



DENETÇİ YETKİNLİKLERİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE YENİ STANDART: ISSAI 150

NEW STANDARD IN DEVELOPING AUDITOR COMPETENCES: ISSAI 150

Hacı Ömer KÖSE¹

GİRİŞ

Denetim mesleğinin kamu yararı temelinde yönetime değer katacak ve vatandaşların yaşamlarında fark yaratacak bir yaklaşımla yürütülmesi, kuşkusuz bu amaca uygun bir adanmışlık duygusuna sahip, gerekli bilgi ve yetkinliklerle donatılmış profesyonel denetçilerle mümkün olabilecektir. Denetlenen kurumlara ve bunun da ötesinde insan hayatına değer katmayı amaçlayan bir denetim yaklaşımının öncelenmesi, INTOSAI -P 12: Yüksek Denetim Kurumlarının Değeri ve Faydaları – Vatandaşların Yaşamlarında Fark Yaratmak (INTOSAI, 2019) başlıklı temel standart başta olmak üzere birçok denetim standardında karşılık bulmaktadır. Bunu sağlamanın, denetçilerin mesleki donanımını ve kişisel yetkinliklerini geliştirmekle mümkün olduğu her geçen gün daha iyi anlaşılmakta ve bu alana daha fazla ağırlık verildiği görülmektedir. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları (Sayıştaylar) Birliği INTOSAI'nın Kasım 2022'de Brezilya'nın Rio kentinde gerçekleştirilen Kongresinde onaylanan "Denetçi Yetkinliği" başlıklı ISSAI 150 standardı da bu alandaki ihtiyacın en somut yansımaları oluşturmaktadır.

Uluslararası denetim standartları, genel olarak denetim mesleğinin ilke ve kuralları ile denetim kurumları ve denetçilerin temel değerleri, sorumlulukları ve yükümlülüklerine ilişkin temel çerçeveyi ortaya koymayı amaçlar. Denetim standartları, denetçiye mesleki sorumluluğunu yerine getirmesinde yardımcı

1- Doç. Dr., Grup Başkanı, Sayıştay Başkanlığı, omerkose@sayistay.gov.tr, ORCID: 0000-0003-3528-8596.

Atıf/To Cite: Köse, H. Ö. (2023). Denetçi Yetkinliklerinin Geliştirilmesinde Yeni Standart: ISSAI 150. Sayıştay Dergisi, 34 (128), 161-168. <https://doi.org/10.52836/sayistay.yyyy>

olan, ona denetim faaliyetlerinde ışık tutan genel ilkelerdir. Yapılan denetim çalışmalarının uygun, yeterli ve geçerli kabul edilebilmesi için denetçinin bu ilkelere özenle riayet etmesi büyük önem taşır.

Denetim standartları, bir Sayıştayın (Yüksek Denetim Kurumu-YDK) yetki ve görevlerini ifa etmesinde temel çerçeveyi belirler, ancak bu standartlar yalnızca uygun yetkinliklere sahip personel tarafından gereği gibi uygulanabilir. Bir başka deyişle Sayıştayın görevini yerine getirme kapasitesi, özellikle yüksek kalitede ve etkili denetimler yürütme yeteneği, büyük ölçüde personelinin kalitesine, dürüstlüğüne (Uzun ve Önder, 2021) ve yetkinliğine bağlıdır. Bu nedenle denetçilerin sahip olması gereken yetkinlikler ve denetçilerin nasıl işe alınacağı, yönetileceği, geliştirileceği ve değerlendirileceği, bir Sayıştay için her zaman temel öneme sahip olmuştur.

INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesine (IFPP) Kasım 2022'de ISSAI 150 kodu ile denetçi yeterliliğine ilişkin bir standardın dahil edilmesi, yetkin denetçilere sahip olmanın bir Sayıştayın kimliğinin, profesyonelliğinin, güvenilirliğinin ve itibarının vazgeçilmez bir unsuru olduğu gerçeğinin altını çizmektedir. Bu yeni standarda göre Sayıştay yönetiminin denetçi yetkinliği için güçlü bir çerçeve oluşturması ve bunu hayata geçirmesi stratejik önemde olup, başarılı olabilmesi için de bu çerçevenin Sayıştayın kültürü, stratejileri, işlevleri, politikaları ve prosedürleriyle bütünleştirilmesi gerekmektedir. Sayıştayların ayrıca denetçileri bireysel olarak yaşam boyu öğrenme bağlamında kendi gelişimleri için sorumluluk almaya teşvik etmesi beklenmektedir.

