

**Performans Yönetim Sistemleriyle İlgili Denetimlerin  
Yürütülmesine Yönelik İlkeler**

**(Avustralya Sayıştayı)  
(Queensland Audit Office)**

**Çeviri**

**Füsun KARAMAN  
Uzman Denetçi  
Performans Denetim Grubu**

30 Haziran 2004

## Önsöz

Performans Yönetim Sistemleri ile İlgili Denetimlerin Yürütülmesine Yönelik İlkeler son olarak Mart 1995'te yayımlanmıştı. Queensland Sayıştay bu tür denetimlerin yürütülmesinde daha fazla tecrübe ve vizyon kazanmıştır. Bu nedenle, söz konusu tecrübelerin ışığında İlkeleri gözden geçirip yeniden yayımlamanın ve son günlerde revize edilen Sayıştay Denetim Elkitabıyla tutarlılığını da sağlamanın zamanının geldiğini düşünüyorum.

İlkelerin amacı Queensland Parlamentosu tarafından verilen performans denetim yetkisinin aldığı biçim konusunda genel bilinci artırmak, Sayıştay personeline yardımcı olmak ve Queensland kamu denetiminin önemli cephelerine ilgiyi arttırıp bu konudaki tartışmaları özendirmektir. Revize edilen İlkeler Parlamenta ilk kez 2001-2002 döneminde 2 sayılı ve 27 Kasım 2001 tarihli Sayıştay Raporunda istifadeye sunulmuştu.

1977 tarihli Mali Yönetim ve Denetim Yasası'nın 80'inci maddesi Queensland Sayıştay Başkanına; kamu kuruluşlarında oluşturulması öngörülen performans yönetim sistemlerinin o kamu kuruluşunun hedeflerini verimli, etkin ve tutumlu biçimde gerçekleştirip gerçekleştirmediğini değerlendirmesine imkan verip vermediğini inceleyebilme yetkisi vermektedir.

Bu yetki; (başka şeylerle ilgisi kurulmadan) çıktı ve/veya programların etkinliğinin denetlenmesini özellikle kapsamamaktadır. Performans yönetim sistemlerine yönelik bir denetim; karar alma süreçlerinin bir parçası olarak elde edilen bilginin kalitesi ve güvenilirliğini değerlendirmeyi içerir. Bu denetimde, yönetimin hedeflerini verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre etkin bir biçimde yerine getirip getirmediğini değerlendirmek üzere yararlandığı bilgi sistemlerinin incelenmesine ilaveten, programların uygulamaya konulmasında yararlanılan kontrol mekanizmalarının kalitesi de incelenir.

Performans yönetim sistemlerine yönelik denetimin önemli bir çıktısı kamusal hesap verme sorumluluğunu ve kamu sektörü performansını güçlendirmeye yönelik mali ve mali olmayan sistemlerde yapılacak iyileştirmeleri belirlemesidir. Uygun sistemleri uygulamaya koyma ve sürdürme sorumluluğu yönetime aittir.

Bu tür denetimlerin gerçekleştirilmesinde, Mali Yönetim ve Denetim Yasasının 97'nci maddesi gereğince, Queensland Sayıştay Denetim Standartlarının hazırlanıp Parlamentonun görüşüne sunulması gerekmektedir.

Queensland Sayıştay Başkanı

## **PERFORMANS YÖNETİM SİSTEMLERİYLE İLGİLİ DENETİMLERİN YÜRÜTÜLMESİNE YÖNELİK İLKELER**

### **GİRİŞ**

Bu yayın, Queensland Sayıştay (Queensland Audit Office) personeli ve kamu sektörü kuruluşlarının üst yönetimine, 1977 tarihli Mali Yönetim ve Denetim Yasasının 80'inci maddesi çerçevesinde performans yönetim sistemlerinin denetimi hakkında daha fazla fikir vermeyi hedeflemektedir.

