

İÇ DENETİMİN GÜÇLENDİRİLMESİ: BİR KEZ DAHA DENEMEK

(Ph.D. Alan Gilmore): Kanada Sayıştay'ının ilk genel müdürüdür. Değerler ve etik girişimlerin ve yönetim ve düzenleyici çerçevelerin incelenmesinde geniş bir deneyime sahiptir. Kanada Devletinde Ateşli Silahlar Programı ve Hesap Verebilirlik ve Etik Uygulamasının Maliyeti konusunda yakın bir zamanda Parlamenta'ya sunulan Sayıştay raporlarının hazırlanmasından sorumlu olmuştur. Ottawa Aziz Paul Üniversitesi Felsefe Fakültesi'nde Kamu İşleri Etiği profesörü ve stratejik politika ve yönetim danışmanlığı şirketi Sussex Circle ortağıdır.

1 Nisan 2006 tarihinde Hazine Müsteşarlığı Kurulu'nun (TBS) yeni İç Denetim Politikası yürürlüğe kondu. 40 yıllık iyi niyetli geçmişine rağmen, federal hükümette etkin bir iç denetim sektörü oluşturma yönündeki başarısız girişimler, başarılı bir politikanın uygulanmasının güç olacağını göstermektedir. Bunun ışığında, belki de, bu politikanın yürürlüğe gireceği daha az talihsiz bir zaman seçilebilirdi. Açıkça sorulması gereken neden geçmişteki gayretler dikkat çekici bir şekilde başarısız oldu ve yeni bir politikaya gidildi ve neden önerilen Federal Hesap Verebilirlik Kanunu'nun iç denetim hükümleri daha iyi bir başarı şansına sahip olsun.

Bu soruların üstesinden gelmek için en azından geriye 1962 yılına kadar Kamu Kurumları Hakkında Kraliyet Komisyonu Raporu'na (daha çok Glassco Komisyonu olarak bilinen) gitmemiz gerekecek. Galssco Raporu'ndan önce çok küçük şube düzeyinde iç denetim faaliyeti vardı. Birçok denetim Hazine Kontrolörleri merkezi tarafından gerçekleştirilmekteydi. Yöneticiler Kontrolörlerin "mali dürüstlüğü" sağlamak üzere sürekli gezen birimler olduklarına inanmaktaydılar. Bununla birlikte, Glassco merkezi bir kontrolün hayranı değildi. Gerçekte o, onun meşhur "izin verin yöneticiler yönetsin" sloganının doğal bir sonucu olarak, birime ait denetim gruplarının oluşturulmasını tavsiye etmekteydi. Galssco'ya cevaben, TBS 1966 yılında kurumlarda iç denetim birimlerinin oluşturulmasına yol açacak bir planı hayata geçirdi. 1969 yılında Hazine Kontrolörleri, merkezi kurumların kendi

Murat ANDAÇ

İç Denetçi,
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı

politikalarını nasıl uygulayacakları noktasında çok az bir bilgiyle baş başa bırakarak feshedilmiştir. İç denetim sektörünün durumu 1975 yılına kadar tekrar gözden geçirilmemiştir. Kanada Sayıştay'ının 1975 Mali Yönetim ve Kontrol Araştırması, bazı kurumların iç denetim fonksiyonuna sahip olmadıklarını, bazılarının ise iç denetçileri diğer projelere dağıttıklarını ve denetçilerin iyi eğitilmediklerini ya da sorumlulukları konusunda yeterince bilgi sahibi olmadıklarını ortaya koymuştur. Üç yıl sonra 1978 Sayıştay Raporu da ülke düzeyinde iç denetimin tam bir karışıklık içerisinde olduğunu göstermiştir. Kurumların denetime 50 milyon dolar harcamalarına rağmen, bunu gösterecek çok az şeylerinin olduğu görülmüştür.

