

COSO İÇ KONTROL SİSTEMİ BİLGİ VE İLETİŞİM BİLEŞENİNİN KALKINMA AJANSLARI ÜZERİNDEN ANALİZİ

(ANALYSIS OF THE INFORMATION AND COMMUNICATION COMPONENT COSO INTERNAL CONTROL SYSTEM ON DEVELOPMENT AGENCIES)

Ahmet EFE*

ÖZ

Çalışmada, COSO iç kontrol çerçevesine uygun bir sistematiğin uygulanması durumunda bölgesel kalkınmayla ilgili kurumsal pek çok sorunun ortadan kaldırılabilmesi savunulmaktadır. Sistem teorisi ışığında kurgulanan COSO çerçevesi sadece sistem kurulmasını değil, belirli amaç ve bileşenlere göre yapılanmayı gerektirmektedir. Öncelikle “mevzuata uygunluk”, “operasyonlarda etkinlik ve verimlilik”, “raporlamalarda doğruluk” ve “varlıkların korunması” olarak ifade edilebilecek iç kontrol amaçlarının belirlenmesi gerekir. Bunun yanı sıra, “kontrol ortamı”, “risk yönetimi”, “kontrol faaliyetleri”, “bilgi ve iletişim” ve “izleme” olarak ifade edilebilen iç kontrol bileşenlerine göre sistemsel yapılanma amaçlanmaktadır. Bu çalışmada, iç kontrol amaçları sırasıyla

bölgesel kalkınma ajansları (KA) ile ilişkilendirilerek, Kalkınma Ajansları Yönetim Bilgi Sistemi (KAYS) üzerinde iç kontrol gerekliliklerine uygunluk noktasından analiz ve değerlendirmeler yapılmaktadır. Ayrıca, bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan iç kontrol sistemi bileşenlerinden sadece “bilgi ve iletişim bileşeni” incelenerek KA dinamiklerinde analizler yapılmakta ve çözümleyici değerlendirmeler yapılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol Sistemi, COSO, Kalkınma Ajansları, Bilgi ve İletişim Bileşeni, E-Devlet, YBS.

JEL Kodları: M4, M41, M42, G32

ABSTRACT

In this study, it is claimed that many institutional problems related to regional development can be eliminated if a systematic in accordance with the COSO internal control framework is applied. Constructed in the light of system theory, the COSO framework requires not only the establishment of the system, but also the structuring according to certain purposes and components. First of all, internal control objectives that can be expressed as “compliance with the legislation”, “efficiency and efficiency in operations”, “accuracy in reporting” and “protection of assets” should be determined. In addition, systematic structuring is aimed according to the components of internal control, which can be expressed as “control environment”, “risk management”, “control activities”, “information and communication” and “monitoring”. In this study, internal control

objectives are associated with regional development agencies (KA), respectively, and analysis and evaluations are made over the Development Agencies Management Information System (KAYS) from the point of compliance with internal control requirements. In addition, only the “information and communication component” of the internal control system components required to achieve these objectives is examined, analyzes are made in KA dynamics and analytical evaluations are made.

Keywords: Internal control system, COSO, development agencies, information and communication component, e-government, MIS

JEL Classification: M4, M41, M42, G32

* Dr., CISA, CRISC, PMP, İç Denetçi, Ankara Kalkınma Ajansı, Orcid: 0000-0002-2691-7517, aefe@ankaraka.org.tr
Yazı Gönderim Tarihi: 04.11.2020, Yazı Kabul Tarihi: 08.12.2020

1. GİRİŞ

İç kontrol standartlarından en çok bilinen ve IDKK tarafından iç denetim ile ilgili olarak oluşturulan ulusal mevzuat tarafından da referans alınmış olan standart, COSO standardıdır. COSO'nun daha sonra COSO-ERM adında kurumsal risk yönetimi için uygulanan bir standardı bulunmaktadır. Yönetişim, risk yönetimi ve iç kontrol sisteminin iyileştirilmesi üzerinde katma değer üretmesi beklenen iç denetim, daha çok COSO iç kontrol standartlarına dayanmaktadır (Acar, 2001).

ABD'de 1985 yılında mali raporların gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesini önlemek amacıyla Treadway adında kurulmuş olan bir komisyonun tarafından kurulan bir çalışma grubu iç kontrol literatürü gözden geçirerek etkin bir iç kontrol sistemi tesis edilebilmesi için bir standart önerisinde bulunmuştur. Bu amaçla "Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission" adındaki komite 1992 yılında "COSO iç kontrol modeli" olarak bilinen iç kontrol için bir bütünlük çerçeve hazırlayarak yayımlamıştır. Bu çerçeveye göre üç temel amaç ile birlikte beş iç kontrol bileşeni mevcuttur (Aksoy, 2008; Korkmaz, 2011; Kurt & Uçma, 2013; Karakaya, 2018; Güler & Arkin, 2019).

İç kontrol, kritik aşamalardaki kontrollere bağlı olarak, stratejiden yürütmeye kadar uygulanan kurumsal risk yönetiminin (ERM'nin) önemli bir parçasıdır. Dolayısıyla, iç kontrol ve risk yönetimi birlikte uygulandığında, destek yönetiminde güçlü takviyeler olabilirler (Thabit v.dğr., 2019). İç kontrol, kuruluşların uyum, raporlama ve operasyon amaçlarını gerçekleştirmelerine yardımcı olmak için oluşturulan eylemleri içerir. Bu hedefler, kurumun üç savunma hatları arasında entegrasyon ve ERM'in COSO çerçevesine bağlı olarak iç kontrolün denetimi altında etkili bir şekilde gerçekleştirilebilir (PwC, 2017).

İç kontrol ERM'yi ve yönetim mekanizmasını tamamlar, her biri diğerinin değerini artırır. Bu nedenle, ERM, kontroller geliştirmek için bir temel çerçeve kullananların amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olurken, iç kontrol, kontrol eylemleri risk reaksiyonları ve diğer ERM operasyonları üzerine uygulandığında ERM'yi daha etkili hale getirir (IIA,

2013). ERM ve iç kontrol arasındaki bağlantı eskiden çok belirgin değildi (COSO, 2018). COSO, ERM Çerçevesini 2004 yılında yayınladı (PwC, 2016). İç kontrolün ve uygulamanın gelişmesinden sonra, COSO 2013 yılında güncellenmiş bir iç kontrol çerçevesi yayınlamıştır (Thabit & Solaimanzadah, 2018). Son zamanlarda, COSO ve PwC, ERM Framework güncellemesi taslağını yayınlamaya başladı. Bu nedenle, iç kontrolün tüm eylemleri, finansal raporlamaya ilişkin dolandırıcılık riskinin değerlendirilmesinden, uyumluluk ile ilgili kontrol eylemlerinden hala etkilenmektedir (Thabit v.dğr., 2017). Güncellenmiş ERM çerçevesinin ve COSO tavsiyelerinin benimsenmesi, kuruluşların risk yönetimini organizasyonun stratejisiyle daha yakından uyumlu hale getirmelerine yardımcı olacaktır (PwC, 2017). Dolayısıyla, iç denetimin işlevi, güncellenmiş ERM Çerçevesinin benimsenmesini ve uygulanmasını desteklemekte de aktif bir rol oynayabilir (Thabit v.dğr., 2016). Strateji ile ilgili en önemli riskleri netleştirmek ve bunlara tepki vermek için iç denetimin iç kontrol analizleriyle kurumsal katma değer oluşturmasını daha iyi duruma getirebilecektir. Ancak öncelikle iç kontrol ile ilgili gerekliliklerin anlaşılabilmesi gerekmektedir. Kurumsal ERM detayları iç kontrol mekanizmalarının anlaşılması ve uygulanmasından sonra dikkate alınmalıdır.

İç kontrol yapısı, işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi bakımından kullanılacak bir araçtır. Söz konusu yapı işletmelerin hedeflerine ulaşabilmesi için belirli dönemlerde değil, sürekli olarak uygulanmalıdır. Bir başka ifade ile işletme süreçlerine ilave bir süreç olarak değil, ilave bir maliyet değil, aksine söz konusu süreçlerin işlerliğini daha hızlı, daha etkin ve verimli hale getirecek bir yapı olarak değerlendirilmelidir. İç kontrol yapısının bu özelliğinin fark edilebilmesi ve uygulanması, işletmelere; giderek gelişen iktisadi ve teknolojik gelişmelere ayak uydurabilme ve rekabet edebilme imkânı vermektedir (Türedi & Karakaya, 2015).

İşletmenin amaçlarına ulaşmasını desteklemek için iç kontrol sorumluluklarını yerine getirmesi için bilgi gereklidir. Yöneticiler bilinçli iş kararları almak ve dışarıdan rapor vermek için hem iç hem de dış bilgilere ihtiyaç duyarlar. Bir kuruluş, sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için bilgi toplamalı ve doğru insanla-

ra iletmelidir. Bilgi sistemlerinin kalitesi iç kontrolün bu yönünde kilit bir faktördür. Yönetim, iç kontrolün işleyişini desteklemek için hem iç hem de dış kaynaklardan ilgili ve kaliteli bilgiler edinir ve üretir ve kullanır. İletişim, gerekli bilgileri sağlamak, paylaşmak ve elde etmek için sürekli, yinelenmeli bir süreçtir. İç iletişim, bilginin kurum içinde yayıldığı, aşağıya, aşağıya ve kuruluşa yayıldığı bir araçtır. Personelin, üst yönetimden kontrol sorumluluklarının ciddiye alınması gerektiği konusunda net bir mesaj almasını sağlar.

2. ARAŞTIRMA PROBLEMİ ve YÖNTEM

703 sayılı KHK ile 09.07.2018 tarihinden itibaren tüm kamu kurum ve kuruluşlarının kuruluş kanunları ilga edilerek yeni bir sisteme geçiş esnasında kaldırılan kurumlardan birisi de Kalkınma Bakanlığıdır. Kalkınma Bakanlığıyla ilgili kuruluşlar olan Kalkınma Ajansları (KA) ise Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının koordinasyonuna verilmiştir. “Kalkınma Ajansları Genel Müdürlüğü”, daha önce Kalkınma Bakanlığı bünyesinde bulunan “Bölgesel Gelişme ve Yapısal Uyum Genel Müdürlüğü” nün görevleri verilerek yeni bir birim olarak ihdas edilmiştir. Yeni yapıda Kalkınma Ajanslarının görev ve işleyişi ile karar süreçleri değiştirilmediği halde sadece istihdam yapılarında bir takım değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler de iç kontrol yapısını etkileyecek nitelikte değildir. Ancak daha önce KA tarafından geliştirilmiş Kalkınma Ajansları Yönetim Bilgi Sistemi (KAYS) uygulaması gibi pek çok sistem, bölgesel gelişme dinamiklerinde izleme, kontrol ve raporlama işlevlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine yardım etmekteydi. Yeni düzende bu teknik ve bilgi birikiminin devam ettirilmemesinde KA üzerinde ne tür iç kontrol zafiyetleri oluşturabileceği değerlendirilmelidir. Bu husus bir araştırma sorunsalı olarak değerlendirilebilir.

Araştırma yöntemi, COSO iç kontrol sisteminin KA yapısı dikkate alınarak uyarılma ve analiz çalışmasıdır. Uygulamaya dönük sorun çözücü bir araştırma yöntemi (*action research*) uygulanmaya çalışılmıştır. COSO ERM adında kurumsal risk yönetimini iç kontrol sistemi ile daha bütünlük bir şekilde yönetmeye imkân veren başka bir standart da mevcut olmakla birlikte bu çalışmada sadece COSO iç kontrol

standartı esas alınmıştır. COSO iç kontrol standardı Kamu İç Denetim ve Koordinasyon Kurulu tarafından çıkarılan düzenlemelerde de referans alınmıştır. COSO modeli teorik alt yapısı açısından hem sistem teorisine hem de sibernetik teorisine dayanmaktadır. Çünkü sistem teorisi, bütüne ve onun parçacıklarına, ilişkilerine ve hiyerarşilerine odaklandığı halde sibernetik teorisi ise daha çok davranış, süreçler ve devinen iletişim üzerine odaklanmaktadır (Duffy, 1984). Her iki teori de karmaşık sistemlerin ve kurumların sorunlarını incelerken COSO kurumları bir sistem olarak ele aldığına sadece bütünün maddi parçacıklarını değil davranışsal ve belirli amaçla doğrultusunda yönlendirilen entegre yapıyı, risk ve kontrol yaklaşımı üzerine bina etmektedir. COBIT-5 yaklaşımının getirdiği farklılık ise sistemi dış dünyadan ayrışık ve sadece kontrol ve risk odaklı olarak ele almadan, çevresel koşullar, paydaşların ihtiyaçları, kurumsal amaçlar ve bilgi teknolojileri (BT) yönetişimini entegre bir bütün olarak ele alarak her kurum için özelleştirilebilen bir yönetim ve süreç yönetimi çerçevesi sunabilmesindedir. İleriki bölümlerde bu hususlar daha da detaylı bir şekilde ele alınacaktır (Efe, 2013).

