

PANDEMİ DÖNEMİNDE KAMU İDARELERİNDE E-İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ*

Özer ŞEN¹
Jale SAĞLAR²

ÖZ

İç kontrol sistemi; bir kurumda yönetim tarafından tasarlanan, varlıkların ve kaynakların korunması, faaliyetlerin etkili, verimli ve ekonomik yürütülmesi, kurum çalışanlarının yönetim politikalarına uyumlu hâle getirilmesi, muhasebe kayıtlarının gerçeğe uygun tutulması, yönetime yeterli güvencenin sağlanması amacıyla oluşturulan bir sistemdir. Türkiye’de 2000’li yılların başından itibaren, AB (Avrupa Birliği) ile yapılan katılım müzakereleri sonucunda kamu alanında yapılan yasal düzenlemeler, iç kontrolün kamu idarelerinde önemini artırmıştır. Bununla beraber son yıllarda her alanda uygulama etkinliği genişleyen elektronikleşmenin iç kontrol faaliyetlerini de etkisi altına aldığı ve bu etkiyi giderek genişlettiği görülmüştür. Böylece; gelişmekte olan elektronikleşmeden etkilenen iç kontrol faaliyetlerinde kullanılmak üzere bazı yazılım firmalarınca ve kamu kurumlarınca geliştirilen e-iç kontrol yazılımları, sorumlu birimlerin kullanımına yönelik, özel sektördeki kuruluşları takiben kamu idarelerinde de yayılmaya başlamıştır. 2019 yılı sonu itibarıyla dünyayı etkisine alan ve Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ) tarafından pandemi olarak kabul edilen Covid-19 hastalığı, ülkemizi de etkilemiş bu süreç sonucunda kamu kurumlarında da esnek çalışma modeli kapsamında, elektronik ortamda uzaktan çalışmaya geçilmiştir. Bu süreç iç kontrol sistemini kurmakla yükümlü olan kamu idarelerinin e-iç kontrol sistemine geçmesini gerekli kılmaktadır. Literatüre yeni bir kavram olarak giren e-iç kontrolün kamu idareleri açısından kapsam ve uygulanabilirliğinin araştırılması, avantaj ve dezavantajlarının belirlenmesi, ayrıca pandemi sürecindeki öneminin tespit edilmesi bu çalışmanın temel amacını oluşturmaktadır. Çalışma kapsamında yapılan literatür çalışması ile iç kontrol sistemi kavramının kamu idareleri bazında yasal düzenlemelerdeki yeri ve önemi tespit edilmiş, yeni bir uygulama olan e-iç kontrol sisteminin özellikle pandemi döneminde kullanılabilirliği ile kullanılan yazılımların güçlü ve zayıf yönleri ve mevcutta uygulama etkinliği ortaya konulmuş ve gelecekte kullanımına yönelik öneriler geliştirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Pandemi, Covid-19, E-İç Kontrol, Kamu İdarelerinde E-İç Kontrol

THE IMPORTANCE OF E-INTERNAL CONTROL SYSTEM IN PUBLIC ADMINISTRATION IN THE PANDEMIC PERIOD

ABSTRACT

Internal control system; It is a system designed by management in an organization to protect assets and resources, to conduct activities effectively, efficiently and economically, to harmonize the management policies of the employees of the company, to keep the accounting records in real terms and to provide sufficient assurance to the management. Since the early 2000s in Turkey, legal regulations made by result of negotiations with the EU (European Union) has increased the importance of internal control in the public sector. However, it has been seen that electronicization,

¹ Doktora Öğrencisi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, osen@cu.edu.tr, ORCID:0000-0002-6888-6579

² Doç. Dr., Çukurova Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, jsaglar@cu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-7152-9807.

* Bu çalışma, Özer ŞEN’in yüksek lisans tezinden çıkarılmıştır.

Received/Geliş: 16/07/2019 Accepted/Kabul: 29/10/2020, Conceptual Article/Kavramsal Makale
Cite as/Alıntı: Şen, Ö., Sağlar, J. (2020), “Pandemi Döneminde Kamu İdarelerinde E-İç Kontrol Sisteminin Önemi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 29, sayı 4, s.259-276.

which has expanded application efficiency in every field in recent years, has also affected the internal control activities and has widened this effect gradually. Thereby, e-internal control software developed by some software companies and public institutions for use in internal control activities affected by developing electronicization has started to be spread in public sector following the organizations in the private sector for the use of responsible units. Covid-19 disease, which has affected the world as of the end of 2019 and accepted as a pandemic by the World Health Organization (WHO), has also affected our country and as a result of this process, it has brought remote working and electronicization within the scope of flexible working models in public institutions. As a result, the necessity of investigating the status of the e-internal control system has emerged. The basis of this study is to investigate the scope and applicability of e-internal control, which has entered the literature as a new concept, for public administrations, to determine its advantages and disadvantages, as well as to determine its importance in the pandemic process. With the literature study carried out within the scope of the study, the place and importance of the concept of internal control system in legal regulations based on public administrations have been determined, the usability of the e-internal control system, which is a new application, and the strengths and weaknesses of the software used, current application efficiency has been revealed and suggestions for its future use have been developed. As a result of the study, it has been determined that the e-internal control system is not yet widely used in public administrations, but tends to become widespread, and its importance increases in the pandemic process.

Keywords: Pandemic, Covid-19, Internal Control, E-Internal Control, E-Internal Control In Public

Giriş

Genel olarak bakıldığında iç kontrol sistemi bir kurumda yönetim tarafından etki edilen, varlıkların ve kaynakların korunmasını, faaliyetlerin ekonomik, etkili ve verimli bir şekilde yürütülmesini, yönetim prensiplerine uyumun yanında muhasebe kayıtlarının gerçeği yansıtmasında yeterli güvencenin sağlanması amacıyla oluşturulan bir sistemdir (Dabbagoğlu, 2009, s. 26). İç kontrol sisteminin ortaya çıkmasında önemli katkıları bulunan uluslararası kurumlardan İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA) ve Sponsorluk Kuruluşları Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations-COSO); kurum yönetiminin vazgeçilmez unsuru olan iç kontrol sistemini “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.” şeklinde tanımlamıştır (Uzay, 1999, s. 132; Yılanıcı, 2006, s. 28). Ayrıca, iç kontrol sistemine etki eden bir diğer uluslararası kuruluş olan; Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants-AICPA) gibi bu kavrama yön veren uluslararası kurumlar da bu tanıma esas almışlardır (Demirbaş, 2005, s. 167). Türkiye ve Avrupa Birliği (AB) arasında 2000’li yılların başından itibaren başlatılan AB’ye katılım müzakereleri (Tuncay, 2006, s. 2) sonucunda kamu alanında birtakım düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden biri; iç kontrol sisteminin kamu kurumlarındaki yasal çerçevesini belirleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunudur (KMYKK). COSO’nun düzenlemiş olduğu tanımlar ve kavramlar esas alınarak çıkarılan 5018 sayılı Kanun iç kontrol sistemini; “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 tanımlamaktadır (5018 sayılı Kanun, md. 55, 2003).