1. INTOSAI VE STANDART GELİŞTİRME İŞLEVİ

Kuruluşundan itibaren denetim mesleğinin güçlendirilmesi, metodolojisinin geliştirilmesi ve denetim standartlarının evrensel düzeyde belirlenmesi için yoğun çaba harcayan INTOSAI, 1977 yılında yayımladığı Lima Deklarasyonu ile Sayıştaylar ve denetçiler için en üst düzey standartlar çerçevesini ortaya koymuştur. "Yüksek denetimin anayasası" olarak nitelendirilen bu çerçeveyi temel alan çok sayıda standart ve rehber geliştirerek, Sayıştayların ve denetim mesleğinin sürekli gelişmesi ve değişen koşullara uyum sağlamasında önemli bir işlev üstlenmiştir. 1983 Kongresinde oluşturulan Denetim Standartları Komitesi, bu çabaların kurumsal zeminini oluşturmuştur.

INTOSAI'nin 2004 Kongresinde alınan kararla, tüm standart ve rehberlerin yeni bir kodifikasyonla hiyerarşik bir çerçeveye kavuşturulması amacıyla Mesleki Standartlar Komitesi oluşturulmuş ve standart geliştirme işlevinin daha sistematik ve sürekli bir yapı içerisinde yürütülmesi sağlanmıştır. Dünya Bankası başta olmak üzere çeşitli uluslararası ve bölgesel finans kuruluşlarınca desteklenen ve IFAC ile işbirliği halinde yürütülen, INTOSAI'nin kendi tarihindeki en büyük projesi olan uluslararası standartların geliştirilmesi çalışmaları (Köse, 2008: 111), ISSAI (Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları) olarak isimlendirilen kapsamlı standartlar setinin ortaya çıkmasını sağlamıştır.

Aralık 2016'da gerçekleştirilen 22. INTOSAI Kongresinde ise mevcut ISSAI Çerçevesinin, INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesi (IFPP) adı altında yeniden organize edilmesine ve zenginleştirilmesine karar verilmiştir. Eylül 2019'daki 23. INTOSAI Kongresinde "INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesi" onaylanmış ve çok sayıda ilke, standart ve rehber bu kapsamda uygulamaya geçirilmiştir. Bu çerçeveye dahil edilmek üzere INTOSAI Kapasite Geliştirme Komitesi bünyesinde standart ve uygulama rehberleri geliştirme çabaları halen sürdürülmektedir.

INTOSAI Kapasite Geliştirme Komitesi tarafından, denetçilerin yetkinliklerinin geliştirilmesine ilişkin ISSAI 150'nin yanı sıra her Sayıştayın kendine özgü yetkinlik çerçevelerini geliştirilmesine ilişkin rehber olarak GUID 1950, mesleki gelişim için yöntem ve araçların geliştirilmesi konusunda rehberlik sağlamayı amaçlayan GUID 1951 ve yetkinlik bazlı insan kaynakları yönetimi uygulamaları rehberini geliştirilmiştir (Schalkwyk, 2022). Belirlenen yetkinlik çerçevesinin ilerleyen dönemlerde mevcut standartların geliştirilmesinde de dikkate alınması ve etkin bir denetim faaliyetinin ana unsurlarından biri olarak INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesine yansıtılması hedeflenmektedir.

Birleşmiş Milletler, Avrupa Birliği gibi kuruluşlarca da tanınan ve uygulamaya geçirilmesi teşvik edilen INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesi, yüksek denetimin evrensel düzeyde ortak değerler çerçevesinde yürütülmesi ve sürekli geliştirilmesine önemli katkılar sağlamıştır. Dünyada her geçen gün daha fazla hissedilen kırılğanlıklar, belirsizlikler ve öngörülemezlikler, bu standartların düzenli şekilde geliştirilerek günün koşullarına uyarlanmasına artan bir önem kazandırmaktadır.

2. DENETÇİ YETKİNLİKLERİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE SAYIŞTAYLARIN SORUMLULUKLARI

Etkili ve güvenilir bir Sayıştay; hesap verme sorumluluğu, şeffaflık ve dürüstlüğü esas alan demokratik sistemin temel bir bileşeni (INTOSAI, 2019) olduğu gibi, gerekli mesleki yetkinliklerle ve etik değerlerle donatılmış denetçilere sahip olması da paydaşı olan parlamentolara, denetlenen kurumlara ve vatandaşlara değer katan çalışmalar ortaya koymalarının (Baimyrzaeva ve Kose, 2014: 77) birincil koşuludur. Esasen INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesi kapsamında yer alan birçok bildirim, ilke, standart ve rehber, doğrudan ya da dolaylı olarak denetçi yetkinliğine atıfta bulunur. Spesifik olarak "Denetçi Yetkinliği" başlığını taşıyan ISSAI 150 ise bu nitelikteki tüm referansları kurumsal gereklilikler düzeyinde bir araya getirmeyi amaçlamaktadır (INTOSAI, 2022).