Uluslararası kabul görmüş olan COSO iç kontrol standardına göre iç kontrol amaçları aşağıdaki ilk üç madde, Birleşmiş Milletler (BM) İç Kontrol Tebliği, IIA standartları ve Kamu İç Kontrol Rehberine göre ise bunlara ilaveten varlıkların korunması da eklenerek toplam dört maddede iç kontrol amaçları belirlenebilir (BM, 2014). COSO çerçeve standardına göre iç kontrol sisteminin analiz edilerek bunun COBIT-5 yönetim süreçlerinin uygulanabilmesi için kontrol zafiyetlerinin tespit edilmesi ve bu konuda bir fikir edinebilmek için iç kontrol amaçları ve iç kontrol bileşenleri üzerinden Ankara Kalkınma Ajansı mevcut bilgileri üzerinden değerlendirme yapılması öngörülmüştür.

Kalkınma Ajansları (KA) Denetim Yönetmeliğinin 11. maddesinde iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin düzenlemeler yapılarak dış denetçilere bu yönde sorumluluklar yüklenmiştir. Bunun yanı sıra KA Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 11 inci maddesiyle de iç kontrol sisteminin belirlenmesi Kalkınma Ajansları Genel Sekreteri (GS) tekli ve Yönetim Kurulu (YK) kararına bırakılmıştır.

İç kontrolün henüz kamu kurum ve kuruluşlarınca tam olarak anlaşılmadığı gibi en bilinen anlamıyla yanlış olarak sadece “kontroller” veya içeriden yapılan kontrol ve denetim çalışmaları olarak anlaşılabilmektedir. Yoksa sadece yapılan kontrolleri ifade etmemektedir. İç kontrol sistemi kurumsal hedeflere ulaşılmasını zorlaştıran, engelleyen veya hedefinden saptıran uygulamaların bilinmesi ve bunlara ilişkin fayda maliyet yaklaşımıyla bir takım önlemlerin sistematik bir şekilde uygulanmasını öngörmektedir. Her dönem olduğu gibi 2018 Sayıştay Genel Değerlendirme Raporunda¹, iç kontrol sistemi ile ilgili değerlendirmelerin yapılmadığı, bunun yapılabilmesi için gerekli olan mevzuat ve rehberlerin mevcut olmadığı noktasındaki bulgular araştırma problemi olarak değerlendirilmektedir.

Bu nedenle de KA dinamiklerinde iç kontrol kapsamı belirlenirken, sadece KA iç uygulamalarını değil, süreçlerde girdi sağlayan ve KA çıktılarında yararlanan paydaşlar ve onların etkileşimde bulunduğu ortamı da dikkate almak gerekir. İşin uzmanları dışında en çok bilinen anlamı budur. Aşağıda, iç kontrol sisteminin COSO çerçevesine göre anlaşılması ve KA özelinde uygulanması için iç kontrol amaçları ve bileşenlerine göre gerekli değerlendirmeler yapılacaktır.

3. İÇ KONTROL AMAÇLARI

Yukarıda belirtildiği gibi COSO iç kontrol amaçları üç adet olup bunlara BM denetim standartları, IIA iç denetim standartları ve Kamu İç Kontrol Rehberine uygun bir şekilde “varlıkların korunması” da eklenerek dört amaç çerçevesinde inceleme yapılmıştır. Kontrol amaçları, kontrollerin hangi amaçlara yönelik olması gerektiği ve iç kontrol sisteminin neden kurgulanması gerektiğini ifade etmektedir. Buna göre, sistemlerin kurumsal hedefler ve istenilen çıktıları üretmeye çalışırken oluşan risklerini yönetmeye veya azaltmaya yönelik olarak tesis edilen kontrollerin hepsi; ya raporlamaların doğruluk ve güvenilir olmasına yönelik olmalı, ya faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini korumaya yönelik olmalı veya mevzuata uygunluğu temin

etmeyi amaçlamalı ya da kurumun varlıklarını korumaya yönelik olarak dizayn edilmelidirler (Janvrin, 2012). Çalışmamızda bu iç kontrol amaçları sırasıyla KA dinamikleri ve DDK raporundaki sorun alanlarıyla ilişkilendirilerek analiz edilmektedir. Daha sonra ise bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan iç kontrol sistemi bileşenleri teker teker incelenecektir.

3.1. Raporlamaların Doğruluk ve Güvenilirliği

Yukarıda bahsedildiği COSO çerçevesinde kontrol amaçları yaklaşımının varlık nedeni her hangi bir kurulu sistemin kurumsal hedefler doğrultusunda işlerken meydana gelen risklerin azaltılmasına yönelik olarak kurgulanan her kontrole ilişkin bir amacın olması gerektiğidir. Buna göre, yapılan sınırlandırmada bahsedilen dört amaçtan birisi olan “*raporlamaların doğruluk ve güvenilirliği*” sistemlerdeki bir kontrol amacı olmaktadır. Raporlamalar neticede mali, operasyonel veya teknik bir takım süreçlerin işletilmesi sonucunda elde edilen verilerin özet halde üst yönetim veya düzenleyici kurumların incelemesi için sunulan enformasyon kaynaklarıdır. Bunların doğru ve güvenilir olması iç kontrolün amaçlarından birisidir (Moeller, 2014).

Gerek Beş Yıllık Kalkınma Planı (BYKP) ve Bölgesel Gelişme Ulusal Stratejisi (BGUS) ile ilgili olarak gerekli olan raporlamaların doğruluk ve güvenilirliği ve gerekse Bölgesel Kalkınma Planı (BKP) ve Kalkınma Ajansı Çalışma Programı (ÇP) ile ilgili olarak iç ve dış paydaşlar tarafından yapılan raporlamaların güvenilirliği ulusal ve bölgesel kalkınma ile KA kurumsal iç kontrol sistemiyle ilişkilendirilebilmesi gerekir. Zira BYKP, BGUS, BKP ve ÇP bir birleriyle uyumlu olması gereken belgeler olup, makro ve mikro aşamalı ölçek farklarında olsa bile bunlar ile ilgili raporlamaların doğruluk ve güvenilirliği KA sisteminin iç ve dış paydaşlarıyla sağlıklı bir şekilde işletilmesine dayanmaktadır. Özellikle KA tarafından Kalkınma Bakanlığı (KB)'na sunulan yıllık faaliyet raporları, dış ve iç denetimlerden GS, YK ve Kalkınma Kurulu

¹ Sayıştay 2018 Yılı Raporundaki detaylara erişmek için bkz: https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/kalkinma_ajanslari/2018_Kalkinma.pdf

(KK)'na sunulan denetim raporları, proje yararlanıcıları tarafından IDB'ne sunulan proje faaliyet raporları ile birim başkanlarının GS'e sundukları birim faaliyet raporlarının içeriğinin doğru ve güvenilir olması bu raporlamaların mevcudiyetinden çok daha önemli olmaktadır. Aksi takdirde raporlamalar birer kaynak israfı haline dönüşebilmektedir.

KA dinamiklerinde de iç ve dış mercilere sunulan içeriden ve dışarıdan hazırlanan bir takım raporlamalar mevcuttur. Bu raporlamaların doğru ve güvenilir olması ilgili oldukları yönetim veya yönetim süreçlerinin işleyişinin sıhhati ve kurumsal hedefler doğrultusunda yapılması gereken düzenlemelerin doğru bir şekilde süreçlere yansıtılabilmesi açısından hayati öneme sahiptir. Dolayısıyla COBIT-5 bağlamında raporlamaların doğruluk ve güvenilirliği bir paydaş ihtiyacı olarak değerlendirilebilmektedir. İç ve dış paydaşlar kendilerine sunulan raporlamaların doğru ve güvenilir olmasına ihtiyaç duymaktadırlar.

KA iç kontrol sisteminde dışarıdan içeriye, içeriden içeriye ve içeriden dışarıya sunulan raporlamalar mevcuttur. Örneğin proje yararlanıcıları tarafından sunulması gereken iki aylık faaliyet raporları ile kapanış raporları dışarıdan içeriye bir rapor türü iken birimlerin haftalık hazırladıkları birim raporları GS makamına sunulduğundan içeriden içeriye ve KA tarafından STB yetkililerine sunulan faaliyet raporları da içeriden dışarıya sunulan raporlara örnektir. İleriki kısımlarda kontrol bileşenleri kapsamında raporlamalarla ilgili detaylı analizler yapılacaktır. Ancak, raporlamaların doğruluk ve güvenilirliğinden ziyade raporların şekilsel ve kapsam ile ilgili kısımlar mevzuat tarafından düzenlendiğinden dolayı genellikle raporlamaların mevcudiyeti sorgulanmakta ve mevcut olup olmadığı, zamanında sunulup sunulmadığı gibi konuların raporlamaların doğruluk ve güvenilirliğinin önüne geçtiği söylenebilir. Çünkü hala yukarıda bahsedilen üç raporlama türünün zamanlaması ve mevcudiyeti ile ilgili sorunlar yaşanabilmektedir. Bu da iç kontrol amaçları açısından ciddi bir zafiyet olarak değerlendirilebilir.

Burada raporlamaların doğruluk ve güvenilirliğini etkileyecek bir husus olarak, rapor sunulan mercilerin ne tür işlemler yapacakları ve hangi maksatla raporu değerlendirerek ne tür kararlar almaları gerektiği

hususları da mevzuat tarafından düzenlenmemiştir. Mevzuat tarafından kendilerine raporlama yapılması öngörüldüğü halde bu şekilde bir rapora ihtiyaç duymayan veya bilgisi bile olmayan rapor edilen mercilerin varlığı da dikkate alındığından bu şekilde bir mekanizmanın raporlamaların doğruluk ve güvenilirliğini teminat altına alamadığı düşünülmektedir.

Ayrıca, dış denetim raporlarının İç İşleri Bakanlığına gönderilmesinin öngörülmesinde olduğu gibi her hangi bir mantığı belli olmayan raporlamaların da mevcut olduğu görülmektedir. Bunun yanı sıra KK ve YK'nın sekreteryaya hizmetlerinin GS tarafından yapılıyor olmasından dolayı YK ve KK raporlamaların sunum şekli ve içeriği konusunda bağımsız bir şekilde değerlendirme yapabilecek olanak ve süreç mekanizmalarına sahip değildir. Bu husus da raporların doğruluk ve güvenilirliğini olumsuz yönde etkileyebilecek olan bir husustur.

3.2. Faaliyetlerin Etkinlik ve Verimliliği

COSO iç kontrol sistemi çerçevesinde iç kontrol amaçlarından ikincisi olan "faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği" hususu kontrollerin tesis edilmesinde dikkate alınması gereken diğer bir noktadır. Buna göre faaliyetlerin etkin ve verimliliğini olumsuz yönde etkileyen faktörlerin ortadan kaldırılması veya faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini arttıracak kontrollerin de mevcut olması gerekir (Moeller, 2014). Faaliyetlerin amaçlarına ve hedeflerine ulaşması durumunda etkin faaliyetler ve az kaynakla çok sonucu doğuracak şekilde kaynak israfı yapılmadan icra edilmesinin de verimli bir faaliyet olarak dikkate alınması gerekmektedir. Dolayısıyla "şu kadar faaliyet yapıldı ancak hiç biri amacına hizmet etmedi ve kamu kaynakları israf edildi" şeklinde sonuçların ortaya çıkarmaması için faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine olanak sağlayacak ve engelleri ortadan kaldırmaya hizmet edecek şekilde kontrollerin tasarlanması önem kazanmaktadır.

