

İÇ DENETİMDE İZLEME FAALİYETİNE İLİŞKİN YOL HARİTASI

ÖZET: İç denetimin amacına ulaşmasını sağlamada kilit bir role sahip olan izleme faaliyetlerine yönelik tasarlanacak olan sistemlerin, idare içinde benimsenmesini, sahiplenilmesini sağlayacak bir anlayışla hazırlanması, sistemin etkililiğinin sağlanmasının temel yöntemini oluşturmaktadır. Üst yöneticinin yönetsel sorumluluğu saklı kalmak üzere, izleme sisteminin kurularak, uygulanması iç denetim birim yöneticileri uhdesinde gerçekleştirilecektir. Etkili tasarlanmış bir izleme sistemi, iç denetimin idareye sağladığı katma değerini maksimum seviyeye çıkmasında önemli bir araç olacaktır.

ANAHTAR KELİMELEER: İç Denetim, İzleme, Dönemsel Rapor, Üst Yönetici, İç Denetim Birimi Yöneticisi, Öneri, Test, Etkililik.

GİRİŞ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu¹ ile getirilen iç denetimin diğer denetim türlerinden temel farklılıklarından bir tanesini de, gerçekleştirilen iç denetim faaliyetleri sonucunda düzenlenen raporlarda yer verilen önerilerin sistemli bir şekilde izlenmesi ve bunlara ilişkin sonuçların dönemler itibarıyla ilgili idarenin en üst yöneticilerine raporlanması oluşturmaktadır.

Bu husus, iç denetim faaliyetlerinin amacına ulaşmasını sağlamada kilit bir role sahiptir. İç denetim birimlerinde söz konusu hususa ilişkin oluşturulacak genel çerçeve, gerçekleştirilen iç denetim faaliyetlerinin etkililiğini sağlayacak en temel unsurlardan biridir. Buna karşın, kamu idarelerinde henüz çok yeni bir geçmişi olan iç denetim faaliyetlerinde karşılaşılan sorunların fazlalığı, bu kritik unsurun sadece yazışmalar seviyesinde oluşturulan bir çerçeveye hapsolmesine neden olmuştur.

1 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Serkan AĞDENİZ

İç Denetçi,

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi



Bu makalede, gelişiminin baharında olan iç denetim sisteminin etkililiğinde kritik bir rol üstlenebilecek iyi kurgulanmış bir izleme sisteminin taşınması gereken ana unsurlara 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak yayımlanan tali düzenlemeler çerçevesinde değinilecektir.

GELİŞME

5018 sayılı Kanun'un 63 üncü maddesinde öngörülen iç denetim faaliyetlerinin sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla gerçekleştirileceği anlayışından hareketle, iç denetim faaliyetlerinin kritik bir unsuru olan izleme faaliyetlerinin tasarlanmasında bu yaklaşımın benimsenmesine önemli bir husus olarak işaret etmek gerekir.

İzleme sistemlerinin, gerek iç denetim biriminin, gerek denetlenen birimlerin gerekse üst yöneticinin ayrıntılarda boğulmasına neden olmayacak şekilde açık, sade, kısa, anlaşılır, etkili, yapıcı ve katkı sağlayıcı özellikleri sağlayacak şekilde tasarlanması, sistemin içinde yer alan tüm aktörler tarafından benimsenmesini kolaylaştıracaktır.

İzleme sisteminin tasarlanmasında yer verilebilecek unsurlara değinmeden önce, izleme faaliyetine ilişkin olarak ilgili mevzuat düzenlemelerinin gözden geçirilmesi önem arz etmektedir.

