

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
AVRUPA BİRLİĞİ BAKANLIĞI



REPUBLIC OF TURKEY
MINISTRY FOR EU AFFAIRS

AVRUPA BİRLİĞİNE UYUM SÜRECİNDE
KAMU SEKTÖRÜNDE
İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİM İŞBİRLİĞİ
KONFERANSI

SONUÇ KİTAPÇIĞI

Nisan 2012
ANKARA

İÇİNDEKİLER

Avrupa Birliği Bakanı ve Başmüzakereci Sayın Egemen BAĞIŞ'ın Önsözü.....	1
I. Giriş.....	2
II. Konferans Programı.....	3
III. Açılış Konuşmaları.....	4
IV. Yönetici Özeti.....	25
V. Üst Düzey Yuvarlak Masa Tartışması Notu.....	27
VI. Konferansta Yapılan Sunumlar	38
1. İç ve Dış Denetimde İrlanda Deneyimi, <i>Michael GUILFOYLE</i>	38
2. İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması (INTOSAI'nin ISSAI 1610 no'lu standardı), <i>Kjell LARSSON</i>	61
3. İşbirliği için etkin bir yapı, deneyimler ve alınan dersler, <i>Kjell LARSSON</i>	82
4. Metodolojik açıdan kamu sektöründe iç ve dış denetim işbirliği, <i>Dr. Vojko Anton ANTONCIC</i>	99
5. Denetimin Planlanması, Uygulanması, Sonuçlarının Raporlanması ve İzlenmesi Konusunda İç Denetim ve Dış Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon: Gerçekte nasıl işlemektedir?, <i>José Viegas RIBEIRO</i>	132
6. Denetimin Planlanması, Uygulanması, Sonuçlarının Raporlanması ve İzlenmesi Konusunda İç Denetim ve Dış Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon: Gerçekte nasıl işlemektedir?, <i>Dr. Jacek MAZUR</i>	165
7. İç ve dış denetim arasında işbirliği: Hollanda'da iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin performansının gözden geçirilmesi, <i>Luuk KRIJNEN</i>	233
VII. Soru-Cevap Bölümlerine İlişkin Not.....	268
VIII. Konferansa Katılım Sağlayan Yabancı Uzmanların Kısa Özgeçmişi.....	273

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**AVRUPA BİRLİĞİ BAKANİ VE BAŞMÜZAKERECİ SAYIN EGEMEN
BAĞIŞ'IN ÖNSÖZÜ**



Küreselleşme sürecinde devletlerin kendilerini bu değişime ayak uydurabilmelerinin en önemli unsurlarının başında denetim kavramının öne çıktığını görüyoruz. Hükümet olarak her zaman bu gerçeğin bilincinde olduk, ülkemizi daha demokratik, daha şeffaf bir ülke olarak muasır medeniyetler seviyesinin üzerine çıkarmaya çalıştık. Halen de AB süreci çerçevesinde gerçekleştirdiğimiz kararlı reformlarla bu mücadelemizi milletimizle birlikte sürdürüyoruz. Şu gerçeği her fırsatta dile getiriyorum: Güçlü devlet denetlenen, vatandaşına hesap verebilen devlettir. Ülkenin kaynaklarını özensizce israf eden, milletin emanetini sorumsuzca yere düşüren bir yönetim anlayışı her ülke için büyük bir felakettir. Aksi ise bir ülkenin kendi ayakları üzerinde sağlam bir şekilde güçlenmesi için olmazsa olmaz bir katedir. Türkiye'nin son 9 yılda kat ettiği mesafede de en büyük pay bu hesap verebilirliği ve şeffaflığı kurumsal ve yasal çerçeveye teminat altına almasıdır.

Hayata geçirdiğimiz reformlar hem siyasi hem de teknik anlamda kapsamlı bir dönüşüm ve değişim sürecini beraberinde getirmiş, AB'ye tam üyelik müzakerelerinde de 32 No'lu Mali Kontrol Faslı kapsamında kapanış kriterlerinin karşılanması açısından elimizi güçlendirmiştir.

Öte yandan, kamu kaynaklarının daha etkin, etkili ve verimli denetlenmesi kapsamında oluşturulan sistemin bilindiği üzere iki önemli ayağını iç denetim ve dış denetim oluşturuyor. Bu iki fonksiyon arasında işbirliği ve koordinasyon, modern mali yönetim anlayışında önemli bir husustur.

13-14 Aralık 2011 tarihlerinde OECD-SIGMA ile işbirliği halinde, Sayıştay Başkanlığı, Maliye Bakanlığı ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu Başkanlığının da değerli katkıları ile düzenlediğimiz "Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı" işte bu işbirliği için atılmış ilk adım niteliğindedir.

Konferansın içeriğine ilişkin hazırlanan bu sonuç kitapçığının konuyla ilgili tüm kesimler açısından faydalı olmasını diliyorum.

Egemen BAĞIŞ
Avrupa Birliği Bakanı ve Başmüzakereci

Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

I. GİRİş

Avrupa Birliği ile m¼zakereleri y¼r¼t¼lmekte olan ‘‘Mali Kontrol’’ faslı kapsamında Avrupa Birliği Bakanı ve Bařm¼zakereci Sayın Egemen BAĞIş’ın ev sahipliğinde Sayıştay Başkanlığı, Maliye Bakanlığı ve İ Denetim Koordinasyon Kurulu Başkanlığının da katkılarıyla Avrupa Birliği Bakanlığı ve OECD-SIGMA tarafından ortaklaşa bir konferans d¼zenlenmiřtir. 13-14 Aralık 2011 tarihlerinde Ankara Vilayetler Evi’nde gerçekleşen konferansta, farklı ye devlet uygulamalarından örneklerle birlikte, i ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon farklı açılardan ele alınmıştır.

Konferansta Avrupa Birliği’ne ye devlet uygulamalarından i ve dış denetimin koordinasyon ve işbirliğine farklı örnekler sunularak mevcut uygulamalarımız ile karşılaştırma yapma imkânı sağlanmış, daha iyi sonuçlar almak y¼n¼nde atılacak adımlara zemin hazırlanmıştır.

Sunumların ye devletlerde i ve dış denetim alanında uzmanlık ve deneyime sahip kişilerce yapıldığı konferansın katılımcıları arasında ülkemizden çok sayıda i ve dış denetçi yer almıştır.

Bu sonuç kitapçığının hazırlanmasının amacı, konferansta yapılan sunumların ve tartışmaların kalıcı hale getirilmesi ve bundan sonraki d¼nemde işbirliği için bir zemin oluşturmasıdır. Bu çerçevede bu dok¼man, konferansta yapılan t¼m sunumlarla birlikte, soru-cevap b¼l¼mlerine ilişkin notları ve ayrıca konferansın sonunda Sayıştay Başkanlığı st d¼zey y¼neticileri ile İ Denetim Koordinasyon Kurulu yeleri arasında gerçekleştirilen yuvarlak masa tartışmasında üzerinde durulan konuları kapsamaktadır.



II. Konferans Programı

13 Aralık 2011 Salı	
09:30-10:00	Kayıt
10:00-11:30	Açılış Konuşmaları - İç Denetim Koordinasyon Kurulu Başkanı Sn. İlhan HATİPOĞLU - Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Daire Başkanı Sn. Robert GIELISSE - Sayıştay Başkanı Sn. Dr. Recai AKYEL - TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanı Sn. Lütfi ELVAN - Avrupa Birliği Bakanı ve Başmüzakereci Sn. Egemen BAĞIŞ
11:30-12:30	İç ve Dış Denetimde İrlanda Deneyimi <i>Sn. Michael GUILFOYLE, SIGMA Uzmanı, İrlanda Maliye Bakanlığı Eski Müsteşar Yardımcısı</i>
12:30-14:30	Öğle Yemeği
14:30-15:15	İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması (INTOSAI'nin ISSAI 1610 no'lu standardı) <i>Sn. Kjell LARSSON, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu</i>
15:15-15:45	Kahve arası
15:45-16:15	Metodolojik Açıdan Kamu Sektöründe İç ve Dış Denetim İşbirliği <i>Sn. Dr. Vojko Anton ANTONCIC, SIGMA Uzmanı, Avrupa Sayıştay Eski Üyesi</i>
16:15-17:30	Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Kamu İç Mali Kontrol Daire Başkanı Sn. Robert GIELISSE moderatörlüğünde konferans katılımcıları arasında tartışma ve görüş alışverişi
14 Aralık 2011 Çarşamba	
10:00-10:45	Denetimin planlanması, uygulanması, sonuçlarının raporlanması ve izlenmesi konusunda iç denetim ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon. Gerçekte nasıl işlemektedir? <i>Sn. José Viegas RIBEIRO, Portekiz Maliye Bakanlığı</i>
10:45-11:30	Denetimin planlanması, uygulanması, sonuçlarının raporlanması ve izlenmesi konusunda iç denetim ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon. Gerçekte nasıl işlemektedir? <i>Sn. Dr. Jacek MAZUR, Polonya Sayıştay</i>
11:30-12:00	Kahve arası
12:00-12:40	İç ve dış denetim arasında işbirliği: Hollanda'da iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin performansının gözden geçirilmesi <i>Sn. Luuk KRIJNEN, Hollanda Sayıştay</i>
12:40-13:10	Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Kamu İç Mali Kontrol Daire Başkanı Sn. Robert GIELISSE moderatörlüğünde konferans katılımcıları arasında tartışma ve görüş alışverişi
13:10-13:15	Konferansın Kapanışı
13:15-14:30	Öğle Yemeği
14:30-15:00	Konferans sonuçlarının üst düzey kurum temsilcilerine sunumu <i>Sn. Ulrika KLINGENSTIERNA, SIGMA Kıdemli Danışmanı</i>
15:00-16:45	SIGMA Uzmanı Sn. Dr. Vojko Anton ANTONCIC moderatörlüğünde, Sayıştay Başkanlığının bazı üst düzey yöneticileri ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu üyelerinin katılımıyla düzenlenen yuvarlak masa tartışması

III. AÇILIŞ KONUŞMALARI

AVRUPA BİRLİĞİ BAKANI VE BAŞMÜZAKERECİ SAYIN EGEMEN BAĞIŞ'IN AÇILIŞ KONUŞMASI



- “İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği” Konferansı’nda sizlerle bir arada olmaktan mutluluk duyuyorum.
- Öncelikle, bu konferansın gerçekleşmesindeki değerli katkılarından dolayı OECD SIGMA ve Avrupa Komisyonu yetkilileri ile, Sayıştay Başkanlığı, Maliye Bakanlığı, İç Denetim ve Koordinasyon Kurulu ile Bakanlığım çalışanlarına teşekkür ediyorum.
- Ev sahibi olarak yabancı misafirlerimize, değerli uzmanlara Ankara’ya hoş geldiniz diyor, kendilerini Türkiye’de ağırlamaktan onur duyduğumuzu ifade etmek istiyorum.
- Konferansa oldukça geniş ve üst düzey katılım sağlanmış olması, bu konunun ne denli önemli ve öncelikli olduğunu gösteriyor.
- Gerçekten de “denetim” kavramı 21’inci yüzyılın küresel dünyasında çağa ayak uydurabilmenin en kilit kavramlarından biri olarak öne çıkıyor.
- İletişim kanallarının artık takip edilemez boyutlarda çeşitlendiği ve geliştiği bir süreçte denetim mekanizmalarının önemi de artmıştır.
- Denetim kavramının en çok da dünyada adalet terazisinin sağlanması açısından olmazsa olmaz bir kavram olduğu aşikârdır.

- Dolayısıyla küresel ölçekte adaleti tesis etmek için denetim mekanizmalarını da küreselleştirmek durumundayız.
- Tabii burada güven unsurunu da asla unutmamak gerekiyor.

Denetim süreci esasen içinde aynı anda güveni ve güvensizliği de barındıran bir süreçtir.

Bir Alman atasözünde de söylendiği gibi, güven iyidir, kontrol daha iyidir...

Denetim de, iç denetim olsun, dış denetim olsun, güven ve kontrol arasında hassas dengenin muhafaza edilmesi açısından çok önemli bir işlev görmektedir.

- Aslında bugün bu platformda denetim kavramına ilişkin söylenebilecek bütün hususları Mahatma Gandhi, yıllar öncesinden şu veciz ifadelerle dile getirmiş...

Diyor ki Gandhi...

Söylediklerinize dikkat edin
Düşüncelerinize dönüşür...

Düşüncelerinize dikkat edin
Duygularınıza dönüşür...

Duygularınıza dikkat edin
Davranışlarınıza dönüşür...

Davranışlarınıza dikkat edin
Alışkanlıklarınıza dönüşür...

Alışkanlıklarınıza dikkat edin
Değerlerinize dönüşür...

Değerlerinize dikkat edin
Karakterinize dönüşür...

Karakterinize dikkat edin
Kaderinize dönüşür...

- İşte denetim hayatın her alanında olduğu gibi kişinin kendi iç dünyasında da gerekliliği ortaya çıkan ve insanın attığı her adımı kontrol ederek, iyi hesap ederek atması gerektiğine işaret eden bir süreçtir.
- Hatasız kul olmaz değerli dostlar...

İnsan'ın hatasız olmadığı bir dünyada elbette insan unsurunun içinde olduğu, insanın yönettiği bütün süreçler de mutlaka hataya açıktır.

Aynı şekilde kontrolsüz güç de güç değildir...

Bu iki ilkeyi sürekli hatırımızda tuttuğumuz takdirde orada etkili bir denetimi ve doğal olarak şeffaf, üretken, adil ve demokratik bir süreci sağlamış oluruz.

- Bildiğiniz gibi, Hükümet olarak Avrupa Birliği sürecinde birçok alanda devrim niteliğinde reformlara imza attık.
- 9 yıldır kararlılıkla hayata geçirdiğimiz reformlar sayesinde Türkiye'yi demokrasinin süper ligine taşıdık.

Hedefimiz AB standartlarını yakalayarak yükseldiğimiz süper ligde önce kalıcı olmak, daha sonra zirveye yerleşmektir.

- Kısa sürede gerçekleştirdiğimiz bu tarihi başarıda hiç kuşkusuz en önemli pay istikrar ve güven ortamına aittir.

Bu istikrar ve güven ortamını da 3Y ile yani yolsuzlukla, yoksullukla, yasaklarla mücadele ederek ve bu mücadelede önemli mesafe alarak sağladık.

Bu sayede karanlık bir tünelin içinde devraldığımız Türkiye'yi kısa sürede o karanlık tünelin dışına çıkarmayı başardık.

Milletimize güvenmeseydik, demokrasiye yatırım yapmasaydık, denetim mekanizmalarını bütün özgüvenimizle harekete geçirmeseydik inanın bu başarıları da elde edemezdik.

Biz bu özgüvenimiz ve kararlılığımız neticesinde milletimiz tarafından 3 dönem üst üste tek başına iktidara gelme gururunu yaşayan bir Hükümet olduk.

- Esasen demokrasilerde en etkili denetim mekanizması seçimlerdir ve seçimlerde tecelli eden millet iradesi bütün denetimlerin de bana göre kaynağıdır. Gücünü ve kaynağını millettten almayan her türlü denetim başarısızlığa mahkûmdur.
- Öte yandan, seçimle işbaşına gelmiş Hükümetlerin sorumluluğu kadar demokrasilerde millet o Hükümeti denetleme görevini sizlerin de bildiği üzere muhalefet partilerine verir.
- Ancak Türkiye'de böyle bir durum maalesef söz konusu değildir.
- Denetim görevini iyi yapmayan bir muhalefet anlayışıyla karşı karşıyayız.

O yüzden hükümet olarak kendimizi adeta iktidardaki muhalefet gibi düşünüyor, öz denetim mekanizmalarımızı sürekli açık tutuyoruz.

- Güçlü devlet vatandaşına hesap vermekten kaçınmayan devlettir.
- Hesap vermek şeffaflıktan ve milletin emanetine sahip çıkma düşüncesinden ileri gelir.
- Emanete hakkıyla sahip çıkmak da kaynakları israf etmeden, vatandaşın parasını çarçur etmeden yine vatandaşın hizmeti için kullanmakla mümkündür.

- Hiçbir kurum denetimden ve hesap vermekten muaf tutulamaz.
- Türkiye'nin son 9 yılda kat ettiği mesafede en büyük pay bu hesap verebilirliği kurumsal ve yasal çerçeveye teminat altına almasıdır.
- Hesap verebilmek dürüstlük gerektirir.

Saydam ve şeffaf olabilmek demokrasiyi özümsemeyi gerektirir.

Kurumsal performansınızı etkinleştirmek çağın gereklerine ayak uydurmayı zorunlu kılar.

- Türkiye'de neden hala bir muhalefet sorunu olduğunu sanırım bu ilkeler üzerinden rahatlıkla anlayabiliriz.
- Hesap vermekten kaçınan, vatandaşına hesap veremeyen, denetim mekanizmalarını harekete geçirmeyen yönetimlerin nasıl bir sonla karşı karşıya kaldıklarını Orta Doğu ve Kuzey Afrika ülkelerinde görüyoruz.
- Sayın Başbakanımızın gece yarısı Mısır'a ayak bastığında havaalanında 20 bin Mısırlı tarafından coşkuyla karşılanması tamamen kendisine duyulan güvenin ve teveccühün bir ifadesidir.
- Başbakanımızın sadece Türk halkıyla değil, dünyanın diğer coğrafyalarındaki halklarıyla da kurduğu bu gönül bağının başlıca sebebi onun adalet ve hakkaniyetten yana ortaya koyduğu dik duruştur.
- Mısır havaalanında açılan "İzzet ve Şerefın Temsilcisi Erdoğan" pankartının bugün buradaki tabloyu da anlamlı kılan bir mesajı var.

Bu mesajın herkes tarafından paylaşılması, yani hesap verebilirliğin, denetimin, saydamlığın, şeffaflığın ve dürüstlüğün özümsemesi sadece kurumlar için değil dünya için de kurumsal performansın zirveye ulaşmasını sağlayacaktır.

- Ne yazık ki Avrupa Birliği de son ekonomik krize karşı aldığı tedbirlerle denetim konusunda bir özgüvensizlik içerisine girmiş, kendi değerlerinden sapma göstermiştir.
- En etkili denetim yöntemi olan demokrasiden uzaklaşarak ekonomi kurtarılmaz.

Adil ve güvenilir olmayan araçlarla Avrupa Birliği üye ülkelerine denetim yapmayacağı gibi, kendi iç denetimini de başarıyla sağlayamaz.

Nitekim Türkiye'nin üyelik süreci AB açısından son derece başarısız bir denetim süreci olarak tarihe geçmek üzeredir.

Avrupa Birliği'nin hem iç denetimini, hem de dış denetimini etkili bir şekilde yapabilmesi ve 21'inci yüzyılın küresel bir barış projesi olarak öne çıkabilmesi için tek geçerli yol Türkiye'nin AB üyeliğidir.

- Biz ileri demokrasi yolculuğumuzun bir gereği olarak AB içindeki dar vizyonlu siyasetçilere aldırmadan reform sürecine kararlılıkla devam ediyoruz.
- Bu çerçevede hayata geçirdiğimiz reform başlıklarından birini de “Kamu Yönetimi Reformu” oluşturuyor.

Buradaki temel felsefemiz, ülkemizde insanı merkeze koyan yeni bir yönetim anlayışını hâkim kılmaktır.

Yönetimde halka hesap verme anlayışını yerleştirmek, şeffaflığı ve verimliliği artırmaktır.

Bu anlayışla, kamu idarelerimizin organizasyon yapısında ve iş yapma biçiminde köklü değişiklikler, iyileşmeler yaptık ve yapmaya da devam ediyoruz.

Bu çerçevede, kamu mali yönetimi ve dış denetim alanında yapılan reformlar önemli bir yere sahip.

Bu reformlarla ülkemiz, hem siyasi hem de teknik anlamda önemli bir aşama kaydetmiş, devlet bütçesinin yönetimi ve kontrolü modernize edilmiştir.

- Siyasi açıdan, bu reformlar hesap verebilirliğin artırılması suretiyle ülkemizde demokratik sistemin güçlendirilmesine hizmet ediyor.

Teknik açıdan ise, AB’ye tam üyelik müzakerelerinde 32 no’lu Mali Kontrol Faslı kapsamında kapanış kriterlerinin karşılanmasını sağlıyor.

- 2003 yılında çıkardığımız 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kurulan yeni sistem, kamu yönetiminde etkinlik ve denetim sağlamayı hedefliyor.
- 5018 sayılı Kanunla kurulan sistemi tamamlayıcı nitelikte olan ve 2010 yılında yasalaşan yeni Sayıştay Kanunu da dış denetim alanında Mali Kontrol Faslı’nın kapanış kriterlerinden birini yerine getirmektedir.

Bu Kanunla Sayıştay Başkanlığımız, dış denetim alanında AB ve uluslararası standartlar doğrultusunda daha sağlam bir yasal çerçeveye kavuşmuştur.

- Kamu kaynakları vatandaşın parasıdır ve vatandaş hızlı, doğru ve kaliteli hizmet bekliyor.

Dolayısıyla, Parlamento’nun ve kamuoyunun, kaynakların nasıl kullanıldığına ilişkin bilgilere tam, doğru ve zamanında ulaşabilmesi çağdaş bir kamu mali yönetiminin ve çağdaş bir demokratik hukuk sistemin gereğidir.

- Demokratik ve güçlü olmak iddiasındaki her devletin güçlü bir iç denetim ve dış denetim sistemine sahip olması gereklidir.
- Birlikte ve birbirini tamamlayarak çalışan bir iç denetim ve dış denetim sistemi halkına hesap verebilen güçlü bir devletin yapı taşlarındandır.

Bununla birlikte, denetim sisteminin daha iyi işleyebilmesi için yapılması gereken işler var.

- Yapılacak işlerin başında bugünkü Konferansın da konusunu oluşturan iç denetim ve dış denetim arasındaki işbirliğinin daha da güçlendirilmesi geliyor.
- Dış denetim kurumları ile iç denetim birimleri arasında koordinasyon ve işbirliği, hiç şüphesiz her iki tarafın da çalışmalarının etkinliğini artıracaktır.
- Bu bakımdan, özellikle iç denetim ve dış denetimden sorumlu kurumlarımızın Konferansa sağladığı üst düzey katılım umut verici.

Konferansa sağlanan üst düzey ve geniş katılımı, ilgili kurumlarımızın bu konuda gereken istek ve kararlılığa fazlasıyla sahip olduğunu göstermesi bakımından önemli buluyorum.

- Bu iki günlük Konferansta, çeşitli Avrupa Birliği üyesi ülkelerin bu alandaki deneyimleri gözden geçirilecektir.
- Bu toplantının iç denetim ve dış denetim arasındaki her türlü işbirliğini geliştirmeye yönelik çalışmalar açısından önemli bir katma değer yaratacağına inanıyorum.
- Sizlerin bilgi, deneyim ve beklentilerinin bu alanda önümüzdeki dönemde atılacak adımlara da ışık tutacaktır.
- Bu düşüncelerle sözlerime son verirken, bugün olduğu gibi gelecekte de bu alanda yapılacak çalışmalara gereken her türlü desteği sağlamaya hazır olduğumuzu ifade ediyor, Konferansa başarılar diliyor ve bütün misafirlerimize tekrar hoşgeldiniz diyorum.
- Kalın sağlıcakla.

TBMM PLAN VE BÜTÇE KOMİSYONU BAŞKANI SAYIN LÜTFİ ELVAN'IN AÇILIŞ KONUŞMASI



- Öncelikle, “İç Denetim - Dış Denetim İşbirliği” konulu Konferansa davetiniz için Türkiye Büyük Millet Meclisi adına teşekkür etmek isterim.
- Dünyada hızlı bir dönüşüm yaşanmaktadır. İletişim teknolojileri de bu dönüşümde önemli bir rol oynamaktadır.
- Peki kamu sektörü bu dönüşüme ne kadar uyum sağlamaktadır?
- Özel sektörün aksine, kamu sektöründe hantal yapılanma halen devam etmektedir.
- Bu anlamda denetim önemlidir. Merkez makro politikalara ve denetime odaklanmalı, diğer yetkileri yerele devredilmelidir.
- Halk tarafından seçilen Meclis’in en temel görevlerinden biri halkın sesi, gözü, kulağı olmak, onun çıkarlarını temsil etmek ve korumaktır.
- Meclis’in bu görevi yerine getirmesinde en büyük yardımcısı Sayıştay Başkanlığı’dır.
- Sayıştay Başkanlığı, Meclis adına dış denetim yapmakta ve raporlarını Meclis’e, dolayısıyla halka sunmaktadır.
- Etkin bir Meclis denetimi, şeffaflık ve halka hesap verme gibi demokratik ilkelerin yaşama geçirilmesi için olmazsa olmaz önemdedir.
- Ülkemizde demokrasinin ve kamu yönetiminin güçlendirilmesi için AB üyelik sürecinin de etkisiyle bugüne kadar pek çok reform yapıldı.

- Bu alanda çıkarılan Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Sayıştay Kanunu ile, Türk kamu iç mali kontrol sistemi ve dış denetim sistemi uluslararası standartlar ve AB gereklilikleri ile önemli ölçüde uyumlu hale getirilmiştir.
- Bu anlayışla çıkarılan yeni Sayıştay Kanunu ile, Sayıştay'ın bütün kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini kapsayacak şekilde denetim yetkisi genişletilmiş, kurumsal ve mali bağımsızlığı güçlendirilmiştir.
- Meclis denetiminin etkinliği dış denetimin etkinliğine; Sayıştay'ın etkinliği ise güçlü bir iç denetim yapısının oluşturulmasına bağlıdır.
- İç denetim alanında yeni bir yapılanmaya gidilmiştir. Ancak, iç denetim henüz istenen ölçüde çalışmamaktadır.
- Burada sorun iç denetçiler değildir. Kamu kurumlarındaki yöneticilerin iç denetim ile ilgili bilgi ve altyapıya sahip olmamasıdır.
- Sorun iç denetim sisteminin sahiplenilmemesi ve henüz yeterli farkındalığın oluşturulmamış olmasıdır.
- Meclis adına denetim yapan Sayıştay Başkanlığı ile iç denetimin işbirliği çok önemlidir.
- İç denetim ve dış denetim birbirini beslemezse, bu sistem tıkanır. İç denetim ve dış denetim her kurum için işletilmelidir.
- Diğer bir ifadeyle kamu kaynaklarının kullanımında etkinliğin ve şeffaflığın sağlanmasında iç denetim, dış denetim ve Meclis'i aynı bütünün parçaları veya aynı zincirin halkaları olarak düşünmemiz mümkündür.
- Ancak etkin bir iç denetim ve dış denetim sayesinde, halk ve yine halk adına Meclis, kamu faaliyetlerine ve kaynak kullanımına ilişkin bilgilere tam, doğru ve zamanında ulaşabilir.
- Dış denetim kurumları ile iç denetim birimleri arasında koordinasyon ve işbirliği, her iki tarafın da çalışmalarının etkinliği artırmak bakımından önemlidir.
- İç denetim ile yapılacak işbirliği neticesinde Sayıştay'ın etkinliği, dolayısıyla da Meclis'in halk adına yapmakta olduğu demokratik denetimin etkinliği artacaktır.
- Böylelikle, ülkemizde demokratik sistem daha da güçlenecektir.
- Bundan önce olduğu gibi bundan sonraki dönemde de iç denetim ve dış denetim arasında kurumsal işbirliğinin tesisi için ihtiyaç duyulabilecek yasal düzenlemenin yapılması konusunda gereken her türlü desteği sağlamaya hazır olduğumuzu bilmenizi isterim.
- Konferansın yapılmasında emeği geçen tüm kurumlarımıza tekrar teşekkür eder, konferans sonuçlarının hepimiz için faydalı olmasını dilerim.

SAYIŞTAY BAŞKANI SAYIN DR. RECAİ AKYEL'İN AÇILIŞ KONUŞMASI



Sayın Bakan, Sayın TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanı, Sayın Milletvekili, Sayın Bakan Yardımcısı, Saygıdeğer OECD-SIGMA temsilcileri, yurtdışından gelen meslektaşlar, misafirler, Saygıdeğer Sayıştay mensupları, iç denetçiler, Avrupa Birliği Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı temsilcileri, şahsım ve kurumum adına sizleri saygıyla selamlıyorum.

Gerçekten faydalı olduğunu düşündüğüm bu organizasyon için Avrupa Birliği Bakanlığına ve OECD-SIGMA'ya teşekkür ediyorum. Ayrıca, Sayın Bakan'ın ve Komisyon Başkanı'nın denetimin gerekli ve faydalı olduğunu ifade eden konuşmalarından dolayı memnun olduğumu belirtmek istiyorum.

1-Kamu Sektöründe İç Denetim ve Yüksek Denetim İşbirliği Gereklidir

Kamu sektöründe iç denetçiler ile yüksek denetim arasında işbirliğinin ve koordinasyonun sağlanmasının faydalı olduğu günümüzde küresel bir kabuldür. Türk Sayıştayı olarak bu konudaki küresel kabule aynen katılmaktayız.

Türk Sayıştayı olarak, kamu kurumlarında sağlıklı bir iç kontrol sistemi kurulmasını ve iç denetçilerin etkin bir şekilde denetleme ve raporlama yapmış olmalarını gerekli ve önemli görmekteyiz.

Türk Sayıştayı olarak kamu kurumlarını denetlerken, kurumların iç kontrol sistemlerinin ve iç denetim çalışmalarının değerlendirilmesini gerçekleştirmeyi düşünüyoruz.

2-İç Denetim Kurumlar İçin Önemlidir

Kamu kurumlarında üst yöneticinin iyi yönetimi gerçekleştirebilmesi için sağlıklı bir iç kontrol sisteminin kurulmasına ve işletilmesine ihtiyaç vardır. İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve üst yönetime danışmanlık ve raporlama yapmak için iç denetçilerin denetimine ve raporlamasına ihtiyaç vardır. İç denetim aslında en fazla kurum üst yönetimine katkı sağlamaktadır. Bu yüzden kurum üst yöneticileri iç denetime önem vermelidir. Ancak Türk kamu yönetiminin üst yöneticileri iç kontrol sisteminin ve iç denetçilerin denetim ve raporlamalarının gerekliliğini, önemini ve faydasını henüz kavrayamamışlardır. Çünkü iç denetim uygulaması Türk kamu yönetiminde henüz çok yenidir. Üst yöneticiler, sağlıklı ve iyi yönetimi gerçekleştirebilmeleri için iç denetçilerin etkin çalışmalarını sağlamalıdır.

3-İç Denetim Türk Sayıştay İçin Önemlidir

Türk Sayıştay Anayasal ve yasal olarak tüm kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile ilgili işlem ve faaliyetleri denetleme, inceleme ve raporlama yetkisine ve sorumluluğuna sahiptir. Türk Sayıştay bu yetki ve sorumluluğunu yerine getirebilmesi için iç denetçilerin denetim, bulgu, veri ve raporlarından istifade etmesi gerekmektedir. Türk Sayıştay insan, zaman ve kaynak israfı olmaması için iç denetçilerin yaptıkları denetim hususlarında tekraren denetim yapmamayı düşünmektedir. Bu noktada iç denetçi denetim ve raporlarının belirli nitelikleri ve etkinlikleri taşıması gerekmektedir.

4-İç Denetçiler İçin Türk Sayıştay Önemlidir

Türk Sayıştayın üst yöneticilere iç denetçilerin gerekli, önemli ve faydalı olduğunu kabul etmeleri hususunda pozitif katkısı ve yönlendirmesi olacaktır.

Türk Sayıştay, iç denetçilerin denetim, veri, bulgu ve raporlarını değerlendirerek, istifade ederek, iç denetçilerin kurum içerisinde anlamlı ve önemli iş yaptıklarını kurum üst yönetimine göstermiş olacaktır.

Günümüzde iç denetim sisteminin sağlıklı bir şekilde yerleşmesinde ve iç denetçilerin öneminin üst yöneticiler tarafından kabullenilmesi hususlarında Sayıştayın pozitif tutum ve uygulamalarına ihtiyaç duyulmaktadır.

5-Kamuda İç Denetim İle Sayıştay Denetimi Arasında İşbirliği Gereklidir

İşbirliğinin sınırları, usulü ve detaylarını içeren sağlıklı bir işbirliği sistemi kurulmalı ve işletilmelidir.

INTOSAI standartları, iyi uygulama örneklerinin paylaşımı, ülke uygulamalarının gözden geçirilmesi gibi hususlar bu konuda faydalı olur.

Tarafların işbirliği konusunda istekli olmaları önemlidir. Bu noktada iç denetçilere daha fazla iş düşmektedir.

6-Dezavantaj Gibi Görünenler Aslında Avantajımızdır

İç denetim uygulaması 5018 sayılı Kanun ile Türk kamu yönetimine yeni girmiş olduğundan, üst yöneticilerin konuya müdahil olmamaları; iç denetim uygulamalarının henüz etkin şekilde

başlamamış olması dezavantaj gibi görünse de; iç denetim ve Sayıştay denetimi işbirliği açısından aslında bir avantajdır. İç denetim ve Sayıştay denetimi işbirliği hususunda yaşanmış herhangi bir başarısızlık ya da yanlışlık bulunmamaktadır.

7-İşbirliğine Hemen Başlamalıyız

İç denetim-yüksek denetim uygulamasına yeni anlayış çerçevesinde başlarken, henüz gecikmeden iş birliği yollarının aranmasına başlanması iyi bir gelişmedir. Şu ilkeyi kabul etmeliyiz:“ İşbirliği herkes için faydalıdır.”

Ayrıca yasal düzenlemeler ve uluslararası standartlar bize bu imkânı sunmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68. maddesi Dış Denetim konusunu düzenlemektedir. Söz konusu madde düzenlemesinde: “Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.” fıkrası yer almaktadır.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 36. maddesi Sayıştay denetiminin içeriğini düzenlemektedir. Söz konusu maddeye göre: Sayıştay denetimi, düzenlilik denetimi ve performans denetimini kapsar. Sayıştay yapacağı düzenlilik denetimi kapsamında kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesini de gerçekleştirir.

Gerek 5018, gerek 6085 sayılı Kanunlar hem iç denetimin hem de dış denetimin uluslararası standartlara göre yapılmasını öngörmektedirler.

INTOSAI GOV 9150 kamu sektöründe iç denetçiler ile yüksek denetim kurumları arasında koordinasyon ve iş birliği hakkındadır.

INTOSAI GOV 9100 kamu sektöründe iç kontrol standartları hakkındadır.

Saygıdeğer konuklar, ülkemizde iç denetim ve yüksek denetim işbirliği ve koordinasyonunu başarılı ve verimli gerçekleştirebileceğimizi umuyor; hepinize saygılarımı sunuyorum.

İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU BAŞKANI SAYIN İ. İLHAN HATİPOĞLU'NUN AÇILIŞ KONUŞMASI



Sayın Bakanım, Sayın Sayıştay Başkanım, Avrupa Birliği Komisyonu ve Delegasyonunun kıymetli yetkilileri, kıymetli iç ve dış denetçiler hepimizi İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve şahsım adına saygıyla selamlıyorum.

Bugün burada kamu idarelerimizde yürütülen iç ve dış denetim faaliyetlerinin koordinasyonu ve işbirliğini üst düzeye çıkarmayı nasıl başarabiliriz sorusuna birlikte cevap aramak ve bu konuyla ilgili Avrupa Birliği iyi uygulama örneklerinden yararlanmak üzere toplanmış bulunuyoruz. Bu vesileyle, konferansın organizasyonunda emeği geçen Avrupa Birliği Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Sayıştay yetkilileri ile SIGMA uzmanlarına teşekkür ediyorum.

Bilindiği üzere, 5018 sayılı Kanun ile esas unsurları belirlenen yeni kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi, iki tür denetimi içermektedir. Bunlar; idarelerimizin üst yöneticilerinin hesap verme sorumlulukları ve iç kontrol sistemleri kapsamında görev yürüten iç denetim ile Türkiye Büyük Millet Meclisi adına Sayıştay tarafından yürütülen dış denetimdir.

Yeni kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin idarelerimizde etkin bir şekilde uygulanması, istenen sonuçların zamanında alınması kapsamında, iç ve dış denetimin güçlü bir şekilde koordinasyonu ve işbirliğinin de önemi büyüktür. İç ve dış denetimde niçin işbirliğine gidilmesi hususuna geçmeden önce, kamudaki iç denetim faaliyetlerinden kısaca bahsetmek ve gelenen seviye hakkında bilgi vermek istiyorum.

Kamuda ilk iç denetçi atamaları 2006 yılı son çeyreğinde başlamış ve geçiş dönemi 2007 yılı sonuna kadar devam etmiştir. Bu süreçte 209 farklı kamu idaresine yaklaşık 800 iç denetçi atanmıştır. Atanmış bütün iç denetçiler Kurulumuzun koordinatörlüğünde Maliye

Bakanlığınca 3 aylık temel zorunlu eğitimden geçirildiler. Bugün itibariyle, idarelerimize tahsis edilen iç denetçi kadrolarının %57'si dolu bulunmaktadır.

İdareler tarafından 2008, 2009 ve 2010 yıllarında Kurulumuza gönderilen denetim raporu sayılarında yıllar itibariyle dikkate değer artışlar olduğu görülmektedir. Örneğin 2009 yılında yazılan denetim raporu sayısı 687 iken, 2010 yılında yazılan denetim raporu sayısı 1033'e çıkmıştır. Söz konusu rapor istatistiklerine, danışmanlık ve inceleme raporları dâhil değildir. Yürütülen denetim faaliyetlerinin de çoğunlukla, sistem ve uygunluk temelli yürütüldüğü tespit edilmiştir.

2006 ve 2007 yıllarının geçiş yılları ve zorunlu eğitimlerin yapıldığı dönemler olduğu göz önünde bulundurulduğunda, kamuda iç denetim faaliyetlerinin henüz 4 yıllık bir geçmişe sahip olduğu söylenebilir. Bu kadar kısa süre içerisinde bile, birçok idarelerimizde katma değeri yüksek ürünler ortaya konulmaya başlandığını, birçok sistemsel sorunun çözülmesine yönelik öneriler geliştirildiğini ve iç denetçilerimizin büyük ekseriyetinin yeni sisteme inanarak faaliyette bulduklarını da biliyoruz.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu olarak şimdiye kadar yürüttüğümüz faaliyetlerden başlıklar itibariyle bahsetmek gerekirse;

- Bütün ikincil ve üçüncül iç denetim mevzuatı hazırlanmıştır. Ayrıca, 2006 tarihli kamu iç denetim standartları da 2011 yılında güncellenmiştir.
- İdarelerimizin iç denetçi taleplerini karşılamak amacıyla şimdiye kadar 2009, 2010 ve 2011 yıllarında birer iç denetçi sınavı açılmış ve bu kapsamda toplam 189 kişiye kamu iç denetçi sertifikası verilmiştir.
- İç denetim faaliyetlerinin kapasitesinin artırılması amacıyla Dünya Bankası hibesi kullanılmıştır.
- İyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması amacıyla paylaşım toplantıları tertiplenmiştir.
- İdarelerimiz tarafından gönderilen iç denetim raporları konsolide edilerek, iç denetim genel raporları hazırlanmış ve mevzuat gereği hem Maliye Bakanımıza hem de kamuoyuna sunulmuştur.
- Hiç iç denetçi atamayıp veya 1 iç denetçi atanmış idarelerimize uyarı yazıları yazılmıştır.

Bu dört yıllık tecrübe ışığında, iç denetim faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülebilmesinin aşağıdaki hususlara bağlı olduğunu düşünüyoruz.

Bunlardan birincisi, güçlü bir üst yönetici desteğidir. Üst yönetici eğer iç denetime inanmaz ve iç denetçileri desteklemezse, o idarede iç denetim faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi mümkün olamayacaktır. Üst yöneticilerin farkındalığının artırılması kapsamında, Sayıştay ile İDKK'nın yeni dönemde işbirliği yapması çok önemli olacaktır.

İkincisi, atanmış iç denetçilerin hem nicelik hem de nitelik itibariyle yeterli seviyede olması gerekmektedir. Bazı idarelerimizde 1 veya 2 iç denetçi görev yürütmektedir ve bundan dolayı yeterli etkinlik sağlanamamaktadır. Diğer taraftan iç denetçilerin de gerekli donanımına sahip olmaları, yeni denetim anlayışını benimsemeleri ve kendilerini sürekli güncel tutmaları büyük önem arz etmektedir.

Üçüncü husus, iç denetim merkezi uyumlaştırma biriminin, iç denetim birimlerini yeterli seviyede desteklemesi kritik öneme sahiptir.

Dördüncü ve son husus ise, güçlü ve etkin bir dış denetim faaliyetidir. Dış denetim kurumunun, idarelerin iç kontrol sistemlerini değerlendirmesi ve o idarede iç denetim faaliyetlerinin yeterli ve etkin bir şekilde yürütülüp yürütülmediğini sorgulaması ve sonuçlarını raporlaması hayati öneme sahiptir.

Görüldüğü üzere, iç denetim faaliyetlerine idare dışından destek olması gereken ülkemizde iki kurum vardır, bunlar; Sayıştay ile İç Denetim Koordinasyon Kuruludur. İşte bu iki günlük konferansta, Sayıştay ile İDKK'nın işbirliğinin tartışılması ve bir yol haritası çıkarılmasının, yeni dönemde iç denetim faaliyetlerine önemli bir katkısı olacağına inanıyoruz.

5018 sayılı Kanun ile uyumlu yeni Sayıştay Kanunu'nun ancak 2010 yılı sonlarında yürürlüğe girebilmesinin, yeni denetim sisteminin uygulanmasında bir miktar zaman kaybedilmesine yol açtığı söylenebilir de, yeni Sayıştay Kanunu'nun, kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin idarelerde uygulanması sürecinde önemli bir aşama olduğunu düşünüyorum.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu yürürlüğe girdikten sonra, Kurul olarak Sayıştay Başkanımızı ziyaret ettik ve yeni dönemde işbirliği ve koordinasyon adına neler yapılabileceğini konuştuk. 2011 yılı başlarından itibaren Sayıştay'ımızın yoğun bir faaliyet içerisine girmiş olması, idarelerimizin iç kontrol sistemlerini ve bu kapsamda iç denetim sisteminin etkinliğini sorgulamaya başlamak üzere denetimlere başlamış olmaları, İç Denetim Koordinasyon Kurulunu ve iç denetçileri memnun etmiştir.

Kamu iç denetim sisteminin, geldiği nokta itibarıyla birtakım sistemsel sorunları bulunmaktadır. Sistemin ilk tasarımıyla kaynaklanan bu sorunlar, artık iç denetim faaliyetlerinden istenen sonuçların alınmasını engellemekte veya en azından geciktirmektedir.

Sistemin temel sorunlarından en önemlisi, iç denetim faaliyetlerinin fonksiyonel bağımsızlığının garantiye alınması hususudur. Fonksiyonel bağımsızlık derken, iç denetim biriminin idari bağımsızlığından bahsetmiyoruz. Tabii ki iç denetim birimi, idari açıdan üst yöneticiye bağlı olacaktır ve ona dönemselsel olarak da hesap verecektir. Fakat iç denetim birimi, faaliyetlerini planlarken ve yürütürken bağımsız olması da gerekmektedir, işte biz buna fonksiyonel bağımsızlık diyoruz.

İç denetim faaliyetlerinin fonksiyonel bağımsızlıklarının sağlanması hususunda, Sayıştay'ımıza ve İDKK'ya önemli görevler düşmektedir. Özellikle yetki ve görevleri açısından Sayıştay, bu kapsamda önemli bir rolü yerine getirme imkânına sahiptir. İDKK da dış değerlendirme kapsamında elde ettiği tespitlerini kullanarak, iç denetim birimlerine destek olabilir.

İkinci önemli sorun, iç denetimin insan kaynağıdır. İnsan kaynağı sisteminin ciddi açmazları bulunmaktadır. Son iki yılda kurulumuz tarafından yapılan sınavlarda başarılı olan ve kamu iç denetçi sertifikası almaya hak kazanan 189 kişiden şimdiye kadar ancak %20'si atanabilmiştir. Sertifika alan iç denetçi adaylarının, önemli bir bölümü de sadece belirli idarelerde iç denetçi olmak istemektedir. Mevcut insan kaynağı sisteminden dolayı, bir tarafta atanmak isteyip de atanamayan iç denetçi adayları, diğer tarafta da atama yapmak isteyip de iç denetçi adayı bulamayan bazı kamu idareleri bulunmaktadır. Bu sebeplerden dolayı, iç denetim sisteminin insan kaynağı politikasının yeniden ele alınması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda da Sayıştay'ın tespit ve önerileri bizler için çok faydalı olacaktır.

Bir diğer önemli sorun da, 5018 sayılı Kanun ile iç denetim merkezi uyumlaştırma birimi olarak belirlenen İç Denetim Koordinasyon Kurulunun yeniden yapılandırılması ihtiyacıdır. Bu sorun bilinmekte ve birçok resmi dokümanda da ifade edilmektedir. Önümüzdeki dönemde, İDKK yeniden yapılandırılarak yeterli ve etkin bir yapıya sahip daimi bir sekretaryanın oluşturulacağını ümit ediyoruz. Sahadan gelen ve iç denetim tecrübesine sahip meslek mensuplarından oluşan bir daimi sekretaryanın sisteme değer katacağını düşünürüz.