BYKP, BGUS, BKP ve ÇP kapsamında bir takım faaliyetlerin yapılmış olması değil bu faaliyetlerinin ilgili oldukları bölgesel ve ulusal kalkınmayla ilişkilendirilebilecek bir nitelikte olması ve bunların kaynak israfı

fına yol açmadan, etkin ve verimli yürütülmesi gerekir. Aksi durumda yıllık faaliyet raporlarında olduğu gibi şu kadar etkinlik ve çalışma yapılmış gibi ifadeler etkisi analiz edilemeyen ve bölgesel kalkınma açısından ciddi bir önemi ifade etmeyebilirler. Faaliyet, etkinlik, program, proje ve teknik desteklerde ne derecede kaynakların ekonomik kullanılabildiği, amacını ne derecede karşılayarak etkin olabildiği ve verimli bir şekilde icra edilebildiği hususları etkinlik ve uygulamaların mevcudiyetlerinden çok daha ön planda olması gereken hususlar olduğundan dolayı iç kontrol sisteminin temel amaçları arasına girmişlerdir. Yoksa bir takım uygulamalar, projeler ve etkinlikler yapılmış ancak kaynaklar israf edilmiş ve kurumsal hedeflere hizmet etmemiş olması durumunda sistemin sağlıklı işlediği söylenemez. Bu nedenle de özellikle raporlamalarda faaliyet sayısı, proje sayısı ve etkinlik sayısından ziyade bunların ne derecede etkin ve verimli geçirildiği, kurumsal amaçların ne derecede gerçekleştirilebildiği gibi konuların objektif olarak işlenmesi söz konusu olmadığı durumunda bu anlamda ciddi kontrol zafiyetleri olduğu söylenebilir.

Faaliyetlerin etkin ve verimli olabilmesi için BKP doğrultusunda ve mevcut kaynakların elverdiği ölçüde hazırlan ÇP kapsamına alınan faaliyetlerin paydaş ihtiyaçları ve kurumsal hedeflerle hizalı olması kadar bunların ölçülmesine ve değerlendirilmesine olanak tanıyacak göstergeler setinin de belirlenmesi ve bunların etkin ve verimli bir şekilde uygulanması noktasındaki üst yönetici iradesiyle uygulayacak personelin nitelik ve motivasyonu ilişkilidir. Dolayısıyla raporların doğruluk ve güvenilirliğinde olduğu gibi faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi de gene yönetim yapısı ve süreçleriyle ilişkili olmaktadır.

3.3. Yasa ve Yönetmeliklere Uygunluk

COSO iç kontrol çerçevesinin amaçlarından birisi de “yasa ve yönetmeliklere uygunluk” tur (Özbek, 2012). Buna göre kurum, ilgili olduğu mevzuata uymak durumundadır. Mevzuat kapsamında KYKP, BGUS ve BKP de sayılmaktadır. Zira bunlar Kanuna dayanılarak çıkartılmış olan ve KA tarafından dikkate alınması gereken idari ve teknik nitelikteki rehber ve üst talimat niteliğindedirler. Mevzuata uygunluk ile

ilgili riskler belirlenmeli ve buna karşılık verecek etkin kontrol noktaları ve faaliyetleri oluşturulmalıdır. Bunun için de yönetim yapısının sağlıklı olması ve yönetim süreçlerinin belirlenmiş olması gerekir.

Ankara Kalkınma Ajansında mevzuata uygunluk ile ilgili olarak bağımsız dış denetim raporunda bu husustaki ifadelerde her hangi bir olumsuz tespitte yer verilmediği görülmüştür. Ancak, iç denetim raporlarında harcama sonrası uygunluk ile ilgili riskleri en aza indirecek ve mali kontrol sistemini iyileştirebilecek özellikli tespit, değerlendirme ve önerilerde bulunulmuştur. En zayıf halka da özellikle proje yararlanıcıları ile Teknik Destek Programı (TD ve Doğrudan Faaliyet Desteği Programı (DFD) kapsamındaki ödemelerde şekilsellik ve evrak üzerinde yapılan kontrollerin fazla olmasına rağmen program ve proje amaçlarının gerçekleşip gerçekleşmediği, beklenen hizmetin sağlanıp sağlanmadığı ve bölgesel kalkınma açısından katma değer üretilip üretilmediği konularındaki zafiyetlerdir.

Dış denetim raporlarında hesapların ve muhasebe kayıtlarının uygunluğuna dair beyanları ile mal ve hizmet alımlarına yönelik herhangi bir itiraz ve şikâyet başvurusu olmaması düşük risk kapsamında değerlendirilerek bu alana yönelik yüksek risk hususuna yönelik bir bulguya ihtiyaç duyacak tespitte bulunulamamıştır. Ancak mevzuata uygunluğun tespit edilebilmesi için tüm süreçleri kapsayan her türlü mevzuatla ilgili olan tüm hükümlere uygunluğun sadece şekilsel değil esaslı ve kapsamlı olarak test edilmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

Ayrıca mevzuata uygunluğu sağlayacak olan temel faktörlerden birisi olan “görevlerin ayrılığı ilkesi” gereğince projelere ait mali kontrol ve denetimlerin sürecin uygulanmasında görevi olmayan IDB yerine, muhasebeden sorumlu birim tarafından (uygun kariyere sahip personelce) yürütülmesinin kontrol zafiyeti oluşturduğu ve aynı zamanda program ve proje amaçlarına ulaşmanın önünde engel teşkil ettiği iç denetim raporlarında belirtilmiştir.

3.4. Varlıkların Korunması

COSO çerçeve standardında olmamasına rağmen Birleşmiş Milletler (BM) dâhil pek çok uluslararası ve

Kamu İç Kontrol Rehberi iç kontrol amaçlarına “varlıkların korunması” başlığında dördüncü bir amaç eklemektedir. BM denetim rehberinde B.7.1. maddesinde ifade edildiği gibi; *“israf, suiistimal, kötü yönetim, hatalar ve yolsuzluktan kaynaklanan kayıp, kötü kullanım ve zararlara karşı varlıkların korunması”* olarak dördüncü iç kontrol amacı tanımlanmaktadır. Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI) tarafından hazırlanan iç kontrol rehberinde aynı şekilde tanımlamaya yer verildiği görülmektedir (Özbek, 2012). Ancak, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Rehberinde bu şekilde dördüncü bir amaca yer verilmeyerek sadece COSO orijinal standartta mevcut olan üç amaç kullanılmıştır.

Varlıkların korunması BYKP, BGUS ve BKP çerçevesinde düşünüldüğünde ulusal ve bölgesel yeraltı ve yerüstü varlıkların israf edilmemesi, bu anlamda potansiyellerinin ortaya çıkarılarak işletilerek ekonomik değer kazanmalarının sağlanması ve insanlığın istifadesine sunulması için bu anlamdaki dinamiklerin harekete geçirilmesi gerekir. Bu da KA kurumsal amaçları arasında olan en temel hususlardandır. Kurumsal yönetim açısından da varlıkların korunması sadece ekipman ve maddi varlıklar değil, fikri haklar ile beşeri sermayenin de korunması gerektiği ifade edilebilir. Bu anlamda uzman potansiyelini iyi kullanması ve personel motivasyonunu koruyarak onların birer kalkınma öncüsü ve değişim liderli haline gelmelerini sağlamak da varlıkların korunması kapsamında değerlendirilebilir.

Ankara Kalkınma Ajansının beşeri, maddi, elektronik, fikri ve manevi varlıklarının tespitinin ve sınıflandırmasının yapılmamış olduğu görüldüğünden dolayı öncelikle bu konuda bir çalışma yapılması gerekmektedir. Bu şekilde varlıklar belirlendikten, tasnif edildikten ve sorumlulukları atandıktan sonra bunları tehdit eden risklerin belirlenerek ona göre iç kontrol faaliyeti önerilebilmesi olanaklıdır. Beşeri sermaye açısından hangi yetenek ve potansiyellerinin olduğu, fikri haklar kapsamında değerlendirilebilecek ne tür ve miktarda yayın ve varlıklarının mevcut olduğunun öncelikle tespit edilmesi gerekir. Ajansta doğrudan görevi olmayan personel tarafından yazılmış yazılımların Ajans envanterine kaydedilerek ilgili

personelin ayrılması durumunda fikri mülkiyet hakları kapsamında hukuki ihtilafların oluşmamasının ve Ajansta başka personel tarafından kaynak kodlarının geliştirilebilmesinin güvenceye alınması gerektiği denetim raporlarında ifade edilmiştir.

Tasarlanacak kontroller için dördüncü amaç olarak belirlenen “varlıkların korunması” iç kontrol noktaları ve faaliyetleri tespit edildiğinde dikkate alınmalıdır. Ayrıca varlıkların korunması ile ilgili risklerin de belirlenerek öngörülecek kontrollerin bu riskleri adreslemesi ve buna uygun bilgi ve iletişim alt yapısının kurularak izleme faaliyetlerinde tekrar dikkate alınması gerekmektedir. Şimdi kontrol amaçlarından sonra iç kontrol sisteminin bileşenlerinin ortaya konularak bileşenler açısından ne tür zafiyetlerin mevcut olduğunun değerlendirilmesi yapılacaktır. Ancak COSO iç kontrol sistemi bileşenlerinden sadece bilgi ve iletişim ile ilgili bileşeni analiz edilecektir.

4. İÇ KONTROL BİLEŞENLERİ

COSO iç kontrol standardına göre iç kontrol bileşenleri iç kontrol sisteminin nelerden oluşması gerektiğini ortaya koymaktadır. Buna göre, iç kontrol sisteminin varlığı için öncelikle iç kontrol ortamının oluşturulması gerekir. İç kontrol ortamı iç kontrol sisteminin temelini teşkil etmekte ve diğer bileşenlerin varlığına da zemin hazırlamaktadır. Daha sonra risk yönetiminin mevcut olması gerekir. Bundan sonra da bu riskleri yönetmeye çalışacak olan kontrol faaliyetlerinin mevcut olması gerekir. Bu kontrol faaliyetleri üzerinde bilgi ve iletişimin kurgulanması ve en nihayetinde izleme ve değerlendirme sisteminin mevcut olması gerekir (Uzun, 2007). İç kontrol birbiriyle ilişkili olup, yönetimin bir işi yürütme biçiminden türetilir ve yönetim süreciyle bütünleştirilir. Bileşenler kısaca şu şekilde ifade edilebilir:

4.1. Kontrol ortamı

Kontrol ortamı, bir kuruluşun kültür ve yönetim tarzını belirlerken çalışanlarının kontrol bilincini de etkiler. Disiplin ve yapı sağlayan diğer tüm iç kontrol bileşenleri için bir temel eleman ortamdır. Kontrol

ortamı faktörleri arasında işletme çalışanlarının bütünlüğü, etik değerleri ve yeterliliği; yönetimin felsefesi ve çalışma tarzı; yönetimin otorite ve sorumluluk atama ve çalışanlarını örgütlenme ve geliştirme şekli; ve yönetim kurulu tarafından gösterilen dikkat ve yönlendirme gibi temel dinamikler dikkate alınmaktadır.

4.2. Risk değerlendirme

Her işletme, dış ve iç kaynaklardan değerlendirilmesi gereken çeşitli risklerle karşı karşıyadır. Risk değerlendirmesinin ön koşulu, farklı düzeylerde bağlantılı ve dahili olarak tutarlı hedeflerin oluşturulmasıdır. Risk değerlendirme, hedeflerin gerçekleştirilmesi ile ilgili risklerin tanımlanması, değerlendirme ve analizidir ve bu bileşen risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğinin belirlenmesi için bir temel oluşturur. Ekonomik, endüstri, mevzuat ve çalışma koşulları değişmeye devam edeceğinden, değişimle ilgili özel riskleri tanımlamak ve bunlarla başa çıkmak için gerekli olan bir takım uygun mekanizmalara ihtiyaç vardır.

4.3. Kontrol aktiviteleri

Kontrol faaliyetleri, iş hedeflerine ulaşmayı kolaylaştıran ve yönetim direktiflerinin yürütülmesine yardımcı olan politika ve prosedürlerdir. İşletmenin

hedeflerine ulaşma risklerini ele almak için gerekli önlemlerin alınmasına yardımcı olurlar. Kontrol faaliyetleri kuruluşun her yerinde, her düzeyde ve tüm işlevlerde gerçekleşir. Bunlar, onaylar, yetkilendirmeler, doğrulamalar, mutabakatlar, işletme performansının gözden geçirilmesi, varlıkların güvenliği ve görevlerin ayrılması gibi çeşitli prosedürel, mantıksal ve fiziksel faaliyetleri içerir.

