontrol sisteminin vazgeçilmez temel unsurlarından biridir (Yavuz, 2002, s. 39-56). Bu amaçla bilginin kayıt altına alınması, toplanması, bilginin düzenlenerek arşivlenmesi süreçleri iç kontrol sistemlerinde önemli bir konumdadır. İç kontrolün iş akışlarına yol gösterici olması ve yeni görevlerin belirlenmesi sürecinde bilgilerin kayıt altına alınması kurum veya işletmelerin görev ve sorumlulukları ile vizyon ve misyonlarının belirlenmesinde etkilidir. Bilgiyle birlikte bilginin aktarılması işletme veya kurum içi iletişimin sağlanması, iç kontrolün standartlaştırılması ve bilgilerin aktarımı noktasında bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve geliştirilmesi, işletme veya kurumların iş akışının verimliliği için gereklidir (Demirbaş, 2005, s.167). Bu noktada bilgi ve iletişim yöntemlerinin standartlaştırılması ve geliştirilmesi iç kontrol sistemlerinin vazgeçilmez bir parçasıdır. Ayrıca bilgi ve iletişim bileşeni, iç kontrol sisteminin bileşenlerinin tüm iş akışının kapsamına hakim olunmasını sağlamaktadır.

Bir işletme veya kurum, hedeflerine ulaşmak için etkin bir iç kontrol sistemi kurmalıdır. Ancak, iç kontrolün etkin olabilmesi için kurumun tüm düzeylerinde bilgiye ihtiyaç duyar. Her çalışanın sorumluluğu çerçevesinde görevlerini yerine getirebilmesi için, bilgi akışı sağlanmalıdır. Kurum işleyişinde öneme sahip bilgiler; kayıt altına alınmalı, sınıflandırılmalı ve tüm kurum paydaşlarına ilgili araçlarla duyurulmalıdır. Uygun ve güvenilirliği yüksek bilgilerin üretilebilmesi için, işlemlerin gerçekleştirildiği anda kaydedilmesi ve doğru bir şekilde sınıflandırılması gerekmektedir. Diğer yandan bilgi sistemleri kurumda iş ve işlemlerin sürmesi ve kontrolünün yapılmasını mümkün

hale getiren bir dizi raporlar üretmektedir (Doğu, 2011, s.81-85). Bu raporlar, finansal raporlamadan da öte; iç kontrole dönük yönetimin önceden belirlediği politika ve süreçlerin şeffaf olarak ilgililerce anlaşılması ve kurumdaki bireylerin üstlendiği sorumlulukları ile ilgilidir. Bilginin amacına uygun, zamanında, yerinde, doğruluğu bakımından güvenilir ve ulaşılabilir olması gerekmektedir.

Kurum yöneticileri, stratejik planlarının ve performanslarının yerine gelmesi için, kaynakların yerinde kullanılmasına yönelik ortaya konan amaçların gerçekleşip gerçekleşmediğini görebilirler. Üst seviyede çalışan yöneticiler ile diğer çalışanlar arasında düzgün giden bir iletişim sağlanabilmesi için; kurumun yıllık ya da dönemlik planları, kontrol alanı, kurumun riskleri, kontrol faaliyetleri, performansı belirlenmiş şekillerde, iş veya işlemin gerektirdiği sürelerde duyurular yapılmalıdır (Güner, 2009, s.185). Bu sayede kurum personeli yönetimin iç kontrole verdiği önemi kavramış, kendilerinin sistemin neresinde bulunduğu bilincine varmış, diğer çalışanlar ile kendi iş ve işlemlerinin arasındaki bağı anlamış olur.

Resmi ve resmi olmayan şeklinde ikiye ayrılan bilgi ve iletişim sistemi, finansal ve yönetsel raporlara resmi olarak kaynak oluşturur. Resmi olmayan bilgi ve iletişim ise risklerin, fırsatların ortaya çıkarılması hususunda önem arz eder. Bu ayrımın yanı sıra iletişim; kurumun büyüklüğüne bağlı olarak sözlü ya da yazılı olarak da sağlanabilir (Doğu, 2011, s.81-85).

2.1.5.5. İzleme

İç kontrol sistemlerinde belirli bir izleme ve gözlem standardı oluşturulmalıdır. Eğer izleme standardı oluşturulmaz ise, nitelikli bir izleme ve gözlemden söz edilemez ve iç kontrol bileşenlerinin kontrolü sırasında gereksiz zaman kayıpları ile mali kayıplar oluşur. Bu durumun devamında ihtiyaç duyulan personel bakımından iş akışında sıkıntılar meydana gelir (Akyel, 2010, s.167-191). Bu kapsamda belirli iş akışlarında belirli izleme standartları belirlenmesi, iş akışının doğru zamanda, doğru mali kaynaklarla yapılmasına imkan tanımaktadır. Böylece daha etkin ve verimli iç kontrol sisteminin oluşturulması sağlanmaktadır.

İç kontrol yapılarının zaman içindeki performans ve kalitesinin değerlendirilmesi gereklidir. İzlemenin amacı, işletmelerdeki mevcut iç kontrol yapısının uygun biçimde tasarlanıp tasarlanmadığına, doğru şekilde uygulanıp uygulanmadığına ve etkili olup olmadığına karar vermek için değerlendirme yapmaktır. İç kontrol sistemleri, zaman

içerisinde dış etkenlerin değişime uğraması, işe alınan yeni çalışanlar, kullanılan yeni sistemler, usuller ve diğer unsurlar nedeniyle etkinliğini kaybedebilir (Bakkal ve Kasımoğlu, 2012, s.1-14).

Kızılboğa ve Diğerlerinin (2013, s.220) aktardığına göre; iç kontrol sisteminin çalışmayan unsurları saptanmalı, çalışır olup olmadığı değerlendirilmeli ve gelişen teknolojiden yararlanılarak iç kontrol sistemi izlenmelidir. Çünkü iç kontrol sisteminin diğer unsurlarındaki rollerine ilave olarak izleme sürecinde de iç denetimin önemli bir rolü bulunmaktadır. İç kontrol yapısının izlenmesi sürekli izleme, özel değerlendirme veya her ikisinin birlikte kullanılmasıyla gerçekleştirilebilir. İç kontrol sisteminin 5 bileşeninin alt standartlarına kamu iç kontrol standartları bölümünde yer verilmiştir.

İç kontrolün beş bileşeninden biri olan 'İzleme'; iç denetim birimi tarafından yerine getirilir. Zira iç kontrol sisteminin etkinliği (Usul ve diğ, 2011, s.49), sistemin amaçlara uygun şekilde çalışıp çalışmadığını izleyen bir birimin var olması ile mümkündür İşletmede yürütülen iş veya işlemlerin veya diğer faaliyetlerin kurumsal yönetim anlayışı esasına uygun bir şekilde yürütülüp yürütülmediğini inceleyen bu birime 'İç Denetim Birimi' denir. Tuan ve Memiş (2007, s.3)'e göre işletmelerde iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde kurulmasında ve işlerlik kazandırılmasında iç denetim ortamının var olması önemli bir etkendir. Bu yüzden etkin bir iç kontrol sisteminin var olabilmesi için iç denetimin İzleme standartlarını etkin bir şekilde yerine getirmesi kaçınılmazdır. İç denetim birimi iç denetçiler vasıtası ile yapılan gözetim faaliyeti sonucunda sistemin eksik veya zayıf yönlerini belirlemek suretiyle alınması zorunlu önlemlerin alınması için gerekenleri yerine getirir.

2.1.6. İç Kontrol Sisteminde Roller ve Sorumluluk

Sorumluluk, başka bir ifade ile hesap verilebilirlik kavramının iyi bir şekilde çalışmasının ön şartı, harcama sürecinde yer alan çalışanların rol ve sorumluluklarının açık bir şekilde tanımlanmasıdır (Kerimoğlu, 2003, s.108-126). İç kontrol sistemlerinde en büyük rol ve sorumluluk yöneticilerdedir. Bu nedenle işletme veya kurum yöneticileri iç kontrol sisteminin etkili bir biçimde işlediğini sağlamak üzere, belirlenen vizyon ve misyonlar sayesinde iş akışının ilerlemesinin sağlandığını belirlemeli ve bu durumun işlerliğinin güvence altına alınması için uygun iç kontrol sistemleri geliştirmelidirler (Saltık, 2007, s.58-69).

İşletme veya kurumun tüm personeli görevlerini yerine getirirken belirli faaliyetlerin yerine getirilmesi için çaba göstermektedirler. Bu faaliyetler işletme veya kurumun diğer faaliyetleri ile uyumlu olarak, işletme veya kurumun amaçlarına ulaşmayı sağlamaktadır. Her kademede çalışan personel kontrol ortamının kapsam alanını oluşturmakta ve iç kontrol sisteminde kullanılacak bilgileri sağlamaktadır. Bu faaliyetler kontrolleri etkileyen en önemli bilgilerdir (Dabbagoğlu, 2009, s.26). Bu nedenle tüm çalışanlar iç kontrol sisteminin birer parçası olarak, iç kontrol sisteminin uygulanmasında sorumluluk sahibidir.

2.1.6.1. Yöneticilerin Sorumluluğu

İşletme veya kurumlarda yöneticiler, iş akışının sağlanmasının yanında, iş akışının misyon ve vizyon hususunda belirleyici prensipleri ve uygulamaları yerine getirme sorumluluğuna da sahiptir. Bu sebeple etkin bir politika ve uygulamanın belirlenmesinin en önemli yollarından biri iş akışına hakim olmak ve süreçleri takip edebilmektedir. Yöneticiler etkin iç kontrol sisteminin kurulmasını sağlamak, işleyişi izlemek ve gerekli tedbirleri almak suretiyle geliştirmekten sorumludur. Bu sayede yöneticiler kontrol ettikleri alt kademedeki personellerinin yaptığı iş akışlarıyla ilgi bilgileri edinerek yeni görev ve uygulamaları hayata geçirebilmektedir (Saltık, 2007, s.58-69). Alt kademelerdeki yöneticiler de kendi birimlerinde ve sorumluluk sahibi oldukları alanda aynı şekilde bir iç kontrol sistemi oluşturmaktan, uygulanmasını sağlamaktan, izlemekten ve geliştirmekten sorumludur.

2.1.6.2. İşletme ya da Kurum Personelinin Sorumluluğu

Bir iç kontrol sisteminde işletme ya da kurum personeli, iç kontrolün işletilmesinde sorumluluk sahibidir. İç kontrol sisteminin uygulanmasında kontrol ortamını oluşturması nedeniyle işletme ve kurum içerisinde çalışan herkesin sorumluluğu vardır. Her bir çalışan, görev ve sorumluluk tanımı çerçevesinde kendisine verilen iş veya işlemlerin etkin ve verimli bir şekilde, ilgili mevzuatlara uygun olarak yürütme zorunludur. Ayrıca tüm çalışanlar, faaliyetlerin işleyişine ilişkin sorunları ve bu sorunlara ilişkin çözüm önerilerini, kurum ve iş etik değerleriyle bağdaşmayan davranışları, uygunsuz faaliyetleri ve uygulamaları üst yönetimlere iletmekle yükümlüdürler (Kaya, 2014, http://bertankaya.net/2018/10/ic-kontrol-kontrol-etmek-degil-kontrol-altina-almak-demek, Erişim:31.07.2018).

Yani iç kontrol tüm kademelerdeki personelin görevinin bir parçasıdır. Kurumda çalışan herkes iç kontrol sisteminin hayata geçirilmesinde rol oynaması gerekliliğinden dolayı, iç kontrol yalnızca bir birimdeki personelin yürüteceği bir görev değil, kurumda çalışan herkesin yürüttüğü faaliyetlerin içine yerleşmiş bir süreçtir. Bu nedenle ilave bir iş ya da görev olarak düşünülmemelidir (AÇSHB, 2013).

Buradan hareketle; iç kontrolün, üst yönetim seviyesinden en alt kademedeki çalışana kadar tüm kurum çalışanları tarafından etki edilmesi ve benimsenmesi gerekli bir olgu olduğu, özellikle kamuda etik bilincinin temelinin oluşmasını sağlayan faaliyetlerden biri olduğu anlaşılmaktadır. Bu sayede etik kültürün yerleştirildiği, kurumsallaşmasını gerçekleştiren kurum itibarının korunduğu bir yapının meydana gelmesi açısından büyük öneme sahip olduğu sonucuna varılabilir. Ayrıca, iç kontrol sürecine üst yönetimin ve tüm kurumun birimlerinin sahip çıkması ve kabullenmesi kamusal alanın hizmet süreçlerinin önünü de açacağı görülmektedir.

2.1.6.3. İç Denetim ve Strateji Geliştirme Birimlerinin Sorumluluğu

İç denetim birimleri kurum ya da işletme faaliyetlerinin etkinlik, verimlilik ve iş akışını gözlemleyerek değerlendirirler. Bu faaliyetleri sayesinde kurumda veya işletmede aksayan yönleri, vizyon ve misyonlardaki zayıf yönleri üst yönetimlere bildirerek gerekli önlemlerin alınmasında sorumluluk sahibidirler. Bu sayede iç denetçiler, iç kontrol sisteminin geliştirilmesine katkı sunmaktadırlar (Kaya, 2014, http://bertankaya.net/2018/10/ic-kontrol-kontrol-etmek-degil-kontrol-altina-almak-demek, Erişim:31.07.2018).

Strateji Geliştirme Birimleri ise iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması ve geliştirilmesinde koordinasyonu sağlamakta, ön mali kontrol faaliyetlerini gerçekleştirerek, kurum ya da işletmede iç kontrol anlamında rehberlik hizmeti vermekten sorumludurlar (Kaya, 2014, http://bertankaya.net/2018/10/ic-kontrol-kontrol-etmek-degil-kontrol-altina-almak-demek, Erişim:31.07.2018). İç kontrole katkısı olan diğer rollere ve sorumluklara araştırmanın kamu iç kontrol sistemi ile ilgili bölümünde yer verilmiştir.

2.2. Kamuda İç Kontrol Sistemi

Kamuda gerçekleştirilen uygulamaların kayıt altına alınması, kontrol ve denetime tabi tutulması çok eski zamanlara dayanan önemli bir kamu yönetim anlayışıdır. Uzun

yıllar Türkiye Cumhuriyeti'nde iç kontrol uygulamaları ile ilgili yasal düzenlemeler aynı kalmış, süreç içinde geliştirilmeye çalışılmış ancak bazı yetersizlikler gözlenmiştir. Özellikle 2000'li yıllar ile birlikte kamu yönetim anlayışının hizmet kapsamı değişmiş ve değişen anlayış kapsamında yasal düzenlemeler getirilmiştir (Güner, 2010, s.189-198).

Uluslararası standartlara uygun şekilde tasarlanan bu düzenlemeler ile birlikte her kamu kurumuna bir vizyon ve misyon yüklenerek, kamu kurumlarına iç kontrol sistemi oluşturulma zorunluluğu getirilmiştir. Bu kapsamda çıkarılan 5018 Sayılı Kanun ile, dünya genelinde kabul gören standartlar olan; şeffaflık, sorumluluk, hesap verebilirlik ve adillik kamu yönetiminin de temel ilkeleri olarak kabul edilerek, denetim ve iç kontrol düzenleme altına alınmıştır.

Akyel'in (2010, s.167-191) aktardığına göre; iç kontrolün yasal zemine kavuşmasıyla kamu idarelerinde iç kontrol sistemleri vizyon ve misyonlara bağlı olarak oluşturulmaya başlanmıştır. Bu süreçte; kamusal hizmetler açısından iyileştirme ve geliştirme temelli, yönetime değer katmayı hedefleyen, rehberlik ve eğitimi de içeren, yönetime belirli bir güvence sağlayan iç kontrol işlemleri gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Burada iç kontrolün temel fonksiyonu; kurumsal yönetim anlayışının belirlenmesi, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin değerlendirilmesi ve yönetimin yönlendirilmesi şeklinde ifade edilmektedir.

Kamuda iç kontrol; kurumun amaçlarına ulaşmaya yönelik olarak, kurumun faaliyetlerinin raporlanması, yönlendirilmesi, yönetilmesi ve izlenmesi ile uygulanan yapı ve süreçlerin bir bütünü olarak tanımlanmaktadır. İç kontrol sistemleri, yönetimsel ve idari etik değerleri oluşturmak, ilgililere hesap vermek, risk değerlendirmek ve kontrol bilgilerinin aktarımını yapmak ve yönetsel işbirliğini sağlamaktır. Bu sayede kamu kurumlarınca, mali kaynakların daha etkin ve şeffaf kullanımından oluşan anlayışlar bütünü yaygınlaştırılmıştır. Bu anlayışlar bütünü sayesinde, kamu kurumlarında etik değer bilinci oluşturulmaya, kurumsal performans artışı sağlanmaya ve bireylerin (vatandaşların) öz değerlendirme süreçleri de etkinleştirmeye çalışılmıştır.

Uzay (1999, s.132) tarafından Türkiye'de yapılan bir çalışmada stratejik/işletme, operasyonel, finansal ve uyum olarak riskler ifade edilmiştir. Küresel bağlamda 2012 yılında yapılan bir çalışmada ise (Janvrin, ve diğ, 2012, s.189-213) ilk on risk; "uyum riski, finansal risk, krizden çıkış riski, yetenek yönetimi riski, gelişen piyasalar riski, mali rekabet koşulları riski, radikal yeşil uygulamalar riski, sosyal sorumluluk riski ve işbirliklerinin yönetimi riski" olarak tespit edilmiştir.

Bu çerçevede 5018 sayılı Kanun ile birlikte ikincil mevzuatlarla kadrolar oluşturularak ve hizmet içi eğitimler verilerek, iç kontrol sisteminin oluşumu gerçekleştirilmiştir. Kamu kurumlarında iç kontrol sistemlerinin oluşturulma sebebi; kurumun vizyonunu oluşturması ve misyonunu başarması için riskleri değerlendirmek ve kuruma belirli bir teminat sağlamak olarak ifade edilmektedir (INTOSAI, 2004; Akyel, 2010, s.167-191).

Türkiye özel sektör açısından iç kontrol çalışmaları, kurumsal yönetim anlayışının gelişimi amacıylaa 2002 yılında Türkiye Sanayici İş Adamları Derneği (TÜSİAD) tarafından yapılan çalışma ile başlamıştır. Ağırlıklı olarak Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından benimsenen ilkelere dayanan TÜSİAD raporundan sonra, kurumsal yönetim anlayışları Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) mevzuatı ile çalışma hayatında uygulanmaya başlanmıştır. Kamu sektörü açıdan ise iç kontrol sistemine yönelik yeni düzenlemeler; 2003 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun ve bu kanuna dayanarak çıkarılan yönetmelik ve diğer düzenlemeler bütünü ile yapılmıştır (Güner, 2010, s.189-198).

Kamu kurumlarının değişen koşullara uyum sağlamasını amaçlayan yeni yönetim anlayışları ve uygulamaları kapsamında hayata geçirilen bu düzenlemeler bütününde kamu yönetimi için tamamen yeni bir olgu olarak iç denetim ve iç kontrol ayrı bir yer tutmaktadır (Akyel, 2010, s.167-191). Böylelikle, dış denetim anlayışının hakim olduğu bir yapıda, kendini kontrol anlayışı ile yönetimin altyapısının bir parçası olarak inşa edilen kontrol bileşeninin daha işlevsel kullanımı amaçlanmıştır.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne göre de iç kontrol faaliyeti, belirli amaçların gerçekleştirilmesine yönelik, yönetişim sürecini değerlendirmek ve iyileştirilmesi için gerekli tavsiyelerde bulunarak kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini sağlamak zorundadır. Ayrıca kamu idarelerinde iç kontrol; kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini, her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir raporlar oluşturarak bilgi edinilmesini, varlıkların kötüye kullanılmasının ve israfının önlenerek kayıplara karşı korunmasını sağlamak zorundadır (HMB, 2007) . Eryılmaz ve Biricikoğlu'na (2011, s.19) göre kurumsal yönetiminin temel kavramları; hesap verebilirlik -bir başka ifade ile şeffaflık- ve etik olarak özetlenmektedir. Bu kavramlar aynı zamanda iç kontrolün temel bileşeni olan kontrol ortamının da temeli durumundadır ve iç denetim tarafından geliştirilmesi beklenmektedir.

İç kontrol faaliyeti tarafından değerlendirilmesi beklenen bir diğer kavram, kurumsal risk yönetimi kavramıdır. Riskler açısından bir değerlendirme yapmak kamu idarelerinin eylem planlarına bakıldığında risk etkenlerinin belirlendiği görülmektedir. Söz konusu risk etkenlerinden bazılarının; itibar riski, finansal (mali) riskler, yasal riskler, operasyonel yolsuzluk riskleri, bütçe büyüklüğü riskleri, bilişim teknolojileri riskleri, insan kaynakları riski, faaliyetlerin karmaşıklığı ve işlem hacmi riskleri olarak belirlendiği görülmektedir. Özellikle etik dışı faaliyetler vatandaşların devlete olan güvenini azaltarak kurum itibarını olumsuz etkileyebilmektedir (Özdemir, 2012, s.177-193).

İç kontrol sisteminin tasarlanmasının amacı "*kurumun misyonunu başarması için riskleri göğüslemek ve makul bir güvence sağlamak*" olarak ifade edilmektedir (INTOSAI, 2004; Akyel, 2010, s.167-191). Başka bir ifadeyle iç kontrol sistemi, kurumun amaçlarına ulaşmasında yönetime belirli bir güvence vermek amacıyla oluşturulan politika ve işlemlerin kurduğu bir sistemdir (Ömürbek ve Altay, 2011, s. 379-402). Kısaca kamuda iç kontrol, idarenin örgüt yapısını, işleyişini, görev, yetki ve sorumluluklarını, karar alma süreçlerini kapsayan ve idarenin çalışanlarını bütüncül olarak kapsayan bir durum içermektedir.

Akyel (2010, s.167-191) yönetim ve organizasyonun ayrılmaz bir parçası olan iç kontrol sisteminin doğru tanımlanması ve yerinde algılanmasının önemine değinmekte ve iç kontrolün bir işlevi olan, sistemin kurumun dışındaki paydaşlara verdiği güvenceyi vurgulamaktadır. Kurumların etkin iç kontrol işletimine sahip olduğunun güvencesini vermesi yeterli görülmemekte, aynı zamanda sistemin güvenirliliğini ve geçerliliğini üçüncü taraflara, üst yöneticiye, dış denetçilere, hatta kamuya gösterebilmeleri gerekmektedir (Akyel, 2010, s.167-191). Çünkü vergi vererek kamu kaynağının oluşumuna katkı sağlayan toplum üyeleri artık bu vergilerle oluşturulan kaynakların nereye, kim tarafından ve nasıl kullanıldığını görmek istediklerini dile getirmektedir (Önen ve Özmen, 2011, s.93).

2.2.1. Kamuda İç Kontrol Sistemine İlişkin Yasal Düzenlemeler

Dünyada iç kontrole ilişkin, başta COSO olmak üzere; uluslararası kurumlar tarafından düzenlenen birçok yasal düzenleme mevcuttur ve bunlar ülkemizdeki kamu sektöründeki iç kontrol sistemini ilgilendiren yasalara da kaynak teşkil etmektedir. Başlıcalarının çalışmamızda detaylandırıldığı sözkonusu düzenlemelerin yanı sıra araştırma konusunun gereği olarak ulusal düzeyde yapılan ve kamuda iç kontrol sistemini

düzenleyen yasa ve yönetmelikler ile diğer yasal düzenlemelere izleyen kısımda yer verilmiştir.

2.2.1.1. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

Kamusal kurum ve kuruluşlarda iç kontrol ile ilgili kabul edilen temel metin 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunun beşinci kısmında yer alan "iç kontrol sistemi" düzenlemesidir. Kamuda iç kontrolün esaslarının temeli olan bu metin; iç kontrolün tanımını ve amacını, kontrolün yapısını ve işleyişini, ön mali kontrolü, mali hizmetler birimini, muhasebe hizmetini ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumluluklarını, muhasebe yetkilisinin niteliklerini ve atanmasını, iç denetimi, iç denetçinin görevlerini, iç denetçilerin niteliklerini ve atanma esaslarını, iç denetim koordinasyon kurulunu, iç denetim koordinasyon kurulunun görevlerini içermektedir. 5018 sayılı Kanunun 55. maddesinde iç kontrol; "*idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü*" olarak ifade edilmektedir (Kesik, 2005, s.107; Kolçak, 2006, s.367-384).

5018 sayılı kanunun 57. Maddesinde, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemlerinin harcama birimlerinden, muhasebe ve mali hizmetler ile ön mali kontrol ve iç denetimden oluştuğuna yer verilmiş, yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için gerekenler ise şu şekilde sıralanmıştır (Kesik, 2005, s.107):

- *"Mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması,*
- *Mali yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi,*
- *Belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması,*
- *Mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi,*
- *Kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması."*

Bu gereklilikler bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurularak, gerekli önlemlerin alınması öngörülmektedir (Kolçak, 2006, s.367-384).

Kanun'un 11. maddesinde ise, üst yöneticilerin, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve ilgili kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler eliyle yerine getirecekleri hükme bağlanmıştır. Buna göre üst yöneticilere; iç kontrol sisteminin kurulması ve izlenmesi, iç kontrol sisteminin bir gereği olarak kayıtlı işlem ve talimatların oluşturulması gibi her türlü düzenlemenin yapılması sorumluluğu vermiştir. Harcama yetkililerine ise görev ve yetki alanları ölçüsünde, idari, mali karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün çalışmasını sağlama sorumluluğu getirilmiştir (Kolçak, 2006, s.367-384).

Kanunun 60, 61, 63 ve 64. maddelerinde; mali hizmetler birimlerinin, yani Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının, "*idarenin iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmak ve ön mali kontrol faaliyetini yürütmekten, muhasebe yetkilileri, ödeme emri belgesi ve eklerinin kontrolünden, muhasebe işlemlerinin belirlenmiş standartlara ve usulüne uygun olarak kaydedilmesinden, raporlanmasından, muhafazasından ve denetime hazır halde bulundurulmasından"* sorumlu oldukları belirtilmiştir. İç denetçilerin ise idarelerin iç kontrol sistemlerinin denetlenmesindeki ve geliştirilmesi yönünde önerilerde bulunmasındaki sorumlulukları ifade edilmektedir (Saraç, 2005, s.150-151). Kanunun burada yer verilen maddesine dayanılarak, araştırmamız kapsamında hazırlanan anket; idarelerin iç kontrol sisteminin kurulmasından sorumlu Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarına, ve iç kontrol sisteminin denetlenmesinden sorumlu olan İç denetim Birimilerine yönelik yapılmıştır.

2.2.1.2. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar

İç Kontrol Sistemiyle ilgili bir diğer yasal dayanak ise 31/12/2005 tarihli resmi gazetede yayınlanan "İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar" metnidir. Bu usul ve esasların amacı, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, aralarında kamu üniversitelerinin de yer aldığı genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde, iç kontrol ve ön mali kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş,

işlem ve süreçlerin belirlemesini sağlamaktır. İlgili metnin 7. maddesinde, bir iç kontrol sisteminde olması gerekli olan beş temel unsur tanımlanmıştır. Madde 8'de ise yetki ve sorumlulukların tanımı yapılarak harcama ve düzenleme faaliyetlerinin nasıl uygulanacağı belirlenmiştir. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara göre, 5018 sayılı Kanuna uyumlaştırma sürecinde standart ve yöntemlerin belirlenmesinin tüm yetkilerinin ilgili Bakanlık kurumlarına ait olduğu belirtilmektedir. Bu çerçevede ilgili Bakanlığın görevlerinin (İç Kontrol ve, 2005; Kesik, 2005, s.107; HMB, 2006; Akyel, 2010, s.92);

- *"İç kontrol standartlarını belirlemek ve bu standartlara uyulup uyulmadığını izlemek,*
- *Ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemler ile ön mali kontrole tabi mali karar ve işlemleri ve bunların kontrol usul ve esaslarını belirlemek*
- *İç kontrol alanında idareler arasında koordinasyonu sağlamak ve idarelere rehberlik hizmeti vermek,*
- *İç kontrol ve ön mali kontrole ilişkin genel ve özel nitelikli düzenlemelerde idarelerle işbirliği yapmak, çalışma toplantıları düzenlemek,*
- *İç kontrol ve ön mali kontrol düzenleme ve uygulamaları hakkında idarelerden rapor ve bilgi alarak sistemlerin işleyişini izlemek,*
- *İdarelerin mali hizmetler birimlerinin çalışma usul ve esaslarını belirlemek,*
- *Ulusal ve uluslararası iyi uygulama örneklerini araştırmak, bunların uygulanması yönünde çalışmalar yapmak,*
- *İç kontrol ile mali yönetim ve kontrol sistemine ilişkin olarak eğitim programları hazırlamak"*

olduğu belirtilmiştir. Madde 10, 11 ve 12'de ön mali kontrolün usul ve esasları belirtilmiş, Madde 13 ve 14'te ise kontrol süreci ve kontrol yetkileri tanımlanmıştır (HMB,2006).