ISSAI 150 standardının amacı, bir Sayıştayın denetçi yetkinliklerinin yanı sıra bunların işe alınması, geliştirilmesi, gelişmelerinin sürdürülmesi ve değerlendirilmesinde izlemesi gereken ilkeleri belirlemektir. ISSAI 150, mali denetim, performans denetimi ve uygunluk denetimi alanlarında denetçilerin sahip olması gereken yetkinlikleri ele alırken, yargı yetkisine sahip Sayıştayların kendine özgü koşullarını da dikkate alır (INTOSAI, 2022).

ISSAI 150, Sayıştayların denetçi yetkinliklerine ilişkin sorumluluklarının temelini oluşturan dört ilkeyi ve bunlara ilişkin uygulama esaslarını belirleyerek, şu alanlardaki sorumluluklarını gereği gibi ifa etmede Sayıştaylara yol göstermeyi amaçlar:

- Sayıştayın kendi kurumsal stratejisi kapsamında denetçiler için yetkinlikleri belirlemek,
- Denetçiler için uygun yetkinlikleri sağlamak üzere süreçleri uygulamaya koymak,
- Denetçilerin mesleğe başlarken ve sonraki süreçte sürekli mesleki gelişimi için yollar geliştirmek,
- Denetçi yetkinliklerine ilişkin bir değerlendirme çerçevesi oluşturmak ve uygulamak.

Yetkinlik kavramını, başarılı iş performansı için kritik önem taşıyan ölçülebilir veya gözlemlenebilir bilgi, beceri ve kişisel nitelikler olarak tanımlayan ISSAI 150, "yetkinlik çerçevesi"ni ise "bir kuruluş içindeki belirli bir görev ve belirli bir pozisyon için bireysel bir denetçiden beklenen ideal yetkinlikleri

detaylandıran ve tanımlayan kavramsal bir model" olarak nitelendirmektedir. Başarıyı ve yüksek performansı yönlendirmek için gereken unsurları tanımlamayı amaçlayan yetkinlik çerçevelerinin kısa vadede büyük ölçüde istikrarlı, öngörülebilir ve kesin olması, uzun vadede doğası gereği dinamik olması ve sürekli değişen dünyanın beklentilerini yansıtması gerekmektedir. Sayıştayda yetkin, profesyonel denetçiler geliştirmeyi ve sürdürmeyi amaçlayan resmi ve yapılandırılmış bir gelişim programı da mesleki gelişim için bir yöntem olarak sunulmaktadır.

3. DENETÇİ YETKİNLİKLERİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE KURUMSAL GEREKLİLİKLER VE TEMEL İLKELER

ISSAI 150, Sayıştaylar için denetçi yetkinliklerinin geliştirilmesi ile ilgili kurumsal gereklilikleri 4 temel ilke halinde belirlemiştir. Bu ilkeler ve uygulama çerçevesine ilişkin açıklamalar özet olarak aşağıdaki gibidir:

İlke 1: *Sayıştay, tüm denetçilerin görevlerini yerine getirmek için ihtiyaç duyduğu yetkinlikleri belirlemeli ve belgelemelidir.*

Sayıştayların kurumsal stratejilerinin önemli bir bölümü, yeterli insan kaynakları ve yetkin denetçilere sahip olmakla ilgilidir. Sayıştayların yasal görevlerini ifa etmede, denetim ortamının mevcut ve gelecekte karşılaşılabilecek güçlükler ile başa çıkmada denetçi yetkinliklerinin geliştirilmesi kilit önemde olup, bu yetkinliklerin şeffaf ve kapsamlı bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Bu amaçla Sayıştay, denetçilerinden talep edilen yeterlilikleri, atandıkları pozisyonlarda tam ve eksiksiz görev yapma becerilerini bir yeterlilik çerçevesi ile belgeleyebilir.

Sayıştay, benimsediği denetim standartlarına uygun şekilde bir denetçinin denetimi tam olarak yönetebileceği yetkinlikleri tanımlayabilir ve bu şekilde kurumdaki tüm denetim pozisyonları için bir temel oluşturabilir. Kuruluş genelinde her pozisyon türü için ayrı yetkinlik profilleri geliştirmeyi düşünebilir, ancak bunu aynı zamanda gruplar, geniş kategoriler veya ekip bağlamında da yapabilir. Alternatif olarak Sayıştay, genel ayrıntılı yetkinlik tanımını genişletmek için iş gerekliliklerini yetkinliklerle ilişkilendiren kısa bir ifade olan iş profillerini kullanmayı düşünebilir.