İç Kontrol Sistemine Genel Bakış

İç kontrol sistemi, bir kurumun faaliyetlerini yerine getirirken yürüttüğü tüm süreçleri içeren ve iç denetim biriminin izlemekle görevlendirildiği, mali kontrollerin yanı sıra diğer kontrolleri de kapsayan bütünlük bir yönetim şeklidir. Ancak tüm personeli, yönetimi ve süreci kontrol etmek güç olduğundan kurum veya işletmelerde kritik konumdaki süreçlerdeki bazı iş ve işlemler ile diğer süreçlerin kontrolü yapılarak, söz konusu süreçlerin tamamının kontrolü gerçekleştirilebilmektedir. Bu kapsamda çıkan kanun, yönetmelik, yönerge ve tebliğlerin büyük çoğunluğunda, mali kaynakların kullanımı, mali bilgilerin güncel durumu ile mali yönetimin kontrolü başta olmak üzere öncelikli alanlar belirlenmiştir (Arslan, 2004, s. 145). İç kontrol sistemi, genel olarak yönetim kontrolü olarak değerlendirilmekle beraber; kurumdaki düzenlemeler, prosedürler, süreç akış şemalarının çıkarılması ve ön mali kontrol ile sınırlı değildir (Hazine ve Maliye Bakanlığı [HMB], t.y.). İç kontrol sisteminin, faaliyetlerin kurum amaçlarına uygun şekilde sürdürülebilmesi için tüm personel tarafından sahip çıkılan, bir yönetim tarzı, iş ve işlem kontrolleri bütünü olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

İç Kontrol Sisteminin Amacı ve Önemi

Bir kurumda iç kontrol sisteminin kurulmasının amacı; iç kontrol sistemin önemine işaret ederek, faaliyetlerin yürütülmesini ya da görevlerin ifa edilmesini, bir program ve sistem dâhilinde; zamanında, etkin ve kaliteli yönetilmesini sağlamaktır (Dabbagoğlu, 2009, s. 26). Ayrıca iç kontrol, kurumun mali bütçesini, belli bir denge çerçevesinde gerçekleştirilmesini/kullanılmasını ve kurum yöneticilerinin (Rektör/Dekan/Daire Başkanı, Müdür vb.) kurumda uygulanmakta olan iş akış bilgisine sahip olmasını sağlamaktadır (Demirbaş, 2005, s. 168). İç kontrol sistemi, kurumda elde edilmesi gerekli doğru ve güvenilir bilgiye ulaşmada en etkili yollarından biridir. Bir kurumda iç kontrol sisteminin etkili ve sağlam bir şekilde yürütülmesi; çalışanların kurum yönetimince belirlenen kurum hedeflerine ulaşmada ne derecede etkin bir rol oynadıklarının tespit edilmesi hususunda, doğru bilgiye ulaşılmasına imkân tanımaktadır (Usul vd., 2011, s. 49). Bu sayede sistem, ilgili süreçlerin yerine getirilmesinde karşılaşılabilecek tüm engeller kaldırılarak işin doğru, zamanında ve en az kayıpla yapılması için, iş akışı ve iş etkinliği hakkındaki bilgileri kurum yönetimine aktarmaktadır (Root, 1998, s. 148).

İç kontrol tüm çalışanlara sorumluluk verme yolu ile, personelin kendi yeterliliğine sahip olmasını sağlayarak kurumun hesap verebilirliğini sağlamlaştırmaktadır. Böylece, yapılan iş ve işlemleri gerekli ölçüde görünür kılmaktadır (Demirbaş, 2005, s. 168). Ayrıca hesap verebilirlik ilkesine uygun olarak, iş akışlarının oluşturulmasına, görev ve sorumlulukların belirlenmesine ve izlenmesine olanak tanımaktadır. Bu durumda iç kontrol sistemi; yönetimin şeffaflığının, hesap verebilirliğinin, mali ve iş disiplininin sağlanmasında, yapılan görev ve faaliyetlerin tüm aşamalarının denetlenmesinde ve personelin gelişiminde önemli avantajlar sağlamaktadır. Böylece iç kontrol sistemi; bir kurumda kurulması ve yürütülmesi gerekli bir süreç hâline gelmektedir. İç kontrol sisteminin kurumun hedeflerine

ulaşmasına hizmet eden genel ve özel amaçları vardır. Genel amaçlar daha çok kurumun misyonuna ve ana hedeflerine dönük olmakla birlikte; kurum faaliyetlerinin yürütülmesi ile kamu yararının nasıl sağlanacağı ile ilgilidir. Özel amaçları ise kurumun her bir işlemine ya da sürecine ilişkin, kontrol sisteminin gerçekleştirilmesinden beklenen sonucu verme işlevini ifade etmektedir. Yaman'a (2008, s. 28) göre iç kontrolün sorumluluğunda bulunan genel ve özel amaçlara ulaşabilmek için kullanılacak başlıca araçlar; "yeniden örgütlenme, politikalar, düzenlemeler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe, bütçeleme ve raporlamadır". Bir kurumdaki yürürlükteki iç kontrol sisteminin amacına ulaşabilmesi için daha önce ifade edildiği şekliyle, iç kontrolün tanımları, amaçları ve tek tek sayılan özellikleri dikkate alınmalı ve iç kontrolün sağlıklı bir şekilde kurulumunda iç kontrolün bileşenleri önem arz etmektedir (Yaman, 2008, s. 28).

İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri

İç kontrol sistemi kavramı ortaya çıktığından beri iç kontrol sisteminin bileşenlerine ilişkin farklı kabuller olsa da (Mautz, 1980, s. 9), Sponsorluk Kuruluşları Komitesi (COSO); iç kontrol sistemine yönelik yöntemlerin belirlenmesi ve iç kontrol tekniğinin etkin bir şekilde uygulanmasına ilişkin iç kontrol sistemini "beş katman veya birbiri ile bağlantılı unsurlardan oluşan bir piramit" olarak beş bileşen şeklinde tanımlamaktadır. Bu bileşenler; "kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme" olarak belirlenmiştir (1992, <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>, Erişim: 06.12.2017). İç kontrol sisteminin işlevsel hâle gelmesi; iç kontrol bileşenlerinin kurumda işler hâle getirilmesine, kontrol yöntem ve tekniklerinin belirlenmesine ve değerlendirmesine bağlıdır. Bir kurum için uygun ve etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında gerekli bileşenler sağlanmadıkça, iç kontrolün amaçlarına ulaşılması ya da hedeflenen verimin alınabilmesi beklenemez (Akyel, 2010, s. 83-97). Ayrıca, kurumsal faaliyetlerin belirli standartlarda yerine getirilmesi bu bileşenlerin oluşturduğu standartlar aracılığıyla sağlanmaktadır (Kızılboga ve Özşahin., 2013, s. 220). COSO bu standartları zamanla geliştirmekte ve içeriğinde gerekli olan değişiklikleri yapabilmektedir (2013, <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf> Erişim tarihi: 19.05.2018). Sahip ve ortaklarına kâr sağlama amaçlı faaliyet gösteren işletmelerde olduğu gibi, misyonu bir ülkedeki vatandaşlara hizmet sunmak olan ve kâr sağlama amacı olmayan kamu idarelerinin yönetiminde de iç kontrol sisteminin varlığı bir gereklilik olmuştur.