Özellikle;

- Bir kurumda bazı denetim gruplarının plansız denetim faaliyetlerinde yer aldığı,
- Birçok denetim grubunun sorumluluklarının belirlenmediği,
- Bazı kurumların önemlilik ve riske dayalı önceliklerin belirlenmesine gereğinden fazla sahtelilik gösterdikleri, denetlemek üzere en kolay konuların seçilmesi yönünde bir eğilim görüldüğü,
- İç denetim üzerindeki en düşük kurumsal önemin, onların ne bağımsız ne de tarafsız olmaları anlamını taşıdığı,
- Güvence denetimlerinin düzgün bir biçimde gerçekleştirilmediği,
- Denetim raporlarının, sürecin değerini azaltacak şekilde denetimlerin tamamlanmasından uzun süre sonra yayınlandığı ve raporların düzeltici eyleme geçmeleri istenen yöneticilere asla ulaşmadığı,
- Bazı kurumların denetim komitelerini oluşturmadığı, denetim komitelerinin oluşturulduğu yerlerde ise, bunların sorumluluklarını yerine getiremediği,
- Denetime yönelik baskın tavrın daha iyi denetçilerin ayrılmasıyla sonuçlanan bir kızgınlık hali olduğu,
- İç denetimi destekleyen merkezi ajansın "istikrar-sız ve daha çok ihtilaf çıkarıcı" olduğu

ortaya çıkmıştır.

Glassco Komisyon'undan on altı yıl sonra, 1978 yılında, yeni oluşturulmuş Genel Kontrolörler Bürosu (OGC) iç denetimi geliştirmek üzere bir girişim başlattı. Örneğin, 1980 yılında bir iç denetim ve Özel Araştırmalar Bölümü oluşturdu. 1982 yılında iç denetim için standartlar yayınladı. 1984 den beri Kanada Sayıştay'ı, "bazı komite toplantılarının bir formaliteden biraz öte olan" ve bazı komite üyelerinin "kendi görev ve sorumluluklarını açıkça anlamış gibi gözükmeyen" denetim komitelerini önemli ölçüde hariç tutarak, 1978 yılında tanımlanan idari yapıdaki eksikliklerin birçoğunun üstesinden gelerek "hükümetin önemli ilerlemeler kaydettiğini" rapor edebilmektedir.

15 yıl sonra, 1993 yılında, Sayıştay iç denetimin beklentilere karşılık vermede başarısız olduğunu rapor etmiştir. OGC zamanla önderlik görevinde azaltmaya gitmiştir. İç denetim gruplarının performansı da büyük oranda değişiklik göstermektedir. Riskleri belirlemek üzere "çok az bir çalışma" gerçekleştirilmekte ve bazı kurumlarda sadece yöneticiler tarafından önerilen alanlar incelenmektedir. Ek olarak, iç denetim "sıklıkla [kurumlar tarafından] diğer alanlardaki gelişim için potansiyeline bakılmaksızın insanların yerleştirildiği bir yer olarak kullanılmıştır".

Bununla beraber, iç denetime olan yönetim tavrı değişmemiştir. 30 yıldan fazla iç denetimin değeri konusunda öğüt verilmesine rağmen, kıdemli yöneticiler, Sayıştay'ın hala "Hazine Kontrolörler Kurulu onlara öyle yapmalarını gerekli görmeseydi, muhtemelen kendi kurumlarında bir iç denetim grubunun olmayacağını" anlattığını söylemektedirler. Bu değerlendirmeye yoksunluğuyla hayal kırıklığına uğramış iç denetim için Sayıştay, birim yöneticilerine ve üst yöneticilere "etkin iç denetimin potansiyel faydalarını anlamaları gerektiği" yönünde öğütler vermektedir. Eğer yapmazlarsa, Sayıştay "federal hükümetin meslektaşlarını gündem dışı bırakmaktan hoşlanarak, iç denetimin faydalarının farkına varılabileceğinin küçük bir beklenti olacağını" söylemektedir.