İzleme sistemine açıkça atıf yapan en üst düzey düzenleme İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliktir.²

Anılan Yönetmelik'te; "Üst yöneticinin sorumluluğu" başlıklı 12 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (ç) bendinde, "(ç) İç denetim raporlarında düzeltilmesi ve iyileştirilmesi önerilen konuları değerlendirir ve gerekli önlemleri alır.", "İç denetim birimi" başlıklı 13 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, "İç denetim birimi birim faaliyetleri hakkında üst yöneticiye düzenli olarak bilgi verir ve denetlenen birimlerle uzlaşamayan hususlar ile izleme sonuçlarını üst yöneticiye ayrıca raporlar....", "İç denetim birimi başkanının görev ve yetkileri" başlıklı 13/A maddesinin 1 inci fıkrasının (e) bendinde, "(e) Denetim sonuçlarını izlemek, denet-

lenen birim yöneticisi ile mutabık kalınan hususların yerine getirilip getirilmediğini takip etmek.", "İç denetçinin görevleri" başlıklı 15 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (e) bendinde, "(e) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak ve bunları takip etmek.", "Raporların sunulması" başlıklı 44 üncü maddesinin 6 ncı fıkrasında, "(6) Denetim raporunda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı iç denetim birimi tarafından izlenir.", "İç denetim sonuçlarının takibi" başlıklı 48 inci maddesinde, "(1) İç denetim biriminde, denetim raporlarının uygulanmasını izlemek üzere bir takip sistemi kurulur.

(2) Denetlenen birimlerin yöneticileri, denetlenen faaliyetlere ilişkin denetim raporunda yer alan ve eylem planına bağlanan önerilerle ilgili gerekli önlemleri alır. Önlem alınmaması halinde iç denetim birimi başkanı üst yöneticiyi bilgilendirir." düzenlemeleri ile izleme sistemine yönelik atıflarda bulunulmuştur.

Söz konusu Yönetmelik dışında, üçüncül düzey mevzuat düzenlemelerinde yer alan bazı hükümlere değinilmesi de uygun olacaktır. Kamu İç Denetim Standartları'nın³ "2060 - Üst Yönetici ve Bakana Raporlamalar" standardında iç denetim faaliyetleri ve bu faaliyetlere ilişkin uygulama sonuçları ile ilgili üst yönetici ve Bakana yapılacak raporlamalar ve bunun içeriği hakkında düzenleme yapılmıştır. "2500 - İlerlemenin İzlenmesi" başlıklı standardında da, takip sisteminin iç denetim birim yöneticisi tarafından kurulup, uygulanacağı açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler değerlendirildiğinde, izleme sisteminin kurularak, uygulanmasının, iç denetim birim yöneticileri uhdesinde gerçekleşmesi gereken bir görev olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan üst yöneticiler ise, yönetim sorumlulukları çerçevesinde sistemin kurulmasını ve uygulanmasını kontrol etmek, sistemin işleyişinde karşılaşılan sorunları aşmalarında iç denetim birim yöneticilerine gerekli yardımı sağlamakla sorumlu oldukları anlaşılmaktadır.

Üst yöneticinin izleme faaliyeti sonuçlarından haberdar olmasının ve izleme faaliyetlerinin etkililiğini sağlayarak kurumda katma değer yaratabilmenin sağlanabilmesi için "2060 - Üst Yönetici ve Bakana

2 12.07.2006 tarihli ve 26226 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3 16.08.2011 tarihli ve 28027 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Raporlamalar” Kamu İç Denetim Standardı gereğince üst yönetime yapılacak dönemsel raporlamanın da izleme sistemi içinde düşünülmesi önemle üzerinde durulması gereken bir husustur.

Önemli bir diğer hususta tasarlanacak sistemin resmi bir düzenleme haline getirilmesidir. Bunun yapılması, tasarlanan sistemde yer alan unsurlara yaptırım gücü doğuracaktır. Bu da sistemin uygulanabilirliğini arttıran bir unsur olacaktır.

İzleme sisteminin tasarlanmasına ilişkin bu genel çerçeveyi oluşturduktan sonra, tasarlanacak sisteme ilişkin düzenlemede yer alabilecek bazı unsurların açıklanması faydalı olacaktır.