Kamuda İç Kontrol Sistemi

Çok eski zamanlardan beri benimsenen, önemli kamu yönetim anlayışlarından biri de kamuda sürdürülen süreçlerin kayıt altında tutulması, kontrol edilmesi ve denetimden geçirilmesidir. Türkiye'de iç kontrol uygulamalarına yön veren yasal mevzuatlarda yıllar boyu önemli bir değişiklik olmamış, geliştirilmeye çalışılmışsa da birtakım yetersizlikler ortaya çıkmıştır. AB katılım müzakerelerinin (Tuncay, 2006, s. 2) de etkisi ile 2000'li yıllardan itibaren kamu yönetim anlayışının hizmet kapsamındaki anlayışı değişmiş ve değişen anlayış çerçevesinde yasal düzenlemeler getirilmiştir (Güner, 2010, s. 189-198). Uluslararası kabul görmüş iç kontrol standartlarına uygun olarak yapılan bu düzenlemeler ile birlikte her kamu kurumu

için, o kurumun varlık amacına uygun olan bir vizyon ve misyon belirlenerek, iç kontrol sisteminin kurulması zorunlu hâle getirilmiştir. Bu amaçla çıkarılan 5018 sayılı Kanun ile, uluslararası düzeyde kabul gören standartlar olan; şeffaflık, sorumluluk, hesap verebilirlik ve adillik ilkeleri, kamu yönetiminin de temel ilkeleri olarak kabul edilmiş ve bu süreç sonunda iç kontrol sistemi yasal bir zemine kavuşturulmuştur. Kamu idarelerinin vermekte olduğu hizmetler yönünden iyileştirme ve geliştirme eksikliğini, yönetime değer katmayı amaç edinen, kurum içi rehberliği ve eğitimi de kapsayan, kurum yönetimine yeterli bir güvence sağlayan iç kontrol işlemleri yürütülmeye çalışılmıştır (Akyel, 2010, s. 167-191).

Kamu idarelerinde iç kontrol sistemlerinin oluşturulma nedenini; kurumun vizyonunun oluşturulması ve misyonuna dönük risklerin değerlendirilmesi ve kurum yönetimine ihtiyaç duyduğu süreçlerde yeterli bir güvence sağlanması olarak ifade etmek mümkündür (Akyel, 2010, s. 167-191). Bu çerçevede 5018 sayılı Kanun ve bu kanuna dayalı çıkarılan diğer yasal düzenlemeler ile, doğru kadroların oluşturulması ve kurumdaki personele yönelik hizmet içi eğitimler verilmesi yolu ile, iç kontrol sistemine uyum hedeflenmiştir.

Kamuda İç Kontrol Sistemine İlişkin Yasal Düzenlemeler

Türkiye’de kamu idarelerini kapsayan iç kontrol sisteminin en temel yasal dayanağı 22.12.2005 tarihli resmi gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunudur. Kanunun düzenlenme amacı genel olarak; kamu idarelerini kaynaklarını etkili ekonomik ve verimli kullanan, şeffaf yönetimler çerçevesinde hesap verebilen, mali saydamlığı sağlayan bir yapıya kavuşturmadır. Kanun ayrıca idarelerin mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali nitelikli işlemlerin muhasebe kayıtlarına alınmasını, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemek amacıyla çıkarılmıştır. Kanunun 55. maddesinde kamuda iç kontrol sisteminin tanımına yer verilmiş ve bu kanun sonrasında düzenlenecek diğer mevzuatlara dayanak olmuştur (Kesik, 2005, s. 107; Kolçak, 2006, s. 367-384). Bu mevzuatlardan biri, 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” yönergesidir. Bu yönerge; “düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve ön mali kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş, işlem ve süreçleri belirlemek” amacıyla çıkarılmıştır (Kesik, 2005, s. 107; Akyel, 2010, s. 92).

Kamu idarelerinde iç kontrol sistemini kurma görevinin verildiği birim olan Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının (SGDB) çalışma usul ve esaslarının belirlendiği “Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” (Strateji Geliştirme Birimlerinin, 2006) ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin izlenmesi sorumluluğunun verildiği iç denetim birimlerinin çalışma usul ve esaslarının belirlendiği “İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” çıkarılmıştır (İç Denetçilerin, 2006). Bu iki yönerge ile kamu idarelerinde zorunlu olan iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetiminden sorumlu birimler belirlenmiş ve bu birimlerin iç kontrole ilişkin sorumluluklarına yer verilmiştir. Devamında yine 5018 sayılı kanuna dayalı olarak çıkarılan ve kamu idarelerinin iç kontrol sistemi kurma zorunluluklarının çerçevesini belirleyen, COSO’nun beş bileşeni

altında, 18 standart ve 79 alt standarttan meydana gelen kamu iç kontrol standartlarının belirlendiği “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” yayımlanmıştır (HMB, 2010). Bu tebliğ ile kamu idareleri iç kontrol sistemlerini kurarken 18 standart, 79 alt standarda uygun olarak iç kontrol faaliyetlerini yürütmeleri istenmiştir. COSO’nun beş bileşeni altında 17 standardı vardır ancak; Kamu İç Kontrol Standartlarında 18. Standart, ‘izleme’ bileşeninin bir alt standardı olarak ‘iç denetim’ eklenmiştir. Böylece izleme bileşeninin bir gereği olarak iç denetim birimine iç kontrolü izleme sorumluluğu verilmiştir. Kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerini kamu iç kontrol standartları ile uyumlu hâle getirmek için yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarında kamu idarelerine rehberlik yapması amacıyla “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi” hazırlanmıştır (Kolçak, 2006, s. 367-384). Ancak uygulamada görülmektedir ki kamu idareleri kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planlarını hazırlamada birtakım eksiklikler yaşamaktadır. Bu eksikliğin üstesinden gelmek için bazı kurumlar elektronik çözümlere başvurmuştur.

Günümüzde bilgi ve iletişim teknolojileri hızla değişmekte ve neredeyse her alanda geleneksel yöntemlerin yerini dijital çözümler olarak bilindik uygulamalardan elektroniğe doğru bir geçiş yaşanmaktadır. Bu geçiş sırasında toplum, bilgiyi temel alan ve bu bilgiyi en hızlı şekilde ilgililerin kullanımına sunan elektronik veri değişim sistemlerinden yararlanmaya başlamış durumdadır. Bu değişim bilgi teknolojileriyle sınırlı kalmayıp beraberinde “bilgi üretimi ve kullanımı” kavramını da önemli hâle getirmiştir. Kamu idarelerinde de geleneksel devlet anlayışı ile topluma verilen çeşitli hizmetlerde, hizmetin sunulduğu vatandaşlar, idarelerin bütçesinde gereksiz harcamalara neden olan bürokratik işlemlerle baş etmek durumunda kalmaktadırlar (Çiçek vd., 2007, s. 26). Bu anlayışta basit işlemler bile, çalışanlar için uygulanması zor süreçlere dönüşmektedir. Bunun sonucunda söz konusu işlerin yürütülmesinde çeşitli aksaklıklar ve gecikmeler meydana gelmekte ve kurum personeli gereksiz işlerde istihdam edilmektedir. Ayrıca çok kısa sürede bitirilmesi mümkün olan iş ve işlemlerin tamamlanması, bu geleneksel süreçler yüzünden uzun zaman almaktadır. Kuşkusuz bilgi teknolojileri özel kuruluşlarda olduğu gibi kamu idarelerinin de yapısına, işleyişine, verimliliğine ve değişimine etki eden temel araç olarak karşımıza çıkmaktadır. Çalışanlar fiziki ortamlar yerine dijital (elektronik) ortamlarda görevlerini yerine getirmektedirler. Böylece veri tabanı gibi elektronik alanlar, dosya dolaplarının kapladığı fiziki alanların yerini almaktadır.