4.4. Bilgi ve iletişim

İlgili ve yeterli düzeydeki bilgi, insanların sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlayan bir biçim ve zaman çerçevesinde tanımlanmalı, ele geçirilmeli ve iletilmelidir. YBS uygulamaları ve bilgi sistemleri, işletmeyi yönetmeyi ve kontrol etmeyi mümkün kılan operasyonel, finansal ve uyumlulukla ilgili bilgileri içeren raporlar üretir. Yalnızca dahili olarak oluşturulmuş verilerle değil, aynı zamanda bilinçli iş karar vermesine ve dış raporlamaya izin vermek için gerekli olan dış olaylar, faaliyetler ve koşullar hakkında da bilgi verir. Etkili iletişim, daha geniş bir anlamda, organizasyon boyunca aşağı, yukarı yöne ve yukarı doğru akmalıdır. Tüm personel, üst yönetimden kontrol sorumluluklarının ciddiye alınması gerektiği konusunda açık bir mesaj almalıdır. Müşteriler, vatandaşlar, tedarikçiler, düzenleyiciler ve hissedarlar gibi dış taraflarla da etkili iletişimin olması gerekir.

Şekil 1. COSO İç Kontrol Bileşenleri



(<https://teolupus.com/teo/ic-kontrol-bilesenleri-ve-ilkeleri-kaynagindan-esinlenerek-yazar-tarafindan-hazirlanmistir>)

4.5. İzleme

İç kontrol sistemlerinin izlenmesi gerekir. Bu izleme, sistemin zaman içindeki performansının kalitesini değerlendiren bir süreçtir. Bu süreç, devam eden izleme faaliyetleri, ayrı değerlendirmeler veya bu ikisinin bir kombinasyonu ile gerçekleştirilir. İşlemler sırasında sürekli izleme gerçekleşir. Düzenli yönetim ve denetleme faaliyetlerini ve personelin görevlerini yerine getirirken gerçekleştirdiği diğer eylemleri içerir. Ayrı değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı öncelikle risklerin değerlendirilmesine ve devam eden izleme prosedürlerinin etkinliğine bağlı olacaktır. İç kontrol eksiklikleri, üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirilen ciddi konularla birlikte yukarı yönde rapor edilmelidir. İç denetim mekanizması da bu izleme sürecinde önemli bir role sahiptir. Yukarıda kısaca tanıttığımız yapı ve aşağıdaki şekilde görülen beş adet iç kontrol bileşenine göre KA durumu hakkında yapılacak analizler ayrıntılı olarak verilebilir. Ancak, araştırmamızın sınırları sadece bilgi ve iletişim bileşeni olarak belirlendiği için bilgi ve iletişim bileşeni çerçevesinde detaylı analiz ve değerlendirmeler yapılabacaktır.

5. BİLGİ ve İLETİŞİM BİLEŞENİ ANALİZİ

Bilgi ve iletişim COSO iç kontrol sistemi bileşenlerinin dördüncüsüdür. Buna göre, kontrol ortamı, risk yönetme, kontrol faaliyetleri ve izleme kurum içi bilginin oluşturulması, tutulması, analizi ve paylaşımı il bunun üzerinden yapılan doğru iletişim faaliyetleri sayesinde gerçekleştirilebilir. Etkin bir bilgi yönetimi ve iletişimin mevcut olmadığı durumda kontrol ortamının, risk yönetiminin, kontrol faaliyetlerinin ve izlemenin iç kontrol sistemi açısından istenilen sonuçları doğurması olanaklı değildir. Bu nedenden dolayı bir kurumda etkin bir iç kontrol sistemi için bilgi ve iletişim alt yapısı ve uygulamalarının belirli bir düzeyde olması gerekmektedir.

5.1. Bilginin özellikleri

Kurumlar, diğer iç kontrol bileşenlerinin etkin bir şekilde işleyebilmesini desteklemek için uygun ve ka-

liteli enformasyonu elde eder ve üretirler. Etkin bir bilgi ve iletişim alt yapısı ve uygulamalarının sürdürülebilirliği açısından bilgi yönetiminin ve sisteminin kurulması gerekir. İşlenen bilginin de zamanlılık, ilgililik, erişilebilirlik, anlaşılabilirlik, kullanılabilirlik, tamlık, doğruluk ve güncellik gibi bir takım özelliklere sahip olması gerekir. Buna göre bir takım basamakların takip edilmesi gerekmektedir:

- Enformasyon gerekliliklerini belirle,
- Verinin iç ve dış yollarını tespit et,
- Gerekli verileri enformasyona dönüştür,
- Kaliteyi işleme sürecinde sağla,
- Maliyet ve yararları dikkat al.

Kurumlar, iç kontrolün amaçları ve sorumlulukları diğer iç kontrol bileşenlerinin işleyişini desteklemek için içeriden enformasyonu iletirler. Bu da bir takım özelliklerin gerçekleştirilmesini gerektirir:

- Personelle, YK ile ve iç kontrol bileşenlerini etkileyen dış paydaşlarla iletişim kur,
- Ayrı iletişim kanallarını oluştur,
- Uygun bir iletişim metodunu seç.

5.2. Bilgi Yönetim Süreci

Bilgi ihtiyaçlarının tespit edilmesi, planlanması, kurum içi ve kurum dışı kaynaklarla iletişime geçilmesi, depolanması ve gözden geçirilmesi gibi süreçler bilgi yönetimini oluşturur. Bilgi ihtiyaçları planlanırken, kimin, ne zaman, ne tür bilgiye, hangi kaynaklardan ve hangi kapsamda ihtiyaç duyduğunun tespit edilmesi gerekir. Bilginin oluşturulması ve toplanması sürecinde yazılı, görsel, elektronik ve diğer bilgi kaynakları tespit edilir. Bilginin organizasyonu sürecinde bilginin kurumsal amaçlar için tasnifi, işlenmesi, ayıklanması, biçimlendirilmesi ve istenilen şablonlara yerleştirilmesi gerekmektedir.

Yönetim, kurum genelinde yerleşik raporlama hatlarını kullanarak içerik kalite bilgilerini iletmelidir. Kaliteli bilginin zamanında iletilmesi, personelin hedeflere ulaşma, riskleri ele alma ve iç kontrol sistemini destekleme yolunda etkili bir şekilde çalışmasını sağlar. Yönetim, kilit personele iç kontroller için sorumluluklar atamalıdır. Yönetim, hedeflere ulaşıl-

masına yardımcı olmak için personelden organizasyonun operasyonel süreçleri hakkında kaliteli bilgi toplamalıdır. Yönetimden ve personelden raporlama hatlarında akan kalite bilgisini almak için bir gözetim organı kurulmalıdır. Uygun bir iletişim yönteminin seçilmesinde çeşitli faktörler dikkate alınmalıdır. Dikkate alınacak bazı faktörler şunlardır:

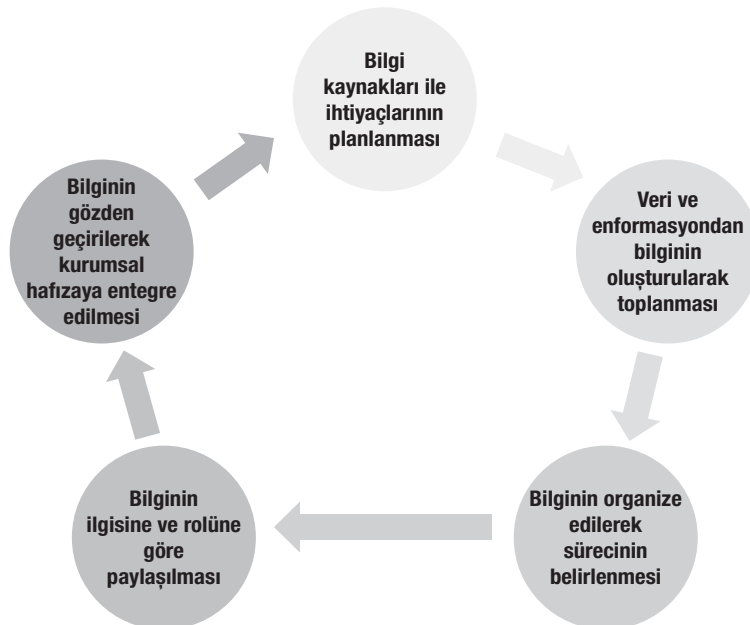
- Hedef kitle - hedeflenen alıcılar
- Bilginin amacı ve türü
- Gerekliğinde bilginin mevcudiyeti
- Dağıtım maliyeti
- Yasal veya düzenleyici gereklilikler

En kritik iletişim kanallarından biri, yönetim ve personeli arasındaki iletişimidir. Yönetim, iç kontrolün performansı, gelişmeleri, riskleri ve işleyişi ve diğer ilgili olaylar ve konular hakkında güncel tutulmalıdır. Aynı şekilde yönetim, personeline ihtiyaç duyduğu bilgileri iletmeli ve geri bildirim ve yön sağlamalıdır. Yönetim ayrıca davranışsal beklentileri ele alan spesifik ve yönlendirilmiş iletişimi sağlamalıdır. Bu, kurumun iç kontrol felsefesi ve yaklaşımının açık bir beyanını ve yetki devrini içerir. İletişim, etkili iç kont-

rolün önemi ve ilgisi hakkında farkındalığı artırmalı, kurumun risk iştahını ve risk toleranslarını iletmeli ve personeli iç kontrol bileşenlerini etkileme ve desteklemedeki rolleri ve sorumlulukları konusunda bilinçlendirmelidir. İç iletişimlere ek olarak, dış iletişim kuruluşun hedeflerine ulaşma derecesi üzerinde oldukça önemli bir etkiye sahip olabilecek girdiler sağlayabileceğinden, yönetim dış taraflarla iletişim kurmak ve onlardan bilgi almak için yeterli araçların olmasını sağlamalıdır. İç ve dış iletişimlerden gelen girdilere bağlı olarak, yönetim gerekli önlemleri almalı ve zamanında takip eylemlerini gerçekleştirmelidir.

Bilginin kullanılması ve paylaşılması sürecinde bilgi planlara, uygulamalara, faaliyetlere ve raporlara esas içeriği belirlemek için kullanılarak iç ve ilgili dış paydaşlarla paylaşılır. Özellikle görev değişikliklerinde zimmetlenmiş evrak ve malzemenin devir teslimi dışında görev sırasında tecrübe ile elde edilerek biriktirilmiş olan bilgilerin de paylaşılması gerekir. Bilginin gözden geçirilmesi ve korunması da yeniden değerlendirme ve depolama süreçlerini kapsar. Bu kapsamda bilginin bütünlüğünün muhafaza edilmesi, güvenliğinin temin edilmesi, erişim ve gizlilik kurallarına riayet edilmesi ve periyodik olarak yedeklenmesi gerekmektedir.

Şekil 2. Bilgi Yönetimi Süreci



(Yazar tarafından hazırlanmıştır)

Bilgi ve iletişim faaliyetleri sözlü ve yazılı olmak üzere iki kısma ayrılır. Ajansta yazılı iletişimin EBYS elektronik resmi evrak yönetim sistemi ile elektronik posta yoluyla gerçekleştirildiği, sözlü iletişimin birim içi ve kalkınma ajansının içi toplantılar ve telefon görüşmeleri yoluyla gerçekleştirilmeye çalışıldığı anlaşılmıştır. Çalışmamızda bilgi yönetim sistemleri ile iletişim faaliyetlerinin bu başlık altında incelenmesinde yarar görülmüştür.

5.3. Bilgi Yönetim Sistemleri

Kalkınma Ajanslarında ise entegre bir yönetim bilgi sistemi mevcut değildir. Birbirinden ayrı sistemler kullanılmaktadır. Temel olarak kullanılan YBS ile KAYS sistemleri ile ilgili olarak iç kontrol zafiyetleri noktasında bir takım analizler yapılacaktır:

5.3.1. Yönetim Bilgi Sistemi (YBS)

Aşağıda ara yüzü görülen YBS ile ilgili olarak kurum içerisinde bu yönde resmi bir proje veya görev olmadığı halde farklı birimlerden birkaç personelin kişisel inisiyatifleriyle başlattıkları ve güncelleme yapmaya çalıştıkları tespit edilmiştir. Kuruma sağladıkları katma değer ile motive olma ve kendi yetkinliklerini gösterme anlamında örnek çalışmaların mevcut olduğunu göstermesi anlamında değer ifade etmektedir. Ancak bu durumun değiştiriciler, test ediciler ve uygulayıcıların ayrı olması gerektiği noktasında görevlerin ayrılığı ilkesine, nesnellığe, gayri şahsiliğe, kurumsal süreç yapılanmasına ve hesap verebilirlik gerekliliklerine uygun olmadığı da tespit edilmiştir.