Sayın Bakanım, değerli katılımcılar, bu konferanstan çıkacak somut sonuçların, Sayıştay'ımız ile İç Denetim Koordinasyon Kurulu için yol gösterici olacağına, iç ve dış denetçilerimizin işbirliğine olumlu katkı yapacağına ve bu suretle de iç denetim faaliyetlerinin etkinliğinin artırılmasına hizmet edeceğine inanıyorum. Böylelikle, yeni kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin idarelerde kurulması ve sürdürülmesinin kolaylaşacağını düşünüyorum.

Bu duygu ve düşüncelerle konferansın faydalı geçmesini diliyor, hepinize saygılar sunuyorum.

AVRUPA KOMİSYONU BÜTÇE GENEL MÜDÜRLÜĞÜ'NDEN SAYIN ROBERT GIELISSE'İN AÇILIŞ KONUŞMASI *



İç Denetim ve Dış Denetim: farklı kapsam, aynı amaç

Robert Gielisse *CGAP*

KİMK Bölümü Başkanı

Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği Konferansı,

Ankara, 13 – 14 Aralık 2011

Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

* Sn. Gielisse açılış konuşmasında “İç Denetim ve Dış Denetim: farklı kapsam, aynı amaç” başlıklı bir powerpoint sunum gerçekleştirmiştir.

Giriş

- Kamu, devlet yönetiminden, somut sonuçlara, sorumlu bir harcama ve hesap verme sorumluluğuna odaklanmasını bekler.
- Vergi mükelleflerinin parasını korumaya yönelik ortak hareket eden 5 temel yapı vardır:
 - MYK
 - İç Denetim
 - Teftiş
 - Dış Denetim
 - Meclis
- İç denetim (İD) ile dış denetimin (DD) etkililiği ve etkisi, ikisinin birbiriyle nasıl etkileşim içerisinde olduğuna bağlı olabilir.



Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

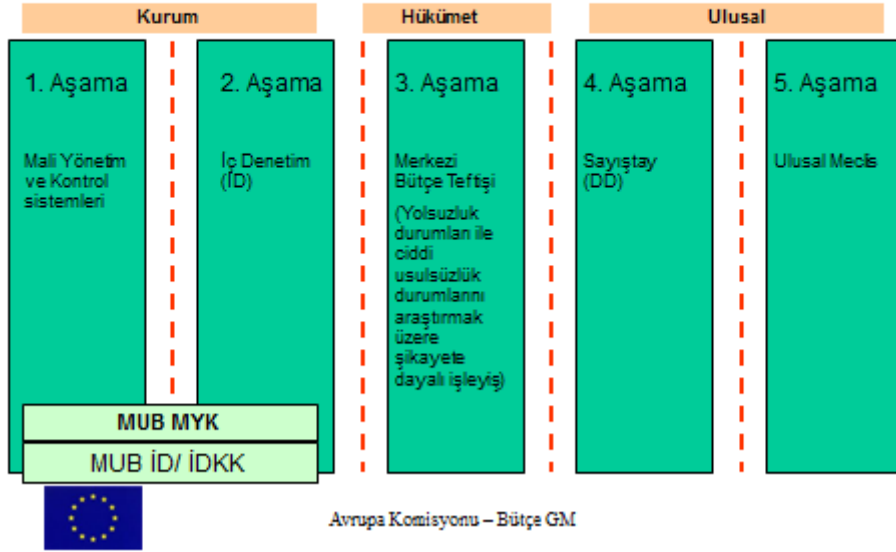
Üzerinde duracaklarım:

- İç ve Dış Denetimin bir bütün olarak mali savunma mekanizmasının içerisindeki konumu
- İç Denetim ve Dış Denetim arasındaki önemli farklar
- İç Denetim ile Dış Denetim arasındaki etkileşim fırsatları ve sınırları




Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

Kamu parasının korunmasındaki 5 aşama




Önemli farklar - 1

İç Denetim (İD)	Dış Denetim (DD)
<p>Kapsam: Kurumun işleyişine değer katmak ve işleyişi iyileştirmek için tarafsız bir güvence ve danışmanlık sağlamak (uygunluk ve performans ölçümünü de içerir: ekonomiklik, etkinlik ve etkililik)</p>	<p>Kapsam: Mali raporlama, işlemlerin yasalığı ve düzenliliğine yönelik makul güvence almak. INTOSAI kapsamında ekonomiklik, etkinlik ve etkililik hakkında genel bir görüş bildirilmesi gerekliliği olmamasına rağmen, denetim görevi Performansa da odaklanabilir</p>
İç kontrole içeriden bakış	İç kontrole dışardan bakış

 Avrupa Komisyonu – Bütçe GM


Önemli farklar - 2

İç Denetim (İD)	Dış Denetim (DD)
<ul style="list-style-type: none">- Kurumun bir parçasıdır- İşlev açısından bağımsızdır- Denetim planı risk değerlendirmesini esas alır, CAE tarafından geliştirilir ve Üst Yönetim tarafından onaylanır- Kurumun Üst Yönetimine rapor verilir- İD Standartları	<ul style="list-style-type: none">- Kurumun dışındadır- Tamamen bağımsızdır- Denetim planı çoğunlukla yasal gereklilikleri esas alır- Meclise rapor verilir- DD Standartları

 Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

Önemli farklar - 3

İç Denetim (İD)	Dış Denetim (DD)
<p>Kalite incelemesi (IPPF):</p> <ul style="list-style-type: none">- İç: gözetim, öz değerlendirme, anketler aracılığıyla düzenli olarak yapılır- Dış: bağımsız dış uzmanlar tarafından <i>en az 5 yılda</i> bir yapılır <p>(Buna ek olarak İDKK/MUB yıllık raporları esas alarak genel bir değerlendirme de yapılabilir).</p> <p>←</p>	<p>Kalite incelemesi (INTOSAI):</p> <ul style="list-style-type: none">- İç: gözetim, öz değerlendirme, anketler ve YDK'nın kendi İD fonksiyonu aracılığıyla düzenli olarak yapılır- Dış: <i>açık</i> bir gereklilik yoktur <p>o Kardeş kurumlar tarafından yapılacak akran incelemeleri güvence elde etmenin etkin bir yolu olabilir</p> <p>o Dış denetim İD işleyişini değerlendirebilir, fakat bu İD için bir dış kalite incelemesi değildir</p>

 Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

İD ile DD arasındaki etkileşim - 1

- **Kurumsal olarak:**

- YDK için çalışan iç denetçilerin üzerinde ve bunun tam tersi geçerli olmak üzere, denetim faaliyetini gerçekleştiren kurum/kuruluşun bir parçası olmaları halinde ve DD 'kendi' işini denetlemediği sürece, **herhangi bir resmi kısıtlama** söz konusu değildir
- **ortak eğitim kursları** en iyi uygulamaların paylaşılmasının ve ortak bir anlayış geliştirilmesinin ekonomik, etkin ve etkili bir yoludur

- **Gözetim: Dış Denetim**

- İç Denetimin işleyişini ve performansını, düzenlilik/performans denetimi görevinin bir parçası olarak **değerlendirebilir**
- bu değerlendirme, iç denetçilerin **mesleki kalifikasyonlarının irdelenmesini içerebilir**
- uygun durumlarda Dış Denetim, delillere dayalı olmak kaydıyla, iç denetçilerin **görevi suistimallerini** ya da mesleki yetkinsizliklerini **rapor edebilir**



Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

İD ile DD arasındaki etkileşim - 2

- **Operasyonlar açısından:**

- **Dış Denetim:**

- çalışma belgeleri ve araçları dahil olmak üzere İç Denetim raporlarına erişebilir
- İç Denetim sonuçlarını (Standartlara uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi halinde) kullanarak 'Tek bir Denetim Yaklaşımı' geliştirebilir

- **İç Denetim:**

- Dış Denetim raporlarını CEO'dan alabilir (ve Yönetimin tavsiyeleri nasıl takip ettiğini denetleyebilir)



Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

İD ile DD arasındaki etkileşim - 3

Sınırlamalar:

- **İç denetim dış denetim değildir:**
 - İç denetim CEO'ya (Üst Yönetime) rapor verir, Dış Denetçilere **değil**.
İstisna: yolsuzluk davaları Mali Teftiş/Polisin de dikkatine sunulur
Ancak Dış Denetimin İD raporlarına doğrudan erişimi vardır
- **Dış Denetim iç denetim değildir:**
 - yönetime doğrudan tavsiyede bulunmaz:
DD'in müşterisi Meclistir, yönetim değil!



Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

Sonuçlar

1. İD ve DD sağlam bir mali yönetimin korunmasında rol oynayan **kilit yapılarıdır**
2. İD ile DD arasındaki etkileşim denetim alanında **etkinliğin artırılması** imkanını sağlar
3. Söz konusu etkileşimin **sınırları** vardır



Avrupa Komisyonu – Bütçe GM

**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

IV. YÖNETİCİ ÖZETİ

13-14 Aralık 2011



Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı, hem üst yöneticileri hem de iç denetçilerle Sayıştay denetçilerini bir araya getirmesi açısından önemli bir etkinlik olmuştur. Konferansta Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu temsilcisi tarafından yapılan uluslararası standartlar ve bunlara neden ihtiyaç duyulduğuna dair sunumun yanı sıra, Avrupa Komisyonu ve 4 üye devlet (İrlanda, Portekiz, Polonya, Hollanda) temsilcileri tarafından konuya farklı açılardan bakan ve iç denetim ile dış denetim arasındaki ilişki yapılarını gösteren yedi ayrı sunum yapılmıştır.

İç denetim, yönetim ve dış denetim arasındaki ilişkilerin nasıl geliştirilebileceğine bakıldığında, konferansta yapılan sunumlar aşağıdaki konulara odaklanmıştır:

- Sürece dâhil olan kurumlardan herhangi birinin elde edeceği faydalar net değilse, bu ilişki için ortak bir niyet ve istek oluşturmak zordur.
- İlişkinin ileriye götürülmesi için itici bir kuvvet şarttır (Meclis, Hükümet, Denetlenenler, Sayıştay gibi...).
- Yönetimin iç denetim de dâhil olmak üzere iç kontrol sistemlerinin değerini özümsemesi gerekir.
- Ortak çalışma alanlarının belirlenmesi, diğer bir deyişle adım adım ilerleme yaklaşımı daha doğru olacaktır.
- Vergi mükelleflerinin parasının daha iyi korunması ve hem iç hem de dış denetimin itibarının geliştirilmesi ve böylece toplum için değerin arttırılmasını sağlayacaktır.

Dış denetçinin kendi işi için iç denetçinin yeterliliğini değerlendirmesi gerekmektedir. Dış denetçi iç denetçinin tarafsızlığını, teknik anlamda yeterliğini ve standartlara uygunluğunu değerlendirir. İç denetim, kalifiye personel anlamında gerekli kaynaklara sahip olabilmek için yönetimin desteğine ihtiyaç duymaktadır. Yönetimle iç denetim, iç denetimle dış denetim ve dış denetimle Parlamento arasındaki ilişkilerin etkin ve sürekli olmasının ön koşulu aralarında bir güven ortamı oluşmasıdır. Bu durum, kamuoyunun da bu kurumlara güven duymasını sağlayacaktır. İç denetim ve dış denetimde uluslararası kabul görmüş standartların kullanılması da tüm taraflar için fayda sağlamaktadır.

İç denetimle dış denetim arasındaki ilişkinin uygulamadaki örneklerine bakıldığında, ülkeler arasında farklı uygulamalar görülmektedir. Kimi ülkede bu işbirliği yazılı resmi kurallara bağlanmışken, bazı ülkelerde ise gayriresmi bir iletişim ve işbirliği söz konusudur. Önemli olan iç denetim ve dış denetimin ortak bir paydada buluşabileceği bir güvence modeli oluşturulmasıdır. Örnek olarak, düzenli toplantılar yapılması, ortak eğitim ve seminerler düzenlenmesi ve bunlara yöneticilerin de dâhil edilmesi, denetim planlarının paylaşılması yoluyla şeffaflığın sağlanması ve tekrarların önlenmesi, düzenli olarak iç denetim ve dış denetim çeyrek dönem raporlarının hazırlanması ve bu raporların paylaşılması ve kamu sektörü denetim standartlarının sürekli olarak ve birlikte gözden geçirilmesi verilebilir. Bu sistemlerin geliştirilmesinde Parlatentonun ve kurumlardaki üst yöneticilerin desteği hayati önem taşımaktadır.

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

V. ÜST DÜZEY YUVARLAK MASA TARTIŞMASI NOTU

14 Aralık 2011



**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM-DIŞ DENETİM İŞBİRLİĞİ
KONFERANSI ÜST DÜZEY YUVARLAK MASA TARTIŞMASI**

14 Aralık 2011 tarihinde, konferansın ikinci günü öğleden sonra, Müsteşar Yardımcısı Sn. Ahmet YÜCEL'in başkanlığında ve SIGMA uzmanı Sn. Dr. Vojko Anton ANTONCIC moderatörlüğünde gerçekleştirilen son oturuma, İç Denetim Koordinasyon Kurulu üyelerinin tamamı, Sayıştay Başkan Yardımcısı ve Sayıştay Başkanlığından bazı üyeler, Bölüm Başkanları ve Grup Başkanlarının yanı sıra, AB Bakanlığı Ekonomik ve Mali Politikalar Başkanı Sn. Aylin SAKIZLIOĞLU ve personeli katılım sağlamıştır.

Söz konusu oturumda, ilk olarak SIGMA Kıdemli Danışmanı Ulrika KLINGENSTIERNA tarafından konferansın kısa bir özeti yapılmıştır. Buna göre, iç denetim ve dış denetim arasındaki ilişkinin nasıl geliştirilebileceği konusunda uluslararası standartlar ortak bir zemin yaratmaktadır. Bu konuda önemli olan ortak bir isteklilik yaratmaktır. Birçok ülkede iç denetim ve dış denetim arasındaki ilişkinin daha açık bir şekilde tanımlanmasına ve daha ileriye taşınmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Diğer yandan, bu konuda öncü rolü ve sorumluluğu üstlenecek biri olmalıdır. Bu hükümet veya Parlamento olabileceği gibi, Sayıştay da olabilir. Uluslararası tecrübeler, hem yönetim hem de kontrol tarafında açıkça belirlenmiş standartlara olan ihtiyacı ortaya koymaktadır. Burada esas olan yönetimin desteğidir. Üst yöneticinin iç kontrol sistemini kurma sorumluluğu bulunmaktadır ve bu çerçevede iç denetçilerin desteğine ihtiyaç duyulmaktadır.



İşbirliğinin araçları ve yöntemleri adım adım geliştirilmelidir ve uzun zaman alan bir süreçtir. Önemli olan bunu ilerletmek için bir adım atmaktır. İşbirliği geliştikçe, vergi mükelleflerinin parası daha iyi korunacak ve iç ve dış denetimin itibarı artacaktır.

Dış denetçinin kendi işi için iç denetçinin yeterliliğini değerlendirmesi gerekmektedir. Dış denetçi iç denetçinin tarafsızlığını, teknik anlamda yeterliliğini ve standartlara uygunluğunu değerlendirir. İç denetim, kalifiye personel anlamında gerekli kaynaklara sahip olabilmesi için

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

yönetimin desteğine ihtiyaç duymaktadır. Yönetimle iç denetim, iç denetimle dış denetim ve dış denetimle Parlamento arasındaki ilişkilerin etkin ve sürekli olmasının önkoşulu aralarında bir güven ortamı oluşmasıdır. Bu durum, kamuoyunun da bu kurumlara güven duymasını sağlayacaktır. İç denetim ve dış denetimde uluslararası kabul görmüş standartların kullanılması da tüm taraflar için fayda sağlamaktadır.

İç denetimle dış denetim arasındaki ilişkinin uygulamadaki örneklerine bakıldığında, ülkeler arasında farklı uygulamalar görülmektedir. Kimi ülkede bu işbirliği yazılı resmi kurallara bağlanmışken, bazı ülkelerde ise gayriresmi bir iletişim ve işbirliği söz konusudur. Önemli olan iç denetim ve dış denetimin ortak bir paydada buluşabileceği bir güvence modeli oluşturulmasıdır. Örnek olarak, düzenli toplantılar yapılması, ortak eğitim ve seminerler düzenlenmesi ve bunlara yöneticilerin de dâhil edilmesi, denetim planlarının paylaşılması yoluyla şeffaflığın sağlanması ve duplikasyonların önlenmesi, düzenli olarak iç denetim ve dış denetim çeyrek dönem raporlarının hazırlanması ve bu raporların paylaşılması ve kamu sektörü denetim standartlarının sürekli olarak ve birlikte gözden geçirilmesi verilebilir. Bu sistemlerin geliştirilmesinde Parlatentonun ve kurumlardaki üst yöneticilerin desteği hayati önem taşımaktadır.

Oturumun sonraki bölümünde SIGMA Uzmanı Sn. Vojko Anton ANTONCIC moderatörlüğünde katılımcılar arasında görüş alışverişinde bulunulmuştur. Sn. ANTONCIC, görüş alışverişinin 2 ana başlık altında yapılmasını önermiştir:

- 1- İç denetim ile ilgili sorunlar
- 2- İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği.

1- İç Denetim İle İlgili Sorunlar:

Konu ile ilgili söz alan İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) Başkanı Sn. İlhan HATİPOĞLU, önümüzdeki döneme ilişkin perspektif oluşturma imkânı sağlaması dolayısıyla Konferansın çok önemli bir ihtiyacı karşıladığını ifade ederek, AB Bakanlığı, Avrupa Komisyonu ve OECD-SIGMA'ya teşekkürlerini iletmiştir. Türkiye'de iç denetim sisteminin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla, nispeten yeni oluşturulduğunu ve öncesinde kamu yönetiminde klasik teftiş anlayışının mevcut olduğunda bahsetmiştir. Sn. HATİPOĞLU daha sonra şunları ifade etmiştir:

- İç denetime ilişkin sorunlar sistemin başlangıçtaki tasarımından kaynaklanmaktadır.
- **Nicelik Sorunları:** Kamu idarelerinde hâlihazırda 780 iç denetçi görev yapmakla birlikte az da olsa hiç iç denetçi ataması yapmayan veya kendilerine tahsis edilen kadro sayısının altında atama yapan idareler bulunmaktadır. İDKK olarak geçiş döneminde atadığımız iç denetçilerin yanı sıra son 3 yıldır iç denetçi adayı belirleme sınavları sonucunda sınavı kazananlar arasından eğitimi başarıyla tamamlayıp sertifika almaya hak kazananlar da iç denetçi havuzuna eklenmiştir. Şu an önemli sayıda sertifikalı iç denetçi atanmayı beklemektedir.
- **Nitelik Sorunları:** Sorun, 5018 sayılı Kanun'un geçiş hükümlerinden kaynaklanmaktadır. Söz konusu geçiş hükümleri uyarınca geçmişte teftiş görevi yürütmekte olan kişiler arasından iç denetçi atamaları yapıldığı için teftiş anlayışı iç denetim alanına da taşınmıştır. Dolayısıyla, eğitim verilse de, bu alanda mevzuat değişikliğinin gerektirdiği anlayış değişikliği istenilen düzeyde gerçekleştirilememiştir. Nitelik problemini gidermek üzere çeşitli çalışmalar yapılmaktadır. Örneğin, her iç denetçi her yıl bir eğitim almak zorundadır.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

- **Sahiplik Sorunu:** İç denetim konusunda, kamuda üst yönetim düzeyinde bir farkındalık eksikliği mevcuttur. Yöneticiler iç denetçinin nasıl bir değer katabileceği konusunda bilgi sahibi değiller. Bu konuda İDKK tarafından, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri bakımından bu eksikliği gidermek için “Müsteşarlar Toplantısı” gibi üst düzey yöneticilere yönelik çalışmalar yapılmıştır. Yerel yönetim düzeyinde de, belediyeler ve üniversitelere yönelik benzer çalışmalar planlanmaktadır.
- **Sayıştay'ın Rolü:** İç denetim tarafından ortaya konacak işlerin niteliğinin yanı sıra dış denetim raporlarında, denetlenen idarede iç denetim sisteminin kurulup kurulmadığı, iç denetçi ataması yapılıp yapılmadığı veya iç denetim raporlarının idarece dikkate alınıp alınmadığı gibi hususlara yer verilmesinin üst yöneticinin farkındalığını artıracaklarını düşünüyoruz.
- **İDKK'nın Yeniden Yapılandırılması:** İDKK'nın yeniden yapılandırılması kapsamında, OECD-SIGMA ile çalışmalar yürütülmektedir. Hâlihazırda Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün bir daire başkanlığı tarafından Kurula sekretarya hizmeti verilmektedir. Şu an iç denetim alanında Merkezi Uyumlaştırma görevi İDKK'ya verilmiştir, ancak Kurul buna uygun idari kapasiteye sahip değildir. Hem Kurulun hem de yeterli teknik ve idari kapasiteye sahip daimi bir Sekreteryanın yapılandırılmasına yönelik hazırlanan mevzuat taslağının yasalaşmasına ihtiyaç duyulmaktadır.



Daha sonra, İDKK üyesi Sn. Burhanettin AKTAŞ, son dönemin en önemli reform gayretlerinin odağında bulunan iç denetim ve dış denetimin tekrar gündeme getirilmesi ve yaşanan güçlüklerin üzerine nasıl gidilebileceği konusunda bir tartışma ortamı sağlamasından dolayı toplantıyı düzenleyenlere teşekkür etmiştir. Sn. AKTAŞ, daha sonra, özün önceliğinden bahisle, denetimin kendi başına bir amaç olmadığını, iyi sonuçlar almanın aracı olduğunu, amacın kamuda iyi yönetim sağlamak olduğunu vurgulayarak şu hususlara değinmiştir:

- **Üst Yönetim ve dış denetimin sorumluluğu:** Yönetim, iç denetim ve dış denetim arasındaki ilişkilerin işin gereklerine göre dizayn edilip edilmediği bir soru işaretidir. Uluslararası standartlara uygun olarak ülkemizde yeniden yapılandırılan kamu mali

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

yönetimi ve kontrolü sisteminde iç denetim, üst yönetim ve dış denetim sistemin temel unsurlarıdır. Üst yöneticinin iç kontrol sistemini oluşturması bağlamındaki sorumlulukları ve iyi yönetim sonuçları almanın anahtar kurumlarından biri olan Sayıştay'ın ne kadar yeterli olduğu çok fazla sorgulanmazken, en çok iç denetim sorgulanmaktadır. Başlangıçta dizayn yetersizlikleri ve eksiklikleri ile birlikte, sistemin diğer unsurlarından da gereken desteği alamamasına rağmen, iç denetim kendi çabaları ile iyi bir seviyeye ulaşmıştır. Dolayısıyla, kamuda denetim sisteminin iyi işleyebilmesi için sistemin yalnızca iç denetim ayağının sorgulanması yerine, en az iç denetim kadar üst yönetim ve Sayıştay'ın da yeterlilik ve isteklilik bakımından sorgulanması gereklidir.

- **Sayıştay'ın Rolü:** İç denetim konusunda kamuda farkındalığın yükselmesi, yani üst yönetim tarafından konunun sahiplenilmesi, ancak Sayıştay'ın yapacağı denetimler ve hazırlayacağı denetim raporlarında bu konuya yer vermesi ile mümkün olacaktır. Sayıştay bir kamu kurumuna gittiğinde iç denetim ve iç kontrol sistemleri sağlıklı bir şekilde yapılandırılmış mı diye usulüne uygun şekilde üst yöneticiden hesabını sormalı. Bazı üst yöneticilerde algı yanlışması var, iç denetçileri gereksiz görüyorlar. Bunu dış denetimin bir nebze düzeltebileceğini düşünüyoruz. Sayıştay tarafından başlatılan çalışmalar ile ilgili olarak bir değerlendirme yapabilmek için ise, raporların sonuçlarını görmek gerekmektedir. Sayıştay Türkiye'nin köklü bir kuruluşu ve en pahalı oyuncusu olarak bugüne kadar yedek kulübesinde kalmıştır. Bu sene denetim programlarına iç denetim konusunun da eklenmesiyle birlikte, eğer bu sisteme kanuna uygun bir müdahalede bulunursa, kamuoyunun konuya ilişkin farkındalığı çok yükselecektir.

Toplantıya başkanlık eden Sn. ANTONCIC, yeni kurulan bir fonksiyon için kalite ve niteliğin bir süre problem olabileğini ifade ederek, denetim alanında iç denetçi atamalarının yapılmaması ve üst yönetimindeki farkındalık eksikliği gibi sorunların ne kadar bir sürede çözülebileceğine yönelik yabancı uzmanlara soru yöneltmiştir. Bunun üzerine, Hollanda Sayıştay'ından Sn. Luuk KRIJNEN, Hollanda'da iç denetim sisteminin kurulması ve işler bir hale getirilmesinin yaklaşık 10 yıllık bir zaman aldığını, halen de mükemmel çalıştığının söylenemeyeceğini söyleyerek şunları ifade etmiştir: Kalite sorunu geçicidir ve eğitimle üstesinden gelinebilir, bu çerçevede örneğin üniversitelerin eğitim programına iç denetim eklenebilir. Üst yöneticilerin farkındalığı ise daha zor bir konudur. Üst yönetim hesap verebilirliğin kendi sorumluluğu olduğunu anlamalıdır. Bunu kabul ettirmek için sizi destekleyecek birilerini bulmalısınız. Sistemin iyi işlemesi bakımından ise bu Konferansta olduğu gibi ilgili bütün tarafların sürece dâhil edilmesi ve yönetimde hesap verebilirliğin ve farkındalığın sağlanması önemlidir.

Bunun ardından, İDKK üyesi Sn. Erhan USTA, iç denetim ve dış denetimin ilk kez bu kadar koordineli bir ortamda bir araya geldiğini ve güzel bir ortam olduğunu ifade ederek, emeği geçenlere teşekkürlerini ifade etmiş ve iç denetimin sorunlarına ilişkin aşağıdaki değerlendirmelerde bulunmuştur:

- **Reformlara Karşı Direnç:** Önümüzdeki en büyük sorun ülkemizde reformlara karşı oluşan dirençtir. Reform konusunda düşüncelerin ve mevzuat çalışmalarının başlangıçta gördüğu destek, uygulama aşamasında yerini reformlara ve sonuçlarına gösterilen dirence bırakmaktadır.
- **Güçlü Teftiş Geleneği:** 5018 sayılı Kanun'la iç denetim sisteminin getirilmiş olmasına rağmen, buna uygun olarak teftiş fonksiyonunun yeniden düzenlenmemiş olması önemli bir sorundur. Ayrıca, Türk kamu idaresindeki güçlü teftiş geleneği iç denetim sisteminin yerleşmesini olumsuz etkilemektedir. Teftiş ile aynı gibi görüldüğu

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

için, teftiş konusunda geçmişten gelen kötü şöhret, iç denetimin de olumsuz algılanmasına neden olmaktadır. 5018 sayılı Kanun'da net bir teftiş tanımı yapılmadığı için teftiş eskiden olduğu gibi kendi alanında faaliyet göstermeye devam etmektedir.

- **İç Kontrol Sisteminin Geride Kalması:** Yönetimde de bir direnç söz konusudur. İç denetim alanında sağlanan gelişmelere paralel olarak iç kontrol sistemlerinin geliştirilememesi, iç denetim sisteminde etkinlik sağlanması önemli bir sorundur.
- **Maliye Bakanlığı'nın Rolü:** Mali yönetim ve kontrol konusunda kilit öneme sahip olan Maliye Bakanlığı, bütçe sorununun çözümü konusunda da görüldüğü gibi, iç denetime gereken desteği vermemektedir.

Oturum başkanı Sn. ANTONCIC, reforma karşı direncin evrensel bir sorun olduğunu ve bazı ülkelerde değişim yönetimi ile ilgili birimler kurulduğunu ifade etmiş ve sözü İrlanda'dan gelen SIGMA Uzmanı Sn. Michael GUILFOYLE'a bırakmıştır. Sn. GUILFOYLE, üst yöneticilerin ve ilgili bütün tarafların, sistemin oluşturulduğu ilk aşamada ve uygulama safhasında sürece dâhil olmasının önemli olduğunu, aksi takdirde uygulamada sıkıntılar yaşanabileceği ve sistemin yavaş ilerleyeceğini ifade etmiştir. Yüksek denetim kurumunun rolü ile ilgili olarak ise, İrlanda örneğinde iç denetim sisteminin yerleşmesinin idareler açısından isteğe bağlı bir konu olmadığını, Sayıştay'ın yönetimde hesap verebilirlik anlayışının yerleştirilmesi ve üst yönetimin sahipliğinin sağlanması konusunda önemli bir rol oynadığı bilgisini aktarmıştır.

İDKK üyesi Sn. Prof. Dr. Muhittin ŞİMŞEK, dünyanın her yerinde başlangıçta değişime direnç gösterildiğini belirterek Türkiye'de yeni bir kavram olan iç denetim ile ilgili sorunların çözümünün eğitim ve iletişim olduğunu ve kültürel bir dönüşüm gerektirdiğini söylemiştir. Maliye Bakanlığının gereken desteği sağlamadığı ile ilgili eleştirilere katılmadığını belirterek, üst yönetimin iç denetimi rahatsız olduğu şeyleri ortaya dökmek için silah gibi kullanmasının önemli bir sorun olduğunu ifade etmiştir.

İDKK üyesi Sn. Abdullah KAYA ise, bu toplantının bundan sonra karşılıklı işbirliğine zemin hazırlamak amacıyla düzenlendiğini ve amacına ulaştığını ifade ederek, şunları vurgulamıştır: İç denetim Türkiye'de köklü bir teftiş sisteminin üzerine gelmiştir. Teftişin kalesi de eskiden bu yana Maliye Bakanlığı olmuştur. Maliye Bakanlığı buna rağmen 5018 sayılı Kanunu yürürlüğe koymuştur. Bununla birlikte, Sayıştay Kanunu'nun yasalaşması çok gecikmiştir. Biz iç denetimi yapılandırırken ve İDKK'nın çalışma usul ve esaslarını hazırlarken iç denetim ile dış denetim ilişkisini uluslararası standartlara uygun şekilde yazdık. O günkü Sayıştay yönetimi bunları çıkararak hangi konularda işbirliği yapılacağına Sayıştay'ın karar vereceğini ifade etti. Bu durumun karşılıklı güven ve anlayışa dayalı olarak çözüleceğine inanıyoruz. Dış denetimin kendini iç denetimin üstünde algılaması durumunda sorunlar çıkacaktır. Oysaki bunların her biri birbirinden farklıdır, birbiri yerine geçemez. Etkin bir iç denetim varsa dış denetim de bunun bulgularından yararlanır. Asıl olan yönetimin iyi işlemesidir. Gerek iç denetçiler gerekse dış denetçiler yönetimin içinden gelmediği için önerileri yöneticiler için yeterli olmayabiliyor.

Son olarak İDKK üyesi Sn. Burhanettin AKTA tarafından, yeni kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi ile yönetim sorumluluğu ilkesinin getirildiği, ancak yöneticilerin bu sorumluluklarının bilincinde olmadıkları belirtilmiştir. Yeni mentalitenin anlaşılması ve bu bilincin oluşturulması için öncelikle Maliye Bakanlığından, daha sonra da Başbakanlıktan beklenen öncü rolü göremediklerini, bugün ise artık Sayıştay Başkanlığının önemli bir rol oynamasının beklendiği ifade edilmiştir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

2- İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği:

Oturumun ikinci bölümünde ise, iç denetim ve dış denetimin işbirliği üzerinde görüş alışverişinde bulunulmuştur. Bu çerçevede ilk olarak söz alan Sayıştay Başkan Yardımcısı Sn. Fehmi BAŞARAN, konferansı düzenleyenlere teşekkür ederek başladığı konuşmasında, 5018 sayılı Kanuna uygun olarak 2010 yılında çıkarılan yeni Sayıştay Kanunu ile Sayıştay Başkanlığının da yeniden yapılandırılmakta olduğunu, dolayısıyla bu anlamda Sayıştay'ın da yeni olduğunu belirterek şu hususlara değinmiştir:

Yeni yapılanmada Sayıştay denetimlerini bütüncül bir anlayışla ve kamu idaresi bazında yapacak ve makro temelde TBMM'yi raporlarıyla bilgilendirecektir. Yeni denetim anlayışında sayman değil, kamu idaresinin bütünü muhatap alınmaktadır. Kamu idaresi bazında dış denetimin yapılabilmesi için, üst yöneticilerin iç denetimin öneminin bilincinde olmaları gerekmektedir. Sayıştay ve iç denetim birlikte çalışması, işbirliği yapması gereklidir. İç denetim ve dış denetim arasında bir alt üst ilişkisi söz konusu değildir. Sayıştay yeni Kanun ile birlikte getirilen yeni sisteme uyum çalışmalarını sürdürmektedir. Bu kapsamda ikincil mevzuat çalışmaları başlatılmıştır. Bu bağlamda, Sayıştay'ın yönetim yapısı da değişmiştir. Denetime ilişkin uluslararası standartlar uyarınca yeni usul ve esaslar denetim rehberlerine işlenmiştir. Aynı zamanda TBMM'ye gönderilen raporların daha etkin görüşülmesine yönelik mevzuat çalışmaları sürmektedir. Şu an Meclis'te Sayıştay raporları Plan ve Bütçe Komisyonunda ve KİT Komisyonunda görüşülmektedir. Bunların dışında bir Kamu Hesapları Komisyonu veya Sayıştay Komisyonu kurma çalışmaları yürütülmektedir. Önümüzdeki sene 150. kuruluş yıldönümünü kutlayacak olan Sayıştay Başkanlığı hem denetim hem de yargı yetkisine sahiptir. Şu anki kadrosu bu alanda da itici güç olmaya yeterlidir.



Daha sonra söz alan Sayıştay Üyesi Sn. Nükrettin PARLAK, konferans boyunca yapılan sunumların hepsinin, özellikle de sistemin yeni kurulduğu Polonya ile ilgili sunumun çok

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

faydalı olduğunu belirterek şu hususlara değinmiştir: Sayıştay uygunluk denetiminden mali denetime daha yeni geçmektedir. Bugüne kadar Sayıştay tarafından yapılan denetimlerde iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin işleyişine ilişkin değerlendirmelere yer verilmedi ve bu konularla doğrudan ilgilenilmedi, bazı sorunlar olduğunu bugün burada görmüş olduk. Bu konu ilk defa bu yıl ele alınacak. Bu çerçevede Sayıştay'ın bugüne kadar bu konu ile ilgilenmediği eleştirisi gerçekçi değil. Biz bu konuda sorunun değil, çözümün parçası olma niyetindeyiz. Bu toplantıda Sayıştay denetimlerinde iç denetim sisteminin ve sorunlarının değerlendirilmesinin gerekli olduğunu bir kez daha gördük. Türkiye'de iç denetim uygulamaları, kurumlar arası farklılıklar, geliştirilmesine ihtiyaç duyulabilecek alanlar ve iç denetimin dış denetime katacağı değerlere ilişkin bir performans denetimi çalışması yapıp hem durumu kendimizin görmesi, hem de bu alana ilişkin dış denetim sonuçlarının Parlamento ve ilgili kamu kurumları ile paylaşılmasının sorunun çözümüne katkı sağlayacağını düşünüyoruz. Diğer yandan, eğer iç denetim kendi statüsünü Sayıştay üzerinden kabul ettirmeye çalışıyorsa burada bir sorunla karşı karşıyayız.

Bunun ardından, Polonya Sayıştay temsilcisi Sn. Dr. Jacek Mazur, Polonya'da dış denetimin, iç denetim sisteminin işleyişinin iç denetim raporlarının zamanında düzenlenip düzenlenmediği, gerekli mercilere iletilip iletilmediği gibi şekilsel yönden değerlendirdiğini belirterek bunun ötesinde içerik yönünden bir değerlendirmenin pek mümkün olamayacağını düşüncesini paylaşmıştır.

Sayıştay Başkanlığından Grup Başkanı Sn. Azmi ES, yapılan genel değerlendirmelerin sorunun kavrandığını gösterdiğine dikkat çekerek şu hususlara değinmiştir: Sayıştay'ın yeni denetim rehberleri henüz Kanun yürürlüğe girmeden hazırlanmıştır ve burada iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin Sayıştay denetimlerinde nasıl değerlendirileceğine ilişkin ayrıntılı düzenlemelere, ayrıca AB ölçütlerinin neredeyse tamamına yer verilmiştir. Sayıştay iç denetimi değerlendirirken iç denetimin varlığı ve işleyişine ilişkin fonksiyonel bir değerlendirme yapıyor, ayrıca iç denetim raporlarından yararlanıp yararlanamayacağını da değerlendiriyor. Bazı endişelerin aksine Sayıştay'ın iç denetime ilişkin değerlendirmelerinin iç denetçiler bakımından mesleki bir yetkinlik ölçümü veya sınav şeklinde gerçekleşmeyecektir. Sayıştay için 2012 yılı söz konusu rehberin kapsamlı bir şekilde uygulanacağı ilk yıl olacaktır. Sürecin bundan soran daha iyiye gideceğini düşünüyoruz.

Daha sonra söz alan Sayıştay Üyesi Sn. Zekeriya TÜYSÜZ ise, burada iki sorunun değişime direnç ve üst yöneticilerdeki farkındalık eksikliği olarak ifade edildiğini, ancak farkındalık eksikliği konusunda daha önce dile getirilen konularda hemfikir olmadığını ifade etmiştir. Sn. TÜYSÜZ ayrıca, şu hususlara değinmiştir: Esasında yöneticiler iç denetim sisteminin farkındadır ve başlangıçta iç denetçi atama konusunda istekli davranmıştır, fakat sonradan aralarında bir zıtlasma ortaya çıkınca iç denetçileri istememeye başlamıştır. Sorun, iç denetim sisteminin merkeziyetçi bir şekilde yapılandırılmış olmasından, daha açık bir ifadeyle üst yöneticilerin iç denetçileri merkezi sistemin bir ajanı olarak görmelerinden kaynaklanmaktadır. Diğer bir sorun ise mevcut iç denetçilerin de eski görevlerine dönmek istemeleridir, bu da bir huzursuzluk olduğunu göstermektedir. Üst yöneticilerde ve iç denetçilerdeki bu isteksizliğin nedenleri anlaşılmalıdır. Yöneticiler uyumlu çalışmadıkları iç denetçi ile çalışmak istememekte, ancak görevden de alamamaktadır. Burada hem sistem kilitlenmekte, hem de iç denetçi atıl kalmaktadır. İç denetim özel sektörden alınmıştır, kamu sektörüne tam olarak uyamayabiliyor, bu diğer ülkelerde de sorun olabilir.

Ardından söz alan SIGMA Uzmanı Sn. GUILFOYLE, İrlanda'da iç denetçinin üst yönetici tarafından atandığını ve aralarında uyumlu bir ilişki ve anlayış olduğunu, bunu resmiyete

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

dökmenin ve gerçekten profesyonelleri istihdam etmenin uzun yıllar aldığını, iç denetimin kamuda tam olarak yerleşmesinin hassas bir konu olduğunu belirtmiştir. Üst yöneticinin iç denetçiyi işten atması halinde dış denetçi bunun nedenini de soruşturmaktadır.

Oturumun sonunda Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Bölüm Başkanı Sn. Robert GIELISSE, aşağıdaki açıklamalarda bulunmuştur: Sorunların aşılabilmesi için iç denetim ve dış denetimin işbirliği içerisinde çalışmaları şarttır. Türkiye'de eksik olan, reformları açıkça destekleyen bunu yüksek sesle ifade eden bir siyasi destek olmamasıdır. Bu anlamda, Sn. Başbakan'ın bu reformların önemini vurgulaması anlamlı olur. Ayrıca yeni bir yapı kurulurken sistemde daha önceden var olan unsurların da fonksiyonlarını yeniden tanımlaması gerekmektedir.

Oturum başkanı Sn. ANTONCIC de, iç denetim ve dış denetim taraflarını bu kapsamda ilk kez bir araya getiren bu toplantının işbirliğine katkıda bulunduğunun, ancak devamının getirilmesi gerektiğinin, bunun için üst yöneticilerin farkındalığını artırmaya ve aynı zamanda siyasi yönlendirmeye ihtiyaç olduğunu, Türkiye'de yavaş da olsa ilerleme kaydedildiğinin, ancak iç denetim-teftiş ayırımının da bir an önce ele alınması gerektiğinin altını çizmiştir.

Sayıştay Başkan Yardımcısı Sn. BAŞARAN, son söz olarak, Sayıştay'ın bu konuda geç kalmadığını, rehberlerin daha önce hazırlandığını, ancak Sayıştay Kanunu'nun 5018 sayılı Kanun ile aynı anda çıkmadığını, bu sebeple 2003'ten 2010'a kadar beklendiğini, ancak bundan sonra hızlanacaklarını ifade etmiştir.

IDKK Başkanı Sn. HATIPOĞLU ise, Maliye Bakanlığının 5018'i uygulamaya koyan bakanlık olduğunu, bu anlamda sahiplenmediğine katılmadığını, yönetimin sahiplenmemesi ile ilgili tüm kurumlarda sorunlar olduğunu ifade ederek, işbirliği alanları olarak, birlikte eğitim faaliyetleri ve vaka çalışmaları düzenlenmesini, denetim planlama ve mevzuat hazırlıklarında görüş alışverişinde bulunulmasını ve bir ortak sekreteryaya tespit edilmesini önermiştir.

Avrupa Birliği Bakanlığı Müsteşar Yardımcısı Sn. Ahmet YÜCEL ise, kapanış konuşmasında bu konferansın organizasyonunda öncü rol alan AB Bakanlığının AB sürecini bir reform süreci olarak algıladığını, bu süreçte iç denetim ve dış denetim arasında işbirliği konusunun kamu yönetimi reformunun önemli bir unsurunu teşkil ettiğini, bu işbirliği için bu Konferansın bir başlangıç olarak görülmesi gerektiği ve bundan sonra konunun taraflarınca devam ettirilmesinin beklendiği, 32 No'lu Mali Kontrol Faslı kapsamında bu yöndeki çalışmaların takipçisi olacaklarını ifade etmiştir.

EK: Katılımcı Listesi

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**KAMU SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM-DİŞ DENETİM İŞBİRLİĞİ KONFERANSI
ÜST DÜZEY YUVARLAK MASA TARTIŞMASI
KATILIMCI LİSTESİ
(14 ARALIK 2011)**

SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

1	Fehmi BAŞARAN	Başkan Yardımcısı	Sayıştay Başkanlığı
2	Mehmet KÖSEDAĞ	Bölüm Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
3	Osman KAYA	Bölüm Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
4	Sait AYZ	Bölüm Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
5	Yücel TURHAN	Bölüm Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
6	Nükrettin PARLAK	Üye	Sayıştay Başkanlığı
7	Zekeriya TÜYSÜZ	Üye	Sayıştay Başkanlığı
8	Bayram BARUN	Grup Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
9	Azmi ES	Grup Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
10	Ahmet TEZCAN	Grup Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
11	Orhan YAŞA	Grup Başkanı	Sayıştay Başkanlığı
12	Nuray YILMAZ	Uzman Denetçi	Sayıştay Başkanlığı
13	Mehmet ÇIVGIN	Başdenetçi	Sayıştay Başkanlığı

İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU (İDKK)

1	İsmail İlhan HATIPOĞLU	İDKK Başkanı ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürü	Maliye Bakanlığı
2	Prof. Dr. Hasan TÜREDİ	İDKK Üyesi ve Öğretim Üyesi	İstanbul Ticaret Üniversitesi Ticari Bilimler Fakültesi
3	Burhanettin AKTAŞ	İDKK Üyesi ve Müsteşar Yardımcısı	Hazine Müsteşarlığı
4	Erhan USTA	İDKK Üyesi ve Müsteşar Yardımcısı	Kalkınma Bakanlığı
5	Murat KOCA	İDKK Üyesi ve Müsteşar Yardımcısı	İçişleri Bakanlığı
6	H. Abdullah KAYA	İDKK Üyesi ve Milli Emlak Genel Müdürü	Maliye Bakanlığı
7	Prof. Dr. Muhittin ŞİMŞEK	İDKK Üyesi ve Yürütme Kurulu Üyesi	YÖK

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

8	Cüneyt GÜLER	Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Daire Başkanı	Maliye Bakanlığı
---	--------------	---	------------------

AVRUPA BİRLİĞİ BAKANLIĞI

1	Ahmet YÜCEL	Müsteşar Yardımcısı	Avrupa Birliği Bakanlığı
2	Aylin SAKIZLIOĞLU	Başkan	Avrupa Birliği Bakanlığı
3	Cemile TÜRKEŞ	Koordinatör	Avrupa Birliği Bakanlığı
4	Nihal SAMSUN KARABACAK	AB İşleri Uzmanı	Avrupa Birliği Bakanlığı
5	Özgül YÜKSEL	Uzman	Avrupa Birliği Bakanlığı
6	Özgür UÇAR	AB İşleri Uzman Yardımcısı	Avrupa Birliği Bakanlığı
7	Esra KELEŞ	AB İşleri Uzman Yardımcısı	Avrupa Birliği Bakanlığı
8	Hilal BEYCAN	AB İşleri Uzman Yardımcısı	Avrupa Birliği Bakanlığı

YABANCI UZMANLAR

1	Robert GIELISSE	Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü
2	Ulrika KLINGENSTIERNA	OECD-SIGMA
3	Dr. Vojko Anton ANTONČIČ	OECD-SIGMA
4	Michael GUILFOYLE	OECD-SIGMA
5	Dr. Jacek MAZUR	Polonya Sayıştayı
6	Luuk KRIJNEN	Hollanda Sayıştayı

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

VI. KONFERANSTA YAPILAN SUNUMLAR

İç ve Dış Denetimde İrlanda Deneyimi

*Michael GUILFOYLE, SIGMA Uzmanı, İrlanda Maliye Bakanlığı
Eski Müsteşar Yardımcısı*

13 Aralık 2011





Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği Konferansı

Ankara 13 – 14 Aralık 2011

İç ve Dış Denetim:
Görevler, İlişkiler, Hesap Verme Sorumluluğu ve Kontrol Sistemleri Hakkında Yönetimin Bakış Açısı.
İrlanda Deneyimi

Michael Guilfoyle, Sigma Uzmanı,
MSc (Ekon), Eski Müsteşar Yardımcısı

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Sunumda Ele Alınan Konular

- | Yasal olarak hesap vermekle sorumlu kişi odağında İrlanda'da **hesap verebilirlik rejimi**
- | Hesap verebilirlik rejiminde **Dış Denetimin ve Meclis Denetiminin** rolü
- | Hesap vermekle yükümlü kişiyi desteklemede **İç Denetimin** rolü
- | İç / Dış denetim **ilişkisi**
- | İrlanda'da öğrenilen **dersler**

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Hesap vermekle kim yükümlü?