Kanunda şöyle denilmektedir: «performans yönetim sistemlerine yönelik incelemelerin hedefi; performans yönetim sistemlerinin kamu sektörü kurumlarına hedeflerini verimli, etkin ve tutumlu biçimde gerçekleştirip gerçekleştirmediğini değerlendirmede kolaylık sağlayıp sağlamadığını belirlemektir.

Güçlü yönetim zamanında, ilgili ve güvenilir yönetim bilgisine dayanır. Bu bilgidir, yönetimler stratejik ve işlemsel kararlar almak ve organizasyonların temel araçlarını gerçekleştirirken olabildiğince verimli, etkin ve tutumlu olmasını güvence altına almayı hedefleyen tavsiyeler oluşturmak amacıyla yararlanır.»

Kamu sektöründe hesap verme sorumluluğu (accountability); tam bağımsız bir dış denetçi tarafından parlamentoya, yönetimin kamu fonlarını verimli, tutumlu ve çıktılara ve/veya programlara dönük olarak harcanıp harcanmadığını kurum içinde sürekli şekilde tespit etmeye uygun yeterli sistemlere sahip olduğu güvencesi verildiğinde, daha tatminkâr biçimde gerçekleşmektedir.

Performans yönetim sistemlerinin denetlenmesi yönetimin performansını bu konular bakımından raporlayarak bu sürece yardım eder.

### **PERFORMANS YÖNETİM SİSTEMLERİNİN DENETLENMESİ -ANA HATLAR**

Performans yönetim sistemlerine yönelik bir denetim, yönetimin hedeflerinin verimli etkin ve tutumlu olarak gerçekleştirip gerçekleştirilmediğini değerlendirebilmek üzere kurumun ya da bir kısım faaliyetinin uygun performans yönetim sistemlerine sahip olup olmadığı konusunda bağımsız bir inceleme yapılmasıdır. Performans yönetim sistemlerinin denetimi Hükümet politikası üzerinde eleştiride bulunmaz.

Kamu sektörü kuruluşları bakımından performans yönetim sistemlerine yönelik bir denetimden elde edilecek sonuçlar arasında şunlar sayılabilir:

- Kaynak yönetiminde tutumluluğun ve verimliliğin artırılması,
- Kamu sektörü çıktı hedeflerinin gerçekleşmesinde etkinliğin sağlanması,

- Kamu sektöründeki hizmet sunumunun ve kalitesinin iyileştirilmesi,
- Yönetim planlamasının ve kontrolünün geliştirilmesi,
- Daha etkin hesap verme sorumluluğu.

Bu denetimden kamu idaresinin kalitesine ilave değer katması ve kurumların yönetim yükümlülüklerini yerine getirmesine yardımcı olması beklenmektedir. Bu denetim, yönetimlerin sundukları hizmetin verimliliğinin ve seviyesinin ölçülmesinde ve izlenmesinde yararlandıkları sistemlerin ve kontrollerin mevcut koşullar içinde yararlı olup olmadığının ve sevk ve idare sorumluluklarına hizmet edip etmediğinin araştırılmasına odaklanmıştır.

Aşağıdakiler, zaman içinde genel kabul görmüş tanımlardır:

- «Tutumluluk,» malların ve hizmetlerin uygun zamanda en iyi fiyatlara ve uygun kalitede ve miktarda elde edilmesidir.
- «Verimlilik» mallardan, insan kaynağından ve paradan mümkün olan en üretken biçimde yarar sağlanmasıdır.
- «Etkinlik,» yapılması hedeflenen programların fiilen gerçekleşme düzeyidir.

## **DENETİM YAKLAŞIMI**

Bu, bağımsız bir izleme fonksiyonu, var olanla beklenen durumun bir kıyaslamasıdır.

Yaklaşım, «paranın değerinin karşılığı»nın mutlak olarak ölçülmesinin mümkün olmadığını ve genel kabul görmüş yönetim uygulaması olarak böyle bir durumun var olmadığını kabul eder.