Şekil 3. YBS içerisinde ÇP modülü arayüzü

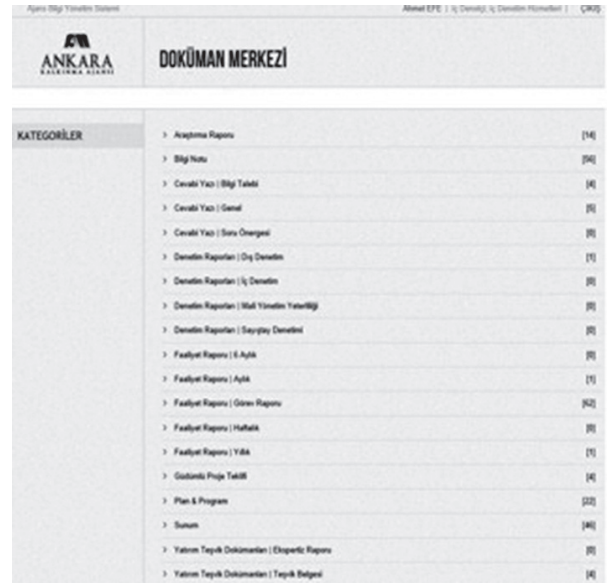


(Efe, 2015)

Kalkınma Ajanslarının bazısında kullanılan Paydaş Veri Tabanı (PVT) sistemi 2014 yılı Ağustos ayında Ajans Bilgi Yönetim Sistemine dönüştürülmüş ve PVT fonksiyonları da bunun bir modülü haline getirilmiştir. PVT sisteminde 9151 paydaş kaydı ve 1461 aktivite kaydı oluşturulmuş olduğu tespit edilmiştir. Ancak bu kayıtların güncel olmamakla birlikte çoğunun eksik öğelerinin olmasından dolayı tam kayıt ve bütünlüklü olmadığı da anlaşılmıştır.

YBS içerisinde çalışma planı (ÇP) doküman merkezi, iç kontrol, insan kaynakları, PVT ve tüketim malzemeleri başlıkları altında 6 adet modül bulunmaktadır. Yukarıdaki şekilde görüldüğü gibi, ÇP modülünde ÇP oluşturma mekanizması ile önceki ÇP belgeleri bulunmaktadır. Bu anlamda ÇP ile ilgili dokümantasyona da erişimin olanaklı olduğu tespit edilmiştir.

Şekil 4. YBS içerisinde doküman merkezi modülü

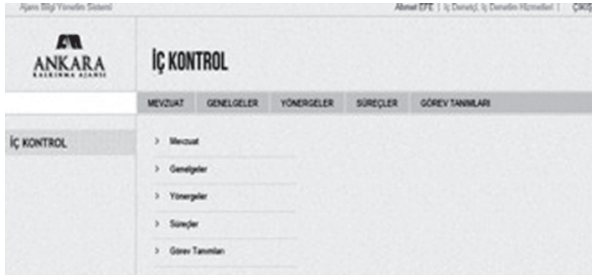


(Efe, 2015)

Yukarıdaki şekilde görüldüğü üzere, YBS içerisindeki doküman modülünde raporlamalarla birlikte bir takım belgelerin bulunduğu görülmektedir. Bu dokümanlar normalde EBYS sisteminde ve intranet ortamında mevcut olmasına rağmen bu şekilde bir modül oluşturulmuş ve el yordamıyla unutulmamışsa buraya da bir takım belgeler yüklenmektedir. Dolayısıyla aralarında otomatik mutabakat mekanizması da bulunmadığından dolayı ayrı ayrı veri girişi yapmak

gerekmektedir. Bu da BT yönetişi ve veri tutarlılığı açısından bir zafiyet teşkil etmektedir.

Şekil 5. YBS içerisinde iç kontrol modülü arayüzü



(Efe, 2015)

Bu yukarıdaki arayüzde mevzuat, genelgeler, yönergeler, süreçler ve görev tanımları başlıkları altında ayrı modüller bulunmaktadır. Burada da gene web sayfası ve diğer sistemlerle entegre olmamasından dolayı ayrı veri girişi gerekmektedir.

Şekil 6. YBS içerisinde İK modülü arayüzü



(Efe, 2015)

Yukarıdaki şekilde görüldüğü üzere insan kaynakları modülü de organizasyon şeması, personel fotoğraf ve telefonları, personel istatistikleri, kişisel bilgiler, aldığı görevlendirmeleri, izin, eğitim, aile ve zimmet kayıtları bulunmaktadır. Ancak personel bu sayfada kendi bilgilerini girememekte tüm veriler İK personeli tarafından girilmesi gerektiğinden bazen akamalar ve güncel olmayan veriler bulunabilmektedir.

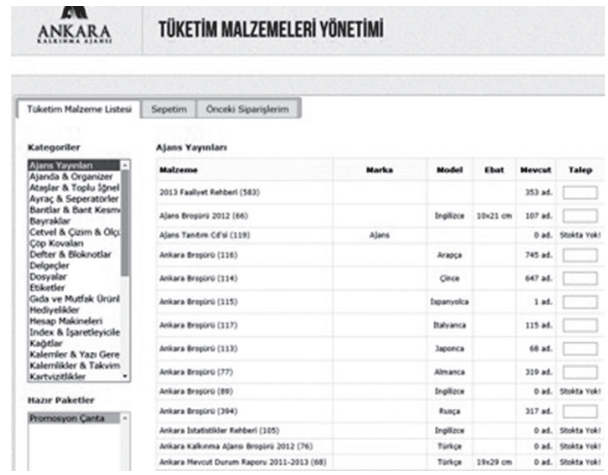
Şekil 7. YBS içerisinde PVT modülü arayüzü



(Efe, 2015)

Şekil 7'de de görüleceği üzere PVT modülünde paydaşlar, aktiviteler ve görevler görülmekte ve her personel her türlü aktivite, toplantı görüşme ve elektronik posta dâhil tüm faaliyetlerini bu sisteme girmek durumundadır. Bu sistem KAYS, EBYS ve Outlook ile entegre değildir. Personel çoğu işlerini Outlook takvim ve görev modülünde tutarken aynı zamanda buraya da giriş yapmak zorunda kalmaktadır. Bu da sistemlerin ek iş yükü haline gelmesi, eksik veri girişi yapılması ve verimsiz işlemesi nedeniyle güven erozyonuna uğrayabilmelerine neden olabilmektedir.

Şekil 8. YBS içerisinde tüketim malzemeleri yönetim modülü



(Efe, 2015)

Yukarıdaki şekilden de anlaşılacağı üzere tüm tüketim malzemeleri ile promosyon malzemelerinin sipariş, dağıtım, depolama vb. gibi faaliyetleri bu modül aracılığıyla takip edilebilmektedir. Bu modül bazen hata verse de genelde verimli çalışmakta ve stok takibi açısından bir kontrol noktası da oluşturmaktadır.

Şekil 9. YBS içerisindeki araç yönetim ara yüzü



(Efe, 2015)

Yukarıda görülen arayüz de tüm personel tarafından değil sadece İK personeline kullanılabilen araç yönetim sistemini göstermektedir. Buna göre araç talepleri PVT etkinlik ve görevleri içerisinde gidilecek yer ve zaman bilgisine göre araç ihtiyacı İK personeli tarafından araçların tahsis edilmesini ve takibini sağlamaktadır.

5.3.2. Kalkınma Ajansları Yönetim Sistemi (KAYS)

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı koordinasyonunda TU-BİTAK-YTE tarafından yürütülen KAYS Projesi'nin amacı KA kurumsal işleyişini güçlendirmek, şeffaf ve hesap verebilir bir bilgi yapısıyla KA ve STB süreçlerinin bu anlamda işlerliğinin kolaylaştırılmasını amaçlamaktadır (TUBİTAK-YTE, 2014). KAYS, ihtiyaçlara ve kaynak durumuna göre sürekli yeni modüllerle geliştirilmekte ve KA tarafından yürütülen tüm süreçleri elektronik ortamda yürütme, yönetme, kaydetme, kontrol ve izleme gibi pek çok olanak sağlayabilmektedir. Buna göre bölgesel kalkınma planındaki hedefler doğrultusunda hazırlanan çalışma programı ve destek programları kapsamındaki program ve projelere ait her türlü mali, teknik ve idari süreçlerin BT ortamında yürütülmesine olanak tanımaktadır. Mevcut durumda KAYS, KA ana hizmet süreçlerine;

- Proje ve faaliyet destek yönetimi
- Paydaş veritabanı yönetimi
- Performans yönetimi
- İnsan kaynakları yönetimi
- Yatırım destek ofisleri yönetimi
- Yurt dışı ziyaret yönetimi
- EBYS entegrasyonuna ilişkin etkinliği ve verimliliğin artırılmasına yönelik olarak modüller, bütünleşik ve merkezi bir bilgi sisteminin sürekli geliştirmesini sağlamaktadır.

Şekil 10. KAYS içerisinde KA rolleri

Rolü Seçiniz	
<input type="radio"/>	Ajans Personeli Değerlendirme Komisyonu Üyesi
<input type="radio"/>	Değerlendirme Komitesi Kullanıcısı
<input type="radio"/>	Gerçekleştirme Görevlisi
<input type="radio"/>	Planlama, Programlama ve Koordinasyon Birimi Kullanıcısı
<input type="radio"/>	Program Yönetim Birimi Kullanıcısı
<input type="radio"/>	Program Yönetim Birimi Başkanı
<input type="radio"/>	Yönetim Kurulu Kullanıcısı
<input type="radio"/>	Çalışma Programı Bütçe Yetkilisi
<input checked="" type="radio"/>	Genel Sekreter Kullanıcısı
<input type="radio"/>	İç Denetçi
<input type="radio"/>	İzleme ve Değerlendirme Kullanıcısı
<input type="radio"/>	İzleme Değerlendirme Birimi Başkanı
<input type="radio"/>	İnsan Kaynakları Yetkilisi
<input type="radio"/>	Muhasebe Yetkilisi
<input type="radio"/>	BD Seçim Komisyonu Üyesi

(Efe, 2015)

5.4. İletişim

İletişim, personel arasında kurumsal hedefler çerçevesinde hizmet sunulması, kararların hazırlanması ve paylaşımları, faaliyetlerin yürütülmesi ve koordinasyonu gibi amaçlarla yapılan enformasyon ve bilgi paylaşımı veya mübadelesidir. Kurum içi-dışı, yazılı-sözlü, elektronik-yüz yüze, kurumsal-bireysel, formal-informel ve toplu-bireysel şekillerde sınıflandırılabilen iletişim alt yapısının sağlıklı olması iç kontrol bileşenleri açısından önem arz etmektedir. İletişim prensipleriyle ilgili uygulamalar Tablo 1'de belirlenmiştir:

Çoğu kurumsal sorunların temelinde sağlıklı olmayan iletişim yapısının ve iletişim yollarındaki arızanın veya etkin olmayan iletişim biçimlerinden ya da yetersiz iletişim faaliyetlerinden kaynaklandığı söylenebilir. Özellikle KA sistematiğinde bölgesel kalkınma işbirliği, danışma, koordinasyon, yerel potansiyeller, bölgesel dinamikler, enerji ve ortak çalışma gibi temel kavramlar üzerinde kurgulanmış olmasından dolayı KA'nın kendi bölgesine iletişim şampiyonu ve iletişim öncüsü veya kolaylaştırıcısı gibi çok kritik bir fonksiyon icra etmesi beklenmektedir. Ancak uygulamada, mevzuat tarafından istenilen iletişim yapılarından olan KK'nın en az yılda iki defa toplanması gibi hususlarda olabildiğince şekilsel, formel ve prosedür gereği yapılan etkisiz toplantılar haline geldiği bilinmektedir. Bu bağlamda diğer paydaşlarla olan iletişimlerinin de sağlıklı olamayacağı ve dolayısıyla bu anlamda bir kontrol zafiyetinin mevcut olduğu söylenebilir.