1996 Sayıştay Raporu, iç denetimde yeniden yapılanmanın ve küçülmenin etkilerini ortaya koymuştur. 1993 yılıyla mukayese ederek, iç denetim harcamalarının 56.6 milyon dolardan 48 milyon dolara ve iç

denetçi sayısının da 700 kişiden 590 kişiye düştüğünü belirtmiştir. Ek olarak, Sayıştay yeni bir şekilde hayata geçirilen Hazine Müsteşarlığı Kurulu (TBS) Gözden Geçirme Politikasının, iç denetim görevinin “ en fazla temel düzeyde... iç denetimin ne yapması gerektiğine ilişkin karmaşıklığın ortaya konması” yönündeki farklı anlatımlarından dolayı, yardımcı olmadığı sonucuna varmıştır.

2000 yılında, Federal Hükümet içerisinde TBS İç Denetim Araştırması, küçülmenin bir sonucu olarak “ 300 den fazla iç denetçi olmadığını ve federal hükümet içerisinde iç denetim için yapılan harcamanın da yaklaşık 30 milyon dolar olduğunu” tahmin etmiştir. Böylece, yedi yıllık bir sürenin üzerinde, iç denetim harcamaları 26.6 milyon dolar kadar düşmüş ve iç denetçi sayısı da 400 kişi azalmıştır. Bunlar aşağı yukarı tahmin edilen rakamlardır. Birimlerdeki harcamalar ve iç denetçi sayıları, Kanada Maliyesi'nin devam ettirdiği büyük iç denetim fonksiyonu içeren rakamlarından, muhtemelen ileri sürülen durumdan çok daha düşüktür.

2001 yılında TBS sadece 240 iç denetçi olduğunu tahmin etmiştir. İç denetim konusunda gözden geçirilmiş bir politika ortaya konmuş ve nominal olarak 1975 yılında yapılan harcamayla yaklaşık olarak aynı fakat enflasyonu dikkate alırsanız da daha az olacak şekilde, 2002–03 harcamalarını 54 milyon dolara yükselten yeni kaynak tahsis edilmiştir. 2003 yılı TBS politikaların uygulanması konusundaki değerlendirmede, iç denetim sektöründe 162 tam zamanlı çalışan bulunduğunu ve 18.3 milyon dolar kaynak tahsisi edildiği rapor edilmiştir.

Kanada İnsan Kaynakları Gelişimi hibeler ve destekler programı (2000), Kanada Ateşli Silahlar Programı (2002) ve Sponsorluk Programındaki (2003) sorunların raporlanmasından sonra, Kanada Sayıştay'ı iç denetim konusunda altı rapor yayınlamıştır. Bu rapor altı kurum ve idarede iç denetim kapsamının, hangi uluslararası iç denetim mesleki uygulama standartlarını karşıladığını değerlendirmiştir. Sayıştay iç denetimin ilk yirmi yıl içerisinde hemen hemen aynı durumda olduğunu bulmuştur. Örneğin,

- İki idarede genellikle mesleki standartların karşılandığı, üçünün kısmen karşıladığı ve birinin ise standartların birçoğunu karşılamadığı,
- İç denetimin birincil görevi yönetimin kontrol sistemlerinin etkin olduğuna ilişkin güvence sağlamak olurken, sınırlı güvence çalışmasının yapıldığı,
- İç denetim kalitesinin değişkenlik gösterdiği ve denetim raporlarının zamanında verilmediği,
- Altı idarinin üçünde müsteşarların güçlü biçimde kendi iç denetim birimlerini desteklemediği,
- İdari denetim komitelerinin bağımsızlıktan yoksun oldukları ve denetim komite üyelerinin kendi sorumluluklarını tama olarak anlamadıkları,
- İç denetim için yetersiz kaynağın olduğu ve idarelerin nitelikli elemanın kazanılması ve tutulması konusunda güçlükler yaşadıkları,
- Küçük idarelerin denetim hizmeti sağlanması noktasında kapasitelerinin olmadığı

Tespiti yapılmıştır.