Bir programın ya da çıktının paranın değerinin karşılığını verdiğini söylemek; eldeki kaynaklar ve faaliyette bulunulan ortam dikkate alındığında hizmet sunmaya çabalayanların yapılabileceğinin en iyisini yapması anlamına gelir. Performans yönetim sistemlerine yönelik denetim, perspektifi çerçevesinde yapıcı olmalı ve tavsiyelerde bulunmalıdır.

## **DENETİM METODOLOJİSİ**

Queensland Sayıştay Denetim standartları performans yönetim sistemlerine yönelik denetimlerine uygulanacak güçtedir. Çünkü bu denetimlerin;

- Doğru olarak tanımlanması (teklif),
  - Çerçevesinin yeterli biçimde çizilmesi ve planlanması,
  - Profesyonelce yönetilmesi,
  - Objektif olarak raporlanması,
- gerekir.

Bu aşamalar aşağıda daha ayrıntılı biçimde tanımlanmıştır.

## **Teklif**

Bu aşamanın amacı, çalışma için bir alan belirlemek ve başlangıçtaki denetim kaynakları için onay almaktır. Projelere karar verirken dikkate alınacak faktörler, aşağıdakilerin bir ya da birkaçını bunlarla sınırlı olmaksızın kapsar.

-Parlamento Kamu Hesaplar Komitesinin ilgisi,

-Programın ve/veya çıktının önemi,

-Kamunun ilgisi,

-Faaliyetlerin hacmi ve karmaşıklığı,

-Mali ve uygunluk denetimleri sırasında ortaya çıkan çözümlenememiş problemlerin öğrenilmesi.

Bu aşamada, ileride ortaya çıkabilecek potansiyel bulgular ya da hususlar bulunup bulunmadığını anlamak üzere kafi miktarda bilgi toplanması hedeflenmektedir. Proje teklifi gözden geçirilip onaylandıktan sonra bu, daha sonraki işlem için bir onay işlevi görür.

## **Planlama**

Proje teklifi imzalandıktan sonra, bu kez, denetim stratejisi geliştirilir. Bu aşama boyunca gerçekleştirilecek denetim aşamalarını ve denetim çalışmasının niteliğini belirleyecek şekilde açık bir denetim hedefleri bildirimini hazırlanır. Bu bildirim uygun kademelerde görevlendirilecek denetim personelinin görevlendirme onayları için dayanak teşkil eder.

## **Denetimin Yürütülmesi**

Bu aşama, mali ve uygunluk denetiminin yürütülmesinde uygulanana çok benzer şekilde denetim testlerinin yapılmasından, sistemlerin ve kontrollerin değerlendirilmesinden ve denetim kanıtlarının toplanmasından oluşur.

Analizler, gözlem ve mülakatlar anketler ve teyit etme yoluyla toplanır. Test metotları eldeki kanıtların türüne göre farklılık gösterse de, öncelikli amacı denetim kanıtlarının teyit edilmesi ve özellikle kanıtların güvenilirliğidir.

## **Raporlama**

Performans yönetim sistemlerine yönelik denetim sonucunda görevli ekip yöneticisi, Sayıştay Başkanı (Auditor-General) tarafından değerlendirilmek üzere bir rapor hazırlar. Rapor, mali ve uygunluk denetimleri sonucunda ortaya çıkan raporlara benzer biçimde, Mali Yönetim ve Denetim Kanunu madde 93'de belirtildiği üzere ele alınır. Kanuna göre, bütün kamu kuruluşlarının yıllık mali tablolarının Sayıştay Başkanınca tasdik edilmesini öngören mali ve

uygunluk denetimleri örneğinde olduğu gibi, performans yönetim sistemlerine yönelik incelemeler için tasdik işlemine (certification) gerek bulunmamaktadır.

Raporlama sürecinin seçimi büyük ölçüde denetimin öncelikli amacına, denetim bulgularının niteliğine ve performans yönetim sistemlerine yönelik denetiminin ayrı bir inceleme olarak yada kamu sektöründeki mali ve uygunluk denetiminin bir parçası olarak yürütülüp yürütülmediğine bağlıdır.