İhtiyaç duyulan yetkinliklerin belirlenmesi, kariyer ilerlemesinden de etkilenir. Bir denetçinin kariyerinin başlangıcında teknik yetkinlikler daha önemli iken, kariyer açısından ilerledikçe denetçinin yöneticilik ve liderlik yetkinlikleri

giderek daha önemli hale gelebilir. Sayıştay, yetkinliklerin belirlenmesinde bu hususu da dikkate alacak pratik yöntemler geliştirebilir.

İlke 2: *Sayıştay, belirlediği yetkinliklere denetçilerinin yeterli düzeyde sahip olmasını sağlamak için uygun insan kaynakları yönetimi süreçlerine ve uygulamalarına sahip olmalıdır.*

Denetçilerin bireysel yetkinliklerini cezbetmek, geliştirmek ve sürdürmek için; insan kaynakları yönetimi stratejisi, insan kaynakları planlaması, işe alım, performans yönetimi, öğrenme ve gelişim, ödül, yer değiştirme vb. alanlarda uygun ve güçlü insan kaynakları yönetimi uygulamalarına ve süreçlerine yatırım yapılması gerekebilecektir. Sayıştayın bu süreçler üzerinde kontrole sahip olmadığı (bunların merkezi hükümet tarafından kontrol edilen bir insan kaynakları fonksiyonu tarafından ele alınması gibi) durumlarda, ihtiyaçlarını proaktif bir şekilde bu kuruma iletmesi ve süreçleri ihtiyaçları doğrultusunda etkilemesi Sayıştayın yararına olacaktır.

Sayıştay yönetiminin, Sayıştayın görevini yerine getirmek için yetkin insan kaynağına erişme arayışı, aynı zamanda kurumda bireysel kapasite geliştirmeye ve yaşam boyu öğrenme kültürü oluşturmaya yönelik yatırım yapmayı da gerektirebilecektir. Bu yatırım, eğitim bursu sağlamaktan bilgi ve görgü artırma fırsatları sunulmasına, eğitici görevlendirme ve sistemli bilgi paylaşım imkanları oluşturmaktan düzenli olarak güncellenen denetim metodolojisi dokümanlarına erişim sağlanmasına kadar geniş bir yelpazede hayata geçirilebilir.

İlke 3: *Sayıştay, denetçilerin mesleki gelişimi için, özellikle kendi yasal yetkilerine, düzenleyici çerçevesine, organizasyon yapısına ve ihtiyaçlarına göre uyarlanmış özel yol ve yöntemler geliştirmelidir.*

Sayıştayın yetki alanı, kurumsal stratejisi ve kurumsal ihtiyaçlarının kendisi için en uygun mesleki gelişim seçeneklerini belirlemede yol göstereceği vurgulanmış ve mesleki gelişim için en uygun seçenekler arasında kendi akademisini kurmak, bir üniversite ile doğrudan ortaklık kurmak, ilgili meslek kuruluşları ile ortaklık kurmak, insan kaynaklarından sorumlu kamu idaresinden destek almak, INTOSAI organları ve diğer Sayıştaylarla ortaklık kurmak gibi yöntemler sayılmıştır. Mesleki gelişim için belirlenecek seçeneklerin harici öğrenme fırsatlarını (üniversiteden, Sayıştay akademisinden veya benzeri bir kurumdan eğitim almak gibi); dahili öğrenme fırsatlarını (belirli eğitim programları gibi) ve pratik deneyim unsurlarını içermesi gerektiği ifade edilmiştir.

Sayıştayların “sürekli mesleki gelişim” kapsamında, denetçilerinin yetkinliklerini sürdürecekt ve değışen koşullara göre güncelleyecek süreçleri açıkça belirlemesi de ayrıca vurgulanmıştır.

İlke 4: *Sayıştay, yetkinliklerin değerdendirilmesi ve denetçinin gelişim sürecinin periyodik olarak izlenmesi için araçlar geliştirmeli ve uygulamalıdır.*

Bu ilke, yetkinlik geliştirme sürecinin uygun, ilgili ve tercihen bağımsız bir değerdendirme düzeyini içermesini öngörmektedir. Yetkinlik değerdendirmelerinde, denetçinin yetkinliğini başarılı bir şekilde geliştirdiğini teyit etmenin yanı sıra Sayıştayın yetkinlik geliştirme faaliyetlerinin başarısı ve Sayıştay çalışmaları üzerindeki etkisi hakkında güvenilir bilgi elde etmek önem taşır. Bunun için değerdendirmenin kurumsal çerçeveyi kapsayacak düzeyde genişletilmesi ve yetkinlik geliştirmeye yönelik Sayıştay uygulamalarının da düzenli aralıklarla bağımsız olarak değerdendirilmesi gerekmektedir.