2.2.1.3. Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Kamu kurum ve kuruluşlarında 5018 Sayılı Kanunun usul ve esasları kapsamında iç kontrol sisteminin uygulayıcısı olarak Strateji Geliştirme Birimlerinin kurulması ve çalıştırılması, 18/02/2006 tarihli resmi gazetede yayımlanan 'Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik' ile belirlenmiştir. Söz

konusu yönetmeliğin 4. maddesinde Strateji Geliştirme Biriminin görevlerinin fonksiyonları ise şu şekilde sıralanmıştır (Strateji Geliştirme Birimlerinin, 2006):

- "*Stratejik yönetim ve planlama.*
  - *Misyon belirleme.*
  - *Kurumsal ve bireysel hedefler oluşturma.*
  - *Veri-analiz ve araştırma-geliştirme.*
- *Performans ve kalite ölçütleri geliştirme.*
- *Yönetim bilgi sistemi.*
- *Malî hizmetler.*
  - *Bütçe ve performans programı.*
  - *Muhasebe, kesin hesap ve raporlama.*
  - *İç kontrol*"

2.2.1.4. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

12.07.2006 tarih ve 26226 sayılı Resmi Gazete'de ise İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile iç denetçilerin görev ve sorumlulukları ve uygulamaları oluşturularak iç kontrolün kamu kurum ve kuruluşlarında gerçekleştirilmesi ile ilgili faaliyetler belirlenmiştir (İç Denetçilerin, 2006). İç denetimin ve iç denetçilerin iç kontroldeki sorumluluklarına; bu yönetmeliğin '*iç kontrolle ilişki'* başlıklı 11. maddesinde: "*İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçimine dâhil edilemez. Kamu idaresinde etkin bir iç kontrolün kurulması ve sürdürülmesinden üst yönetici sorumludur. Üst yönetici iç denetçilerden, iç kontrol ilkelerine ve iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik görüş alabilir*." şeklinde yer verilmiştir.

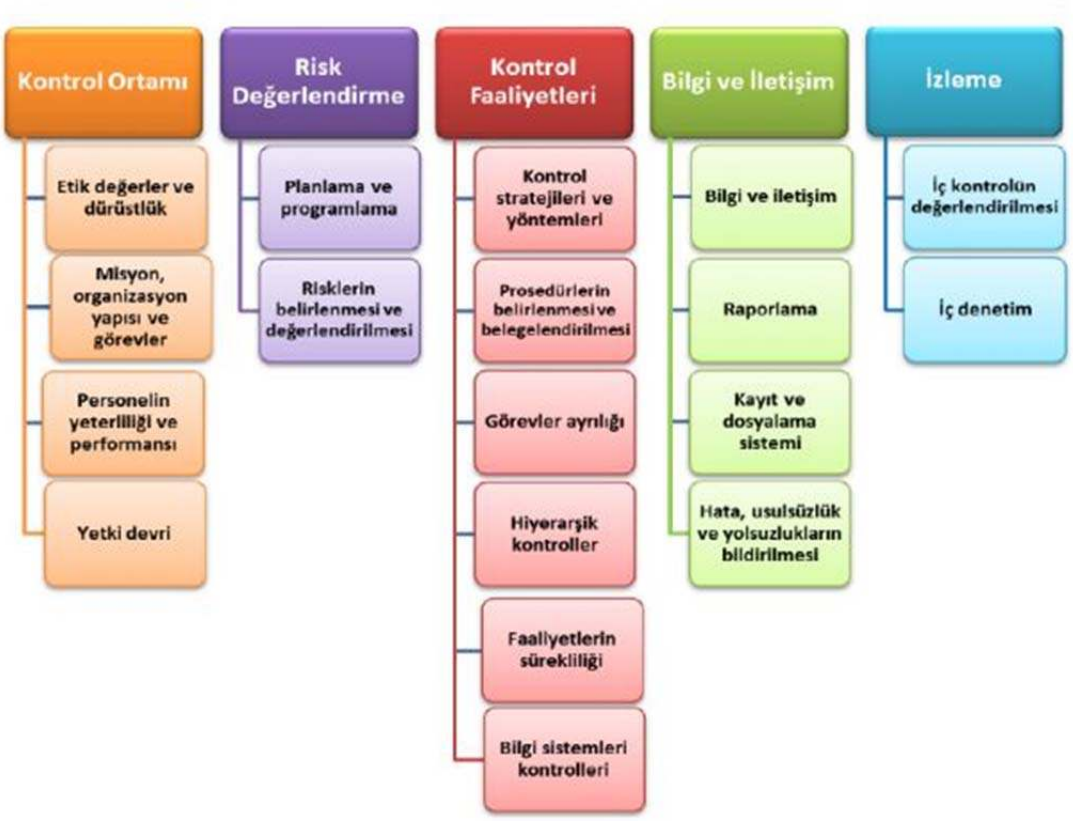
2.2.1.5. Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği oluşturularak kamu kurum ve kuruluşlarındaki iç kontrol etkinliklerinin belirli standart faaliyetlerine düzenleme

getirilmiştir. Bu kapsamda kamudaki standartlar 18 madde halinde belirlenmiştir (HMB, 2010):

"Standart 1: Etik Değerler ve Dürüstlük
Standart 2: Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler
Standart 3: Personelin Yeterliliği ve Performansı
Standart 4: Yetki Devri
Standart 5: Planlama ve Programlama
Standart 6: Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi
Standart 7: Kontrol stratejileri ve yöntemleri
Standart 8: Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi
Standart 9: Görevler ayrılığı
Standart 10: Hiyerarşik kontroller
Standart 11: Faaliyetlerin sürekliliği
Standart 12: Bilgi sistemleri kontrolleri
Standart 13: Bilgi ve iletişim
Standart 14: Raporlama
Standart 15: Kayıt ve dosyalama sistemi
Standart 16: Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi
Standart 17: İç kontrolün değerlendirilmesi
Standart 18: İç Denetim"

Burada dikkat edilmesi gereken husus; COSO'nun 5 bileşenininin 17 alt standardına ilave olarak Kamu İç Kontrol Standartlarına 18. Standart olarak 5. Bileşeni olan 'İzleme' fonksiyonun alt standardı olarak '*İç Denetim'* eklenmiştir. Böylece izleme standardının bir gereği olarak İç Denetim birimine iç kontrolü izleme misyonu yüklenmiştir. Bu araştırma kapsamında; kamu üniversitelerinde, iç kontrol sistemini kurma ve denetlemekle sorumlu olan SGDB ve İDB personeline yöneltilecek anket soruları, bu 18 standart esas alınarak hazırlanmış olup, kullanmakta oldukları e-iç kontrol sistemini değerlendirmeleri istenmiştir. Kamu İç Kontrol Standartları *Şekil* 3'te gösterilmiştir.



Şekil 3. Kamu İç Kontrol Standartları

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, 2010

2.2.1.6. Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığınca; 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılarak etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması hedeflenmiş, ayrıca kamu malî yönetim sistemimiz COSO standartları gibi uluslararası standartlara ve AB uygulamalarına uygun bir şekilde yeniden düzenlenmiştir. Kamu İç Kontrol Standartları iç kontrolün; "*kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme"* bileşenleri temel kabul edilerek uluslararası standartlar ve doğru uygulama örnekleri gözetilerek oluşturulmuştur. Standartlar, tüm kamu idareleri tarafından uygulanabilir seviyede olmasını sağlamak amacıyla genel bir çerçevede belirlenmiştir. Standartlar Tebliği'nde, kamu idarelerinin gerek duymaları halinde, kendi yönetimleri tarafından ayrıntılı İç Kontrol Standartları belirleyebilecekleri öngörülmüştür. İşte sözkonusu bu standartların uygulamada ortaya çıkabilecek sıkıntıların önlenmesi amacıyla T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan 'Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi' 04.02.2009 tarihinde yayımlamıştır. Bu rehberde iç kontrolün temel ilkeleri (Kolçak, 2006, s.367-384):

- *"İç kontrol faaliyetlerinin idarenin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülmesi*
- *İç kontrol faaliyet ve düzenlemelerinde öncelikle riskli alanlarının tespit edilmesi*
- *İç kontrole ilişkin sorumluluğun, işlem sürecinde yer alan bütün görevlileri kapsaması*
- *İç kontrolün mali ve mali olmayan tüm işlemleri kapsaması*
- *İç kontrol sistemnini yılda en az bir kez değerlendirilmesi ve alınması gereken önlemlerin belirlenmesi*
- *İç kontrol düzenleme ve uygulamalarında mevzuata uygunluk, saydamlık, hesap verebilirlik ve ekonomiklik, etkinlik, etkililik gibi iyi mali yönetim ilkelerinin esas alınması* " olarak belirlenmiştir.

Bu kanun, usul ve esaslar ile yönetmelik, tebliğ ve rehber haricinde de iç kontrol sistemiyle ilgili uygulamadaki aksaklıklar çeşitli genelgeler ile T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın rehberlik hizmeti sayesinde geliştirilmeye çalışılmaktadır (Saraç, 2005, s.150-151). Bu araştırma kapsamında hazırlanan anketlerin gönderildiği kamu üniversiteleri 'Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'ne uyumlu olarak iç kontrol sistemlerini kurmaktan ve iç kontrol faaliyetlerini yerine getirmekten sorumludurlar. Kamu üniversitelerinin sağlamakla yükümlü olduğu kamu iç kontrol standartları; 5 bileşen, 18 standart ile 79 alt standarttan oluşmaktadır ve Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1

Kamu İç Kontrol Standartları

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
Etik Değerler ve Dürüstlük: Personel davranışlarını belirleyen kuralların personel tarafından bilinmesi sağlanmalıdır.	**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**.**	**Kontrol stratejileri ve yöntemleri:** İdareler, hedeflerine ulaşmayı amaçlayan ve riskleri karşılamaya uygun kontrol strateji ve yöntemlerini belirlemeli ve uygulamalıdır.	**Bilgi ve iletişim**: İdareler, birimlerinin ve çalışanlarının performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemine sahip olmalıdır.	**İç kontrolün değerlendirilmesi**:İdareler iç kontrol sistemini yılda en az bir kez değerlendirmelidir.
İç kontrol sistemi ve işleyişi yönetici ve personel tarafından sahiplenilmeli ve desteklenmelidir.	İdareler, misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamalıdır.	Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme v.b.) belirlenmeli ve uygulanmalıdır.	İdarelerde, yatay ve dikey iç iletişim ile dış iletişimi kapsayan etkili ve sürekli bir bilgi ve iletişim sistemi olmalıdır.	İç kontrol sistemi, sürekli izleme veya özel bir değerlendirme yapma veya bu iki yöntem birlikte kullanılarak değerlendirilmelidir.
İdarenin yöneticileri iç kontrol sisteminin uygulanmasında personele örnek olmalıdır.	İdareler, yürütecekleri program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlamalıdır.	Kontroller, gerekli hallerde, işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsamalıdır.	Yöneticiler ve personel, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabilmelidir.	İç kontrolün eksik yönleri ile uygun olmayan kontrol yöntemlerinin belirlenmesi, bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmelidir.
Etik kurallar bilinmeli ve tüm faaliyetlerde bu kurallara uyulmalıdır.	İdareler, bütçelerini stratejik planlarına ve performans programlarına uygun olarak hazırlamalıdır.	Kontrol faaliyetleri, varlıkların dönemsel kontrolünü ve güvenliğinin sağlanmasını kapsamalıdır.	Bilgiler doğru, güvenilir, tam, kullanışlı ve anlaşılabilir olmalıdır.	İç kontrolün değerlendirilmesine idarenin birimlerinin katılımı sağlanmalıdır.

Tabo 1. devamı

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
Faaliyetlerde dürüstlük, saydamlık ve hesap verebilirlik sağlanmalıdır.	Yöneticiler, faaliyetlerin ilgili mevzuat, stratejik plan ve performans programıyla belirlenen amaç ve hedeflere uygunluğunu sağlamalıdır.	Belirlenen kontrol yönteminin maliyeti beklenen faydayı aşmamalıdır.	Yöneticiler ve ilgili personel, performans programı ve bütçenin uygulanması ile kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişebilmelidir.	İç kontrolün değerlendirilmesinde, yöneticilerin görüşleri, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alınmalıdır.
İdarenin personeline ve hizmet verilenlere adil ve eşit davranılmalıdır.	Yöneticiler, görev alanları çerçevesinde idarenin hedeflerine uygun özel hedefler belirlemeli ve personeline duyurmalıdır.	**Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi:** İdareler, faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri için gerekli yazılı prosedürleri ve bu alanlara ilişkin düzenlemeleri hazırlamalı, güncellemeli ve ilgili personelin erişimine sunmalıdır.	Yönetim bilgi sistemi, yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretebilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde tasarlanmalıdır.	İç kontrolün değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmeli ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmalıdır.
İdarenin faaliyetlerine ilişkin tüm bilgi ve belgeler doğru, tam ve güvenilir olmalıdır.	İdarenin ve birimlerinin hedefleri, spesifik, ölçülebilir, ulaşılabilir, ilgili ve süreli olmalıdır.	İdareler, faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri hakkında yazılı prosedürler belirlemelidir.	Yöneticiler, idarenin misyon, vizyon ve amaçları çerçevesinde beklentilerini görev ve sorumlulukları kapsamında personele bildirmelidir.	**İç denetim**:İdareler fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlamalıdır.
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.	**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.	Prosedürler ve ilgili dokümanlar, faaliyet veya mali karar ve işlemin başlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamalıdır.	İdarenin yatay ve dikey iletişim sistemi personelin değerlendirme, öneri ve sorunlarını iletebilmelerini sağlamalıdır.	İç denetim faaliyeti İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen standartlara uygun bir şekilde yürütülmelidir.

Tabo 1. devamı

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
İdarenin misyonu yazılı olarak belirlenmeli, duyurulmalı ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.	İdareler, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemelidir.	Prosedürler ve ilgili dokümanlar, güncel, kapsamlı, mevzuata uygun ve ilgili personel tarafından anlaşılabilir ve ulaşılabilir olmalıdır.	**Raporlama:**İdarenin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetleri ile sonuçları, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlanmalıdır.	İç denetim sonucunda idare tarafından alınması gerekli görülen önlemleri içeren eylem planı hazırlanmalı, uygulanmalı ve izlenmelidir.
Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere idare birimleri ve alt birimlerince yürütülecek görevler yazılı olarak tanımlanmalı ve duyurulmalıdır.	Risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri yılda en az bir kez analiz edilmelidir.	**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.	İdareler, her yıl, amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve performans programlarını kamuoyuna açıklamalıdır.	
İdare birimlerinde personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmalı ve personele bildirilmelidir.	Risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır.	Her faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri farklı kişilere verilmelidir.	İdareler, bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini kamuoyuna açıklamalıdır.	
İdarenin ve birimlerinin teşkilat şeması olmalı ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirlenmelidir.		Personel sayısının yetersizliği nedeniyle görevler ayrılığı ilkesinin tam olarak uygulanamadığı idarelerin yöneticileri risklerin farkında olmalı ve gerekli önlemleri almalıdır.	Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilmeli ve duyurulmalıdır.	
İdarenin ve birimlerinin organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek şekilde olmalıdır.		**Hiyerarşik kontroller:**Yöneticiler, iş ve işlemlerin prosedürlere uygunluğunu sistemli bir şekilde kontrol etmelidir.	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.	

Tabo 1. devamı

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
İdarenin yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde hassas görevlere ilişkin prosedürleri belirlemeli ve personele duyurmalıdır.		Yöneticiler, prosedürlerin etkili ve sürekli bir şekilde uygulanması için gerekli kontrolleri yapmalıdır.	**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.	
Her düzeydeki yöneticiler verilen görevlerin sonucunu izlemeye yönelik mekanizmalar oluşturmalıdır.		Yöneticiler, personelin iş ve işlemlerini izlemeli ve onaylamalı, hata ve usulsüzlüklerin giderilmesi için gerekli talimatları vermelidir.	Kayıt ve dosyalama sistemi, elektronik ortamdakiler dahil, gelen ve giden evrak ile idare içi haberleşmeyi kapsamalıdır.	
Personelin yeterliliği ve performansı: İdareler, personelin yeterliliği ve görevleri arasındaki uyumu sağlamalı, performansın değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önlemler almalıdır.		**Faaliyetlerin sürekliliği:**İdareler, faaliyetlerin sürekliliğini sağlamaya yönelik gerekli önlemleri almalıdır.	Kayıt ve dosyalama sistemi kapsamlı ve güncel olmalı, yönetici ve personel tarafından ulaşılabilir ve izlenebilir olmalıdır.	
İnsan kaynakları yönetimi, idarenin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini sağlamaya yönelik olmalıdır.		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.	Kayıt ve dosyalama sistemi, kişisel verilerin güvenliğini ve korunmasını sağlamalıdır.	
İdarenin yönetici ve personeli görevlerini etkin ve etkili bir şekilde yürütebilecek bilgi, deneyim ve yeteneğe sahip olmalıdır.		Gerekli hallerde usulüne uygun olarak vekil personel görevlendirilmelidir.	Kayıt ve dosyalama sistemi belirlenmiş standartlara uygun olmalıdır.	

Tabo 1. devamı

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
Mesleki yeterliliğe önem verilmeli ve her görev için en uygun personel seçilmelidir.		Görevinden ayrılan personelin, iş veya işlemlerinin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlaması ve bu raporu görevlendirilen personele vermesi yönetici tarafından sağlanmalıdır.	Gelen ve giden evrak zamanında kaydedilmeli, standartlara uygun bir şekilde sınıflandırılmalı ve arşiv sistemine uygun olarak muhafaza edilmelidir.	
Personelin işe alınması ile görevinde ilerleme ve yükselmesinde liyakat ilkesine uyulmalı ve bireysel performansı göz önünde bulundurulmalıdır.		**Bilgi sistemleri kontrolleri**:İdareler, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlamak için gerekli kontrol mekanizmaları geliştirmelidir.	İdarenin iş ve işlemlerinin kaydı, sınıflandırılması, korunması ve erişimini de kapsayan, belirlenmiş standartlara uygun arşiv ve dokümantasyon sistemi oluşturulmalıdır.	
Her görev için gerekli eğitim ihtiyacı belirlenmeli, bu ihtiyacı giderecek eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmeli ve gerektiğinde güncellenmelidir.		Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalıdır.	**Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi:**İdareler, hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların belirlenen bir düzen içinde bildirilmesini sağlayacak yöntemler oluşturmalıdır.	
Personelin yeterliliği ve performansı bağlı olduğu yöneticisi tarafından en az yılda bir kez değerlendirilmeli ve değerlendirme sonuçları personel ile görüşülmelidir.		Bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır.	Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmeli ve duyurulmalıdır.	
Performans değerlendirmesine göre performansı yetersiz bulunan personelin performansını geliştirmeye yönelik önlemler alınmalı, yüksek performans gösteren personel için ödüllendirme mekanizmaları geliştirilmelidir.		İdareler bilişim yönetişimini sağlayacak mekanizmalar geliştirmelidir.	Yöneticiler, bildirilen hata, usulsüzlük ve yolsuzluklar hakkında yeterli incelemeyi yapmalıdır.	

Tabo 1. devamı

KONTROL ORTAMI	RİSK DEĞERLENDİRME	KONTROL FAALİYETLERİ	BİLGİ VE İLETİŞİM	İZLEME
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.			Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları bildiren personele haksız ve ayırımcı bir muamele yapılmamalıdır.	
Yetki Devri: Idarelerde yetkiler ve yetki devrinin sınırları açıkça belirlenmeli ve yazılı olarak bildirilmelidir. Devredilen yetkinin önemi ve riski dikkate alınarak yetki devri yapılmalıdır.				
Iş 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.				

Kaynak: http://malihizmetler.org.tr/dosyalar/ickontrol4.xls, Erişim:16.05.2018)

2.3. E-İç Kontrol

Günümüz dünyasında, bilgi ve iletişim teknolojileri hızlı bir gelişim göstermiştir. Bu gelişim esnasında yeni toplum, bilgiyi esas alan ve bu bilginin en hızlı şekilde kullanımını sağlayan elektronik ortamlarda veri değişimini benimseyen bir anlayış etrafında yapılanmış durumdadır. Bu değişimde yeni bilgi toplumunda bilgi teknolojileriyle beraber "*bilgi üretim ve kullanımı*" önemli bir yer kazanmıştır. Geleneksel devlet anlayışında kamu yönetimlerince verilen çeşitli hizmetlerde vatandaşlar, çok fazla zaman israfına yol açan bürokratik işlemle uğraşmak durumunda kalmaktadırlar (Çiçek ve diğ, 2007, s.26). Bu anlayışta basit işlemler bile, çalışanlar için uygulanması güç yapılar haline gelmekte, bunun neticesinde işlerin yürütülebilmesi için çok fazla sayıda personel işe alınmaktadır. Ayrıca basit işlemler için çok sayıda evrak düzenlenmesi ve bunların imzalanması gerekmesiyle işlemler aylarca sürerek gereksiz kaynak ve zaman kaybına yol açmaktadır. Bilgi teknolojilerinin kurumların yapısını, işleyişini, performansını ve değişimini etkileyen temel etken olduğu günümüzde, özel sektör ve kamu sektörü bilgi teknolojilerinden yakın bir şekilde etkilenmektedir. Çalışanlar artık kağıt (fiziki) ortamı yerine dijital (elektronik) ortamda çalışmaktadır. Böylece veri tabanı gibi elektronik alanlar, dosya dolaplarının fiziki alanlarının yerini almaktadır. Devletler bu süreçte, faaliyetlerini elektronik ortama taşıyarak elektronik devlet uygulamalarına, yani "e-devlet"e geçiş yaparak hizmet kalitesini iyileştirmekte, performanslarını arttırmaya çalışmakta ve klasik devlet anlayışından uzaklaşmaktadır (Demirel, 2006, s.83-118).

E-devlet yapısında; vatandaşlara hizmet sunan, kurum içi çalışan veya her iki işlevi bir arada yerine getiren elektronik uygulamalar mevcut olup kamusal yönetim ve mali işlemler ile ilgili olan e-uygulamaların bir kısmı listelenmiştir (http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/e-uygulamalar.pdf, Erişim; 31.05.2018; Tektüfekçi, 2017, s.79-88):

1. **E-Denetim:** E-denetim genel olarak elektronik ortamda yapılan denetimi ifade etmekle beraber, her kamu idaresinin (Hazine ve Maliye Bakanlığı, Çevre ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı vb.) kendi faaliyet alanında kullandığı e-denetim uygulaması farklılık gösterebilmektedir. Maliye uygulamaları açısından e-denetim: "*Genel olarak, oluşturulan bir takım kurallar çerçevesinde mükelleflerin edefterlerinin bilgisayar programları aracılığı ile otomatik denetlenmesidir"*. E-

denetimde inceleme kapsamı, matematiksel kontroller, KDV oranları kontrolleri, amortisman hesapları kontrolleri, transfer fiyatlaması & örtülü sermaye kontrolleri, Envanter kayıtları (e-kayıt saklama) veya bir çok diğer vergi mevzuatına uyum kontrolleri olabilir. E-denetimin geniş tanımına bu çalışmada ayrıca yer verilmiştir.

2. **E-Defter:** E-defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanununa ve Türk Ticaret Kanununa göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan kayıtlar bütünüdür.
3. **E-Fatura:** E-fatura elektronik ortamda hazırlanan faturalara verilen isimdir. Kağıda basılmayan ve sunucular tarafından alıcı ve satıcıya iletilen e-fatura, kamu idareleri ile yapılan mali işlemlerde tüm firmalar için zorunludur. Gelir İdaresi Başkanlığı'nda (GİB) kayıtları tutulmaktadır.
4. **E-Arşiv:** E-Arşiv uygulaması, GİB tarafından belirlenen standartlara uygun olarak faturanın elektronik ortamda oluşturulması, elektronik ortamda muhafazası, ibrazı ve raporlamasını kapsayan bir uygulamadır. Bu uygulama sayesinde işletmeler e-fatura mükellefi olmayan müşterilerine elektronik ortamda fatura düzenleyip gönderebilmekte ve bu faturaların ikinci nüshaları elektronik ortamda saklanabilmektedir.
5. **E-Yoklama:** Elektronik yoklama sistemi; yoklama faaliyetlerine ilişkin süreçlerin elektronik ortamda yürütülmesini, yoklama faaliyeti sonucunda kayıt altına alınan delil niteliğindeki verilerin (resim, video, koordinat vs.) GİB ve ilgilisine elektronik ortamda iletilmesini sağlayan sistemi ifade etmektedir. Elektronik yoklama sistemi ile yoklama talebinin oluşturulması, oluşturulan talebin yoklamaya yetkili personele iletilmesi, yoklama fişinin oluşturulması, kayıt altına alınması ve onaylanması ile yoklama fişinin ilgilisine iletilmesi işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirilecektir.
6. **E-Beyanname:** Vergi Usul Kanunu'nun 257. Maddesine istinaden beyannameler elektronik ortamda gönderilmek zorundadır. E-beyanname, Gelir İdaresi Başkanlığına bildirimde bulunulması zorunlu olan bu beyannamelerin (KDV, Muhtasar vb.) uygun formatlarda düzenlenerek elektronik ortamda onaylanmasını ve GİB'e iletilmesini sağlayan bir elektronik uygulamadır. E-beyannamenin; hızlı ve kolay beyanname hazırlama, hata payının en aza düşürülmesi, kontrol edilebilir bir sistem olması, tek ekrandan erişim, yöneticilere raporlama kolaylığı gibi avantajları vardır.

7. **EBYS:** Elektronik Belge Yönetim Sistemi; idarelerin faaliyetlerini yerine getirirken oluşturdukları her türlü dokümantasyonun içerisinden idare faaliyetlerinin delili olabilecek belgelerin ayıklanarak bunların içerik, format ve ilişkisel özelliklerini koruyan ve bu belgelerin üretiminden nihai tasfiyesine kadar olan süreç içerisinde yönetimini sağlayan sistemi ifade etmektedir.

E-devletteki bazı uygulamaları birbirine bağlamak ve etkileşimini sağlamak üzere kurulan Elektronik Kamu Bilgi Yönetim Sistemi (KAYSİS); kamu kurum ve kuruluşlarının; teşkilat yapılanmasının, sunmakta oldukları hizmetlerin, hizmet süreçlerinin, hizmetlerde kullanılan belgelerin, kurum içi ve kurumlar arası yapılan yazışma yerlerinin ve amaçlarının, yazışmalarda kullanılan Standart Dosya Planı (SDP) kodlarının detaylı olarak tespit edildiği ve standartlaştırılarak, kurumlar tarafından geliştirilen yazılım programlarında kullanılabilecek şekilde elektronik ortamda tanımlandığı, e-devletin beynini oluşturacak, kurumlar arasında birlikte çalışabilirliği sağlayacak sistemdir (https://www.kaysis.gov.tr/Makaleler/HabipTunc_kaysisveickontrol.pdf, Erişim: 31.05.2018).

KAYSİS, kamu kurumlarının teşkilat yapısından, sunulan hizmetlere, hizmetlerde kullanılan belgelerden, belgelerde bulunan bilgilere kadar kamu yönetiminde yer alan unsurların mevzuat dayanaklarıyla birlikte tespit edilerek elektronik ortamda tanımlandığı, geliştirilen e-devlet uygulamalarının birbirine tek merkezden entegre edilerek a-devlete (Akıllı Devlet) geçilmesini sağlayacak temel bir bilgi sistemidir (https://www.kaysis.gov.tr/docs/kaysistantmkitap.pdf, Erişim:31.05.2018)

KAYSİS, Devlet Teşkilatı Merkezi Kayıt Sistemi (DETSİS), Hizmet Envanteri Yönetim Sistemi (HEYS), Hizmet Standartları Yönetim Sistemi (HSYS), Devlet Belge Yönetim Sistemi (DBYS), Standart Dosya Planı Yönetim Sistemi (SDPS), Kamu Memnuniyet Anketi (KMA), Kamu Stratejik Yönetim Sistemi (KSYS), Kamu Elektronik Uygulamalar Envanteri Yönetim Sistemi (ELYİS) ve Kamu Performans Takip Sistemi (PERTİS) uygulamalarından oluşmaktadır. Bu uygulamalar; e-devletten (Elektronik Devlet) a-devlete (Akıllı Devlet) geçişi sağlama hedefiyle geliştirilmiştir. (https://www.kaysis.gov.tr/Makaleler/HabipTunc_kaysisveickontrol.pdf, Erişim:31.05.2018).