- I Bakanlık Müsteşarı veya finansmanı kamu kaynaklarından sağlanan kurumun Baş Yöneticisi (CEO) (“**Üst Yönetici**”)
- I **Kişisel olarak** aşağıdakilerden sorumludur:
 - kamu kaynaklarının ve varlıklarının korunmasından
 - bütün işlemlerin düzenliliği ve yerindeliğinden
 - etkinlik ve ekonomiklikten
- I Bu sorumluluğu astlarına **devredemez**.

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Kişisel Hesap Verebilirlik Nasıl İşler?

- I “Üst Yönetici” **Yıllık Hesapları** hazırlayıp onaylamalı ve **Dış Denetime** sunmalıdır
- I Meclis tarafından hesaplar ve dış denetimin sonuçları açısından **kişisel olarak** incelenir
- I Meclisin taktirine göre hesaplar dışında **diğer konular** açısından da incelenebilir
- I Kendisi hakkında yapılan inceleme (özellikle günümüzde) **basında geniş yer bulmaktadır**

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



İrlanda'da Dış Denetçi Kimdir?

- I **Komptrolör ve Sayıştay Başkanı** (1866)
- I Görevleri Anayasa ve birincil mevzuatta belirlenen bir **Anayasal Yetkili**
- I Temsilciler Meclisi tarafından aday gösterilir ve **Devlet Başkanı** tarafından atanır
- I Bu sunumun amacı gereği, sadece **Sayıştay Başkanlığı** görevini inceleyeceğiz



Sayıştay Başkanı ve Meclis arasındaki bağlantı nedir?

- I Sayıştay Başkanı (Meclis adına) **Hükümetin ve kamu kurumlarının** hesaplarını mali doğruluk ve düzenlilik açısından denetler
- I **Mali denetim** sistemlerin doğruluğu ve güvenilirliğini, **düzenlilik denetimi** ise harcamalara Meclis ve Maliye Bakanlığı onayı olup olmadığını test eder
- I Sayıştay Başkanı kendi girişimiyle veya Meclisin talebi üzerine **diğer incelemelerde** de bulunabilir (örn: Performans Denetimi)





“Üst Yönetici” ve Sayıştay Başkanı arasındaki ilişki nedir?

- | (Meclis adına hareket eden) Sayıştay Başkanı denetimi sırasında ortaya çıkan hususlara ilişkin Üst Yöneticiden **bilgi ve/veya açıklama** talebinde bulunur
- | “Denetim Sorusu” adı verilen bu talepler Üst Yöneticiye **kişisel olarak doğrudan** iletilir
- | Arada oldukça **resmi bir diyalog** oluşur ve sonucunda Meclise rapor verilebilir
- | Üst Yönetici **bu konularda** Sayıştay Başkanının destek verdiği Meclis Komisyonu tarafından **incelenir**

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Üst Yönetici Sayıştay Başkanını nasıl görüyor?

- | Üst yönetici kamuya karşı hesap verme sorumluluğunu ve Sayıştay Başkanını **gerçekten ciddiye alır!**
- | Bakanlığın Sayıştay Başkanına vereceği bütün cevapları **şahsen** gözetir ve yönetir
- | Meclis faaliyetlerine hazırlık için bütün **Bakanlık kaynaklarını** sanal olarak seferber eder
- | Müsteşar yardımcılarında (mesela benden) Sayıştay Başkanı ve Meclis Üyelerinin **sorularına cevap vermelerini** isteyebilir
- | Bütün üst yöneticiler bu tür faaliyetler konusunda **tümüyle bilgi edinir** (hazır bulunmasalar bile)

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



“İç denetim” nerede devreye giriyor?

- I Üst Yönetici yıllık hesapları imzalamanın yanı sıra 2006 itibariyle bir “**İç Mali Kontrol Beyanı**” imzalamakla da sorumludur.
- I Bu belgede, **Meclise resmi olarak** aşağıdakileri söyler:
 - Kurumda etkin bir iç mali kontrol sistemi için sorumluluklarını kabul ettiğini
 - uygun bir kontrol ortamının mevcut olduğunu doğruladığını
 - kurumunun etkin bir **İç Denetim işlevine sahip olduğunu**



Bakanlığın Yönetiminde İç Denetimin (İD) Rolü Nedir?

1 – Ne DEĞİLDİR?

- I İD, Yönetimin Kurumsal Yönetişime dair tam sorumluluğunun yerine **geçmez**
- I İD kurumdaki harcamacı birimlerin yöneticilerinin uzantısı veya yedeği **değildir**
- I “**İç kontrollerin uygun ve yeterli düzeyde oluşturulmasından tamamen harcamacı birimlerin yöneticileri sorumludur (Kamu Maliyesi Usulleri, İrlanda 2008)**



2 – NEDİR?

- | Yönetime, özellikle de üst yöneticiye ilave bir hizmet veya güvencedir
- | Yönetim tarafından işletilen sistemlerin, usullerin ve kontrollerin yeterliliğini test eder
- | Kurumun işlev ve sorumluluklarının bütün unsurlarını kapsamayı hedefleyen sistem odaklı bir yaklaşımdır (Dış Denetim kadar kısıtlı değildir)
- | İşini yerine getirmek için, üst yönetici tarafından kurulan bağımsız bir Denetim Komitesinin altında özgür ve nesnel bir şekilde çalışabilmelidir



Üst Yöneticilerin İD Hakkındaki Görüşü Nedir?

1 – Başlangıçta

- | İD (90ların ortalarında) Maliye Bakanlığı tarafından **dayatılmıştır**
- | Çalıştığım bakanlıkta iç denetimi ve onu yönetecek Denetim Komitesini kurma görevi bana verilmiştir
- | Başlangıçta bir **tehdit** olarak algılandı
- | Rolü ve değeri konusunda **güven eksikliği ve belirsizlik** hakimdi
- | **Orta ve alt yönetim** iç denetimi bir müdahale olarak gördü – Dış Denetimin üstüne ilave bir yük olarak da gördüler!
- | Değeri sadece **üst yönetim** tarafından anlaşılıyordu



2 – Şimdi ise

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- | Daha önce de söylendiği gibi, üst yönetici İD'yi kurmak **zorundaydı**
- | **Başlangıçta** kontrol listesindeki kutucukları işaretlemekten ibaretti
- | **ŞİMDİ İSE** üst yönetici ve diğer üst yönetim **onsuz yapamıyor**
- | İD'nin profesyonel, güvenilir, bağımsız, donatılmış ve desteklenen bir hizmet olmasını sağlamak üst yöneticinin **çıkartına**
- | Orta ve alt yönetimde bazı **şüpheler** olsa da, **çoğu** İD ile çalışmanın **verimli** olduğunu düşünüyor

© OECD



İD'nin iyi işlemesi için gerekli koşullar nelerdir?

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- | İD'nin bir maliyeti var – dolayısıyla **değer** katması gerekir
- | Personelinin **nitelikli** olması gerekir
- | Kurum içinde **bağımsız** bir mevkide olması gerekir
- | Kaynaklarla **donatılması** gerekir
- | Özellikle üst yönetim tarafından tümüyle **desteklenmesi** gerekir
- | Çalışmalarının hem kurum içinde hem de dışında (özellikle Dış Denetim tarafından) **saygıyla** karşılanması gerekir
- | Kurumdaki personele karşı **hassas** olması gerekir

© OECD



İrlanda sisteminde İD/Dış Denetim koordinasyonunun önemi

- | Daha önce de söylendiği gibi, İç Denetimin Dış Denetim tarafından saygıyla karşılanması yönetimin çıkarınıdır
- | Bu, İrlanda'da yükselmiş olan hesap verebilirlik ortamında özellikle geçerli bir durumdur
- | **Çalışmaları Dış Denetim tarafından da kabul edilen iyi işleyen bir İD kaynağı üst yönetim için çok değerli bir güvence kaynağıdır**
- | İD'nin Dış Denetim tarafından güvenilir olarak kabul edilmediği durumlarda üst yöneticinin güvenilirliği konusunda da **ÖNEMLİ** sorunlar baş gösterir.



İç/Dış Denetçi ilişkisi Nedir?

- | Dış Denetçi daha çok **kıdemli ortak**
- | Hükümetten bağımsız, sadece **Meclis'e** cevap veren Anayasal Yetkilidir
- | (İrlanda'da) İç Denetçi yasayla düzenlenmiş kişi değildir
- | İç Denetçi sadece Denetim Komitesine ve üst yöneticiye karşı sorumludur
- | Her iki taraf da karşılıklı olarak farklı rolleri/statüleri tanır ve **bağımsızlık sınırlarını** bilir
- | Dış Denetim **güvenilir olduğunu düşünürse** İç Denetimin çalışmalarından yararlanmayı kabul eder



İD/DD işbirliği İrlanda'da nasıl işliyor?

- | **DD** her yıl Mali İşler Yöneticileri ile çalışarak **İD'yi değerlendirir** (Denetim Komiteleri de İD'yi değerlendirir)
- | Dış Denetçiler münferit Bakanlıklarda ve diğer kamu kurumlarında görevlendirilir (bazen denetim sırasında denetledikleri kurumun binasına taşınırlar)
- | Bakanlıklarda denetlenen ile genellikle açık bir **paylaşım** söz konusudur
- | Mali Yöneticiler ve DD, İD'nin bütün belgelerinin DD tarafından görülmesini sağlamak için birlikte çalışır
- | Denetim Komiteleri DD ile düzenli toplantılar yapar
- | DD, Denetim Komitelerinin ve İD'nin iç desteğini saygıyla karşılar ve talimat vermekten kaçınır



İrlanda'da öğrenilen dersler

- | İç Denetim devlet kurumlarının yönetişimi için paha biçilmez bir destektir
- | Ama sadece desteklerden biridir – Yönetişimden yönetim sorumludur
- | İrlanda'da başlıca yönetişim başarısızlıkları Yönetimin İD'ye kulak asmamasından kaynaklandı
- | Ancak, bu başarısızlıklar aynı zamanda İD'deki yetersizlikleri (hız ve derinlik) ve denetim tarafından üzerinde durulmayan risk yönetim sistemlerine işaret etmektedir
- | İD kalitesi ister istemez parçalı bir yapıya sahiptir ama durum iyileşmekte ve kapsam genişlemektedir (özelleşmiş Kamu Sektörü girdisi)
- | İD ve DD arasında belli bir mesafe bırakmak her iki meslek için de muhtemelen doğru olacaktır



İrlanda'da öğrenilen dersler (Devam)

- | Üst yönetimde personel sayısının azaltılması ve hesap verilebilirliğin artırılması, iç denetim de dahil olmak üzere Kurumsal Yönetişime daha çok özen gösterildiği anlamına gelir
- | Denetim Komitesi (özellikle de Başkanı) ve İç Denetçilerin kalitesi ile kişiler arası ilişkiler önemlidir
- | İç denetimin Bakanlık tarafından "kirletilmemesi" önemlidir
- | Üst yönetimin İD personelinin kurumdaki statüsü ve konumuna gösterdiği hassasiyet önemlidir



İrlanda'da öğrenilen dersler (Devam)

- | İrlanda'da iç denetim koordineli bir şekilde getirildi (Maliye Bakanlığı, DD, Müsteşarlar)
- | İrlanda Kamu Sektöründe köklü bir reform kapsamında gündeme getirildi (reformun kapsamı: performans yönetimi, veri koruma, bilgi edinme hakkı, BT kullanımının genişletilmesi, kişiselleştirilmiş hesap verebilirlik, vs.)
- | Tümünü kabulünü sağlamak için üst yönetimin zaman harcaması gerekti
- | **İrlanda'da üst yöneticiler şimdi bazı programları kapatıp maliyetleri kısmak istiyor, ancak kimse İç Denetimin bırakılmasını önermiyor**





A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Teşekkürler

guilfoyle.michael@gmail.com

guilfoyle.michael@gmail.com

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Conference on Cooperation between Internal and External Audit in Public Sector

Ankara 13 – 14 December 2011

Internal and External Auditing:
Management Perspective on Roles and
Relationships, Accountabilities and Control Systems.
Experience gained in Ireland

Michael Guilfoyle, Sigma Expert,
MSc (Econ), ex-Deputy Permanent Secretary

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Topics in Presentation

- | **Accountability Regime** in Ireland, focussing on the legally accountable person
- | Role of **External Audit and Parliamentary Scrutiny** in accountability regime
- | Role of **Internal Audit** in supporting the accountable person
- | The Internal/External Audit **Relationship**
- | **Lessons** learned in Ireland

© OECD



The Accountable Person?

- | Permanent Head of Ministry or Chief Executive Officer of Public funded Organisation (the “**Accounting Officer**”)
- | He/she is **personally** responsible
 - for safeguarding public funds and property
 - regularity and propriety of all transactions
 - efficiency and economy
- | He/she **cannot delegate** that responsibility to subordinate officers



How does this Personal Accountability work?

- | “Accounting Officer” must prepare and certify **Annual Accounts** and present for **External Audit**
- | He/she is **examined** personally by Parliament on the accounts and the results of External Audit
- | He/she may be examined on **other issues** outside the accounts at the discretion of Parliament
- | His/her examination occurs with full **media coverage** (especially now)



Who is the External Auditor in Ireland?

- | The **Comptroller and Auditor General** (1866)
- | A **Constitutional Officer** with duties set out in the Constitution and primary legislation
- | Appointed by the **President** on nomination of Lower House of Parliament
- | For the purposes of this presentation we will look only at his **Auditor General** function



How does Auditor General relate to Parliament?

- | He/she audits (for Parliament) **Government and Public body accounts** for financial accuracy and regularity
- | **Financial Audit** tests accuracy and reliability of systems and **Regularity Audit** tests whether expenditure is properly sanctioned by Parliament and Finance Ministry
- | Carries out **other examinations** (eg Value for Money Audits) on his/her own initiative or as requested by Parliament



What is the relationship between the “Accounting Officer” and the Auditor General?

- | Auditor General (acting for Parliament) will request **information and/or explanations** from Accounting Officer arising out of his/her audit
- | These requests are **directed personally** to the Accounting Officer and are called “Audit Queries”
- | A **very formal dialogue** follows which **may** lead to a report to Parliament
- | The Accounting Officer is **examined on these issues** by the Parliamentary Committee, supported by the Auditor General



How does the Accounting Officer view the Auditor-General?

- | He/she takes his/her public accountability and the Auditor General **very very seriously!**
- | He/she **personally** oversees and manages all Departmental responses to the Auditor General
- | He/she mobilises virtually **all Departmental resources** in preparing for Parliamentary events
- | He/she may ask Deputy Permanent Secretaries (such as myself) to **address queries** of the Auditor General and Parliamentarians
- | All senior managers **fully brief themselves** for such events (even if not in attendance)



Where does “Internal Audit” come into the picture?

- | As well as signing the Annual Accounts, the Accounting Officer is required since 2006 to sign a **“Statement of Internal Financial Control”**
- | In this he/she **formally tells Parliament**
 - that he/she acknowledges his/her responsibilities for having an effective system of Internal Financial Control
 - that he/she confirms that an appropriate control environment is in place
 - **that his/her organisation has an effective Internal Audit function**



What is Role of Internal Audit (IA) in Governance of Ministry etc?

1 – What it is NOT

- | IA does **not** displace Management’s full responsibility for Corporate Governance
- | IA is **not** an extension of, or substitute for, line management within the Organisation
- | **“Line Managers remain fully responsible for having appropriate and adequate internal controls (Public Finance Procedures, Ireland 2008)**



2 – What it IS

- | An extra service or reassurance to management, particularly to the Accounting Officer
- | It tests the adequacy of systems, procedures and controls operated by line management
- | It is a systems-based approach which aims to cover all aspects of the organisations functions and responsibilities (not as constrained as External Audit)
- | To do its job it must operate freely and objectively under an independent Audit Committee, established by the Accounting Officer



What is the Accounting Officer's view of IA?

1 – in the Beginning

- | IA was **imposed** by the Finance Ministry (mid 90s)
- | I had the task of establishing IA and its governing Audit Committee in my Ministry
- | Initially it was seen as a **threat**
- | There was **lack of trust and high levels of uncertainty** about its role and value
- | **Middle and lower management** regarded it as an intrusion – an imposition on top of External Audit!
- | Value recognised by **top management** only



2 - Now

- | As said, Accounting Officers were **required** to introduce IA
- | **Initially** it was a “box ticking exercise”
- | NOW Accounting Officers and top management **could not do without it**
- | Accounting Officers have a **vested interest** in ensuring that IA is professional, credible, independent, resourced and supported
- | Some **suspicion** at middle/lower management level, though **most** regard working with IA as **productive**



What are the necessary conditions for IA to work well?

- | IA costs money – so it must give **value**
- | Personnel must be **qualified**
- | Its status must be **independent** within the organisation
- | It must be **well resourced**
- | It must be fully **supported**, especially by top Management
- | Its work must be **respected** internally and externally (especially by **External Audit**)
- | It must be **sensitive** to staff in the organisation



Importance of IA/External Audit coordination in Irish system

- | As said, it is in management's interest that Internal Audit is respected by External Audit
- | This is particularly true in the heightened accountability environment in Ireland today
- | **A well functioning IA resource whose work is accepted by External Audit is a very valuable reassurance to top management**
- | Where IA is not accepted as credible by External Audit **MAJOR** problems arise for credibility of the Accounting Officer!



What is the Internal/External Auditor Relationship?

- | External Auditor is very much the **senior partner**
- | He/she is a Constitutional Officer independent of Government and answerable only to **Parliament**
- | The Internal Auditor (in Ireland) is not a legal person
- | The Internal Auditor is responsible only to the Audit Committee and the Accounting Officer
- | Both clearly understand each other's different roles/status and **independence thresholds**
- | External Audit will accept IA work if it considers that **reliance can be placed on it** (judgement for EA)



How does IA/EA cooperation work in Ireland?

- | **EA assesses IA** each year, working with Finance Managers (Audit Committees also assess IA)
- | EA Auditors are **assigned** individual Ministries and other Public bodies (sometimes residing there)
- | There is **generally** an open sharing relationship with the Auditee within Ministries
- | Finance Managers and EA work together to ensure that EA sees all IA documentation
- | Audit Committees are required meet EA regularly
- | EA respects **internal support role of Audit Committees and IA** and avoids direction



Lessons learned in Ireland

- | Internal Audit is an invaluable support within the Governance of State bodies
- | But it is just one – Management is responsible for Governance
- | Some major Governance failures in Ireland resulted from Management not heeding IA
- | However, these failures also point to inadequacies in IA (speed and depth of enquiry) and in Risk Management systems not always flagged by IA
- | Quality of IA is inevitably patchy but improving and widening scope (specialised Private Sector input)
- | Maintenance of some space between IA and EA probably right for both functions



Lessons learned in Ireland (Contd)

- | Combination of reduced staff and heightened accountability of top officials mean more attention to Corporate Governance, including Internal Audit
- | Quality of Audit Committee (Chairperson in particular) and IA staff and inter-personal relations crucial
- | Essential that IA is not “contaminated” within Ministry
- | Sensitivity of senior management to position of IA staff with the organisational community important



Lessons learned in Ireland (Contd)

- | Introduction of IA in Ireland was a coordinated event (Finance Ministry, EA and Permanent Secretaries)
- | Came at a time of major reform in Public Sector in Ireland (Performance Management, Data Protection, Freedom of Information, major expansions of IT use, Personalised Accountability etc)
- | Required high levels of investment of senior management time to achieve “Buy-In”
- | **In Ireland Senior Managers are now seeking to discontinue programmes and cut costs but no one is suggesting dropping Internal Audit!**



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Thank you

guilfoyle.michael@gmail.com

guilfoyle.michael@gmail.com

© OECD

**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**İ Denetçilerin alışmalarından Yararlanılması
(INTOSAI'nin ISSAI 1610 no'lu standardı)**

***Kjell LARSSON, Uluslararası Denetim ve G¼vence Standartları
Kurulu***

13 Aralık 2011



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması (INTOSAI'nin ISSAI 1610 no'lu standardı)

Kjell Larsson, SIGMA Uzmanı, İsveç Sayıştay Eski Başkanı ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu Eski Üyesi

Sunum planı:

1. İç denetçi ve dış denetçi neden işbirliği yapmalı ve çalışmalarını koordine etmeli?
2. Uluslararası standartlar ve iyi uygulamalar neden kullanılmalı? Kamuda hangi standartlar daha çok kullanılıyor?
3. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumu Standartları - ISSAI 1610¹. Bu standardın bağlamı ve kapsadığı önemli unsurlar.
4. ISSAI 1610. Standartların başarılı bir şekilde uygulanması için dikkate alınması gereken bazı sonuçlar, edinilen dersler ve eylemler.

1. Dış denetçiler ve iç denetçiler neden işbirliği yapmalı ve çalışmalarını koordine etmelidir?

Karşılıklı farklı rol ve yetki alanlarına saygı göstermek koşuluyla, iç denetim ve dış denetim arasında yararlı bir işbirliği ve koordinasyon oluşturmayı besleyen birçok sebepten bahsedilebilir. Bu sebeplerden bazıları denetim kurumlarının ve yaptıkları çalışmaların etkinliği ve verimliliği ile ilgilidir. Kamu İdaresi, Hükümet ve Meclis için denetim faaliyetlerinin olumlu bir değer yaratmasının en iyi yolunu bulmak da diğer sebeplerin odaklandığı konudur.

2. Uluslararası standartlar ve iyi uygulamalar neden kullanılmalı? Kamuda hangi standartlar daha çok kullanılıyor?

Uzun zamandan beri Yüksek Denetim Kurumları (YDK'ler) tarafından denetim faaliyetleri için kapsamlı, düzenli olarak güncellenen ve şeffaf bir platform oluşturmak için gösterilen yoğun çaba üç kelimeyle özetlenebilir: güven inşa etmek. Genel olarak kamuoyu da dâhil olmak üzere bütün paydaşların duyacağı güven. YDK ve iç denetimin bütün faaliyetlerinin açık ve net, şeffaf ve nesnel kriterlere dayandığına dair güven. Tek bir YDK için değil, dünyanın her yerindeki bütün YDK'ler ve iç denetim kurumları ile denetçiler için geçerli olan kriterler.

Uluslararası kabul gören denetim standartlarının kullanılması, YDK'lere, bakanlıklara, iç denetim birimlerine ve diğer paydaşlara önemli faydalar sağlar. Bu faydalardan bazıları: Ülkenin kendi ulusal standartlarını oluşturması ve bunları sürekli güncellemesi, çok emek gerektiren, zaman alıcı ve maliyetli bir çalışmadır. Hâlbuki uluslararası standartların oluşturulmasında ortaya çıkan maliyetler birçok ülkenin birçok denetim kurumu arasında bölüşülür dolayısıyla daha makul hale gelir. Maliyetler sadece kamu kurumları tarafından bölüşülmemektedir. ISSAI'ler büyük ölçüde dünya çapında özel

¹ "İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanmak" konulu ISSAI 1610 standardına www.issai.org adresinden erişilebilir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

mali müşavirlik mesleğini temsil eden Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yapılan çalışmalara dayanmaktadır. Ayrıca, dünyanın dört bir yanından derlenen deneyimler, dersler ve bilimsel araştırmalardan yararlanmak, standartların yüksek kalitede olma olasılığını da arttırmaktadır. Bu da kamu denetiminin mesleki gelişimini mütemediyen destekleyen bir sistem haline gelir. Aynıısı İç Denetim Enstitüsü Standartları için de söylenebilir.

Standartların uyumlaştırılması ve kamu denetimi bağlamına oturtulmak üzere tasarlanması için de yoğun çabaların sarf edildiği ifade edilmelidir.

3. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumu Standartları - ISSAI 1610 (ekte). Standartın bağlamı ve kapsadığı kilit unsurlar.

“İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması” konulu INTOSAI standardı ISSAI 1610, mali denetimle ilgilidir ve Mali Denetim Kılavuz İlkelerini oluşturan birçok ISSAI'den biridir. Bu standart, diğer bütün ISSAI'ler gibi, Yüksek Denetim Kurumlarına, iç denetçilerin çalışmalarından hangi amaçla, hangi koşullarda ve nasıl yararlanılabileceğine dair kılavuzluk yapar.

ISSAI'ler daha geniş çaplı bir kılavuzluk çerçevesinin parçasıdır. Kurucu İlkeler'in ilk kademeyi oluşturduğu çerçevenin dördüncü kademesindedirler. Yüksek Denetim Kurumları için İlkeler ve Rehberler ikinci kademe; Temel Denetim İlkeleri (INTOSAI Denetim Standartları) üçüncü kademeyi oluşturur. Bu çerçevenin kademelerinde, hem etik kuralları hem de iç denetimle ilgili tanımları ve bağımsız olarak değerlendirilmek için karşılanması gereken kriterleri bulmak mümkündür.

ISSAI 1610'un ilk bölümü, kamu kurumlarını denetleyen denetçiler için ilave rehberlik sağlayan Uygulama Notu'dur. Uygulama Notu'nun temel aldığı ikinci bölümde ise, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu tarafından çıkarılan ve özel sektördeki muhasebeciler tarafından da kullanılabilen ISA 160 ele alınmaktadır.

ISSAI'ler zorunlu değildir ama ulusal seviyede örneğin, spesifik yasal durumlar veya diğer durumlara uyarlanmaları için açıklamalar da içerirler. Böyle bir uyarılmanın vaka bazlı değil, genel olması, şeffaf bir şekilde yapılması ve duyurulması gerekmektedir. Mali denetimde temel alınan ISSAI'lere gönderme yapmak için denetçinin bütün bu standartları ilgili durumlarda tam olarak uygulamış olması gerekmektedir. ISSAI 1610 söz konusu olduğuna bu aynı zamanda ISA 610 ve belki de ayrıca ISA 200 ve 315 anlamına da gelir.

ISSAI 1610 hakkında detaylı bilgilere geçmeden önce, dış denetim ve iç denetimin rolleri ve hedefleri hakkında INTOSAI çerçevesi ve IIA (İç Denetim Enstitüsü) standartlarının ne dereceye kadar açık ve net olduğunu tartışmamız gerekmektedir.

ISSAI 1610 iç ve dış denetimin farklı hedefleri olduğunu kabul eder. Dış denetçinin (örneğin) mali tablolar hakkında görüş bildirmek için iç denetimin çalışmalarından yararlanmayı düşünürken aşağıdaki amaçları gütmesini ister:

- iç denetçinin çalışmalarından yararlanılmalı mı, yararlanılacaksa, ne dereceye kadar?
- iç denetçinin çalışmalarından yararlanma olasılığı varsa, İD çalışmasının dış

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

denetçiye yeterli olup olmayacağıının belirlenmesi.

Bu konularda sonuca varmak için dış denetçinin belli başlı bazı hususlar yanında iç denetçilerin bağımsızlığı, nesnelliği ve çalışma kalitesi hakkında farklı denetim usulleri uygulaması ve değerlendirmesi gerekmektedir.

4. ISSAI 1610 – sonuçlar ve öğrenilen dersler.

Sunumda AB Üye Devletleri ile diğer ülkelerdeki uygulamalara dayanan bazı sonuçlar ve deneyim örnekleri özetlenmiştir. Genel olarak, bütün standartların iç ve dış denetimin farklı rolleri hakkında açık ve net olduğu sonucuna varılabilir. Ancak, bu sunumda da dile getirilen bazı sebeplerden ötürü ISSAI 1610'un uygulanması çoğu zaman zor ve başarısız olmuştur.

Sunumun ikinci kısmında, iç ve dış denetim arasında etkili bir işbirliği ve koordinasyon yapısına ulaşmada hangi deneyimlerden yararlanılabileceği konusu ele alınacaktır.



KAMUDA İÇ VE DIŞ DENETİM ARASINDA İŞBİRLİĞİ KONFERANSI

ANKARA 13 – 14 ARALIK 2011

İç denetçilerin çalışmalarından yararlanılması ISSAI 1610

Kjell Larsson, Sigma Uzmanı,

İsveç Sayıştayı Eski Başkanı.

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları

Kurulu Eski Üyesi

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

Sunum planı

- | Neden işbirliği ve koordinasyon?
- | Neden standartlar? Hangi standartlar?
- | ISSAI 1610. Bağlam ve kilit unsurlar
- | ISSAI 1610 Sonuçlar. Öğrenilen dersler

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması Neden?

- | Paydaşlara/yönetime karmaşık/kafa karıştırıcı mesajlardan kaçınmak,
- | Aynı işin iki kere yapılmasından kaçınmak,
- | Mesleki gelişimi teşvik etmek,
- | En önemli alanlara yoğunlaşmak,
- | *Denetimlerin artan değeri. Meclise daha güvenilir bilgi. Kamu idaresinde ekonomiklik, etkinlik, etkililik*

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması Neden standartlar?

- | Güven inşa etme
- | Etkin ve etkili
- | Uzmanlığa, öğrenilen derslere ve uluslararası araştırmalara dikkat çekmek
- | Dış denetim (DD) ve iç denetimin (İD) devamlı karşılıklı mesleki gelişimi

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

Hangi standartlar?

- İ DD: "Uluslararası YDK Standartları (ISSAI)". Özel sektördeki "Uluslararası Denetim Standartları (ISA)" temelinde hazırlanmıştır.
- İ İD: İç Denetim Enstitüsü " Uluslararası İç Denetim Standartları"
- İ Farklı çıkış noktaları. Şimdi ise tutarlı!

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

INTOSAI Standartları

- İ Kılavuzluk yapar
- İ Dört seviyeli çerçeve
- İ Ulusal bağlamın, kanunların ve düzenlemelerin uyarlanmasına izin verir
- İ Dikkat! Gönderme yapıldıysa, ilgili bütün ISSAI'lerin kullanılması gerekmektedir. Bütün çerçeveye uyulur ve kabul edilenler belirtilir.

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması Standartlar. ISSAI 1610

- | İç Kontrol Kılavuz İlkeleri (GOV 9100)
- | İç Denetimin Bağımsızlığı (GOV 9140)
- | YDK ve iç denetçiler arasında işbirliği ve koordinasyon (GOV 9150)
- | Bugün odaklandığımız nokta:
- | *İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması (ISA, 315 ve 610 ile ISA 200 ile bağlantılı okunması gereken ISSAI 1610)*

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması Standartlar. Açık ve net bir Çerçeve?

- | GOV 9100
- | İD = İç kontrol sistemini inceleyip, değerlendirme ve önerilerde bulunarak sistemin etkinliğine katkı sağlar, dolayısıyla iç kontrolün etkin işleyişinde önemli bir role sahiptir. Ancak, iç kontrole ilişkin yönetimin taşıdığı birincil sorumluluğu taşımazlar.
- | YDK = Devlet birimlerinde etkin bir iç kontrolün oluşturulmasını teşvik eder ve destekler. YDK'nin uygunluk, mali ve performans denetimlerinde iç kontrolün değerlendirilmesi esastır. Bulgularını ve önerilerini ilgili paydaşlara iletir.

© OECD



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

ISSAI 1610. Kilit unsurlar

- | Mali denetimi ilgilendirir. DD-İD arasındaki ilişkiyi DD açısından tanımlar
- | DD ve İD'nin farklı hedefleri olduğunu kabul eder
- | DD'nin hedefleri:
 - İD'nin spesifik çalışmalarından yararlanılmalı mı ve ne derece yararlanılmalı
 - Yararlanılacaksa, İD çalışmalarının DD'de esas alınmak üzere yeterli olup olmadığını belirleme



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

ISSAI 1610

- | İD'nin çalışmaları esas alınacak kadar yeterli mi? Bu soruya cevap vermek için DD'nin aşağıdakileri değerlendirmesi gerekir:
 - İD'nin nesnelliği
 - İD'nin teknik yetkinliği
 - İD'nin denetimlerini Standartlara uygun ve dikkatli bir şekilde yapıp yapmadığı
 - DD ve İD arasında etkin bir iletişim olup olmayacağı



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

ISSAI 1610

- | İD'nin çalışmalarından yararlanılmasının planlanan etkisini belirlemek için DD'nin aşağıdakileri dikkate alması gerekir:
 - İD tarafından gerçekleştirilen çalışmanın doğası ve kapsamı
 - Genel mali tablo düzeyinde önemli yanlış beyan riskinin değerlendirilmesi
 - Kanıt toplamada öznellik derecesi
- | Eğer İD'nin spesifik çalışmalarından yararlanılıyorsa, yeterliliklerinin tespiti için DD bu çalışmalar üzerinde değerlendirme yapar ve denetim usulleri uygular



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

Sonuçlar

- | DD ve İD'nin rolleri ve hedeflerine ilişkin standartlar açık ve nettir
- | DD/İA arasındaki farklar anlaşılmıştır
- | İD'nin çalışmalarından yararlanabilmek için DD'nin detaylı değerlendirmeler yapması ve belli denetim usullerini hayata geçirmesi gerekir
- | Standartlar DD/İD ilişkisine daha çok DD açısından bakar



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması Öğrenilen Dersler

- | Standartlar ancak paydaşların ulusal düzenlemelere/standartlara uyması, bunları anlaması, kabul etmesi ve desteklemesi durumunda işler,
- | Bu ön koşullardan bazıları yerine getirilmediğinde uygulama zorlaşır, kısmi olur,
- | Bu da yıkıcı bir rekabet, “güç mücadelesi”, bilgi paylaşmama ve görmezden gelme durumlarına yol açabilir,
- | *Bu da nihayetinde Meclise ve Hükümete giden bilgilerin kalitesi dahil genel etkinliğini olumsuz etkileyecektir.*



İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanılması

O zaman işbirliği için etkin bir yapı nasıl olmalıdır?

Kahve arasından sonra bazı deneyimleri ve edindiğimiz dersleri özetle aktaracağım.

Using the Work of Internal Auditors (Presentation of key elements in the International Standards of Supreme Audit Institutions ISSAI 1610)

Kjell Larsson, SIGMA expert, Former Auditor General of Sweden and Former Member of the International Audit and Assurance Standards Board.

Outline of the presentation:

1. Why do External and Internal Auditor need to cooperate and coordinate their work.
2. Why use international standards and best practices? Which standards are widely used in the public sector?
3. The International Standard of Supreme Audit Institutions ISSAI 1610¹. Its context and the key elements covered by the standard.
4. ISSAI 1610. Some conclusions, lessons learned and actions to consider for a successful implementation of standards.

1. Why do External and Internal Auditors need to cooperate and coordinate their work?

There are many reasons why there is a clear need for, while carefully respecting the different roles and mandates of the two professions, establishing a fruitful cooperation and coordination between the External and Internal Audit. Some of the reasons discussed concern the efficiency and effectiveness of the audit institutions and their work. Other reasons discussed concerns how to best create a positive value of the audit activities for the Public Administration and its managers, the Government and the Parliament.

2. Why use international standards and best practices? Which standards are widely used in the public sector?

The two words that best sum up the substantial efforts done since long by the Supreme Audit Institutions (SAIs) to establish a comprehensive, regularly updated and transparent platform for all audit activities are building trust. Trust from all stakeholders including the general public. Trust that all activities of a SAI and Internal Audit are based on clear, transparent and objective criteria. Criteria those are not unique for the individual SAI but common for SAIs and Internal Audit entities, and auditors, from many countries all over the world.

Use of internationally recognized audit standards has many additional benefits for SAIs, ministries, Internal Audit entities and others. Among those that will be mentioned are: Developing own national standards, and constantly updating them, is a laborious undertaking with many times prohibitive costs attached. The costs for developing the international standards are shared among many audit organisations of many countries and become far more reasonable. The costs are not only shared among public sector organisations. ISSAIs build in fact to a large extent on work done by the International Federation of Accountants (IFAC) for the worldwide private accountancy profession. Furthermore, to be able to draw on

¹ The ISSAI 1610 on “Using the Work of Internal Auditors” can be found on the www.issai.org website

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

experiences, lessons learned and scientific research from all over the world increases the likelihood for establishing high quality standards. Which in its turn contributes to a continuous professional development of all public audit. The same could also be said referring to the Institute of Internal Auditor's Standards.

It will also be mentioned that concerted efforts have been done during the last decade or so to align the standards and to carefully design them to fit well in a public audit context.

3. The International standard of Supreme Audit Institutions ISSAI 1610 (attached). Its context and the key elements covered by the standard.

The INTOSAI standard ISSAI 1610 "Using the work of Internal Auditors" concerns financial audit and is one of the many ISSAIs part of the Financial Audit Guidelines. This standard gives – like all ISSAIs – a guidance to SAIs and in this specific standard for what purposes, under which conditions and how the external auditor may use the work of the internal auditors.

All ISSAIs are part of a much wider framework of guidance. They constitute in fact a forth level of the framework where the Founding Principles constitute the first level. The Principles and Guidelines for SAIs constitute the second level and the Fundamental Auditing Principles (the INTOSAI Auditing Standards) constitute the third level. At these levels one find for example ethical guidelines but also definitions of internal audit and the criteria that needs to be met in order to be evaluated as independent.

The first part of the ISSAI 1610 is a so called Practice Note giving additional guidance to auditors auditing public sector entities. The second part, on which the Practice Note builds, is the ISA 610 issued by the International Auditing and Assurance Standards Board for use by accountants in also the private sector.

ISSAIs are not mandatory but give guidance in order to allow for an adaptation at national level to, for example, specific legal or other circumstances. It will be mentioned that such an adaptation must be generic and not ad hoc, transparent and communicated. It will also be underlined that in order to refer to ISSAIs being used as a base for a financial audit, the auditor must have fully applied all in the circumstances relevant standards. Which in the case of ISSAI 1610 means ISA 610 but probably also ISAs 200 and 315.

Before discussing the ISSAI 1610 in more detail it will be discussed to what extent the INTOSAI framework and the IIAs Standards are clear enough on the roles and objectives of external and internal audit.

The ISSAI 1610 recognises that the external and internal audits have different objectives. It defines the objectives for the external auditor, when considering using the work of internal auditors, in order to express an opinion on for example the financial statement to be;

- to determine whether, and to what extent, to use specific work of the internal auditor,
- and if the internal auditors work potentially will be used, to determine whether IA work is adequate for the external auditor.

**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

In order to come to conclusions on this the external auditor is obliged to evaluate and perform different audit procedures concerning among other matters the internal auditors' independence, objectivity and work quality.

4. ISSAI 1610 conclusions and lessons learnt.

The presentation is summed up in some conclusions and lessons learnt based on practical experiences from EU Member States but also other countries. The overall conclusion is that all standards are clear on the different roles and objectives of external as well as internal audit. However, the implementation of ISSAI 1610 has many times been difficult and not successful of several reasons to be touched upon in the presentation.

A second part of the presentation will continue looking into what experiences tell about how to achieve an effective structure of cooperation and coordination between the external and internal audit.



CONFERENCE ON COOPERATION BETWEEN INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN PUBLIC SECTOR

ANKARA 13 – 14 DECEMBER 2011

Using the work of internal auditors ISSAI 1610

Kjell Larsson, Sigma Expert,
Former Auditor General of Sweden. Former Member of the
International Auditing and Assurance Standards Board.

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Using work of Internal Auditors

Outline

- | Why cooperation and coordination?
- | Why standards? Which standards?
- | ISSAI 1610. Context and key elements
- | ISSAI 1610 Conclusions. Lessons learnt

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Using work of Internal Auditors Why?

- | Avoiding conflicting/confusing messages to stakeholders/management,
- | Avoiding double work,
- | Encourage professional development
- | Focus on most important areas
- | *Increased value of audits. More reliable information to Parliament. Economy, efficiency, effectiveness of Public Admin*



Using work of Internal Auditors Why standards?

- | Building trust
- | Efficient and effective
- | Draw on expertise, lessons learnt and international research
- | Continuous mutual professional development of EA and IA



Using work of Internal Auditors Which standards?

- | EA. "The International Standards of SAs (ISSAI)". Builds on private sector "International Standards on Auditing (ISA)"
- | IA. Institute of Internal Auditors "International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)"
- | Different starting points. Now consistent!



Using work of Internal Auditors INTOSAI Standards

- | Gives guidance
- | Four level framework
- | Allows adaptation to national contexts, laws, regulations
- | Note! If referred to, all relevant ISSAIs must be used. All framework respected and adoptions stated.



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Using work of Internal Auditors Standards. ISSAI 1610

- | Guidelines for Internal Control (GOV 9100)
- | Internal Audit Independence (GOV 9140)
- | Coordination and Cooperation between the SAI and Internal Auditors (GOV 9150)

- | Our focus today
- | *Using the Work of Internal Auditors (ISSAI 1610 with ISA 315 and 610 read in conjunction with ISA 200)*

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Using work of Internal Auditors Standards. Clear Framework?

- | GOV 9100
 - | IA = Examine and contribute to the ongoing effectiveness of the internal control system through their evaluations and recommendations and therefore play a significant role in effective internal control. However, they do not have management's primary responsibility for...internal control

 - | SAI = Encourage and support the establishment of effective internal control in the government. The assessment of internal control is essential to the SAI's compliance, financial and performance audits. They communicate their findings and recommendations to interested stakeholders.

© OECD



Using work of Internal Auditors ISSAI 1610. Key elements

- | Concerns financial audit. Defines the EA-IA relation from an EA perspective
- | Recognises EA and IA have different objectives
- | EA objectives are
 - To determine whether, and to what extent, to use specific work of IA
 - If using, to determine whether IA work is adequate for EA to rely their work on



Using work of Internal Auditors ISSAI 1610

- | Is the work of the IA adequate to rely their work on? To answer, the EA has to evaluate
 - The objectivity of the IA
 - The technical competence of the IA
 - If the IA do audits carefully following their Standards
 - If there will be effective communication between EA and IA



Using work of Internal Auditors ISSAI 1610

- | If determining the planned effect of using the IA work, the EA shall consider
 - Nature and scope of specific work performed by IA
 - Assess risks of material misstatements at an overall financial statement level
 - Degree of subjectivity in gathering evidence
- | If using specific work, the EA shall evaluate and perform audit procedures on that work to determine its adequacy



Using work of Internal Auditors. 11 Conclusions

- | Standards are clear on the roles and objectives of EA and IA
- | Differences EA/IA clearly recognised
- | EA has to perform detailed evaluations and certain audit procedures of the IA in order to be able to use IA work
- | The standards look at EA/IA relationship foremost from an EA point of view



Using work of Internal Auditors. 12 Lessons learned

- | The standards function when national regulations/standards are well in line, understood, accepted and supported by stakeholders
- | Implementation difficult or piecemeal when some of these prerequisites not in place.
- | Which led to detrimental competition, "turf wars", non-sharing of information and ignorance
- | *To the detriment of the overall effectiveness including quality of information to Parliament and Government.*



Using work of Internal Auditors 13

What is then an effective structure for cooperation?

After the coffee break I will sum up some experiences and lessons learned.



**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

İşbirliği için etkin bir yapı, deneyimler ve alınan dersler

***Kjell LARSSON, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları
Kurulu***

13 Aralık 2011



Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği için etkin yapılar nelerdir?

Kjell Larsson, SIGMA uzmanı, İsveç Sayıştay Eski Başkanı ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu Eski Üyesi.

Sunum planı:

1. AB 27'de uygulanan yapılara genel bakış
2. Ülke örnekleri ve resmi ve resmi olmayan çözümlere örnekler
3. Öğrenilen dersler ve bir ön sonuç

1. AB 27'de uygulanan yapılara genel bakış

Bu sunumda İç Denetim (İD) ve Dış Denetim (DD) arasında etkin bir işbirliği ve koordinasyonun sağlanması için Avrupa Birliği'ne üye 27 devlette kullanılan kurumsal çözümlere örnekler verilecektir. Ülke örnekleri kapsamında verilen bilgiler, kısmen SIGMA'nın yürüttüğü farklı çalışmalardan, kısmen de bu ülkelerdeki İD ve DD uygulamaları hakkında doğrudan bilgi sahibi olan kişilerle yapılan görüşmelerden elde edilmiştir.

Sunumda ilk olarak İD ve DD arasındaki işbirliğinin mevcut durumu hakkında bilgi verilecektir. Bu kapsamda, 27 ülkeden kaçının kurumsallaşmış bir İD sistemi olduğu, kamu İD yapılarının birbirinden farklı ve çeşitli kapsamları ve yapılan farklı türde denetimler ve danışmanlık hizmetleri incelenecektir. Ülkelerin çoğunda, kurumlar arası denetim faaliyetleri arasında işbirliği ve koordinasyonun belli bir seviyede oluşturulması için, genel olarak resmi olsa da bazen de resmi olmayan karar mekanizmaları tarafından belirlenen ilave bileşenleri olan spesifik düzenlemelerin mevcut bulunduğu göze çarpmaktadır.