Aralık 2019 itibari ile tüm dünyayı etkisi altına alan ve pandemi olarak kabul edilen, Covid 19 olarak adlandırılan salgın Türkiye’de de dünya ile birlikte çalışma ve sosyal hayatın işleyişine yönelik kısıtlamaları beraberinde getirmiştir. Bu durum elektronik ortamda uzaktan çalışma dönemine geçilmesine neden olmuştur. Böylece kurumlara ilişkin süreçlerin büyük bir kısmı fiziki ortamdaki zorunlu olarak elektronik ortama taşınmıştır. Bu durum, 2014 yılından itibaren üzerinde tartışılmaya başlanmış olan ancak henüz bir zorunluluk olmayan, diğer yandan iç kontrol sürecindeki aksaklıklara çözüm olma seçeneği oluşturan e-iç kontrol sisteminin önemini daha da artırmıştır.

E-İç Kontrol Sistemi

Elektronik çözümlerin yaygınlaştığı son yıllarda devletler; faaliyetlerini elektronik ortama taşıyarak elektronik devlet uygulamalarına, yani “e-devlet” gibi elektronik çözümlere geçiş sağlamışlar ve hizmet içeriklerini iyileştirmekte, performanslarını ve verimlerini arttırmaya çalışmakta ve geleneksel devlet anlayışından uzaklaşmışlardır (Demirel, 2006, s. 83-118). Kamu idarelerinin vatandaşlara hizmet sunan, kurum içi faaliyetler ile kamu idarelerinin yönetiminde ve mali işlemlerinde kullanımda olan elektronik uygulamaların bazıları 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 eder.
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 içeren elektronik kayıtlardır.

3. E-fatura: E-fatura, elektronik fatura mükellefi olan işletmeler arasında elektronik ortamda hazırlanan ve yine elektronik olarak gönderilen faturadır. E-faturanın kağıt çıktısı alınmaz. Kamu idareleri ile yapılan ticari ve mali işlemlerde de tüm firmalar için zorunlu hâle getirilmiştir. 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.

5. E-beyanname: Vergi Usul Kanunu’nun 257. maddesine istinaden beyannameler elektronik ortamda gönderilmek zorundadır. E-beyanname, GİB’e bildirimde bulunulması zorunlu olan bu beyannamelerin (KDV, Muhtasar vb.) uygun formatlarda düzenlenerek elektronik ortamda onaylanmasını ve GİB’e iletilmesini sağlayan bir elektronik uygulamadır.

6. EBYS (Elektronik Belge Yönetim Sistemi): EBYS; 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.

Böylece kamu idareleri faaliyet alanları kapsamında, bilgi işlem tekniklerinin günümüzde gelişmesiyle birlikte, 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 sisteminin kapsam ve alanını, modernleşmenin ve dijitalleşmenin etkisiyle daha geniş hâle getirmiş, ayrıca yönetsel etkinliğini daha fazla artmıştır.

5018 sayılı KMYKK’de iç kontrol sorumluluğu düzenlenirken “İdare 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 tutulmaktadır” denilmektedir. 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 yönetsel 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 yönetim faaliyetlerini elektronik ortamda yürütmektedir. Bu gelişmelerle eş zamanlı olarak çeşitli iç kontrol yazılım araçları geliştirilmiştir. Bu amaçla; kamuda iç kontrole ilişkin yasal düzenlemelerin bir gereği olarak hem kamu kurum ve kuruluşlarında hem de özel sektörde “e-iç kontrol sistemi (elektronik iç kontrol)” yazılımları geliştirilmiş ve kullanılmaya başlanmıştır. E-devlet uygulamaları daha çok kurumların vatandaşla buluşmasını sağlarken, e-iç kontrol sistemleri daha çok kurum içi yönetim ve kontrol kalitesine hizmet etmektedir. Ancak sistemin kurumlara sağlayacağı katkı kamuoyuna verilecek hizmetlerde de iyileştirme sağlayacağı öngörülmektedir.

Kamu idarelerinin iç kontrol faaliyetlerinde kullanılmak üzere tasarlanan e-iç kontrol sistemini; “Kamu idarelerinde kamu iç 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 tanımlamak mümkündür (KİOS GRC, 2014, http://kiosgrc.com/?page_id=122, Erişim:18.05.2018). Sistem işlev olarak; kamu idarelerinin 5018 sayılı Kanunda anılan üst yöneticisinden (bakanlıklarda bakan, üniversitelerde rektör vb.) çeşitli düzeydeki çalışanlarına kadar tüm kullanıcılar tarafından kullanılmak üzere, süreç ve performans yönetiminde, eğitim ve bilgi paylaşımı sağlamak, kamu idarelerinin düzenli olarak dört yıllık dönemlerde geçerli olacak şekilde çıkardığı stratejik planları ile performans programlarını hazırlamalarını ve izlemelerini temin etmek amaçlı geliştirilmiş bir elektronik yazılımdır.

E-iç kontrol sistemi, kamu idarelerinin misyonlardan kaynaklı farklılık gösteren yapılarına ve ihtiyaçlarına yanıt verecek şekilde uyarlanabilen, değişen mevzuatlara uyum sağlayacak şekilde esnek bir altyapıya sahiptir. İç kontrol bileşenlerinden biri olan bilgi ve iletişimi sağlayacak şekilde ve kamu idaresinin hedeflediği çıktılara (raporlara) erişecek şekilde, iç kontrol sisteminin belirli zaman dilimlerinde değerlendirilmesini ve değişen şartlara göre uyarlanmasını sağlamaktadır. Kurumun hedeflerine ulaşmada izleme fonksiyonu, risklerin değerlendirilmesine ve denetlenmesine olanak tanımaktadır. Ayrıca kurum içinde, iç kontrol sisteminin ruhuna ve bu yöndeki yasal düzenlemelere uygun olarak her düzeydeki personelin sürece katılımını kolaylaştırmak amacıyla tasarlanmıştır (KİOS GRC, 2014, http://kiosgrc.com/?page_id=122, Erişim:18.05.2018). Bu durumda e-iç kontrol yazılımlarını; iç kontrol mevzuatına uygun şekilde tasarlanan yazılım araçları olarak ifade etmek mümkündür.