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde yer alan iç kontrol standartları ve genel şartlardan hangilerinin hangi KAYSİS uygulaması ile destekleneceği Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2

KAYSİS Uygulaması ile Desteklenecek Kamu İç Kontrol Standartları

Bileşen	Standart	Genel Şart1	Genel Şart2	Genel Şart3	Genel Şart4	Genel Şart5	Genel Şart6	Genel Şart7	Genel Şart8
KOS-KONTROL ORTAMI STANDARTLARI	KOS.1 Etik Değerler ve Dürüstlük						HEYS, DBYS		
	KOS.2 Misyon, organizasyon yapısı ve görevler		KSYS	HEYS, KSYS, DBYS	DETSİS	DETSİS	KSYS	KSYS	
	KOS.3 Personelin yeterliliği ve performansı	KSYS	KSYS	KSYS	KSYS	KSYS			
	KOS.4 Yetki Devri	HEYS-DBYS	HEYS-KSYS	HEYS-KSYS	KSYS	KSYS			
RDS-RİSK DEĞERLENDİRME STANDARTLARI	RDS.5 Planlama ve Programlama:	KSYS	KSYS	KSYS	HEYS-KSYS	KSYS			
	RDS.6 Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi	KSYS	KSYS	KSYS					
KFS-KONTROL FAALİYETİ STANDARTLARI	KFS.7 Kontrol stratejileri ve yöntemleri	KSYS	KSYS	KSYS					
	KFS.8 Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi	HEYS, KSYS		HEYS, KSYS					
	KFS.9 Görevler ayrılığı		HEYS						
	KFS.10 Hiyerarşik kontroller	HEYS, KSYS	HEYS, KSYS						
	KFS.11 Faaliyetlerin sürekliliği	HEYS		HEYS					
	KFS.12 Bilgi sistemleri kontrolleri			ELYİS					

Tabo 2. devamı

Bileşen	Standart	Genel Şart1	Genel Şart2	Genel Şart3	Genel Şart4	Genel Şart5	Genel Şart6	Genel Şart7	Genel Şart8
BİS- BİLGİ VE İLETİŞİM STANDARTLARI	BİS.13 Bilgi ve iletişim	ELYİS	HEYS	HEYS, KSYS	KSYS	ELYİS	KSYS		
	BiS.14 Raporlama	KSYS			HEYS, KSYS				
	BİS.15 Kayıt ve dosyalama sistemi	HEYS, SDPS	HEYS, SDPS		HEYS, SDPS	HEYS, SDPS	HEYS		
	BİS.16 Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları n bildirilmesi								
İS-İZLEME STANDARTLARI	İS.17 İç kontrolün değerlendiril mesi		HEYS, KSYS			KSYS			
	İS.18 İç denetim								

Kaynak: https://www.kaysis.gov.tr/Makaleler/HabipTunc_kaysisveickontrol.pdf, Erişim: 31.05.2018)

Elektronik uygulamalarda ifade edildiği gibi kamusal alanda kullanılan elektronik uygulamalardan biri e-denetimdir. E-denetimde bilişim sistemlerinin kullanılması ya da bilişim sistemlerinin denetimi anlamına gelmemekle birlikte, denetim faaliyetlerinin elektronik ortamda yerine getirilmesinin amacı; denetim enerjisinin birleştirilerek yönetim kalitesinin artırılması ve kurumlardaki kötü işleyişin önlenmesi, vatandaşların ve diğer ilgililerin denetimden beklentilerinin karşılanmasıdır. E-denetim, rehberlik etmek yaklaşımı ile kurumlarla ve sorumlularla karşılıklı işbirliği ve uyumu çerçevesinde, sistemin etki ettiği birimlerin karşılaştıkları riskleri tespit ederek, değerlendirmek ve risk yönetimine katkı sağlayarak yöneticilere yol göstermektedir (Ortak, 2011, s.94-95).

E-devlet uygulamalarının yanı sıra; KAYSİS ve e-denetim örneklerinde olduğu gibi, kamu kurum ve kuruluşları; faaliyet alanlarının kapsamında, bilgi işlem tekniklerinin günümüzde gelişmesine paralel olarak, elektroniğe geçişi sağlamakta ve günden güne bu geçişin kapsamını genişletmektedir. Kamu yönetimi ve işletme yönetim anlayışları ise günümüzdeki değişimlere bağlı olarak iç kontrol sistemlerini, hem geliştirmiş hem de iç kontrol sistemin kapsam ve alanını, modernleşmenin ve dijitalleşmenin etkisiyle daha geniş hale getirmiş, ayrıca yönetsel etkinliğini daha fazla artmıştır.

Bu çalışmada sıkça değinildiği üzere; "*5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu idare üst yöneticilerini, kaynakların kayıp edilmesinin ve kötüye kullanımının önlenmesi, idarenin yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden meclislerine (veya üst yönetimlerine) karşı sorumlu tutmaktadır*". Bu sorumluluğun bir gereği olarak kamu idarelerinde Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde belirtilen standartlara uygun olarak, etkili ve ekonomik çalışan bir iç kontrol sisteminin oluşturulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır.

Kamu kurumlarının tüm faaliyet alanlarının hızla dijitalleştiği gibi, kurumsal ve yönetimsel işlemler de artık kayıt altına alınmaya başlanmıştır. Takip altına alınan bu işlemler elektronik ortamda gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda kamu kurum ve kuruluşları kendi yönetsel faaliyetlerini gerçekleştirmek için ya birimleri tarafından geliştirilen ya da çeşitli firmalar tarafından geliştirilen yazılımlar aracılığıyla işlemlerini ve yönetsel faaliyetlerini elektronik ortamda yürütmektedir. Bu gelişmelere paralel olarak çeşitli iç kontrol yazılım araçları geliştirilmiştir. Bu kapsamda ilgili mevzuatlar gereği iç kontrol sistemleriyle ilgili hem kamu kurum ve kuruluşlarında hem de özel sektörde "E-İç Kontrol (Elektronik İç Kontrol) Sistemi" yazılımları geliştirilmekte ve kullanılmaktadır.

2.3.1. Kamu Üniversitelerinde E-İç Kontrol Sistemi

Kamu üniversiteleri ya kendi geliştirdikleri iç kontrol sistemi yazılımlarını kullanmakta ya da hizmet alımı yapmak suretiyle özel firmalarca geliştirilen yazılımları kullanmaktadır. Kamu kurumlarındaki iç kontrol faaliyetlerinde kullanılmak üzere özel bir şirket tarafından geliştirilen e- iç kontrol sistemi yazılımlardan biri 'KİOS GRC'dir. KİOS GRC geliştiricileri e-iç kontrol sistemini: "*İç kontrol yönetimi çözümleri; idarelerde Kamu İç Kontrol Standartlarının iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik olarak öngördüğü süreçlerin ve diğer faaliyetlerin, risklerin, organizasyon yapısının, rollerin, görev tanımlarının vb. dokümantasyonunu, paylaşımını, izlenmesini ve güncellenmesini sağlayan bir yazılım çözümüdür.*" şeklinde tanımlamıştır (KİOS GRC, 2014, http://kiosgrc.com/?page_id=122, Erişim:18.05.2018).

Sistem, üst düzey yöneticilerden alt kademedeki çalışanlara kadar tüm kullanıcılar tarafından kullanılmak üzere, süreç ve performans yönetimi, eğitim ve bilgi paylaşımı sağlamak, kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli stratejik planları ile performans programlarını hazırlamalarını ve izlemelerini temin etmek amacıyla geliştirilmiş bir

elektronik uygulamadır. E-iç kontrol sistemi, kamu idarelerinin farklı yapı ve ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde uyarlanabilen esnek ve değişkene bağlı bir altyapıya sahiptir. Bilgi ve belgeye erişimin yanında hedeflenen çıktılara ulaşılabilmesi ve iç kontrol sisteminin yönetimine odaklanılmasını sağlayacak biçimde, iç kontrol sisteminin belirli aralıklarda gözden geçirilmesi ve değişen koşullara göre uyarlanmasını kolaylaştırmaktadır. Kurumun performans hedeflerine ulaşılıp ulaşılmadığının izlenmesine, değerlendirilmesine ve denetlenmesine temel oluşturarak kurum içinde, planlamadan izlemeye kadar en üst düzey yetkiliden başlayarak her düzeydeki ilgili personelin sürece katkı sağlamasını ve katılımını sağlamak amacıyla tasarlanmıştır (KİOS GRC, 2014, http://kiosgrc.com/?page_id=122, Erişim:18.05.2018).

Sistemin kullanımını kurumdaki tüm çalışanların kullanımına açmak suretiyle, iç kontrol çalışmalarının sadece SGDB tarafından hazırlanan bir belge olmakla sınırlamayıp, kurum genelinde benimsenmesini ve iç kontrolün eyleme geçirilmesinin yanı sıra, stratejik planlama sürecine de odaklanılmasının sağlanması hedeflenmektedir.

Bu haliyle e-iç kontrol yazılımları, iç kontrol mevzuatına uygun şekilde tasarlanan yazılım araçlarıdır. Bu yazılımlar kurum ve kuruluşlardaki iç kontrol süreçlerini test ederek yönetici ve ilgili birimlere anında ve zamanında raporlama olanaklarının yanında, yapılan işlemlerin kolaylaştırılmasını sağlamaktadır. Hatta belirli bir kurumsal kültürü yerleşmemiş kurum ve kuruluşlarda belirli kurumsal kültür oluşumuna katkı sağlayacağı öngürülmektedir. Sistemin en önemli yanı kayıtların düzenli olmasıın yanında zaman ve personel tasarrufu sağlamasıdır.

E-iç kontrol sistemi sayesinde kurum veya kuruluş yöneticileri iş akışı ile ilgili süreçleri zamanında takip ederek var olan riskleri zamanında görmekte ve bu risklere karşı zamanında tedbir alarak görevlerle ilgili risklerin en aza indirilmesi, mali kayıpların azaltılarak engellenmesini sağlamaktadır. Bilgisayar ortamındaki bu kayıtların arşivlenmesi de yine bilgisayar ortamında gerçekleştirilerek fiziki alandan da tasarruf edilmekte, istenilen bilgiye zamanında ulaşılması sağlanmaktadır.

Yine Kamu İç Kontrol Standartları doğrultusunda faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesinin sağlanması yanında, başarısızlığa karşı iyi bir savunma oluşturulmasının yöntemi; risklerin yönetilmesini sağlayan, hem değer yaratılmasını hem de yaratılan değerin korunmasını mümkün kılan etkin bir iç kontrol sistemine sahip olmak için geliştirilen e-iç kontrol sistemi yazılımlarında dikkat edilecek husus uygulayıcı personelin kullanımı ile ilgili iç eğitimin gerçekleştirilmesi ve seçilen ya da uygulanan yazılımın kurum yapısının bütünüyle uyuşma süreçleridir.

2.3.2. Kamu Üniversitelerinde E-İç Kontrol Sisteminin Kullanımı

2000'li yılların başından itibaren değişen yönetim anlayışları kapsamında, diğer kamu kurumlarında olduğu gibi kamu (devlet) üniversitelerinde de 5018 Sayılı Kanun kapsamında iç kontrol sistemleri uyumlaştırma sürecine tabi olmuştur. Bu koşullar altında kamu üniversitelerinin Strateji Geliştirme Birimleri aracılığıyla, üniversite bünyesinde vizyon ve misyonları belirlenerek, belirli iç kontrol sistemleri oluşturulmuştur. Ülkemizde birçok üniversite gelişen bilgi işlem teknolojilerinin kullanımına öncülük ettiğinden, e-iç kontrol sistemi kullanımı konusunda da öncü rol üstlenmeleri beklenmektedir.

2.3.2.1 E- İç Kontrol Sisteminin Avantajları

E-iç kontrol sisteminin kullanımı ve uygulanmasında birçok avantajlı durum söz konusudur. E-iç kontrol sistemi kurumlaşmasını tamamlamamış yeni kurum ve kuruluşların ya da işletmelerin kurumsallaşmalarını tamamlamada etkin rol oynaması beklenmektedir. Ayrıca kurum ve kuruluşların faaliyetlerinin elektronik ortamda kayıt altına alınarak mali disiplinin düzenli olmasını sağlamayı hedeflemektedir. İç kontrol sistemindeki kontrol ortamının kapsamını genişleterek iş akış sürecinin daha yakından takibini sağlayarak yıllık, aylık ve günlük veya yönetimin belirlediği bir zamanda alınacak raporların oluşturulmasına olanak vermektedir. Böylece yöneticiler, var olan riskleri zamanında tespit ederek kurum yönetim politikasının şekillendirilmesinde ve oluşturulmasında daha hızlı ve etkin karar verme süreçlerinde bulunabilecektir (Kaya, 2016, http://bertankaya.net/2016/04/ic-kontrol-ve-risk-yonetiminde-yapilan-5-kritik-hata, Erişim: 31.07.2018).

E-iç kontrol sistemi, üniversitede standart dokümanlar kullanılmasını sağlayarak kurum içi uygulama birliği sağlamak, iç kontrol sürecinin oluşturulması çalışamalarında belirlenen tarihlere göre görevli personeli uyarmakta, böylece iş ve işlemleri kesintiye uğratmadan, gecikmeye yol açmadan yerine getirilmesini sağlamaktadır. Yöneticiler de sistem tarafından bilgilendirildiği için sürecin yönetimi de kolaylaşmaktadır. Birim yöneticileri ve üst yönetimin istediği zaman otomasyon sistemine girerek iç kontrole ilişkin anlık olarak neler yapılıp nelerin yapılmadığını izleyebilmektedir. Ayrıca sistem iç denetçiler için de kolaylık sağlamaktadır. İç denetim birimince sürece ilişkin istenilen tüm bilgi ve belgeler anlık olarak sistem aracılığıyla verilebilmektedir (http://www.nkr.com.tr/dokuman/KYS_Brosur.pdf, Erişim: 31.05.2018).

Üniversitelerde kullanılan e-iç kontrol sistemi sayesinde üniversitenin hedefleri ve amaçlarının gerçekleştirilmesi belirli standartlara tabi olmaktadır. Böylece Türkiye'de kurumsallaşmış kamu üniversitelerinin yapılarının, standartlarının yeni kurulan üniversitelerde de uygulanarak eğitim ve öğretim niteliğinin artırılması ve belirli normlar çerçevesinde standartlaştırılmasının sağlanması beklenmektedir.

Şu halde e-iç kontrol sistemleri, diğer kamu kurumlarında olduğu gibi, üniversitelerde de yönetim kalitesini ciddi oranda arttırması ve kurumun genelinde görev, yetki ve sorumlulukların açığa kavuşturulmasını sağlaması, etiğin organizasyon genelinde kabulü, stratejik yönetim ve performans yönetimin temellerinin sağlam zemine kavuşturulması, veri, elektronik haberleşme (enformasyon) ve bilgi üretiminin sağlıklı ve doğru yapılabilmesi, doğru bilginin, doğru zamanda, doğru kişilere ulaştırılması kanalı ile karar verme süreçlerinin kalitesinin artırılması, bilgi sistemleri ve teknolojilerinin, iş akış süreçleri ile uyumlaştırılmasının daha verimli ve hızlı yapılabilmesi, etkin risk yönetimi ile kayıpların en aza indirilebilmesi, operasyonel verimlilik ve etkinliğin, performans sistemi ile uyumlandırılması beklenen kurum yönetimine yardımcı araçlardır.

Diğer yandan sistem; yöneticilerin hatalı karar vermesinin zorlaştırılması, hatalı kararların etkilerinin hafifletilmesi, kurum içinde kişiler arası çatışmaların azaltılması, süreç ve risk kavramları üzerinden yapıcı tartışma ve iyileştirici eylemlerin konuşularak, ön plana çıkarılmasını, iç ve dış düzenlemelere tam uyumu ile, yasal risklerden korunma ve itibarın korunmasını hedeflemektedir (Kaya, 2016, http://bertankaya.net/2016/04/ic-kontrol-ve-risk-yonetiminde-yapilan-5-kritik-hata, Erişim:31.07.2018). Dahası bu çalışmada e-iç kontrol uygulamasına örnek olarak verilen e-iç kontrol yazılımları (KİOS GR, KYS) gibi özel şirketler tarafından tasarlanmış e-iç kontrol yazılımları, Devlet Malzeme Ofisi kataloğundan satın alınabilmekte ve kurumlarca kullanılabilmektedir.

2.3.2.2 E- İç Kontrol Sisteminin Uygulamasından Doğan Eksiklikler

E-iç kontrol sistemi kullanım süreci avantajlarının yanında, uygulanmasında çeşitli eksiklikler de oluşturmaktadır. Bu eksikliklerin oluşmasının sebebi e-iç kontrolün yapısından çok, kurumların kültürleri ile ilgilidir. Kurum kültürünü oluşturmamanın yanında, rehberlik hizmeti doğru verilmeyen kurum ve kuruluşlarda e-iç kontrol uygulaması doğru sonuç vermemektedir. Belirli yeterliliği olmayan personel tarafından hazırlanan iş akışlarında kurum kültürünün gelişmesinin aksine kurum kültürünü zayıflatıcı davranışlarda bulunulması, yapılan işlemlerin standartlaşmaması işlemlerin geliştirilmesinin önünde engel teşkil etmektedir. Bundan dolayı e-iç kontrol sistemlerinin kurumsal bütünlüğe uygun olan yazılımlarla gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Aksi

durumda riskler fark edilemez ve ilgili yazılım kurumda çeşitli faaliyetlerin aksamasına ve mali kayıpların oluşmasına sebebiyet vererek etkin yönetsel faaliyetlerin yerine getirilememesine yol açabilmektedir.

Kurum yapısının ve yönetimin özellikleri bilinmeden ve kavranmadan, yönetim ölçeği dikkate alınmadan ve genel olarak birçok yönetim için birbirine çok benzeyen birbirinin nerdeyse birebir kopyası olan eylem planlarının, üzerinde hiç tartışılmadan, kamu yönetiminde düzenlendiği görülmektedir. Yönetimin katılmadığı ve kavramadığı, aslında belirlenen sürelerde yerine getirilmesinin imkansız olduğu bir eylem planı, hem yönetimin iç kontrol sistemini kurmasından elde edeceği faydaları en aza indiricek hem de Hazine ve Maliye Bakanlığının yaptığı incelemelerde birbirinin aynısı eylem planları olarak kötü uygulama örnekleri olarak kayıtlara geçecektir.. Hatta bu durum kurumsal anlamda e-iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesinin önünü kesebilecektir (Kaya, 2016, http://bertankaya.net/2016/04/ic-kontrol-ve-risk-yonetiminde-yapilan-5-kritik-hata, Erişim:31.07.2018).

E-iç kontrol sisteminin etkin olup olmadığı iç denetçiler tarafından denetlenecektir. İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili yönetime bilgiler sağlamakta, değerlendirmeler yapmakta ve önerilerde bulunmaktadır. Bu nedenle, iç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçimine dâhil olamayacaklardır. Ancak, iç kontrol sisteminin kurulmasından sorumlu olan SGDB kamu kurum ve kuruluşların gereksinimlerini karşılayacak şekilde yazılımların edinilmesini yerine getirecektir. Eğer kullanımda olan bir yazılım varsa, mevcut yazılımların iç denetimin bildirdiği ve kurum yönetiminin uygun gördüğü değerlendirmeler yönünde güncellenmesi, e-iç kontrol sisteminin verimliliğini artırıcı yapıda olmasını sağlayabilecektir. O halde e-iç kontrol sisteminde yapılabilecek 5 kritik hata şu şekilde sıralanabilir (Kaya, 2016, http://bertankaya.net/2016/04/ic-kontrol-ve-risk-yonetiminde-yapilan-5-kritik-hata, Erişim:31.07.2018):

1) *İç kontrol ve risk yönetimi, sistem ve süreçlerini sınırlı bilgi, tecrübe ve yetkinlik ile oluşturmaya çalışmak.*
2) *Üst yönetimi işin içine çekememek.*
3) *İç Kontrol ve risk yönetimini yönetsel ve operasyonel faaliyetler, diğer yönetsel sistemler ve karar süreçleri ile entegre edememek*
4) *Doğru bir entegrasyon yazılımı kullanmamak*
5) *İç kontrol ve risk yönetimini, kurum içinde birkaç kişi ya da bir birimin sorumluluğu olarak görmek."*

E-devlet uygulamalarının öncülüğünü yaptığı, kamu iç kontrol standartlarına uyma zorunluluğu bulunan diğer kamu idarelerinde olduğu gibi kamu üniversitelerinde de elektronik ortamda iç kontrol sürecini kurma sürecinde e-iç kontrol sistemi kullanılmaktadır. E-iç kontrol sisteminin kullanımına bağlı avantajlarının ve eksikliklerinin sistemi kurmaktan ve denetlemekten (izlemekten) sorumlu personel tarafından değerlendirilmesi araştırmaya açık bir alan oluşturmuştur.

BÖLÜM III

YÖNTEM

3.1. Araştırma Yöntemleri

Araştırma sürecinin başında araştırmacı neye ulaşmak istediğini belirlemeli, daha sonra bu amacı gerçekleştirmenin en iyi yolunu belirlemelidir. Araştırmanın amacı ve problemi ne kadar açık ve net bir şekilde oluşturulursa, uygun araştırma tipinin, araştırma yöntem ve tekniklerinin seçimi de o kadar kolay ve başarılı olacaktır.

Açık ve net bir şekilde oluşturulan araştırma probleminde sorulan soru, çeşitli yöntemlerle cevaplanabilir. Örneğin araştırmacı, araştırma probleminde sorulan soruyu önceden yapılmış araştırma sonuçlarını inceleyerek ya da önceki çalışmalarda elde edilmiş verileri karşılaştırarak cevaplayabilir. Bu yöntemi tercih ettiğinde ya literatür taraması, ya da doküman incelemesi yapacaktır (https://www.akademikkaynak.com/literatur-taramasi-nedir-ve-nasil-yapilir.html, Erişim:30.06.2018). Eğer birincil verilere ihtiyaç duyuyorsa verilerini deney, survey, anket, denetimli gözlem gibi yapılandırılmış veri toplama araçları gibi nicel yöntemlerle veya derinlemesine görüşme, odak grup, içerik analizi ya da yaşam öyküsü gibi nitel yöntemlerle toplayabilir. Araştırmacının araştırmada kullanacağı yöntem ve teknikleri seçebilmesi için ilk olarak araştırmasının amacına uygun bir araştırma tipi seçmesi gerekir. (Toptaş ve diğ, 2018, s.49) Araştırmalar, araştırmanın amacına göre keşifsel ve betimsel araştırmalar olarak iki grupta sınıflandırılır.

3.1.1. Keşifsel Araştırmalar

Araştırmacının hakkında fazla bilgi sahibi olmadığı konuları incelediği durumlarda veya araştırma konusunun alanında yeni olduğu durumlarda yapılan araştırmalaa keşifsel araştırmalar denir. Bu tip araştırmalar, araştırmacıya konuyla ilgili ön bilgi sağlamaktadır. Genel olarak üç durumda keşifsel araştırmalar tercih edilir (Usta, 2012, s. 147).

Eğer bir araştırmada;

1. İncelenmek istenen grup, süreç, etkinlik ya da durum hakkında şimdiye dek hiç sistematik deneysel bir inceleme yapılmamış ya da çok az sayıda çalışma yapılmışsa,
2. İlgilenilen konu esnek bir şekilde betimlenerek incelenmemiş, bu konu hakkında sadece sıkı kontrol altında tahmine yönelik araştırmalar yapılmışsa,
3. Hakkında bilgi sahibi olunan bir konu, bu bilgileri geçersiz kılacak denli değişim geçirdiyse, keşifsel araştırmalar tercih edilir.

Keşifsel araştırmaların tipik olarak üç amacı vardır:

1. Araştırmacının konuyla ilgili merakını gidermek ve ön bilgi sağlamak,
2. Konuyla ilgili daha kapsamlı bir araştırmanın yapılıp yapılamayacağını sınamak,
3. Sonraki araştırmalarda kullanılabilecek veri toplama araçları geliştirmek.

Başka bir ifadeyle keşifsel araştırmaların amacı, araştırmacıya araştırma problemini tanımlamak ve daha kapsamlı araştırmalar yapmak üzere gerekli bilgiyi sağlamasıdır.

Keşifsel araştırmalar, bir araştırma problemi hakkında en genel düzeyde bilgi elde etmek için yapılır. Bu araştırma tipi, araştırmacıya üzerine çalıştığı konuyla ilgili mevcut bilgileri keşfetmesine olanak tanır ve daha sonra yapılacak olan daha kapsamlı araştırmalar içinse ön hazırlık olur. Araştırmacı, keşifsel araştırmayı tamamladıktan sonra araştırma konusuyla ilgili topladığı bilgilere dayanarak araştırma problemini netleştirir. Keşifsel araştırmalar araştırmacının ilgilendiği konuyu en iyi hangi araştırma yöntemiyle inceleyebileceğine, hangi veri toplama araçlarını kullanacağına ve araştırmasına kimleri dahil edeceğine karar vermesine yardımcı olur (http://www.bingol.edu.tr/media/205521/sayt-bolum9-Arastirma-Yontem-ve-Tekniklerinin-Secimi.pdf Erişim: 30.06.2018).

3.1.1.1. Keşifsel Araştırmalarda Yöntem

Keşifsel araştırmalarda, araştırmaya başlamadan önce konu hakkında fazla bilgi sahibi olunmadığı için araştırma problemleri net bir şekilde oluşturulamaz. Bu nedenle

bu tip araştırmalar nitel yöntemin uygulanmasını gerektirirler. Keşifsel araştırmalarda literatür taraması, uzmanlara danışma ve vaka keşfi teknikleri kullanılabilir. Literatür taraması, genel olarak araştırma metodolisi olarak herhangi bir araştırma konusuyla ilgili bilgi elde etmenin ilk aşamasını oluşturur. Literatür taraması; ilgili literatürün belirlenmesi, taranması, okunması ve elde edilen bilgilerin özetlenerek bir sentez halinde ifade edilmesini içerir. Alanında uzman olan kişilere danışma tekniği, araştırmacının konuyla ilgili birinci elden bilgi alabileceği uzman kişilere danışmasıdır. Bu uzmanların bilim adamı olmaları gerekmez, ancak araştırma konusuyla ilgili birinci elden bilgiye sahip olmaları gerekir (Usta, 2012, s. 147).

Keşifsel araştırmalarda araştırmacı, çoğunlukla araştırma problemini netleştirmediği ve konu hakkında çok az bilgiye sahip olduğu için ne aradığını kesin olarak bilemez. Bu nedenle yapacağı gözlem ve görüşmelerde yapılandırılmış veri toplama araçları kullanmaz. Bununla birlikte, araştırmacı, uzmanlarla yaptığı görüşmeleri araştırma konusu etrafında örgütlemeli ve toplamak istediği bilgiye yönelik kim, ne, neden gibi sorular sormalıdır. (Toptaş ve diğ, 2018, s.49)

Keşifsel araştırmalarda araştırmacı, evrene genelleyeceği nitelikte bilgiler elde etmeye ya da bir sosyal olguyu derinlemesine bir şekilde anlamaya değil, konuyla ilgili detaylı bir araştırma yapması için gerekli olan ön bilgiyi elde etmeye çalışmaktadır böylece keşifsel araştırma tamamlandıktan sonra araştırmacı konuyla ilgili daha sistematik bir araştırma yapmaya hazır olacaktır. Bu araştırmada araştırma öncesi Türkiyede faaliyetlerini sürdüren kamu üniversitelerinde e-iç kontrol kullanım yaygınlığı bilinmediği için, araştırma keşifsel araştırma niteliği kazanmıştır.

3.1.2. Betimsel Araştırmalar

Betimsel araştırmalar, ilgi duyulan konu ya da etkinliklerin bir betimlemesini, tasvirini elde etmeyi amaçlayan araştırmalardır. Bu araştırma tipinde çalışılan olgu ya da örneklem hakkında elde edilen veriler betimlenerek temel özellikleri tasvir edilir. Keşifsel araştırmalar gibi betimsel araştırmalar da araştırma konusuyla ilişkili olarak kim, ne ve neden gibi çeşitli sorulara yanıt arar. Ancak betimsel araştırmalar, keşifsel araştırmalardan daha sistematik ve daha yapısaldırlar. Betimsel araştırmalarda, araştırılan konu ya da grup, araştırmacı tarafından hiçbir şekilde etkilenmeden, doğal haliyle gözlemlenir ve betimlenir. Betimsel araştırma, araştırma konusu hakkında genel bir bakış açısı kazanmak için oldukça uygun bir araştırma tipidir.