Bu işbirliği aynı zamanda bazı durumlarda kamu kontrolörlerini veya Mali Müfettişleri de kapsamaktadır. Bazen kamu sektörünün de ötesinde, özel sektörde görev yapan denetçi ve kontrolörler de bu işbirliğine dahil olmaktadır.

DD ve İD arasında işbirliğini düzenleme girişiminin genellikle DD tarafından veya varsa Merkezi Uyumlaştırma Birimi tarafından başlatıldığı görülmektedir.

Arada ne tür bir işbirliği olursa olsun, DD'nin iç kontrol sistemlerini denetleme yükümlülüğü ve buna bağlı olarak İD'nin işleyişini değerlendirme ve denetleme ve sonucunda bulgularını Meclise raporlama yükümlülüğü aynı kalmaktadır.

2. Ülke örnekleri ve resmi ve resmi olmayan çözümlere örnekler

Sunumda, işbirliğinin olmadığı bir duruma ve belli seviyelerde işbirliği kurulmuş dört ülkeden örnekler verilmektedir. Konferans boyunca yapılacak diğer sunumlarda ilave örnekler de verilecektir. Örneklerden de açıkça anlaşılacağı üzere, DD ve İD arasında etkili bir işbirliğinin nasıl kurulacağına dair tek bir çözüm bulunmamaktadır. Canlı ve etkili bir işbirliği birçok farklı etkene bağlıdır (örn: KİM'nin genel yapısı, kurumlar arası ilişkiler ve süreç dahil olanların ilgi ve istek düzeyi) ve bu etkenlerin yapıyı oluşturacaklar tarafından dikkate alınması gerekir. Verilen örneklerde etkili işbirliğinin oluşturulmasındaki bu önemli etkenlerin ne olabileceğine dair değerli göstergeler dikkate sunulmaktadır.

3. Öğrenilen dersler ve bir ön sonuç

Sunumda sonuç olarak konferansın bu bölümüne hazırlıklar sırasında edinilen bazı derslere gönderme yapılmakta ve DD ve İD arasında işbirliği ve koordinasyon için etkili bir yapının hangi özellikleri taşıması gerektiğine dair önermelerde bulunan beş ön sonuç tartışmaya açılmaktadır.

DD ve İD arasında etkin bir işbirliği ve koordinasyon yapısı:

1. Bütün kurumlara / bileşenlere iyi tanımlanmış roller ve yetki alanları sağlar
2. Herkesin faydasıdır
3. Mesleki konularda işbirliğini ve bilgi paylaşımını teşvik eder (denetim yöntemleri, eğitim programlarının ve müfredatlarının tasarlanması, iç denetimin üst yöneticiye tanıtılması, iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesi için Sayıştay ile ilişkiler ve sürekli irtibatın kurulması, vs.)
4. Kamu sektöründeki dış denetim ve iç denetimin ötesine gider
5. Meclis ve Hükümet tarafından desteklenir



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



KAMUDA İÇ VE DIŞ DENETİM ARASINDA İŞBİRLİĞİ KONFERANSI

ANKARA 13 – 14 ARALIK 2011

Etkili yapılar

Kjell Larsson, SIGMA Uzmanı
İsveç Sayıştay Eski Başkanı
Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu Eski Üyesi

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Etkili işbirliği yapıları

Sunum planı

- AB 27 dahilinde başvurulan yapılara genel bakış
- Ülke örnekleri ve resmi ve resmi olmayan çözümlerden örnekler
- Öğrenilen dersler ve ön sonuç

© OECD



Etkili işbirliği yapıları? AB 27'deki yapılara genel bakış

- 27 Üye Devletin 23'ünde kamu sektöründe (belli oranlarda) İç Denetim (İD) uygulanmaktadır. Bu uygulamanın olmadığı üç devlet ise İD hazırlıkları içindedir.
- Kamuda İD kapsamı ülkeden ülkeye büyük değişiklikler gösterir
- Bu 23 ülkenin yaklaşık 20'sinde Dış Denetim (DD) ve İD arasında işbirliği / koordinasyon için halihazırda bazı düzenlemeler mevcuttur
- Bunların çoğu resmi düzenlemelere dayanmaktadır
- Bazı ülkelerde de ilave resmi olmayan düzenlemeler de mevcuttur



Etkili işbirliği yapıları? AB 27'deki yapılara genel bakış

- Resmi olmayan düzenlemeler bazen özel sektörden mali müfettişleri /kontrolörleri ve denetçileri / kontrolörleri de kapsar (örn: eğitim)
- İşbirliği genellikle DD veya bir Merkezi Uyumlaştırma Birimi girişimiyle başlar
- Bütün ülkelerde DD'nin diğer kamu kurumlarını denetlediği gibi, iç denetimi de denetleyip değerlendirme ve bulgularını Meclise raporlama olanağı var gibi görünmektedir.



Etkili işbirliği yapıları? Bazı örnekler

Almanya

- DD ve İD arasında herhangi bir ilişki yoktur
- İD'nin görevi yönetime destek olmaktır
- DD, denetimlerini iç denetim birimlerinden bağımsız şekilde yapar
- Kural gereği DD'nin, İD çalışmalarının sonuçları hakkında bilgisi olmaz



Etkili işbirliği yapıları? Bazı örnekler

- Malta. Resmi bir çalışma ilişkisi. Diğer bazı ülkelerde de geçerli
 - DD, iç kontrolün etkinliğini değerlendirirken, İD'nin çalışmalarına erişebilir ve bunlardan yararlanabilir
 - İD, denetçiler tarafından kullanılan sistemlere ilişkin DD'ye bilgi sağlar
 - DD, iç denetimi denetleyip değerlendirme ve bulgularını raporlama yetkisine sahiptir
 - DD ve İD başkanları yılda birkaç kez bir araya gelir
 - *Malta örneğinin kendine özgü bir durumu vardır. DD Başkanı İD tarafından inceleme veya diğer özel denetimlerin yapılmasını isteyebilir.*



Etkili işbirliği yapıları? Bazı örnekler

- Hollanda. Resmi ve resmi olmayan
 - Malta'ya benzer, ancak
 - Yıllık mali denetim ve uygunluk denetimi raporları DD'ye gönderilir, DD bunlardan denetimlerinde yararlanabilir. Ya da gerekli gördüğü ek denetimleri gerçekleştirebilir
 - İD üst yöneticilerinin aylık toplantılarına DD dinleyici olarak katılır. Diyalog ve işbirliğinin önünü açar
 - Denetim politikaları hakkında DD Başkanı ve Maliye Bakanı aylık istişareler yapar (standartlar, mali bilgilerin sunulması, vs.)



Etkili işbirliği yapıları? Bazı örnekler

Birleşik Krallık. Resmi ve resmi olmayan

- Malta gibi, ancak
 - Denetim kapsamının en uygun hale getirilmesi ve denetlenen kurumdaki denetim yükünün hafifletilmesi için DD ve İD stratejilerini, planlarını ve çalışma usullerini paylaşarak işbirliği yapmaya teşvik edilir.



Etkili işbirliği yapıları? Bazı örnekler

- Litvanya. Resmi ve resmi olmayan
 - Malta gibi, ancak
 - İşlerin tekrarından kaçınmak için, bir kamu kurumunda denetim yapan diğer denetçilere İD faaliyetleri hakkında bilgi verilir ve faaliyetlerin eşgüdümü sağlanır
 - DD, diğer kurumlarla, şirketlerle ve İD birimleriyle işbirliği yapar
 - DD ve İD, denetim deneyimlerini paylaşarak, denetim yöntemlerini geliştirerek ve denetim kalite güvence sistemleri geliştirerek birbirini destekler
 - DD ve Merkezi Uyumlaştırma Birimi denetçiler için eğitimlerin hazırlanması ve düzenlenmesi alanında işbirliği yapar
 - DD ve Merkezi Uyumlaştırma Birimi, Meclis'teki daimi Denetim Komisyonu ile ortak toplantılara davet edilir



Öğrenilen dersler...

- Taraflardan biri işbirliğinin getirdiği yararları tam olarak göremediği takdirde, ortak iradenin ve çıkarın oluşturulması zordur
- Aynı zorluk, işbirliğinin dış taleplerle (Meclis, Hükümet, Denetlenenler) desteklenmediği durumlarda da yaşanır
- İD ve Mali Teftiş arasındaki ilişkiyi ve sınırları belirlememek büyük bir hataydı.
- İD ve DD arasında gerçek anlamda ilk ve şimdi resmi hale gelmiş ilişkinin başlaması, toplumun tüm sektörlerinden mali kontrolörler ve denetçiler için eğitim programları oluşturmaya yönelik resmi olmayan ağıın kurulması sayesinde gerçekleşti



ve bir de ön sonuç...

DD ve İD arasında işbirliği ve koordinasyon için etkili bir yapı

- Bütün kurumlara / bileşenlere iyi tanımlanmış roller ve yetkiler verir
- Herkes için faydalıdır
- Mesleki konularda işbirliğini ve bilgi paylaşımını teşvik eder (denetim yöntemleri, eğitim programlarının ve müfredatlarının tasarlanması, iç denetimin üst yöneticiye tanıtılması, Sayıştay ile ilişkiler ve sürekli irtibatın kurulması, vs.)
- Kamu sektöründeki DD ve İD'nin ötesine gider
- Meclis ve Hükümet tarafından desteklenir

What is an effective structure for cooperation?

Kjell Larsson, SIGMA expert. Former Auditor General of Sweden and Former Member of the International Audit and Assurance Standards Board

Outline of the presentation:

1. Overview of structures used within EU27
2. Country examples and examples of formal and informal solutions
3. Lessons learnt and a preliminary conclusion.

1. Overview of structures used within EU27

This presentation will use examples from the 27 Member States of the EU to discuss different types of institutional solutions in order to arrange good and effective cooperation and collaboration between external (EA) and internal (IA) public sector audit. The information on the country examples come partly from different studies carried out by SIGMA but also from interviews with some people with direct knowledge of EA and IA in the countries. For more information on the current situation of Public Internal Control in the EU 27, including how EA and IA work and cooperate, please note the European Commission will soon release a book with contributions on the matter from each of the 27 Members (European Commission: Compendium of the public internal control systems in the EU Member States 2012).

The presentation will first give an indication of the current status of cooperation between EA and IA. This includes how many countries out of the 27 have an institutionalised IA in place, the varied coverage of the public sector the IA structures have, and the varied type of audit and consultancies done. It is then noted that a clear majority of the countries have specific arrangements - usually formal but regularly also with informally decided additional components - in place in order to establish a certain level of cooperation or coordination of audit activities between the institutions.

The cooperation also includes public financial controllers or Financial Inspection entities in a few instances. Sometimes it even goes beyond the public sector and includes private sector auditors and controllers.

The initiative to organise cooperation between EA and IA usually seems to have come from the EA or, when it exists, a Central Harmonisation entity at some level of government.

The common obligation for EA to audit the internal control systems and, in connection to that, also evaluate and audit the IA function and report its findings to Parliament stays, it seems, the same, irrespective of the cooperation arrangements in place.

2. Country examples and examples of formal and informal solutions

One example of no cooperation and four country examples of more or less ambitious cooperation arrangements is presented. Additional examples will also be mentioned in other

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

presentations at this Conference. It is clear from the examples that there exists no one solution for how to arrange an effective structure of cooperation between EA and IA. A living and effective cooperation is dependent on many different factors (e.g. overall set up of the PIC, relationship between institutions and interest and willingness of persons involved) that the chosen structure must take into account. However, the examples presented will give some valuable indications of what might be crucial factors for achieving effective cooperation.

3. Lessons learnt and a preliminary conclusion

The presentation concludes by referring to some of the lessons learnt during the preparation of this part of the conference and by presenting five preliminary conclusions for discussion on what may characterise an effective structure for cooperation and coordination between EA and IA.

An effective structure for cooperation and coordination between EA and IA:

1. Gives all institutions / components a well defined role and mandate
2. Creates benefits for all
3. Encourages initiatives to cooperate and exchange views on professional matters (audit methods, design of training programs and their curricula, promotion of internal audit to senior management, build relationships and continue liaison with the Court of Accounts to help promote internal control systems etc.)
4. Goes beyond public sector EA and IA
5. Has the support of Parliament and Government



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



CONFERENCE ON COOPERATION BETWEEN INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN PUBLIC SECTOR

ANKARA 13 – 14 DECEMBER 2011

Effective structures

Kjell Larsson, SIGMA Expert
Former Auditor General of Sweden. Former Member of the International
Auditing and Assurance Standards Board

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Effective structures for cooperation?

Outline

- Overview of structures used within EU 27
- Country examples and examples of formal and informal solutions
- Lessons learnt and a preliminary conclusion

© OECD



Effective structures for cooperation? Overview of structures EU 27

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Out of 27 Member States 23 have (some) public sector IA. Three without are preparing for IA
- IA coverage of the public sector varies considerably
- About 20 of the 23 have (some) arrangements in place for cooperation / coordination between EA and IA
- Most are based on formal arrangements
- Several also have additional informal arrangements

© OECD



Effective structures for cooperation? Overview of structures EU 27

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Informal arrangements include sometimes financial inspectors / controllers and also auditors / controllers from the private sector (esp. training)
- The EA or a Central Harmonization Unit has usually taken the initiative to establish the cooperation
- The EA always seems to have the possibility to audit and evaluate IA the same way it audits other public entities. And to report its findings to Parliament

© OECD



Effective structures for cooperation? Some examples

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Germany

- There is no relationship between EA and IA
- The purpose of IA is to support management
- The EA carries out its audits independently to the internal audit units
- As a rule the EA has no knowledge of the results of the IA work

© OECD



Effective structures for cooperation? Some examples

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Malta. A formal working relationship, typical for several
 - The EA has access to and can use the work of IA when evaluating effectiveness of internal control
 - IA provides the EA with information on systems used by auditees. And with its approved annual audit plan
 - The EA is in a position to audit and evaluate IA. And to report its findings
 - Heads of EA and IA meet a few times a year
 - *A unique aspect of this Maltese working relationship is that the Head of EA may request investigations or other special audits to be done by the IA*

© OECD



Effective structures for cooperation? Some examples

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Netherlands. Formal and informal
 - Like Malta but also
 - Annual financial and compliance reports sent to EA which then may use them in its audits. Or make any supplementary audits it deems necessary
 - EA participate as listener in monthly meetings of the IA top managers. Stimulates dialogue and cooperation
 - Monthly consultations, Head of EA and Minister of Finance, on audit policy matters (standards, presentation of financial information etc.)

© OECD



Effective structures for cooperation? Some examples

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



United Kingdom. Formal and informal

- Like Malta but also
 - EA and IA are encouraged to cooperate by sharing strategies, plans and working practices in order to optimise the audit coverage and reduce the audit burden on the audited organisation

© OECD



Effective structures for cooperation? Some examples

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Lithuania. Formal and informal
 - Like Malta but also
 - Activities of the IA shall be co-ordinated and information exchanged with any other auditors performing audits in a public entity in order to avoid duplication of work
 - The EA shall collaborate with other audit institutions, enterprises and IA units
 - The EA and IA support each other by sharing audit experiences, improving audit methodologies, developing audit quality assurance systems
 - The EA and the Central Harmonisation Unit cooperate on developing and delivering training for auditors
 - The EA and Central Harmonisation Unit are invited to joint meetings with the standing Parliament Audit Committee

© OECD



Lessons learnt...

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- It is difficult to create a common will and interest to cooperate if the benefits for some of the participating institutions are unclear
- And if there is no clear external demand for our cooperation (from Parliament, Government, Auditees)
- It was a big mistake not to clarify the relationship and borders between IA and Financial Inspection
- The informal network set up for developing training programmes for financial controllers and auditors from all sectors of society was what started the first real and now official cooperation (IA and EA)

© OECD



and a preliminary conclusion

An effective structure for cooperation and coordination between EA and IA

- Gives all institutions / components a well defined role and mandate
- Creates benefits for all
- Encourages initiatives to cooperate and exchange views on professional matters (audit methods, design of training programs and their curricula, promotion of internal audit to senior management, build relationship and continuous liaison with the Court of Accounts, etc.)
- Goes beyond public sector EA and IA
- Has the support of Parliament and Government

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

Metodolojik Açıdan Kamu Sekt¼r¼nde İ ve Dış Denetim İşbirliği

***Dr. Vojko Anton ANTONCIC, SIGMA Uzmanı, Avrupa Sayıştayı
Eski Üyesi***

13 Aralık 2011





A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Kamu Sektöründe İç ve Dış Denetim Arasındaki İlişki

İç Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanmaya İlişkin Yöntemsel bir Unsur

Dr. Vojko Anton Antoncic, SIGMA Uzmanı, Avrupa Sayıştayı eski Üyesi

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Giriş Niyetine

Bizler:

- mali denetim,
 - uygunluk denetimi ve
 - performans denetimi
- arasında ayırım yapmaya alışkınız

Aşağıdakiler mali denetim ile uygunluk denetimi için geçerlidir.

Parasal hata

- mali tablolarda yanlış beyan
- düzensiz mali işlem

© OECD



Yöntemsel bir Unsur

ISA 610 & ISSAI 1610 :

Dış denetçi, iç denetçilerin spesifik çalışmalarından yararlanıp yararlanmayacağına ve hangi ölçüde yararlanacağına karar verir.

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Yöntemsel bir Unsur

H_0

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Doğru olmayan denetim sonucu riski :

- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde reddedilmesi riski
- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde kabul edilmesi riski



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Doğru olmayan denetim sonucu riski:

- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde reddedilmesi riski (**alfa riski**)
- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde kabul edilmesi riski



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Doğru olmayan denetim sonucu riski :

- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde reddedilmesi riski (alfa riski)
- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde kabul edilmesi riski (beta riski)



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Doğru olmayan denetim sonucu riski :

- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde reddedilmesi riski (alfa riski)
- H_0 'nin doğru olmayan bir şekilde kabul edilmesi riski (beta riski)



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Makul güvence



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Makul güvence = En az yüzde 95'lik güvence

Üç kaynaktan oluşur:

- doğal güvence,
- kontrol güvencesi ve
- maddi doğruluk güvencesi.



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Denetim güvence modeli

$$T = 1 - (1 - I)(1 - C)(1 - S)$$



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

ISA 610:

İç denetim, kuruma bir hizmet birimi olarak kurulan ya da bir hizmet olarak sunulan bir değerlendirme faaliyetidir.

İşlevleri arasında, başka görevlerin yanı sıra, iç kontrolün yeterliliği ve etkinliğini inceleme, değerlendirme ve izleme de yer alır.



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

Böylece,

ISA 610 gereğince olduğu gibi, eğer dış denetçi, iç denetçilerin çalışmalarının dikkate alınacak geçerlilikte olma şartını karşıladığı sonucuna varırsa o zaman,



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

denetlenecek kurumun kontrollerinden ne kadar güvence alınabileceğini değerlendirmede, dış denetçi, iç denetçinin kontroller üzerinde yaptığı incelemeleri esas alabilir.



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

ISA 610:

İç denetim fonksiyonuna ilişkin faaliyetler arasında kanunlara, yönetmeliklere ve diğer dış gerekliliklerin yanı sıra yönetim politikaları ile yönergelere ve diğer iç gerekliliklere uygunluğun incelenmesi de yer alabilir.



Yöntemsel bir Unsur

H_0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

İç denetçilerin dış ve iç düzenleme gerekliliklerine uygunluğu incelemesi, dört bileşenden oluşan bir güvence modelinin oluşturulması ile birlikte ele alınabilir:

$$T = 1 - (1 - I)(1 - C_1)(1 - C_2)(1 - S)$$



Yöntemsel bir Unsur

H0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

H0 'nun doğru olmayan kabulü →



Yöntemsel bir Unsur

H0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

H0 'nun doğru olmayan kabulü → Denetçinin ses
çıkarmaması



Yöntemsel bir Unsur

H0 : Hesaptaki parasal hata önemli DEĞİL.

H0 'nun doğru olmayan kabulü → Denetçinin ses çıkarmaması

H0 'nun doğru olmayan reddi → Denetçi despotluğu



Yöntemsel bir Unsur

Prem Sikka (Accounting, Organization and Society; 2007):

"Büyük Britanya, ABD, Almanya, İzlanda, Hollanda, Fransa veya İsviçre'de stres altındaki mali kuruluşlar, sıkıntılı mali dönemin beyanından hemen önce yayınlanan mali tablolarına ilişkin olumlu görüş aldı."



Yöntemsel bir Unsur

Avrupa Komisyonu (Avrupa finans sektöründe daha çok sorumluluk ve rekabetçiliğe doğru):

"Denetçilerden sağlam raporu aldıktan sonra birçok banka 2007-2009 arasında büyük çaplı zararları olduğunu beyan etti."



Yöntemsel bir Unsur

Kamu sektörü iç denetçileri :

Özel sektördeki denetçilerin yaşadığına benzer bir bağımsızlık eksikliği sorunu yaşıyorlar.



Yöntemsel bir Unsur

Kamu sektöründeki dış denetçiler:

- denetçilerin bağımsızlığı açısından, özel sektördeki meslektaşlarına göre daha iyi durumdadır
- denetim standartlarından da bağımsız
- denetim etkinliğinin eleştiri miktarına göre ölçüldüğünü düşünme eğilimindedir

Böyle bir anlayış, az miktarda yöntemsel araçla birleştiğinde, denetçi despotluğu kolayca ortaya çıkabilir.



Yöntemsel bir Unsur

Daha önce belirtilen yöntemsel koşullar altında, iç denetim ve dış denetim arasındaki işbirliği:

- iç denetçiyi sessiz kalmaktan
- dış denetçiyi de despotluktan kurtarabilir.



Verimlilik Konusu

Kontroller ve denetimlerin bir maliyeti vardır!

Kamuda hesap verebilirliği sağlayan bir sistemin tasarlanması, kurulması ve uygulanması sırasında “**en uygun kontrol maliyeti**” kavramını aklın bir köşesinde bulundurmak iyidir (belki de gereklidir).



Verimlilik Konusu

Bir hesaba ilişkin kontrol maliyeti ile hesaptaki toplam hata arasında aşığıdaki şekilde bir ilişki vardır:

**Diğer her şey eşit olduğunda,
kontrol maliyeti arttıkça hesaptaki toplam hata azalır.**

Kontrol maliyetinde bir birimlik artışın neden olduğü toplam hatadaki azalmaya **marjinal kontrol faydası** denir.



Verimlilik konusu

Görünüşe göre
kontrol maliyeti ile
bir hesaptaki toplam hata arasındaki ilişkide
bir çeşit **azalan getiriler kanunu** geçerli.

Yani,
diğer herşey eşit olduğunda,
kontrol maliyeti arttıkça
kontrollerden elde edilen marjinal fayda azalır.



Verimlilik Konusu

Buna göre,
belirli bir miktarda bir kontrol maliyeti vardır,
buna A miktarı diyelim, bu durumda aşağıdaki ifade
geçerli olur:

kontrol maliyeti A miktarından daha az olana kadar,
kontrol maliyetindeki artış
toplam hatada buna karşılık gelen azalmadan küçüktür;



Verimlilik Konusu

ve

kontrol maliyeti A miktarını geçtiği zaman,
kontrol maliyetinde meydana gelecek artış
bunun sonucunda toplam hatada meydana gelecek
azalmadan büyük olacaktır.

Buna göre,
kontrol maliyetinin A miktarı **optimum kontrol maliyeti**
olarak kabul edilebilir.



Verimlilik Konusu

Optimum kontrol maliyetindeki toplam hata yine de
oldukça yüksek olabilir.

Ancak,
ne kadar yüksek olursa olsun,
tolere edilemeyecek kadar yüksek olsa bile,
kontrol maliyetini optimum değerinin üstüne çıkarmak
akılcı değildir.



Verimlilik Konusu

Örneğin,

toplam hata miktarını belki 10.000 Euro azaltmak için kontrol maliyetini 100.000 Euro arttırmayı haklı çıkarmak zordur.

Genellikle,

kontrol maliyetindeki bir artışı, toplam hatada karşılık gelen azalmadan düşük olduğu sürece, haklı çıkarmak zordur.



Verimlilik Konusu

Bu nedenle,

eğer kamu kaynakları tarafından finanse edilen bir program için optimum kontrol maliyetindeki toplam hata miktarı tolere edilemeyecek kadar yüksekse,

bunun çözümü başka hiçbir şeyi değiştirmeden kontrol harcamalarını arttırmak değildir.

Bunun yerine,

söz konusu programdan sorumlu kurumun, ilgili program için oluşturulmuş olan rejimi gözden geçirmesi gerekir.



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Relationship between Internal and External Audit in Public Sector

A Methodological Aspect of Using the Work of Internal Auditors

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



In Place of an Introduction

We are accustomed to distinguishing:

- financial audit;
- compliance audit; and
- performance audit

What follows applies to financial and compliance audit.

Monetary error

- misstatement in the financial statements
- irregular financial transaction

© OECD



A Methodological Aspect

ISA 610 & ISSAI 1610 :

The external auditor shall determine whether, and to what extent, to use specific work of the internal auditors.



A Methodological Aspect

H_0



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Risk of incorrect audit conclusion:

- risk of incorrect rejection of H_0
- risk of incorrect acceptance of H_0



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Risk of incorrect audit conclusion:

- risk of incorrect rejection of H_0 (the **alpha risk**)
- risk of incorrect acceptance of H_0



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Risk of incorrect audit conclusion:

- risk of incorrect rejection of H_0 (the alpha risk)
- risk of incorrect acceptance of H_0 (the **beta risk**)



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Risk of incorrect audit conclusion:

- risk of incorrect rejection of H_0 (the alpha risk)
- risk of incorrect acceptance of H_0 (the beta risk)



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Reasonable assurance



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Reasonable assurance = Assurance of at least 95 per cent

Built up from three sources:

- inherent assurance;
- controls assurance; and
- substantive assurance.



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Audit assurance model

$$T = 1 - (1 - I)(1 - C)(1 - S)$$



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

ISA 610:

Internal audit is an appraisal activity established or provided as a service to the entity.

Its functions include, amongst other things, examining, evaluating and monitoring the adequacy and effectiveness of internal control.



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Thus,
if, as required by ISA 610, the external auditor comes to a conclusion that the work of the internal auditors meets the validity condition for being taken into account,
then,



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

in assessing how much assurance can be derived from the controls of the entity to be audited, the external auditor can draw on the internal auditor's examination of the controls.



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

ISA 610:

The activities of the internal audit function may include also review of compliance with laws, regulations and other external requirements, and with management policies and directives and other internal requirements.



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

The internal auditors' review of compliance with external and internal regulatory requirements can be taken into account by setting up a four component assurance model:

$$T = 1 - (1 - I)(1 - C_1)(1 - C_2)(1 - S)$$



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Incorrect acceptance of $H_0 \rightarrow$



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Incorrect acceptance of $H_0 \rightarrow$ Auditor silence



A Methodological Aspect

H_0 : The monetary error in the account is NOT material.

Incorrect acceptance of H_0 → Auditor silence

Incorrect rejection of H_0 → Auditor tyranny



A Methodological Aspect

Prem Sikka (Accounting, Organization and Society; 2007):

"The distressed financial enterprises, whether in the UK, USA, Germany, Iceland, the Netherlands, France or Switzerland, received unqualified audit opinions on their financial statements published immediately prior to the public declaration of financial difficulties."



A Methodological Aspect

The European Commission (Towards more responsibility and competitiveness in the European financial sector):

"Several banks announced huge losses between 2007 and 2009 after being given a clean bill of health from auditors."



A Methodological Aspect

The internal auditors in the public sector:

They seem to suffer from a similar lack of independence as the auditors in the private sector.



A Methodological Aspect

The external auditors in the public sector:

- with respect to auditor independence are better off than their colleagues in the private sector
- independent also from the standards on auditing
- prone to believe that the amount of criticism measures audit efficiency

Such a belief in combination with modest methodological tools can easily give rise to the auditor tyranny.



A Methodological Aspect

Subject to the methodological conditions mentioned earlier, cooperation between the internal and the external auditors in the public sector can keep:

- the internal audit above silence and
- the external audit below tyranny.



The Issue of Efficiency

Controls and audits cost money !

In designing, building and implementing a public accountability ensuring system, it is good – not to say necessary – to have in mind the notion of **optimum control cost**.



The Issue of Efficiency

There is a relationship between control cost and total error in an account.

The relationship seems to be of the following form:

All else being equal, as the control cost increases the total error in the account decreases.

The decrease in the total error resulting from a unit increase in the control cost is called the **marginal benefit from controls**.



The Issue of Efficiency

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



It appears that a kind of **the law of diminishing returns** holds for the relationship between control cost and total error in an account.

Namely, all other things being equal, as the control cost increases the marginal benefit from controls decreases.

© OECD



The Issue of Efficiency

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Thus, there appears to be an amount of control cost, let us call it the amount A, such that the following holds:

until the control cost is below the amount A, an increase in the control cost is smaller than the corresponding decrease in the total error;

© OECD



The Issue of Efficiency

and

once the control cost exceeds the amount A, a further increase in the control cost is greater than the resulting decrease in the total error.

Accordingly,
the amount A of the control cost can be regarded as an **optimum control cost**.



The Issue of Efficiency

The total error at the optimum control cost may still be rather high.

Yet,
irrespective of how high it is, and even if it is too high to be tolerable, it is not rational to increase the control cost beyond its optimum value.





The Issue of Efficiency

For example,
it is difficult to justify an increase in control cost by 100.000 euro in order to reduce the total error by perhaps 10.000 euro.

In general,
it is difficult to justify an increase in control cost if it is greater than the corresponding decrease in total error.

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



The Issue of Efficiency

Thus,
if for a programme financed by a public fund the total error at the optimum control cost turns out to be intolerably high, the solution is not in spending more on controls while keeping everything else basically unchanged.

Instead,
the authority responsible for such a programme should carry out a review of the regulatory regime established for the programme concerned.

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**Denetimin Planlanması, Uygulanması, Sonuçlarının
Raporlanması ve İzlenmesi Konusunda İç Denetim ve Dış
Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon: Gerçekte nasıl
işlemektedir?**

José Viegas RIBEIRO, Portekiz Maliye Bakanlığı

14 Aralık 2011



Denetimin Planlanması, Uygulanması, Sonuçlarının Raporlanması ve İzlenmesi Konusunda İç Denetim ve Dış Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon

José Viegas Ribeiro, Portekiz Maliye Bakanlığı, Maliye Teftiş Kurulu Başkan Yardımcısı

Sunum planı:

1. Portekiz iç denetim sistemi
2. Dış denetimle koordinasyonun sağlanması için Portekiz iç denetim sisteminde yapılan düzenlemeler
3. Portekiz iç denetim sistemi ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon – gerçekte nasıl işliyor? Uygulama örnekleri
4. Portekiz iç denetim sistemi ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon – bir güven oluşturma faaliyeti ve vergi mükelleflerinin parasının korunması ve itibara ilişkin bir husus
5. Sonuçlar

1. Portekiz iç denetim sistemi

Kamu hizmetini daha esnek ve sorumlu kılmak, kamu maliyesinin uzun vadede sürdürülebilirliğini arttırmak amacıyla Portekiz hükümeti tarafından kamu sektöründe teşkilat düzenlemelerini kapsayan bir reform başlatılmıştır. İç denetimin geliştirilmesi de bu reform dâhilinde ele alınmıştır.

Bu bağlamda ve geniş çaplı bu yeniden düzenleme kapsamında, ilgili tüm mevzuata ve usullere uygunluğun izlenmesi ve sağlanması, kamu varlıklarının ve yükümlülüklerinin değerinin korunması, mevcut kaynakların sağlam mali yönetim ilkelerine uygun bir şekilde, ekonomik, etkin ve etkili kullanımının temin edilmesi ve aynı zamanda politika hedeflerine, önceliklerine ve amaçlarına ulaşmak üzere atılan adımların izlenmesi ve başarıya ulaşmasının sağlanması amacıyla iç kontrole ilişkin bir reform da başlatılmıştır.

Portekiz'de kamu iç mali kontrol sisteminin gelişimi, yukarıda sözü geçen reformlar ışığında değerlendirilip anlaşılmalıdır.

Bu bağlamda ve hükümetin yönetim politikasına getirilen genel iyileştirmelere paralel olarak, Portekiz hükümeti bir iç denetim işlevi de geliştirmeye karar verdi.

Portekiz İç Denetim Sistemi resmi olarak Haziran 1998 tarihli bir kanun ile yeniden yapılandırıldı ve denetim üç seviyeye ayrıldı:

- ✓ Maliye Teftiş Kurulu tarafından bütün kamu idaresini kapsayacak şekilde gerçekleştirilen stratejik seviye;
- ✓ Harcamacı bakanlıklarda iç denetim birimleri tarafından gerçekleştirilen bakanlık seviyesi ve
- ✓ Münferit harcama merkezlerinde gerçekleştirilen operasyonel seviye.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Maliye Teftiş Kurulunun stratejik koordinasyon ve ağ oluşturma rolü, aşağıdaki belge ve eylemlerin hazırlanması ve geliştirilmesini kapsar:

- ✓ Politika belgesi (sistemin geliştirilmesine yönelik stratejik belge),
- ✓ İç Denetim Birimleri ile düzenli toplantılar,
- ✓ İç brifingler,
- ✓ Denetim döngüsünün izlenmesi – denetim planının koordinasyonu, denetim planının uygulanışının takibi/izlenmesi ve Hükümete raporlama dahil,
- ✓ Denetim standartları,
- ✓ Denetçilerin *hizmet içi* ve *uygulama sırasında* eğitimleri,
- ✓ Bütün Hükümet genelinde iç denetimin tutarlı bir işleyişinin sağlanması için denetim rehberi ve bir risk değerlendirme politikası ve tablosunun oluşturulması,
- ✓ Raporlama araçları ve şablonları,
- ✓ Aynı görevi yapanlar arasında yöntemlerin paylaşılması,
- ✓ Eğitim politikası,
- ✓ Yardım masası işlevi,

Sistemin koordinasyonunu sağlama görevine sahip olan Maliye Teftiş Kurulu/Merkezi Uyumlaştırma Birimi (MUB), sistemin güçlendirilmesi ve iç denetim birimlerinin kapasitelerinin arttırılması amacıyla, iç denetim sisteminin işleyişine yönelik *bütünleştirilmiş bir denetim stratejisinin* kabul edilmesinin teklif edildiği ve Koordinasyon Komitesi tarafından onaylanan bir *politika belgesi* hazırladı.

Bütünleştirilmiş denetim stratejisinin uygulanması için aşağıdaki unsurların yol gösterici olacağını düşünöyoruz:

- ✓ MUB'un stratejik koordinasyon ve ağ oluşturma görevi
- ✓ Denetim Politikası
- ✓ Denetim Rehberi
- ✓ Risk Değerlendirme Çerçevesi
- ✓ Orta Vadeli koordineli Denetim Planı (3 yıllık)
- ✓ Yıllık Denetim Planı
- ✓ SiAudit (yıllık planlama sürecinden uygulama ve denetim raporunun hazırlanması aşamasına kadar başlıca bulgular, sonuçlar ve öneriler de dahil olmak üzere denetim döngüsünü izlemek için kullanılan bilgi sistemi).

Kanunla ayrıca sistemi yönetmesi ve sistemin stratejik gündemini belirlemesi için Maliye Bakanlığı MUB Başkanının başkanlık yaptığı bir İç Denetim Koordinasyon Komitesi kurulmuştur. Konseyin üyeleri sayısı 15 olan diğer harcamacı bakanlıkların iç denetim birim başkanlarından oluşur.

Bu bağlamda Koordinasyon Komitesi sistemin eşgüdümünün sağlanması ve ağ oluşturma işlevinin yerine getirilmesi açısından önemli bir oluşumdur. Komite denetim sistemi ve eğitim planına ilişkin için stratejik talimatlar belirler, yıllık denetim planlarının koordinasyonunu sağlar ve denetim faaliyetleri için uygun standartlar belirler.

İç ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyona gelince, “işbirliği gündeminin” kilit konu başlıklarına düzenli yapılan toplantılar sırasında İç Denetim Koordinasyon

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

Komitesi Başkanı (Maliye Bakanlığı MUB Başkanı) ve dış denetim organının başkanı karar verir.

Ayrıca, "işbirliği gündemi"ne katkı sağlamak için Teknik Komite çalışmalarının sonuçlarından ortaya çıkan da teklifler değerlendirilir. Bu toplantıların bazılarında dış denetim organının katıldığını belirtmek de önemlidir.

2. Dış denetimle koordinasyonun sağlanması için Portekiz iç denetim sisteminde yapılan düzenlemeler

Koordinasyon Komitesinin bir diğer önemli sorumluluğu, Komite toplantılarına katılmak üzere davet edilen (Portekiz dış denetim organı) Sayıştay ile genel eşgüdümün sağlanmasıdır.

Koordinasyon Komitesi stratejik talimatlarının geliştirmesi için ayrıca dört teknik komite de kurulmuştur. Teknik seviyede işleyiş gösteren bu teknik komiteler, Koordinasyon Komitesinin günlük işlerini yerine getirmekle sorumludur.

Şu anda işler durumda dört teknik komite bulunmaktadır:

- ✓ Planlama & İzleme Komitesi
- ✓ Eğitim Komitesi
- ✓ Yöntemler Komitesi
- ✓ Değerlendirme Komitesi

Planlama ve İzleme Komitesinin gündemi esasen Hükümete ve Meclise sunulacak (risk değerlendirmesine dayanan) yıllık denetim planlama sürecinin eşgüdümü, Sayıştay ile denetim planlarının paylaşılması, yıllık denetim planının uygulamasının (üç aylık dönemlerle) izlenmesi ve Hükümete ve ayrıca Meclise yıllık raporlamadan oluşmaktadır.

Yıllık denetim planı uygulamasının üç aylık dönemlerle izlenmesi, harcamacı bakanlıklarda denetim planının nasıl uygulandığına dair gerçek durum hakkında bilgi almak ve aynı kurumda aynı zamanda denetim çalışmalarının tekrarından kaçınılması için yapılan denetimler hakkında dış denetim organını bilgilendirmek için önemli bir araçtır.

Aynı zamanda dış denetim organı, tamamlanmış veya hala devam eden denetimlerle ilgili doğru ve güncellenmiş bilgiler alır, bu sayede kendi çalışmalarını planlarken bu bilgilerden de yararlanmış olur.

Eğitim Komitesi, personel politikasının stratejik koordinasyonu için politika ve tedbir tekliflerinde bulunmak (örneğin, yetkinlik ve becerilerin tanımlanması), eğitim ihtiyaçlarını ve (hizmet içi eğitim de dahil olmak üzere) spesifik eğitim faaliyetlerini koordine etmekten sorumludur).

Bu komite aynı zamanda uzun vadeli eğitim planının ve yıllık eğitim planının hazırlanmasından ve devlet denetçileri için ortak eğitim programlarının düzenlenmesinden de sorumludur (bu ortak eğitimler dış denetçileri de kapsar – Sayıştay bu toplantılara katılarak bu ağ oluşturma faaliyetlerini yakından takip eder).

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Eğitim Komitesi ayrıca müfredatı düzenler ve onay için Koordinasyon Komitesine önerir. Portekiz Ulusal Eğitim Ajansı ile yakın işbirliği yaparak bu eğitimler için lojistik ayarlamaları yapmaktan da sorumludur.

Yöntemler Komitesi bütün iç denetim birimlerinin işleyişine yardımcı olmak üzere teknik yardım masası ve *standart belirleyici* olarak işlev gösterir (bu görev Komitenin daimi görevi olarak kabul edilmektedir), komite ayrıca iyi uygulamaların paylaşılması, geneli ilgilendiren konularda özellikle dış denetim organı ile tartışma/görüşmelerin yapılmasını sağlar.

Bu görüşmeler dış denetim organının temsilcilerinin de katıldığı Yöntemler Komitesinin toplantıları sırasında yapılabileceği gibi iç ve dış denetim yapılarının üst yöneticilerinin bir araya geldiği düzenli ikili toplantılarda da yapılabilir.

3. Portekiz iç denetim sistemi ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon – gerçekte nasıl işliyor? Uygulama örnekleri

Portekiz'de iç ve dış denetim arasındaki işbirliği ve koordinasyona yönelik yukarıda belirtilen kurumsal çerçeve kapsamında iki yapı arasındaki etkili işbirliği örneklerinden bazıları şunlardır:

- Bir önceki toplantıdan gelinen noktaya kadar işbirliği alanındaki ilerlemeyi raporlamak ve gelecekte işbirliği yapılabilecek konuları belirlemek için düzenli toplantılar.
- Olası işbirliği alanlarının belirlenmesi için yöneticiler ve çalışanları hedefleyen ortak seminerler ve çalıştaylar (örn: Maliye Bakanlığı iç denetim MUB ve dış denetim merciinin ortak düzenledi kamu alımlarının denetimi semineri) düzenleyerek, İç Denetim ve Dış Denetimin rollerinin ve gerektirdiklerinin iki tarafça da net bir şekilde anlaşılmasını sağlayacak yönetim taahhüdü
- Ortak eğitim etkinlikleri ve vaka çalışmaları da dâhil eğitim materyallerinin paylaşılması yoluyla işbirliği (dış denetim personeli iç denetim eğitimi programlarına katılır, bu eğitim müfredatının hazırlanması sırasında dış denetim organından görüş alınır)
- Denetim yöntemleri hakkında işbirliği ve akran görüş paylaşımları (denetim rehberlerinin ve diğer denetim araçlarının, örneğin Yöntemler Komitesi toplantılarında paylaşılması)
- Denetim planlarının paylaşılması sayesinde denetim planlamasının daha iyi koordine edilmesiyle denetim faaliyetinin koordinasyonu
- Denetim planının uygulanması hakkında üç ayda bir bilgilendirme (aynı kurumda yapılan denetim çalışmalarının tekrarını/çakışmasını engellemek amacıyla da taşımaktadır)

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

- Denetim sonuçlarının üç ayda bir paylaşılması – kilit bulgular, sonuçlar ve öneriler (böylece hem iç denetim hem de dış denetim bu bilgilerden gerektiğinde yararlanabilir)
 - Sonuç olarak da denetimin gereksiz tekrarı olasılığının azaltılması
 - Yönetime mali sorumluluk ile ilgili öneride bulunulduğunda, denetim bulgularının, (İç Denetim sisteminin tamamının temsilcisi olan) Maliye Bakanlığı/MTK ve Sayıştay tarafından imzalanan özel bir Mutabakat Zaptı uyarınca düzgün bir şablon dâhilinde iletilmesi
 - Denetim raporlarının paylaşılması
 - Denetim hizmetlerinin etkililiğini arttırabilecek şekilde denetim önerileri ve önerileri yerine getirilmesinin takibi hususlarında karşılıklı destek (denetim önerilerinin ve denetim sonrası sürecin açıklanması, paylaşılması ve tartışılması için genellikle denetim ekiplerinin başarıyla teknik düzeyde toplantılar yaparak)
 - Karşılıklı denetim belgelerine erişim sağlanması (genellikle teknik düzeyde toplantılar yaparak)
 - Araştırmak üzere önemli denetim hususlarının tespit edilmesi (örneğin, ikili toplantılar veya Denetim Sistem Planlaması ve İzleme Komitesi toplantıları sırasında)
 - Yeni uluslararası veya ulusal muhasebe veya denetim standartlarının ne zaman yayınlandığı veya Hükümet tarafından yeni Kanun ve Yönetmeliklerin ne zaman çıkarıldığı gibi muhasebe ve denetim alanlarındaki soruların cevaplanması
- 4. Portekiz iç denetim sistemi ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon – bir güven oluşturma faaliyeti ve vergi mükelleflerinin parasının korunması ve itibar meselesi**

İç ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyonu sağlamanın getireceği avantajlar ve iyi yönetim ve hesap verebilirlik uygulamalarını geliştirmek ve iç kontrolün ve denetim süreçlerini geliştirmenin önemi konusunda yönetim anlayışını arttırmak yolunda bu iki mesleğin birbirine karşılıklı olarak katkı sağlayabileceği hakkında açık ve net bir mutabakat ve ortak anlayışa ihtiyaç vardır.

Aslında öncelikli olarak doğru, adil ve sağlam bir *işbirliği kültürü*, karşılıklı saygı ve anlayışın oluşturulması gerekmektedir.

İç ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyonun iki yönlü bir süreç olduğu ve iki meslek arasında gerçek bir güven ve saygı ortamı içinde gelişmesi gerektiğinin açık bir şekilde ortaya koyulması için her iki tarafın da işbirliği ve koordinasyonla gelecek faydalara sahip çıkması gerekmektedir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Düzgün işleyen koordinasyon sayesinde aynı iş tekrarlanmayacağından denetçiler başa işlere yoğunlaşabilir, denetlenen kurumların üzerindeki yük de azalır böylece denetimler daha etkin ve verimli hale gelir.

Mali zorlukların yaşandığı dönemlerde vergi mükelleflerinin modern Devletin işleyişine güven duymasını sağlamak için sağlam bir mali yönetim gerekir.

Denetim maliyetlerinin düşürülmesi ve bu sayede vergi mükelleflerinin parasının daha iyi korunmasıyla, kamu denetçileri iç ve dış denetim işlevlerinin itibarının da artmasına katkı sağlamış olur.