E-iç kontrol sistemi kullanımının kurumda yaygınlaştırılması için, her bir personele kullanıcı adı ve parola vermek suretiyle erişime açılmalıdır. İç kontrol çalışmalarını sadece

yasal zorunluluğa uymak için ya da SGDB tarafından hazırlanan ve ilgili üst kuruluşlara sunulan bir rapor olmakla sınırlanamalı, iç kontrol çalışmalarının idarenin tümünde benimsenmesinin önünü açmak gerekmektedir. İç kontrolün uygulamaya konmasının yanı sıra, stratejik planlama sürecine de ağırlık verilmesi hedeflenmelidir. Bu yazılımlar kamu idarelerindeki iç kontrol süreçlerini test ederek yönetici ve ilgili birimlere anında ve ihtiyaç duyulduğunda raporlama imkânı vermenin yanında; kayıt, dosyalama, izleme gibi birtakım işlemleri elektronik ortama taşıyarak onları daha kolay hâle getirmektedir. (Ç.Ü, SGDB, 2019, <http://sgdb.cu.edu.tr/tr/Belgeler/ickontrol/cuickontrolrehberi.pdf>, Erişim:01.11.2019).

Sistemin en önemli işlevlerinden biri de kayıtların düzenli olmasının yanında zaman ve personel verimliliği sağlamasıdır. E-iç kontrol sisteminde; kurum yöneticileri iş akışı ile ilgili süreçleri düzenli olarak takip edebilmekte ve riskleri belirlenmiş iş ve işlemlerin durumunu gerektiğinde görebilmektedir. Olumsuz durumlar oluşmadan önlem olarak görevlerle ilgili kayıpların mümkün olduğunca azaltılmasına, mali kayıpların önüne geçirilmesine olanak tanımaktadır. İlgili kayıtların elektronik ortamda saklanmak suretiyle arşivlenmesi ile fiziki ortamdan da tasarruf edilmektedir. Ayrıca arşivlenen bu bilgileri yönetime, iç denetime ve Sayıştay'ın yapmış olduğu dış denetim faaliyetlerinde kullanıma sunmaktadır.

Şu halde, bir kamu kurumunda kullanımda olan e-iç kontrol yazılımının; kamu iç kontrol standartlarına uyumlu ve iç kontrol sisteminin tanımına uygun olarak, faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlayacak şekilde tasarlanması önem arz etmektedir. E-iç kontrol sistemi yazılımlarında dikkat edilecek nokta -her elektronik uygulamada olduğu gibi- kurumdaki kullanıcılara, sistemin kullanımına dönük kurum içi eğitimin verilmesini ve uygulanan yazılımın kurum yapısına uyumlu olması gerekliliğidir. Kamu idareleri iç kontrol faaliyetlerini yürütmek üzere kullanacağı e-iç kontrol yazılımlarını iki şekilde edinmektedir. Devlet üniversiteleri gibi bazı kamu idareleri kendi bilgi işlem birimlerinde geliştirdikleri e-iç kontrol sistemi yazılımlarını kullanmakta iken, bazı kamu idareleri hizmet alımı yapmak suretiyle özel firmalarca geliştirilen ve satışa sunulan yazılımları kullanmaktadır.

Kamu İdarelerinde E-İç Kontrol Sisteminin Kullanımı

Günümüzde kamu iç kontrol standartlarına uyma zorunluluğu bulunan kamu idarelerinde, iç kontrol sistemini kurma sürecinde e-iç kontrol sistemi kullanılmaktadır. 2000'li yılların başından itibaren değişen yönetim anlayışları kapsamında, kamu idareleri 5018 sayılı Kanun kapsamında iç kontrol sistemlerini kurma ve iç kontrol rehberi çerçevesinde uyumlaştırma sürecine girmiştir. Bu koşullar altında kamu idarelerinin Strateji Geliştirme Birimleri aracılığıyla, kamu idarelerinde vizyon ve misyonlar belirlenerek, iç kontrol sistemleri oluşturulmuştur. Türkiye'de birçok kamu idaresi gelişen bilgi işlem teknolojilerine kayıtsız kalmamış ve diğer faaliyetlerinde olduğu gibi iç kontrol sistemini kurma konusunda da elektronik ortama geçmiş ve bu amaçla e-iç kontrol sistemi kullanımına başlamıştır.

Bir kamu idaresinde e-iç kontrol sistemi; iç kontrol sürecinin gereği olarak, COSO modelinin çerçevesini çizdiği, kamu iç kontrol standartlarında detaylandırılan beş bileşen ekseninde uygulanmaya konulmuştur. Yönetim adına yetkili birimlerce e-iç kontrol sisteminin

kurulması sürecinde takip edilecek adımları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Ç.Ü, SGDB, 2019, <http://sgdb.cu.edu.tr/tr/Belgeler/ickontrol/cuickontrolrehberi.pdf>, Erişim:01.11.2019):

1. Hiyerarşisinin Oluşturulması
2. Kurum Kontrol Sorumlularının Atanması
3. Alt Süreçlerinin Belirlenmesi
4. Alt Süreçlere Ait İş Akışlarının Oluşturulması
5. Alt Süreçlerde Risk Değerlendirmesi Gerçekleştirilmesi
6. İş Akışları Üzerinde Risklerin Tespiti
7. Süreç ve Alt Süreçlerinin Geneli İçin Geçerli Olan Risklerin Tespiti
8. Dış Çevreden Kaynaklanan Değişimler Nedeni İle Ortaya Çıkabilecek Risklerin Senaryo Analizi Yöntemi İle Tespiti
9. Risk Türünün Belirlenmesi
10. Riskin Seviyesinin Belirlenmesi

E-iç kontrol sistemi kurulurken daha önce sözünü ettiğimiz beş bileşenin e-iç kontrole uyumlu hâle getirilmesi gerekmektedir. Bunun için atılacak gerekli adımları takiben iç kontrol sisteminden e-iç kontrol sistemine geçiş tamamlanmış olacaktır. Bu hususta elektroniğe geçişin kuşkusuz ki kurum açısından sonuçları, avantajları ve uygulamadan kaynaklanan eksikliklerinin olacağı görülmektedir.

E-İç Kontrol Sisteminin Avantajları

E-iç kontrol sisteminin yeni kurulmuş kamu idarelerinin kurumsallaşmalarını sağlamada, ve kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri açısından, etkili olacağı beklenmektedir. Ayrıca kamu idarelerinin yürüttükleri süreçlerin elektronik ortama taşınması ile mali kayıpların önüne geçilmesi ve bu konuda belirli bir istikrar sağlanması amaçlanmaktadır. İç kontrol sistemindeki kontrol ortamının kapsamını genişleterek iş akış sürecinin kurumdaki her düzeydeki kullanıcı tarafından daha yakından takibini sağlayarak; yıllık, aylık ve günlük veya yönetimin belirlediği bir zaman diliminde çıkarılacak raporların oluşturulmasına olanak vermektedir. Böylece yöneticiler, var olan riskleri zamanında tespit ederek kurum yönetim politikasının oluşturulmasında daha hızlı ve etkin karar verme süreçlerinde bulunabilecektir (Kaya, 2016).