Yeni 2006 TBS İç Denetim Politikası'nın önceki politikalarından daha başarılı bir şekilde üstesinden geleceğine yönelik herhangi bir umut var mı? Özellikle idari yönetim sistemlerini denetlemek üzere Bağımsız Denetim Komitesi oluşturan temel yenilikte olduğu gibi, bu politikanın bazı özellikleri daha iyi bir çalışma fırsatı verebilmektedir. Bu politikaya göre, iç denetimin amacı “ sırasıyla, birim yöneticileri ve Denetleme Kurulu Başkanlığı, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçleri hakkında yönetim kademelerinden bağımsız olarak güvence” sağlamaktır. Bu yeni politikanın köşe taşı; “aktif gözetim” rolü oynamak ve daha somut kamu değer ve etiği geliştirmek üzere hesap verebilirliği ve raporlamayı içeren, idarenin risk yönetimi, yönetim kontrolü ve düzenlemeleri konusunda “katma güvence “ sağlamak olan bir “Bağımsız Denetim Komitesi” (IAC) oluşturulması meydana getirmektedir. Müsteşar veya müsteşar yardımcılarının üyeliğini ve başkanlığını öngören denetim komitelerinin 2001 politikasının aksine, 2006 politikası Bağımsız Denetim Komitesi'nin (IAC) beş üyesinin üç üye çoğunluğunun ve tercihen de başkanın yönetim dışından olmasını gerektirmektedir. IAC ilk olarak birim yöneticisine tavsiye sağlarken, bu politika da IAC raporlarının Denetleme Kurulu Başkanlığı'na iletilme-

sini ve sorumlu müsteşarla birlikte IAC'nin karşı karşıya gelmesini sağlamaktadır.

IAC yıllık olarak üst yönetime şu incelemelerin sonuçlarını raporlaması gerekmektedir:

- İç ve dış denetim raporları
- Risk yönetimi, yönetim kontrolü ve yönetim süreçleri konusunda yönetim açıklamaları
- Hesap verebilirlik raporları, örneğin, idare performans raporları gibi
- Mali durumlar
- Denetim tavsiyeleri ve uygulama ilerlemelerini gösteren yönetim eylem planları
- İç ve dış denetçilerin performansı

IAC birim dışından danışmanlık ve hizmet alma noktasında yetkisi vardır. Fakat birçok durumda, Devlet ve özel şirketlerdeki benzerleri gibi, kendi güvence faaliyetlerini geliştirmek üzere bilgi sağlayan iç denetime güvenilmektedir. Muhtemelen iç denetim fonksiyonu da bulunan küçük idareler, toplantıların ayarlanması ve takvime bağlanmasında, bilginin elde edilmesinde, raporların sağlanmasında ve taslak IAC raporlarının yazılmasında IAC'nin desteğine ihtiyaç duyacaklardır.

Politikada dolaylı olarak belirtilen, sorumlu yöneticilerin, IAC'nin idari birime ait ve risk yönetim prosedürleri, yönetim kontrol çerçevesi ve yönetim süreci hakkındaki raporları (yönetimin resmedilmesi) sağlayacağı ve IAC ile karşılaşarak bu raporların tartışılması yönündeki beklentidir.

Tahmin edildiği gibi, bu yenilikler ilgiyi arttırmıştır. Maliyetle ilgili kaygılar da vardır. Açıkça, hesap verebilirlik ucuz bir şekilde satın alınamaz. Hükümet yeterli kaynak sağlamak zorunda olacak ya da politikası başarısızlıkla sonuçlanacaktır. Gerekli uzmanlığa sahip insanların, dört yıl boyunca, mevcut yönetim gündelikleriyle yıllık 20 ya da daha fazla gün iş yüküyle, IAC üye sorumluluklarını alma noktasında arzulu olmayacakları yönünde öneriler de vardır. Hükümetin mevcut gündeliklerle birçok kurul ve komisyonlara görevlendirmede herhangi bir sorun görmemesinden dolayı, bu önemli bir mesele olmayabilir. Bu politikanın müsteşarlara Başkanlık ya da Komite üyeliği