(http://www.bingol.edu.tr/media/205521/sayt-bolum9-Arastirma-Yontem-ve-Tekniklerinin-Secimi.pdf Erişim: 30.06.2018)

Betimsel araştırmalar, bir durumu saptamaya çalışan araştırmalardır. "*Ankara'da lise öğrencileri arasında bilgisayar oyunu oynama oranı nedir*?", "*Adana'da en çok şikayet edilen kent sorunları nelerdir*?", "*Tarımla geçinen ilçelerde yaşayanların nükleer santrallere yönelik tutumları nelerdir*?" gibi araştırma problemleri için betimsel araştırma tipi uygundur. (http://www.bingol.edu.tr/media/205521/sayt-bolum9-Arastirma-Yontem-ve-Tekniklerinin-Secimi.pdf Erişim: 30.06.2018)

Betimsel araştırmalar, olgular arasında neden sonuç ilişkisi aramazlar, ancak bu araştırmalarda da bazı temel istatistikler kullanılabilir. ***Frekans dağılımı, ortalama değerler*** gibi çeşitli istatistikler aracılığıyla incelenen örneklemin genel özellikleri ortaya konmaya çalışılır. Betimsel araştırmalar daha sonra aynı konuda yapılacak olan açıklayıcı araştırmalarda neye odaklanılması gerektiğine ilişkin ipucu sağlar. Betimsel araştırmaların avantajı, incelenen konunun tamamen doğal ortam içinde incelenmesidir. Dezavantajı ise sonuçların ileri istatistiksel tekniklerle analiz edilememesi ve araştırma sonuçlarının farklı yorumlara açık olmasıdır.

3.1.2.1 Betimsel Araştırmalarda Yöntem

Betimsel araştırmalar araştırmaya hipotezle başlamadıkları, olgular arasında nedensellik ilişkisi aramadıkları, açıklama ve tahmin amacına yönelik olmadıkları, çevresel koşulları kontrol altında tutmadıkları için nitel yöntemle yürütülürler. Betimlemek bir araştırmanın tek amacı olabileceği gibi, araştırmalar hem betimleme hem de açıklama amacını taşıyabilirler. Araştırmanın tek amacı, betimleme yapmaksa, araştırmacı araştırdığı olguyu etraflı ve detaylı bir şekilde gözlemler, inceler ve herhangi bir teorik problem geliştirmeksizin konusunu tasvir eder. Amacın, araştırma konusunu etraflı ve detaylı bir şekilde betimlemek ve anlamak olduğu nitel araştırmalarda yapılacak betimlemeler ise daha etraflı ve derinlemesine olacaktır (Usta, 2012, s. 147).

Bu tip araştırmalarda betimlemenin işlevi, örneklemin ve veri toplama tekniklerinin seçilmesi, temel değişkenlerin neler olduğunun belirlenmesi, kavramları ölçecek değişkenlerin neler olduğunun saptanması (işlemselleştirme), verilerin analizi ve potansiyel hipotezlerin oluşturulması konularında araştırmacıya gerekli bilgileri sağlamaktır.

Betimsel araştırmalarda araştırma problemine bağlı olarak nicel ya da nitel veri toplama teknikleri kullanılabilir. İlgilenilen sosyal olgunun genel özelliklerini ölçmek için, yapılandırılmış gözlem ya da anket çalışması yapılırken söz konusu sosyal olgunun özgül yönlerini anlamak için örneklemdeki bireylerle derinlemesine görüşmeler yapılabilir. Betimsel araştırmalarda nicel veya nitel veri toplama teknikleri, ya da her ikisi birden kullanılabilir. Hangi tekniklerin kullanılacağı, araştırmanın özgün amacına bağlıdır. (Toptaş ve diğ, 2018, s.49)

Betimsel araştırmalarda araştırmacının amacı, geniş çaplı bir örneklemin belirli özelliklerini genel düzeyde betimlemekse nicel veri toplama teknikleri, daha dar bir örneklem hakkında geniş çaplı ve derinlemesine betimleme yapmaksa nitel veri toplama teknikleri kullanılacaktır. Araştırmanın amacı doğrultusunda yöntemsel çoğulculuğu benimseyen araştırmacılar, betimsel araştırmalarda nicel ve nitel veri toplama tekniklerini bir arada da kullanabilirler. Betimsel araştırmaların bir türü de karşılaştırmalı araştırmadır. Karşılaştırmalı araştırma, sosyal bilimlerde farklı ülkelerin ya da kültürlerin belirli özellikler açısından karşılaştırılmasını amaçlayan araştırmalara verilen genel addır. Aynı sosyal olguyla ilişkili olarak aralarında benzerlikler ve farklılıklar olan iki ya da daha fazla örneğin karşılaştırılması, olgunun daha iyi anlaşılmasını sağlayabilir. Karşılaştırmalı araştırmalarda nicel yöntem de nitel yöntem de kullanılabilir. (http://www.bingol.edu.tr/media/205521/sayt-bolum9-Arastirma-Yontem-ve-Tekniklerinin-Secimi.pdf Erişim:30.06.2018) Bu araştırma kapsamında hem keşifsel araştırma yöntemi hem de betimsel araştırma yönteminden faydalanılmıştır.

3.2. Örnekleme Yöntemi

Altunişik ve Diğerlerine (2005, s.132) göre örnekleme, "*bir çalışma için büyük grubu (evren) temsil edebilecek şekilde, grup içerisinden belli sayıda elemandan (denek) oluşan, bir alt elemanlar grubu oluşturulması sürecidir. Örneklemenin amacı, araştırmacıya araştırmanın evereni hakkında tümevarımlar (genellemeler) yapabileceği bilgiyi, evrenin tamamını araştırmasına gerek kalmadan sağlamaktır*." Örneklem uygun bir yöntemle seçilmelidir ki seçildiği evren hakkında genellemeler yapabilecek bilgiyi/veriyi sağlasın. Bir örneklem ne kadar evreni temsil ederse o kadar başarılıdır. Bu araştırmaya konu olan örneklemi oluşturan ana kitle Türkiye'de eğitim öğretim faaliyetlerinde bulunan kamu üniversitelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları ve İç Denetim Birimlerinde iç kontrol sistemini kurmak ve yürütmekle görevli çalışanlardan

oluşturmaktadır. Zira vakıf üniversiteleri araştırma kapsamı dışındadır. Bu çalışmada; Kamu Üniversitelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları ile İç Denetim Birimlerinin uyguladığı e-iç kontrol sistemleri uygulamasını kullanan çalışanlara; kullandıkları e-iç kontrol sistemi ile ilgili soruların yanı sıra demografik bilgilerine ilişkin sorular ile e-iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi amacıyla, iç kontrol standartlarını temsil eden ifadelerin yer aldığı anket iletilmiştir. Örnekleme dahil olan kamu üniversiteleri belirlenirken Yüksek Öğrenim Kurulu'nun (YÖK) internet sistesinden alınan kamu (devlet) üniversitelernin güncel listesi esas alınmıştır (*Kaynak*: https://www.yok.gov.tr/universiteler/universitelerimiz, Erişim:18.05.2018).

3.3. Veri Toplama Yöntemi

Anket çalışmaları sosyal bilimlerde çok yaygın olarak kullanılmakta ve anket yöntemi ile görece olarak çok sayıda veriyi, ekonomik olarak elde etmek ve değerlendirmek mümkündür. Elde edilen verilerin standart hale gelmesi bu verilerin analizlerinin de daha kolay olmasını sağlamaktadır. Bu avantajlarından dolayı resmi, ticari ve akademik kurumlar tarafından çokça anket çalışması yapılmaktadır. Anket çalışmaları araştırmacının araştırma sürecine daha hakim olmasını sağlar (Altunişik ve diğ, 2005, s.151-152).

Araştırma kapsamında elde edilen veriler, çevrimiçi (online) anket yöntemi ile toplanmıştır. Anket formu toplam üç bölüm ve 50 sorudan oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde e-iç kontrol hakkında bilgiler edinmeyi sağlayan 10 adet bilgi sorusu yöneltilmiştir. İkinci bölümünde iç kontrolün 5 bileşenini temsil eden 34 adet ifade; 18 iç kontrol standardın 79 alt standardından elde edilmiş, hedef katılımcılara yöneltilmiş ve e-iç kontrol sisteminin kullanımı, uygulama standartları, araçları, verimlilik ve memnuniyet düzeyleri ölçülmeye çalışılmıştır. Anketin son bölümünde de kurumlarında e-iç kontrol kullanılan katılımcılara, demografik veriler olarak 6 soru ifadesi yöneltilmiştir.

3.4. Veri Analiz Yöntemi

Bu araştırmada başvurulan keşifsel ve betimsel araştırma yöntemine uygun olarak hazırlanan online (çevrimiçi) anketin kamu üniversitelerinin SGDB ve İDB personeline gönderilmesi suretiyle elde edilen veriler kodlanarak bilgisayar ortamına

aktarılmıştır. Daha sonra bu verilerin, SPSS PASW Statistics 18 paket programında ***frekans dağılımı ve ortalama değerleri*** alınarak değerlendirilmiş ve yorumlanmıştır.

SPSS, adını "Statistical Package for Social Scineces" (Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) ifadesinin ilk harflerinden alan bir istatiksel analiz programıdır. Bu program işletme, ekonomi, sosyoloji, psikoloji ve pazarlama gibi birçok alanda çeşitli amaçlar için yaygın olarak kullanılmaktadır (Altunişik ve diğ, 2005, s.255).

Verilerin analizinde ilk adım, toplanan ham verinin amaca uygun olarak sınıflandırılmasıdır. Verilerin tek ya da çok değişkene göre sınıflandırılması, çözümlemenin tek ya da çok değişkene göre yapılmasına bağlıdır. Toplanan bilgilerin başkalarınca anlaşılabilmesi ve aynı yollarla elde edilmiş başka bilgilerle karşılaştırılabilmesi için çeşitli istatistiksel teknikler geliştirilmiştir. Her araştırma modeli için uygun bir istatistiksel model seçmek önemli bir noktadır. İki tür istatistiksel çözümlemeden bahsedilebilir; Doğrudan ve kestirisel (vardamsal) çözümlemeler. Doğrudan çözümlemeler kendi içinde '*Tek Değişkenli Çözümlemeler*' ve '*Çok Değişkenli Çözümlemeler'* olarak ikiye ayrılırlar.

Tek değişkenli çözümlemeler; tek tek belli değişkenler açısından yığın halindeki verilerin özetlenmesi amacına yöneliktir. Açımlayıcı (konuyu, sorunu didikleyerek, ayrıntılarına inerek anlatan) ve durumun ayrıntılarını saptayıcı türden araştırmalar, tek değişkenli çözümlemeler gerektirir (Büyüköztürk, 2004, s. 34).

Tek değişkenli çözümlemeler ile

- Frekans dağılımı
- Toplam
- Oran
- Yüzde
- Yüzdelik
- Aritmetik Ortalama
- Ortanca
- Tepe değer
- Genişlik
- Varyans
- Standart sapma
- Standart puan

gibi çeşitli hesaplamalar yapılabilir. Diğer yandan eğer araştırma kapsamında dolduruan anketin sonuçlarında uç değerler varsa *Ortanca, Min-Maks* hesaplaması, uç değerler yoksa ***Aritmetik*** ortalama hesaplaması uygundur.

Bu araştırmada, uç değerler bulunmadığı için araştırma sonuçlarının analizinde tek değişkenli çözümlemede kullanılan frekans dağılımı ve aritmetik ortalama hesaplamaları yapılmıştır. Bu amaçla çalıştığı kamu üniversitesinde e-iç kontrol sistemi kullanan katılımcıların doldurmuş olduğu anketin birinci ve üçüncü grup sorularının frekans dağılımı yapılmış, ikinci grupta yer alan likert ölçekli 34 ifadeye verdiği yanıtlara ise; "*Kesinlikle Katılıyorum=5, Katılıyorum=4, Kararsızım=3, Katılmıyorum=2, Kesinlikle Katılmıyorum=1*" şeklinde sayısal değerler verilmek suretiyle aritmetik ortalamaları alınarak değerlendirilmiştir. Değerlendirme yapılırken, genel ortalama $\bar{X}$=3,00 olarak hesaplanmış ve ortalaması 3,50 ve üzeri olan ifadelere yüksek düzeyde, ortalaması 3,00-3,50 arasında olan ifadelere orta düzeyde ve ortalaması 3,00'ın altında olan ifadelere düşük düzeyde katılım olduğu kabul edilmiştir.

BÖLÜM IV

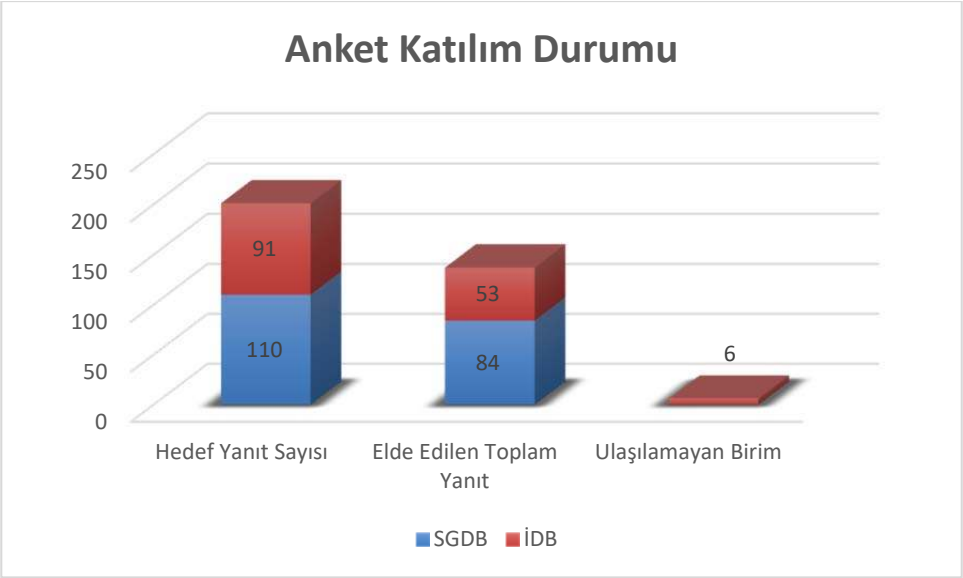
BULGULAR

4.1. Bulgulara İlişkin Açıklamalar

Anket sonucu elde edilen verilere göre e-iç kontrol kullanan üniversite sayısının 12 (*bu hesaplamada her üniversitede SGDB bulunduğundan; sadece SGDB'de çalışan katılmcıların sayısı baz alınmıştır*), e-iç kontrol kullanan ve ankete yanıt veren personel sayısının 24 olduğu görülmüş olup, bu bölümde ankete katılıp e-iç kontrol kullandığını beyan edenlere ait demografik bilgilerin frekans dağılımları yer almaktadır. Ayrıca e-iç kontrol sistemi genel ifadeleri ile likert ölçeği sorularının analizinde frekans dağılımı ve aritmetik ortalama istatistiklerinden faydalanılmıştır.

Araştırmamız kapsamında elde edilen verilere baktığımızda; toplam kamu (devlet) üniversite sayısı 125, idari faaliyetlerini yürütmediği veya aynı şehirdeki başka bir üniversite bünyesinde yürüttüğü görülerek kapsam dışı bırakılan üniversite sayısı 15 olup, çalışma kapsamına alınan 110 kamu üniversitesi vardır. Bu 110 üniversitenin Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı (SGDB) birimlerinin tamamına ulaşılmıştır. İç denetim birimlerinde (İDB) ise; 19 üniversitede iç denetçi bulunmaması ve 6 üniversitenin iç denetim birimine muhtelif sebeplerle (teknik sorunlar vb) erişim sağlanamamış olmasından dolayı, geriye kalan 85 üniversitede İDB'ye ulaşılarak anket iletilmiştir.

Anketin; telefonla bire bir ulaşılarak elektronik ortamda yanıtlanmasının istendiği toplam çalışan sayısı 201 (110 SGDB ve 91 İDB çalışanı) olup, ankete yanıt veren çalışan sayısı 137 (84 SGDB ve 53 İDB çalışanı) olarak kaydedilmiş, anketin yanıtlanma oranı %68,16 olarak gerçekleşmiştir. Bu durum Ş*ekil* 4'te gösterilmiştir.



Şekil 4. Anket uygulamasına katılım durumu

4.2. Araştırmaya İlişkin Bulgular

Araştırmaya ilişkin bulgular üç grupta ele alınmıştır. Bunlar; E- İç kontrol sistemi genel bilgileri, kurumunda e-iç kontrol kullanılan katılımcıların demografik bilgileri ve e-iç kontrole ilişkin iç kontrol standardı ifadeleri ile ilgili bulgulardır.

4.2.1. E- İç Kontrol Sistemi Genel Bilgileri ile İlgili Bulgular

Tablo 3'te frekans dağılımı verilen bilgilerini göre; ankete katılan personelin %61,31'i SGDB'de, % 38,69'u ise İç Denetim Biriminde çalışmaktadır. Bu bilgilerin grafik gösterimi Şekil 5'te gösterilmiştir.

Tablo 3

Çalışılan Birim Frekans Dağılımları

Birim	**Frekans**	**Yüzde(%)**
SGDB	84	61,31
İDB	53	38,69
TOPLAM	**137**	**100,00**

Şekil 5. Çalışılan birim dağılımı

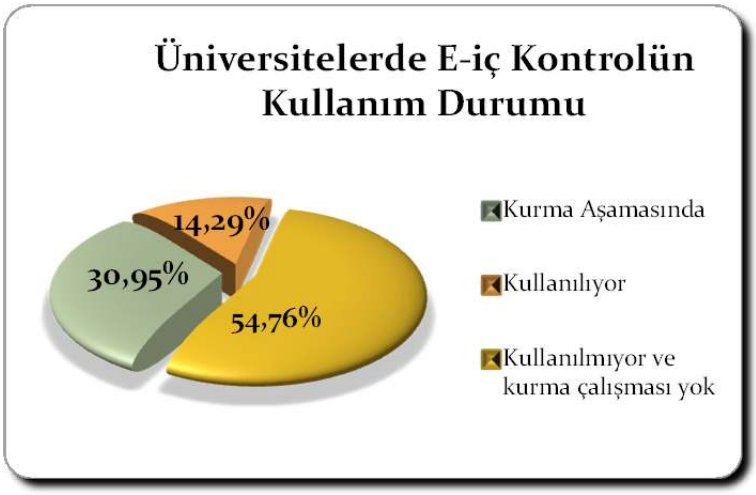
Tablo 4'te frekans dağılımı verilen bilgilere göre ve SGDB verileri baz alınarak ankete katılan üniversitelerin e-iç kontrol kullanım durumuna bakıldığında %54,76'sının e-iç kontrol kullanmadığı ve kurma çalışmasının olmadığı, %14,29'unun kullanıyor olduğu, diğer yandan %30,95'inin ise kullanmadığı ancak e-iç kontrol kurma çalışmalarına devam ettiği görülmüştür. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 6'da verilmiştir.

Tablo 4

E-İç Kontrol Kullanım Durumu Frekans Dağılımı

Kullanım Durumu	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Kurma Aşamasında	26	30,95
Kullanılıyor	12	14,29
Kullanılmıyor ve kurma çalışması yok	46	54,76
TOPLAM	**84**	**100,00**

Not. SGDB cevapları baz alınmıştır.



Şekil 6. E-iç kontrolün kullanım durumu dağılımı

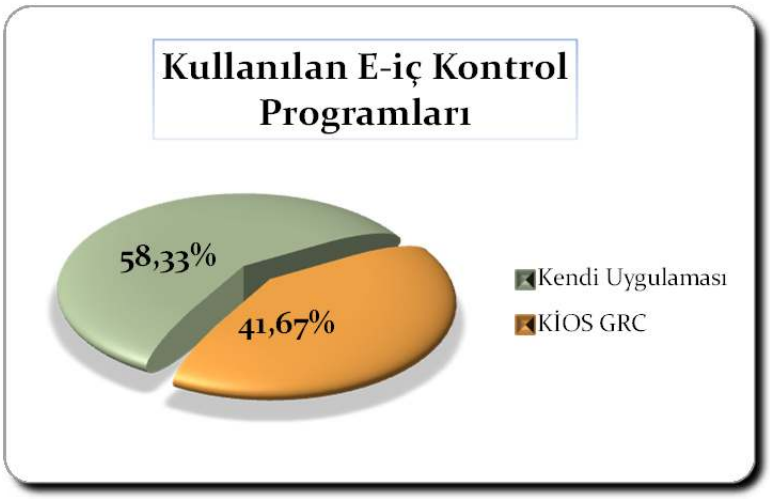
Tablo 5'te frekans dağılımı verilen bilgilere, SGDB verileri baz alınarak bakıldığında, ankete katılan üniversitelerin e-iç kontrol sistemi kullananların e-iç kontrol sistemi için kullandıkları otomasyon programı olarak %41,67'si KİOS GRC adlı programı, %58,33'ünün ise kendi geliştirdikleri programı kullandıkları görülmüştür. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 7'de yapılmıştır.

Tablo 5

Kullanılan E-iç Kontrol Programları Frekans Dağılımı

Programlar	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Kendi Uygulaması	7	58,33
KİOS GRC	5	41,67
METAFORM	0	0,00
PROYA	0	0,00
KYS	0	0,00
Diğer	0	0,00
TOPLAM	**12**	**100,00**

Not. SGDB cevapları baz alınmıştır.



Şekil 7. Kullanılan e-iç kontrol programları dağılımı

Tablo 6'da frekans dağılımı verilen bilgilere göre, katılımcıların E- İç Kontrol programlarının kullanışlılığı hakkındaki görüşleri ele alındığında, katılımcıların %75'inin kullanılan programı kullanışlı bulduğu, %25'inin ise kullanışlı bulmadığı görülmüştür. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 8'de yapılmıştır.

Tablo 6

Kullanılan E-iç Kontrol Programının Kullanışlı Bulunma Durumu Frekans Dağılımı

Durum	**Frekans**		**Yüzde(%)**
	SGDB	**İDB**	
Kullanışlı Bulunuyor	9	9	75,00
Kullanışlı Bulunmuyor	3	3	25,00
TOPLAM	**12**	**12**	**100,00**

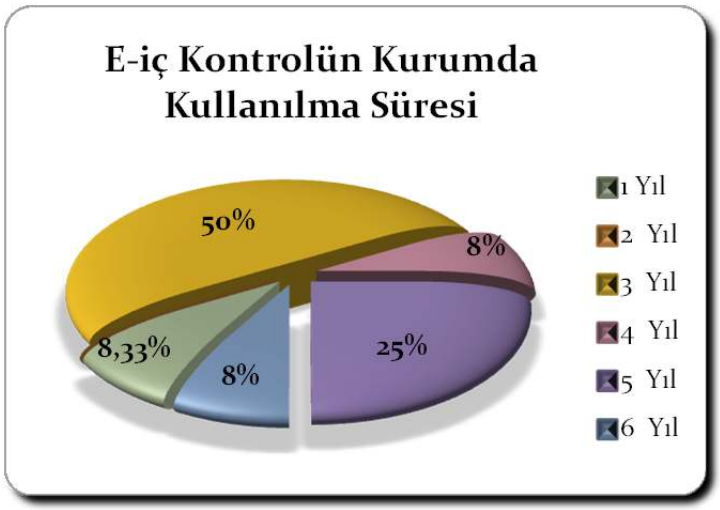
Şekil 8. Kullanılan e-iç kontrol programının kullanışlılık durumu dağılımı

Tablo 7'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre, ankete katılan ve e- iç kontrol kullanan üniversitelerin, kullanmış oldukları E-İç Kontrol Sistemini; %50'sinin 3 yıldır, %25'inin 5 yıldır, %8'inin 6 yıldır, yine %8'inin 4 yıldı, kalan %8,33'ünün ise 1 yıldır kullandığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 9.'da yapılmıştır.

Tablo 7

E-iç Kontrolün Kurumda Kullanılma Süresi Frekans Dağılımı

Kullanım Süresi	**Frekans**	**Yüzde (%)**
1 Yıl	1	8,33
2 Yıl	0	0,00
3 Yıl	6	50,00
4 Yıl	1	8,33
5 Yıl	3	25,00
6 Yıl	1	8,33



Şekil 9. E-iç kontrolün kurumda kullanılma sürelerinin dağılımı

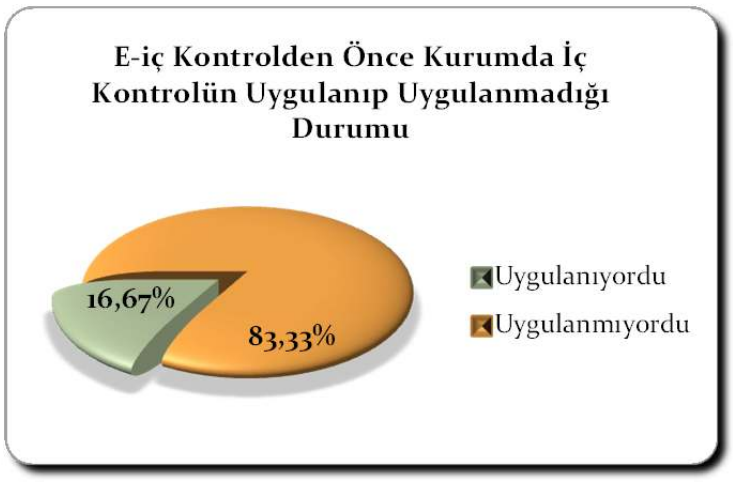
Tablo 8'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre; ankete katılan ve e-iç kontrol kullınan üniversitelerde; e-iç kontrolden önce iç kontrol faaliyetlerinin uygulanıp uygulanmadığı sorusuna katılımcıların %83,33'ü "uygulanmıyordu" geri kalan %16,67'sinin "uygulanıyordu" yanıtını vermiştir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 10.'da yapılmıştır.

Tablo 8

E-İç Kontrol Sistemi Kullanılmadan Önce İç Kontrol Sisteminin Uygulanıp Uygulanmadığı Durumu Frekans Dağılımı

Uygulanma Durumu	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Uygulanıyordu	2	16,67
Uygulanmıyordu	10	83,33
TOPLAM	**12**	**100,00**

Not. SGDB cevapları baz alınmıştır.



Şekil 10. E-İç Kontrol Sistemi Kullanılmadan Önce İç Kontrol Sisteminin Uygulanıp Uygulanmadığı Durumu Dağılımı

Tablo 9'da frekans dağılımı verilen bilgilere göre ve SGDB verilerine göre bakıldığında, e-iç kontrolden önce iç kontrolün uygulandığı üniversitelerde E-iç kontrol sisteminde kontrol kapsamının daha fazla olduğu düşünülmemektedir, verilen yanıtların %100'ü bu yöndedir.

Tablo 9

E-iç Kontrolde Kontrol Kapsamının Daha Fazla Olup Olmadığı Durumu Frekans Dağılımı

Kontrol Kapsamı Durumu	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Daha Fazla	0	0,00
Daha Fazla Değil	2	100,00
TOPLAM	**2**	**100,00**

Not. SGDB cevapları baz alınmıştır.

Tablo 10'da frekans dağılımı verilen bilgilere göre ve yine e-iç kontrolden önce iç kontrolün uygulandığı üniversitelerde, e-iç kontrol sisteminde daha önceki iç kontrol sistemine göre zamandan daha fazla tasarruf sağlandığı düşünülmektedir, verilen yanıtların tamamı bu yöndedir.

Tablo 10

E-iç Kontrol Sisteminde Daha Önceki İç Kontrol Sistemine Göre Zamandan Daha Fazla Tasarruf Sağlanıp Sağlanmadığı Durumu Frekans Dağılımı

Zaman Tasarrufu Durumu	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Zaman Tasarrufu Sağlanır	2	100,00
Zaman Tasarrufu Sağlanmaz	0	0,00
TOPLAM	**2**	**100,00**

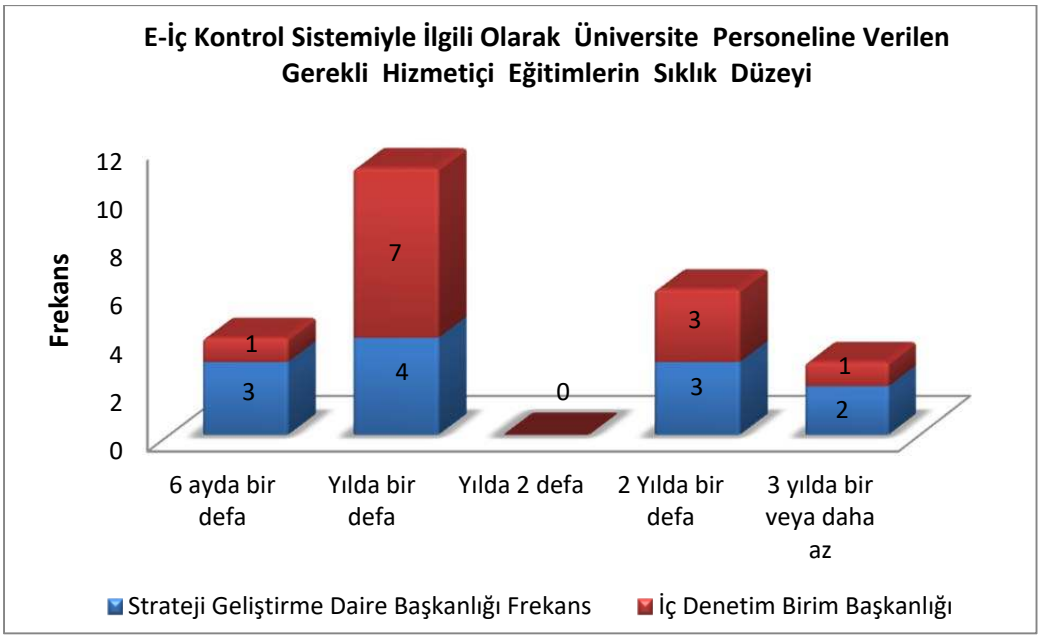
Not. SGDB cevapları baz alınmıştır.