Kamu idarelerinde kullanımına başlanan e-iç kontrol sistemi ile kurumun hedeflerine ve amaçlarına ulaşmada daha etkin olunacağı düşünülmektedir. Kurumsallaşmış kamu idarelerinin yapılarının, standartlarının yeni kurulan kamu kurumlarında da uygulanması ile faaliyet kalitesinde artış ve belirli politikalar etrafında standartlaşma beklenmektedir. Bu durumda e-iç kontrol sistemleri; özel sektörde olduğu gibi, kamu idarelerinde de yönetim kalitesinin önemli seviyede yükseltmesi ve kurumun genelinde görev, yetki ve sorumlulukların şeffaf biçimde belirlenmesini, etkin kurum genelinde kabulü, stratejik yönetim ve performans yönetimin temellerinin sağlam bir zemine kavuşturulması, veri aktarımı, elektronik haberleşme (enformasyon) ve bilgi üretiminin sağlıklı, doğru ve güvenilir yapılabilmesini sağlayan araçlardır. Bu sistemler ayrıca; bilginin doğru bir biçimde, zamanında, gerekli kişi ve mercilere ulaştırılmasıyla, karar verme etkinliğinin kalitesinin

artırılması, bilgi sistemleri ve teknolojilerinin, iş akış süreçleri ile uyumlu hâle getirilmesinin, risk yönetiminin etkin bir şekilde yürütülmesi ile mali kayıpların en aza indirilebilmesi, operasyonel verimlilik ve etkinliğin, performans sistemi ile uyumlandırılması beklenen kurum yönetimine yardımcı olan otomasyonlar olarak kabul edilmektedir (<http://nkr.com.tr/ngrc-kurumsal-yonetim-sistemi.html>, Erişim: 01.10.2019).

E-iç kontrol sistemi, standart çıktılar elde edilmesine imkân tanıyarak kurum içinde uygulama birliği sağlamakta, iç kontrol sürecinin oluşturulması çalışmalarında belirlenen tarihlere göre yetkili personele gerekli olan uyarıyı yapmaktadır. Bu sayede iş ve işlemlerin aksamadan ya da herhangi bir gecikmeye yol açmadan tamamlanması sağlanmaktadır. Yöneticiler de e-iç kontrol sistemi hakkında bilgilendirildiği için süreç üzerinde kontrol ve yönetim daha kolay hâle gelmektedir. Birim yöneticileri veya üst yöneticiler süreçlerin herhangi bir aşamasında, sisteme giriş yaparak, kurumun yönettiği süreçler ile ilgili hangi aşamada olduğunu izleyebilmektedir. Ayrıca sistem kamu idarelerinde iç denetim yapma ve iç kontrol sistemini izleme yükümlülüğü bulunan iç denetçiler için de kolaylık sağlamaktadır. İç denetim birimince sürece ilişkin istenilen tüm bilgi ve belgeler anlık olarak sistem üzerinden elde edilebilmektedir (http://www.nkr.com.tr/dokuman/KYS_Brosur.pdf, Erişim: 31.05.2018).

Diğer yandan sistem; yöneticilerin hatalı kararlar almasının engellenmesi, -eğer alınmışsa- hatalı kararların kuruma olası zararlarının azaltılması, kurum içinde kişiler ya da birimler arası çatışmaların önlenmesi, süreç ve risk kavramları üzerinden yapıcı tartışma ve iyileştirici eylemlerin ön plana çıkarılmasının yanında iç ve dış düzenlemelere tam uyumu ile, yasal risklerden korunma ve itibarın korunmasını hedeflemektedir (Kaya, 2016). Bilindiği gibi bir sistemin uygulanmasından elde edilen avantajlar olabileceği gibi ilk uygulanma sürecinde birtakım eksiklikler de olabilmektedir.

E-İç Kontrol Sisteminin Uygulanmasında Doğan Eksiklikler

E-iç kontrol sisteminin kullanımı avantajlarının yanında birtakım eksiklikler nedeni ile tüm beklentileri karşılamayabilmektedir. Bu eksikliklerin oluşmasının sebebi e-iç kontrolün yapısından ziyade, kurumların yapıları ile alakalıdır. Söz gelimi, bir kamu idaresinde kurum kültürünün oluşturulmamış olmasından ve danışmanlık hizmetinin doğru şekilde yerine getirilmemesinden kaynaklı olarak e-iç kontrol sistemi beklenen sonucu veremeyebilecektir (Kaya, B. 2014). İç kontrol mevzuatı, standartları ve elektronik kullanımı ile ilgili yeterliği olmayan e-iç kontrol kullanıcıları tarafından hazırlanan iş akış süreçleri ile kurum kültürünün oluşturulamayacağı gibi, bir de mevcut kurum kültürünü geriye götürücü sonuçlara yol açacağı söylenebilir (Bülbül, ty).

İç kontrol faaliyetleri esnasında yapılan işlemlerin standart hâle getirilmemesi, işlemlerin yerine getirilmesinde ve geliştirilmesinde engel oluşturacak ve iç kontrolün girdisi ile çıktısı arasında farklar bulunacaktır. Bu yüzden kurum yönetimi e-iç kontrol sistemlerinin seçimini yaparken, kurumun yapısal bütünlüğüne uygun tasarlanmış yazılımlara yönelmesi gerekmektedir. Aksi durumda riskler fark edilemez ise ilgili yazılım, kurumda çeşitli süreçlerin yerine getirilmemesine bu nedenle mali kayıplar oluşmasına ve dolayısıyla yönetim faaliyetinin etkin olmamasına neden olabilecektir.

Ayrıca yönetimin benimsediği eylem planlarının yerine getirilme sürelerinin gerçekçi olması gerekliliği bulunmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığının bu yönde yürüttüğü incelemelerde kamu idarelerinin yapısı ve yönetimin niteliği bilinmeden, yönetim ölçeği göz önünde bulundurulmadan ve idarelerce nerdeyse birbirinin aynısı olan eylem planlarının kamu yönetimleri tarafından kabul edildiği görülmektedir. Kurum yönetiminin iç kontrol sistemini kurmasından elde edeceği faydaların azalmasına neden olacaktır. Bu durum kurumsal anlamda e-iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesinin karşısında engel oluşturmaktadır (Kaya, 2016).

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 beş kritik hata şu şekilde sıralanabilir (Kaya, 2016):

- İç kontrol ve risk yönetimi, sistem ve süreçlerini sınırlı bilgi, tecrübe ve yetkinlik ile oluşturmaya çalışmak.
- Üst yönetimin iç kontrol faaliyetlerine katılmamaları
- İç kontrol ve risk yönetimini yönetsel ve operasyonel faaliyetler, diğer yönetsel sistemler ve karar süreçleri ile entegre edememek
- Doğru bir e-iç kontrol yazılımı kullanmamak
- İç kontrol ve risk yönetimini, kurum içinde birkaç kişi ya da bir birimin (SGDB) sorumluluğu olarak görmek.