5. Sonuçlar

İç ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyon, bir öğrenme sürecidir ve sağlam bir *işbirliği kültürüne*, açık iletişim yaklaşımına, karşılıklı saygı ve anlayışa doğrudan bağlıdır

İşbirliği ve koordinasyon odaklı bir sistemin etkili işleyişi aynı zamanda belli bir tarihi anda inşa edilebilecek güvene ve istekliliğe de bir şekilde bağlıdır.

Benim baktığım açıdan, karşılaştığımız başlıca güçlük, kişisel görüş ve yorumların ötesine geçecek nesnel, resmi ve kurumsal bir çerçevenin oluşturulmasında yatmaktadır.

İç ve dış denetim arasında işbirliği ve koordinasyonun devamlılığını ve hatta belli anlarda paydaşların sahip olduğu kişisel görüşlere rağmen güçlenmesini sağlamak için yukarıda ifade edilenlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



KAMUDA İÇ VE DIŞ DENETİM ARASINDA İŞBİRLİĞİ KONFERANSI

ANKARA 13 – 14 ARALIK 2011

*İç ve dış denetim arasında denetimin planlanması,
uygulanması, raporlama ve takip sürecinde işbirliği ve
eşgüdüm. Gerçekte nasıl işliyor?*

José Viegas Ribeiro
Portekiz Maliye Bakanlığı,
Maliye Teftiş Kurulu

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Konu başlıkları

1. Portekiz iç denetim sistemi ve dış denetimle işbirliğinin artırılması için nasıl yönlendirildiği
2. İç ve dış denetim arasında işbirliği ve eşgüdüm

© OECD



1. Portekiz iç denetim sistemi



Genel anlamıyla iç denetim:

- MYK sistemlerinin tutumluluk, verimlilik ve etkinlik açısından değerlendirir
- İç kontrol sistemlerinin geliştirilmesine katkı sağlamak amacıyla yönetime raporlar ve öneriler sunar (işlem örneklerini test ederek bir yetki devri sistemi arar)
- Teftiş faaliyetleri ile karışmaz, her zaman bağımsızdır ve teftiş faaliyetinin sonuçlarını değerlendirebilir
- MYK sistemlerinde iyileştirme çalışmalarının uygulanmasında sorumluluk almaz - bu yönetimin sorumluluğudur
- Etkin, sürece dahil ve kendini adanmış bir yönetim yapısı gerektirir
- Bu nedenle iç denetimin nasıl yararlı olabileceğine dair yönetimde farkındalık yaratmak önemlidir
- Son olarak iç denetim bir paradigma değişikliği anlamına da gelir, bu nedenle düşünce yapılarının değiştirilmesini ve eğitimi de gerektirir



İç Denetim Sistemi

- ✓ Üç aşamada oluşturulan denetim sistemi
 - ✓ stratejik, harcamacı bakanlıklar ve operasyonel seviye
- ✓ Düzenli toplantılar – Koordinasyon Komitesi ve teknik komiteler
- ✓ Teknik komiteler
 - ✓ Planlama & izleme
 - ✓ Eğitim
 - ✓ Yöntemler
 - ✓ Değerlendirme
- ✓ Çalıştaylar ve resmi olmayan toplantılar

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



İç Denetim Sistemi – dış denetimle irtibat ve işbirliği

İç denetime dahil olan çeşitli kurumlar arasında eşgüdüm, başkanlığını Maliye Bakanlığı İç Denetim birimi olan Maliye Teftiş Kurulu Başkanının yaptığı üst düzey Koordinasyon Komitesi tarafından desteklenir;

Sayıştay (dış denetim) Koordinasyon Komitesi toplantılarına gözlemci olarak katılır;

Komite, harcamacı bakanlıkların İç Denetim Birim Başkanlarından oluşur;

Düzenli olarak toplanır;

Komite stratejik gündemi belirler;

Teknik komiteler üç ayda bir toplanır

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



İç Denetim Sistemi – dış denetim ile irtibat ve işbirliği

Koordinasyon Komitesinin görevleri

Denetim sistemi için stratejik talimatlar oluşturur;

Eğitim planı için stratejik talimatlar oluşturur;

Yıllık denetim planlarının eşgüdümünü sağlar;

Denetim faaliyetleri için uygun standartlar belirler;

Sayıştay ile genel eşgüdümü teşvik eder/geliştirir (Sayıştay toplantılara katılmak üzere davet edilmektedir);



İç Denetim Sistemi Koordinasyon Komitesi /Teknik Komiteler

Komitenin *günlük* işlerinin yürütülmesini sağlamak için teknik komiteler de kurulmuştur

Planlama ve İzleme Komitesi

Eğitim Komitesi

Yöntemler Komitesi

Değerlendirme Komitesi



İç Denetim Sistemi – teknik komiteler ve dış denetim ile işbirliği

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Planlama ve İzleme Komitesi

Stratejik planlama;

(Risk değerlendirmesine dayanan) yıllık plan Maliye Bakanlığı ve Meclise sunulur (**Dış Denetime bilgi amaçlı gönderilir**);

Sayıştay ile denetim planları değişimi yapılır;

Denetim planlarının uygulanışının izlenmesi (üç aylık dönemlerle) – **Dış Denetime bilgi amaçlı gönderilir**;

Raporlama – Maliye Bakanlığı ve Meclise yıllık rapor (**Dış Denetime bilgi amaçlı gönderilir**)

(sonuç olarak Meclis İç Denetim sistemi tarafından 2, dış denetçi tarafından da 2 denetimin yapılmasını isteyebilir)

© OECD



İç Denetim Sistemi – teknik komiteler ve dış denetim ile işbirliği

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Eğitim Komitesi

Personel politikasının stratejik olarak koordinasyonu (örn. Yetkinlik profillerinin ve becerilerin tanımlanması);

Eğitim ihtiyaçlarının ve eğitim faaliyetlerinin stratejik koordinasyonu (hizmet içi eğitim dahil);

Uzun vadeli eğitim planı ve yıllık eğitim planının hazırlanması;

Devlet denetçileri için ortak eğitim (dış denetçiler dahil – Sayıştay da bu toplantılara katılır ve bu ağ oluşturma faaliyeti ile yakından ilgilidir)

© OECD



İç Denetim Sistemi – teknik komiteler ve dış denetim ile işbirliği

Yöntemler Komitesi

Teknik yardım masası;

İyi uygulamaların değiş tokuşu (dış denetim kurumuyla da);

Ortak ilgi konularının tartışılması (dış denetim kurumuyla da);

Standart belirleyiciler – daimi bir görev olarak görülen standartların oluşturulması;

Meslektaşlar, diğer komite üyeleri ve dış denetçiler ile yöntemlerin paylaşılması

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



2. İç ve dış denetim arasında işbirliği: Portekiz örneği

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



© OECD



Dış Denetim

- ✓ Dış denetim sistemimiz de gözden geçilmiştir ve bugün Sayıştay (Portekiz'de dış denetim organı), yönetimin tümünde mali yönetim ve kontrol (MYK) sistemlerinin doğrulanması için harcama sonrası denetim yapar ve yıllık devlet hesapları hakkında görüş bildirir
- ✓ Dış kontrol organı olarak Sayıştay, Meclise rapor ve hesap verir



Portekiz'de İç ve Dış Denetim nasıl işbirliği yapar

- Düzenli toplantılar - bir önceki toplantıdan gelinen noktaya kadar işbirliği alanındaki ilerlemeyi raporlamak ve gelecekte işbirliği yapılabilecek konuları belirlemek için.
- Olası işbirliği alanlarının belirlenmesi için yöneticiler ve çalışanları hedefleyen ortak seminerler ve çalıştaylar(örn: kamu alımlarının denetimi semineri) düzenleyerek, İç Denetim ve Dış Denetimin rollerinin ve gerektirdiklerinin iki tarafça da net bir şekilde anlaşılmasını sağlayacak yönetim taahhüdü
- Ortak eğitim etkinlikleri ve vaka çalışmaları da dahil eğitim materyallerinin paylaşılması yoluyla işbirliği



Portekiz'de İç ve Dış Denetim nasıl işbirliği yapar

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Denetim yöntemleri hakkında işbirliği ve ekran görüş paylaşımları (denetim rehberlerinin ve diğer denetim araçlarının paylaşılması)
- Denetim planlarının paylaşılması sayesinde denetim planlamasının daha iyi koordine edilmesiyle denetim faaliyetinin koordinasyonu
- Denetim planının uygulanması hakkında üç ayda bir bilgilendirme (aynı kurumda yapılan denetim çalışmalarının tekrarını/çakışmasını engellemek amacıyla da taşımaktadır)
- Denetim sonuçlarının üç ayda bir paylaşılması – kilit bulgular, sonuçlar ve öneriler
- Sonuç olarak da denetimin gereksiz tekrarı olasılığının azaltılması

© OECD



Portekiz'de İç ve Dış Denetim nasıl işbirliği yapar

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Yönetime mali sorumluluk ile ilgili öneride bulunulduğunda, denetim bulgularının, (İç Denetim sisteminin tamamının temsilcisi olan) Maliye Bakanlığı/MTK ve Sayıştay tarafından imzalanan özel bir **Mutabakat Zaptı** uyarınca düzgün bir şablon dahilinde iletilmesi
- Denetim raporlarının paylaşılması
- Denetim hizmetlerinin etkililiğini arttırabilecek şekilde denetim önerileri ve önerileri yerine getirilmesinin takibi hususlarında karşılıklı destek
- Karşılıklı denetim belgelerine erişim sağlanması
- Araştırmak üzere önemli denetim hususlarının tespit edilmesi
- Yeni uluslararası veya ulusal muhasebe veya denetim standartlarının ne zaman yayınlandığı veya Hükümet tarafından yeni Kanun ve Yönetmeliklerin ne zaman çıkarıldığı gibi muhasebe ve denetim alanlarındaki soruların cevaplanması

© OECD



İç ve Dış Denetim arasında işbirliği kaçınılması gereken riskler/sağlam işbirliğinin şartları

- İşbirliğinin faydalarının açık ve net olarak anlaşılması ihtiyacı – her iki tarafın da göstermesi gereken istek ve taahhüt
- Karşılıklı görevlerden kaynaklanan gizlilik ve bağımsızlık esaslarına saygı
- Sorumlulukların karıştırılması veya birleştirilmesinden kaçınma gereği – iki farklı raporlama hattı (Hükümet, Meclis)
- İşbirliğinin iki yönlü bir süreç olduğuna dair güvence ihtiyacı – meslek mensupları arasında güven ve saygı şartı
- Görev ve sorumlulukların karşılıklı olarak net bir şekilde anlaşılması gereği



İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği avantajlar

- İyi yönetim ve hesap verebilirlik ilkelerinin geliştirilmesi için karşılıklı kabiliyetlerin güçlendirilmesi
- İç kontrolün önemine dair yönetimin anlayışının geliştirilmesine katkı
- Risk değerlendirmesine dayanan denetim kapsamının iyileştirilmesi ve mümkün olduğunca genişletilmesi
- Daha iyi koordine edilmiş denetim faaliyeti sayesinde daha etkili ve verimli denetimler (planlama, uygulama, raporlama ve takibin koordinasyonu)
- Denetim çalışmalarının gereksiz tekrarı olasılığının azaltılması ve denetim kurumunun üzerindeki yükü en aza indirilmesi
- Denetim faaliyetinin maliyetinin azaltılmasıyla vergi mükelleflerinin parasının daha iyi korunması ve buna paralel olarak iç denetim ve dış denetim işlevlerinin itibarının yükseltilmesi



İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği bir uygulama örneği – taahhüt kontrolü

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Etkili bir iç denetim sistemi, taahhüt kontrol sistemi de dahil olmak üzere iç kontrol süreçlerinin ve yönetiminin etkinliğinin değerlendirilmesi ve geliştirilmesi için oldukça faydalıdır

ve

- Benzer şekilde dış denetim, kontrol mekanizmalarında sisteme ilişkin zayıflıkların tespit edilmesinde ve bunlara dair çözüm önerileri getirmede önemli bir rol oynayabilir.

[Radev & Khemani, Mali İşler Dairesi, IMF]

Cooperation and Coordination between Internal and External Audit in Audit Planning, Implementation, Reporting and Follow-up

**By José Viegas Ribeiro, Deputy Inspector General, Ministry of Finance
Portugal**

Outline:

1. Portuguese internal audit system
2. Portuguese internal audit system arrangements for the coordination with the external audit
3. Cooperation and coordination between the Portuguese internal audit system and the external audit – how does it work in reality? Practical examples
4. Cooperation and coordination between the Portuguese internal audit system and the external audit - a trust building exercise and a question of reputation and protection of taxpayers' money
5. Conclusions

1. Portuguese internal audit system

The Portuguese government undertook a reform of the public sector organizational arrangements to make the civil service more flexible and responsible and to enhance the long term sustainability of the public finances. Included in these reforms was the development of internal audit.

Accordingly, and in the context of this broader reorganization, the reform of the internal control was also developed with the aim to monitor and guarantee the compliance with all relevant legislation and procedures and to protect and safeguard the value of public assets and liabilities, but also to ensure an economic, efficient and effective use of the available resources according to the principles of sound financial management as well as to monitor and assure the achievement of policy aims, priorities, targets and objectives.

The development in Portugal of a public internal audit system must, of course, be understood in line with the above mentioned reforms.

Accordingly, and in line with the overall improvements introduced on the government management policy, the Portuguese government decided to develop an internal audit function as well.

The Portuguese Internal Audit System was formally restructured by a law of June 1998, and it is divided into three levels of audit:

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

- ✓ a strategic level, carried out by Inspectorate General of Finance, the coverage of which encompasses the whole public administration;
- ✓ a line ministry level, carried out by the internal audit units of the line ministries, and
- ✓ an operational level, which is carried out at the individual spending centres.

The Inspectorate General of Finance strategic coordination and networking role includes the responsibility for the preparation and the development of the following documents and actions:

- ✓ Policy paper (strategic document for the systems development);
- ✓ Regular meetings with Internal Audit Units;
- ✓ Internal briefings
- ✓ Monitoring the audit cycle, including the coordination of the annual audit plan, the follow up/monitoring of the audit plan execution and the reporting to Government
- ✓ Audit standards;
- ✓ *On job* and *in house* training of auditors
- ✓ Audit manual and a Risk assessment policy and matrix to assure a coherent execution of the internal audit function amongst all the Government
- ✓ Reporting tools and templates
- ✓ Sharing methods with peers
- ✓ Training policy
- ✓ Help desk function

Regarding the functions of the Inspectorate General of Finance /Central Harmonising Unit (CHU) as the system coordinator, Inspectorate General of Finance prepared a *policy paper*, with a proposal of the adoption of an *integrated audit strategy* for the functioning of the internal audit system, which was approved by the Coordination Committee, with the aim to strengthen the system functioning and to improve the capabilities of all the internal audit units.

To implement the *integrated audit strategy*, we consider that the following elements are pivotal:

- ✓ CHU strategic coordination and networking role
- ✓ Audit Policy
- ✓ Audit Manual
- ✓ Risk Assessment framework
- ✓ Medium Term coordinated Audit Plan (3 years)
- ✓ Annual audit plan
- ✓ SiAudit (it is an information system to monitor the audit cycle, from the annual planning process, to the plan execution and the audit reporting, including the main findings, conclusions and recommendations).

The law also created an Internal Audit Coordination Committee which governs the system, sets the strategic agenda of the system and is chaired by the Head of the Minister of Finance CHU. The members of the Council are the heads of other line ministries internal audit units and consists of 15 members which is equivalent to the number of ministries

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

Accordingly, the Coordination Committee is the crucial structure of the system coordination and networking. The Committee sets strategic directives for the audit system, sets strategic directives for the training plan, coordinates the annual audit plans and establishes appropriate standards for the audit activities.

Concerning the cooperation and the coordination between the internal and external audit, the key topics of the “agenda of cooperation” are decided by President of the Internal Audit Coordination Committee (Head of the Minister of Finance CHU) and the President of the external audit body, during their regular meetings.

Additionally, some inputs for the “agenda of cooperation” are also proposals resulting from the operational Technical Committees work; it is also important to refer that the external audit body also participates in some of these meetings.

2. Portuguese internal audit system arrangements for the coordination with the external audit

Another important responsibility of the Coordination Committee is to promote the overall coordination with the Court of Auditors (the external audit body in Portugal), which is invited to attend the Committee meetings.

To develop the Coordination Committee strategic directives, four operational technical Committees were also created. These technical Committees, functioning at a technical level, are accountable for conducting the daily business of the Coordination Committee.

Currently, four technical Committees are functioning, as follows:

- ✓ Planning & Monitoring Committee
- ✓ Training Committee
- ✓ Methodological Committee
- ✓ Evaluation Committee

The agenda of the Planning & Monitoring Committee includes mainly the coordination of the annual audit planning process (based on risk assessment) to be presented to the Government (through the Ministry of Finance) and to the Parliament, the exchange of audit plans with the Court of Auditors, the monitoring of the audit annual plan execution (on a quarterly basis) and the annual reporting to the Government (through the Ministry of Finance) and to the Parliament, as well.

It must be underlined that the monitoring of the audit annual plan execution on a quarterly basis is an important tool, both to get information on the real state of affairs of all the line ministries audit annual plan execution and also to inform the external audit body about the audit work that are being carried out, in order to avoid or to mitigate the duplication of the audit work at the same time in the same entity.

At the same time, the external audit body gets accurate and updated information about the audits already carried out or still in the execution phase, which allows the external audit body to incorporate these informations in the planning of their own work.

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

The Training Committee is responsible to propose the adoption of policies and measures concerning the strategic coordination of the staff policy (eg, defining competency profiles and skills), the coordination of the training needs and the coordination of specific training activities (including on job training).

It is also responsible for the preparation of a *long term* training plan and the annual training plan as well as to promote common trainings for state auditors (including external auditors – the Court of Auditors also attend these meetings and is deeply associated to this networking activity).

The Training Committee also organizes and proposes the training curricula to the Coordination Committee for approval, and it is also responsible to organize the logistics in close cooperation with the Portuguese public administration National Training Agency.

The Methodological Committee functions as a technical help-desk and as a *standard setter* for the functioning of all internal audit units (regarded as a permanent task), as well as promoting the exchange of good practices, the discussion of matters of mutual interest, in particular with the external audit body.

These discussions can occur both during the Methodological Committee meetings when the representatives of the external audit body attend, and also during the holding of periodic bilateral meetings between the top management of both internal and external audit structures.

3. Cooperation and coordination between the Portuguese internal audit system and the external audit – how does it work in reality? Practical examples

According to the above mentioned institutional framework concerning the cooperation and coordination arrangements in place between the internal and external audit in Portugal, some practical examples of the effective cooperation between the Portuguese internal audit system and the external audit body are listed below:

- The holding of periodic meetings, to report on progress with cooperation since previous meeting and to establish future areas of cooperation.
- Internal audit and external audit senior management commitment to promote a clearer understanding of the audit roles and requirements of the two institutions/systems, by holding joint seminars, workshops and trainings for managers and staff to identify areas of potential cooperation (example: seminar on auditing public procurement organized in cooperation by the internal audit of the Ministry of Finance as CHU, and the external audit body)
- Cooperation on relevant joint training events and sharing training material, including case studies (external audit body staff participates in the internal audit training program and the external audit body was also consulted about the training curricula)

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

- Cooperation and peer exchange views on audit methodologies (exchange of audit manuals and other audit tools, for example during the Methodological Committee meetings)
 - Coordination of the audit activity by better coordinating the audit planning through the exchange of each other plans
 - Quarterly information about the implementation of the audit plan (also to avoid duplication of audit work at the same time in the same entity)
 - Quarterly communication of audit results – key findings, conclusions and recommendations (so that both internal and external audit can take them into account when appropriate)
 - And, therefore, reducing the likelihood of unnecessary duplication of audit
 - Communication of audit findings under a proper template, when they suggest management financial responsibility, according to a specific and formal Memorandum of Understanding signed by Inspectorate General of Finance/Ministry of Finance (representing all the IA system) and the Court of Auditors
 - Communication of audit reports
 - Mutual support on audit recommendations and follow-up which may enhance the effectiveness of audit services (through the holding of meetings at technical level, usually with the heads of the audit teams, to clarify, share and discuss the audit recommendations and the results of the follow-up process)
 - Granting access to each other audit documentation (usually, through the holding of meetings at technical level)
 - Identification of significant audit issues for investigation (for example, during the bilateral meetings or during the Internal Audit system Planning & Monitoring Committee meetings)
 - Discussion of accounting and auditing issues, such as when new international or national accounting or auditing standards are issued or when new Laws or Regulations are promulgated by the Government
- 4. Cooperation and coordination between the Portuguese internal audit system and the external audit - a trust building exercise and a question of reputation and protection of taxpayers' money**

There is a need of a clear agreement and a common understanding about the advantages of the cooperation and coordination arrangements between the internal and external audit, and how they can contribute to strengthening their mutual ability to promote good governance and accountability practices, as well as to enhance management understanding on the importance of internal control and improve the audit process.

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

Indeed, the first priority is to establish a true, fair and solid *culture of cooperation*, mutual respect and clear understanding of each other roles.

Both parts need to be truly committed with the benefits of the cooperation and coordination procedures in order to make it clear that cooperation and coordination between internal and external audit is a two-way process, and should be based on a real atmosphere of confidence and respect between professionals.

Proper coordination can lead to efficient and effective audits as there is no unnecessary duplication of efforts and auditors can focus on other tasks, as well as minimizing the burden to the audited institutions,.

During austerity times, a sound public financial management is a key element to assure the taxpayers respect about the functioning of the modern State.

By reducing costs of the audit activity and therefore better protecting the taxpayers' money, public auditors are contributing to improve the reputation of the internal and external audit function.

5. Conclusions

Cooperation and coordination between internal and external audit is a learning process, and is very much associated to a solid *culture of cooperation*, an open communication approach, mutual respect and clear understanding of each other roles.

In a certain way, the effective functioning of a cooperation and coordination oriented system is also related to the willingness and to the confidence and trust that is possible to build in a certain historical moment.

From where I stand, the key challenge we face is to establish an objective, formal and institutional framework that would prevail over the personal opinions and interpretations.

This is crucial to assure that cooperation and coordination between internal and external audit institutions will remain and can even be strengthened regardless the stakeholders' personal views on a certain moment.

December, 2011

José Viegas Ribeiro
Deputy Inspector General, Ministry of Finance
Portugal



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



CONFERENCE ON COOPERATION BETWEEN INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN PUBLIC SECTOR

ANKARA 13 – 14 DECEMBER 2011

Cooperation and coordination between internal and external audit in audit planning, implementation, reporting and follow-up process. How does it work in reality?

José Viegas Ribeiro
IGF, Ministry of Finance
Portugal

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Topics

1. The Portuguese internal audit system, and how it is oriented to promote cooperation with the external audit
2. Cooperation and coordination between internal and external audit

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



1. The Portuguese internal audit system

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Internal audit is very much about

- Assessing FMC-systems on economy, efficiency and effectiveness
- Provides reports and recommendations to the management in order to contribute to the improvement of the internal control systems (through testing a sample of transactions, internal audit is looking for the system *attributes*)
- Does not mix with inspection activities, but remains always independent and can assess the results of the inspection activity
- Does not take responsibility for implementing improvements in FMC-systems – this is a management responsibility
- However, requires an effective, involved and committed management structure
- This is why it is so important to raise management awareness on how internal audit can be helpful
- Finally, it means the modification of a “paradigm”, so it is also very much about changing mentalities and training people accordingly

© OECD



Internal Audit System

- ✓ Audit system set up on three levels
 - ✓ strategic, line ministries and operational level
- ✓ Regular meetings – Coordination Committee and technical committees
- ✓ Technical committees
 - ✓ Planning & monitoring
 - ✓ Training
 - ✓ Methods
 - ✓ Evaluation
- ✓ Workshops and informal meetings



Internal Audit System – networking and cooperation with external audit

- coordination between the various entities involved in internal audit; is supported by a high-level Coordination Committee, chaired by the Head of IGF (IA of Ministry of Finance);
- **The Court of Accounts (external auditor) participates in the Coordination Committee meetings as an observer;**
- consisting of heads of line ministries IA units;
- committee meets regularly;
- committee sets the system strategic agenda;
- technical committees meet on a quarterly basis



Internal Audit System – networking and cooperation with external audit

Coordination Committee tasks

- sets strategic directives for the audit system;
- sets strategic directives for the training plan;
- coordinates annual audit plans;
- establishes appropriate standards for the audit activities;
- promotes overall coordination with the Court of Auditors (who is invited to attend meetings);



Internal Audit System Coordination Committee/Technical Committees

- Technical committees were also introduced to assure the *daily business* of the Committee
 - Planning & Monitoring Committee
 - Training Committee
 - Methodological Committee
 - Evaluation Committee



Internal Audit System - technical committees and cooperation with external audit

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



✓ Planning & Monitoring Committee

strategic planning;

annual planning (based on risk assessment) presented to the Ministry of Finance and Parliament (EA on copy)

exchange of audit plans with the Court of Auditors;

monitoring of the audit plans execution (on a quarterly basis) – external auditor also informed

reporting – annual report to the MoF and Parliament (EA on copy)
(as a result, Parliament can ask 2 audits to be performed by the IA system and 2 audits to be performed by the external auditor)

© OECD



Internal Audit System - technical committees and cooperation with external audit

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



✓ Training Committee

strategic coordination of staff policy (e.g., defining competency profiles and skills);

strategic coordination of training needs and training activities (including on job training);

preparation of a *long term* training plan and annual training plan

common training for state auditors (including external auditors – the Court of Auditors attend these meetings and is closely associated to this networking activity)

© OECD



Internal Audit System - technical committees and cooperation with external audit

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Methodological Committee

technical help-desk;

exchange good practices (also with external audit body);

discussing matters of mutual interest (also with external audit body);

standard setters - production of standards regarded as a permanent task;

sharing methods with homologues, other MS peers and external auditors

© OECD



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



2. Cooperation between internal and external audit:

the Portuguese example

© OECD



External Audit

- ✓ Our external audit system was also revised, and today the Court of Accounts (external audit body in Portugal) performs ex-post audits to verify the financial management and control systems (FMCs) of the entire government, including the issuing of an opinion on the State annual accounts
- ✓ The Court of Accounts, as the external control body, reports and is accountable to the Parliament



How Internal and External Audit cooperate in Portugal

- The holding of periodic meetings, to report on progress with cooperation since previous meeting, and to establish future areas of cooperation.
- IA and EA senior management commitment to promote a clearer understanding of the (respective) audit roles and requirements of the two institutions/systems, by holding joint seminars and workshops for managers and staff to identify areas of potential co-operation (example: seminar on auditing public procurement)
- Cooperation on relevant joint training events and sharing training material, including case studies



How Internal and External Audit cooperate in Portugal

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Cooperation and peer exchange views on audit methodologies (exchange of audit manuals and other audit tools)
- Coordination of the audit activity by better coordinating the audit planning through the exchange of each other's plans
- Quarterly information about the implementation of the audit plan (also to avoid duplication of audit work at the same time in the same entity)
- Quarterly communication of audit results – key findings, conclusions and recommendations
- And, therefore, reducing the likelihood of unnecessary duplication of audit

© OECD



How Internal and External Audit cooperate in Portugal

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Communication of audit findings under a proper template, when they suggest management financial responsibility, according to a specific **Memorandum of Understanding** signed by IGF/Ministry of Finance (representing all the IA system) and the Court of Auditors
- Communication of audit reports
- Mutual support on audit recommendations and follow-up which may enhance the effectiveness of audit services
- Granting access to each other's audit documentation
- Identification of significant audit issues for investigation
- Discussion of accounting and auditing issues, such as when new international or national accounting or auditing standards are issued or when new Laws or Regulations are promulgated by the Government

© OECD



Internal and External Audit cooperation risks to be avoided/requisites for sound cooperation

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Need of a clear awareness on the benefits of cooperation – willingness and commitment by both parts
- Need to respect confidentiality and independence deriving from the respective roles
- Need to avoid dilution or confusion of responsibilities – two different reporting lines (Government, Parliament)
- Need to assure that the cooperation is a two-way process – need to create confidence and respect between professionals
- Need to have a clear understanding of each other's roles and responsibilities

© OECD



Internal and External Audit cooperation advantages

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- Strengthening their mutual ability to promote good governance and accountability practices
- Contribution to enhance management understanding of the importance of internal control
- Improving and maximising the audit coverage based on risk assessment
- More effective and efficient audits based on better coordinated audit activity (planning, implementation, reporting and follow-up coordination)
- Reducing the likelihood of unnecessary duplication of audit work and minimising the burden to the audited institution
- Reducing costs of the audit activity and therefore better protecting the taxpayers' money – and, accordingly, improving the reputation of the internal and external audit function

© OECD



Internal and External Audit cooperation a practical example – commitment controls

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



- An effective internal audit system is very useful for evaluating and improving the effectiveness of internal control processes and management, including the commitment controls system,

and,
- Similarly, external audit can play a useful role in identifying systemic weaknesses in control mechanisms and suggesting solutions.

[Radev & Khemani, Fiscal Affairs Department, IMF]

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**Denetimin Planlanması, Uygulanması, Sonuçlarının
Raporlanması ve İzlenmesi Konusunda İç Denetim ve Dış
Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon: Gerçekte nasıl
işlemektedir?**

Dr. Jacek MAZUR, Polonya Sayıştayı

14 Aralık 2011



**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

Polonya Sayıştayı ve iç denetçiler arasında işbirliği: olanaklar ve zorluklar

Dr. Jacek Mazur, Polonya Sayıştayı

Sunum Planı:

- I. Giriş – Polonya'da iç denetimin kurulması hakkında bazı yorumlar ve Polonya Yüksek Denetim Ofisi (NIK) hakkında kısa açıklama
- II. İç denetimin yasal ve kurumsal temellerinin atılması sırasında NIK ve Maliye Bakanlığı arasındaki işbirliği (2002-2005)
- III. NIK ve iç denetçiler arasında mevcut işbirliği
- IV. İşbirliğinin geliştirilmesi için beklentiler
- V. Sonuçlar

I. Giriş

Polonya'da iç denetimin kurulması

Polonya kamu sektöründe iç denetim nispeten yeni bir kurumdur. Polonya'nın Avrupa Birliği'ne katılım müzakereleri sonucunda oluşturulmuştur. O zamanlar Avrupa Komisyonu Polonya'daki mali kontrol sisteminin etkin olmadığını düşünüyor ve bazı çekinceler dile getiriyordu. Mali kontrol faslına dair AB katılım müzakereleri 2000 yılında gerçekleşti. Polonya bu alandaki topluluk müktesebatının tamamını aktarmayı kabul ettiği için müzakereler hızlı bir şekilde ilerledi.

Temmuz 2001'de çıkan bir kanun ile seçilen kamu kurumlarında 1 Ocak 2002 itibariyle iç denetim kuruldu. Kanunun çıkmasını takip eden yıllarda bazı temel yasal hususlarda değişiklikler yapıldığı için kanunun gerçek anlamda uygulaması biraz zaman aldı. Yapılan mevzuat değişiklikleri iç denetimin amaç ve kapsamının uluslararası standartlara uygun bir şekilde net olarak tanımlanmasını sağladı. Başlangıçta 2001'de çıkan kanuna göre iç denetimin amacı, verilen kurumda mali ekonominin nesnel ve bağımsız bir değerlendirmesini yapmaktır. Getirilen değişikliklerle iç denetim, kurumun bütün faaliyetlerini kapsayacak şekilde genişletildi ve iç denetçilerin birim başkanına danışmanlık yapacakları açık ve net bir şekilde ifade edilmiş oldu. İç denetime tabi kurumların sayısı da giderek arttı: başlangıçta 350 kurum iken, şu an 1800. Geçen 10 yıllık sürede iç denetim genel olarak kabul gören bir kurum haline geldi ancak bazı sebeplerden ötürü hala geliştirilmesi gereken önemli hususlar mevcut.

Polonya Yüksek Denetim Ofisi (Sayıştay) hakkında kısa açıklama

Polonya Sayıştayı'nın (NIK) yasal ve gerçek statüsü aşağıdaki sebeplerden ötürü önem taşımaktadır:

- NIK'e uygun yetkinlik ve bağımsızlığı veren detaylı anayasa hükümleri,
- NIK önerilerinin denetlenen kurumlarca uygulanmasını kolaylaştıran Parlamento ile yakın ilişkiler,
- Medya'da NIK faaliyetlerinin geniş yer bulması,
- NIK'in kamuoyu tarafından tanınması ve NIK faaliyetlerine kamu desteği.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

NIK denetimi bütün devlet kurumlarını ve yerel özerk idareleri kapsar. NIK ayrıca, yasallık ve sağlam yönetim açısından, kamu varlık veya kaynaklarını kullanan veya devlete karşı mali yükümlülükleri olan diğer organizasyonel birimleri ve şirketleri de devletle ilişki derecelerine göre denetleyebilir.

NIK hem düzenlilik hem de performans denetimi yapabilir. Gerçek uygulamada çoğunlukla kapsamlı yasallık denetimi yapmaktadır.

NIK tek kurumluk denetimler yapar ancak bunu koordineli bir şekilde düzenler: temel alacağı ortak bir denetim planı geliştirir ve bu plana göre tek kurum denetimleri yapar. Elde ettikleri sonuçlar özet denetim raporlarına temel oluşturur.

II. İç denetimin yasal ve kurumsal temellerinin atılması sırasında NIK ve Maliye Bakanlığı arasındaki işbirliği (2002-2005)

Benim görüşüm, Polonya'da dış denetim ve iç denetim arasında işbirliğine ilişkin deneyimlerin hala orta düzeyde olduğu yönünde. NIK ve iç denetim arasındaki ilişki, iç denetim açısından bakıldığında, hala işbirliğini sınırlayıcı nitelikte, bir denetçi - denetlenen ilişkisi gibi görünüyor. Ancak NIK'in son zamanlarda yürüttüğü faaliyetler, özellikle iç denetimle ilgili genel değerlendirme yapıp ilgili sorunları teşhis etmek ve NIK'in denetim metodolojisini geliştirmek yönündeki adımlar, bu işbirliğinin güçlendirilmesine yeşil ışık yakıyor. Üç aşamada değerlendirebileceğimiz bir gelişim süreci söz konusu: 1) iç denetimin oluşturulması, 2) sınırlı işbirliği, 3) işbirliğinin artırılması.

Öncelikle 2002-2005 yılları arasında iç denetimin yasal ve kurumsal alt yapısının oluşturulduğu dönemden NIK ve Maliye Bakanlığı arasında gerçekleşen işbirliğinden somut bir örnek vermek istiyorum. Bu dönemde NIK Maliye Bakanlığı ve özellikle de Merkezi Uyumlaştırma Biriminden sorumlu olan Baş İç Denetim Müfettişi ile yakın işbirliği yapmıştır. Haziran 2002'de "Kamuda mali kontrol, iç denetim ve dış denetim faaliyetlerinin uyumlaştırılması için Maliye Bakanı ve NIK Başkanı arasında Anlaşma" adı verilen resmi bir anlaşma imzalandı. Bu anlaşmanın imzalanmasına yönelik girişim kamuda şeffaflık ve hesap verebilirlik alanlarında bazı endişeleri olan NIK tarafından başlatılmıştı. Başlıca işbirliği alanları şunlardı:

- a) Polonya için uluslararası standartlara uygun mali kontrol ve iç denetim standartlarının geliştirilmesi,
- b) denetim ve kontrolle ilgili uluslararası belgelerin Lehçe dilinde hazırlanması,
- c) denetim ve mali kontrollerin uygulanmasına yönelik yöntemlerin geliştirilmesi.

Anlaşmanın uygulanması için çalışma grubu

Aralık 2002'de Anlaşmanın uygulanması için bir çalışma grubu kuruldu. Her iki kurumdan üçer çalışan bu grupta görev aldı. Haziran 2005'e kadar görevine devam eden çalışma grubu aşağıdaki konuların masaya yatırıldığı 12 toplantı düzenledi:

1. Kontrol ve denetim terimleri için bir sözlük oluşturmak;
2. Kamu Mali Kontrol ve İç Denetim Standartlarının Geliştirilmesi;
3. Aşağıda belirtilen konularda hazırlanmış kılavuz ilkeler hakkında görüş vermek
 - o kamu kurumlarında mali kontrol hakkında öz değerlendirme,

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

- kamu kurumlarında iç denetim standartlarının uygulanması,
 - iç denetim birimlerinde öz değerlendirme;
4. Maliye Bakanlığı – NIK ve iç denetçiler – NIK denetçileri arasındaki işbirliğinin kurallarının geliştirilmesi.

Çalışma grubunun elde ettiği başarılar:

1. Lehçe – İngilizce kontrol ve denetim terimleri sözlüğünün hazırlanması. İlk taslak Maliye Bakanlığında hazırlandı. Daha sonra NIK, Maliye Bakanlığı, İç İşleri ve İdare Bakanlığı ve Başbakanlık Ofisi temsilcilerinden oluşan çalışma ekinin denetim ve kontrol terimlerinin uyumlaştırılması çalışmaları dikkate alınarak yeniden elden geçirildi. Bu çalışmalar sonucunda 2005'te "Kamu İdaresinde Denetim Terimleri Sözlüğü" başlığı ile yayınlandı (<http://www.nik.gov.pl/glosariusz-terminow-kontrola-i-audyt.pdf>).
2. Aşağıdaki belgelerin nihai hale getirilmesine katkı:
 - Kamu Kurumlarında Mali Kontrol Standartları,
 - Kamu Kurumlarında Mali Denetim Standartları
3. Kamu Kurumlarında Mali Kontrol Öz Değerlendirme Kılavuz İlkelerinin içeriğinin geliştirilmesine katkı. Bu bağlamda:
 - Kamu Kurumlarında İç Denetim Standartlarının Uygulanmasına Yönelik Kılavuz İlkeler,
 - Kamu Kurumlarında İç Denetimde Öz Değerlendirme Kılavuz İlkeleri.
4. İç denetçiler ve NIK denetçileri arasında işbirliği kurallarının detaylı analizi. İlgili düzenlemelerin yetersiz olduğu sonucuna varılmıştır. Kamuda İç Denetim Standartlarının Uygulanmasına Yönelik Kılavuz İlkelere değişiklik önerisi getirildi.
5. Denetim ve mali kontrol uygulamaları için yöntemler üzerinde anlaşmak için NIK tarafından Denetim Rehberinin Maliye Bakanlığına sağlanması.

Lehçe – İngilizce terimler sözlüğü

Söz konusu işbirliğinin en değerli sonuçlarından biri Lehçe-İngilizce "Kamu İdaresinde Denetim Terimleri Sözlüğünün" çıkarılmış olmasıdır. Çalışma grubunun Polonya deneyimlerini uluslararası standartlar ışığında değerlendirdiği detaylı görüşmeler sonucunda derlenmiştir. Çalışma grubunun özellikle dikkate aldığı uluslararası ve ulusal standartlar şunlardır: INTOSAI Denetim Standartları, INTOSAI Denetim Standartları Avrupa Uygulama Rehberi, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Denetim Standartları, COSO İç Kontrol – Bütünleştirilmiş Çerçeve, NIK Denetim Standartları, Maliye Bakanlığı tarafından geliştirilen iç kontrol ve iç denetim standartları. Çalışma grubu ayrıca AB yasal belgelerini de incelemiştir. Taslağın son hali Avrupa Sayıştayından bir uzman tarafından gözden geçirilmiştir.

Terimler sözlüğünün önemini vurgulamak açısından Polonya'da özellikle iç denetim kavramının anlaşılmasında yaşanan sıkıntıların altı çizilebilir. Lehçe'de "denetim" ifadesinin net bir anlamının olmaması bu sıkıntının ilk sebebidir. Bu nedenle İngilizce "internal audit" (iç denetim) ifadesi, uygulamada sadece mali kontrol ve muhasebe uygulamalarının doğruluğunun ve mali tabloların güvenilirliğinin kontrolü ile sınırlı olan "iç kontrol" olarak tercüme edilmiş ve bununla bağdaştırılmıştır. Bu sadece Polonya'nın yaşadığı bir sıkıntı değildir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Yaşanan sıkıntıların ikinci bir sebebi ise, “iç kontrol” kavramının uzun zamandır bilinen bir kavram olması ancak Hükümet düzenlemelerinde usulsüzlüklerin (usulsüzlük olarak da mevzuat ihlali anlaşılmaktadır) belirlenmesini ve buna yol açan nedenler ile suçlanacak kişilerin tespit edilmesini amaçlayan, klasik anlamda bir harcama sonrası denetim olarak tanımlanmış olmasıdır. Aslında bu, verilen bir kamu kurumunun herhangi bir biriminde, aynı kurumun özel işleve sahip başka bir birimi tarafından (örn. iç kontrolörler) yapılan teftiş tarzı denetim olarak algılanmaktaydı. Polonya kamu görevlileri arasında iç kontrolü bu şekilde algılayanlar hala mevcut.

Sıkıntıların bir diğer sebebi ise, 2001 Kanununda getirilen “mali kontrol” tanımıydı. Kanun mali kontrolü kaynakların tahsil edilmesi ve harcanmasının kontrolü olarak tanımlamış, bu da iç kontrole dair eski algıyı doğrulamıştı. İç kontrolün anlamının yönetim sürecinden ayrılmayan ve risk değerlendirmesi veya önceliklendirmesine dayalı bir eylemler (veya süreçler) dizisi olarak netleştirilmesine yönelik çabalar başarısızlıkla sonuçlandı. Kamu Mali Yasasında yapılan değişiklikler “iç denetim” nosyonuna düzgün bir anlam kazandırdı. Şu an kavram kargaşasının görüldüğü durumlar çok nadir yaşanmakta.

III. NIK ve iç denetçiler arasında mevcut işbirliği

İç denetime ilişkin ikincil mevzuat, standartlar ve rehberler hazırlandıkça NIK ve Maliye Bakanlığı arasında olası “doğal” işbirliği de azalmış oldu. Ayrıca Baş İç Denetim Müfettişi unvanı 2006 sonunda kaldırıldı. Merkezi Uyumlaştırma Birimi hala devam etse de teşkilat yapısındaki seviyesi düşürüldü, bu da irtibatı daha da zorlaştırdı.

Yetersiz güven seviyesi

Aynı zamanda, işbirliğine yönelik başka resmi bir alt yapı veya NIK'in denetim dairelerinden veya iç denetçilerden yeterli istek olmaması da sorun teşkil etmekteydi. İç denetim birimleri hala küçük ve bazı birimler 1 kişiden oluşuyor. Yani, iç denetim hala gelişim ve sürekli öğrenme aşamasında olan bir meslek. Teoride, her iki tarafın da yararı için NIK denetçileri ve iç denetçiler arasında dostane çalışma ilişkilerinin doğal olarak gelişmesi gerekirken gerçekte durum farklı. Genellikle NIK için değerlendirme yaparken iç denetçilerin çalışmalarının sonuçlarını esas almak zorken; iç denetçiler de NIK'i kendi konumlarını güçlendiren bir ortaktan ziyade çalışmalarını doğrulayan bir merci olarak görüyorlar. Bu da güven seviyesinde yetersizliğe neden oluyor.

Durumun bu şekilde gelişmesinin sebeplerinden biri, Polonya'da iç denetimin ilk yıllarında bazı NIK denetçilerinin gösterdiği alışılmadık davranışlar olabilir. NIK denetçileri ilk zamanlarda iç denetçiler tarafından hazırlanmış dokümanları kaynak belirtmeden kopyaladılar ve kendi bulgularıymış gibi görünmelerine neden oldular. Bunun uygunsuz olduğu düşünöldü ve bir daha olmadı. Uygulamada olan “NIK Denetim Standartları” şunu açıkça ifade etmektedir: *“Bir denetçi görüşünü başka bir denetçinin çalışmalarını temel alarak oluşturduğunda, raporunda bunu açıkça söylemeli ve diğer denetçi tarafından denetlenen unsurların boyutunu belirtmelidir”*.

Bir diğer sorun ise, bazı NIK denetçilerinin iç denetimi kanun ihlalleri veya diğer usulsüzlükler hakkında bilgi almak için bir kaynak olarak görmesi ve iç denetçilerin çalışma belgelerine ulaşmak için çaba göstermesidir. Bu konuda farklı görüşler vardır ve çözüm basit değildir – dolayısıyla özellikle dikkat edilmesi gereken bir husustur.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Denetim yapan NIK denetçileri, denetlenen kurumda denetim konusıyla ilgili bütün belgelerde bilgi arama hakkına sahiptir. Bu bağlamda, iç denetçiler tarafından toplanan kanıtları da kullanabilirler ancak bunun için doğrudan iç denetçiden değil denetlenen kurumun yöneticisinden izin almaları gerekir. Bu kural uyulması gereken bir kuraldır. Ancak, daha da önemlisi, iç denetçinin yasal rolü gereği dış denetçinin ihtiyaçlarına karşılık vermek için değil kendi birimi ve birim başkanı için çalışan bir kişi olduğunun NIK denetçisi tarafından anlaşılmasıdır. Sözü geçen durumları, kendi çalışmalarını NIK yetkisi altına bağlama teşebbüsü olarak veya kendi kurumunun sorunlarını ve usulsüzlüklerini ortaya dökmekle kurumuna ihanet gibi gören denetçilerin endişeleri anlaşılır endişelerdir. İç denetçilerle yaptığım görüşmelerde, NIK denetçilerinin bazen iç denetçilere bir ortak gibi davranmadığını, tam aksine onları kullandığını duydum. Bunlar nadiren yaşanan durumlar da olsa, bu tür haberler çok çabuk yayılır ve NIK'in itibarını olumsuz yönde etkiler.