Tablo 11'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre; ankete yanıt veren ve e-iç kontrol uygulanan üniversitelerin iç kontrole ilişkin vermesi gereken hizmetiçi eğitimlerinin sıklığına bakıldığında; katılımcıların %45,84'ü "yılda bir defa" , %25'i "iki yılda bir defa", %16,67'si "altı ayda bir defa", kalan %12,50'si ise "üç yılda bir defa" yanıtını vermiştir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 11'de yapılmıştır.

Tablo 11

E-iç Kontrol Sistemiyle İlgili Olarak Üniversite Personeline Verilen Gerekli Hizmet İçi Eğitimlerin Sıklık Düzeyi Frekans Dağılımı

Hizmet İçi Eğitimlerin Sıklık Düzeyi	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
6 ayda bir defa	3	25,00	1	8,33	4	16,67
Yılda bir defa	4	33,33	7	58,33	11	45,83
Yılda 2 defa	0	0,00	0	0,00	0	0,00
2 Yılda bir defa	3	25,00	3	25,00	6	25
3 yılda bir veya daha az	2	16,67	1	8,33	3	12,50
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



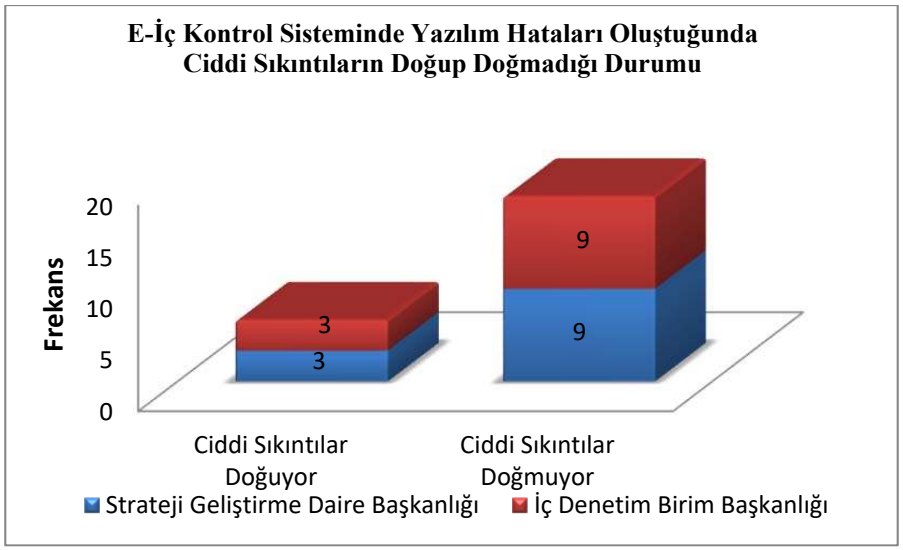
Şekil 11. E-iç kontrol sistemiyle ilgili olarak personele verilen hizmet içi eğitimlerin sıklık dağılımları

Tablo 12'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre; katılımcılara e-iç kontrol sisteminde oluşması olası yazılım hatalarının ciddi sıkıntılara yol açıp açmadığı sorulduğunda; katılımcıların %75'i ciddi sıkıntıların doğmadığını, kalan %25'i ise ciddi sıkıntılar doğduğunu ifade etmiştir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 12'de yapılmıştır.

Tablo 12

E-iç Kontrol Sisteminde Yazılım Hataları Oluştuğunda Ciddi Sıkıntıların Doğup Doğmadığı Durumu Frekans Dağılımı

Durum	**SGDB**		**İDB**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Ciddi Sıkıntılar Doğuyor	3	25,00	3	25,00
Ciddi Sıkıntılar Doğmuyor	9	75,00	9	75,00
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**



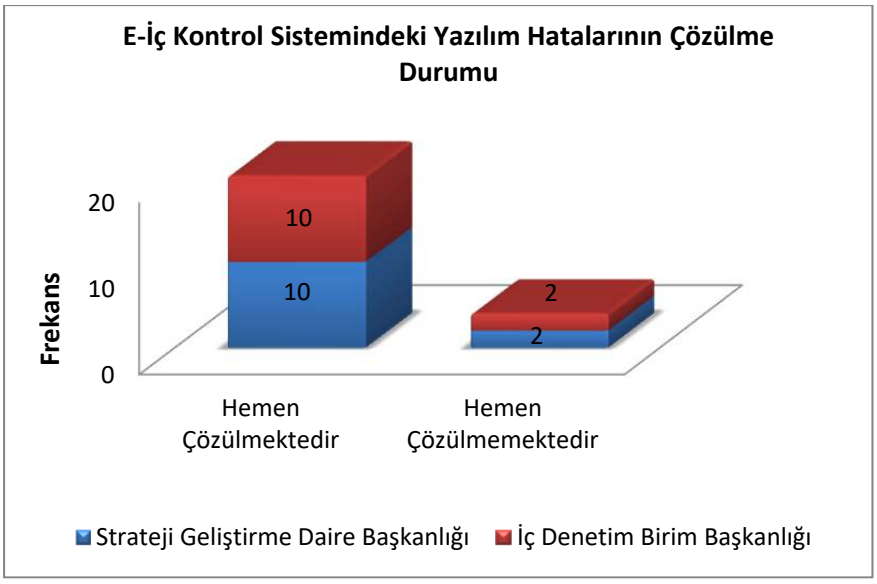
Şekil 12. E-iç kontrol sisteminde yazılım hataları oluştuğunda ciddi sıkıntıların doğup doğmadığı durumu dağılımı

Tablo 13'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre; e-iç kontol sisteminde oluşan yazılım hatalarının çözülme durumuna ilişkin, katılımcıların %83,33'ü hemen çözüldüğünü, %16,67'si ise hemen çözülmediğini ifade etmiştir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 13'te yapılmıştır.

Tablo 13

E-iç Kontrol Sisteminde Yazılım Hatalarının Çözülme Durumu Frekans Dağılımı

Çözülme Durumu	**SGDB**		**İDB**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Hemen Çözülmektedir	10	83,33	10	83,33
Hemen Çözülmemektedir	2	16,67	2	16,67
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**



Şekil 13. E-iç kontrol sistemindeki yazılım hatalarının çözülme durumu

4.2.2. Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılan Katılımcıların Demografik Özellikleri ile İlgili Bulgular

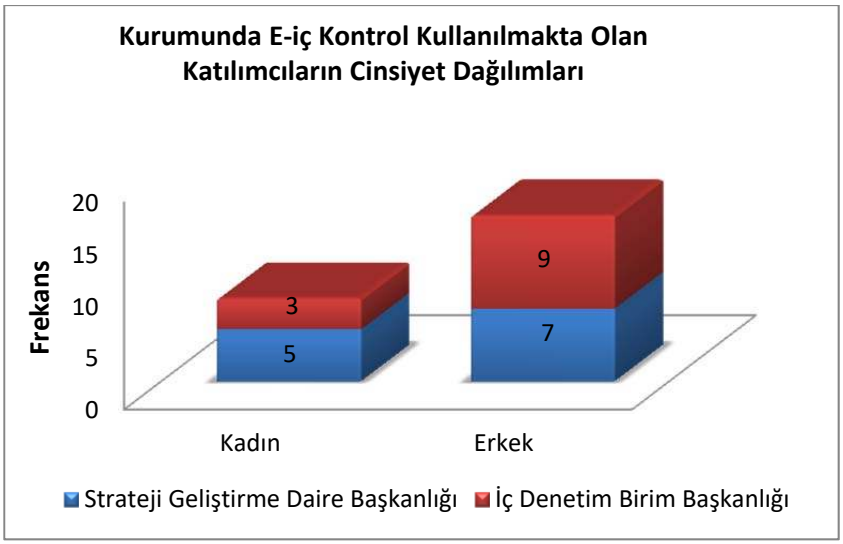
Araştırma kapsamında anketi yanıtlayan ve e-iç kontrol kullanan üniversitelerin personeline ait demografik bilgiler ve bu bilgilere ait açıklamalara bu bölümde verilmiştir. Buna göre; demografik özellikler incelendiğinde;

Tablo 14'te frekans dağılımı verilen bilgilere göre; e-iç kontrol kullanmakta olan katılımcılardan erkeklerin oranı (%66,67) kadınların oranının (%33,33) iki katı olduğu görülmektedir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 14'te yapılmıştır.

Tablo 14

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Cinsiyet Dağılımları

Cinsiyet	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Kadın	5	41,67	3	25,00	8	33,33
Erkek	7	58,33	9	75,00	16	66,67
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



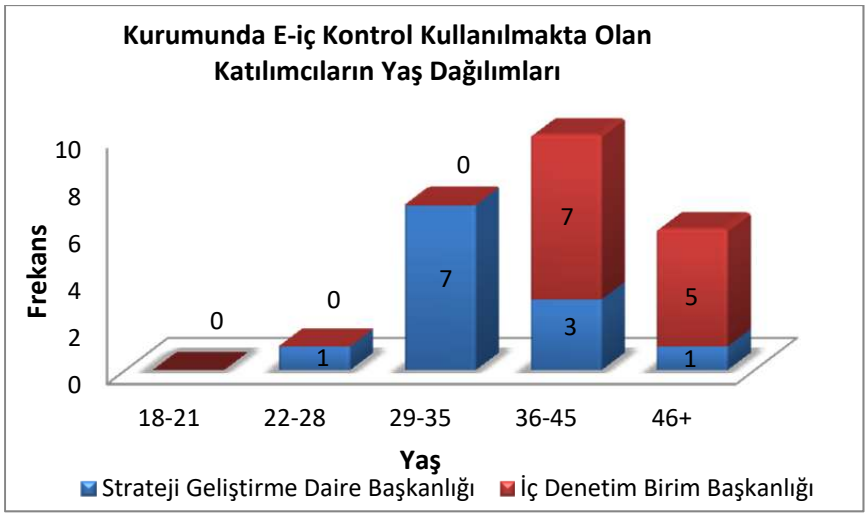
Şekil 14. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların cinsiyet dağılımları

Tablo 15'te frekans dağılımı verilen bilgilere göre ve yaş aralığına bakıldığında 18-21 yaş aralığına sahip katılımcı olmadığı görülmektedir. Katılımcıların %41,67 oranla en çok 36-45, daha sonra %29,17 oranla 29-35 yaş aralığında olduğu görülmektedir. En az (%4,17) 22-28, daha sonra (%25) 46 yaş ve üzerindeki bireylerden oluşmaktadır. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 15'te yapılmıştır.

Tablo 15

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Yaş Aralıkları Frekans Dağılımı

Yaş Aralığı	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
18-21	0	0,00	0	0,00	0	0,00
22-28	1	8,33	0	0,00	1	4,17
29-35	7	58,33	0	0,00	7	29,17
36-45	3	25,00	7	58,33	10	41,67
46+	1	8,33	5	41,67	6	25,00
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



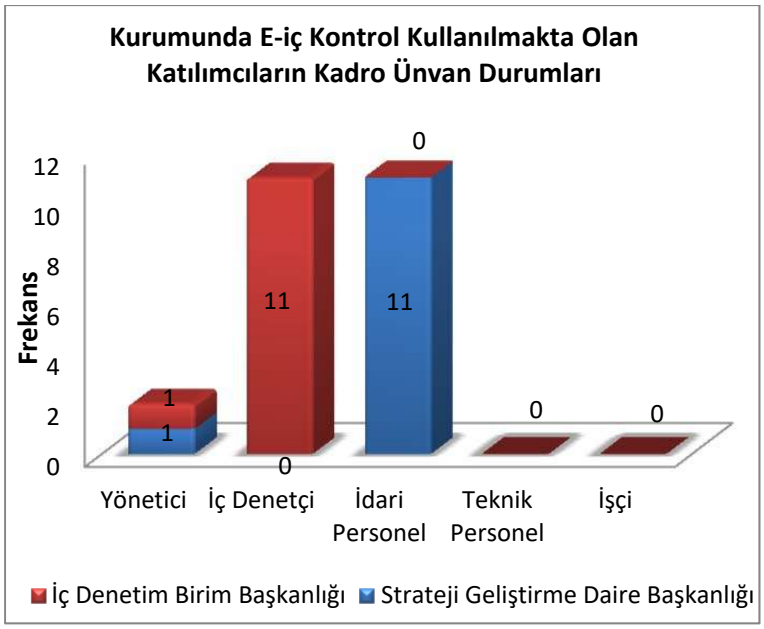
Şekil 15. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların yaş dağılımları

Tablo 16'da frekans dağılımı verilen bilgilere göre; kurumunda e-iç kontrol sistemi kullanılan katılımcıların %45,83'ü İdari Personel unvanına, yine %45,83'ü İç Denetçi unvanına kalan %8,33'ü Yönetici ünvanına sahiptir. SGDB'de çalışan katılımcıların %91,67'sinin ünvanı İdari Personel olup, Yönetici ünvanlı katılımcıların oranı %8,33'tür. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 16'da yapılmıştır.

Tablo 16

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Kadro Unvan Frekans Dağılımları

Kadro Unvanları	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Yönetici	1	8,33	1	8,33	2	8,33
İç Denetçi	0	0,00	11	91,67	11	45,83
İdari Personel	11	91,67	0	0,00	11	45,83
Teknik Personel	0	0,00	0	0,00	0	0,00
İşçi	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



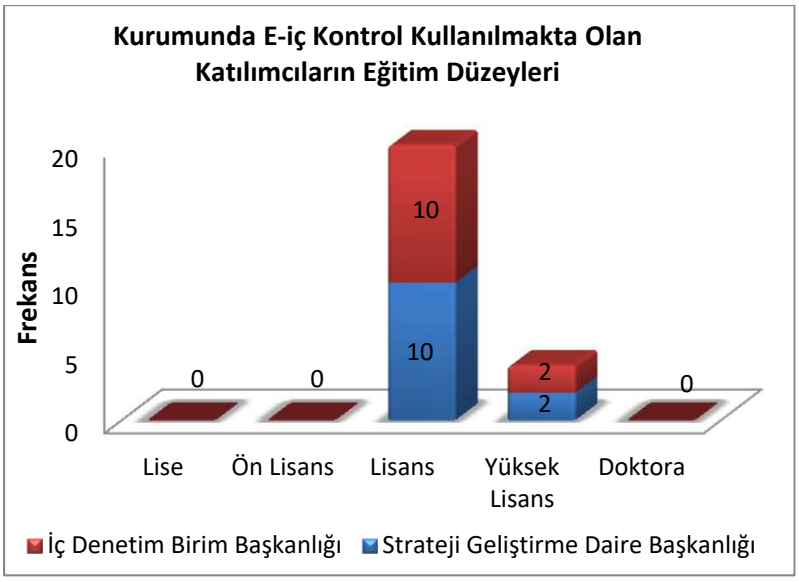
Şekil 16. Kurumunda e-iç kontrol kullanılan katılımcıların kadro ünvan dağılımları

Tablo 17'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre, kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların eğitim düzeyi incelendiğinde, %83,33'ünün lisans, kalan kısmının (%16,67) ise yüksek lisans mezunu olduğu görülmektedir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 17'de yapılmıştır.

Tablo 17

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Eğitim Düzeyi Frekans Dağılımları

Eğitim Düzeyi	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Lise	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Ön Lisans	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Lisans	10	83,33	10	83,33	20	83,33
Yüksek Lisans	2	16,67	2	16,67	4	16,67
Doktora	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



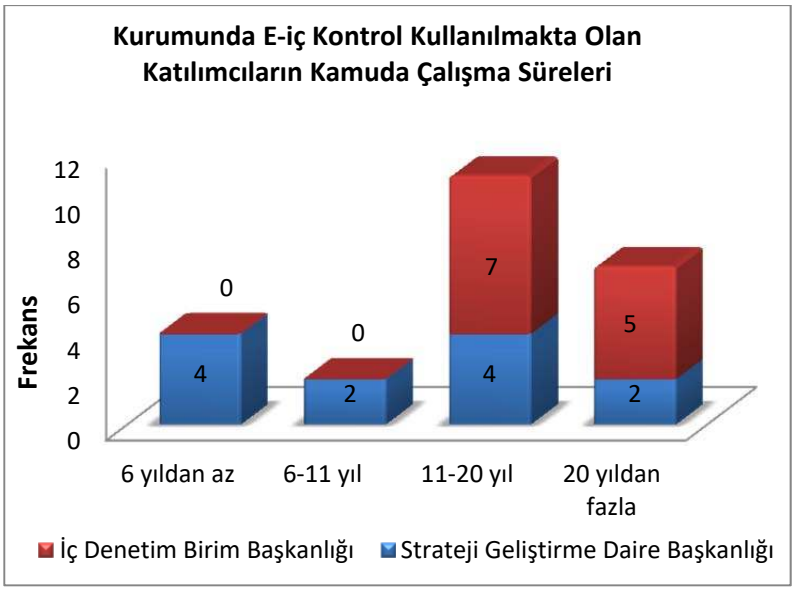
Şekil 17. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların eğitim düzeyleri

Tablo 18'de frekans dağılımı verilen bilgilerinde anlaşılacağı gibi kamuda toplam çalışma süresine göre, katılımcıların en fazla oranda 11-20 yıl(%45,83), daha sonra 20 yıldan fazla(%29,17) süredir hizmet etmektedirler. En az 6-10 yıl(%8,33) ve 6 yıldan az(%16,67) süredir hizmet etmektedirler. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 18'de yapılmıştır.

Tablo 18

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Kamuda Çalışma Süreleri Frekans Dağılımları

Kamuda Çalışma Süresi	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
6 yıldan az	4	33,33	0	0,00	4	16,67
6-11 yıl	2	16,67	0	0,00	2	8,33
11-20 yıl	4	33,33	7	58,33	11	45,83
20 yıldan fazla	2	16,67	5	41,67	7	29,17
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



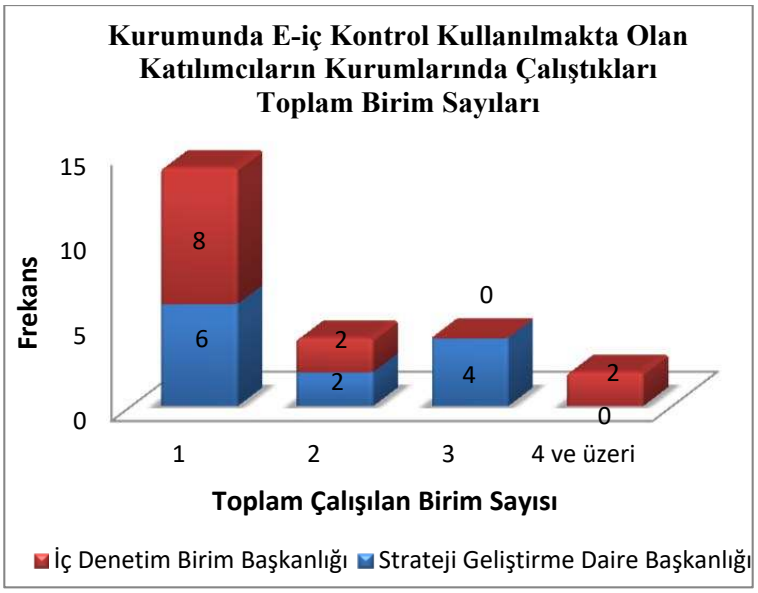
Şekil 18. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların kamuda çalışma süreleri frekans dağılımları

Tablo 19'da frekans dağılımı verilen bilgilere göre; kurumda çalışılan birim sayısına göre katılımcıların yarıdan fazlası (%58,33) 1 birimde çalışmış iken; %16,67'si 2, yine %16,67'si 3 ve kalan %8,33'ü ise 4 ve üzeri birimde çalışmıştır. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 19'da yapılmıştır.

Tablo 19

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Kurumdaki Çalıştıkları Toplam Birim Sayısı

Çalışılan Toplam Birim Sayısı	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
1	6	50,00	8	66,67	14	58,33
2	2	16,67	2	16,67	4	16,67
3	4	33,33	0	0,00	4	16,67
4 ve üzeri	0	0,00	2	16,67	2	8,33
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



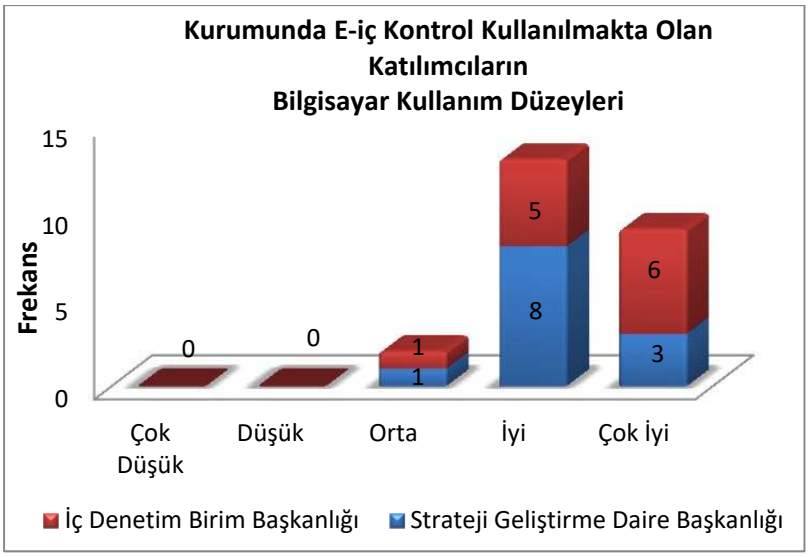
Şekil 19. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların kurumlarında çalıştıkları toplam birim sayıları

Tablo 20'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre, bilgisayar kullanım düzeyine göre katılımcılar en çok iyi (%54,17), daha sonra çok iyi (%37,5) ve orta düzeyde (%8,33) bilgisayar kullanım düzeyine sahip olduklarını ifade etmişlerdir. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 20'de yapılmıştır.

Tablo 20

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Bilgisayar Kullanım Düzeyleri

Bilgisayar Kullanım Düzeyi	**SGDB**		**İDB**		**TOPLAM**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Çok Düşük	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Düşük	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Orta	1	8,33	1	8,33	2	8,33
İyi	8	66,67	5	41,67	13	54,17
Çok İyi	3	25,00	6	50,00	9	37,50
TOPLAM	**12**	**100,00**	**12**	**100,00**	**24**	**100,00**



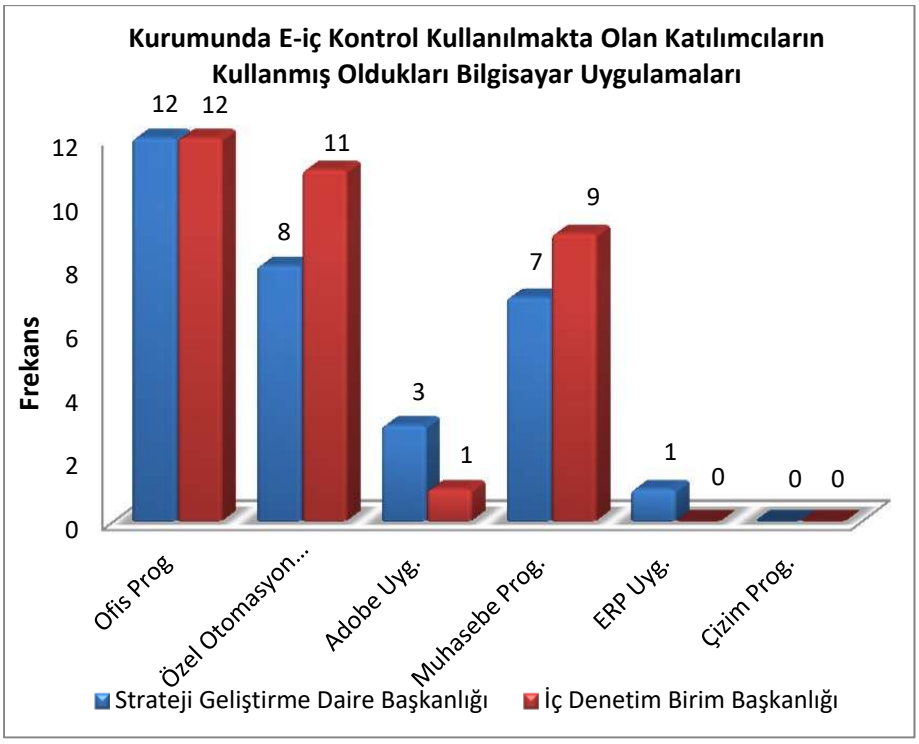
Şekil 20. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların bilgisayar kullanım düzeyleri dağılımı

Tablo 21'de frekans dağılımı verilen bilgilere göre, ankete katılan ve e-iç kontrol kullanan üniversitelerdeki katılımcıların tamamı ofis programlarını, tamamına yakını e-iç kontrol uygulaması ile muhasebe programlarını kullanırken, büyük çoğunluğu çizim programlarını veya kurumsal kaynak planlama uygulamalarını kullanmamaktadır. Bu bilgilerin grafik gösterimi *Şekil* 21'de yapılmıştır.

Tablo 21

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Kullanmış Oldukları Bilgisayar Uygulamaları Frekans Dağılımı

Kurumunda E-iç Kontrol Kullanılmakta Olan Katılımcıların Kullanmış Oldukları Bilgisayar Uygulamaları	**SGDB**		**İDB**	
	Frekans	**Yüzde(%)**	**Frekans**	**Yüzde(%)**
Ofis Programları(MS Word, Excel, Powerpoint, vb)	12	100,00	12	100,00
Özel Otomasyon Yazılımları(E-İç Kontrol Uygulamaları, Personel Takip Uygulamaları, Öğrenci Takip Uygulamaları, vb)	8	66,67	11	91,67
Adobe Uygulamaları(Photoshop, İllustrate, vb)	3	25,00	1	8,33
Muhasebe Programları(Eta, Logo, Zirve, Aymet, KBS, DMİS, Say200i, vb)	7	58,33	9	75,00
Kurumsal Kaynak Planlama Uygulamaları(SAP, Oracle E-Business Suit, MBS, Netsis, Logo, vb)	1	8,33	0	0,00
Çizim Programları(Autocad, Catia, Corel Draw, vb)	0	0,00	0	0,00



Şekil 21. Kurumunda e-iç kontrol kullanılmakta olan katılımcıların kullanmış olduğu bilgisayar uygulamaları

4.2.3. E-İç Kontrole İlişkin İç Kontrol Standardı İfadeleri ile İlgili Bulgular

Araştırmanın bu bölümündeki ifadeler için katılımcıların verdiği yanıtlara; *"Kesinlikle Katılıyorum, Katılıyorum, Kararsızım, Katılmıyorum, Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde 5'li likert ölçeğinde yöneltilen ifadeler; yanıtların analiz edilmesi amacıyla "Kesinlikle Katılıyorum=5, Katılıyorum=4, Kararsızım=3, Katılmıyorum=2, Kesinlikle Katılmıyorum=1"* şeklinde sayısal değerler verilmek suretiyle aritmetik ortalamaları alınarak değerlendirilmiştir. Değerlendirme yapılırken, genel ortalama **$\bar{X}$=3,00** olarak hesaplanmış ve ortalaması 3,50 ve üzeri olan ifadelere yüksek düzeyde, ortalaması 3,00-3,50 arasında olan ifadelere orta düzeyde ve ortalaması 3,00'ın altında olan ifadelere düşük düzeyde katılım olduğu kabul edilmiştir.

İç kontrol sisteminin beş unusuru olan "Kontrol ortamı", "Risk değerlendirme", "Kontrol Faaliyetleri", "Bilgi ve İletişim" ve "İzleme" bileşenleri ile ilgili verilen bilgilere ait likert ölçekli ifadelere ilişkin bulgular 5 başlıkta ele alınmıştır.