Pandemide E-İç Kontrol Sisteminin Önemi

Pandemi, Eski Yunanca'da tüm (pan) ve insanlar (demos) kelimelerinin birleşmesiyle ortaya çıkan (<https://tr.euronews.com/2020/05/14/covid-19-sozlugu-yeni-tip-koronavirus-icin-kullanilan-terimler-pandemi-endemik-epidemi> Erişim tarihi: 14.05.2020) dünyadaki tüm insanları etkileyen bulaşıcı hastalık (salgın) anlamına gelen bir kavramdır (Yıldırım, 2019). Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ) bir hastalığın pandemik olduğuna aşağıdaki üç şart oluştuğunda karar vererek ilan etmektedir

(<https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/question-and-answers-hub/q-a-detail/q-a-coronaviruses> Erişim tarihi: 11.05.2020):

- Nüfusun daha önce etkilenmediği bir hastalığın ortaya çıkması,
- Hastalığa yol açan faktörün insanlara bulaşarak hayati tehlikeli bir hastalığa neden olması,

- Hastalığa yol açan faktörün insanlar arasında kolay bir şekilde ve sürekli olarak yayılıyor olması.

Dünya’da bugüne kadar yüzlerce pandemi vakası görülmüştür. Bunlardan biri de 2019 yılının Aralık ayında Çin’in Hubei eyaleti, Wuhan şehrinde ortaya çıkan bir çeşit koronavirüsün neden olduğu bulaşıcı hastalık olan COVID-19’dur (Dikmen vd., 2020). SARS-CoV-2 virüsünün sebep olduğu COVID-19 salgını, kısa sürede hızlıca altı kıtada yüzlerce ülkede görülmüş ve koronavirüslerin neden olduğu ilk pandemi olarak raporlanmıştır (Aktura, 2020). Türkiye’de ise 11 Mart 2020’de ilk pozitif vakanın görülmesi ile başlayan salgının etkileri giderek artırmıştır. Bunun sonucunda pandemi ile etkin mücadele edebilmek için Sağlık Bakanlığınca, alanında uzman çeşitli akademisyenler ile bir bilim kurulu oluşturulmuştur. Bu kurulun önerileri doğrultusunda da Türkiye Cumhuriyeti hükümeti tarafından toplum düzenini ilgilendiren alanlarda birtakım önlemler alınmaya başlanmış ve ayrıca COVID-19 rehberi oluşturulmuştur (Dikmen vd., 2020). Bu önlemlerden biri de “COVID-19 Kapsamında Kamu Çalışanlarına Yönelik İlave Tedbirler ile İlgili 2020/4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi”dir. Bu genelge kapsamında alınan karar neticesinde; kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanlara, çalıştırma biçimine bakılmaksızın tanınan uzaktan çalışma, dönüşümlü çalışma gibi esnek çalışma modelleri, salgının yayılması tehlikesine önlem olarak getirilmiştir (2020/4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi). Aynı genelge kapsamında esnek çalışma modellerinden birinde çalışanların fiilen çalışmış sayılacağı ifade edilmiştir. Bu önlemi takiben kamu kurum ve kuruluşlarında çeşitli seviyelerde çalışan personel sorumluluklarında bulunan görevleri uzaktan çalışma biçiminde elektronik ortamda çevrimiçi olarak yerine getirmiştir.

Esnek çalışma modelleri literatürde tartışılan ve günümüzde iş alanında kısmi zamanlı çalışma, uzaktan çalışma, geçici iş ilişkisi, iş paylaşımı gibi çalışma modelleri ile tanımlanan çalışma şekilleridir (Taner ve Avşar Negiz, 2018). Çalışma modeli değişse de kamu kurum ve kuruluşlarının görev ve sorumluluklarının pandemi sürecinde de devam ettiği bir gerçektir. Bu nedenle, kamu kurumlarının üst yönetimi tarafından iç kontrol sistemi kapsamında belirlenmiş iç kontrol eylem planının sürdürülmesi gerekmektedir.

Bu aşamada hem yönetim hem de diğer personelin uzaktan çalışma modeline geçtiği, iş ve işlemlerin elektronik ortama taşındığı göz önünde bulundurulduğunda, geleneksel iç kontrol sisteminin uygulanması imkânsız olması nedeniyle e-iç kontrol sisteminin öneminin arttığı görülmektedir. Özellikle risk değerlendirmede belirlenen yüksek riskli işlerde e-iç kontrol sistemine önemli bir yük düşmektedir. Örneğin, bilim kurulunun aldığı önlemler arasında bulunan şehirler arası seyahat kısıtlamasına tabi olan ancak valiliklerce izin alması hâlinde bu kısıtlamadan muaf tutulacak vatandaşlar bulunmaktadır. Söz konusu izin belgelerini fiilen almaları yeni vakaların görülmesi riskini oluşturacağı için, izin verme iş akış sürecinin elektronik ortamda gerçekleştirildiği takdirde vatandaşların ilgili izni verecek kamu kurumunda kalabalığa neden olması ve sağlık riski oluşturması önlenecektir. Bu sürecin iç kontrol sistemi içerisinde izlenmesi gerekeceğinden ve izleme işlemi fiziki ortamda yapılamayacağından e-iç kontrol faaliyetleri bu sürecin etkin kontrolünü sağlamış olacaktır.

Sonuç

İç kontrol sistemi kurumun varlık ve kaynaklarının korunması, kurum içi faaliyetlerin etkinlik ve verimliliklerinin artırılması, yönetimin belirlediği ilkelere bağlılığın sağlanması, kurum içi kullanılan finansal verilerin doğruluğunun güvence altına alınması ve kurum içi bilgi akışının tam, doğru ve zamanında yerine getirilmesi amacıyla kurum yönetimi tarafından kurulmuş bir sistemdir. Yönetim biçimi ile eylemlerin bütünlüğünün sağlanması, kamu idarelerinde şeffaflığın, hesap verilebilirliğin ve mali sağlamlığın yerine getirilmesi amacıyla çıkarılan 5018 sayılı KMYKK ile kamu idarelerine iç kontrol sisteminin kurulması ve beş bileşenden oluşan iç kontrol standartlarına uyulması zorunludur. Bu kanunla kamu idarelerinin, söz konusu iç kontrol standartlarına uyma hususunda iç kontrol eylem planlarını oluşturması ve uygulaması gerekmektedir.

Hemen hemen tüm bilgilerin elektronik ortamda üretildiği ve iletildiği bu dönemde kamudaki elektronikleşme ile beraber, iç kontrol standartlarının sağlanması amacıyla e-iç kontrol yazılımları geliştirilmiştir. E-iç kontrol, iç kontrol standartlarının elektronik bir ortamda uygulanmasını sağlamaktadır. Bu nedenle bu yazılımların; kamu iç kontrol standartlarının beş bileşeninin fonksiyonlarının yerine getirilmesini sağlayacak şekilde tasarlanması büyük önem arz etmektedir. Kamu idarelerinden, çağın gerektirdiği ölçütlerle iç kontrol sisteminin sağlıklı bir biçimde kurulabilmesi ve çalıştırabilmesi açısından e-iç kontrol sistemlerine hızlı uyum sağlanması beklenmekte ve kamu idarelerinin özel olarak ilgilenmesi gereken bir alan olarak karşımıza çıkmaktadır.