NIK denetimleri sırasında iç denetim çalışmalarının dikkate alınması

NIK tarafından uygulanan “Denetim Standartları” ve “Denetim Rehberi” uyarınca bir denetim hazırlanırken, NIK denetçisinin iç denetim faaliyetleri hakkında bir ön değerlendirme yapması gerekir. Bu değerlendirme, denetim kapsamının NIK denetiminin ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde formüle edilmesini sağlayabilir ve aynı zamanda iş yükünü hafifletebilir. Bir iç denetçinin yapmış olduğu çalışmalar ayrıca denetlenen kurumun karşı karşıya olduğu riskli alanlar ve ortadan kaldırılması gereken usulsüzlükler hakkında bilgi verebilir. Öte yandan, iç denetçilerin bulgularından yararlanmak için denetçinin çalışmalarını önceden hazırlanmış raporlar, vs. ışığında değerlendirmek gerekir. Bu değerlendirmeler kapsamında, iç denetim tarafından hazırlanmış olan belgelerin güvenilirliği, bir başka deyişle iç denetimin nesneliliği, yetkinliği ve toplanan kanıtların eksiksizliği de değerlendirilmelidir.

İç denetim ile işbirliği

Şimdi sizlerle bir kurum olarak NIK (ve münferit denetim birimleri) ile iç denetim mesleği arasında kurumsal düzeyde işbirliğinin geliştirilmesine yönelik bazı örnekler paylaşmak istiyorum.

NIK temsilcileri kamu iç denetçilerinin toplantılarına katılarak yapılan görüşmelerde yer alır. Bu uygulamalar, şu an NIK'te iç denetçi olan meslektaşım, Polonya İç Denetim Enstitüsünün başkanı iken yıllar önce başlatılmıştı. O zamanlar iç denetçiler için standartların geliştirilmesi sırasında işbirliği yapılmaktaydı. Ancak yeni işbirliği şekilleri de mevcuttur. Örneğin Mayıs 2010'dan bu yana Maliye Bakanlığı - Merkezi Uyumlaştırma Birimi kamuda yönetim kontrolü ve iç denetimin işleyişi ve geliştirilmesine dair önemli konuların ele alındığı ve iyi uygulamaların paylaşıldığı aylık toplantılar düzenlemektedir. NIK temsilcileri de bu toplantılara konuşmacı olarak olmasa da gözlemci olarak katılmaktadır. Ancak, Polonya İç Denetim Enstitüsü'nün bu yılın Eylül ayında Kraków'da düzenlediği Kongre gibi iç denetim meslek kuruluşlarının seminerlerinde NIK raporları sunulmaktadır. Bu sayede iç denetim ve dış denetim arasında işbirliği ihtiyacının benimsendiği bir ortam oluşturulmaktadır.

Ayrıca iç denetçiler de NIK'in yöntemlerinin ve usullerinin bazı unsurlarını kullanmaktadır (ör. denetim önerilerinin hayata geçirilmesi sonucu ortaya çıkan mali tasarrufun hesaplanması yöntemi). İç denetçiler ayrıca NIK'in denetim önerilerinin

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

uygulanıp uygulanmadığını doğrular. İç ve dış denetim arasında işbirliği unsurları olarak tanımlanabilecek bu tür örneklerin sayısı giderek artmaktadır.

NIK tarafından iç denetim hakkında sistemli sonuçlara varılması

Son yıllarda NIK, kamuda iç kontrol ve iç denetimle ilgili sorunların çözümüne yönelik bazı denetimler gerçekleştirmiştir. Bu denetimler arasında en önemlileri şunlardır:

1. Merkezi yönetim kurumlarında iç kontrol (1998)
2. Yerel özerk idarelerde iç kontrol (2001)
3. Bakanlıklarda ve diğer merkezi yönetim kurumlarında iç kontrolün işleyişi (2003)
4. Yapısal Fonların iç mali kontrolü sisteminin işleyişi (2005)
5. 2007-2013 Bölgesel Faaliyet Programlarının yönetim ve kontrol sistemlerinin uygulanması sürecinde Topluluk müktesebatı ve Polonya kanunlarının gerekliliklerine uyum (2008)

Kısa süre önce, doğrudan iç denetimle ilgili iki denetim gerçekleştirilmiştir:

1. Pomorenja Voyvodalığı'nın seçilen belediyelerinde (Lehçe'de *gmina*) iç kontrol (yönetim kontrolü) ve iç denetimin işleyişi (2009)
2. Yerel özerk idarelerde yönetim kontrolünün işleyişi (iç denetime özellikle vurgu yapılarak) (2011)

Yapılan denetimlerin sonuçları, yönetim kontrolü ve iç denetim için sistemli çözümlerin üretilmesi sürecinin hala devam etmekte olduğunu göstermektedir. Bu hususlar hala yöneticiler tarafından yönetime destek araçları olarak değil, usulsüzlüklerin tespiti ve cezalandırılmasını hedefleyen harcama sonrası teftiş faaliyetleri olarak görülmektedir. Kamu dairelerinde kontrol mekanizmalarına ilişkin usuller olsa da bunların sağladığı fayda genellikle sınırlıdır. Bunun sebebi, kontrol mekanizmaları oluşturulurken denetim standartlarından ortaya çıkan iyi uygulamalara dikkate alınmamasıdır. NIK, yerel özerk idarelerde yönetim kontrolü ve iç denetim kavramlarının yeniden düşünülmesi gerektiği kanısındadır. Örneğin, iç denetçilerin tamamen üstlerine bağımlı olmamasını sağlamak, değiştirilmesi gereken hususlar arasındadır.

Söz konusu iki denetim ise, yerel özerk idarelerde iç denetimin işleyişi ile ilgili denetimlerdi. Şu an için NIK, hükümet idaresini ilgilendiren "yönetim kontrol sisteminde iç denetimi" denetlemektedir. Bu denetim önümüzdeki yıl tamamlanacaktır

IV. İşbirliğinin geliştirilmesinden beklentiler

NIK ve iç denetçiler arasındaki işbirliğinin geliştirileceğine dair hiçbir şüphe yoktur. Bu görüşü en az üç gerekçeyle destekleyebilirim.

İlk olarak, hepimiz öğrenmeye devam ediyoruz. Öğrenme sürecini tamamlamış bir kurum yoktur. Polonya'da iç denetimle ilgili iki yıl önce başlatılan ve devam eden denetimler sayesinde NIK denetçileri iç denetimin doğasını ve hedeflerini daha iyi anlamaya başladı. Belirsizlik ve sürekli değişen yasal düzenlemeler nedeniyle NIK'teki denetim yöneticileri ve denetçiler iç denetimi doğru anlamamış veya tanımamış olabilir, bunu inkâr edemem. Ancak bu değişiyor.

İkinci olarak, NIK'in denetim yaklaşımındaki değişimler sayesinde, NIK ve iç denetçiler arasında işbirliği oluşturulmasına yönelik olanakları daha iyi görmeye

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

başladık. Burada demek istediğim, hem bizim hem de iç denetçilerin çalışmalarında fayda sağlayacak şekilde, denetim usullerinin en uygun şekilde planlanmasını sağlayacak risk analizi yöntemlerinin geliştirilmesidir. Ortak ilgi alanı, iç kontrol sistemlerinin incelenmesine ilişkin yöntemler olabilir. NIK denetçilerinin ve iç denetçilerin yaptıkları incelemeler sonucu vardığı bulgular, iki taraf için de denetim planlaması sürecinde yardımcı olabilir.

Üçüncü olarak da, NIK'in uluslararası işbirliği alanlarında yer alması da olumlu koşulların doğmasını sağlamaktadır. NIK, 2010'dan beri INTOSAI İç Kontrol Standartları Alt Komisyonunun başkanlığını yürütmektedir; NIK Başkanı Ekim 2011'de İç Denetim Enstitüsü'nün İç Denetim Standartları Kuruluna INTOSAI temsilcisi olarak seçilmiştir. NIK Başkanının bu görevleri üstlenmesi tabi ki, denetim konularının seçimi gibi çalışmalarımızda öncelik verdiğimiz hususları etkilemiştir. Aynı zamanda bu grupların çalışmalarına dair materyalleri geliştirmek amacıyla NIK'te farklı denetim dairelerinden meslektaşların yetkinliklerini bir araya getiren bir çalışma grubu kurulmuştur. Bu çalışmalar NIK dâhilinde iç denetim bilgisinin yaygınlaştırılmasına da yardımcı olacaktır.

V. Sonuçlar

Sonuç olarak, konuşmamdaki bazı önemli konulara tekrar değinmek istiyorum:

- ✓ Başlangıçta sorunlar yaşansa da, Polonya mevzuatına uluslararası standartlara uygun bir iç denetim kavramı yerleştirildi.
- ✓ Polonya Yüksek Denetim Kurumu (NIK) devlet kurumları arasında, kamuoyu ve medya gözünde iyi bir konuma sahiptir. Böylesine yüksek bir YDK profilinin kurumlara dağılmış iç denetim mesleği ile iyi ilişkilerin kurulmasına engel olup olmayacağı da akla gelen bir sorudur.
- ✓ İç denetim için yasal ve kurumsal bir temel oluşturma sürecinde NIK ve Maliye Bakanlığı arasında yürütölen işbirliği çok değerliydi. Bu işbirliğinin yazılı bir anlaşmaya dayandırılması da faydalı oldu.
- ✓ Bazı kararlar ise o kadar iyi verilmiş kararlar değildi. Örneğin Baş İç Denetim Müfettişi unvanının kaldırılması ve sonucunda Merkezi Uyumlaştırma Birimi mevkiinin statü olarak düşmesi kararı. İç denetim oldukça dağınık, özellikle yerel özerk idarelerde. Bu nedenle iç denetim Maliye Bakanlığının faaliyetlerinin merkezinde yer alması da, Bakanlığın iç denetim mesleğine sahip çıkması çok değerli.
- ✓ NIK ve iç denetimin hedefleri ortaktır: NIK'in görevi Devlet'in düzeltilmesine yardımcı olmaktır; iç denetimin görevi ise Devletin kurumsal birimlerinin düzeltilmesine yardımcı olmaktır.
- ✓ Bence, iç denetçiler ve NIK arasında işbirliği oluşturmada yaşanan sıkıntılar, NIK denetimlerinin çoğunun hala uygunluk denetimi olmasından kaynaklanıyor. Bu nedenle ben şahsen NIK'in denetim yöntemlerindeki değışiklik bağlamında bir işbirliği geliştirilebileceğini düşünüyorum. Değişim süreci yavaş ancak ilerliyor. Ben burada denetim usullerinin en uygun şekilde planlanmasını sağlayan performans denetimi ve risk değerlendirmesi yöntemlerinin geliştirilmesinden bahsediyorum. NIK'in INTOSAI ve İç Denetim Enstitüsü üyelikleri bu değışimleri daha da kolaylaştırabilir.
- ✓ Ayrıca, NIK'in iç denetim mesleğinin ihtiyaçlarını giderek daha iyi anladığına da inanmak istiyorum. Burada, Maliye Bakanlığında düzenlenen toplantılara katılmak gibi doğrudan kişiler arası irtibatlar büyük önem taşımaktadır.

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

- ✓ Hemen hemen her denetimde YDK'ların iç denetçilerle yeterli düzeyde işbirliği sağlaması gerekir. Bu nedenle her YDK'nin bunu düşünmesi ve buna ilişkin net bir duruş belirlemesi gerektiğini düşünüyorum
- ✓ Bu bağlamda, Türkiye Cumhuriyeti ve SIGMA tarafından düzenlenen Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği Konferansı, kurumum NIK için büyük önem taşımaktadır. Bu iki gün boyunca öğrendiğim her şeyi, uygun önerilerle birlikte Başkanıma iletmeye çalışacağım.



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Polonya Yüksek Denetim Ofisi ve iç denetçiler arasında işbirliği: olanaklar ve zorluklar

Jacek Mazur, Ph.D.
Polonya Sayıştayı (NIK)
Başkan Danışmanı

Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği Konferansı
Ankara 13-14 Aralık 2011

© OECD



İçerik

- I. Giriş
- II. NIK ve Maliye Bakanlığı arasında işbirliği : iç denetimin kurulması (2002-2005)
- III. NIK ve iç denetçiler arasında mevcut işbirliği
- IV. İşbirliğinin geliştirilmesi için beklentiler
- V. Özet

Ankara 13-14 December 2011



I. Giriş

Ankara 13-14 December 2011



Polonya’da iç denetimin kurulması

- ✓ Polonya kamu sektöründe iç denetim nispeten yeni bir kurumdur.
- ✓ Polonya’nın Avrupa Birliği’ne katılım müzakereleri sonucu oluşturulmuştur.
- ✓ Avrupa Komisyonu’nun Polonya’daki mali kontrol sistemi hakkında çekinceleri (etkili olmadığına dair).
- ✓ 2000’de “Mali Kontrol” faslının katılım müzakereleri.
- ✓ Polonya’nın bu fasıl kapsamındaki topluluk müktesebatının tamamını aktarmayı kabulü.



Ankara 13-14 December 2011



2001 Yasası

- ✓ Kamu Mali Yasası (Temmuz 2001) 1 Ocak 2002 itibariyle seçilen devlet kurumlarında iç denetimi kurmuştur.
- ✓ Kamu Mali Yasasında daha sonra yapılan değişikliklerle iç denetimin hedefi ve faaliyet kapsamı uluslararası standartlara uygun bir şekilde daha net tanımlanmıştır.
- ✓ 2001 Yasasına göre, iç denetimin amacı ilgili kurumun mali ekonomisi hakkında nesnel ve bağımsız bir değerlendirme yapmaktır.
- ✓ Getirilen değişikliklerle iç denetim, kurumun bütün faaliyetlerini kapsayacak şekilde genişletildi ve iç denetçilerin birim başkanına danışmanlık yapacakları açık ve net bir şekilde ifade edilmiş oldu.

Ankara 13-14 December 2011



İç denetim Polonya'da kök saldı

- ✓ İç denetime tabi kamu kurumu sayısı 350'den (şu anki) 1800'e çıktı.
- ✓ İç denetim geçen 10 yıllık sürede genel olarak kabul edilen ancak belli etkenler nedeniyle hala önemli ölçüde geliştirilmesi gereken bir kurum haline geldi.

Ankara 13-14 December 2011



NIK'in yasal ve gerçek statüsü

- ✓ Anayasa hükümleri ile NIK'e uygun yetkinlik kapsamı ve bağımsızlık verilmiştir;
- ✓ NIK tarafından öne sürülen önerilerin denetlenen kurumlarca uygulanması Meclis'le yürütülen yakın ilişkiler sayesinde kolaylaşmıştır;
- ✓ Medya NIK faaliyetleri hakkındaki bilgileri geniş kitlelere dağıtır;
- ✓ NIK kamuoyunda tanınmakta, faaliyetleri kamudan destek görmektedir.

Ankara 13-14 December 2011



NIK'in denetim kapsamı

- ✓ NIK'in denetim kapsamı bütün devlet kurumlarını ve yereldeki özerk birimleri kapsar.
- ✓ NIK ayrıca, yasallık ve sağlam yönetim açısından, kamu varlık veya kaynaklarını kullanan veya devlete karşı mali yükümlülükleri olan diğer organizasyonel birimleri ve şirketleri de devletle ilişki derecelerine göre denetleyebilir.

Ankara 13-14 December 2011



NIK'ın denetim yaklaşımı

- ✓ NIK hem düzenlilik hem de performans denetimi yapabilir (çoğunlukla – yasallık denetimi).
- ✓ NIK tek kurumluk denetimler yapar ancak bunu koordineli bir şekilde düzenler: temel alacağı ortak bir denetim planı geliştirir ve bu plana göre tek kurum denetimleri yapar. Elde ettikleri sonuçlar özet denetim raporlarına temel oluşturur.

Ankara 13-14 December 2011



II. NIK ve Maliye Bakanlığı arasında işbirliği: iç denetimin kurulması (2002-2005)

Ankara 13-14 December 2011



Gelişim süreci

- ✓ NIK ve iç denetim arasındaki ilişki esasen denetçi – denetlenen ilişkisidir.
- ✓ NIK'in son zamanlarda yürüttüğü faaliyetler (örn: iç denetimle ilgili genel değerlendirme yapıp ilgili sorunları teşhis etmek ve NIK'in denetim metodolojisini geliştirmek) bu işbirliğini güçlendirebilir.
- ✓ Doğal olarak üç aşamaya ayrılmış bir gelişim sürecidir: 1) iç denetimin kurulması, 2) sınırlı işbirliği, 3) işbirliğinin arttırılması.

Ankara 13-14 December 2011



NIK – Maliye Bakanlığı işbirliği

İç denetim için yasal ve kurumsal bir temel oluşturma sürecinde (2002-2005), NIK'in işbirliği yaptığı kişi ve kurumlar:

Maliye Bakanlığında
Merkezi Uyumlaştırma Biriminin
gözetiminden sorumlu
Baş İç Denetim Müfettişi.

Ankara 13-14 December 2011



Resmi anlaşma

- ✓ “Kamuda mali kontrol, iç ve dış denetim faaliyetlerinin uyumlaştırılması hakkında Maliye Bakanı ve NİK Başkanı arasında anlaşma” Haziran 2002.
- ✓ Başlıca işbirliği alanları:
 - a) Polonya için uluslararası standartlara uygun mali kontrol ve iç denetim standartlarının geliştirilmesi,
 - b) Denetim ve kontrolle ilgili uluslararası belgelerin Lehçe dilinde hazırlanması,
 - c) denetim ve mali kontrollerin uygulanmasına yönelik yöntemlerin geliştirilmesi.

Ankara 13-14 December 2011



Anlaşmanın uygulanmasından sorumlu Çalışma Grubu (1)

- ✓ Anlaşmanın uygulanması için Aralık 2002’de bir Çalışma Grubu oluşturuldu.
- ✓ Haziran 2005’e kadar faaliyet gösterdi ve aşağıdaki konuların ele alındığı 12 toplantı düzenledi:
 - 1) Kontrol ve denetim terimleri için bir sözlük oluşturmak;
 - 2) Kamu Mali Kontrol ve İç Denetim Standartlarının Geliştirilmesi;

Ankara 13-14 December 2011



Anlaşmanın uygulanmasından sorumlu Çalışma Grubu (2)

- 3) Aşağıda belirtilen konularda hazırlanmış kılavuz ilkeler hakkında görüş vermek :
 - kamu kurumlarında mali kontrol hakkında öz değerlendirme,
 - kamu kurumlarında iç denetim standartlarının uygulanması,
 - iç denetim birimlerinde öz değerlendirme;
- 4) Maliye Bakanlığı – NIK ve iç denetçiler – NIK denetçileri arasındaki işbirliğinin kurallarının geliştirilmesi.

Ankara 13-14 December 2011



Çalışma Grubunun başarıları (1)

1. Lehçe – İngilizce “Kamu Denetim Terimleri Sözlüğü”:

- İlk taslak Maliye Bakanlığında hazırlandı;
- çalışma ekibinin denetim ve kontrol terimlerinin uyumlaştırılması çalışmaları dikkate alınarak yeniden hazırlandı (çalışma ekibi: NIK, Maliye Bakanlığı, İç İşleri ve İdare Bakanlığı ve Başbakanlık Ofisi temsilcilerinden oluşmaktadır);
- 2005'te yayınlandı;
- <http://www.nik.gov.pl/glosariusz-terminow-kontrola-i-audyt.pdf>

Ankara 13-14 December 2011



Çalışma Grubunun başarıları (2)

2. Aşağıdakilerin nihai hale getirilmesine katkı :
 - Kamu Kurumlarında Mali Kontrol Standartları,
 - Kamu Kurumlarında Mali Denetim Standartları;
3. Kamu Kurumlarında Mali Kontrol Öz Değerlendirme Kılavuz İlkelerinin içeriğinin geliştirilmesine katkı. Bu bağlamda:
 - Kamu Kurumlarında İç Denetim Standartlarının Uygulanmasına Yönelik Kılavuz İlkeler,
 - Kamu Kurumlarında İç Denetimde Öz Değerlendirme Kılavuz İlkeleri

Ankara 13-14 December 2011



Çalışma Grubunun başarıları (3)

4. İç denetçiler ve NIK denetçileri arasında işbirliği kurallarının detaylı analizi :
 - İlgili düzenlemeler yetersiz
 - ➔ Kamuda İç Denetim Standartlarının Uygulanmasına Yönelik Kılavuz İlkelerine değişiklik önerisi.
5. Denetim ve mali kontrol uygulamaları için yöntemler üzerinde anlaşmak için NIK tarafından Denetim Rehberinin Maliye Bakanlığına temin edilmesi

Ankara 13-14 December 2011



Lehçe – İngilizce terimler sözlüğü

Lehçe-İngilizce “Kamuda Denetim Terimleri Sözlüğü”
hazırlanırken esas alınanlar:

- uluslararası standartlar (örn. INTOSAI Denetim Standartları, INTOSAI Denetim Standartları Avrupa Uygulama Rehberi, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Denetim Standartları, COSO İç Kontrol – Bütünleştirilmiş Çerçeve);
- Polonya ulusal standartları (NIK Denetim Standartları, Maliye Bakanlığı tarafından geliştirilen iç kontrol ve iç denetim standartları);
- AB yasaları;

Nihai versiyon Avrupa Sayıştayı’ndan bir uzman tarafından incelenmiştir.

Ankara 13-14 December 2011



Polonya’da “iç denetimin” anlaşılması (1)

Polonya’da “iç denetim” nosyonunun
anlaşılmasında sorunlar:

- 1) “Denetim” kelimesi, Lehçe’de hiçbir zaman tam bir anlam ifade etmedi;



İngilizce “internal audit” ifadesi tercüme edilmiş ve iç kontrolle bağdaştırılmıştır.

Ankara 13-14 December 2011



Polonya’da “iç denetimin” anlaşılması (2)

- 2) “İç kontrol” nosyonu uzun zamandır biliniyordu, ancak Hükümet düzenlemelerinde klasik bir harcama sonrası denetim olarak tanımlanmıştı



belirli bir kamu idaresi biriminde, özel işlevli başka bir birimde görev yapan personel (örn: iç kontrolörler) tarafından yapılan teftiş tarzı denetim

Ankara 13-14 December 2011



Polonya’da “iç denetimin” anlaşılması (3)

- 3) 2001 Yasasında, kaynakların tahsil edilmesi ve harcanmasının kontrolü kavramına karşılık gelecek şekilde “mali kontrol” ifadesi oluşturulmuştur ~ eski iç kontrol anlayışını doğrular :

- İç kontrolün anlamının yönetim sürecinden ayrılmayan ve risk değerlendirmesi veya önceliklendirmesine dayalı bir eylemler (veya süreçler) dizisi olarak netleştirilmesine yönelik çabalarda başarısızlık;
- Kamu Mali Yasasında yapılan değişiklikler “iç denetim” nosyonuna düzgün bir anlam kazandırdı.

Şu an yanlış anlaşılmalarda çok nadir.

Ankara 13-14 December 2011



III. NIK ve iç denetçiler arasında mevcut işbirliği

Ankara 13-14 December 2011



NIK – Maliye Bakanlığı arasında azaltılmış işbirliği

- ✓ İç denetime ilişkin ikincil mevzuat, standartlar ve rehberler hazırlandıkça NIK ve Maliye Bakanlığı arasında olası “doğal” işbirliği de azaldı;
- ✓ Baş İç Denetim Müfettişi unvanı 2006 sonunda kaldırıldı;
- ✓ Merkezi Uyumlaştırma Birimi hala devam etse de teşkilat yapısındaki seviyesi düşürüldü.

Ankara 13-14 December 2011



Yetersiz güven seviyesi

- ✓ İşbirliğine yönelik resmi bir alt yapı veya NIK'in denetim dairelerinden veya iç denetçilerden yeterli istek yok;
- ✓ Teoride, NIK denetçileri ve iç denetçiler arasında dostane çalışma ilişkilerinin doğal olarak gelişmesi gerekirken gerçekte durum farklı



yetersiz güven düzeyi:



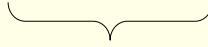
- NIK için değerlendirme yaparken iç denetçilerin çalışmalarının sonuçlarını esas almak zor;
- İç denetçiler de NIK'i kendi konumlarını güçlendiren bir ortaktan ziyade çalışmalarını doğrulayan bir merci olarak görüyorlar.

Ankara 13-14 December 2011



Zorlukların sebepleri (1)

- ✓ Polonya'da iç denetimin ilk yıllarında bazı NIK denetçilerinden alışılmadık davranışlar: iç denetçiler tarafından hazırlanmış dokümanları kaynak belirtmeden kopyaladılar ve kendi bulgularımış gibi görünmelerine neden oldular.



Uygun olmadığı düşünüldü ve bir daha olmadı.

“Bir denetçi görüşünü başka bir denetçinin çalışmalarını temel alarak oluşturduğunda, raporunda bunu açıkça ifade etmeli ve diğer denetçi tarafından denetlenen unsurların boyutunu belirtmelidir”.

NIK Denetim Standartları

Ankara 13-14 December 2011



Zorlukların sebepleri(2)

- ✓ Bazı NIK denetçileri iç denetimi kanun ihlalleri veya diğer usulsüzlükler hakkında bilgi almak için bir kaynak olarak görüp iç denetçilerin çalışma belgelerine erişimleri olsun ister.
- ✓ Bu konuda farklı görüşler vardır ve çözüm basit değildir – dolayısıyla özellikle dikkat edilmesi gereken bir husustur.
- ✓ NIK denetçileri, denetlenen kurumda denetim konusuyla ilgili bütün belgelerde bilgi arama hakkına sahiptir. İç denetçiler tarafından toplanan kanıtları da kullanabilirler ancak bunun için doğrudan iç denetçiden değil → denetlenen kurumun yöneticisinden izin almaları gerekir

Ankara 13-14 December 2011



Zorlukların sebepleri(3)

- ✓ NIK denetçisi, iç denetçinin yasal rolü gereği dış denetçinin ihtiyaçlarına karşılık vermek için değil kendi birimi ve birim başkanı için çalışan bir kişi olduğunu anlaması gerekir.
- ✓ Sözü geçen durumları, kendi çalışmalarını NIK yetkisi altına bağlama teşebbüsü olarak veya kendi kurumunun sorunlarını ve usulsüzlüklerini ortaya dökmekle kurumuna ihanet gibi gören denetçilerin endişeleri anlaşılır endişelerdir.

Ankara 13-14 December 2011



NIK denetimleri sırasında iç denetim çalışmalarının dikkate alınması

- ✓ "Denetim Standartları" ve "Denetim Rehberi" şöyle der:
Bir denetim hazırlanırken, NIK denetçisinin iç denetim faaliyetleri hakkında bir ön değerlendirme yapması gerekir (NIK denetiminin ihtiyaçlarına cevap vermek için denetim kapsamı).
- ✓ Bir iç denetçinin yapmış olduğu çalışmalar ayrıca denetlenen kurumun karşı karşıya olduğu riskli alanlar ve ortadan kaldırılması gereken usulsüzlükler hakkında bilgi verebilir.
- ✓ İç denetçilerin bulgularından yararlanmak için denetçinin çalışmalarını önceden hazırlanmış raporlar ışığında değerlendirmek gerekir.

Ankara 13-14 December 2011



İç denetim ile işbirliği(1)

Kurumsal düzeyde işbirliğinin geliştirilmesine örnekler:

- NIK temsilcileri kamu iç denetçilerinin toplantılarına katılır ve tartışmalara iştirak eder.
- İç denetçiler tarafından standartlar geliştirilirken de işbirliği yapılmıştı.

Ankara 13-14 December 2011



İç denetim ile işbirliği (2)

- 3) Mayıs 2010'dan bu yana, Maliye Bakanlığı aylık toplantılar düzenlemektedir. → Bu toplantılarda kamuda yönetim kontrolü ve iç denetimin işleyişi ve geliştirilmesine dair önemli konular ele alınır ve iyi uygulamalar gösterilir.
 - NIK temsilcileri bu toplantılara gözlemci olarak katılır.
- 4) Polonya İç Denetim Enstitüsü'nün Eylül 2011'de Kraków'da düzenlediği Kongre gibi iç denetim meslek kuruluşlarının seminerlerinde NIK raporları sunulmaktadır.

Ankara 13-14 December 2011



İç denetim ile işbirliği (3)

- 5) İç denetçiler NIK'in yöntemlerinin ve usullerinin bazı unsurlarını kullanmaktadır (örn. Denetim önerilerinin hayata geçirilmesi sonucu ortaya çıkan mali tasarrufun hesaplanması yöntemi).
- 6) İç denetçiler ayrıca NIK'in denetim önerilerinin uygulanıp uygulanmadığını doğrular.

Ankara 13-14 December 2011



İç kontrol ve iç denetim ile ilgili NIK denetimleri (1)

Son yıllarda NIK, kamuda iç kontrol ve iç denetim ile ilgili bazı sorun odaklı denetimler gerçekleştirmiştir:

- 1) Merkezi yönetim kurumlarında iç kontrol (1998)
- 2) Yerel özerk idarelerde iç kontrol (2001)

Ankara 13-14 December 2011



İç kontrol ve iç denetim ile ilgili NIK denetimleri (2)

- 3) Bakanlıklarda ve diğer merkezi yönetim kurumlarında iç kontrolün işleyişi (2003)
- 4) Yapısal Fonların iç mali kontrolü sisteminin işleyişi (2005)
- 5) 2007-2013 Bölgesel Faaliyet Programlarının yönetim ve kontrol sistemlerinin uygulanması sürecinde Topluluk müktesebatı ve Polonya kanunlarının gerekliklerine uyum (2008).

Ankara 13-14 December 2011



İç kontrol ve iç denetim ile ilgili NIK denetimleri (3)

Kısa süre önce doğrudan iç denetimi ilgilendiren iki denetim gerçekleştirilmiştir :

- 6) Pomorenya Voyvodalığı'nın seçilen belediyelerinde (Lehçe'de *gmina*) iç kontrol (yönetim kontrolü) ve iç denetimin işleyişı (2009)
- 7) Yerel özerk idarelerde yönetim kontrolünün işleyişı (iç denetime özellikle vurgu yapılarak) (2011).

Ankara 13-14 December 2011



Kavramın tümüyle yeniden düşünülmesi ihtiyacı

- ✓ Yönetim kontrolü ve iç denetim için sistemli çözümlerin üretilmesi süreci hala devam etmektedir.
- ✓ Bu hususlar yöneticiler tarafından yönetime destek araçları olarak değil, hala usulsüzlüklerin tespiti ve cezalandırılmasını hedefleyen harcama sonrası teftiş faaliyetleri olarak görülmektedir.
- ✓ Kamu dairelerinde kontrol mekanizmalarına ilişkin usullerin faydalılığı genellikle sınırlıdır (kontrol mekanizmaları oluşturulurken denetim standartlarından ortaya çıkan iyi uygulamalara dikkate alınmamaktadır).



Yerel özerk idarelerde yönetim kontrolü ve iç denetim kavramlarının yeniden düşünülmesi gerekmektedir.

Ankara 13-14 December 2011



“Yönetim kontrol sisteminde iç denetim” hakkında denetim

- ✓ Söz konusu iki denetim, yerel özerk idarelerde iç denetimin işleyişi ile ilgili denetimlerdi.
- ✓ Su an için NİK, hükümet idaresini ilgilendiren “yönetim kontrol sisteminde iç denetim”i denetlemektedir.
- ✓ Bu denetim önümüzdeki yıl tamamlanacaktır.

Ankara 13-14 December 2011



IV. İşbirliğinin geliştirilmesi için beklentiler

Ankara 13-14 December 2011



Devam eden öğrenme süreci

1) Polonya’da iç denetimle ilgili (iki yıl önce başlatılan ve) devam eden denetimler nedeniyle NIK denetçileri iç denetimin doğasını ve hedeflerini daha iyi anlamaya başladı.

- Belirsizlik ve sürekli değişen yasal düzenlemeler nedeniyle NIK’teki denetim yöneticileri ve denetçiler iç denetimi doğru anlamamış veya tanımamış olabilir



ŞİMDİ İSE BU DEĞİŞİYOR

Ankara 13-14 December 2011



NIK’in denetim yaklaşımındaki değişimler

2) NIK’in denetim yaklaşımındaki değişimler NIK ve iç denetçiler arasında işbirliği oluşturulmasını sağlayabilir



denetim usullerinin en uygun şekilde planlanmasını sağlayacak risk analizi yöntemlerinin geliştirilmesi

- Ortak ilgi alanı, iç kontrol sistemlerinin incelenmesine ilişkin yöntemler olabilir.
- NIK denetçilerinin ve iç denetçilerin yaptıkları incelemeler sonucu vardığı bulgular, iki taraf için de denetim planlaması sürecinde yardımcı olabilir.

Ankara 13-14 December 2011



İç denetim alanında NIK'in uluslararası faaliyetleri

3) NIK'in katıldığı uluslararası işbirliği alanları:

- NIK, 2010'dan beri INTOSAI İç Kontrol Standartları Alt Komisyonunun başkanlığını yürütmektedir;
- NIK Başkanı Ekim 2011'de İç Denetim Enstitüsü'nün İç Denetim Standartları Kuruluna INTOSAI temsilcisi olarak seçilmiştir;
- Bu grupların çalışmalarına dair materyalleri geliştirmek amacıyla NIK'te bir çalışma grubu kurulmuştur
➡ NIK içinde iç denetim bilgisi.

Ankara 13-14 December 2011



V. Sonuçlar

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar

Polonya mevzuatında iç denetim

- ✓ Başlangıçta sorunlar yaşansa da, Polonya mevzuatına uluslararası standartlara uygun bir iç denetim kavramı yerleştirildi.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar

NIK'in iyi konumu

- ✓ Polonya Yüksek Denetim Kurumu (NIK) devlet kurumları arasında, kamu oyu ve medya gözünde iyi bir konuma sahiptir.
- ✓ Peki bu kadar yüksek bir YDK profili kurumlara dağılmış iç denetim mesleği ile iyi ilişkilerin kurulmasına engel midir?

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar Değerli İşbirliği

- ✓ İç denetim için yasal ve kurumsal bir temel oluşturma sürecinde NİK ve Maliye Bakanlığı arasında yürütülen işbirliği çok değerliydi.
- ✓ Bu işbirliğinin yazılı bir anlaşmaya dayandırılması da faydalı oldu.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar Maliye Bakanlığının rolü

- ✓ Baş İç Denetim Müfettişi unvanının kaldırılması ve Merkezi Uyumlaştırma Birimi mevkiinin ortadan kalkması yazık oldu.
- ✓ İç denetim oldukça dağınık, özellikle yerel özerk idarelerde.
- ✓ İç denetim Maliye Bakanlığının faaliyetlerinin merkezinde yer almasa da, Bakanlığın iç denetim mesleğine sahip çıkması çok değerli.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar Ortak hedefler

NIK ve iç denetimin ortak hedefleri :



NIK'in görevi Devlet'in düzeltilmesine yardımcı olmaktır;



iç denetimin görevi ise Devletin kurumsal birimlerinin düzeltilmesine yardımcı olmaktır

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar İşbirliğinin geliştirilmesi

- ✓ NIK denetimlerinin çoğu uygunluk denetimi olduğundan, NIK'in denetim yöntemlerindeki değişiklik bağlamında bir işbirliği geliştirilebilir.



denetim usullerinin en uygun şekilde planlanmasını sağlayan performans denetimi ve risk değerlendirmesi yöntemlerinin geliştirilmesi.

- ✓ NIK'in INTOSAI ve İç Denetim Enstitüsü üyelikleri bu değişimleri daha da kolaylaştırabilir.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar

İç denetim mesleğinin daha iyi anlaşılması

- ✓ NİK iç denetim mesleğinin ihtiyaçlarını giderek daha iyi anlamaktadır.
- ✓ Burada, Maliye Bakanlığında düzenlenen toplantılara katılmak gibi doğrudan kişiler arası irtibatlar büyük önem taşır.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar

YDK'lerin net duruşa ihtiyacı

- ✓ Hemen hemen her denetimde YDKlerin iç denetçilerle yeterli düzeyde işbirliği sağlaması gerekir.
- ✓ Her YDK bunu düşünmeli ve buna ilişkin net bir duruş belirlemelidir.

Ankara 13-14 December 2011



Sonuçlar Konferansın önemi

- ✓ Türkiye Cumhuriyeti ve SIGMA tarafından düzenlenen Kamuda İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği Konferansı, NIK için büyük önem taşımaktadır.



www.nik.gov.pl

Ankara 13-14 December 2011



DİKKATİNİZ İÇİN TEŞEKKÜRLER

Ankara 13-14 December 2011

Cooperation between the Polish Supreme Audit Office and internal auditors: possibilities and difficulties

By Jacek Mazur, Ph.D.

Advisor to the President of the Supreme Audit Office, Poland

This presentation includes the following parts:

- I. Introduction with some comments on the establishment of internal audit in Poland and a short description of the Polish Supreme Audit Office (the NIK)
- II. Cooperation between the NIK and the Ministry of Finance during the period of building legal and organisational basis for internal audit (ca. years 2002-2005)
- III. Current cooperation of the NIK and internal auditors
- IV. Prospects for development of cooperation
- V. Summing up

I. Introduction

Establishment of internal audit in Poland

Internal audit in the public sector in Poland is a relatively new institution. It was established as a result of negotiations carried out before Poland joined the European Union. At that time the Commission had many reservations regarding the financial control system in Poland, considering it ineffective. The EU accession negotiation on the financial control issues took place in 2000. These negotiations were quickly proceeding since Poland at once agreed to adopt the whole *acquis communautaire* in this area.

A law was passed in July 2001 which established internal audit in selected state bodies from 1 January 2002. Its real enforcement took some time, especially since in the years that followed its legal basics were amended several times. Legislative amendments allowed for more precise definition of internal audit's goal and activity scope, in conformity with international standards. In the beginning, according to the 2001 Act, the internal audit's goal was to achieve an objective and independent evaluation on the financial economy of a given entity. Subsequent acts extended this notion to the whole activity of an entity and added an explicitly expressed competence of internal auditors to advise the head of the unit. Step by step, the number of public sector entities subjected to internal auditing grew: at first there were about 350, and presently there are about 1800. It is true that after almost 10 years, internal audit is an already commonly accepted institution but its activity still requires important enhancement due to a number of factors.

Short description of the Polish Supreme Audit Office

The NIK's legal and actual status is rather significant because of:

- detailed constitutional provisions which give the NIK appropriate scope of competence and independence,
- close relations with the Parliament, which facilitate the implementation of the NIK's recommendations by audited entities,
- wide dissemination of information on the NIK's activities in the media,
- broad public knowledge of the NIK and the public's support for the NIK's activities.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

The NIK's audit scope includes all state bodies and local self-government units. The NIK can also audit, with regard to legality and sound management, the activity of other organisational units and enterprises, to the extent to which they use state or communal property or resources, or discharge financial liabilities towards the state.

The NIK can carry out both regularity and performance audits. In reality, comprehensive audits, focusing on legality, still predominate.

The NIK performs single-entity audits, but in a coordinated way. The starting point is to develop one common audit program which is the basis on which single-entity audits are carried out. Their results form the basis for the summary audit reports.

II. Cooperation between the NIK and the Ministry of Finance during the period of building a legal and organisational basis for internal audit (ca. years 2002-2005)

In my opinion, the Polish experience concerning the cooperation between external and internal audit is still modest. The relationship between NIK – internal audit is, as far as internal audit is concerned, mostly a relationship between auditor – auditee which somewhat limits this cooperation. However, recent NIK activity, in particular making general evaluations of internal audit and diagnosing related problems, and development of the NIK's audit methodology, gives hope for the strengthening of cooperation. I see this as a development process in three natural phases: 1) building internal audit, 2) limited cooperation, 3) increasing cooperation.

First I would like to present a very concrete example of cooperation between the NIK and the Ministry of Finance during the period of building a legal and organisational basis for internal audit, from 2002-2005. During this period the NIK cooperated closely with the Ministry of Finance, in particular with its Chief Internal Audit Inspector who supervised a Central Harmonisation Unit. In June 2002 a formal agreement was signed, namely the "Agreement between Minister of Finance and the President of NIK on harmonization of activities of financial control, internal audit and external audit in the public sector". The initiative for such agreement came from the NIK, reflecting our concern for transparency and accountability in public life. The main areas of cooperation were:

- a) developing Polish standards of financial control and internal audit in compliance with international standards,
- b) developing Polish versions of international documents on audit and control,
- c) working out methods for conducting audit and financial control,

Task Force to implement the Agreement

In December 2002 a Task Force was established to implement the Agreement. It was composed of 3 employees from each of the two institutions. The Task Force operated until June 2005 and had 12 meetings during which the following topics were discussed:

1. Development of a glossary of terms related to control and audit,
2. Development of standards for financial control and internal audit in the public sector,
3. Giving opinion on:
 - guidelines on self-assessment in financial control in public sector units,
 - guidelines on application of internal audit standards in public sector units,
 - guidelines on self-assessment in internal audit units;
4. Development of rules for cooperation between the Ministry of Finance and the NIK, and between internal auditors and the NIK auditors.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

The Task Force's achievements include the following:

1. Development of the Polish-English glossary of terms related to control and audit. The first draft was elaborated at the Ministry of Finance. Next it was redrafted taking into account the works of the working team established for harmonizing audit and control-related terminology, which was composed of representatives of the NIK, the Ministry of Finance, the Ministry of Internal Affairs and Administration, and the Prime Minister's Chancellery. These efforts led to the publication in 2005 of the "Glossary of Terms Related to Audit in Public Administration" (<http://www.nik.gov.pl/glosariusz-terminow-kontrola-i-audyt.pdf>).
2. Contribution to the development of the final version of the following documents:
 - Standards of Financial Control in Public Sector Units,
 - Standards of Financial Audit in Public Sector Units,
3. Contribution to the content of Guidelines on Self-Assessment in Financial Control in Public Sector Units, comprising
 - Guidelines on Application of Internal Audit Standards in Public Sector Units,
 - Guidelines on Self-Assessment in Internal Audit in Public Sector Units.
4. Detailed analysis of the rules of cooperation between internal auditors and NIK auditors. It was concluded that the relevant regulations were insufficient. Amendments to the Guidelines on Application of Internal Audit Standards in Public Sector Units were suggested.
5. Making available the "Auditor's Manual" by the NIK to the Ministry of Finance in order to agree methods for carrying out audit and financial control.

Polish-English glossary of terms

An especially valuable result of the cooperation is the Polish-English "Glossary of Terms Related to Audit in Public Administration". It was developed after detailed discussions during which the working team tried to look at the Polish experience through the prism of international standards, including in particular: INTOSAI Auditing Standards, European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards, International Standards on Auditing of the International Federation of Accountants, COSO Internal Control – Integrated Framework, and also Polish national standards, such as the Auditing Standards of the NIK or the standards of internal control and internal audit developed by the Ministry of Finance. Furthermore, the working team also looked at the EU legal acts. The final version of the draft was reviewed by an expert from the European Court of Auditors.

In order to see the importance of the Glossary, it is worth underlining that in Poland there have been many problems with understanding the notion: "internal audit". The first reason was that the word "audit" has never functioned in Polish. Hence the English term "internal audit" was translated into, and identified with, internal control, in practice limited to financial control, checking the correctness of bookkeeping, and the reliability of financial statements. This problem exists not only in Poland.

The second reason for difficulties resulted from the fact that the notion of "internal control" had been known for quite a while, however, in the Government regulation it was defined as a classic ex-post audit, aimed at indicating irregularities (mainly understood in terms of infringements on the legislation), identifying causes and persons to be blamed. In fact, it was an inspection-type audit to be performed inside a given structural public administration unit by staff members employed in another special-function unit, i.e., by internal controllers. Such understanding of internal control is sometimes still valid for public officials in Poland.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Another reason for difficulties was that the 2001 Act introduced the term “financial control” as the control of collecting and spending funds, which meant confirmation of the old understanding of internal control. Efforts to clarify the meaning of internal control as a sequence of actions (or processes) inscribed into the managing process and based on risk assessment or prioritisation, failed. Only subsequent amendments to the Public Finances Act gave the notion of “internal audit” a proper meaning. Presently, cases of misunderstanding seem to be rather rare.

III. Current cooperation of the NIK and internal auditors

After development of secondary legislation, standards and guidelines on internal audit, the “natural” potential cooperation between the NIK and the Ministry of Finance was reduced. Moreover, at the end of 2006, the post of the Chief Internal Audit Inspector was abolished. A Central Harmonisation Unit still existed, but its rank had been diminished, which made contact more difficult.

Insufficient level of trust

At the same time, there was no other formal basis or adequate interest in cooperation from the NIK's audit departments or internal auditors. Internal audit departments are still small and sometimes only composed of 1 person. So, it is a dispersed profession which is still under construction and is constantly learning. In theory, friendly working contact between the NIK auditors and internal auditors should be natural – for the benefit of both parties – but in reality it is different. Generally, there is not a sufficient level of trust – both from the NIK, for whom it is difficult to base its assessments on the results of internal auditors' work, and from internal auditors who consider the NIK a verifier of their work and not a partner who strengthens their position.