KA birimleri tarafından yapılan etkinliklerin paydaş veri tabanı denilen PVT sistemine dâhil edilerek bu konuda bir kurumsal hafıza oluşturuluyor olması ciddi bir gelişme olarak kaydedilerek bu konudaki ilerlemeler teşvik edilmiştir. Ancak burada, iletişimin KA hedeflerine ulaşmadaki hayati öneminin personel tarafından anlaşılması ve bilgi ve iletişimde kullanılan araçların ve sistemlerin entegrasyonu büyük önem arz etmekte olduğundan sistemlerin karşılıklı konuşabilmesini ve uyumlu çalışabilmesini temin etmeye çalışmanın önemi Ankara Kalkınma Ajansı iç denetim raporlarında ifade edilmiştir. Bunun yanı sıra Ajansta elektronik iletişimin ve bilgi paylaşımının yaygınlaştırılması için iç denetçi tarafından bir Olur alınarak

tüm birim başkanları, Genel Sekreter ve iç denetçinin takvimlerinin paylaşılması uygulaması başlatılarak birimler arası yatay ve dikey olarak iletişimin artırılması amaçlanmıştır. Zamanı etkin kullanabilmek

ve mekânsal engelleri aşacak şekilde Ajans'ta özellikle yönetim düzeyinde elektronik posta gibi araçların daha fazla yaygın bir şekilde kullanılmasının önemi vurgulanmıştır.

Tablo 1. Kurum İçi İletişim Prensipleri ve Yöntemleri

KURUM İÇİ İLETİŞİM PRENSİP ve YÖNTEMLERİ İLE ZAFİYETLER	
İletişim Prensipleri	Yöntem
<p>Üst yönetim ve çalışanlar kurum içi iletişim sistemini kavramalı ve bu sistemdeki sorumluluklarının bilincinde olmalıdır.</p> <p>Kurum içi iletişim faaliyetleri ve süreçleri düzenli aralıklarla izlenmeli, gerektiğinde revize edilmeli ve değişen idari yapıya uygun yeni iletişim yöntemleri belirlenmelidir.</p> <p>Personelin üst yönetime değerlendirme, öneri ve sorunlarını iletebilmeleri sağlanmalıdır.</p>	<p><u>İdarenin kurum içi iletişim sisteminin işleyişi, yapılması gerekenler ve sorumluluklar hakkında çalışanlara düzenli olarak yazılı veya elektronik ortamda bilgilendirme yapılması:</u> Bu konuda KA özelinde gerekli özeline ve etkili mekanizmaların verimli çalıştırılmadığı söylenebilir. KAYS sisteminde hiçbir şekilde iletişim ortamı oluşturulmamış olduğu tespit edilmiştir. En azından kısa mesajlaşmaya, haberleşmeye, otomatik uyarılara ve bilgi paylaşımına imkân verilmesi gerekir. Örtük bilginin kurumsallaştırılması ve öğrenen kurumlar haline gelebilmek için özellikle KAYS içerisinde interaktif bir iletişim ağının tesis edilebilmesi ve bunun tarihsel kayıtlarına erişim olanağının sağlanması gerekir.</p> <p><u>İdarenin misyon, vizyon ve hedefleri ile özel hedeflerinin, görev ve sorumlulukları çerçevesinde tüm personele duyurulmasına ilişkin gerekli mekanizmaların oluşturulması.</u> (İntranet, internet, ilan panoları, üst yönetici bilgilendirmeleri...): KA özelinde aşağıdan yukarıya verimli işlerken yatay ve yukarıdan aşağıya bilgilendirmelerin yetersiz olduğu söylenebilir.</p>
<p>Yönetici ve çalışanlar arasındaki iletişim, idarenin amaçlarını ve misyonunu gerçekleştirmeye yönelik açık ve paylaşımcı olmalıdır.</p> <p>Personelin, idarenin hedefleriyle bireysel hedeflerini birleştirebilmesi gerekmektedir.</p>	<p><u>Düzenli toplantılar, çalışanların fikir ve önerilerinin dinlenmesi ve dikkate alınmasına yönelik iletişim kanallarının açık tutulması:</u> KA özelinde düzenli toplantıların yapılmadığı söylenebilir. Toplantılarda da verimli ve etkili bir zaman ve toplantı yönetimi yapılmadan duruma göre uygulamaların mevcut olduğu söylenebilir.</p> <p><u>Kurum içi iletişim seminerleri ve eğitim programları düzenlenmesi:</u> Bu hususta KA özelinde ciddi ilerleme katedilmesi gerektiği söylenebilir. Bakanlık personeli ile KA personeli arasında her hangi bir yapılandırılmış iletişim mekanizması ve toplantı düzenleme sisteminin mevcut olmaması ciddi bir zafiyet olarak ifade edilebilir.</p>
<p>Personel, yönetimin karar almak ve idarenin hedeflerini gerçekleştirmek üzere ihtiyaç duyduğu bilgiyi zamanında, tam ve doğru biçimde iletmelidir.</p> <p>Bu amaçla personele; bilginin ne zaman, hangi kapsamda, ne yolla ve hangi birimden talep edildiği yönetici tarafından bildirilmelidir. Yöneticiler personeli idarenin politika, amaç ve hedefleri hakkında bilgilendirmelidir.</p>	<p><u>İdare içinde, faaliyet ve işlemlere ilişkin personelden yöneticilere doğru işleyen bir raporlama sisteminin kurulması (toplantı tutanakları, birim faaliyet raporları, sözlü veya elektronik ortamda bilgi alış-verişini sağlayan devamlı bir sistem, yöneticinin günlük faaliyetleri izleyebileceği raporlama sistemi gibi):</u> KA özelinde haftalık birim faaliyet raporları ancak bilinen hususların GS'ye resmi olarak iletilmesi şeklinde işletilmektedir. Sözlü raporlama ve bilgilendirmeler yatay ve yukarıdan aşağıya işletilmemektedir. STB ile olan iletişim de oldukça resmi ve yapılan raporlamaların uygulamada bir etkisi olmamaktadır. İdare stratejik planı, performans programı, birim operasyonel planlarının duyurulması ve izlenmesi: KA özelinde BKP, stratejik plan ve ÇP belgelerinin yeterli bir şekilde izlenmediği ve takip edilmediği bilinmektedir.</p>
<p>Hiyerarşik olarak aynı düzeyde bulunan çalışanlar arasında bilginin etkin paylaşımını sağlayan mekanizmalar oluşturulmalıdır. Bilgi paylaşımında bulunması gerektiği belirtilen personel ve birimlerin görev tanımlarında bu durumun belirtilmesi ve personel duyurulması gerekmektedir.</p>	<p><u>Yöneticilerin kendi aralarında düzenli aralıklarla, görev alanları ve yönetimle ilgili sorun ve önerileri hakkında fikir paylaşımında bulunmalarını sağlayacak toplantılar düzenlenmesi:</u> Birim başkanları haftada bir toplanırlarken plansız ve yapılandırılmamış bir şekilde sohbet havasında toplantılar yapılabilmekteyse de iç denetim raporunda iç denetçinin de davet edilmesinin öneme özellikle vurgu yapıldığı halde uygulama değiştirilmemiştir. Birim başkanlarının diğerlerinin huzurunda değil de GS ile olan ikili ilişkilerine göre kendi birimlerine has kararları aldırılmayı tercih etmeleri devam edelmektedir.</p> <p><u>Aynı kademede yer alan çalışanlar arasında yapılacak toplantılar ve faaliyetlerin izlenebilmesi amacıyla bir sistem kurulması. Her hiyerarşik gruba ait E-Posta grubunun oluşturulması:</u> PVT (paydaş ilişkileri veri tabanı) adı altında ajansa has bir sistem mevcutken verimli kullanılmamakta EBYS, KAYS ve Outlook mail sistemi ile birlikte entegre çalışmadığından çok önemsenmemektedir.</p>
<p>Yöneticiler ve ilgili personel, performans programı ve bütçenin uygulanması ve kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişebilmelidir.</p>	<p><u>Performans Programları, bütçe, Birim ve Ajans Faaliyet Raporları:</u> Bu husustaki raporların kısa ve gerekli detayları içermemesi veya gereksiz hususlara yer verilmesi ve yapılandırılması bir değerlendirme sistemi olmamasından dolayı gerekli verim alınamamaktadır.</p>

(Efe, 2015)

Tablo 2. Kurum Dışı İletişim Prensipleri ve Yöntemleri

KURUM DIŞI İLETİŞİM PRENSİPİ VE YÖNTEMLERİ	
İletişim Prensipleri	Yöntem
Vatandaşların kamu idarelerinin bilgi ve hizmetlerine ulaşılabilirliği artırılmalıdır. Kurumlar tarafından e-devlet kapsamında sunulmakta olan hizmetler ilgisine göre vatandaşlar ve diğer idarelerin paylaşımına açılmalıdır. (MERNİS- UYAP vb.)	<u>İdarenin internet sayfasının oluşturularak ihtiyaç duyulan dökümanlara erişimin sağlanması ve bazı hizmetlerin 24 saat boyunca bu sayfalar aracılığıyla gerçekleştirilmesi: KA özelinde bu imkânların mevcut olduğu söylenebilir. On-line hizmetlere ilişkin döküman ve verilerin düzenli olarak güncellenmesi ve idarede web sayfasının tasarımı ve içeriğinden sorumlu kişilerin belirlenmesi: Güncelleme imkânları kısıtlıdır. Ankara Kalkınma Ajansında asli görevi olmayan personel tarafından yapılmaya çalışılmaktadır.</u> <u>Yabancı kullanıcıların bilgilere erişiminin sağlanabilmesi için İngilizce olarak da yayım yapılması: Ankara Kalkınma Ajansında sadece İngilizce değil, Fransızca ve Almanca internet sayfası da mevcut olup Çince Rusça ve Arapça sayfaların oluşturulması da düşünülmektedir.</u> <u>Vatandaşların idare ve/veya hizmetlere ilişkin dilek ve şikâyetlerini sunabilecekleri, ihtiyaç duydukları bilgileri temin edebilecekleri mekanizmaların (forum, sıkça sorulan sorular, SİMER ve Bilgi Edinme Sisteminin kullanımının aktif hale getirilmesi gibi) oluşturulması: Bu imkânlar mevcuttur.</u>
İdareler medyayı, karar alıcılar ve kamuoyu için önemli olan hususlarda bilgilendirmelidir.	<u>Önemli konferans ve seminlere medyanın davet edilmesi: Ajans tarafından düzenlenen etkinliklere medya ve tüm paydaşlar KİB tarafından davet edilmektedir.</u> <u>İdarenin sunduğu hizmetin televizyon veya internette tanıtım filmi şeklinde gösterilmesi: Tanıtım filmleri ve programlar internet ortamında erişilebilir durumdadır.</u> Üst yöneticinin idarenin performans programı ve faaliyet raporu hakkında her yıl kamuoyunun bilgilendirmesi ve bu dökümanların web sayfasında yayımlanması: <u>Yıllık faaliyet raporu internette kamuya açık olarak erişilebilir durumdadır.</u>

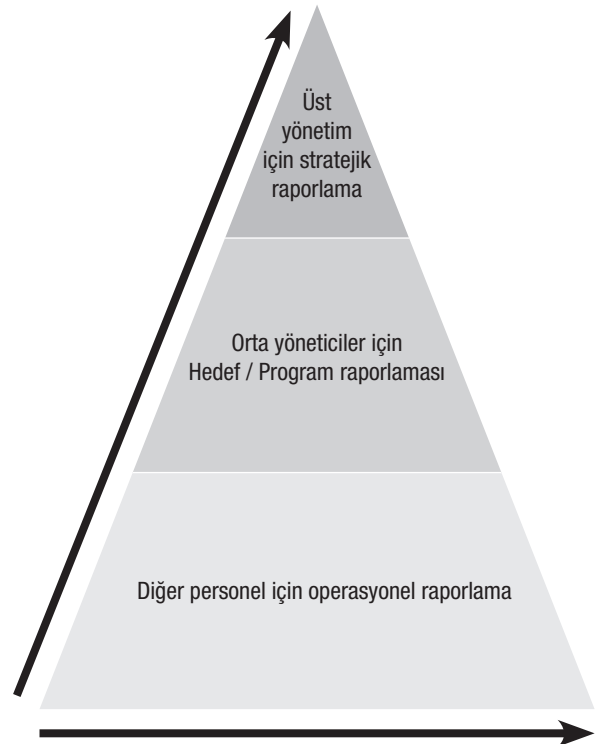
(Efe, 2015)

5.5. Raporlama

Bilgi ve iletişim bileşeninin bir diğer ögesi de raporlama sistemleridir. İç kontrol amaçlarından raporlamanın doğru ve güvenilir olma sı kısmında bahsedildiği gibi raporlamalar kurumsal bilgi akışını kolaylaştıran ve kurumsal hafıza geliştiren en önemli gerekliliklerdendir. Şekilden de görüleceği üzere, dikey ve yatay ana eksenlerde stratejik program ve operasyonlar düzeylerde farklı raporlama türlerinden bahsedilebilmektedir.