"İzleme sisteminin tasarlanmasına ilişkin bu genel çerçeveyi oluşturduktan sonra, tasarlanacak sisteme ilişkin düzenlemede yer alabilecek bazı unsurların açıklanması faydalı olacaktır."

Amaç

İzleme sisteminin amacının öncelikli olarak raporlarda yer alan önerilere ilişkin gerçekleştirmelerin izleme usulü ile buna ilişkin sonuçların üst yönetime raporlanması esaslarının belirlenmesi olmalıdır.

Kapsam

İç denetim raporları ana kapsamı oluşturmaktadır. Diğer taraftan, Kamu İç Denetim Raporlama Standartları'nda yer verildiği üzere "Danışmanlık Faaliyetleri" kapsamında düzenlenen inceleme raporları ile "Usulsüzlük ve Yolsuzluk Bulgularının Bildirilmesi" ne ilişkin düzenlenen inceleme raporlarının da kapsam içine dahil edilmesi gerekir. Üçüncü bir inceleme raporu çeşidi olan "İnceleme ve Araştırma Faaliyetleri" kapsamında düzenlenen raporlar bu kapsam dışında tutulabilecektir.

Dayanak

Tasarlanacak çalışmanın dayanağını, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 48 inci maddesi, Kamu İç Denetim Standartları'nın 2060 ve 2500 no'lu standartları ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 67 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen Kamu İç Denetim Raporlama Standartları oluşturacaktır.

Tanımlar

Oluşturulacak düzenlemede kullanılan, özellikle ilgili mevzuatta tanımlanmamış terimlerin (öneri, test gibi) tanımlarının yapılması, bu terimlerin içeriğine ilişkin oluşabilecek hukuki ihtilafların önüne geçmesi bakımından önemlidir.

Görev, Yetki ve Sorumluluklar

İlgili mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde sistem içinde yer alan görevlilerin/birimlerin (iç denetim birimi yöneticisi, iç denetçi, üst yönetici, denetlenen birimler v.b.) görev, yetki ve sorumluluklarına yer verilmesi, sistemin aksamadan işlenmesini temin edecek önemli bir husustur.

İzleme Faaliyeti Sürecinin İşleyişi

İzleme faaliyetine ilişkin süreci başlatan işlemden başlayarak, sürecin sonuna kadar yapılacakların belirtilmesi sistemin belirlenmiş prosedürlere uygun bir şekilde işlenmesini sağlayacaktır.

Burada, inceleme faaliyeti kapsamında düzenlenen raporlar ile iç denetim raporları arasındaki süreçte bir farklılık öngörülüyorsa belirtilmesi, raporların iç denetim birimine teslimi, rapor bulgularının oluşturulan veri tabanına kaydedilmesi ve buna ilişkin süre, raporda yer alan bulgulardan izlemeye tabi tutulacak olanlar ile teste tabi tutulacak olanların ne şekilde belirleneceği, bulgu veri tabanından izlemeye tabi bulguların sorgulanmasına ilişkin usul ve süre, resmi yazı ile yapılacak rutin izleme periyodlarının belirlenmesi gibi hususlar açıkça yazılması önem arz etmektedir.



Revize Talepleri

Yapılan çalışmalar sonucunda düzenlenen raporlarda eylem planına bağlanan hususlarda, denetlenen birimler tarafından, kimi zaman mevzuatın değişmesi yada uyulması zorunlu farklı uygulamaların gündeme gelmesi (taşınır işlemlerinin yürütüldüğü yazılımla ilgili yapılan bir öneri sonrasında merkezi idare tarafından kullanılması zorunlu tutulan bir merkezi yazılımın oluşturulması, özellikli bir konuda eylem planını hayata geçirecek personelle ilgili olağanüstü bir durumun meydana gelmesi v.b.) gibi çeşitli nedenlerle eylem planına bağlanmış önerilere ilişkin süre veya içerik yönünden revize talepleri yapılmaktadır. Bu nedenle, revize taleplerinin değerlendirilme esaslarının da açıklanması faydalı olacaktır.