Literatür taramasından ve e-iç kontrol sistemi yazılımı geliştiren kuruluşlardan elde edilen bilgiler ışığında; kamu idarelerinde e-iç kontrol sisteminin kullanımı yaygınlaşmakta olsa da henüz beklendiği düzeyde yaygın olmadığı anlaşılmaktadır. Ancak elektronikleşmenin hızla arttığı bu günlerde giderek yaygınlaşma eğilimi göstereceği düşünülmektedir. E-iç kontrol sistemi, sistemi kullanan kamu kurumlarında yetkili; SGDB çalışanları tarafından kurulmakta, iç denetim birimi tarafından yönetim adına izlenmekte ve kurumdaki tüm personel tarafından kullanılmaktadır. Yapılan araştırma ile (Şen, 2019) e-iç kontrol sisteminin genel olarak, ödenek yetersizliği, yönetimin ilgisizliği ve/veya iç kontrol sistemini sahiplenmemesi, personelin bilgi eksikliği ya da yetersiz sayıda olması gibi sebeplerle bazı kamu idarelerinde kullanılmadığı anlaşılmaktadır. Diğer nedenlerin yanında dünyayı etkisi altına alan pandemi süreçlerinden en çok çalışma alanları etkilenmektedir. Bu durumun kamu hizmetlerinin aksamasına, iş akış süreçlerindeki yaşanmasına ve olası aksaklıkların, risklerin oluşmasına yol açacağı görülmüştür. İç kontrol sisteminin amaçladığı riskler ile mücadele edebilmek için bu süreçte e-iç kontrol sisteminin önemi de günden güne artmaktadır. Bu alanda kamuda yapılacak düzenlemeler ile mümkün olan tüm iş ve işlemlerin, bilgilerin elektronik ortama taşınması ile e-iç kontrol bir zorunluluk hâline gelecektir.

Kaynaklar

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

- Aktura, B. (2020). Aile hekimliği merkezlerinde pandemi yönetimi. *The Journal of Turkish Family Physician*, 11(1), 45-47.
- Akyel, R. (2010). Günümüzde iç kontrol anlayışı ve Türkiye'ye yansımaları. *Amme İdaresi Dergisi*, 43(4), 167-191.
- Akyel, R. (2010). Türkiye'de iç kontrol kavramı, unsurları ve etkinliğinin değerlendirilmesi. Yönetim ve ekonomi. *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. dergisi*, 17 (1), 83-97.
- Arslan, A. (2004). 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile kamu harcama sisteminde yapılan düzenlemeler. *Maliye Dergisi*, 145(1).
- Bülbül, Mehmet. (t.y) Söyleşi, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/208995>, Erişim tarihi: 11.10.2018
- COSO (1992). Internal Control Integrated 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 Integrated 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
- COVID-19 Kapsamında Kamu Çalışanlarına Yönelik İlave Tedbirler ile İlgili 2020/4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi. 22.03.2020 Tarihli ve 31076 mükerrer sayılı Resmi Gazete
- 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 iç denetim faaliyetlerinin kapsamında meydana gelen değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(7), Bahar 2005/1, s.o.
- Demirel, D. (2006). E-devlet ve dünya örnekleri. *Sayıştay Dergisi*, 61(6), 83-118.

Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 29, Sayı 4, 2020, Sayfa 259-276

Dikmen, A. U., Kına, M. H., Özkan, S., & İlhan, M. N. (2020). COVID-19 epidemiyolojisi: pandemiden ne öğrendik. *Journal of biotechnology and strategic health research*, 4, 29-36.

Güner, F. M. (2010). Kontrol ortamının değerlendirilmesi: bir kamu idaresinde uygulanması. *Mufad Journal*, 46, 189-198.

<https://tr.euronews.com/2020/05/14/covid-19-sozlugu-yeni-tip-koronavirus-icin-kullanilan-terimler-pandemi-endemik-epidemi> Erişim tarihi: 14.05.2020

<https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/question-and-answers-hub/q-a-detail/q-a-coronaviruses> Erişim tarihi: 11.05.2020

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

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

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

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*, 9, 94-114.

Kızılböğâ, R. ve Özşahin, F. (2013). Etkin bir iç kontrol sisteminin iç denetim faaliyetine ve iç denetçilere katkısı. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 220.

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

- 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.
- Mautz, R. K. (1980). *Internal Control-Contrasts and Confusion*.
- NKR Yazılım ve Danışmanlık, (t.y.) <http://nkr.com.tr/ngrc-kurumsal-yonetim-sistemi.html>, Erişim: 01.10.2019
- NKR Yazılım ve Danışmanlık, (t.y.) http://www.nkr.com.tr/dokuman/KYS_Brosur.pdf Erişim Tarihi; 31.05.2018
- Root, S. J. (1998). *Beyond COSO: Internal control to enhance corporate governance*. Wiley, 146-150.
- Sayıştay Başkanlığı (t.y.), INTOSAI Kamu Sektörü İşletme Risk Yönetimi İç Kontrol Standartları Rehberi. Ankara, <https://sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/INT9130.pdf> Erişim tarihi: 06.05.2020
- Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. 06.01.2006 Tarihli ve 26084 sayılı Resmi Gazete
- Şen, Ö. (2019). E-iç kontrol sistemlerinin kamu üniversitelerinde kullanımı üzerine bir araştırma. *Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*. Çukurova Üniversitesi, Adana.
- Taner, D., & Avşar Negiz, N. (2018). Kamu idarelerinde esnek çalışmaya dair kavramsal bir çerçeve. *Journal of Suleyman Demirel University Institute of Social Sciences*, 32(1).
- 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*
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2020) *İç Kontrol Nedir?* <https://www.hmb.gov.tr/kamuda-ic-kontrol> Erişim tarihi: 06.05.2020
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2020) *Kamu İç kontrol Rehberi*, <https://www.hmb.gov.tr/kamuda-ic-kontrol> Erişim tarihi: 06.05.2020

- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2010) <https://www.hmb.gov.tr/kamuda-ic-kontrol> Erişim tarihi: 23.02.2017
- Tektüfekçi, F. (2017). E-dönüşüm sürecinde e-muhasebe uygulamaları: Türkiye örneği. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 12(1), 79-88.
- Tuncay, U. (2006). AB Çevre Müzakerelerinde Türkiye. Ekonomi Politikaları Araştırma Enstitüsü.
- Usul, H. & Tıttız, İ. ve Ateş, B. A. (2011). İç kontrol sisteminin kurumsal yönetimin oluşumundaki etkinliği: Marmara bölgesi belediye işletmelerine yönelik bir uygulama. *Journal of Accounting & Finance*, (49).
- 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 iç kontrol sisteminin başarı faktörleri. *Mali Hukuk Dergisi*, 138(1), 28-34.
- Yıldırım, A. (2009). Hacettepe Üniversitesi İhsan Doğramacı Çocuk Hastanesi'nde 2016-2017 Ve 2017-2018 Mevsimsel İnfluenza Sezonunda İnfluenza Enfeksiyonuyla İlişkili Olabilecek Semptomlarla Hastaneye Yatmış Ve Nazofarengeal Sürüntü Örneğinde İnfluenza Virüsü Tespit Edilmiş Çocuk Hastaların Klinik Ve Epidemiyolojik Özelliklerinin Ve Hastalığın Aileye Sosyal Yükünün Değerlendirilmesi. Tıpta Uzmanlık Tezi, Hacettepe, Ankara.