One of the reasons for such a situation could be due to the a typical behaviour of some NIK auditors in the first years of the functioning of internal audit in Poland, when NIK auditors copied materials produced by internal auditors without referencing them which might have suggested that they were their own findings. Such practices are considered inappropriate and do not happen anymore. The applicable “Auditing Standards of the NIK” say explicitly that “*Where the auditor formulates his opinion on the basis of the work of another auditor, his report should explicitly state this fact and define the size of the elements which were audited by the other auditor*”.

Another problem is related to the fact that some NIK auditors would like to consider internal audit as a source of information about cases of law infringement or other irregularities and they strive to obtain access to the working papers of internal auditors. This is an issue where different arguments exist and there is no simple solution – therefore it requires particular care and prudence. The NIK auditors conducting audits are entitled to seek information in all documents which are in the audited entity and which concern the subject matter of the audit. Thus, they may also use evidence gathered by internal auditors. Demanding access to such materials should be addressed to the head of the audited entity, and not directly to the internal auditor – and this rule must be obeyed. But most of all, the NIK auditor should consider the statutory role of the internal auditor as a person working for its unit and the head of the unit, and not for the needs of external audit. So, the concern of internal auditors is understandable, who see the mentioned situations as an attempt to subordinate their work to the NIK and to betray in a way their parent unit by revealing its problems and irregularities. When I participated in discussions with internal auditors, I heard that the NIK auditors sometimes

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

did not treat them as partners, but rather used them. Even if such cases are rare, such information is quickly spread and has a negative impact on the NIK's image.

Taking into account internal audit work during the NIK audits

According to the "Auditing Standards" and "Auditor's Manual" applicable in the NIK, while preparing the audit the NIK auditor should carry out a preliminary assessment of the activities of internal audit. It may allow for the formulation of the audit scope in a way that it responds to the needs of the NIK audit, and also can limit its laboriousness. The work of an internal auditor may also give knowledge of risk areas in which the audited entity functions, and information on irregularities to be eliminated. On the other hand, using findings of internal auditors depends on the positive assessment of their work, which could be done on the basis of earlier developed reports, etc. Such assessments should also include the reliability of developed documents, meaning the objectivity of internal audit, competence, and completeness of the collected evidence.

Cooperation with the internal audit profession

I would like to share a few examples with you regarding the development of collaboration at an institutional level between the NIK as an institution (and individual audit departments) as well as the internal audit profession.

The NIK's representatives attend meetings of internal auditors from the public sector and take part in discussions. Such practices were particularly developed several years ago when my colleague – the internal auditor of the NIK – was the President of the Polish branch of the Institute of Internal Auditors. At that time there was cooperation in elaborating standards by internal auditors. There are also new forms of cooperation. Since May 2010, the Ministry of Finance – Central Harmonisation Unit has been organising monthly meetings during which issues important for the functioning and development of management control and internal audit in the public sector are discussed, and good practices are presented. The NIK representatives are present at these meetings as observers, although not as lecturers. But the NIK's reports were presented in seminars organised by internal audit associations, for example, at the Congress of the Polish Institute of Internal Audit in September this year in Krakow. This creates a situation which favours the understanding of the need for cooperation between internal and external audit.

Furthermore, internal auditors notice the possibilities of collaboration by, for instance, using some elements of the NIK's methodology and procedures (e.g. method for calculating financial savings which result from following the audit recommendations). Internal auditors also verify the implementation of the NIK's audit recommendations. So, some elements that could be defined as the cooperation between internal and external audit are slowly coming out.

Formulation of systemic conclusions on internal audit by the NIK

In recent years the NIK has carried out several problem-oriented audits on internal control and internal auditing in the public sector, and the most important ones are shown on this list:

1. Internal control in central government bodies (1998)
2. Internal control in local self-government units (2001)
3. Functioning of internal control in ministries and other central government bodies (2003)
4. Functioning of the system of internal financial control of Structural Funds (2005)

**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

5. Adherence to requirements of the Community and Polish law in the process of implementation of management and control systems of the Regional Operational Programmes for 2007-2013 (2008)

Recently there have been two audits performed which directly concerned internal audit:

6. Functioning of internal control (management control) and internal audit in selected communes [*Polish gminas*] of Pomorskie Voivodeship (2009)
7. Functioning of management control (with particular emphasis on internal audit) in local self-government units (2011)

Audit results prove that the process of implementing systemic solutions for management control and internal audit is still underway. These issues are still seen by the management as the *ex-post* inspection activities focused on detecting and prosecuting irregularities rather than as tools supporting the unit's management. Although public offices usually have procedures for control mechanisms applied, their usefulness is often limited. This is because control mechanisms are created without taking into account good practices that derive from audit standards. In the NIK's opinion, there is a need to reconsider the whole concept of management control and internal audit in local self-government units. What requires modification is, for example, making internal auditors not fully dependent on their superiors.

The two audits mentioned refer to the functioning of internal audit in local self-government units. Presently, the NIK is auditing the "Internal audit in management control system" which concerns government administration. This audit will be finished next year.

IV. Prospects for development of cooperation

There is no doubt that the cooperation between the NIK and internal auditors will be developed. I can see at least three reasons that justify this opinion.

Firstly, we all keep learning – there is no institution which has finished the process of learning. Due to the series of audits on internal audit in Poland, started more or less two years ago, the NIK auditors better understand the nature of internal audit and its goals. I cannot deny that, in view of the lack of clarity and amendment of subsequent legal regulations, NIK audit managers and auditors have not, I guess, understood nor perceived internal auditing correctly. This is now changing.

Secondly, I am inclined to see the possibilities of cooperation between the NIK and internal auditors in the context of changes in our audit approach. What I mean is mostly improving risk analysis methods that ensure optimal planning of audit procedures, as an important element both in our work and the work of internal auditors. Moreover, the common interest area can be methods of examining internal control systems which we try to improve. Our and internal auditors' findings resulting from their examination are mutually helpful in planning audits.

And thirdly, the NIK's participation in international cooperation in this area creates favourable conditions: since 2010, the NIK has been in the chair of the INTOSAI Internal Control Standards Subcommittee and in October 2011 the President of the NIK was appointed as the INTOSAI representative on the Institute of Internal Auditors' Internal Auditing Standards Board. Since the President of the NIK has been engaged in this issue, it has, of course, impacted on defining priorities of our work, including the selection of audit topics. At the same time, an internal task force was established to develop materials related to the

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

work of these groups, which gathers competent colleagues from different audit departments. It should also help in disseminating knowledge of internal audit inside the NIK.

V. Summing up

To sum up, I would like to refer to the main points of my speech:

- ✓ After initial problems, a concept of internal audit that follows international standards was introduced to the Polish legislation.
- ✓ The Polish SAI has a good position in the system of state bodies, public opinion and the mass media. Sometimes one may wonder if such a high SAI profile might not hinder the establishment of good relations with the dispersed internal audit profession.
- ✓ The cooperation of the NIK and the Ministry of Finance in building a legal and organisational basis for internal audit was valuable. It was good that it was based on a written agreement.
- ✓ Some decisions were not so good, for instance the abolishment of the Chief Internal Audit Inspector post, which diminished the position of the Central Harmonisation Unit. The internal audit profession is very dispersed, especially in local self-government units. Professional engagement by the Ministry of Finance is therefore valuable, although, internal audit is not the centre of the Ministry's activity.
- ✓ The goals of the NIK and of internal audit are common: the NIK's mission is to help to remedy the State, and the mission of internal audit is to help to remedy organisational units of that State.
- ✓ In my opinion, difficulties in the NIK's cooperation with internal auditors result from the fact that quite a number of NIK audits are still compliance audits. That is why I personally see the possibility for developing this cooperation mostly in the context of changes in the NIK audit methodology. Changes are slow, but ongoing. I refer to the development of performance auditing and improving risk analysis methods that ensure optimal planning of audit procedures. NIK's membership in INTOSAI and the Institute of Internal Auditors can make such changes easier.
- ✓ In addition, I would like to believe that the NIK understands the needs of the internal audit profession better and better. What is valuable here are direct interpersonal contacts such as participating in discussions organised in the Ministry of Finance.
- ✓ The issue of adequate collaboration of SAIs with internal auditors may appear in almost every audit. Therefore I believe that each SAI should consider this and adopt a clear stand.
- ✓ In this context I would like to underline the importance of today's conference, organised by the Republic of Turkey and SIGMA, for my institution – the NIK. Everything I learn over these two days, I will try to present to my President with appropriate suggestions.



A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Cooperation between the Polish Supreme Audit Office and internal auditors: possibilities and difficulties

Jacek Mazur, Ph.D.
Advisor to the President of the NIK

Conference on Cooperation Between Internal and External Audit in Public Sector
Ankara 13-14 December 2011

© OECD



Content

- I. Introduction
- II. Cooperation between the NIK and the Ministry of Finance: building internal audit (2002-2005)
- III. Current cooperation of the NIK and internal auditors
- IV. Prospects for development of cooperation
- V. Summing up

Ankara 13-14 December 2011



I. Introduction

Ankara 13-14 December 2011



Establishment of internal audit in Poland

- ✓ Internal audit in the public sector in Poland - a relatively new institution.
- ✓ Established as a result of negotiations before Poland joined the European Union.
- ✓ Reservations of the European Commission as to the financial control system in Poland (non effective).
- ✓ The EU accession negotiation on the "Financial Control" chapter in 2000.
- ✓ Poland's agreement to adopt the whole *acquis communautaire* from this chapter.



Ankara 13-14 December 2011



2001 Act

- ✓ The Public Finance Act (July 2001) established internal audit in selected state bodies from 1 January 2002.
- ✓ Further amendments to the Public Finance Act allowed to define more precisely internal audit's goal and activity scope, in conformity with international standards.
- ✓ According to 2001 Act, the internal audit's goal was to achieve an objective and independent evaluation on financial economy of a given entity.
- ✓ Amendments extended this notion to the whole activity of an entity and added an explicitly expressed competence of internal auditors to advise the head of the unit.

Ankara 13-14 December 2011



Internal audit ingrained in Poland

- ✓ Number of public sector entities subject to internal auditing increased from about 350 to about 1800 (at present).
- ✓ After almost 10 years, internal audit is an already commonly accepted institution but its activity still requires important enhancement due to a number of factors.

Ankara 13-14 December 2011



NIK's legal and actual status

- ✓ Appropriate scope of competence and independence given to the NIK by constitutional provisions;
- ✓ Implementation of the NIK's recommendations by audited entities facilitated by close relations with the Parliament;
- ✓ Wide dissemination of information on the NIK's activities in the media;
- ✓ Broad public knowledge of the NIK and public's support for the NIK's activities.

Ankara 13-14 December 2011



NIK's scope of audit

- ✓ The NIK's scope of audit covers all state bodies and local self-government units.
- ✓ The NIK can also audit, with regard to legality and sound management, the activity of other organisational units and enterprises, to the extent to which they use state or communal property or resources, or discharge financial liabilities towards the state.

Ankara 13-14 December 2011



NIK's audit approach

- ✓ The NIK can carry out both regularity and performance audits (in the majority - legality audits).
- ✓ The NIK performs single-entity audits, but in a coordinated way: develops one common audit program as a basis on which single-entity audits are carried out. Their results are the basis for the summary audit reports.

Ankara 13-14 December 2011



II. Cooperation between the NIK and the Ministry of Finance: building internal audit (2002-2005)

Ankara 13-14 December 2011



Development process

- ✓ The relationship between NIK - internal audit is mainly a relationship between auditor – auditee.
- ✓ Recent NIK activity (e.g. making general evaluation of internal audit and diagnosing related problems and development of the NIK's audit methodology) might strengthen cooperation.
- ✓ It is a development process in three natural phases:
1) building internal audit, 2) limited cooperation,
3) increasing cooperation.

Ankara 13-14 December 2011



Cooperation NIK – Ministry of Finance

In the period of building a legal and organisational basis for internal audit (2002-2005) the NIK cooperated with:

the Chief Internal Audit Inspector
at the Ministry of Finance
who supervised a Central Harmonisation Unit.

Ankara 13-14 December 2011



Formal agreement

- ✓ “Agreement between Minister of Finance and the President of NIK on harmonization of activities of financial control, internal audit and external audit in the public sector” signed in June 2002.
- ✓ Main areas of cooperation:
 - a) developing Polish standards of financial control and internal audit in compliance with international standards,
 - b) developing Polish versions of international documents on audit and control,
 - c) working out methods for conducting audit and financial control.

Ankara 13-14 December 2011



Task Force to implement the Agreement (1)

- ✓ Task Force established in December 2002 to implement the Agreement.
- ✓ Operated till June 2005 and had 12 meetings during which the following topics were discussed:
 - 1) Development of a glossary of terms related to control and audit;
 - 2) Development of Standards for Financial Control and Internal Audit in the Public Sector;

Ankara 13-14 December 2011



Task Force to implement the Agreement (2)

- 3) Giving opinion on the guidelines on:
 - self-assessment in financial control in public sector units,
 - application of internal audit standards in public sector units,
 - self-assessment in internal audit units;
- 4) Development of rules for cooperation Ministry of Finance - the NIK, and internal auditors - the NIK auditors.

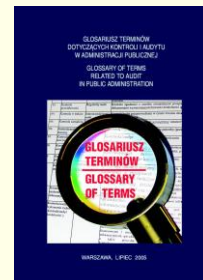
Ankara 13-14 December 2011



Task Force achievements (1)

1. Development of the Polish-English “Glossary of Terms Related to Audit in Public Administration”:

- first draft elaborated at the Ministry of Finance;
- redrafted, taking into account the works of the working team for harmonizing audit and control-related terminology (representatives of the NIK, the Ministry of Finance, the Ministry of Internal Affairs and Administration, and the Prime Minister’s Chancellery);
- published in 2005;
- <http://www.nik.gov.pl/glosariusz-terminow-kontrola-i-audyt.pdf>



Ankara 13-14 December 2011



Task Force achievements (2)

2. Contribution to the development of the final version of:
 - Standards of Financial Control in Public Sector Units,
 - Standards of Financial Audit in Public Sector Units;
3. Contribution to the content of Guidelines on Self-Assessment in Financial Control in Public Sector Units, comprising:
 - Guidelines on Application of Internal Audit Standards in Public Sector Units,
 - Guidelines on Self-Assessment in Internal Audit in Public Sector Units.

Ankara 13-14 December 2011



Task Force achievements (3)

4. Detailed analysis of rules of cooperation between internal auditors and NIK auditors:
 - relevant regulations insufficient
 - ➔ suggested amendments to the Guidelines on Application of Internal Audit Standards in Public Sector.
5. Making available “Auditor’s Manual” by the NIK to the Ministry of Finance to agree methods for carrying out audit and financial control.

Ankara 13-14 December 2011



Polish-English glossary of terms

Polish-English “Glossary of Terms Related to Audit in Public Administration” was inspired by:

- international standards (e.g. INTOSAI Auditing Standards, European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards, International Standards on Auditing of the International Federation of Accountants, COSO Internal Control – Integrated Framework);
- Polish national standards (Auditing Standards of the NIK, standards of internal control and internal audit developed by the Ministry of Finance);
- EU legal acts;

Final version reviewed by an expert from the European Court of Auditors.

Ankara 13-14 December 2011



Understanding “internal audit” in Poland (1)

Problems in Poland with understanding the notion of “internal audit”:

- 1) The word “audit” has never functioned in Polish;



English term “internal audit” translated into and identified with internal control.

Ankara 13-14 December 2011



Understanding « internal audit” in Poland (2)

- 2) The notion of “internal control” known for quite a while, but in the Government regulations defined as a classical ex-post audit



inspection type of audit to be performed inside a given structural public administration unit by staff members employed in another special-function unit, i.e., by internal controllers.

Ankara 13-14 December 2011



Understanding “internal audit” in Poland (3)

- 3) 2001 Act introduced a term of “financial control” as the control of collecting and spending funds ~ confirmed the old understanding of internal control:
- Failure of efforts to clarify the meaning of internal control as a sequence of actions (or processes) inscribed into the managing process and based on risk assessment or prioritization;
 - Amendments to the Public Finance Act gave the notion of “internal audit” a proper meaning.



Presently, cases of misunderstanding are rather rare.

Ankara 13-14 December 2011



III. Current cooperation of the NIK and internal auditors

Ankara 13-14 December 2011



Reduced cooperation NIK – Ministry of Finance

- ✓ Reduced “natural” potential cooperation between the NIK and the Ministry of Finance after development of secondary legislation, standards and guidelines on internal audit;
- ✓ Post of the Chief Internal Audit Inspector abolished at the end of 2006;
- ✓ Central Harmonisation Unit still existed, but its rank diminished.

Ankara 13-14 December 2011



Insufficient level of trust

- ✓ No other formal basis of or adequate interest in cooperation from the NIK's audit departments or internal auditors;
- ✓ In theory, friendly working contact between the NIK auditors and internal auditors should be natural but in reality it is different → insufficient level of trust:



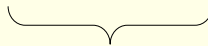
- for the NIK it is difficult to base its assessments on the results of internal auditors' work;
- internal auditors consider the NIK a verifier of their work and not a partner who strengthens their position.

Ankara 13-14 December 2011



Reasons for difficulties (1)

- ✓ Atypical behaviour of some NIK auditors in the first years of functioning of internal audit in Poland - they copied materials made out by internal auditors without referencing them, which might suggest that they were their own findings.



Considered inappropriate and does not happen any more.

“Where the auditor formulates his opinion on the basis of the work of another auditor, his report should explicitly state this fact and define the size of the elements which were audited by the other auditor”.

Auditing Standards of the NIK

Ankara 13-14 December 2011



Reasons for difficulties (2)

- ✓ Some NIK auditors would like to consider internal audit as a source of information about cases of law infringement or other irregularities and to have access to the working papers of internal auditors.
- ✓ This is an issue where different arguments exist and there is no simple solution – therefore it requires particular care and prudence.
- ✓ The NIK auditors are entitled to seek information in all documents in the audited entity and which concern the subject matter of the audit. They may also use evidence gathered by internal auditors → should ask the head of the audited entity, and not the internal auditor directly.

Ankara 13-14 December 2011



Reasons for difficulties (3)

- ✓ The NIK auditor should consider the statutory role of the internal auditor as a person working for its unit and the head of the unit, and not for the needs of external audit.
- ✓ Concern of internal auditors is understandable, who see the mentioned situations as an attempt to subordinate their work to the NIK and to betray in a way their parent unit by revealing its problems and irregularities.

Ankara 13-14 December 2011



Taking into account internal audit work during the NIK audits

- ✓ "Auditing Standards" and "Auditor's Manual" say that while preparing the audit, the NIK auditor should carry out a preliminary assessment of the activities of internal audit (audit scope to respond to the needs of the NIK audit).
- ✓ Work of an internal auditor may also give knowledge of risk areas in which the audited entity functions, and information on irregularities to be eliminated.
- ✓ Using findings of internal auditors' depends on the positive assessment of their work, which could be done on basis of earlier developed reports.

Ankara 13-14 December 2011



Cooperation with internal audit profession (1)


Examples of developing cooperation at an institutional level:

- The NIK's representatives attend meetings of internal auditors from public sector and take part in discussions.
- There was cooperation in elaborating standards by internal auditors.

Ankara 13-14 December 2011



Cooperation with internal audit profession (2)

- 3) Since May 2010, the Ministry of Finance has been organising monthly meetings  issues important for functioning and development of management control and internal audit in public sector discussed and good practices presented.
 - The NIK representatives attend the meetings as observers.
- 4) The NIK's reports presented in seminars organised by internal audit associations such as the Congress of the Polish Institute of Internal Audit in September 2011 in Kraków.

Ankara 13-14 December 2011



Cooperation with internal audit profession (3)

- 5) Internal auditors use some elements of the NIK's methodology and procedures (e.g. method of calculating financial savings which result from following the audit recommendations).
- 6) Internal auditors also verify the implementation of the NIK's audit recommendations.

Ankara 13-14 December 2011



NIK's audits on internal control and internal auditing (1)

In recent years the NIK has carried out several problem-oriented audits on internal control and internal auditing in public sector:

- 1) Internal control in central government bodies (1998)
- 2) Internal control in local self-government units (2001)

Ankara 13-14 December 2011



NIK's audits on internal control and internal auditing (2)

- 3) Functioning of internal control in ministries and other central government bodies (2003)
- 4) Functioning of the system of internal financial control of Structural Funds (2005)
- 5) Adherence to requirements of the Community and Polish law in the process of implementation of management and control systems of the Regional Operational Programmes for 2007-2013 (2008).

Ankara 13-14 December 2011



NIK's audits on internal control and internal auditing (3)

Recently there have been two audits performed which directly concerned internal audit:

- 6) Functioning of internal control (management control) and internal audit in selected communes [*Polish gminas*] of Pomorskie Voivodeship (2009)
- 7) Functioning of management control (with particular emphasis on internal audit) in local self-government units (2011).

Ankara 13-14 December 2011



Need to reconsider the whole concept

- ✓ Process of implementing systemic solutions for management control and internal audit is still underway.
- ✓ These issues are still seen by the management rather as the *ex-post* inspection activities focused on detecting and prosecuting irregularities than as tools supporting the unit's management.
- ✓ Usefulness of procedures for control mechanisms in offices is often limited (control mechanisms are developed without taking into account good practices that derive from audit standards).



There is a need to re-consider the whole concept of the management control and internal audit in local self-government units.

Ankara 13-14 December 2011



Audit on “Internal audit in management control system”

- ✓ The two audits mentioned referred to the functioning of internal audit in local self-government units.
- ✓ Presently, the NIK is auditing the “Internal audit in management control system” which concerns government administration.
- ✓ The audit will be finished next year.

Ankara 13-14 December 2011




IV. Prospects for development of cooperation

Ankara 13-14 December 2011



Ongoing learning process

- 1) Due to the series of audits on internal audit in Poland (started two years ago), the NIK auditors better understand the nature of internal audit and its goals.
 - In view of the lack of clarity and amending of subsequent legal regulations, NIK audit managers and auditors have probably not understood nor perceived correctly internal auditing
-  NOW IT IS CHANGING

Ankara 13-14 December 2011



Changes in the NIK's audit approach

- 2) Changes in the NIK's audit approach may enable cooperation between the NIK and internal auditors



improving risk analysis methods that ensure optimal planning of audit procedures

- Common interest area can be methods of examining internal control systems.
- The NIK's and internal auditors' findings resulting from their examination are mutually helpful in planning audits.

Ankara 13-14 December 2011



NIK's international activity in internal audit area

3) The NIK's participation in the international cooperation:

- NIK has been the chair of the INTOSAI Internal Control Standards Subcommittee since 2010;
- President of the NIK appointed in October 2011 as the INTOSAI representative on the Institute of Internal Auditors' Internal Auditing Standards Board;
- NIK's internal task force was established to develop materials related to the works of these groups
 ➡ knowledge of internal audit inside the NIK.

Ankara 13-14 December 2011



V. Summing up

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Internal audit in Polish legislation

- ✓ After initial problems, a concept of internal audit that follows international standards was introduced to the Polish legislation.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up NIK's good position

- ✓ The Polish SAI has a good position in the system of state bodies, public opinion and the mass media.
- ✓ Does such a high SAI profile hinder the establishment of good relations with the dispersed internal audit profession?

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Valuable cooperation

- ✓ The cooperation of the NIK and the Ministry of Finance during the period of building a legal and organisational basis for internal audit was valuable.
- ✓ It was good that it was based on a written agreement.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Ministry of Finance's role

- ✓ It is a pity that the Chief Internal Audit Inspector post was abolished → position of the Central Harmonisation Unit diminished.
- ✓ The internal audit profession is very dispersed, especially in local self-government units.
- ✓ Professional engagement by the Ministry of Finance is valuable, although internal audit is not in the centre of the Ministry's activity.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Common goals

Common goals of the NIK and of internal audit:



the NIK's mission is to help to remedy the State;



the mission of internal audit is to help to remedy organisational units of that State.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Improving cooperation

- ✓ Since quite a number of NIK audits are compliance audits, cooperation might be developed in the context of changes in the NIK audit methodology.



developing performance auditing and improving risk analysis methods that ensure optimal planning of audit procedures.

- ✓ NIK's membership in INTOSAI and the Institute of Internal Auditors can make such changes easier.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Understanding internal audit profession better

- ✓ The NIK understands the needs of the internal audit profession better and better.
- ✓ Direct interpersonal contact is valuable here, such as participating in discussions organised in the Ministry of Finance.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Need for SAIs' clear stand

- ✓ The issue of adequate collaboration of SAIs with internal auditors may appear in almost every audit.
- ✓ Each SAI should consider this and adopt a clear stand.

Ankara 13-14 December 2011



Summing up Importance of the Conference

- ✓ The Conference on Cooperation Between Internal and External Audit in Public Sector, organised by the Republic of Turkey and SIGMA is very important for the NIK.



www.nik.gov.pl

Ankara 13-14 December 2011



THANK YOU FOR YOUR ATTENTION

Ankara 13-14 December 2011

**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

**İ ve dış denetim arasında işbirliği: Hollanda'da iç kontrol ve iç
denetim sistemlerinin performansının gözden geçirilmesi**

Luuk KRIJNEN, Hollanda Sayıştayı

14 Aralık 2011





A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Algemene Rekenkamer

İç ve Dış Denetim Arasında İşbirliği ve Koordinasyon

Hollanda'da iç denetim sisteminin performans incelemesi

Luuk Krijnen, Denetim Yöneticisi
Hollanda Sayıştayı

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

© OECD



Algemene Rekenkamer

Sunum Planı



Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

1. Hollanda Sayıştayının Konumu

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Hollanda Sayıştay (HS)

- Yüksek Devlet Konseyi
- Bağımsız konum
- Yargı yetkisi yok
- Bakanlıkların sorumlulukları hakkında Meclise bilgi verir
- Yetkisi, kaliteye ve raporların ilgililiğine bağlıdır

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Hollanda Sayıştayı (HS)

- Kurul: 3 kişi
- Personel: 300 Kadrolu (210 denetçi, 90 destek personeli)
- Yasal dayanak: Anayasa ve özel kanun
- Yetki alanı: merkezi yönetim ve ilgili kurumları
- Denetim türleri: performans denetimi ve mali denetim
- Hükümet bütçesi: 200 Milyar Avro
- Sayıştayı yetki alanına giren diğer kamu bütçeleri :
100 Milyar Avro
- Sayıştay Bütçesi: 20 Milyon Avro

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Yetki alanı

Devlet ve kamu kaynaklarından yararlanan veya kamu hizmeti veren özel kuruluşları kapsayan geniş yetki alanı

Özel kuruluşlar

DEVLET

Yetki alanı aynı zamanda Avrupa kaynaklarından yararlanan özel kişileri de kapsar (tarım sübvansiyonları)

Özel kişiler

Yerel idareler yetki alanının dışındadır (iller ve belediyeler)

Belediyeler

İller

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

2. Hollanda sisteminin tarihsel gelişimi

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Düzenlilik denetimleri

Düzenlilik denetimi, HS'nin 1980lerdeki durumu

Geçmişte:

HS, Devlet harcamalarının ve gelirlerinin düzenliliğini denetler

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Düzenlilik denetimi, HS'nin 1980lerdeki durumu

- Devlet bütçesi artmakta
- Bütçe kalemlerinin sayısı giderek artmakta
- Gözetim giderek azalmakta
- Devlet hesaplarına ciddi sorunlar
 - Hesaplara çok az dikkat ediliyor
 - Bakanlıklarda uygulanan standartlar çok zayıf
 - Mali tablolar güncel değil
 - Çok sayıda usulsüzlük



Düzenlilik denetimi, HS'nin 1980lerdeki durumu

- Bakanlıklardaki (varsa) iç denetim birimlerinin performansı zayıf
 - Personel / yetkinlik eksikliği
 - Zayıf denetim programları
- Denetimler başlamadan önce idarelerin temizlenmesi gerekiyordu
- ... Sayıştayın yaptığı mali denetimler, hesapların sadece %5'ini kapsayabiliyordu



1985 – 1995: Muhasebe reformu operasyonu

Muhasebe sisteminde köklü reform

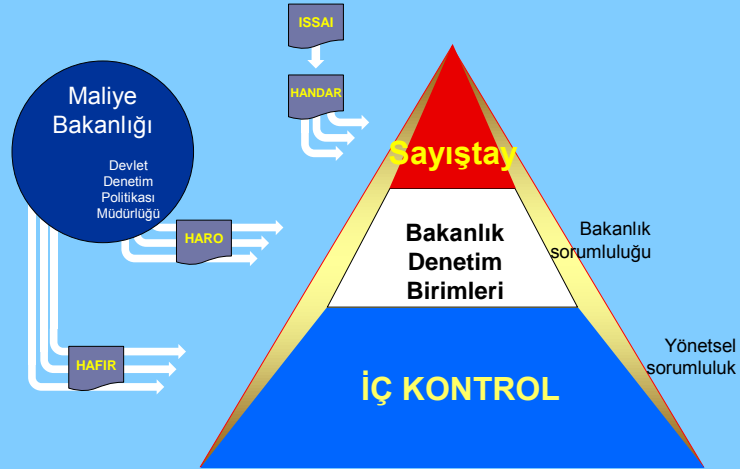
1. Düzenlilik bakanların sorumluluğunda, Sayıştayın değil
2. Sağlam iç birimlere duyulan ihtiyaç
 - Bakanlık Mali Yönetim Birimleri (**BMYB**): İç Kontrol (İK) sistemini oluşturmak ve yürütmekten sorumlu
 - Bakanlık Muhasebe Birimleri (**BMB**): iç denetimden sorumlu
 - Merkezi yürütme
3. İdare ve denetim döngüsü hızlandı
4. Sayıştayın dış denetçi olarak değişen rolü

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

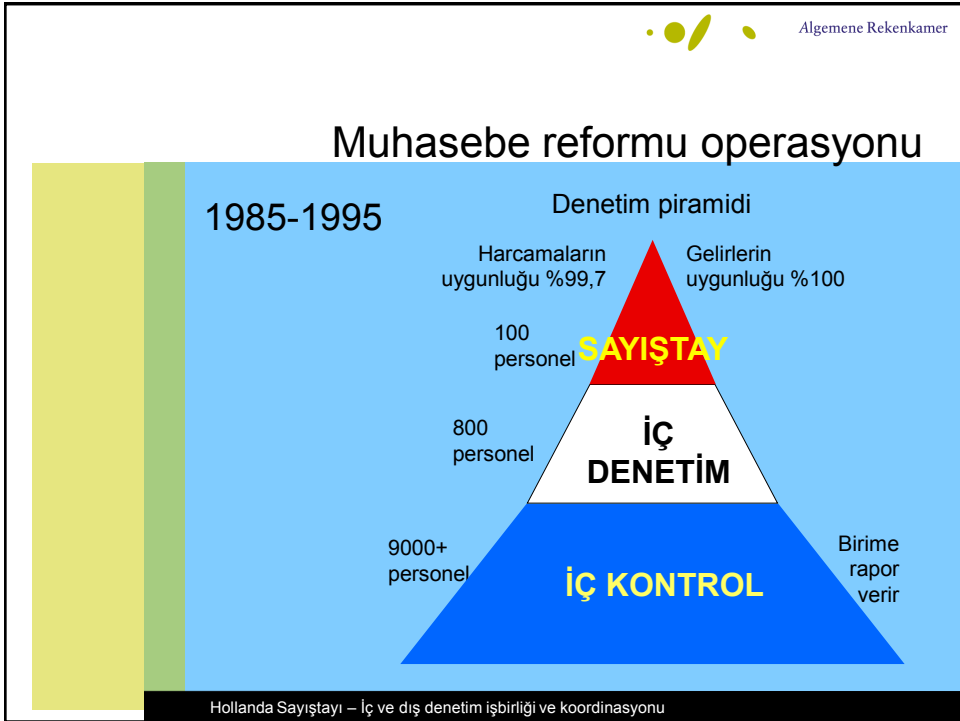
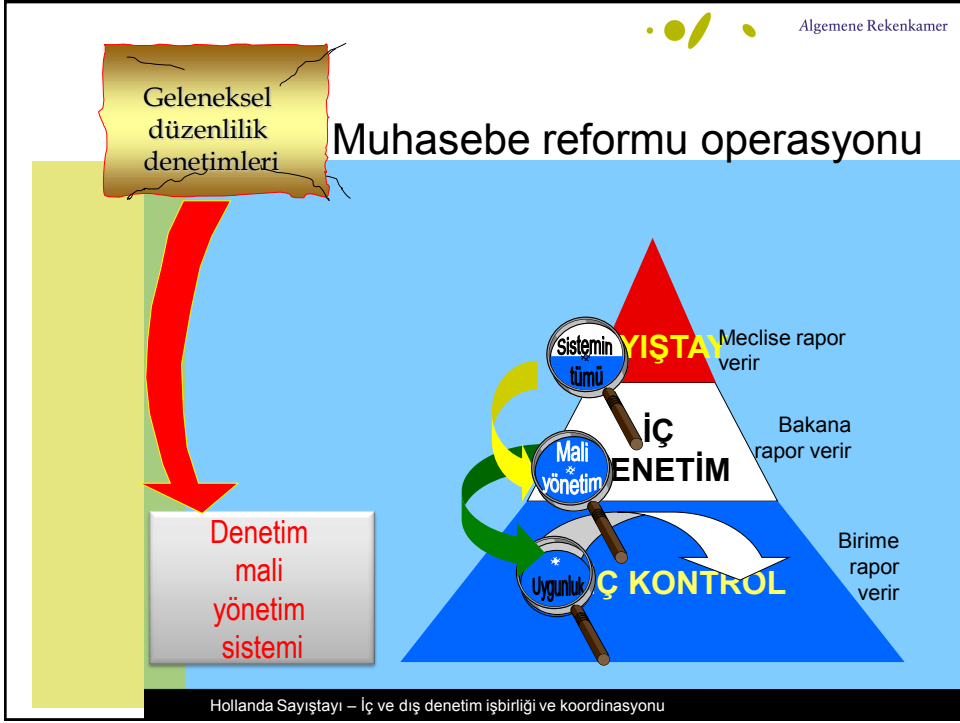


Muhasebe reformu operasyonu

Devlet Muhasebe Kanunu



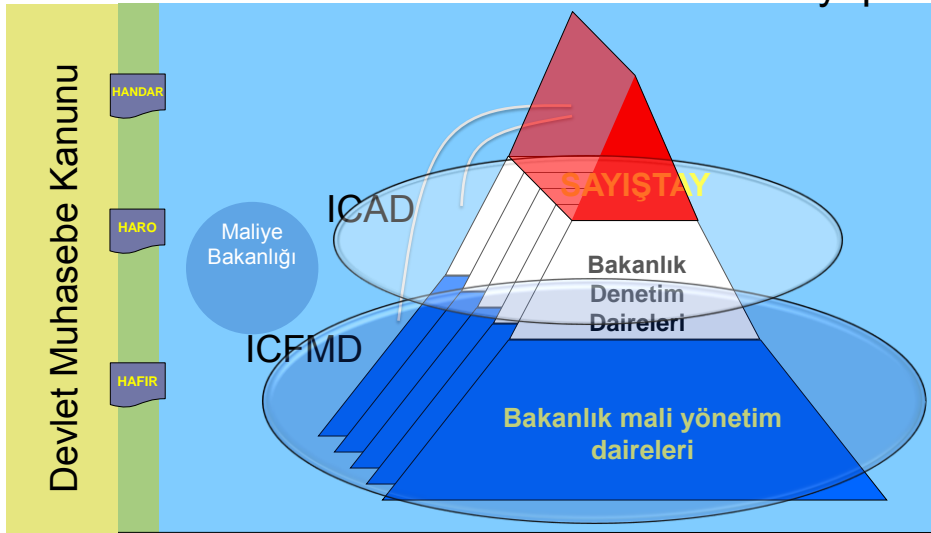
Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



2. Mevcut sistem

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Mevcut yapı



Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Devlet Muhasebe Kanununda düzenlilik felsefesi :

- Bütçeler Meclis tarafından onaylanıyor
- Bakanlar Meclise karşı sorumlu
- Yöneticiler bakana karşı sorumlu
- Bakanların “*kontrolü elde bulundurması*” gerekiyor
- Düzenliliğin temel felsefesi: ‘uygunluğa dayanır’
- İç denetim için Devlet Muhasebe Kanununda uygunluk odaklı sistem; Sayıştay dış denetimi için değil.
- ‘Tek denetim’ ilkesi

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Uygunluğa dayalı iç denetim sistemi

- Bakanın ‘*iç kontrol beyanı*’
- konusu: bakanın hedeflerine ulaşılması için yapılan tüm faaliyetler
- istisnaların raporlanması
- istisnalar:
 - usulsüzlükler
 - iç kontrol zayıflıkları

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Uygunluğa dayalı iç denetim sistemi

- İç denetim beyanı:
“Yıllık Hesap gerçeği adil ve doğru bir şekilde yansıtmaktadır”
(yasal görev)
- Yönetime gönderilen yazılarda iç kontrol bulgularına yer verilmesi
- Yönetim yazısı resmi bir belge değildir
- Beyan + yönetim yazısı bakana gönderilir
- Taslak + nihai hali Sayıştaya
- Sayıştay dış denetimleri için önemli bir temel

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



İç denetim birimleri

- Her bakanlıkta denetim birimi: Bakanlık Denetim Birimi (BDB)
- Başlıca odak alanı: iç kontrol sisteminin işleyişi (“Temel mali yönetim ve kontrole bağlı)
- Kontrol faaliyetleri yıllık risk değerlendirmelerine göre belirleniyor
- Toplam personel: 800 kadrolu
- Sertifikalı muhasebeciler

Hollanda Sayıştayı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Sert kontroller

- Yetkilendirme ve onay usulleri
- Görevler ayrılığı
- Kaynaklara ve kayıtlara erişimin kontrolü
- Doğrulamalar (ödeme öncesi; harcama öncesi)
- Gözetim



Yumuşak kontroller (kontrol ortamı)

- Personelin şahsi ve mesleki dürüstlüğü
- Yönetimin sorumluluğu
- Teşkilat yapısı
- İnsan kaynakları yönetimi politikaları ve uygulamaları

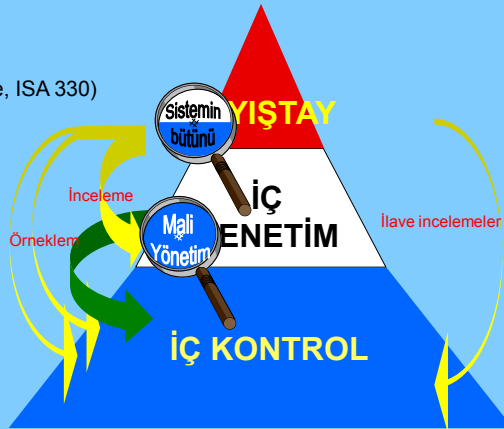
Sayıştay dış denetimi

- Her bütçe raporunda:
 - Raporun gerçek ve adil bir yansıma sunduğu görüşü
 - Mali yönetim ve iç kontrol hakkında görüş
 - Kontrol beyanının üretilme şekli hakkında görüş
 - Performans bilgilerinin hazırlanma şekli hakkında görüş
 - Öneriler
- Bütünleştirilmiş “Kamuda Hesap Verebilirlik Raporu”

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Hollanda Sayıştay dış denetimi

- İç denetimden yoğun biçimde yararlanır (Devlet Muhasebe Kanunu Madde 86; ISA 610 uyarınca)
 - İç denetimin incelemeleri temelinde
- İlave araştırmalar (Risk analizi temelinde, ISA 330)
 - Yeniden uygulama
 - Örnekleme /maddi doğruluk testleri
 - Usulsüzlükler
 - Önceki bulgular
- İlave araştırma/incelemeler (strateji):
 - Mali olmayan bilgiler
 - BT Güvenliği
 - Üçüncü tarafların denetimi/gözetimi



Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Hollanda Sayıştay ı dış denetimi

İç denetimin incelenmesi

- İncelemenin amacı: İç Denetim raporlarının güvenilirliğini değerlendirmek
- Ana odak noktası: İç denetimin kalitesi: “*Buna güvenebilir miyiz?*”
- İç denetimin incelenmesinde atılan adımlar
 - İç denetim rehberinin değerlendirilmesi
 - Denetim planının değerlendirilmesi
 - Denetimin uygulanmasının değerlendirilmesi
 - Denetim raporunun değerlendirilmesi
- Bulgular denetim daireleriyle görüşülerek değerlendirilir

Hollanda Sayıştay ı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu

Hollanda Sayıştay ı dış denetimi

- Yılda 250 Milyar Avroluk harcama ve gelirler
- Bakanlıkların yıllık hesaplarının doğrulanması
- Vergi gelirleri kurallara göre mi harcanıyor?
- Her bir mali hesap hakkında rapor (“V gününde” ± 25 rapor”)
- Usulsüzlükler:
 - Hatalar: doğrulamaya etkileri
 - Eksiklikler: özel usul: tazminat yasası

Hollanda Sayıştay ı – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Hollanda'ya özgü

- Ön-KİMK
- Yapılandırılmış iç kontrol, iç denetim ve dış denetim (HS) sistemi
- Sorumluluk olması gerektiği yerde
- ICAD ve ICFMD ağları; Sayıştay da katılıyor
- Bütçe ve denetim için merkezi koordinasyon: genellikle ağ kapsamında
- Sayıştay Maliye Bakanlığı ve çalışma gruplarıyla işbirliği içinde (toplantılara katılıyor)
- MUB'a artık ihtiyaç yok (80lerde olduğu gibi)
- %100 kapsama
- İhtiyaç duyulan kapasite: Personelin %30'u

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



3. Yeni gelişmeler

Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Düzenlilik denetimlerinde yeni gelişmeler

- Düzenlilik denetimi ve performans denetimi için risk analizleri bütünleştirildi
- Düzenlilik denetimi ve performans denetimi için daha fazla işbirliği ve koordinasyon
- Yatay ve dikey denetimlerin karışımı
- Raporlama: resmi ifadeler yerine, içeriğe yönelik daha derin ifadeler
- Sonuçların sunulmasında yeni yöntemler

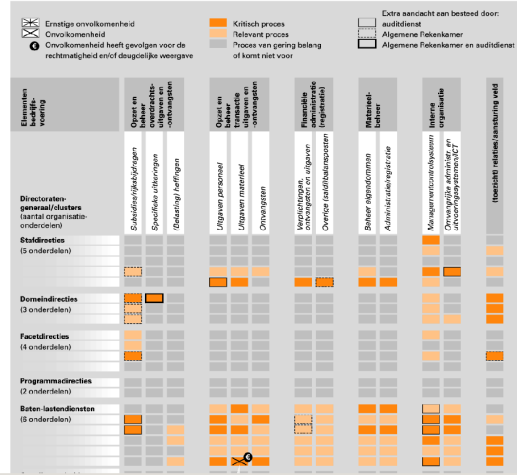
Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Düzenlilik denetimlerinde yeni gelişmeler

Kalite tabloları

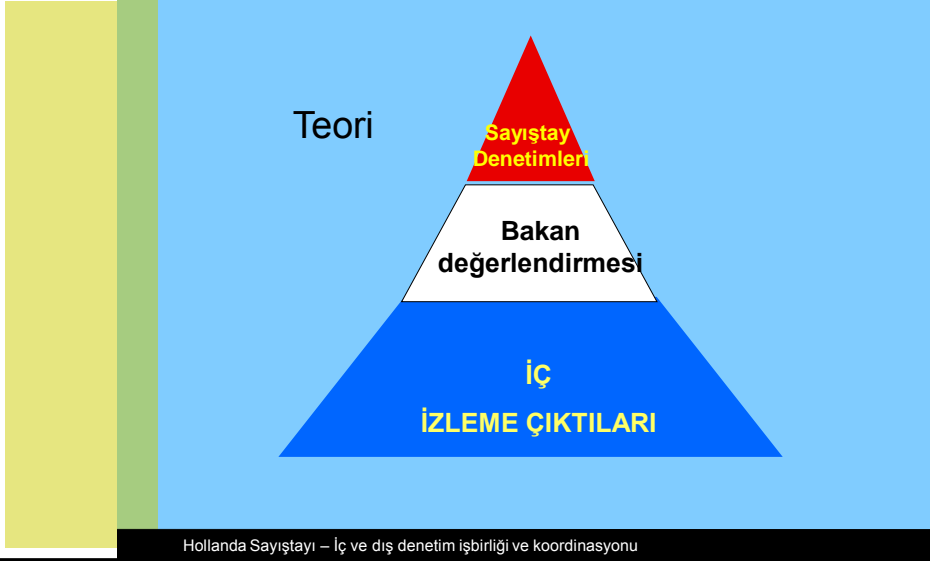
Kwaliteitskaart 2009 deel II
bedrijfsvoering Ministerie van LNV