ve diğer üst yöneticilere üye olma hakkı vermesinden dolayı IAC'nin yeterince bağımsız olamayabileceği sorunu da bulunmaktadır. Söz konusu düzenlemeler, müsteşara (üst yönetime) katma değeri olan bağımsız güvence sağlama yönündeki IAC'nin amacıyla çelişmiş gibi gözükmektedir. IAC'nin güvenilirliğine gölge düşüren bu algılanan ya da gerçek çıkar çatışmasından kaçınmak üzere, tekrar düzenleme yapmak akıllıca olacak gibi gözükmektedir.

Üst düzey yöneticilerin direnci önemli bir engel olabilmektedir. Bazı üst düzey yöneticiler IAC'nin oluşturulmasını müsteşarlığın ve onun yetkisine ve bakanla olan ilişkilerine bir tehdit gibi görebilmektedirler. Yöneticiler idari yönetimin temel alanlarının yönetimini ele geçireceklerinden, en azından iç denetim, Kontrolörler Kurulu ve Sayıştay'dan gelen bilgi ve eylem önerilerine yönelik taleplerle idarenin bunaltılacağından korkabilmektedirler. Bu pek mümkün görünmemektedir. IAC görevinde yenilikçi olmakla birlikte Devlet teşekkülleri ya da özel sektördeki denetim komitelerinden daha az kullanışsızdır. Örneğin, Devlet teşekkülleri denetim komiteleri TBS rehberleri, komiteyi "yönetim kurulu adına, teşekkülün davranış standartları, onun mali raporlamasını ve iş sistemleri ve uygulamaları için yönetimin hesap verebilirliğini ifa eder" şeklinde belirtmektedir. Tersine, IAC herhangi birinin hesap verebilirliğini üstlenmez fakat yönetim sistemlerinin çalıştığı yönünde üst yönetime epeyce katma değeri olan güvence sağlar.

Federal Hesap Verebilirlik Kanunu'nun geçmesi iç denetimin soğuk duş etkisinden kurtulmasına yardımcı olacaktır. Kanun idari birim yöneticisini, bir iç denetim kapasitesi ve bir denetim komitesi oluşturması yönünde bir politika almasını zorlamaktadır (bağımsız bir denetim komitesi olmasa da). Kanun üst yöneticileri parlamento komisyonuna, idarenin kaynaklarını hükümetin politikalarına uygun biçimde kullanmak, etkin iç kontrol sistemlerini sağlamak üzere önlemler almak ve idarenin mali durum tablolarını imzalamak yönünde sorumluluğu olan "hesap veren bir görevli" de yapmaktadır. Ek olarak, Kanun üst yöneticilere uygun parlamento komisyonlarının huzuruna çıkmadan önce, bu sorumluluklarını nasıl gerçekleştirdikleri konusundaki sorulara cevap verme noktasında da yükümlülükler getirmiştir.

Bu bağlamda, IAC müsteşarın (üst yöneticinin) en iyi arkadaşı olmalıdır. Etkin bir iç denetim fonksiyonu ve güvenilir bir denetim komitesi oluşturmak, verilmiş sorumlulukların ölçülü bir biçimde yerine getirildiğini ve hesap verebilirlik raporlarında verilen bilginin doğru ve kapsamlı olduğunu, parlamento komisyonuna gösteren “hesap veren bir görevliye” izin verecektir. Uygulamada, idare üst yöneticileri, idari yönetim süreçlerinin iyi işlenmesini ve gereksiz tenkitlerden bakanlığı, kendilerini ve idarelerini korunmasını sağlamak amacıyla hamaliye işlerini yapan IAC’ye güvenmektedirler.