Kontrol Testlerinin Gerçekleştirilmesi

İç denetimde her zaman konu olan ancak henüz birçok iç denetim birimince hayata geçirilmemiş olan çok önemli bir uygulamadır. Bu uygulamanın temellerini atmak adına en doğru yaklaşım, kontrol testleri uygulama esaslarının izleme sistemi içinde belirlenmesi olacaktır.

Dönemsel Raporlamalar

Dönemsel raporlamaların süresi ve içeriğine izleme sistemi içinde yer verilmesi, dönemsel rapora konu hususlara ilişkin bir kısım verilerin izleme sistemi içinden sağlanması gibi uygulamalar izleme sistemi ile dönemsel raporlamaların birbiri ile olan bağına güçlendirecektir. İçeriğe ilişkin ana başlıklar belirlenirken, Kamu İç Denetim Standartları'nın "2060 - Üst Yönetici ve Bakana Raporlamalar" standardında belirtilen unsurların öncelikle dikkate alınması gerekir. Bu kapsamda, iç denetim faaliyetinin amacı, görev, yetki ve sorumlulukları, iç denetim planının uygulama sonuçlarını, raporlarda yer verilen önerilerde dikkate alınıp denetlenen birimlerle uzlaşamayan önerilere de yer verilerek sistimal risklerini, yönetim sorunlarını ve üst düzey yöneticiler ve üst yöneticinin ihtiyaç duyabileceği veya talep edebileceği diğer konuların da dahil olduğu önemli riskleri ve kontrol sorunlarını içermesi gerektiğine dikkat edilmelidir.

Yürürlük ve Yürütme

Yapılan düzenlemenin çeşidine göre, nasıl ve ne zaman yürürlüğe gireceğine ilişkin hukuki prosedür ile düzenlemenin kim tarafından yürütüleceği belirtilmelidir. Düzenlemenin yürütülmesinden, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'te iç denetim raporlarında düzeltilmesi ve iyileştirilmesi önerilen konuları değerlendirip, gerekli önlemlerin alınıp alınmadığını izlemekle sorumlu tutulmuş olan üst yöneticinin sorumlu olması uygun olacaktır.

SONUÇ

5018 sayılı Kanun ile temelleri atılan iç denetim sistemi ile kamu idareleri artık olası hataları önceden öngören ve hata gerçekleşmeden tedbirin alınmasını sağlayan, önleyici ve yol gösterici bir denetim sistemine kavuşmuşlardır. Bu anlayışla yola çıkan sistem, karşılaştığı bir kısım sorunları aşmış, bir kısmını ise aşmaya çalışmaktadır. Ancak, bugün gelinen noktada, artık iç denetimi daha iyi kavramış, benimsemiş iç denetçi ve iç denetim birimleri ile idarelere olan katkısını maksimum seviyeye taşımaya gayret eden bir yapı haline gelmişlerdir. Bu gayret içinde, iç denetim faaliyetleri içinde çok önemli fonksiyonları olan izleme sistemini de sadece denetlenen birimle yapılan bir yazışma şeklinde cereyan eden yüzeysel bir araç olmaktan çıkarıp, olgunlaştırılması gerektiği muhakkaktır.

Edinilen tecrübeler ışığında tasarlanarak dokümente edilip, resmi bir hüviyet kazandırılan ve zaman içinde görülen aksaklıkları da giderilerek olgunlaştırılan izleme sistemleri, iç denetimin etkililiğini ve iç denetimin idarelere yaptığı katkıyı arttırarak önemli bir rol üstlenecektir. Sistemin tasarlanmasında, açıklık, sadelik, kısalık, anlaşılır, etkili, yapıcı ve katkı sağlayıcı özelliklerinin olması, sistemin benimsenmesinde önemli bir işlev görecektir.