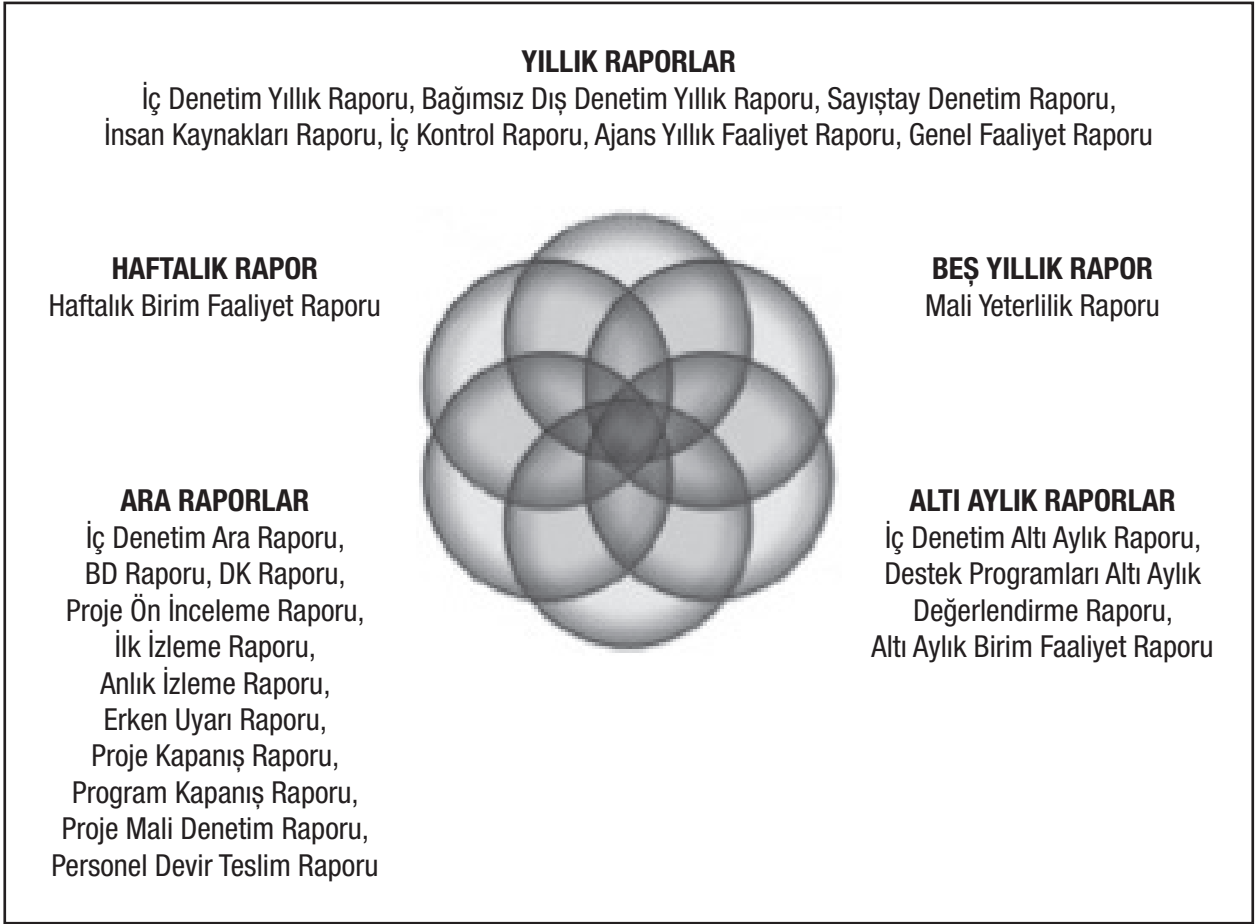
KA Raporlama ilkeleri, KA Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 89 uncu maddesinde detaylı bir şekilde belirtilmektedir. KA raporlama sistematığında, dikey, yatay, stratejik ve operasyonel şeklinde bir ayırma gidilmeden iç raporlama ve dış raporlama olarak yoğun bir raporlama yumağının mevcut olduğu söylenebilir. Bu raporlar da kendi aralarında haftalık, aylık, iki aylık, ara, altı aylık ve yıllık olarak farklı kategorilerde değerlendirilebilmektedirler. Bu raporlar birbirilerinden yararlanabildiklerinden ve kullandıkları veriler ve bilgiler ortak olabilmesinden dolayı aşağıdaki şekilde gösterilebilmişlerdir.

Şekil 11. Farklı seviye yöneticiler için Yatay ve Dikey Raporlama



(Yazar tarafından hazırlanmıştır)

Şekil 12. Rapor zamanlamalarına göre Ajanstaki raporlama mekanizması



(Yazar tarafından hazırlanmıştır)

Yandaki tabloda ise raporlamaların sınıflandırmalarına göre ilişkileri ve özellikleri görülebilmektedir. Tablodan da anlaşılacağı üzere, Ajansta özellikle IDB birimindeki proje faaliyetlerine ait raporlamalar olmak üzere yoğun bir raporlama trafiği olduğu gözlemlenmektedir. Temel olarak yararlanıcılar tarafından Ajansa sunulan periyodik raporlamalar, projelerin mali işlemlerine ait YMM tarafından hazırlanan mali denetim raporları, IDB birimince aylık ve altı aylık olarak hazırlanan değerlendirme raporları, birimler tarafından hazırlanan haftalık faaliyet raporları Ajans içerisinde kalmaktadırlar. Ajans tarafından hazırlanan altı aylık ve yıllık faaliyet raporu sadece Bakanlığa sunulurken iç denetim yıllık raporları ve yıllık dış

denetim raporları Genel Sekreter ile Yönetim Kurulu ve Kalkınma Kuruluna da sunulabilmektedir.

Ayrıca 5 yılda bir hazırlanması gereken mali yeterlilik raporları, yıllık Sayıştay raporları ile Devlet Denetleme Kurulu (DDK) raporları da Ajans faaliyetleri ile ilgili olarak tanzim edilerek ilgili mercilere sunulan diğer raporlardır. Bu dış raporların doğruluk ve güvenilir olması KA iç kontrol sistemi açısından dikkate alınan hususlar değildir. Zira bunlar, dış organlar tarafından KA kontrol ve sorumluluğu altında olmayan raporlamalar olmasından dolayı bunların doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak KA yetkisinde olabilecek bir husus değildir.

Tablo 3. Ajansta Yapılan Raporlamalar ve Özellikleri

Raporlama Zamanı	Raporlayan unvan/kurum	Dayanağı	Temel Amacı	Rapor Edilen	
İç Denetim Raporu	Ara, altı aylık ve yıllık	İç Denetçi/ Ajans	Kanun, Denetim Yönetmeliği	Risklere karşı makul güvence ve danışmanlık	Genel Sekreter (GS), Yönetim Kurulu (YK), Kalkınma Kurulu (KK)
Bağımsız Dış Denetim	Yıllık	Başdenetçi/ Denetim Firması	Kanun, Denetim Yönetmeliği	İç kontrol, performans, mali kaynak, süreç ve uygunluk	YK, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (STB), İç İşleri Bakanlığı
Sayıştay	Yıllık	Uzman Denetçi/ Sayıştay	Sayıştay Kanunu	Mali hesapların uygunluğu, düzenlilik	Kalkınma Ajansı (KA)
Mali Yeterlilik Raporu	5 yıllık	Mali Yeterlilik Komisyonu	Kanun, Denetim Yönetmeliği	Mali yönetim kapasite değerlendirmesi	KA, STB
BD Raporu	Ara	Bağımsız Değerlendirici (BD)	Destek Yönetim Klavuzu (DYK)	Proje değerlendirmesi	KA
DK Nihai Raporu	Ara	Değerlendirme Komisyonu (DK)	DYK	Hibe alacak Projeler	KA
Proje Ön İnceleme Raporu	Ara	İzleme (IDB) uzmanı	DYK	Proje/ yararlanıcı değerlendirmesi	GS
Proje İlk İzleme Raporu	Ara	IDB uzmanı	DYK	Proje/ yararlanıcı değerlendirmesi	GS
Proje Anlık İzleme Raporu	Ara	IDB uzmanı	DYK	Proje/ yararlanıcı değerlendirmesi	GS
Proje Erken Uyarı Raporu	Ara	IDB	DYK	Proje/ yararlanıcı değerlendirmesi	GS, yararlanıcı
Proje Kapanış Raporu	Ara, son ödemeden sonra	Yararlanıcı	DYK	Proje faaliyet değerlendirmesi	GS
Proje Sonrası Değerlendirme Raporu	Ara, proje kapanışından üç ay sonra	Yararlanıcı	DYK	Proje etki değerlendirmesi	IDB
Program Kapanış Raporu	Ara, Proje kapanış raporlarından sonra	IDB	DYK	Program başarı ve kalite değerlendirmesi	GS, YK, STB
Proje Mali Denetim Raporu	Ara, nihai ödeme öncesi	Yararlanıcı	DYK	Hesapların ve ödeme evraklarının uygunluğu	IDB
Destek Programları Değerlendirme Raporu	Altı aylık ve yıllık	İzleme Değerlendirme (IDB), Program Yönetimi (PYB)	DYK	Destek programlarını değerlendirmek	GS
Personel Devir Teslim Raporu	Ara	Personel	DYK	Faaliyet raporları yönergisi	Birim başkanı
Teknik ve Mali Proje Raporu	Ara	Yararlanıcı	DYK	Projenin ilerlemesine ait bilgi verme	IDB
Yararlanıcı Beyan Raporu	İki aylık	Yararlanıcı	DYK	Proje harcamaları, alımlar ve faaliyetleri	KAYS
Program İlerleme Raporu	İki aylık	IDB uzmanı	DYK	Desteklerin mevcut durumu, sorunları ve çözümleri	GS, KAYS
Birim Faaliyet Raporu	Haftalık, altı aylık ve yıllık	Birim başkanları	Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği,		
DYK	Gerçekleştirilen ve devam eden uygulama ve kazanımlar	GS			
İç Kontrol Raporu	Yıllık	YK	Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği	İç kontrol değerlendirmesi	STB
İnsan Kaynakları Raporu	Yıllık	GS	Personel Yönetmeliği	İnsan kaynakları politikası uygulamasına dair bilgiler, sorunlar	YK
Ajans Faaliyet Raporu	Yıllık	GS	Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, DYK	Ajans faaliyetleri ve performansı	YK, STB
Genel Faaliyet Raporu	Yıllık	STB	Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, DYK	Ajans faaliyetleri ve performansı	Kamuoyu

(Yazar tarafından hazırlanmıştır)

6. SONUÇ

İç kontrol, idarenin uygulamalarının politika ve mevzuata uygun bir şekilde icra edilmesi, idari ve mali kaynaklarının ekonomik, verimli ve etkili tahsis edilmesi, maddi ve manevi varlıklarının korunması, mali tabloların ve diğer raporlarının doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması amacıyla geliştirilen her nevi kurumsal yapılanma, metot ve süreçler ile gerekli olan ortam, bilişim ve iletişim alanları ile risk yönetimi, faaliyetleri ve iç denetimi de kapsayan gözetim ve kontrolleri ifade etmektedir. Bu çalışmada, iç kontrol amaçları ile bölgesel kalkınma ajansları (KA) ilişkilendirilerek ajanslarda kullanılan Kalkınma Ajansları Yönetim Bilgi Sisteminin (KAYS) iç kontrol gereklilikleriyle uygunluğu noktasından analiz ve değerlendirmeler yapılmıştır. Ancak, bu analiz ve değerlendirmeler yapılırken iç kontrol bileşenlerinden özellikle “bilgi ve iletişim bileşeni”ne yoğunlaşmıştır.