Mevzuat ve politikadan sorumlu Bakanlar ve üst düzey yöneticiler, idarelerinde çalışanları bu politikanın faydalı olacağı yönünde ikna etmeye çalışmaları gerekmektedir. Ancak, iç denetim girişimlerinin tarihinde gösterildiği gibi bunu kabul ettirmek güç olacaktır. Ödül sistemi ve hükümet ve medya kültüründe önemli değişiklikler gerekmektedir.

Üst düzey yöneticilerin bu değerlendirme, ödül ve destekleme sistemi açık bir şekilde şu faktörlerin dâhil edilmesine ihtiyaç duyacaktır:

- İç denetim ve IAC ile işbirliğinin derecesi,
- Programlarının iyi bir şekilde işlenmesini sağlamak üzere iç denetimleri arayıp aramadığı,
- “olduğu gibi gösterilmesi” istenen denetim raporlarında ısrarlı olup olmadığı,
- Denetim raporlarının idari ve program risk yönetimini, yönetim kontrol çerçevesi ve yönetim sistemlerinin iyi bir şekilde işlediğini gösterip göstermediği,
- Denetim önerilerinin hayata geçirilmesindeki hız,
- İdari performans raporu gibi hesap verebilirlik dokümanlarıyla IAC ve Parlamento’ya sunulmak üzere Programlarının sorumluluğu konusunda yönetim uygulamalarının doğrulanması.

Ödül sisteminin değişmesi gerekli olmakla birlikte yeterli değildir. Mevzuat ve politikanın çalışması için büyük kültürel değişikliklere ihtiyaç olacaktır. İdari iç denetim raporları genellikle kamuya açıklanır. İç denetimle ilgili yeni bir yaklaşım çalışılmaya başlanacaksa, Ottawa’nın “şimdi elime geçtin” kültürünün de değişmesi gerekecektir. Etkin bir iç denetim fonksiyonu

ve IAC oluşturulması, kaliteli denetimlerin üretilmesi ve sorunların tespit edilmesi, denetimlerin belirlediği problemler kadar haber değeri taşımak zorundadır.

Eşit biçimde, bu çok önemli olmazsa, “hesap veren görevlilere” karşı partizan bir yaklaşım sergilemenin, sadece üst yöneticileri politize etmekle kalmayıp aynı zamanda yeni iç denetim politikasının da altını kazıyacağına farkına varılması parlamento komisyonları için gerekli olacaktır. Etkin ve güvenilir bir IAC oluşturulması, parlamento komisyonlarının ihtiyaç duyduğu, “hesap veren görevlinin” ve iç denetimin partizan olmayacak şekilde devam ettirmesi gereken, nesnel güvencenin sağlanmasına da yardımcı olacaktır.

Medyanın denetim raporlarına daha dengeli bir yaklaşım sergileyeceğini ya da parlamento komisyonlarının partizan olmayan bir şekilde hareket edeceklerini beklemek gerçekçi olmayacaktır. Ancak, bu gerçekler bu politikanın başarısını etkileyen temel faktörler olarak kaydedilmiş olmalıdır.

Birçok parça eğer yeni politika çalışacaksa yerli yerine oturmalıdır: TBS yeterli kaynak sağlamalı; güvenilir IAC’ler oluşturulmalı; üst yöneticiler destekleyici; denetim raporlarının kalitesi oldukça yüksek olmalı ve umut verici bir biçimde, medya iç denetim bulgularını içeren raporlara karşı dengeli olmalı ve parlamento komisyonları partizan olmayan bir şekilde davranmalıdır. Açıkça, bu politikanın uygulanması ve sürdürülmesi kolay olmayacaktır.

Kaynakça

Fixing Internal Audit: One More Try, The Financial Management Institute of Canada, <http://fmi.ca/>

<http://www.sussexcircle.com/pdf/022-GilmoreFixingInternalAudit.pdf>