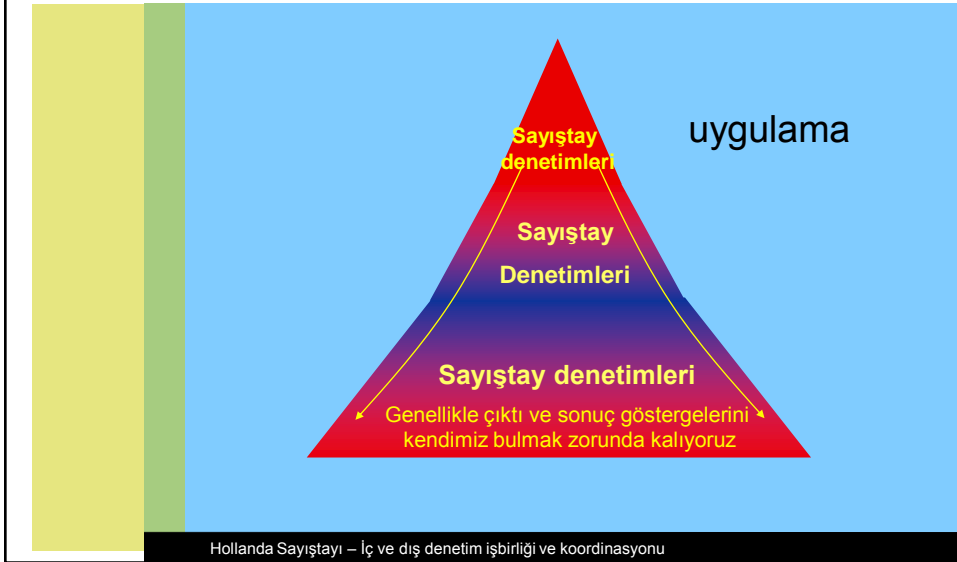
Hollanda Sayıştay – İç ve dış denetim işbirliği ve koordinasyonu



Performans denetimi için paralel çerçeve



Performans denetimi için paralel çerçeve





Teşekkür Ederim

l.krijnen@rekenkamer.nl

www.courtofaudit.nl





A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU



Algemene Rekenkamer

Cooperation and coordination between internal and external audit

Performance review of the internal audit system in The Netherlands

Luuk Krijnen, audit manager
Netherlands Court of Audit

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit

© OECD



Algemene Rekenkamer

Contents



NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



1. Position of NCA

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



Netherlands Court of Audit (NCA)

- High Council of State
- Independent position
- No juridic powers
- Addresses parliament on ministerial responsibility
- Authority depending of quality and relevance of reports

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



Netherlands Court of Audit (NCA)

- Board: 3 persons
- Staff: 300 FTE (210 auditors, 90 supporting staff)
- Legal basis: Constitution and specific law
- Mandate: central government and related organisations
- Spectrum of audit: performance and financial audit
- Budget government: € 200 billion
- Other public budgets within NCA mandate: € 100 billion
- Budget NCA: € 20 million

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



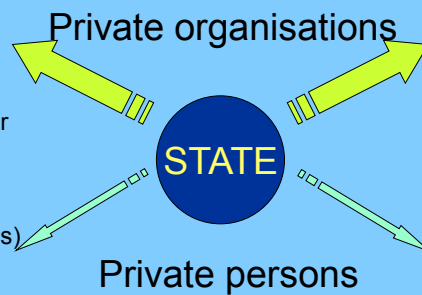
Mandate

Far reaching mandate towards

The State and
Towards private organisations

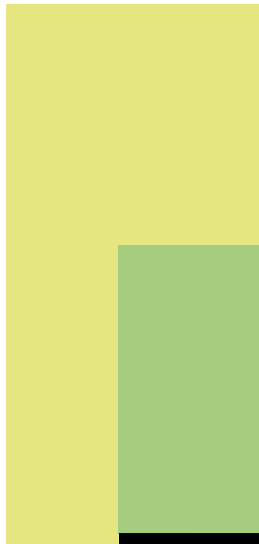
- receiving public money from State or
- carrying out a public task

Towards private persons receiving
European money (agriculture subsidies)



No mandate over lower governments
(provinces, municipalities)

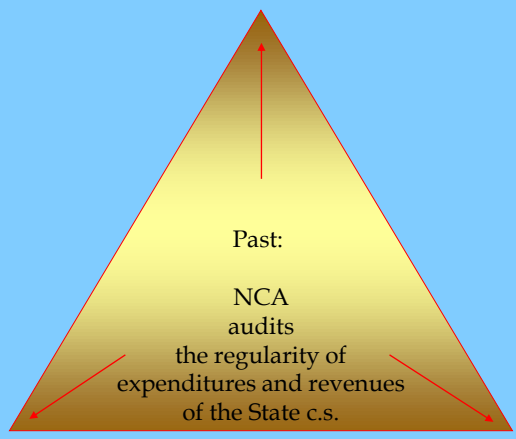
NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



2. Historical development of Dutch system



Regularity audit NCA situation in the 1980's





Regularity audit NCA situation in the 1980's

- State budget growing
- More and more budget lines
- Less and less oversight
- Major problems in State accounts
 - Little attention for the accounts
 - Poor standards within ministries
 - Financial statements years overdue
 - Lots of irregularities



Regularity audit NCA situation in the 1980's

- Poor performance of departmental internal audit divisions (if any)
 - Lack of staff / competences
 - Weak audit programmes
- Administrations had to be cleaned out before audits could start
- ... NCA financial audit covered barely 5% of accounts ...
 -

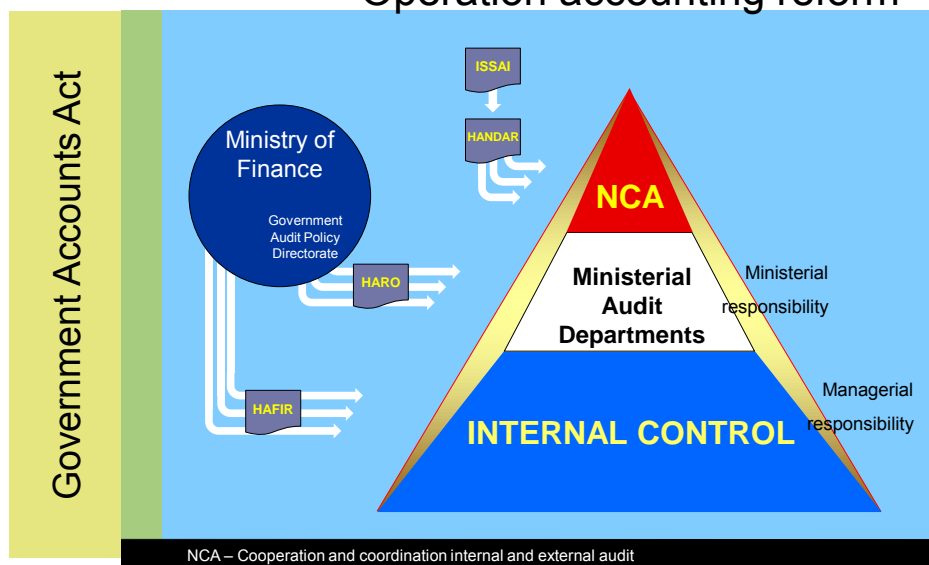
1985 – 1995: Operation accounting reform

Drastic reform accounting system

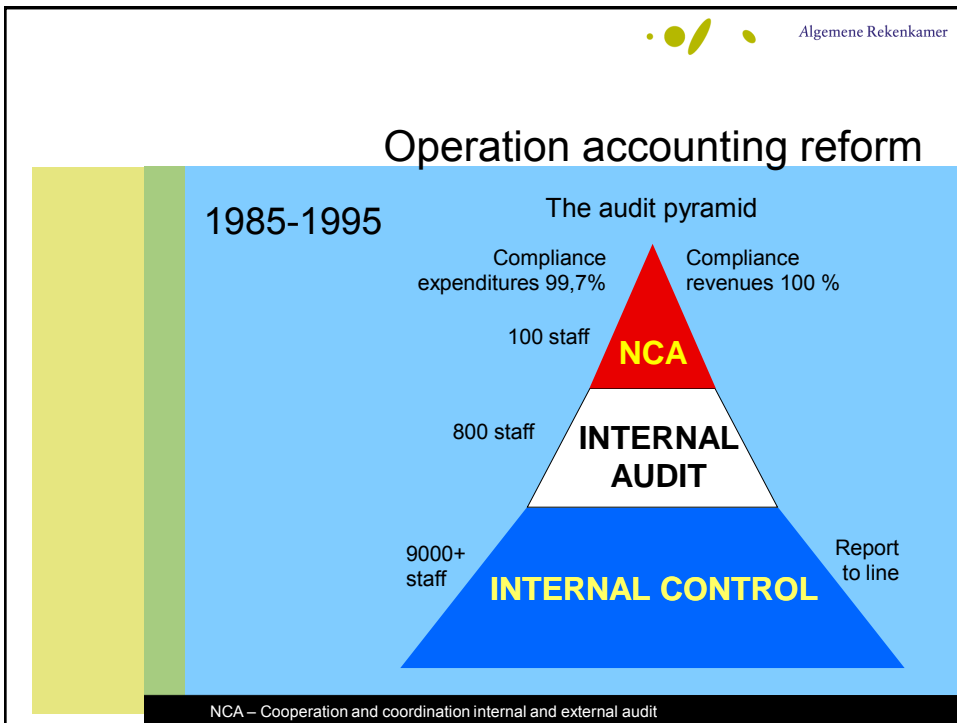
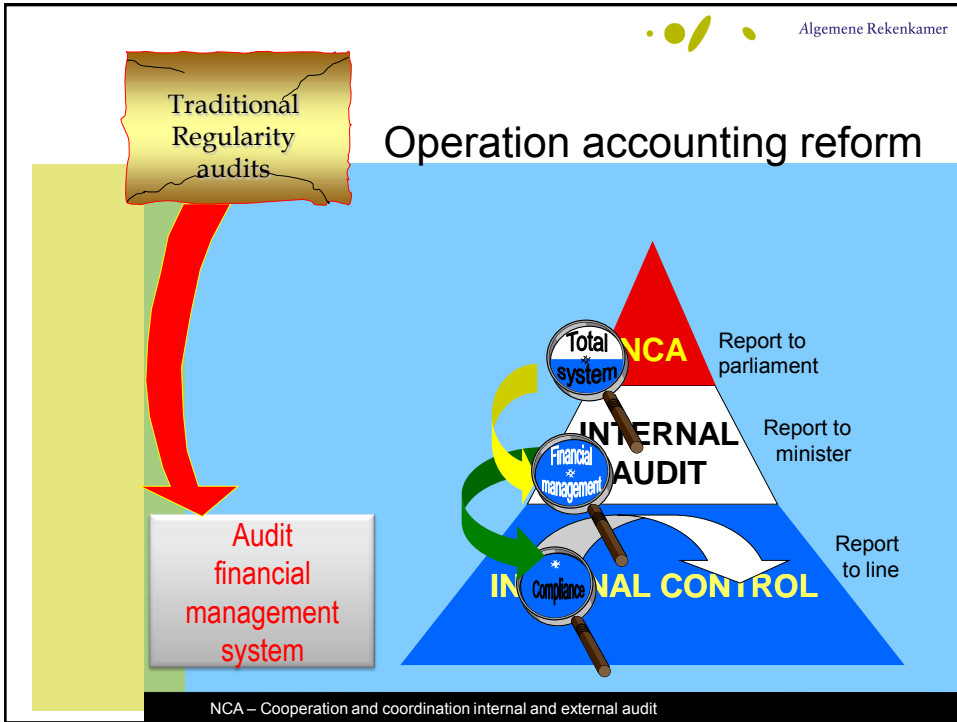
- 1 Regularity responsibility of ministers, not of NCA
- 2 Sound internal bodies necessary
 - Ministerial Financial Management Departments (MFMD's): creating and maintaining system of Internal Control (IC)
 - Ministerial Accounting Departments (MAD's) for internal audit
 - Central steering
- 3 Speeding up administration- and audit cycle
- 4 Changing role of NCA as external auditor

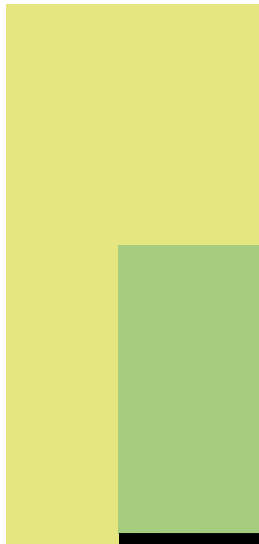
NCA – Cooperation and coordination internal and external audit

Operation accounting reform



NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



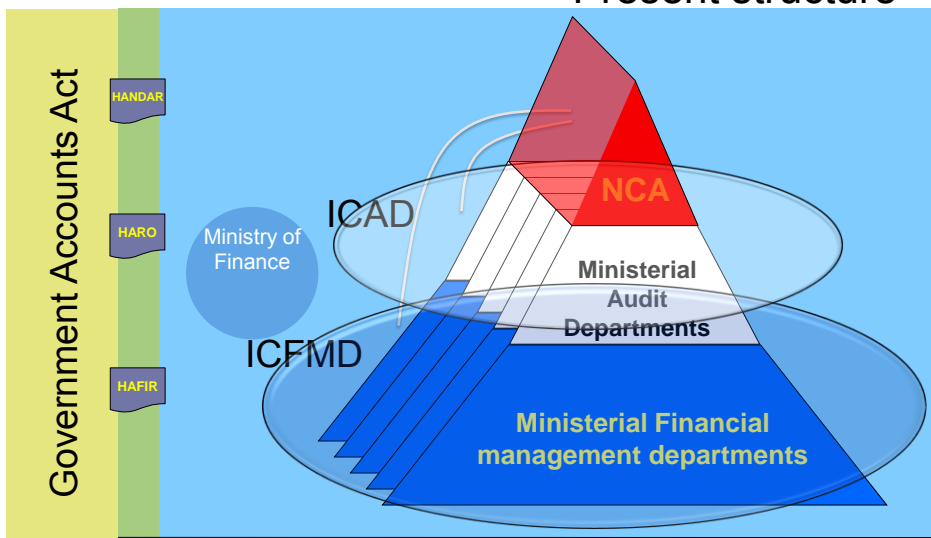


2. Present system

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



Present structure



NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



Regularity philosophy in GAA:

- Budgets approved by Parliament
- Ministers responsible to Parliament
- Managers are responsible to ministers
- Ministers need to '*be in control*'
- Basic philosophy for regularity: 'assertion based'
- Assertion based system in Government Accounts Act for internal audit; not for external audit NCA.
- 'Single audit' principle



Assertion based system internal audit

- '*In control statement*' minister
- regarding: all operations to achieve goals of minister
- reporting of exceptions
- exceptions:
 - irregularities
 - weaknesses in internal control



Assertion based system internal audit

- Internal audit statement:
 - “Annual Account gives true and fair view” (legal task)
- Findings on internal control in management letters
- Management letter no formal document
- Statement + management letter to minister
- Draft + final version to NCA
- Important basis for NCA’s external audit



Internal audit departments

- Audit department within each ministry: staff department (Ministerial Audit department, MAD)
- Main focus: functioning of internal control system (based on ‘Baseline financial management and control’)
- Control activities based on risk assesment on an annual basis
- Total staff: 800 FTE
- Certified accountants



Hard controls

- Authorization and approval procedures
- Segregation of duties
- Controls over access to resources and records
- Verifications (before paying; ex ante)
- Supervision



Soft controls (control environment)

- Personal and professional integrity of staff
- Tone at the top
- Organisational structure
- HRM policies and practises

NCA external audit

- Per separate budgetary report:
 - Opinion on true and fair view report
 - Opinion on financial management and internal control
 - Opinion on the way the in control statement has been produced
 - Opinion on the way the performance information has been produced
 - Recommendations
- Aggregated report 'State of Public Accountability'

NCA external audit

- Heavy reliance on internal audit (formalised in art. 86 GAA; ISA 610)
 - Based on review of internal audit
- Additional investigations (based on risk analyses, ISA 330)
 - Reperformances
 - Samples/substantive tests
 - Irregularities
 - Previous findings
- Additional investigations (strategy):
 - Non financial information
 - IT-security
 - Supervision over third parties





NCA external audit

Review of Internal Audit

- Goal of review: to assess whether reports of Internal Audit are reliable
- Main focus: Quality of internal audit: “*Can we rely on this?*”
- Steps in review internal audit
 - assessing the internal audit manual
 - assessing audit plans
 - assessing audit execution
 - assessing audit report
- Findings assessments discussed with audit departments



NCA external audit

- € 250 Billion a year in expences and receipts
- Certifying annual accounts ministries
- Is tax money spent according to the rules?
- Report to each Financial account (± 25 reports on ‘V-day’)
- Irregularities:
 - Errors: effect on certification
 - Shortcomings: special procedure: indemnity act



Typical for Netherlands

- Pre- PIFC
- Highly structured system of internal control, internal audit and external audit (NCA)
- Responsibility there where it should be
- Networks for ICAD and ICFMD; NCA attending
- Central coordination on budget and audit: mainly based on network
- NCA collaborates with MoF and networks (attends meetings)
- CHU no longer needed (as in 80's)
- 100% covered
- Capacity needed: 30% of staff

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



3. New developments

NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



New developments in regularity audits

- Risk analysis for regularity audit and performance audit integrated
- More coordination and cooperation regularity audit and performance audit
- Mix of vertical and horizontal audits
- Reporting: more focus on content instead of formal phrases
- New ways of presenting results

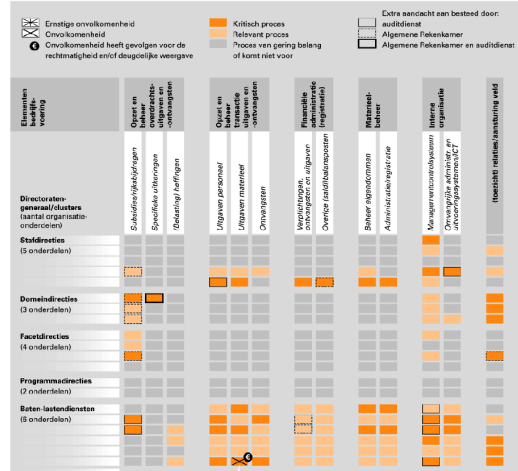
NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



New developments in regularity audits

Quality charts

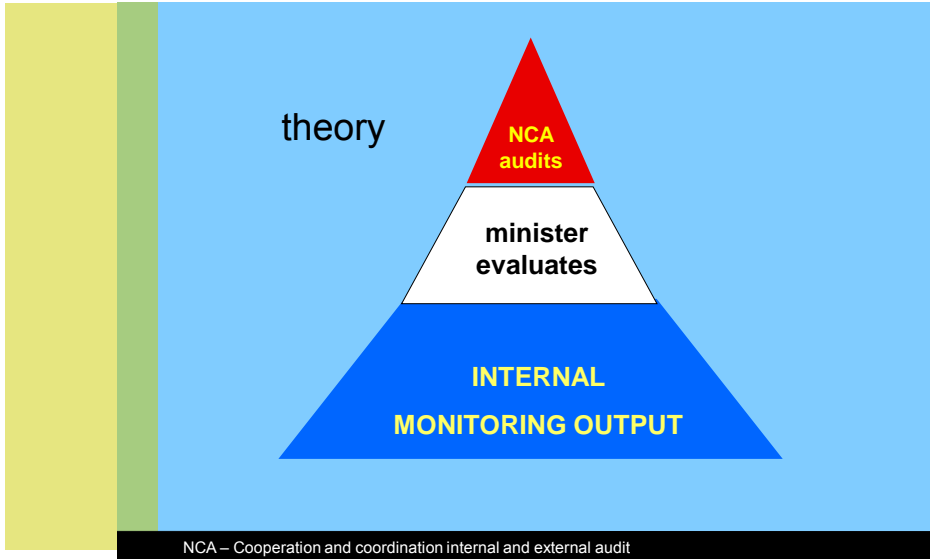
Kwaliteitskaart 2009 deel II
bedrijfsvoering Ministerie van LNV



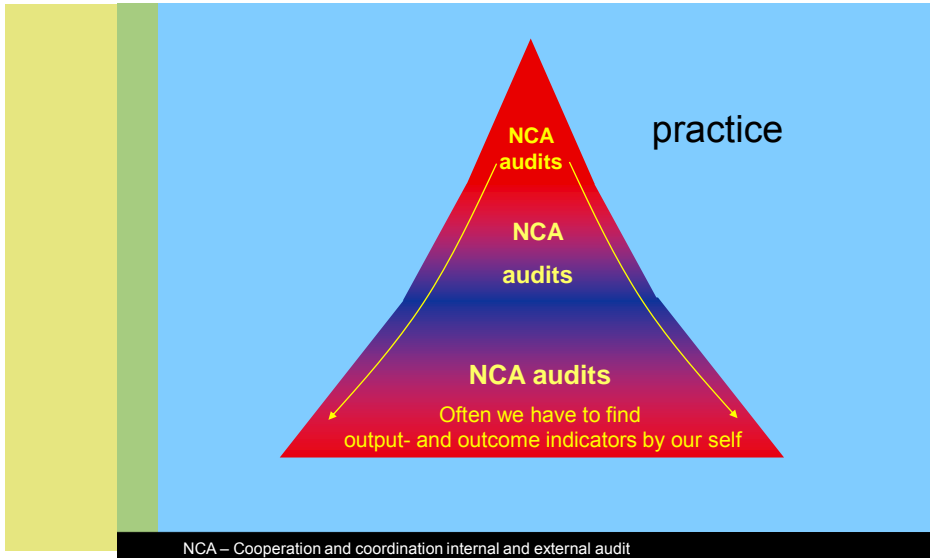
NCA – Cooperation and coordination internal and external audit



Parallel Framework Performance audit



Parallel Framework Performance audit





teşekkür ederim

l.krijnen@rekenkamer.nl

www.courtsofaudit.nl



**Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde
Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

VII. SORU-CEVAP BÖLÜMLERİNE İLİŞKİN NOT

1. Gün

Konferansın birinci gününün sonunda yabancı uzmanlar tarafından yapılan sunumların ardından, Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Bölüm Başkanı Sn. Robert GIELISSE moderatörlüğünde katılımcılar arasında görüş alışverişinde bulunulmuştur. Bu oturumda öne çıkan soru-cevaplar aşağıdaki gibidir:

Soru 1- Diğer ülkelerde Maliye Bakanlığının iç denetim yapılandırmasına katkıda bulunduğundan bahsettiniz, ancak Türkiye durum farklı, bu çerçevede İç Denetim Koordinasyon Kurulunun (İDKK) bazı fonksiyonlarının Sayıştay'a transfer edilmesi mümkün müdür?

Sn. GIELISSE, burada önemli olanın Türkiye'deki kamu idaresinin spesifik durumunu anlamak olduğunu belirterek, iç denetimle ilgili sorumlulukların başka bir idareye transferinin problemi çözmeyeceğini, her iki tarafın da mevcut sorumlulukları çerçevesinde çalışmalarını sürdürmesinin doğru olacağını ifade etmiştir. Portekiz Maliye Bakanlığından Sn. Jose Viegas RIBEIRO ise, iç denetim ve dış denetimin birbirinin yerine geçemeyeceğini, bunun sistemi zayıflatacağını ve daha fazla soruna yol açacağını, iç denetim için önemli olanın onu koordine eden kurumun diğer kamu kurumları nezdinde gerekli irtibatı ve desteği sağlaması olduğunu belirtmiştir.

Soru 2- İç denetçiler, zaman zaman üst yöneticilerin baskısı altında kalmakta ve bağımsızlıklarını yitirmektedirler. Bu durum nasıl aşılabilir?

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu temsilcisi ve SIGMA Uzmanı Sn. Kjell LARSSON, bu durumla özellikle sistemin kurulduğu ilk yıl içerisinde sıklıkla karşılaşıldığını belirterek, üst yöneticilerin bilinçlendirilmesinin önemini ve yeni bir sistem kurulurken eğitimin ve farkındalık artırma faaliyetlerinin gerekliliğini vurgulamıştır. SIGMA Uzmanı Sn. Michael GUILFOYLE, yönetici ve iç denetçi arasındaki güven ilişkisinin sistemin işlemesi için oldukça önemli olduğuna ve iç denetçilerin yönetimin bir kaynağı olduğunun ve onu desteklemek için orada olduğunun farkına varılmasının önemine vurgu yapmıştır. Sn. GIELISSE ise, iç denetçilerin bağımsızlığının, iç denetimin nasıl çalıştığını ve kuralları gösteren ve iç denetim başkanı ile yönetim tarafından ortaklaşa belirlenen 'İç Denetim Şartı' ile korunması gerektiğini ve yeni kurulan ve korunmaya ihtiyacı olan iç denetim için 'Denetim Komitesi'nin önemli bir rol oynadığını ifade etmiştir.

Soru 3- Almanya'da dış denetimin iç denetimden yararlanmadığını söylediniz, bunun sebebi dış denetim sisteminin mükemmel çalışmadı mıdır? Ayrıca iç denetim-teftiş ayrımı nasıl yapılmalıdır?

Sn. LARSSON, Almanya'da iç denetimle dış denetim arasında gayet iyi işleyen oldukça gayriresmi bir ilişki olduğunu, bu anlamda herhangi bir mutabakat zabtı veya resmi yazıya ihtiyaç duymadıklarını, bürokrasiyi artıracak riskine karşı resmi bir anlaşma yapmadıklarını ifade etmiştir. İç denetim-teftiş ayrımı konusunda ise, iç denetim kurulurken sınırların belirlenmesi gerektiğine ve ikisinin birlikte çalışmasının önemine dikkat çekmiştir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Soru 4- AB ülkelerinde farklı kurumlarda çalışan iç denetçiler aynı niteliksel ve maddi haklara sahip midir? Sayıştay denetçileriyle iç denetçilerin eğitim ve deneyimleri arasında fark var mıdır?

Sn. GIELISSE, bunun üye devletlere bırakılmış bir konu olduğunu ve Komisyon'un kontrolü dışında olduğunu, fonksiyonun genel sınırları içerisinde çalışma koşullarının belirlendiğini ifade etmiştir.

Soru 5- AB ülkelerinde, iç denetim tarafından yapılan yıllık programlamalarda iç denetim-dış denetim ortaklaşa hareket ediyor mu?

Polonya Sayıştayından Sn. Dr. Jacek MAZUR, iç ve dış denetim planlarının düzenli bir şekilde paylaşılmasının söz konusu olmadığını, ancak Sayıştay'ın denetim planının internet sitesinde yayınlandığını belirtirken, Sn. LARSSON, İsveç'te iç ve dış denetim birimlerinin planlamayı birlikte yapmadıklarını ifade etmiştir. Sn. RIBEIRO ise Portekiz'de bütçe kanununa göre iç denetim için koordineli yıllık denetim planları sunulması gerektiğini, bunun bir kopyasının dış denetim kurumuna gönderildiğini vurgulamıştır.

Soru 6- İç denetimde insan kaynakları bir sorun olduğu için planlanan denetimler yapılamıyor, iç denetim birimleri teşkilat kanunlarına eklenmediği için fonksiyonel bağımsızlık konusu tam anlaşılmadı. Tüm süreçlerin denetlenmesini teminen iç denetim ve dış denetim arasında işbirliği yapılabilir mi?

Sn. RIBEIRO, bunun birçok ülkede yaşanan bir sorun olduğunu, insanların mümkün olduğunca motive etmeye çalışılması gerektiği, daha az kişiyle aynı sonuçlara ulaşılabilmesi için bazı metodolojik araçlara sahip olunmasının faydalı olduğunu ifade ederek, iç ve dış denetçilerin ortak denetim yapmadıklarını, ancak ortak eğitim faaliyetleri düzenlediklerini belirtmiştir. Sn. GIELISSE ise, Sayıştay'ın iç denetimin statüsünün daha yüksek olması gerektiği konusunda Parlamento'ya tavsiyede bulunabileceğini eklemiştir.

Soru 7- Kimi zaman iç denetimin fonksiyonel bağımsızlığını sağlayamadığı ve üst yöneticilerin müdahalesine maruz kaldığı gözlenmektedir. Söz konusu durumda Sayıştay'ın sorumluluğu nedir?

Sn. RIBEIRO, dış denetim çalışmalarının elde edilen sonuçları raporlamakla sınırlı kalması gerektiğini, dış denetçilerin sonuçların uygulamalarına ilişkin bir sorumluk altına girmekle yükümlü olmadıklarını ifade etmiştir. Sn. RIBEIRO ise, uygulamaya ait sorumluluğun üst yöneticilerde olduğunu belirtmiştir.

Soru 8- Türkiye'de iç denetçiler ile dış denetçiler arasında güven ilişkisinin kurulamaması işbirliğini olumsuz etkilemektedir. Bu durum nasıl aşılabilir?

Sn. LARSSON, dış denetçinin iç denetçinin güvenilirliğini, uluslararası kurallara göre çalışıp çalışmadığını kontrol etmesi gibi bir durumun söz konusu olamayacağını, bunun tiranlığa yol açacağını belirtmiştir. Sn. LARSSON ayrıca, iç ve dış denetimin birlikte çalışmasının genel kabul gören bir uygulama olduğunu ve bunun için dış denetim birimlerinde bu yönde bir alt yapının oluşturulması gerektiğini ifade etmiştir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Soru 9- Diyelim ki dış denetçi denetim yaparken iç denetim raporlarından da yararlanıyor ve iç denetçinin yöneticiyi uyarmadığı bazı hususlar tespit ediyor, bu durumda iç denetçi bundan sorumlu tutulacak mı?

Sn. GIELISSE, burada önemli olanın iç denetçinin usulsüzlük hakkında bilgisi olup olmadığı olduğu, Sn. LARSSON dış denetçinin herhangi birini sorumlu tutamayacağını ve bunu yapması gerekenin yönetici olduğunu ifade ederken, SIGMA Uzmanı Sn. Dr. Vojko Anton ANTONCIC ise burada Sayıştay'ın yargı yetkisine sahip olup olmadığına da bakılabileceğini ifade etmişlerdir. Yargı yetkisine sahip olanlar gereğini yapar, sadece denetim yetkisine sahip olanlar ise, iç denetim bulgularının yeterli olmadığı yönünde bir tavsiyede bulunabilir.



2. Gün

Konferansın ikinci gününün sonunda yabancı uzmanlar tarafından yapılan sunumların ardından, Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü Bölüm Başkanı Sn. Robert GIELISSE moderatörlüğünde katılımcılar arasında görüş alışverişinde bulunulmuştur. Bu oturumda öne çıkan soru-cevaplar aşağıdaki gibidir:

Soru 1- 3'lü yapının (iç kontrol-iç denetim-dış denetim) tek sisteme dönüşmesi daha verimli bir iç denetim yapısına yol açar mı?

Sn. MAZUR bu konuda Avrupa Birliği ülkeleri arasında yeknesak bir uygulamanın bulunmadığını, konuya ilişkin uygulamaların ülke bazında değerlendirilmesi ve ülkeye özgü koşulların göz önüne alınarak bir sistem oluşturulması gerektiğini belirtmiştir. İç denetimin özel sektörden feyz alınarak kamu sektörüne adapte edilmeye çalışılan ve görece yeni bir kavram olduğunu ifade eden Sn. MAZUR, kamu ve özel sektör arasındaki farklılıklar nedeniyle bu adaptasyon sürecinde kamu sektöründe iç denetimin zorluklarla karşılaştığını vurgulamıştır. Sn. ANTONCIC ise, 3'lü yapının uluslararası kabul görmüş, rollerin açıkça tanımlandığı kolay ve anlaşılır bir yapı olduğunu belirtirken, sistemin nasıl yapılması

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

gerektiği hususunda ülke kültürünün belirleyici etmen olması gerektiğini, önemli olanın form değil içerikten daha fazla öneme sahip olmaması ifade etmiştir.

Soru 2- Türkiye'deki uygulamalarda, iç denetçi unvanına sahip olmayanların da, (müfettişler ve diğer denetim birimleri gibi), iç denetime ait görevleri yerine getirdiği görülmektedir. Bu durumda Sayıştay'ın iç denetime ilişkin değerlendirme yapması gerekir mi?

Sn. ANTONÇIĆ, dış denetimin bir rolünün de iç denetimin, fonksiyonel anlamda ne ölçüde güvence sağlayabildiğini ve iç denetçinin yaptığı işe güvenip güvenemeyeceği bulmak olduğunu, iç denetimin etkin çalışmasının dış denetiminin yükünü azaltacağını, birlikte çalışmanın ikisine de değer katacağını ifade etmiştir. Her zaman nihai denetim sonuçlarının yanlış olma riski olduğunu ifade eden Sn. ANTONÇIĆ, iç ve dış denetim arasında geliştirilecek işbirliğinin ise bu riski azaltıcı bir etki yaratacağını vurgulamıştır. Sn. GUILFOYLE ise, İrlanda'da dış denetçinin üst yönetici ile iç denetçi arasındaki ilişkiyi değil, iç denetimin işleyişini değerlendirdiğini, İrlanda'da da başlarda iç denetimde kalite problemi yaşandığını, ancak bunun yıllar boyu süren eğitim ve sertifika programlarıyla giderildiğini ifade etmiştir.

Soru 3- Türkiye'de sistem, iç denetim ve dış denetim şeklinde yapılandırılmamıştır. Teftiş kurulları soruşturma ağırlıklı denetimin yanı sıra ikincil nitelikte iç denetime benzer çalışmalar da yapmakta ve standartlara bağlı olmadıkları halde giderek iç denetime daha çok yaklaşmaktadırlar. Teftiş ve iç denetim fonksiyonlarını bir arada tutan yapılanmalar mümkün müdür?

Sn. GIELISSE, bunun daha çok kültürel bir konu olduğunu, teftiş yapılırken iç denetim metodolojisinin kullanılmasının onu iç denetim yapmayacağını ifade etmiştir. 32. Fesıl kapsamında iç denetimin rolünün üst yöneticiye iç kontrol hakkında güvence vermek ve tavsiyelerde bulunmak, teftişin ana fonksiyonun ise dolandırıcılık ve usulsüzlüklerin soruşturulması olduğunu belirten Sn. GIELISSE, görevlerinin açıkça tanımlanmış olması şartıyla bir ülkede her iki fonksiyonun da olabileceğini vurgulamıştır. Sn. ANTONÇIĆ tarafından da, bir ülkede hem teftiş hem de iç denetime ihtiyaç olduğu, Türkiye'de iç denetim sisteminin yeni olduğunu, bundan etkilenen eski sistemlerin modifiye edilerek yeniden tanımlanması ve özellikle mali teftiş kavramının, AB perspektifi çerçevesinde tekrar gözden geçirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Soru 4- Yaşanmakta olan küresel ekonomik krize doğru giden yolda kötü gidişatın ne özel ne kamu denetçileri tarafından zamanında raporlanmadığı görülmektedir. Denetime ilişkin bu kadar standarda rağmen etkin olamamasının sebebi denetimin şekli denetime dönüşmesi yüzünden kişisel beceri ve deneyimlerini yeteri kadar kullanamamalarından kaynaklanıyor olabilir mi?

Sn. GUILFOYLE, İrlanda'nın buna örnek olarak verilebileceğini, bankacılıktaki dış denetim ve iç denetimin başarısızlığı sonucu bankanın battığını ifade etmiştir ve özellikle bankacılık sektöründe iç ve dış denetimde şüpheli bir anlayışla denetim yapılmadığını ve bunun sorunlara yol açtığını belirtmiştir.

Konferansın kapanış konuşmasında AB Bakanlığı Müsteşar Yardımcısı Sn. Ahmet YÜCEL, konferansa katkılarından dolayı Avrupa Komisyonu, OECD-SIGMA ve üye ülke uzmanlarına, ayrıca konferansa ilgi ve aktif katılımlarından dolayı katılımcılara teşekkür

Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

ederek, katılımcıların g¼stermiř olduğu ilginin konferansın başarısını ortaya koyduğunu belirtmiştir. Sn. Y¼CEL ayrıca, bu konferansla işbirliği için ilk adımın atıldığını, bunun sistemin işleyişi açısından çok ¼nemli olduğunu ve ¼n¼m¼zdeki d¼nem yapılacak çalışmalara ışık tutacağını ifade etmiştir.



VIII. KONFERANSA KATILIM SAĞLAYAN YABANCI UZMANLARIN KISA ÖZGEÇMİŞİ

Robert Gielisse, Avrupa Komisyonu, Bütçe Genel Müdürlüğü, Kamu İç Mali Kontrol Dairesi Başkanı

Robert Gielisse, CGAP, Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü'nde Kamu İç Mali Kontrol (KİMK) Dairesi Başkanı'dır. Merkezi Brüksel'de olan KİMK dairesinin sorumlulukları arasında aday (ve potansiyel aday) ülkelere 32. Fasıl kapsamındaki katılım müzakerelerine uygun şekilde kamu iç kontrol ve dış denetim düzenlemelerinde aktif destek sağlamak da yer almaktadır. Destek verdiği ülkeler aynı zamanda Avrupa Komşuluk Politikası kapsamına giren ülkeleri de içermektedir. Hukuk altyapısının yanında aynı zamanda bir iktisatçı olan Gielisse, 2003'ten bu yana bu tür faaliyetlerde etkin rol almıştır ve 2009'da düzenlenen KİMK Konferansında da görüldüğü gibi, dairesinin faaliyetleri KİMK'nin tanıtılmasında başarılı bir geçmişe sahiptir. Gielisse'e göre, kamu sektöründe sürdürülebilir reformların altında yatan kilit unsur, en üst siyasi ve idari kademelerin verdiği bariz destektir.

Vojko Anton Antoncic, Slovenya

Avrupa Sayıştayı Üyeliğinden emekli olan Vojko Antoncic yapısal fonların denetimi ve denetim kalitesi alanlarında çalışmıştır. Avrupa bütçesinin uygulanmasının Avrupa Sayıştayı tarafından denetlenmesinde benimsenen kavramsal yaklaşımın yeniden incelenmesi üzerine çalışmak için oluşturulan ekibin üyeliğini yapmıştır. Avrupa Sayıştayı'ndaki görevine başlamadan önce 1995-2004 yılları arasında Slovenya Cumhuriyeti Sayıştayı Başkanı olarak görev yapmıştır. Sayıştay Başkanlığı döneminde, meslektaşları ile birlikte Slovenya Yüksek Denetim Kurumunu sil baştan yeniden oluşturma sorumluluğunu yerine getirmiştir. Başkanlığı sırasında 2001'de yürürlüğe giren yeni Denetim Kanununu hazırlamış, Slovenya Sayıştayı'nı Yüksek Denetim Kurumları Çalışma Grubuna üye yapmıştır. Dr. Antoncic, EUROSAI Yönetim Kurulunda da görev yapmıştır (1999 -2004). Ljubljana Üniversitesi Sosyoloji Bölümünden yüksek lisans derecesini alan Dr. Antoncic, doktorasını Zagreb Üniversitesi Sosyal Bilimler Bölümünde tamamlamıştır.

Michael Guilfoyle, İrlanda

Michael Guilfoyle kısa süre öncesine kadar İrlanda Kamu İşleri (PAI) Müdürü olarak görev yapmış, liderlik ve motivasyon, kamu mali prosedürleri, bütçe ve harcama tahminleri alanlarında dersler vermiştir. Kendisi aynı zamanda Enerji Düzenleme Komisyonu'nun Denetim Komitesinin başkanıdır. Guilfoyle 2006'ya kadar İletişim, Denizcilik ve Doğal Kaynaklar Bakanlığında görev yapmaktaydı. Bakanlıktaki Müsteşar Yardımcılığı görevi sırasında, insan kaynakları yönetimi, mali işleyiş, kamu reformu, limanlar ve denizcilik sektörleri, deniz araştırmaları, kara balıkçılığı, petrol ve gaz, madencilik, jeolojik araştırmalar, ormancılık, deniz güvenliği (sahil güvenlik dahil) ve su çevresi alanlarında müsteşar aracılığıyla doğrudan bakana karşı sorumlu olarak çalışmıştır. Ayrıca Maliye Bakanlığında, eğitim, savunma, sosyal güvenlik, sanayi ve ticaret, enerji, enerji politikası ve ekonomik tahminler alanlarındaki kamu harcamalarının kontrolü alanında geniş deneyimleri vardır. Guilfoyle Müsteşar Yardımcısı olarak 1990'ların ortasında Denizcilik ve Doğal Kaynaklar Bakanlığında iç denetimin kurulması görevini de üstlenmiştir. Guilfoyle, Trinity College Dublin ve Kamu Yönetimi Enstitüsünden politika bilimi yüksek lisans derecesine sahiptir.

Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Kamu Sektöründe İç Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı

Ulrika Klingenstierna, Sigma

Ulrika Klingenstierna, 2003'ten bu yana OECD Sigma programı dahilinde, Orta ve Doğu Avrupa bölgesinde dış denetim ve iç denetim, mali kontrol ve yolsuzlukla mücadele (OLAF) yapıları üzerinde Kıdemli Danışman olarak görev yapmaktadır. Sigma'daki görevinden önce, Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğünde baş idareci olarak Aday ve Potansiyel Aday Ülkelere müzakere süreçlerinde destek vermiş, AB'ye 2004'te katılan ülkelerin 28. Fasıl kapsamındaki katılım gerekliklerine uyum sağlamalarında yardımcı olmuştur. Avrupa Komisyonu'ndan önce İsveç Ulusal Denetim Ofisi'nde Denetim Müdür Yardımcısı olarak görev yapmıştır.

Lukas Krijnen, Hollanda

Lukas Krijnen 20 yıldır görev yapmakta olduğu Hollanda Sayıştay'ında III. Denetim Müdürlüğünde Denetim Yöneticisi olarak görev yapmaktadır. Hollanda Sayıştay'ı ve Finans ve Ekonomi Akademisi için eğitimlik yapan Krijnen'in uzmanlık alanı performans denetimidir. Aynı zamanda Amsterdam Üniversitesinde performans denetimi dersleri vermektedir. Prag, Güney Afrika, Lesotho, Malawi, Türkiye başta olmak üzere birçok değişik şehir ve ülkede uluslararası deneyim kazanmıştır. Türkiye'de TBMM ve MATRA FLEX ortaklığı ile düzenlenen projede Plan ve Bütçe Komisyonu'nun bütçe döngüsü eğitim ekibine katkı sağlamıştır. Tarih ve hukuk alanlarında yüksek lisans derecesi vardır.

Kjell Larsson, İsveç

Larsson Avrupa Komisyonu Yolsuzlukla Mücadele Ofisi (OLAF) Operasyonel ve Politika Destek Müdürlüğü görevinden 2011'de emekliye ayrılmıştır. Bu göreve gelmeden önce 2002'de İsveç Parlamentosu tarafından İsveç Ulusal Denetim Ofisi Başkanlığına getirildi. Yeni bir İsveç Yüksek Denetim Ofisi için gereken stratejinin belirlenmesi, denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve Meclise raporlama sorumluluklarıyla görevlendirildi. Denetim Ofisinin yetki alanı, tamamen veya kısmen devlete bağlı şirketler ve devlet tarafından finanse edilen diğer faaliyetler dâhil olmak üzere Hükümetin bütün birimlerinde performans denetimi ve mali denetim yapmayı kapsamaktadır. Yüksek Denetim Ofisi Başkanlığı görevinden önce OECD/SIGMA'da görev yapmıştır. Engin deneyimlere sahip Larsson, Hükümetlere ve uluslararası kuruluşların liderlerine yönetim sistemlerinin tasarlanması, uygulanması ve geliştirilmesi alanlarında danışmanlık yapmaktadır. Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulunda üye, INTOSAI Denetim Standartları Komitesinin Mali Denetim Kılavuz İlkeleri grubunda başkan olarak görev almıştır.

Jacek Mazur, Polonya

Jacek Mazur 1991'den beri Polonya Yüksek Denetim Ofisi (YDO) Başkanının Danışmanlığını yapmaktadır. Bu süre zarfında, YDO Kanununu hazırlayan Çalışma Grubunun üyesi, Avrupa Sayıştay'ında İrtibat Memurluğu ve Avrupa Entegrasyonu Bağlamında Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişi Hakkında Çalışma Grubunun Başkanlığı görevlerinde de bulunmuştur. Yüksek lisans ve doktora derecelerini Varşova Üniversitesi Hukuk Fakültesinden alan Mazur, aynı fakültede Doçentlik yapmakta ve Ulusal Kamu Yönetimi Akademisinde dersler vermektedir.

**Avrupa Birliği'ne Uyum S¼recinde
Kamu Sekt¼r¼nde İ Denetim ve Dış Denetim İşbirliği Konferansı**

José Viegas Ribeiro, Portekiz

José Ribeiro Nisan 2000'den bu yana Portekiz Genel Mali Teftiş Kurulu Üyesi ve Kurul Başkan Yardımcısı olarak görev yapmaktadır. Bu göreve gelmeden önce, 10 yıl süreyle Denetim Yöneticisi olarak görev yapmıştır. Teftiş Kurulu Başkan Yardımcısı olarak Portekiz İç Denetim Sisteminin geliştirilmesini de kapsayan genel bütçe reformu ve kamu idaresi reformuna aktif olarak katkı sağlamıştır. José Ribeiro her iki reformun uygulamasını ve gelişimini izleyen çalışma grupları ve yönlendirme kurullarında üyelik yapmıştır. Şu anki görevi kapsamında, kamu iç denetim sistemi ve Portekiz Sayıştay'ının (Tribunal de Contas) koordinasyonundan da sorumludur ve yöntemler ve eğitim politikaları da dahil olmak üzere, sistemin farklı boyutlarının ve aşamalarının güçlendirilmesi sürecine dahil olmuştur. Portekiz Genel Mali Teftiş Kurulu, Avrupa Komisyonunun iç denetimle ilgili hususlarda, AB Yapısal Fonları ve Uyum Fonları alanında, İçişleri ve Adalet Fonları alanında ve AB'nin mali çıkarlarının korunması alanında muadilidir. Bu sorumluluklar çerçevesinde Sayın Ribeiro hem Avrupa Konseyinde hem de Avrupa Komisyonunda birden fazla Denetim komitesinin daimi üyesidir. Aynı zamanda OLAF komitelerinin ulusal temsilcisidir.