4.2.3.1. Kontrol Ortamı Bileşeni İle İlgili Bulgular

Kontrol ortamı bileşeni ile ilgili olarak, Tablo 22 incelendiğinde, e-iç kontrol kullanan üniversitelerdeki personele yöneltilen ifadelerden *"iş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirlidir*" ifadesi **4,29** ortalama ile en yüksek katılım düzeyine sahip iken; "*yöneticiler e-iç kontrol sistemini benimsemekte ve personeline e-iç kontrolü benimsetmektedir*"ifadesi **2,88** ortalama ile en düşük katılım düzeyine sahiptir.

Genel ortalamanın **($\bar{X}$=3,00)** üzerinde bir ortalama değerine sahip olan "*e-iç kontrol sistemi iç kontrole özgü hedefleri, kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumludur*" ifadesi **4,00**, "*e-iç kontrol sisteminde; görev dağılımı çizelgeleri oluşturarak personeli bilgilendirmektedir*" ifadesi **3,79**, "*e-iç kontrol sistemiyle personelin (özellikle stratejik görevlerdeki) görevini yapamaz hale ve/veya izinli olması durumuna karşı yedek personel belirlenmekte ve yetiştirilmektedir"*" ifadesi **3,63** ortalama ile yüksek katılım düzeyine sahipken; "*Etik davranış kuralları uygulanmasını sağlamakta ve işlemler etik değerler doğrultusunda yürütülmektedir"* ifadesi **3,33**, "*hedeflere yönelik performans göstergeleri bulunmaktadır"* ve "e-*iç kontrol sisteminde görev devri raporlaması yapılmaktadır*" ifadeleri **3,29**, "*faaliyetler ve işlemler için belirlenmiş iş tanımları, iş akışları ve süreç tanımları ilgili personel tarafından anlaşılmakta ve ulaşılabilmektedir"* ifadesi **3,25**, "*e-iç kontrol sistemi insan kaynakları yönetimine ilişkin konuları tanımlanmakta, düzenli olarak güncellenmekte ve personel bilgilendirilmektedir"* ve "*e-iç kontrol sistemi personel tarafından uygulanmaktadır*" ifadeleri **3,13** ortalama ile orta düzeyde bir katılıma sahiptir.

Bileşeni temsil eden "*personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır.*" ifadesi ise **2,96** ortalama ile düşük katılım düzeyine sahiptir. Kontrol ortamı bileşeninin ortalamasına bakıldığında, **3,41** ile genel ortalamanın üzerinde bir değere sahip olduğu görülmektedir.

"*Personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır*", "*E-İç kontrol sistemi personel tarafından uygulanmaktadır*", "*Yöneticiler E-İç Kontrol Sistemini benimsemekte ve personeline e-iç kontrolü benimsetmektedir*" ve "*Personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır*" ifadelerinde SGDB ve İDB personeli görüşlerinin farklılaştığı görülmekle birlikte "*Personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır*" ifadesine SGDB katılımı genel ortalamanın altında kalırken, diğer ifadelere İDB katılımı genel ortalamanın altında kalmıştır. Kontrol ortamı bileşenini temsil eden diğer sekiz ifadeye ise SGDB ve İDB katılımları yakınlık göstermektedir.

Tablo 22

Kontrol Ortamı Bileşeni Ortalamaları

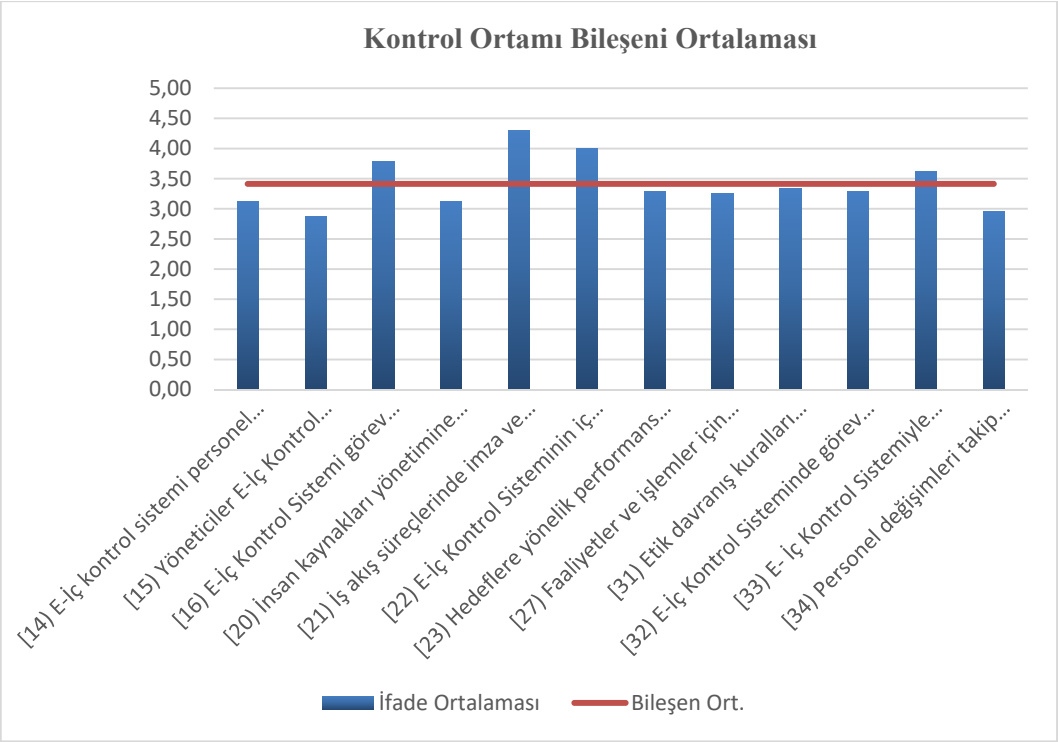
Kontrol Ortamı Bileşeni İfadeleri	**Kesinlikle Katılmıyorum**		**Katılmıyorum**		**Kararsızım**		**Katılıyorum**		**Kesinlikle Katılıyorum**		**İfade Ortalaması**		
Birim (S:SGDB; İ:İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_i$	$\bar{X}_{ifade}$
14) E-İç kontrol sistemi personel tarafından uygulanmaktadır	2	2	1	3	1	1	7	6	1	0	**3,33**	**2,92**	**3,13**
15) Yöneticiler E-İç Kontrol Sistemini benimsemekte ve personeline e-iç kontrolü benimsetmektedir.	0	0	4	6	4	4	4	1	0	1	**3,00**	**2,75**	**2,88**
16) E-İç Kontrol Sistemi görev dağılımı çizelgeleri oluşturarak personeli bilgilendirmektedir.	0	0	1	1	3	1	8	7	0	3	**3,58**	**4,00**	**3,79**
20) İnsan kaynakları yönetimine ilişkin konuları tanımlanmakta, düzenli olarak güncellenmekte ve personel bilgilendirilmektedir.	0	1	3	5	4	1	4	3	1	2	**3,25**	**3,00**	**3,13**
21) İş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirlidir.	0	0	0	0	3	1	5	4	4	7	**4,08**	**4,50**	**4,29**
22) E-İç Kontrol Sisteminin iç kontrole özgü hedefleri, kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumludur.	0	0	1	1	0	2	7	7	4	2	**4,17**	**3,83**	**4,00**
23) Hedeflere yönelik performans göstergeleri bulunmaktadır.	1	0	1	3	3	5	6	3	1	1	**3,42**	**3,17**	**3,29**

Kontrol Ortamı Bileşeni İfadeleri	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		İfade Ortalaması		
Birim (S:SGDB; İ:İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_i$	$\bar{X}_{ifade}$
27) Faaliyetler ve işlemler için belirlenmiş iş tanımları, iş akışları ve süreç tanımları ilgili personel tarafından anlaşılmakta ve ulaşılabilmektedir.	1	1	2	2	3	2	5	7	1	0	**3,25**	**3,25**	**3,25**
31) Etik davranış kuralları uygulanmasını sağlamakta ve işlemler etik değerler doğrultusunda yürütülmektedir.	1	0	0	1	3	9	7	2	1	0	**3,58**	**3,08**	**3,33**
32) E-İç Kontrol Sisteminde görev devri raporlaması yapılmaktadır.	1	0	2	2	4	2	5	8	0	0	**3,08**	**3,50**	**3,29**
33) E- İç Kontrol Sistemiyle personelin (özellikle stratejik görevlerdeki) görevini yapamaz hale ve/veya izinli olması durumuna karşı yedek personel belirlenmekte ve yetiştirilmektedir.	1	0	1	2	2	3	6	4	2	3	**3,58**	**3,67**	**3,63**
34) Personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır.	1	0	3	5	5	3	2	3	1	1	**2,92**	**3,00**	**2,96**
TOPLAM	**8**	**4**	**19**	**31**	**35**	**34**	**66**	**55**	**16**	**20**	**3,44**	**3,39**	**3,41**
Toplam Yanıtlanma Oranı (%)	**2,78**	**1,39**	**6,60**	**10,76**	**12,15**	**11,81**	**22,92**	**19,10**	**5,56**	**6,94**			

Şekil 23 incelendiğinde; *"e-iç kontrol sistemi görev dağılımı çizelgeleri oluşturarak personeli bilgilendirmektedir", "iş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirlidir", "e-iç kontrol sisteminin iç kontrole özgü hedefleri, kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumludur"* ve *"e-iç kontrol sistemiyle personelin (özellikle stratejik görevlerdeki) görevini yapamaz hale ve/veya izinli olması durumuna karşı yedek personel belirlenmekte ve yetiştirilmektedir"* ifadelerinin ortalamaları kontrol ortamı bileşeninin ortalamasının **($\bar{x}$=3,41)** üzerinde olup temsil ettikleri standartlar, kontrol ortamı bileşeni içinde e-iç kontrol tarafından en güçlü sağlanan standartlardır.

"E-İç kontrol sistemi personel tarafından uygulanmaktadır", "İnsan kaynakları yönetimine ilişkin konuları tanımlanmakta, düzenli olarak güncellenmekte ve personel bilgilendirilmektedir", "hedeflere yönelik performans göstergeleri bulunmaktadır", "Faaliyetler ve işlemler için belirlenmiş iş tanımları, iş akışları ve süreç tanımları ilgili personel tarafından anlaşılmakta ve ulaşılabilmektedir", "Etik davranış kuralları uygulanmasını sağlamakta ve işlemler etik değerler doğrultusunda yürütülmektedir" ve *"e-iç kontrol sisteminde görev devri raporlaması yapılmaktadır"* ifadelerinin ortalamaları, bileşen ortalamasının altında olsa da genel ortalamanın üzerinde olduğu için bu ifadelerin temsil ettiği standartlar orta düzeyde sağlanmaktadır.

Bileşenin diğer iki ifadesinin ortalamaları hem bileşen ortalamasının hem de genel ortalamanın altında bir değere sahip olduğundan dolayı söz konusu ifadelerin temsil ettiği standartlar düşük düzeyde sağlanmıştır.



Şekil 22. Kontrol ortamı bileşeni ortalaması

4.2.3.2. Risk Değerlendirme Bileşeni İle İlgili Bulgular

Tablo 23'deki e-iç kontrol kullanan üniversitelerdeki personele yöneltilen risk değerlendirme standartlarına ilişkin ifadelerden; **"***e-iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sonucunda eylem planı hazırlanmakta ve uygulanmaktadır"* ifadesi **3,79** ortalama ile en yüksek katılım düzeyine sahiptir.

Bileşenin diğer 2 ifadesi "*amaç ve hedeflere yönelik riskler belirlenmektedir"*" ve "*e-iç kontrol sistemi yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdümü sağlamaktadır*" olup **3,25 ortalama** ile orta katılım düzeyine sahipken, bu bileşeninin düşük katılım düzeyine sahip ifadesi bulunmamaktadır.

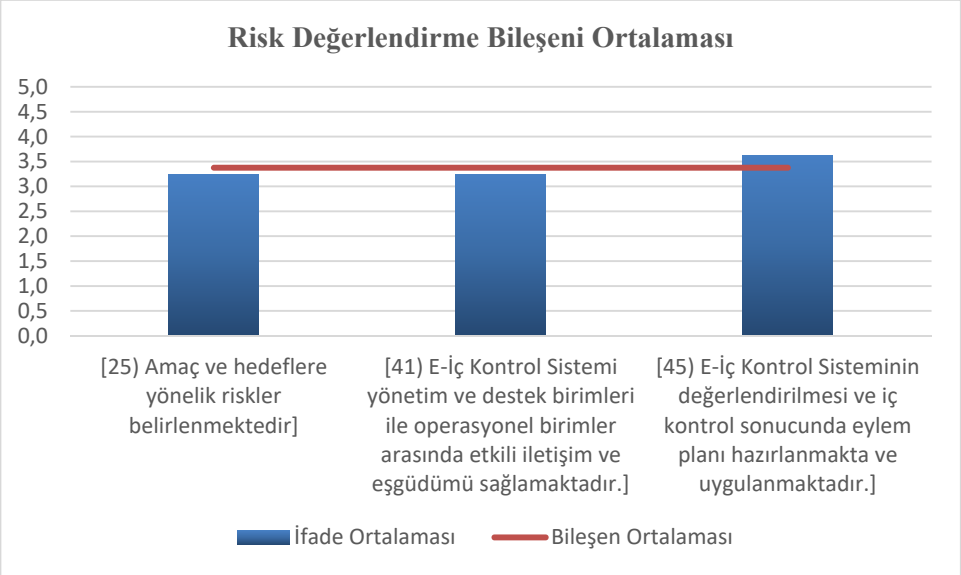
Risk değerlendirme bileşeninin ortalaması ise, **3,43** ile genel ortalamanın üzerinde bir değere ulaşmıştır. Risk değerlendirme bileşeni ifadelerine katılım oranlarına bakıldığından SGDB ve İDB personeli arasında önemli bir fark bulunmamaktadır.

Tablo 23

Risk Değerlendirme Bileşeni Ortalamaları

Risk Değerlendirme Bileşeni İfadeleri	**Kesinlikle Katılmıyorum**		**Katılmıyorum**		**Kararsızım**		**Katılıyorum**		**Kesinlikle Katılıyorum**		**İfade Ortalaması**		
Birim (S:SGDB, İ: İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_i$	$\bar{X}_{ifade}$
25) Amaç ve hedeflere yönelik riskler belirlenmektedir	1	0	2	4	2	2	6	6	1	0	**3,33**	**3,17**	**3,25**
41) E-İç Kontrol Sistemi yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdümü sağlamaktadır.	1	0	3	3	3	2	4	6	1	1	**3,08**	**3,42**	**3,25**
45) E-İç Kontrol Sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sonucunda eylem planı hazırlanmakta ve uygulanmaktadır.	1	0	1	0	2	4	7	7	1	1	**3,58**	**4,00**	**3,79**
TOPLAM	**3**	**0**	**6**	**7**	**7**	**8**	**17**	**19**	**3**	**2**	**3,33**	**3,53**	**3,43**
Toplam Yanıtlanma Oranı (%)	**4,17**		**18,06**		**20,83**		**50,00**		**6,94**				

Şekil 23 incelendiğinde; "*E-iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sonucunda eylem planı hazırlanmakta ve uygulanmaktadır"* ifadesinin ortalamasının risk değerlendirme bileşeni ortalamasının **(x̄=3,43)** üzerinde olmasından dolayı ifadenin temsil ettiği standardın bileşen içinde en güçlü sağlanan standart olduğu görülmektedir. Diğer iki ifadenin temsil ettiği risk değerlendirme standardının ortalaması ise bileşen ortalamasının altında fakat genel ortalamanın **(x̄=3,00)** üzerinde olduğu için orta düzeyde sağlanmıştır.



Şekil 23. Risk değerlendirme bileşeni ortalaması

4.2.3.3. Kontrol Faaliyeti Bileşeni İle İlgili Bulgular

Tablo 24'ten görüleceği üzere, e-iç kontrol kullanan üniversitelerdeki personele yöneltilen kontrol faaliyeti standartlarına ilişkin ifadelerden; "*iş süreçleri, mevzuat, yasal düzenlemeler, denetim sonuçlarında, yeni ürün/hizmetler ile ilgili değişiklik, düzeltme ve ekleme olması durumunda; ilgili tanım ve dokümanlarda güncelleme yapabilmektedir"* ifadesi **3,63** ortalama ile en yüksek katılım düzeyine sahipken, "*kontrol yöntemlerinin maliyeti ile beklenen fayda karşılaştırılmaktadır.'"* ifadesi **2,88** ortalama ile en düşük katılım düzeyine sahiptir.

Bileşeni temsil eden diğer bir ifade olan "*e-iç kontrol sistemi, kontrol faaliyetini standartlara uygun bir şekilde yürütmektedir*." ifadesi ise **3,42** ortalama ile orta katılım düzeyine sahiptir. Kontrol faaliyeti bileşeninin ortalaması ise **3,31** ile genel ortalamanın üzerinde bir değere ulaşmıştır. Bileşeni temsil eden ifadelerin birim bazlı ortalamaları incelendiğinde, ifadelere katılım düzeyleri konusunda birimler arasında görüş farklılığı oluşmadığı görülmektedir.

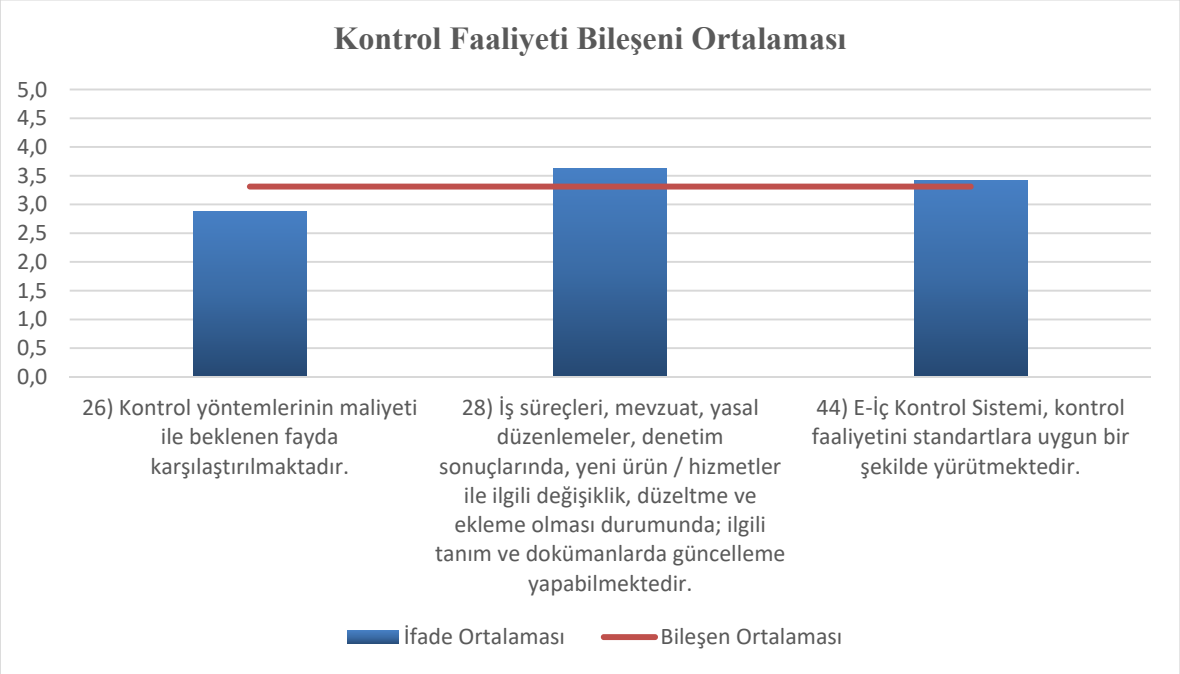
Tablo 24

Kontrol Faaliyeti Bileşeni Ortalamaları

Kontrol Faaliyeti Bileşenini Temsil Eden İfadeler	**Kesinlikle Katılmıyorum**		**Katılmıyorum**		**Kararsızım**		**Katılıyorum**		**Kesinlikle Katılıyorum**		**İfade Ortalaması**		
Birim (S:SGDB, İ: İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_İ$	$\bar{X}_{ifade}$
26) Kontrol yöntemlerinin maliyeti ile beklenen fayda karşılaştırılmaktadır.	1	1	4	3	3	6	3	1	1	1	**2,92**	**2,83**	**2,88**
28) İş süreçleri, mevzuat, yasal düzenlemeler, denetim sonuçlarında, yeni ürün / hizmetler ile ilgili değişiklik, düzeltme ve ekleme olması durumunda; ilgili tanım ve dokümanlarda güncelleme yapabilmektedir.	1	1	2	0	3	1	4	7	2	3	**3,33**	**3,92**	**3,63**
44) E-İç Kontrol Sistemi, kontrol faaliyetini standartlara uygun bir şekilde yürütmektedir.	1	0	2	2	3	2	5	7	1	1	**3,25**	**3,58**	**3,42**
TOPLAM	**3**	**2**	**8**	**5**	**9**	**9**	**12**	**15**	**4**	**5**	**3,17**	**3,44**	**3,31**
Toplam Yanıtlanma Oranı(%)	**6,94**		**18,06**		**25,00**		**37,50**		**12,50**				

Şekil 24 incelendiğinde; "*iş süreçleri, mevzuat, yasal düzenlemeler, denetim sonuçlarında, yeni ürün/hizmetler ile ilgili değişiklik, düzeltme ve ekleme olması durumunda; ilgili tanım ve dokümanlarda güncelleme yapabilmektedir"* ve *"e-iç kontrol sistemi, kontrol faaliyetini standartlara uygun bir şekilde yürütmektedir"* ifadelerinin ortalamalarının**,** kontrol faaliyeti bileşeni ortalamasının**($\bar{x}$=3,31)** üzerinde olduğu; bu ifadelerin temsil ettiği standartların da bileşen içinde en güçlü sağlanan standartlar olduğu görülmektedir.

Bileşenin diğer ifadesinin ortalaması ise hem bileşen ortalamasının hem de genel ortalamanın altında olduğu için ifadenin temsil ettiği standart düşük düzeyde sağlanmıştır.



Şekil 24. Kontrol faaliyeti bileşeni ortalaması

4.2.3.4. Bilgi ve İletişim Bileşeni İle İlgili Bulgular

Tablo 25, e-iç kontrol sistemi kullanan üniversitelerdeki personele yöneltilen bilgi ve iletişim standartlarını temsil eden ifadelerin ortalamaları alınarak hazırlanmıştır. Bu ifadelerden "i*şlemler belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınmakta ve arşivlenmektedir"* ifadesi **3,67** ortalama ile en yüksek katılım düzeyine sahipken, "*hatalar ve eksiklikler yönetime raporlanmaktadır"* ifadesi ***2,83*** ortalama ile en düşük katılım düzeyine sahip ifadedir.

Bileşenin yüksek katılım düzeyine sahip diğer ifadeleri; ***3,63*** ortalama ile "*doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilmektedir***"** ifadesi**, 3,58,** ortalama ile "*e-iç kontrol sistemi verileri, hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunmaktadır*" ifadesi, **3,54** ortalama ile "*e-iç kontrol sistemi kaynakların uygun, etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktadır*" ifadesidir.

Diğer yandan yukarıdaki ifadeler kadar olmasa da "*e-iç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar yönetici ve personel tarafından bilinmektedir"* ifadesi **3,42,** *"e- iç kontrol sistemine ilişkin mevcut program yeterince açık ve tutarlıdır*" ifadesi **3,33**, "s*onuçlar karar alma süreçlerini etkileyecek şekilde raporlanmaktadır"* ifadesi **3,25,** ve "g*elen/giden evrak elektronik ortamdakiler dahil, zamanında, standartlara uygun şekilde kaydedilmekte ve arşivlenmektedir"* ifadesi ***3,29*** ortalama ile orta katılım düzeyine sahiptir.

Ancak; *"Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntem personel tarafından bilinmektedir"* ifadesi ***2,71*** ortalama ile düşük katılım düzeyinde değer bulmuştur.

Bilgi ve iletişim bileşeninin ortalaması ise **3,33** ile genel ortalamanın üzerinde bir değere ulaşmıştır ve bu bileşeni temsil eden ifadelerin birim bazlı ortalamaları incelendiğinde, ifadelere katılım düzeyleri konusunda birimler arasında görüş farklılığı oluşmadığı görülmektedir.

Tablo 25

Bilgi ve İletişim Bileşeni Ortalamaları

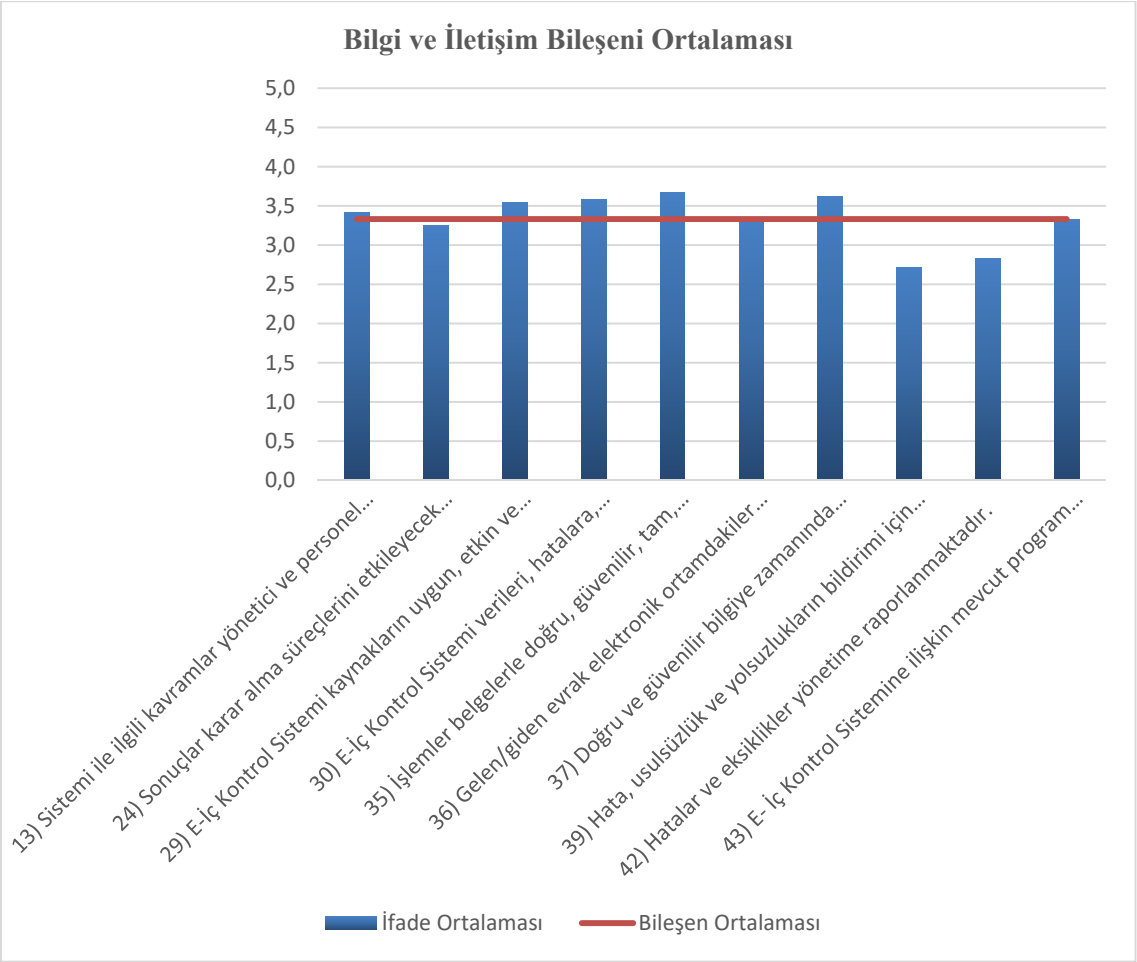
Bilgi ve İletişim Bileşenini Temsil Eden İfadeler	**Kesinlikle Katılmıyorum**		**Katılmıyorum**		**Kararsızım**		**Katılıyorum**		**Kesinlikle Katılıyorum**		**İfade Ortalaması**		
Birim (S:SGDB, İ: İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_İ$	$\bar{X}_{ifade}$
13) E-iç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar yönetici ve personel tarafından bilinmektedir.	1	1	0	1	4	2	7	8	0	0	**3,42**	**3,42**	**3,42**
24) Sonuçlar karar alma süreçlerini etkileyecek şekilde raporlanmaktadır	1	0	1	2	3	6	7	4	0	0	**3,33**	**3,17**	**3,25**
29) E-İç Kontrol Sistemi kaynakların uygun, etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktadır.	1	0	0	1	4	6	5	3	2	2	**3,58**	**3,50**	**3,54**
30) E-İç Kontrol Sistemi verileri, hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunmaktadır.	1	0	0	1	3	6	6	3	2	2	**3,67**	**3,50**	**3,58**
35) İşlemler belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınmakta ve arşivlenmektedir.	1	0	0	1	2	4	8	5	1	2	**3,67**	**3,67**	**3,67**
36) Gelen/giden evrak elektronik ortamdakiler dahil, zamanında, standartlara uygun şekilde kaydedilmekte ve arşivlenmektedir.	1	0	0	4	4	5	5	2	2	1	**3,58**	**3,00**	**3,29**

Bilgi ve İletişim Bileşenini Temsil Eden İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		İfade Ortalaması		
Birim (S:SGDB, İ: İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_İ$	$\bar{X}_{ifade}$
37) Doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilmektedir	1	0	1	1	3	3	5	6	2	2	**3,50**	**3,75**	**3,63**
39) Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntem personel tarafından bilinmektedir	1	1	3	6	4	4	3	1	1	0	**3,00**	**2,42**	**2,71**
42) Hatalar ve eksiklikler yönetime raporlanmaktadır.	1	0	3	7	5	2	2	2	1	1	**2,92**	**2,75**	**2,83**
43) E- İç Kontrol Sistemine ilişkin mevcut program yeterince açık ve tutarlıdır	1	0	3	3	1	3	5	5	2	1	**3,33**	**3,33**	**3,33**
TOPLAM	**10**	**2**	**11**	**27**	**33**	**41**	**53**	**39**	**13**	**11**	**3,40**	**3,25**	**3,33**
Toplam Yanıtlanma Oranı(%)	**5,00**		**15,83**		**30,83**		**38,33**		**10,00**				

Şekil 25 incelendiğinde; "*e-iç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar yönetici ve personel tarafından bilinmektedir", "e-iç kontrol sistemi kaynakların uygun, etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktadır", "e-iç kontrol sistemi verileri, hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunmaktadır*", "*işlemler belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınmakta ve arşivlenmektedir"* ve *"doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilmektedir*" ifadelerinin ortalamalarının, bileşen ortalamasının **($\bar{X}$=3,33)** üzerinde olması sebebiyle bu ifadelerin temsil ettiği standartların bileşen içinde en güçlü sağlanan standartlar olduğu görülmektedir.