SONUÇ

Kamu yönetiminde hesap verme sorumluluğunu, şeffaflığı ve dürüstlüğü güçlendirerek kamu hizmetlerinin niteliğini artırmayı (INTOSAI, 2019: 6) hedefleyen Sayıştayların gerek görevlerini gereğı gibi yerine getirebilmeleri, gerekse paydaşlarına ve genel kamuoyuna güven verebilmeleri için INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesi’nde yer alan ilke, standart ve rehberlere uygun olarak kurumsal kapasitesini ve denetçi yetkinliklerini sürekli geliştirmeleri, hızla değışen koşullar nedeniyle her geçen gün daha fazla önem kazanmaktadır. Kamu sektörünü denetleyen Sayıştay denetçilerinin de denetimleri aracılığıyla vatandaşların yaşamlarında fark yaratabilen bir aktör olmaları, INTOSAI’nin geliştirdiğı standart, ilke ve rehberlerin önemini kavramaları ve uygulamaya aktarmaları ile mümkün olabilecektir.

Denetçi yetkinliklerinin geliştirilmesinde Sayıştayların temel sorumluluklarını ortaya koyan ISSAI 150, Sayıştayın benimsediğı denetim standartlarına uygun bir denetimi yürütme konusunda tam yetkinliğe sahip bir denetçinin yetkinlik ihtiyaçlarının belirlenmesi, buna göre işe alım yapılması ve sonrası için denetçi yetkinliğinin geliştirilmesine yönelik araçların seçilmesi amacıyla bir yetkinlik profili tanımlamasını önermektedir. Kurum genelinde her pozisyon türü için ayrı yetkinlik profilleri geliştirilebileceğı gibi; gruplar, geniş kategoriler veya ekipler bağlamında da yetkinlik profili tanımlanabilecektir. Bu tanımlamalara uygun olarak da yetkinlik geliştirmeye yeterli düzeyde

yatırım yapılması gereği vurgulanmakta; eğitim programlarından Sayıştay Akademisine kadar geniş bir yelpaze çizen iç mekanizmalardan olduğu kadar, üniversiteler ve diğer akademik kuruluşların yanı sıra ilgili meslek kuruluşlarına kadar uzanan bir çerçevede dış kaynaklardan istifade yoluna gidilmesi önerilmektedir.

INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesinde yer alan ilke, standart ve diğer bildirimlerin giderek artan ölçüde denetçi yetkinliklerini dikkate alacak ve bu yetkinliklerin kilit rolünü sergileyecek şekilde geliştirilmesi hedeflenmektedir. Dolayısıyla Sayıştayların güvenilirlik ve sürdürülebilirliklerinin güvencesi olan yetkinliklerin stratejik bir temelde belirlenmesi ve sürekli geliştirilmesi, giderek daha büyük önem kazanacaktır.

KAYNAKÇA

- Baimyraeva, M. ve Kose, H. O. (2014). The Role of Supreme Audit Institutions in Improving Citizen Participation in Governance. *International Public Management Review*, 15(2), 77-90.
- INTOSAI (2019), The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens, https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INT_P_11_to_P_99/INTOSAI_P_12/INTOSAI_P_12_en_2019.pdf, (Erişim: 23.02.2023).
- INTOSAI (2022). ISSAI 150: Auditor Competence. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2022/11/ISSAI-150-Auditor-competence.pdf>. Erişim: 21.03.2022.
- Köse, H.Ö. (2008). Yeni Çerçevesi ile Yüksek Denetimin Uluslararası Standartları. *Sayıştay Dergisi*, 71, 111-119.
- Schalkwyk, J. (2022). Competency, Professionalism, and Relevance: New INTOSAI Pronouncements Supporting the Professional Development of Public Sector Auditors. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/discussion/competency-professionalism-and-relevance-new-intosai-pronouncements-supporting-professional>. Erişim: 22.02.2023.
- Uzun, Y. ve Önder, M. (2021). Yüksek Denetim Kurumlarının Kamuda Dürüstlikle İlgili Risklerin Yönetilmesinde Rolü. *Sayıştay Dergisi*, 32 (122): 37-71.