İç kontrolün ilk amacı olan “raporların doğruluk ve güvenilirliği”; raporlamaların hazırlanması esnasında gerekli olan verilerin kullanılması, tasnifi ve değerlendirmesindeki sağladığı kolaylık ve düşük hata payı, elektronik tabanlı uygulamaların kullanılabilirliğiyle de doğrudan ilgili olabildiğini ortaya koymaktadır. Kalkınma Ajansında (KA) faaliyet raporları ile çalışma programının Paydaş İlişkileri Veri Tabanı üzerinden stratejik raporla ilişkilendirilerek otomatik olarak elde edilebiliyor olmasının ciddi bir gelişme olarak kaydedildiği ifade edilebilir. Bu tekniğin diğer raporlamalara da giderek yaygınlaştırılabilmesinin de olanaklı olduğu görülmüştür. Ancak ölçülebilir ve gerçekçi gösterge setleri kullanılarak bunun performans modülü ile desteklenmemesi ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (STB) tarafından takip edilmemesi durumunda görsellik dışında kurumsal ihtiyaçları karşılayabilmesi olanaklı görülmemektedir.

Raporlama sayısının fazla olması, raporlardaki bilgilerin doğruluğunu, tamlığını ve güvenilirliğini olumsuz etkileyebilen bir faktör olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca, sadece raporlama yapılmasının mevzuatça belirlenmiş olması anılan raporların layıkıyla yapılacağına dair güvence vermemektedir. Bunun yanı sıra, bağımsız denetim firmasının doğrudan alım kapsamında kalkınma ajansı genel sekreteri (GS) tarafından belirleniyor olması da bağımsız değerlendirile-

rin bağımsızlığını olumsuz yönde etkileyecek başka bir unsurdur. Bu da bağımsız denetçi raporunun doğruluk ve güvenilirliğinin teminat altına alınmasını engelleyen bir unsur olarak değerlendirilebilmektedir.

İç denetim raporları da yönetim kurulu (YK) ve kalkınma kurulu (KK)’ na doğrudan iç denetçi tarafından sunulması imkânının mevzuatça verilmemiş olması ve iç denetim raporlarının iç deneticinin amiri olan GS tarafından YK ve KK’ ya sunuluyor olması da iç denetim raporlarının doğruluk ve güvenilirliğini olumsuz yönde etkileyen unsurlar içerisinde değerlendirilmiştir. Dolayısıyla raporların doğruluk ve güvenilirliği her halükarda yönetim süreçlerinin doğru bir şekilde yapılandırılması ve etkin bir şekilde işletilmesiyle ilişkili olabilmektedir.

KA dış denetim raporlarında, Ajans faaliyetlerinin etkinliği, verimliliği ve performansı hakkında yapılan değerlendirmelerde genel olarak olumsuz bir bulguya yer verilmediği görülmüştür. Dış denetim raporunda, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği için sadece faaliyet sayıları ile başvuru sayıları gibi veri setlerinin kullanılmasının bu noktada varılan sonucu teyit etmek açısından yetersiz olduğu anlaşılmaktadır. Uygulamada faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini tespit etmeye olanak sağlayacak bir göstergeler setinin de mevcut olmadığı anlaşılmıştır. Bunun da en düşük teklif usulüyle yapılan doğrudan alım usulü sonucunda mevzuatça görülen nitelik ve nicelikte dış denetim yapılmasına olanak tanımayacak düzeyde düşük fiyatla işlerin üstlenilmesinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Ayrıca, mevzuat gereğince mali destek programlarının bölgesel kalkınma ve program göstergelerine göre oluşturduğu etkinin ölçülmesinin zorunluluğu asıl faaliyet alanlarının etkinlik ve verimliliğini ölçmeye olanak sağlayacak en önemli veri setini oluşturduğu tespit edilmekle birlikte henüz etki değerlendirmelelerinin yapılmamış olduğu ancak bu konuda yöntem, araç ve zamanlama ile ilgili araştırmaların henüz sonuçlandırılmamış olduğu anlaşılmıştır. İç denetim raporlarında önerilmiş olmakla birlikte Ajansta iş yükü analizi çalışmalarının gerçekleştirilmesi de gene faaliyetlerdeki etkinlik ve verimliliği ölçmeye olanak sağlayacak ortamın olgunlaştırılmasına bağlı olduğu düşünülmektedir.

Sonuç olarak; bilgi ve iletişimin etkin bir şekilde yürütülebilmesi için sağlıklı bir iç kontrol eko sisteminin tesis edilmesi sürecinde büyük önemi haiz olan aşağıdaki önlemlerin alınması gerektiği anlaşılmıştır:

- Yerel kalkınma misyonuna sahip bir takım kültürünün beslenmesi,
- Bağımsız dış denetim raporlarının sağlıklı olması ve dış denetimden beklenen faydanın elde edilebilmesi için Bakanlık tarafından tüm KA kapsayacak şekilde alanında uzman bir denetim kurşuna ihale edilmesinin sağlanması,
- Bakanlık ve üst yönetim tarafından iç denetim ve dış denetim raporlarının gereğinin yerine getirilmesi için ilgililere talimat verilerek bunları takip etmelerini kolaylaştıracak mekanizmalar geliştirilmesi,
- İç denetim biriminin YK, KK ve Bakanlık birimleriyle iletişim yetkisinin tesis edilerek Ajansın her türlü bilgi ve belgesine sınırsız erişim hakkının olması,
- Profesyonel bağımsızlığın temin edilmesi için iç denetçinin harcama yetkilisinin emrinden çıkarılarak üst yönetime bağlanması, bunun için birim başkanlarına belirli sınırlar içerisinde harcama yetkilisinin devredilmesi,
- İç denetçinin Ajansın bilgi ve iletişim yapısı ve uygulamaları hakkında değerlendirmeler yaparak raporlaması,
- Çalışma birimlerinin kendilerini ilgilendiren hedef, faaliyet ve göstergelere dair ihtiyaç duyulan bilgilerin güvenilir ve doğru bir şekilde elde edilmesi, saklanması ve ilgililere iletilmesini sağlaması,
- Gerçekleştirme görevlisinin; harcama belgelerindeki bilgilerin tam, uygun ve hesap verebilir bir şekilde müstenit evraklarıyla birlikte elde edilmesi ve harcama yetkilisine gerekli bilgiyi sağlaması,
- Muhasebe yetkilisinin; mali kontrol zafiyetlerine dair gerekli bilgileri harcama yetkilisiyle paylaşmak, eksikliklerin gerçekleştirme görevlileri tarafından giderilmesi için mali kontrol açısından rehberlik yapması,

- Çalışma birim başkanlarının; kendi faaliyet alanlarıyla ilgili plan, program ve raporlamalarda diğer birimlerle uyumlu bir şekilde çalışmak için gerekli bilgi ve belgeleri paylaşması ve önceden gerekli bilgilendirmeleri yapması,
- Bakanlık tarafından KAYS programına Bakanlık ile KA ve çalışma birimleri arasında yatay ve dikey iletişim ve etkileşimi kolaylaştıracak ve tarihsel olarak kurum hafızasına işlenecek yeni modüller eklenmesi.

Söz konusu önlemlerin COSO iç kontrol çerçevesine uygun bir sistemlikle uygulanması durumunda bölgesel kalkınmayla ilgili kurumsal pek çok sorunun ortadan kalkabileceği düşünülmektedir.

Kaynakça

- Acar, P. (2001). Avrupa Birliği ve Türkiye'de kamu iç mali kontrol sistemi. *Maliye Dergisi*.
- Aksoy, M. (2008). *Kamuda iç kontrol & İç denetim*, Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını.
- Arens, A. A., Elder, J. R. & Beasley, S. M. (2014). *Auditing and assurance services, an integrated approach*. Essex: Pearson Education Limited.
- BM. (2014). *Audit Manual*. [www.oios.org: http://www.un.org/Depts/oios/pages/audit%20manual%20-%20march%202009%20edition.pdf](http://www.un.org/Depts/oios/pages/audit%20manual%20-%20march%202009%20edition.pdf) adresinden alındı.
- BUMKO. (2014). *Kamu İç Kontrol Rehberi*. [www.bumko.gov.tr: http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/8219,ka-muickontrolrehberi1versiyon.pdf?0](http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/8219,ka-muickontrolrehberi1versiyon.pdf?0) adresinden alındı.
- COSO (2018). *Enterprise risk management: Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks*, *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.
- Duffy, P. R. (1984). Cybernetics. *Journal of Business Communication*, January 1, 33-41.
- Efe, A. (2013). An Innovation in the management mindset of organisations: Cobit-5. *11 th Globelics International Conference* (ss. 93-100). Ankara: Globelics.
- Efe, A. (2013). Cobit-5 Framework as a model for the regional development agencies in Turkey. *ICEBEG* (ss. 33-42). İzmir: *International Journal Of Ebusiness And Government Studies*.

- Efe, A. (2013). Governance at the regional development agencies in Turkey. *SOSBIAD* (s. 59-69). İzmir: *International Journal of Ebusiness And Egovernment Studies*, 5(2), 2013. (Online).
- Efe, A. (2014). *İç Denetim 2013 Dönemi Yıllık Raporu*. Ankara: Ankara Kalkınma Ajansı (Hizmete Özel).
- Efe, A. (2015). *Türkiye'de kalkınma ajansları için bir yönetim modellemesi: COBIT-5* (Basılmamış doktora tezi). TODAİE, Ankara.
- Efe, A. (2016). Bölgesel plancılık ve strateji belirlemede bütüncül yaklaşım: Türkiye'de kalkınma ajansları için COBIT-5 kapsamında bir analiz. *ANKA e-DERĞİ Journal of Phoenix*, 44-74.
- Güler, A. & Arkın, A. (2019). COSO 2017 kurumsal risk yönetimi çerçevesine kontrol öz değerlendirme yaklaşımıyla bakış ve bir kurum uygulaması-II. *Denetim Dergisi* 0(19), 89-100. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/denetisim/issue/46331/585591>.
- IIA (2013) *The three lines of defense in effective risk management and control*. The institute of internal auditors.
- Janvrin, D. J., Payne, E. A., Byrnes, P., Schneider, G. P., & Curtis, M. B. (2012). The updated COSO Internal Control Integrated Framework: Recommendations and opportunities for future research. *Journal of Information Systems*, 189-213.
- Karakaya, G. (2018). COSO kurumsal risk yönetimi - Riskin strateji ve performansla uyumlaştırılmasına ilişkin düzenleme çerçevesinde getirilen güncellemeler. *Denetim Dergisi*, (18), 15-22. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/denetisim/issue/43464/530163>.
- KB-SGDB. (2014). *2014 yılı Performans Programı*. Ankara: Kalkınma Bakanlığı, <http://www.kalkinma.gov.tr/Lists/Performans%20Programlar/Attachments/6/2014%20Performans%20Program%C4%B1.pdf>.
- Korkmaz Z. (2011). COSO iç kontrol standartları ve Türkiye uygulaması. *Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu*, Ankara.
- Kurt, G. & Uçma, T. (2013). COSO iç kontrol-Bütünlük çerçeve güncelleme projesinin yenilikleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, (2), 79-89.
- Moeller, R. R. (2014). *Executive's Guide to COSO Internal Controls-Understanding and Implementing the New Framework*. New Jersey: John Wiley & Sons Inc.
- Özbek, Ç. (2012). *İç denetim, kurumsal yönetim, risk yönetimi, iç kontrol*. İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları.
- PWC (2016). *Staying ahead of the curve enterprise risk management*. PwC. 11.
- PWC (2017). *COSO Enterprise Risk Management Framework Integrating Strategy and Performance*, PwC.
- Thabit, T. H., Ibrahim, L. K. & Majed, A. W. (2019). Proposed framework for auditing sustainable development practices in Iraq, *8 th International Scientific Conference*, Baghdad University College for Economic Sciences, Baghdad, Iraq.
- Thabit, T. H., Solaimanzadah, A. & Al-Abood, M. T. (2017). The effectiveness of COSO framework to evaluate internal control system: The case of kurdistan companies. *Cihan International Journal of Social Science*, 1(1), 44-54. 15.
- Thabit, T. H., Hadj A., SİD A. & Harjan, S. A. (2016). The use of fuzzy logic to measure the risks of ICT in E-audit, *Revue des Recherches Economiques*, (15), 30-46.
- TUBİTAK-YTE. (2014). *KAYS proje tanıtımı*. portal.kays.kalkinma.gov.tr: http://portal.kays.kalkinma.gov.tr/?-page_id=7 adresinden alındı.
- Türedi, H. & Karakaya, G. (2015). COSO İç kontrol modeli ve kontrol ortamı. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*. 52(602).
- Uzun, F. (2007). İç denetim ve Fransa uygulaması. *Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi*, 12(9).