"E- iç kontrol sistemine ilişkin mevcut program yeterince açık ve tutarlıdır" ifadesinin ortalaması bileşen ortalamasına eşit olduğu, "s*onuçlar karar alma süreçlerini etkileyecek şekilde raporlanmaktadır"* ve "*gelen/giden evrak elektronik ortamdakiler dahil, zamanında, standartlara uygun şekilde kaydedilmekte ve arşivlenmektedir"* ifadelerinin ortalamaları ise bileşen ortalamasının altında olmasına rağmen genel ortalamanın üzerinde bir değer bulduğu için bu ifadelerin temsil ettiği standartlar ortalama düzeyde sağlanmıştır.

"Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntem personel tarafından bilinmektedir" ve "*hatalar ve eksiklikler yönetime raporlanmaktadır"* ifadelerinin ortalamaları ise hem bileşen ortalamasının hem de genel ortalamanın altında değer aldığı için bu ifadelerin temsil ettiği standartlar düşük düzeyde sağlanmıştır.



Şekil 25. Bilgi ve iletişim bileşeni ortalaması

4.2.3.5. İzleme Bileşeni İle İlgili Bulgular

E-iç kontrol kullanan üniversitelerdeki personele yöneltilen izleme standartlarına ilişkin ifadelerin ortalamalarından yararlanılarak oluşturulan Tablo 26'dan görüleceği gibi; "*faaliyetler ve işlemler kolayca takip edilip izlenebilmektedir*" ifadesi **4,33** ortalama ile en yüksek katılım düzeyine sahipken; "*performans değerlendirmelerini düzenli aralıklarla yapıp sonuçlarla ilgili personeli bilgilendirmektedir"* ifadesi **2,54** ortalama ile en düşük katılım düzeyine sahiptir.

İzleme bileşenini temsil eden diğer ifadelerden, "*yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla, açıklayıcı raporları birbiriyle tutarlı ve zamanında sunmaktadır*" ifadesi **3,25 ve** "*iletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanmasını sağlamaktadır*" ifadesi **3,04** ortalalama ile genel ortalamanın üzerinde olup orta katılım düzeyine sahiptir.

Bileşenin diğer iki ifadesi ise; "*e-iç kontrol sistemi sayesinde çalışan memnuniyeti düzenli olarak ölçülmekte ve değerlendirilmektedir*" ile *"e-iç kontrol*

sistemi, personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesinin uygulanmasını ve bireysel performansın değerlendirilmesini sağlamaktadır" ifadeleri olup **2,67** ortalama ile genel ortalamanın altında olup düşük katılım düzeyine sahiptir.

İzleme bileşeninin ortalaması ise, **$\bar{X}$=3,08** ile genel ortalamanın üzerinde bir değere ulaşmıştır. İzleme bileşenini temsil eden ifadelerin ortalamalarına bakıldığında SGDB ve İDB birim çalışanları arasında ciddi görüş farkı bulunmamaktadır.

Tablo 26

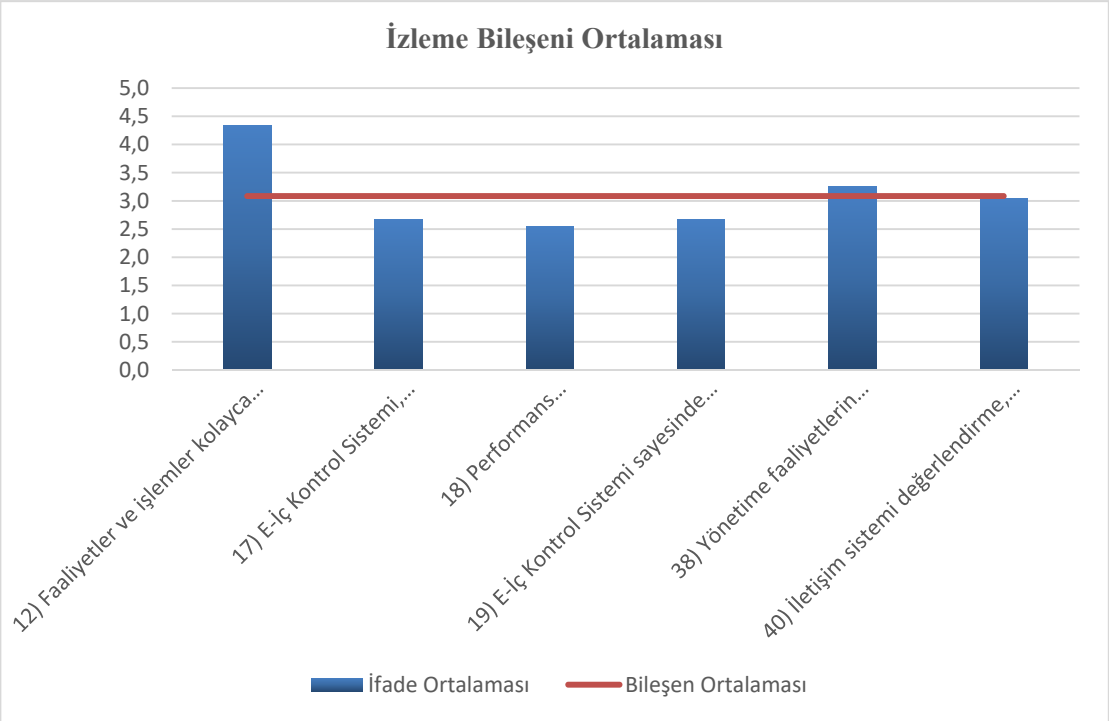
İzleme Bileşeni Ortalamaları

İzleme Bileşenini Temsil Eden İfadeler	**Kesinlikle Katılmıyorum**		**Katılmıyorum**		**Kararsızım**		**Katılıyorum**		**Kesinlikle Katılıyorum**		**İfade Ortalaması**		
Birim (S:SGDB, İ: İDB)	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	**S**	**İ**	$\bar{X}_S$	$\bar{X}_İ$	$\bar{X}_{ifade}$
12) Faaliyetler ve işlemler kolayca takip edilip izlenebilmektedir.	0	0	0	0	0	1	7	7	5	4	**4,42**	**4,25**	**4,33**
17) E-İç Kontrol Sistemi, personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesinin uygulanmasını ve bireysel performansın değerlendirilmesini sağlamaktadır.	1	1	4	7	3	2	3	2	1	0	**2,92**	**2,42**	**2,67**
18) Performans değerlendirmelerini düzenli aralıklarla yapıp sonuçlarla ilgili personeli bilgilendirmektedir.	0	1	7	7	2	2	3	2	0	0	**2,67**	**2,42**	**2,54**
19) E-İç Kontrol Sistemi sayesinde çalışan memnuniyeti düzenli olarak ölçülmekte ve değerlendirilmektedir.	0	1	4	7	6	2	1	2	1	0	**2,92**	**2,42**	**2,67**
38) Yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla, açıklayıcı raporları birbiriyle tutarlı ve zamanında sunmaktadır.	1	0	3	4	2	3	4	3	2	2	**3,25**	**3,25**	**3,25**
40) İletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanmasını sağlamaktadır.	1	1	3	2	6	3	1	5	1	1	**2,83**	**3,25**	**3,04**
TOPLAM	**3**	**4**	**21**	**27**	**19**	**13**	**19**	**21**	**10**	**7**	**3,17**	**3,00**	**3,08**
Toplam Yanıtlanma Oranı(%)	**4,86**		**33,33**		**22,22**		**27,78**		**11,81**				

İzleme bileşenini temsil eden ifadelerin ortalamasının bileşen ortalamasına göre durumunun gösterildiği *Şekil* 26 incelendiğinde; "*faaliyetler ve işlemler kolayca takip edilip izlenebilmektedir*" ve "*yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla, açıklayıcı raporları birbiriyle tutarlı ve zamanında sunmaktadır"* ifadelerinin ortalamaları izleme bileşeni ortalamasının **($\bar{x}$=3,08)** üzerinde değer aldığı, ve böylece bu ifadelerin temsil ettiği standartların bileşen içinde en güçlü sağlanan standartlar olduğu görülmektedir.

"İletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanmasını sağlamaktadır" ifadesi bileşen ortalamasının altında fakat genel ortalamanın üzerinde bir ortalamaya sahip olduğu için bu ifadenin temsil ettiği standardın ortalama düzeyde sağlandığı görülmektedir.

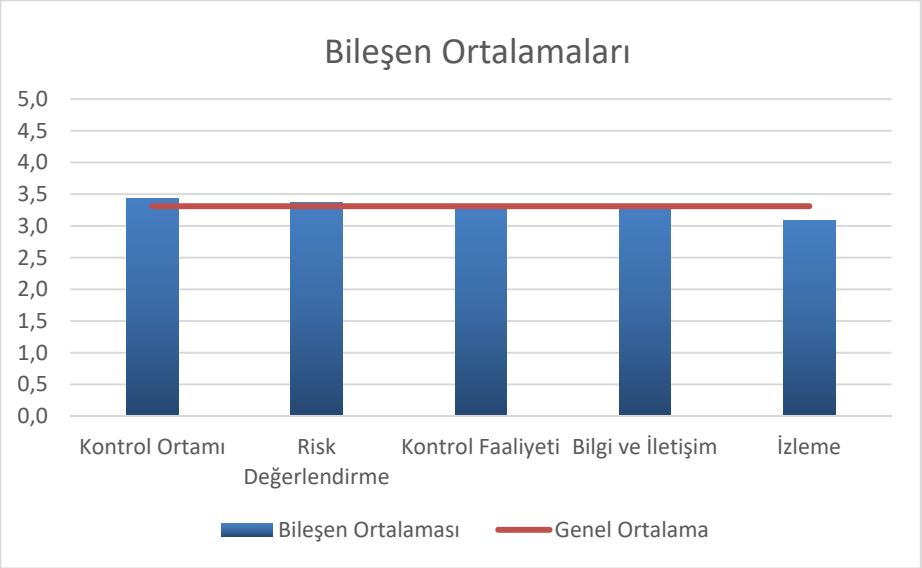
Bileşeni temsil eden diğer ifadeler ise, bileşen ortalamasının ve genel ortalamanın altında değer aldığı için düşük düzeyde sağlanmıştır.



Şekil 26. İzleme bileşeni ortalaması

4.2.3.6. Bileşenlerin Ortalaması

Bileşen ortalamaları hesaplanarak oluşturulan *Şekil* 27'den görüleceği gibi Kontrol Ortamı bileşeni **3,44,** Risk Değerlendirme bileşeni **3,38** ve Bilgi ve İletişim bileşeni **3,33** ortalama ile bileşenlerin genel ortalamasının **($\bar{x}$=3,31)** üzerinde bir değer ile güçlü bir şekilde sağlanmışlardır. Diğer yandan Kontrol Faaliyeti bileşeni **3,31** ortalama ile bileşenlerin genel ortalamasına eşit bir değer yakalayarak makul düzeyde sağlanmıştır. Bileşenler ortalamasının altında kalan tek bileşen olan İzleme bileşeninin ise yeterli düzeyde sağlanamadığı anlaşılmıştır.



Şekil 27. Bileşenlerin ortalaması

4.3. Bulguların Değerlendirilmesi

İç kontrol mevzuatının, kamu idarelerinden üniversitelerde elektronik ortamda uygulama durumunun araştırıldığı bu çalışma kapsamında hazırlanan **EK-A**'da yer alan anketin, Türkiye'de faaliyet gösteren 110 kamu üniversitesinden 201(110 SGDB ve 91 İç denetim çalışanı) çalışana yöneltilmesi hedeflenmiş olup çalışma sonunda 195 çalışana ulaşılabilmiş ve ankete 137 çalışan katılım göstermiştir.

Araştırma sonucunda edinilen bilgilere göre E-iç kontrol kullanılan üniversitelerdeki katılımcıların;

- SGDB'de çalışanlarının %91,67'si idari personel iken, İDB'de çalışanlarının %91,67'si iç denetçi olduğu,
- Genel eğitim seviyesinin lisans (%83,33) ve yüksek lisans (%16,67) düzeyinde olduğu ,

- Kamuda toplam çalışma sürelerinin fazla (%29,17'si 20 yıldan fazla, %45,83'ü 11-20 yıl ve %25'i 11 yıldan az) olduğu
- Bilgisayar kullanım düzeylerinin iyi (%37,50'si çok iyi, %54,17'si iyi ve kalan %8,33'ü orta düzeyde) olduğu ayrıca tamamının ofis programlarını, tamamına yakınının e-iç kontrol uygulaması ile muhasebe programlarını kullandığı görülmektedir.

Bu sonuçlar değerlendirildiğinde ankete katılan üniversitelerde iç kontrolün yürütülmesinden sorumlu SGDB ve İDB personelinin iyi eğitimli, tecrübeli, ofis ve muhasebe programlarına hakim, unvan ve çalışma birimleri bakımından iç kontrol mevzuatı ile uyumlu bir profilde olduğu sonucuna varılmaktadır.

Araştırmanın e-iç kontrol ile ilgili verileri doğrultusunda ankete katılan üniversitelerin %54,76'sında e- iç kontrol sistemi kullanılmadığı ve kurma çalışmasının olmadığı, %14,29'unda e- iç kontrol sisteminin kullanılıyor olduğu, %30,95'inde ise e-iç kontrol kurma çalışmalarının devam ettiği sonucuna ulaşılmıştır.

Diğer yandan e-iç kontrol sisteminin kullanıldığı bazı kamu üniversitelerinde, İDB faal olmadığı ve bazılarında ise iç denetçisi bulunmadığı göz önünde bulundurularak SGDB verileri baz alınarak değerlendirme yapıldığında;

E-iç kontrol sistemi kullanılan üniversitelerin;

- %83,33'ünde daha önce iç kontrol faaliyeti bulunmadığı, kalan %16,67'sinde e- iç kontrolden önce iç kontrol faaliyetlerinin yürütüldüğü, bu üniversitelerde çalışan katılımcılara göre kontrol kapsamının e-iç kontrolde daha fazla olmadığı fakat e-iç kontrolün daha fazla zaman tasarrufu sağladığı,
- %91,67sinde bu sistemin 3 yıl ve üzeri bir süredir kullanılmakta olduğu,
- %41,67'sinin KİOS GRC adlı e-iç kontrol programını, %58,33'ünün ise kendi geliştirdikleri e-iç kontrol programını kullanmakta olduğu görülmüştür.

Çalışma sonucunda hem SGDB hem de İDB verilerinden elde edilen diğer bilgiler doğrultusunda ise e-iç kontrol sisteminin kullanıldığı kamu üniversitelerinde;

- iç kontrole ilişkin verilmesi gereken hizmetiçi eğitimlerinin yeterli düzeyde verildiği
- e- iç kontrol sisteminin %75 oranında kullanışlı bulunduğu
- e-iç kontrol sisteminde oluşması olası yazılım hatalarının ciddi sıkıntılara yol açmıyor olduğu ve yazılım hatalarının hemen çözüldüğü sonucuna varılmıştır.

Araştırma kapsamında elde edilen bulgulara göre, e-iç kontrol sisteminin iç kontrol standartlarını sağlayıp sağlamadığı durumunu değerlendirmek üzere sonuçlar üç grupta sınıflandırılmıştır. Sınıflandırmada ortalamaları 5,00 ve 3,50 arasında olan ifadelere ait standartların yüksek, ortalamaları 3,50 ve 3,00 arasında olan ifadelere ait standartların orta ve ortalaması 3,00'ten düşük olanların da düşük düzeyde sağlanan standartlar olduğu kabul edilmiştir. Bu üç grupta sınıflanan standartlar, temsil ettiği iç kontrol bileşenleri ile birlikte listelenmiştir:

1- Yüksek düzeyde sağlanan standartlar (5,00>$\bar{X}$>=3,50) :

a) Faaliyetlerin ve işlemlerin kolayca takip edilip izlenebilmesi. (**$\bar{X}$=4,33) (İzleme)**

b) İş akış süreçlerinde imza ve onay mercilerinin belirlenmesi. (**$\bar{X}$=4,29) (Kontrol Ortamı)**

c) İç kontrol sisteminin iç kontrole özgü hedefleri, kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumlu olması. (**$\bar{X}$=4,00) (Kontrol Ortamı)**

d) İç kontrol sisteminin görev dağılımı çizelgeleri oluşturarak personeli bilgilendirmesi. (**$\bar{X}$= 3,79) (Kontrol Ortamı)**

e) İş ve işlemlerin belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınmakta ve arşivlenmesi. (**$\bar{X}$=3,67) (Bilgi ve İletişim)**

f) Doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilmesi. (**$\bar{X}$=3,63) (Bilgi ve İletişim)**

g) İç kontrol sistemiyle personelin (özellikle stratejik görevlerdeki) görevini yapamaz hale ve/veya izinli olması durumuna karşı yedek personel belirlenmesi ve yetiştirilmesi. (**$\bar{X}$=3,63) (Kontrol Ortamı)**

h) İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sonucunda eylem planının hazırlanması ve uygulanması. (**$\bar{X}$=3,63) (Risk Değerlendirme)**

i) İş süreçleri, mevzuat, yasal düzenlemeler, denetim sonuçlarında, yeni ürün/ hizmetler ile ilgili değişiklik, düzeltme ve ekleme olması durumunda; ilgili tanım ve dokümanlarda güncelleme yapılması. (**$\bar{X}$=3,63) (Kontrol Faaliyeti)**

j) İç kontrol sisteminin verileri, hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı koruması. (**$\bar{X}$=3,58) (Bilgi ve İletişim)**

k) İç kontrol sistemi kaynakların uygun, etkin ve verimli kullanılmasını sağlaması. (**X̄= 3,54) (Bilgi ve İletişim)**

2- Orta düzey sağlanan standartlar (3,50>X̄>=3,00) :

a) İç kontrol sistemi, kontrol faaliyetini standartlara uygun bir şekilde yürütülmesi. (**X̄=3,42) (Kontrol Faaliyeti)**

b) İç kontrol sistemi ile ilgili kavramların yönetici ve personel tarafından bilinmesi. (**X̄=3,42) (Bilgi ve İletişim)**

c) Etik davranış kuralları uygulanmasını sağlamakta ve işlemler etik değerler doğrultusunda yürütülmektedir. (**X̄=3,33) (Kontrol Ortamı)**

d) Hedeflere yönelik performans göstergeleri bulunması.(**X̄=3,29) (Kontrol Ortamı)**

e) İç kontrol sisteminde görev devri raporlamasının yapılması. (**X̄=3,29) (Kontrol Ortamı)**

f) Amaç ve hedeflere yönelik risklerin belirlenmesi. (**X̄=3,25) (Risk Değerlendirme)**

g) İç kontrol sisteminin yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdümü sağlaması. (**X̄=3,25) (Risk Değerlendirme)**

h) Faaliyetler ve işlemler için belirlenmiş iş tanımları, iş akışları ve süreç tanımları ilgili personel tarafından anlaşılması ve ulaşılabilmesi. (**X̄=3,25) (Kontrol Ortamı)**

i) İç kontrol sisteminin personel tarafından uygulanması.(**X̄=3,13**) **(Kontrol Ortamı)**

j) İnsan kaynakları yönetimine ilişkin konular tanımlanmakta, düzenli olarak güncellenmesi ve personelin bilgilendirilmesi.(**X̄=3,13) (Kontrol Ortamı)**

k) Sonuçların karar alma süreçlerini etkileyecek şekilde raporlanması. (**X̄=3,25) (Bilgi ve İletişim)**

l) Gelen/giden evrak elektronik ortamdakiler dahil, zamanında, standartlara uygun şekilde kaydedilmesi ve arşivlenmesi. (**X̄=3,29) (Bilgi ve İletişim)**

m) İç kontrol sistemine ilişkin mevcut programın yeterince açık ve tutarlı olması. (**X̄=3,33) (Bilgi ve İletişim)**

n) Yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla, açıklayıcı raporların birbiriyle tutarlı ve zamanında sunulması. (**X̄=3,25) (İzleme)**

o) İletişim sisteminin değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanmasını sağlaması. (**X̄=3,04) (İzleme)**

3- Düşük Düzeyde Sağlanan Standartlar (X̄<3,00):

a) Personel değişimlerini takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır. (**X̄=2,96) (Kontrol Ortamı)**

b) Yöneticiler iç kontrol sistemini benimsemesi ve personeline e-iç kontrolü benimsetmesi. (**X̄=2,88) (Kontrol Ortamı)**

c) Kontrol yöntemlerinin maliyeti ile beklenen fayda karşılaması. (**X̄=2,88) (Kontrol Faaliyeti)**

d) Hatalar ve eksikliklerin yönetime raporlanması. (**X̄=2,83) (Bilgi ve İletişim)**

e) Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntem personel tarafından bilinmesi. (**X̄= 2,71) (Bilgi ve İletişim)**

f) İç kontrol sisteminin, personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesinin uygulanmasını ve bireysel performansın değerlendirilmesini sağlaması. (**X̄=2,67) (İzleme)**

g) Performans değerlendirmelerinin düzenli aralıklarla yapılıp sonuçlarla ilgili personelin bilgilendirilmesi. (**X̄=2,54) (İzleme)**

h) İç kontrol sistemi sayesinde çalışan memnuniyeti düzenli olarak ölçülmekte ve değerlendirilmektedir. (**X̄=2,67) (İzleme)**

BÖLÜM V

SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1. Sonuç

İç kontrol sistemi, "*bir kurumun yönetimi tarafından, kurumdaki faaliyetlerin; ekonomik olması, verimli ve etkin bir şekilde yürütülmesi, yönetim prensiplerine bağlı kalınmasının sağlanması, varlıkların ve kaynakların korunması, muhasebe kayıtlarının doğruluğunun ve tamlığının güvence altına alınması, zamanında ve güvenilir mali bilgi ve yönetim bilgisinin üretimine destek sağlanması için, kurumsal hedefler çerçevesinde kurulan, kurumsal yapı, metotlar, prosedürler ve iç denetimi de içeren mali ve diğer kontrol sistemlerinin tamamıdır."* Bu yüzden iç kontrolün, faaliyetlerin yürütülmesinde ilke edinen bir yönetim tarzı ve faaliyetler bütünü olarak görülmesi gerekmektedir.

Yönetim biçimi ile eylemlerin bütünlüğünün sağlanması, kamusal idarelerde şeffaflığın ve hesap verilebilliğin ve mali sağlamlığın yerine getirilmesi amacıyla çıkarılan 5018 sayılı KMYKK ile kamu idarelerine iç kontrol standartlarının sağlanması zorunluluğu getirilmiştir. 5018 sayılı KMYKK'de özel bütçeli idareler olarak anılan, kamu üniversitelerinin, söz konusu iç kontrol standartlarına uyma hususunda iç kontrol eylem planlarını oluşturması ve uygulaması gerekmektedir. Kamudaki elektronikleşmenin beraberinde, iç kontrol standartlarının sağlanması amacıyla geliştirilen e-iç kontrol yazılımları; kamu iç kontrol standartlarının beş bileşeninin fonksiyonlarının yerine getirilmesi için, yüksek önem arz etmektedir. Kamu üniversitelerinin, çağın gerektiği ölçütlerle iç kontrol sisteminin sağlıklı bir biçimde kurulabilmesi ve çalıştırabilmesi açısından e-iç kontrol sistemlerine hızlı uyum sağlaması beklenmekte ve araştırması gereken bir alan oluşturmaktadır.

Bu araştırma kapsamında araştırma yöntemi olarak anket kullanılmıştır. Araştırmanın hedef katılım grubu olan, Türkiyede faaliyet gösteren kamu üniversitelerinin SGDB ve İDB personeline yönelik olarak hazırlanan bu ankette; demografik özelliklerinin yanı sıra iç kontrol sistemine ilişkin doğrudan soruları takiben, kamu iç kontrol standartları e-iç kontrol hakkında ifadelere dönüştülerek yöneltilmiş ve e-iç kontrol sistemini kullanan personel tarafından değerlendirilmesi istenmiştir. Verilen yanıtlar sayısal verilere dönüştürülerek analiz edilmiş ve çalışanların bu yöndeki görüşleri değerlendirilmiş, e-iç

kontrolün etkinliğinin ölçülmesinde kamu iç kontrol standartlarını sağlama düzeyleri ölçüt olarak kullanılmıştır.

Araştırma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesinden anlaşılacağı üzere; kamu üniversitelerinde e-iç kontrol sisteminin kullanımı yaygın olmamakla birlikte giderek yaygınlaşma eğilimindedir. E-iç kontrol sistemi, sistemi kullanan kamu üniversitelerinde görevli; SGDB ve İDB çalışanları tarafından ağırlıklı olarak kullanışlı bulunmaktadır. E-iç kontrolün; araştırmada katılımcılara yöneltilen iç kontrol standartlarının %32,35'ini güçlü, %44,12'sini orta ve %23,53'ünü düşük düzeyde sağladığı anlaşılmıştır. Böylece söz konusu standartların büyük oranda e-iç kontrol tarafından karşılandığı görülmüştür. Faaliyetlerin ve işlemlerin kolayca takip edilip izlenebilmesi, iş akış süreçlerinde imza ve onay mercilerinin belirlenmesi, iç kontrol sisteminin iç kontrole özgü hedeflerinin kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumlu olması hususlarında güçlü bulunmaktadır. E-iç kontrol sisteminde, bulguların değerlendirmesi bölümünde ikinci ve üçüncü grupta gösterilen iç kontrol standartlarının sağlanması amacıyla söz konusu standartların geliştirilebilmesi için gerekli çalışmaların kurumların ilgili kurullarınca tartışılması ve bu standartların sağlanması için gereken adımların atılması gerektiği görülmüştür.

Araştırma sonucunda e-iç kontrolün; hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntemin personel tarafından bilinmesi, iç kontrol sisteminin, personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesinin uygulanmasını ve bireysel performansın değerlendirilmesini sağlaması, performans değerlendirmelerinin düzenli aralıklarla yapılıp sonuçlarla ilgili personelin bilgilendirilmesi, çalışan memnuniyetinin düzenli olarak ölçülmesi ve değerlendirilmesi konularında zayıf kaldığı sonucuna varılmıştır.

Anket kapsamında görüşülen ve çalıştığı kamu üniversitesinde e-iç kontrol kullanılmayan SGDB ve İDB personelinin bu yönde verdiği beyana göre; kurumlarında e-iç kontrol sistemine geçilmemesinin 6 ana sebebi vardır. Bu sebepler aşağıda sıralanmıştır;

- İlgili kurumların e-iç kontrol otomasyonu için ödeneğinin olmaması
- Yöneticilerin otomasyona sıcak bakmaması
- Muhtelif kurumlarda, özellikle yeni kurulan üniversitelerde SGDB ve İDB personelinin yetersiz sayıda olması

- Kurum kültüründe mevcut İç kontrol sisteminin yeterince oturmamış olması, bir başka ifade ile iç kontrol eylem planlarının kağıt üstünde kalması
- İç kontrol mevzuatının, YÖK'ün yürüttüğü kalite yönetimi çalışmaları ile karıştırılması
- Yeni kurulan kamu üniversilerinde iç kontrol çalışmalarının henüz başlamamış olması

5.2. Çalışmanın Literatüre Katkısı

Bilişim teknolojisinde gelişmeler birçok alanda olduğu gibi iç kontrol sisteminde de uygulanmaya başlamıştır. Artık kurumlar iç kontrol faaliyetlerinin her aşamasındaki işlemlerini daha hızlı ve kolay yapmak için teknolojik uygulamalardan faydalanmaktadırlar. Gelişmiş birçok ülkede elektronik devlet uygulamalarına geçiş yapılmaktadır. Ülkemizde de elektronikleşme çalışmaları kapsamında e-devlet veya e-denetim gibi elektronik devlet uygulamalarına geçiş süreci başlanmıştır. Litaretürde iç kontrol sistemi üzerine daha önce yapılan birçok araştırma bulunmaktadır. İç kontrol kullanıcılarının, iç kontrol uygulamasını kullanışlı bulup bulmadıkları, iş performanlarını etkileyip etkilemediğini tespit etmek veya iç/dış denetime yardımcı olup olmadığı konularında çalışmalar yapılmıştır ancak e-iç kontrol konusunda daha önce benzer araştırmalar yapılmamıştır.

Çalışma kapsam itibariyle literatüre; e-iç kontrolün uygulanabilirliği, etkinliğinin ve yaygınlığının ve uygulama hazırlığındaki kamu üniversitelerin çalışmasının olup olmadığını tespit etmek için iç kontrol üzerinde sorumluluğu bulunan SGDB ve İDB birimleri arasında karşılaştırma yapabilme konularında katkı sağlanmıştır. Uygulama alanının çok yeni olmasından kaynaklı ilgililerin e-iç kontrol sisteminin kullanım durumu ve standartları sağlamadaki etkinliği hakkında bilgi elde etmelerine olanak sağlamıştır. İç kontrol sisteminin, 5018 sayılı kanunun hedeflediği ölçütlere ulaşmada ne derecede önemli olduğu ve gelişen çağımızda elektronik uygulamaların kullanma alanının genişlemesi nedeniyle iç kontrol sisteminin elektronikleşmesi sürecinde nasıl bir etki yarattığını araştırmak büyük öneme sahiptir.

5.3. Gelecekte Yapılacak Çalışmalar İçin Öneriler

Elektronik uygulamaların kullanma yaygınlığının, kullanan idarelerde iç kontrol standartlarının nasıl etkilediği üzerine literatürde çalışmalar bulunamadığı için, daha sonra yapılacak çalışmalarda; bu araştırma genişletilerek iç kontrol sistemini kurma zorunluluğu olan kamu idarelerinin tüm personeli kapsayan bir araştırmanın yapılması sistemin diğer personel tarafından nasıl değerlendirildiğinin anlaşılması ve e-iç kontrol uygulamasının iç kontrol sürecini ne şekilde etkilediğininin değerlendirilmesi e-iç kontrol sisteminin eksikliklerini veya yararlarını görmede büyük fayda sağlayacaktır. E-iç kontrol sisteminin 5018 sayılı Kanun ile kurumların stratejik planlarında yer vermesi gereken vizyon ve misyonlarını nasıl etkilediği üzerine de çalışmalar yapılabilir.

KAYNAKÇA

Acar, P. (2001). Avrupa Birliği ve Türkiye'de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi. *Maliye Dergisi*, (136), 77-86.

Akyel, R. (2010). Türkiye'de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi. Yönetim ve Ekonomi, Cilt:17, Sayı:1, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F.dergisi,* Manisa, s.83-97.

Akyel, R. (2010). Günümüzde İç Kontrol Anlayışı ve Türkiye'ye Yansıması. *Amme İdaresi Dergisi,* 43(4), 167-191.

Altunişik, R. Coşkun, R. & Bayraktaroğlu, S. ve Yildirim, E. (2005). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri. *Sakarya Kitabevi*, Adapazarı.

Arslan, A. (2004). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler. *Maliye Dergisi*, 145(1).

Atmaca, M. (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi. Afyon Kocatepe Üniversitesi *İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:14, Sayı:1, s.191-205

Bakkal, H. & Kasımoğlu, A. (2012). İç Kontrol Sistemine Karşılaştırmalı Bir Bakış: COSO ve COCO Modeli. *Mevzuat Dergisi*, 15(178), 1-14.

Boisclair, J. P. & Jackson, P. D. (1996). Two Sides of the Same Coin: CICA's Guidance on Control and CCAF's Effectiveness Reporting Framework. *Chartered Accountants of Canada [and] Criteria of Control of the Canadian Institute of Chartered Accountants.*

Büyüköztürk, Ş. (2004). Veri analizi el kitabı. Ankara: *Pegem A Yayıncılık.*

Çiçek, S. & Çiçek, H. G. ve Çiçek, U. (2007). Kamu hizmetlerinin etkinliğinde e-devlet kullanımı ve beklentileri. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, 22. *Türkiye Maliye Sempozyumu*, s.26.

Dabbagoğlu, K. (2009). İç Kontrol Sistemi, *Journal of Qafqaz University*, (26).

Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,* Yıl:4, Sayı:7, Bahar 2005/1, s.o.

Demirel, D. (2006). E-devlet ve Dünya Örnekleri. *Sayıştay Dergisi,* 61(6), 83-118.

Doğu, A. H. (2011). Kamu İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Bilgi ve İletişimin Önemi. *Akademik Bilişim*, 11.

Elitaş, C. ve Özdemir, Y. (2006). Bankalarda İç Kontrol Sistemi. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, 2, 143-157.

Erdoğan, S. (2009), İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, *T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü Planlama Uzmanlığı Tezi*, Ankara.

Eryılmaz, B. ve Biricikoğlu, H. (2011). *Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik ve Etik. İş Ahlakı Dergisi,* 4(7), 19-45.

Güner, M. F. (2009). Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç Kontrol Uygulamalarının Rolü. *Maliye Dergisi*, 157, 183-195.

Güner, F. M. (2010). Kontrol Ortamının Değerlendirilmesi: Bir Kamu İdaresinde Uygulanması. *Mufad Journal*, Sayı:46, s.189-198.

Janvrin, D. J. & Payne, E. A. & Byrnes, P. & Schneider, G. P. & Curtis, M. B. (2012). The updated COSO Internal Control—Integrated Framework: Recommendations and opportunities for future research. *Journal of Information Systems*, 26(2), 189-213.

Kaya, B. (2014). İç Denetçilerin İç Kontrolle İlişkin Rol ve Sorumlulukları. İç Denetim, *İDKK Yayınları*, Ankara.

Kesik, A. (2005). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu Iç Mali Kontrol Sistemi. Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı 9, s.94-114.

Kerimoğlu, B. (2003). Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı: İç Kontrol Sisteminin Tasarımı. *Maliye Dergisi*, (142), 108-126.

Kızıl, C. & Demirkol, V. ve Kefeli, S. İç Kontrol Sistemi ve Denetim Süreci: Kiğılı Firmasında Bir Uygulama (Internal Control System and the Auditing Process: Implementation on Kiğılı Firm)

Kızılboğa, R. ve Özşahin, F. (2013). Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 220.

Kolçak, M. (2006). Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanununun Türk Mali Sistemine Getirdikleri (5436 Sayılı Kanun Değişiklikleriyle). *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(1), 367-384.

Lightle, S. S. & Castellano, J. F. & Cutting, B. T. (2007). Assessing the control environment: to determine whether management has created a culture in which ethical behavior is encouraged, internal auditors must survey the people who work in it. *Journal of Internal auditor*, *64*(6), 51-56.

Ortak A. (2011). E-denetim. *Dış Denetim Dergisi*-Temmuz Ağustos-Eylül Sayısı

Ömürbek, V. ve Altay, S. Ö. (2011). Turizm İişletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 379-402.

Önen, S. M. ve Özmen, B. (2011). Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk, *Sayıştay Dergisi*, (81), 91-110.

Özdemir, M. (2012). Kamu yönetiminde etik. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 4(7), 177-193.

Ramos, M. (2004). Just how effective is your internal control? *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 15(6), 29-33.

Root, S. J. (1998). Beyond COSO: İnternal control to enhance corporate governance. Wiley, 146-150.

Saltık, N. (2007). İç kontrol standartları. *Bütçe Dünyası Dergisi*, 2(26), 58-69.

Saraç, O. (2005). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 148(1).

Sevim, A. ve Gül, M. (2012). Elektronik İşletmelerde (e-İşletmelerde) Satın Alma İşlemleri ve İç Kontrol İlişkisi, Afyon Kocatepe Üniversitesi. *İİBF Dergisi*, 14(2), 91-118.

Tektüfekçi, F. (2017). E-Dönüşüm Sürecinde E-muhasebe Uygulamaları: Türkiye Örneği. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 12(1), 79-88.

Toptaş, B. & Kürşad, M. Ş. & Bökeoğlu. Ö. Ç. (2018). Araştırma Görevlilerinin Araştırma Problemleri Belirlerken İzledikleri Yol ve Karşılaştıkları Güçlükler: Nitel Bir Çalışma. Current Research in Education, 4(2), 48-61.

Tuan, K. ve Memis, M. Ü. (2007). Iç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarinin Yerine Getirilmesindeki Rolü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (35).

Türedi, H. ve Gürbüz, F. (2014). Coso modeli: İç kontrol yapısı. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*. Cilt:11, Sayı:42.

Uludağ Üniversitesi, (2013) İç Kontrol El Kitabı, SGDB, s.4

Usta, A. (2012). Sorunsaldan Sonuçlara Bilimsel Araştıma Süreci: Bir Araştırma Raporu Mpdeli Örneği. *ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi* , 3(5), 135-161.

Usul, H. & Tıtız, İ. ve Ateş, B. A. (2011). İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetimin Oluşumundaki Etkinliği: Marmara Bölgesi Belediye İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama. *Journal of Accounting & Finance*, (49).

Uyar, S. (2010). UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi Ve Önemi. *Journal of Alanya Faculty of Business/Alanya Isletme Fakültesi Dergisi*, 2(2).

Uzay, Ş. (1999). İşletmelerde iç kontrol sistemini incelemenin bağımsız dış denetim karar sürecindeki yeri ve Türkiye'deki denetim firmalarına yönelik bir araştırma. *Sermaye Piyasası Kurulu Yayını,* (132).

Yaman, A. (2008). Kamu İç Kontrol Sisteminin Başarı Faktörleri. *Mali Hukuk Dergisi*, 138(1), 28-34.

Yavuz, S. T. (2002). İç Kontrol Fonksiyonunun Bileşenleri. *Bankacılar Dergisi*, 13(42), 39-56.

Yılancı, M. (2006). İç denetim. *Nobel Yayınları*, Ankara.

Yurtsever, G. (2008). Bankacılığımızda İç Kontrol. *Türkiye Bankalar Birliği Yayınları*, İstanbul.

İNTERNET SİTESİ KAYNAKLARI

Alpman, G. (2009). İç kontrol sisteminin etkinliğinin sağlanması. http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri/Ic%20Kontrol%20Sistemi%20260407%20Antalya.pdf Erişim tarihi: 06.02.2018

COSO (1992). Internal Control lntegrated Framework. USA, AICPA, Harborside Financial Center, 201 Plaza Three, Jersey City, NJ 07311-3881. https://www.coso.org/Pages/ic.aspx Erişim tarihi: 06.12.2017

COSO (2013). Internal Control lntegrated Framework. USA, AICPA, Harborside Financial Center, 201 Plaza Three, Jersey City, NJ 07311-3881. https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf Erişim tarihi: 19.05.2018

Hevesi, G. A. (2005). Standards for Internal Control in New York State Government. https://www.osc.state.ny.us/agencies/ictf/docs/intcontrol_stds.pdf#search=%20internal%20control Erişim tarihi: 25.02.2018

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (t.y.), INTOSAI Kamu Sektörü İşletme Risk Yönetimi İç Kontrol Standartları Rehberi https://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/6887,guidelines-for-internal-control-standarts-for-the-public-sector-information-on-entity-risk-management-intosai-gov9130.pdf?0 Erişim tarihi: 02.02.2018

İç. Kontrol.Net, (t.y.) İç Kontrol Sisteminin Tarihsel Gelişimi http://www.ickontrol.net/ic-kontrol-rehberi/ic-kontrol-sisteminin-tarihsel-gelisimi (t.y.) Erişim tarihi: 18.06.2018

Tunç, H. (t.y.) KAYSİS ve İç Kontrol, https://www.kaysis.gov.tr/Makaleler/HabipTunc_kaysisveickontrol.pdf (t.y.) Erişim tarihi: 31.05.2018

Elektronik Kamu Bilgi Yönetim Sistemi, (t.y.) https://www.kaysis.gov.tr/docs/kaysistantmkitap.pdf Erişim tarihi: 31.05.2018

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, (t.y.) http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/e-uygulamalar.pdf Erişim tarihi: 31.05.2018

NKR Yazılım ve Danışmanlık, (t.y.) http://www.nkr.com.tr/dokuman/KYS_Brosur.pdf Erişim Tarihi; 31.05.2018

T. C. Sayıştay Başkanlığı, (t.y.) https://sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/INT9130.pdf (t.y.) Erişim tarihi: 18.05.2018

Akman, Kaan. (t.y.) Literatür Taraması Nedir ve Nasıl Yapılır? https://www.akademikkaynak.com/literatur-taramasi-nedir-ve-nasil-yapilir.html Erişim tarihi: 30.06.2018

İsimsiz, (t.y.), Araştırma Yöntem ve Tekniklerinin Seçimi, T.C. Bingöl Üniversitesi Web Sitesi http://www.bingol.edu.tr/media/205521/sayt-bolum9-Arastirma-Yontem-ve-Tekniklerinin-Secimi.pdf (t.y.) Erişim tarihi: 30.06.2018

IFAC, (2006), Internal Controls – A Review of Current Developments, New York, International Federation of Accountants. https://www.ifac.org/publications-resources/internal-controls-review-current-developments Erişim tarihi: 11.06.2018

INTOSAI GOV 9100 (2004), Kamu Sektörü İçin Uluslararası Kontrol Standartları Rehberi (Guidelines for International Control Standarts for the Public Sector), INTOSAI Professional Standards Committee Secretarıat, Copenhagen k, Denmark.

Mali Hizmetler Uzmanları Derneği, (t.y.) Kamu İç kontrol Standartları Tablosu, http://malihizmetler.org.tr/dosyalar/ickontrol4.xls Erişim tarihi: 16.05.2018

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (t.y.) Kamu İç kontrol Rehberi, http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/8227,kamuickontrolrehberi1versiyon12.pdf?0 Erişim tarihi: 16.11.2017

Kaya, B. (2014) İç Kontrol "Kontrol Etmek" Değil, "Kontrol Altına Almak" Demek http://bertankaya.net/2018/10/ic-kontrol-kontrol-etmek-degil-kontrol-altina-almak-demek/ Erişim tarihi: 31.07.2018

Kaya, B. (2016) İç Kontrol ve Risk Yönetiminde Yapılan 5 Kritik Hata http://bertankaya.net/2016/04/ic-kontrol-ve-risk-yonetiminde-yapilan-5-kritik-hata/ Erişim tarihi: 31.07.2018

KİOS GRC (2014) Kamu İç Kontrol Yönetimi Çözümleri http://kiosgrc.com/?page_id=122 Erişim tarihi: 18.05.2018

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (t.y.) İç Kontrol Nedir? https://www.sgb.gov.tr/ic-kontrol-nedir Erişim tarihi: 18.05.2018

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (t.y.) İç Kontrolün Tarihçesi, https://www.hmb.gov.tr/ic-kontrolun-tarihcesi Erişim tarihi: 12.10.2018

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2006). Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi. Ankara, https://www.hmb.gov.tr/kamuda-ic-kontrol

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2010 http://www.bumko.gov.tr/TR,2010/kamu-ic-kontrol-standartlari-tebligi.html Erişim tarihi: 23.02.2017)

Walker, D. (1999). Standards for Internal Control in the Federal Government. GAO Washington.DC https://www.gao.gov/special.pubs/ai00021p.pdf Erişim tarihi:31.07.2018

KANUN VE MEVZUATLAR

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 24.12.2003 Tarihli, 25326 Sayılı Resmi Gazete

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. 12.07.2006 Tarihli ve 26226 sayılı Resmi Gazete

İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, 31.12.2005 Tarihli ve 26040 sayılı Resmi Gazete

Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. 06.01.2006 Tarihli ve 26084 sayılı Resmi Gazete

T.C. Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı (2013). İç Kontrol El Kitabı, Ankara

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2006). Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi. Ankara.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2010). Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı. Ankara. T.C Hazine ve Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (2013). Kamu İç Kontrol Standartları

EKLER

EK A- Anket Formu

Değerli Katılımcı,

Bu anket, Türkiye Üniversitelerinin "**E-İÇ KONTROL SİSTEMLERİNİN KAMU ÜNİVERSİTELERİNDE KULLANIMI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**" konu başlıklı yüksek lisans tez çalışması ile ilgili olarak kamu üniversitelerinde e-iç kontrol kullanımını ve etkilerini saptamak amacıyla yapılmaktadır. Vereceğiniz bilgiler akademik olarak önem arz etmektedir. Cevaplar sayısal verilere dönüştürülerek kullanılacak, **kesinlikle** gizli tutulacak ve çalışma sonuçları talep ettiğiniz takdirde size de iletilecektir. Bu araştırmanın ve anketin sonuca ulaşabilmesi, ancak sizin **tüm sorulara içten cevap vermeniz** ile mümkün olabilecektir. Bu nedenle, çalışmaya göstereceğiniz ilgiden ve ayıracağınız vakitten dolayı şimdiden teşekkür ederiz. Saygılarımızla.

Özer ŞEN
Çukurova Üniversitesi İşletme-Muhasebe A. D.
Yüksek Lisans Öğrencisi

Doç. Dr. Jale SAĞLAR
Çukurova Üniversitesi İşletme- Muhasebe A. D.
Öğretim Üyesi

E-İÇ KONTROL SİSTEMİ ANKET FORMU

E-İç Kontrol Sistemiyle İlgili Bilgiler

E-iç kontrol sistemleri*; iç kontrol mevzuatına uygun bir şekilde tasarlanan yazılım araçlarıdır. Ayrıca bu yazılımlar kurum ve kuruluşlardaki iç kontrol süreçlerini test ederek yönetici ve ilgili birimlere yardımcı olmak ve yapılan işlemlerin kolaylaştırılmasını sağlama amacıyla kullanılan elektronik ortamdaki süreçler bütünüdür.*

1) Kurumunuzda E-İç Kontrol Sistemi kullanılıyor mu?
( ) Evet ( ) Hayır

(1. Soruya cevabınız 'Hayır' ise 2. soruyu cevaplayarak Anketi sonlandırınız.)

2) Kurumunuzda E-İç Kontrol Sistemi kurma çalışması var mı?
( ) Evet ( ) Hayır

3) E-İç Kontrol Sisteminde yararlanılan bilgisayar programı veya programlarının ismini yazınız.
( ) KİOS GRC ( ) METAFORM ( ) PROYA ( ) KYS
( ) Diğer ……
( ) Kendi uygulamamızı kullanıyoruz: ……..

4) E-İç Kontrol Sistemi için kullandığınız programı kullanışlı buluyor musunuz?
( ) Evet ( ) Hayır

5) E- İç Kontrol Sistemi kurumunuzda kaç yıldır kullanılıyor?
……

6) E-İç Kontrol Sistemi kullanılmadan önce kurumunuzda İç Kontrol Sistemi uygulanıyor muydu?
( ) Evet ( ) Hayır

(6. soruya cevabınız Hayır ise 9. sorudan devam ediniz)

7) Daha önce uygulanan İç Kontrol Sistemine göre kontrol kapsamı e-iç kontrol sisteminde daha mı fazla?
( ) Evet ( ) Hayır

8) Daha önce uygulanan İç Kontrol Sistemine göre, E-iç kontrol sisteminde zamandan daha fazla tasarruf sağlıyor musunuz?

( ) Evet ( ) Hayır

9) E-İç Kontrol Sistemiyle ilgili olarak üniversite personeline gerekli hizmet içi eğitimler ne sıklıkla verilmektedir?

( ) 6 ayda bir defa ( ) Yılda bir defa ( ) Yılda 2 defa ( ) 2 Yılda bir defa ( ) 3 yılda bir ve üzeri

10) E-İç Kontrol Sistemiyle ilgili olarak yazılım hataları oluştuğunda ciddi sıkıntılar doğuyor mu?

( ) Evet ( ) Hayır

11) E-İç Kontrol Sistemiyle ilgili olarak yazılım hataları hemen çözülmekte midir?

( ) Evet ( ) Hayır

E-İç Kontrol Uygulamalarını Değerlendirme İfadeleri

Aşağıdaki yargılara ne derece katıldığınızı belirtiniz.

	Değerlendirme İfadeleri	**Kesimlikle Katılıyorum**	**Katılıyorum**	**Karasızım**	**Katılmıyorum**	**Kesinlikle Katılmıyorum**
12	E-İç Kontrol Sisteminde faaliyetler ve işlemler kolayca takip edilip izlenebilmektedir.					
13	E-İç Kontrol Sistemi ile ilgili kavramlar yönetici ve personel tarafından bilinmektedir					
14	E-İç kontrol sistemi personel tarafından uygulanmaktadır					
15	Yöneticiler E-İç Kontrol Sistemini benimsemekte ve personeline e-iç kontrolü benimsetmektedir.					
16	E-İç Kontrol Sistemi görev dağılımı çizelgeleri oluşturarak personeli bilgilendirmektedir.					
17	E-İç Kontrol Sistemi, personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesinin uygulanmasını ve bireysel performansın değerlendirilmesini sağlamaktadır.					
18	E-İç Kontrol Sistemi performans değerlendirmelerini düzenli aralıklarla yapıp sonuçlarla ilgili personeli bilgilendirmektedir.					
19	E-İç Kontrol Sistemi sayesinde çalışan memnuniyeti düzenli olarak ölçülmekte ve değerlendirilmektedir.					
20	E-İç Kontrol Sistemi ile, insan kaynakları yönetimine ilişkin konuları tanımlanmakta, düzenli olarak güncellenmekte ve personel bilgilendirilmektedir.					
21	E-İç Kontrol Sisteminde iş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirlidir.					
22	E-İç Kontrol Sisteminin iç kontrole özgü hedefleri, kurumun hedefleri ve misyonu ile uyumludur.					
23	E-İç Kontrol Sisteminde hedeflere yönelik performans göstergeleri bulunmaktadır.					
24	E-İç Kontrol Sisteminde sonuçlar karar alma süreçlerini etkileyecek şekilde raporlanmaktadır.					
25	E-İç Kontrol Sistemiyle amaç ve hedeflere yönelik riskler belirlenmektedir					
26	E-İç Kontrol Sistemiyle kontrol yöntemlerinin maliyeti ile beklenen fayda karşılaştırılmaktadır.					
27	E-İç Kontrol Sisteminde faaliyetler ve işlemler için belirlenmiş iş tanımları, iş					

	Değerlendirme İfadeleri	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
	akışları ve süreç tanımları ilgili personel tarafından anlaşılmakta ve ulaşılabilmektedir.					
28	E-İç Kontrol Sistemi iş süreçleri, mevzuat, yasal düzenlemeler, denetim sonuçlarında, yeni ürün / hizmetler ile ilgili değişiklik, düzeltme ve ekleme olması durumunda; ilgili tanım ve dokümanlarda güncelleme yapabilmektedir.					
29	E-İç Kontrol Sistemi kaynakların uygun, etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktadır.					
30	E-İç Kontrol Sistemi verileri, hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunmaktadır.					
31	E-İç Kontrol Sistemi etik davranış kuralları uygulanmasını sağlamakta ve işlemler etik değerler doğrultusunda yürütülmektedir.					
32	E-İç Kontrol Sisteminde görev devri raporlaması yapılmaktadır.					
33	E- İç Kontrol Sistemiyle personelin (özellikle stratejik görevlerdeki)görevini yapamaz hale gelmesi ve/veya izinli olması durumuna karşı yedek personel belirlenmekte ve yetiştirilmektedir.					
34	E- İç Kontrol Sistemiyle personel değişimleri takip edilmekte ve nedenleri araştırılarak raporlanmaktadır.					
35	E- İç Kontrol Sistemiyle işlemler belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınmakta ve arşivlenmektedir.					
36	E- İç Kontrol Sistemiyle gelen/giden evrak elektronik ortamlardakiler dâhil, zamanında, standartlara uygun şekilde kaydedilmekte ve arşivlenmektedir.					
37	E- İç Kontrol Sistemiyle doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilmektedir					
38	E- İç Kontrol Sistemi, yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla, açıklayıcı raporları birbiriyle tutarlı ve zamanında sunmaktadır.					
39	E- İç Kontrol Sisteminde hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirimi için belirlenmiş olan yöntem personel tarafından bilinmektedir.					
40	E-İç Kontrol Sistemi iletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanmasını sağlamaktadır.					
41	E-İç Kontrol Sistemi yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdümü sağlamaktadır.					
42	E-İç Kontrol Sisteminde hatalar ve eksiklikler yönetime raporlanmaktadır.					
43	E- İç Kontrol Sistemine ilişkin mevcut program yeterince açık ve tutarlıdır.					
44	E-İç Kontrol Sistemi, kontrol faaliyetini standartlara uygun bir şekilde yürütmektedir.					
45	E-İç Kontrol Sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sonucunda eylem planı hazırlanmakta ve uygulanmaktadır.					

Demografik Özellikler

1) Cinsiyetiniz:
( ) Kadın ( ) Erkek

2) Yaş Aralığınız
( )18-21 arası ( ) 22-28 ( ) 29-35 ( ) 36-45 ( ) 46+

3) Kadro unvan durumunuz nedir?
( ) Yönetici ( ) İdari personel ( ) Teknik personel ( ) İşçi ( ) Diğer…….

4) Eğitim düzeyiniz nedir?
( ) Lise ( ) Ön lisans ( ) Lisans ( ) Yüksek lisans ( ) Doktora

5) Kamuda toplam çalışma süreniz nedir?
( ) 6 yıldan az ( ) 6-10 yıl ( ) 11-20 yıl ( ) 20 yıldan fazla

6) Kurumunuzda bugüne kadar toplam kaç birimde çalıştınız?
( ) 1 ( ) 2 ( ) 3 ( ) 4 ve üstü

7) Bilgisayar kullanım düzeyiniz nedir?
( ) Çok İyi ( ) İyi ( ) Orta ( ) Düşük ( ) Çok Düşük

8) Kullanmış olduğunuz bilgisayar uygulamaları nelerdir?
( ) Ofis Programları(MS Word, Excel, Powerpoint, vb)
( ) Özel Otomasyon Yazılımları(E-İç Kontrol Uygulamaları, Personel Takip Uygulamaları, Öğrenci Takip Uygulamaları, vb)
( ) Adobe Uygulamaları(Photoshop, İllustrate, vb)
( ) Muhasebe Programları(Eta, Logo, Zirve, Aymet, KBS, DMİS, Say200i, vb)
( ) Kurumsal Kaynak Planlama Uygulamaları(SAP, Oracle E-Business Suit, MBS, Netsis, Logo, vb)
( ) Çizim Programları(Autocad, Catia, Corel Draw, vb)

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Özer ŞEN
Doğum Yeri ve Tarihi: Kozan / Adana, 23.02.1983
E-Posta : ozerozgursen@gmail.com osen@cu.edu.tr

EĞİTİM DURUMU

(2012-2019) : Yüksek Lisans, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı (Muhasebe ve Finansman)
(2004-2009) : Lisans, Balıkesir Üniversitesi Bandırma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi-İşletme Bölümü (İngilizce)

İŞ TECRÜBESİ

(Şubat 2011-Temmuz 2011) : Tarım Kredi Kooperatifleri- 1953 Sayılı Sarımazı Tarım Kredi Kooperatifi (Kooperatif Memuru)
(2011-Devam ediyor) : T.C. Çukurova Üniversitesi Rektörlüğü- SGDB (Şef)