## **DENETİM SIRASINDA DİKKATE ALINMASI GEREKEN HUSUSLAR**

Bu incelemelerin yapılması sırasında Queensland Sayıştay'ı belirli kamu kuruluşlarında performans yönetim sistemlerinin kurulması ve sürdürülmesiyle ilgili olarak öngörölmüş gereklilikleri dikkate almalıdır.

Bununla birlikte denetim, dikkatini aşağıdaki hususları tetkik etmeye ve esasa yönelik bilgileri açıklamaya yöneltmelidir:

- Stratejik planlama-spesifik stratejik planların ya da stratejik planlama sürecinin yeterliliği.
- Çıktı planlaması ve bütçelemesi- yararlanılan sistemin mevcut durumda en uygunu olup olmadığı.
- İzleme ve raporlama- performansla ilgili önemli konuların tespit edilme,gerektiğinde raporlanma düzeyi ve dikkatlice izlenmesi.
- Gelirlerin, harcamaların, varlıkların , borçların, net değerin muhasebeleştirilmesi ve kontrolü, bunların mevcut koşullarda sağlıklı ve yeterli olup olmadığı.
- Yönetim direktifi-kamu kuruluşunun hedeflerinin, program unsurlarının ya da çalışma hatlarının ve çalışanların açık, iyi düzenlenmiş, anlaşılır olma ve organizasyonun kurumsal , operasyonel ve iş planlarına, yapısına yetki dağılımına ve karar alma süreçlerine uygun biçimde yansıtılma düzeyi.
- Amaca uygunluk-kurulu sistemin, programın ve/veya çıktının istenilen şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçebilme derecesi.
- Yeterli olma-bir çıktı tasarımının veya onun önemli unsurlarının ve harcanan çaba miktarının gerçekleştirilecek spesifik hedefler çerçevesinde makul olma düzeyi.
- Hedeflenen mali ve mali olmayan sonuçların gerçekleşmesi- temel amaçlara ve hedeflere ulaşma derecesi.
- Varlıkların korunması-mallar, önemli kayıtlar ve bilgiler gibi temel varlıkları koruma altına alma derecesi.

## **DENETİM KRİTERLERİ**

Denetim; bir kurumun kaynaklarını performans yönetim sistemleri aracılığıyla verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkelerine göre yönetip yönetmediğini incelemek için kapsamı denetim

sırasında tespit edilen bir dizi konuyu değerlendirmek üzere yararlanacağı kriterleri belirlemelidir.

Bu tür kriterlerin; kamu sektörü faaliyetlerini endüstri standartlarına ya da iyi uygulama örneklerine göre değerlendirebilecek güçte elde edilebilir, kabul görebilir ve savunulabilir olması ve parlamentonun, denetlenen kurum yönetiminin ve Sayıştay raporlarının diğer kullanıcılarının güvenini kazanması gerekir.

Mali sistemlere yönelik denetimlerin çeşitli boyutları ile ilgili olarak kolayca belirlenmiş kriterler bulunmasına rağmen, performans yönetim sistemlerine yönelik denetimlerin bütün boyutlarını kapsayan genel kabul kriterleri olan hiçbir kurum yoktur.

Kriterler genelden spesifik olana doğru sıralanabilir. Genel kriterler kabul edilebilir ve makul performansın ayrıntılı açıklamalarıdır. Spesifik kriterler, genel kriterlerden çıkarılır ve kurumun yönlendirici mevzuatı, hedefleri, çıktıları/programları ve kontrolleriyle daha yakından ilgilidir.

Kriterlerin kanıta gerek göstermeyecek kadar açık olmadığı ve kamu sektörü yönetimiyle tartışma yaratmaya müsait olduğu alanlarda, denetim, yönetimle onun uyacağı ve kabul edeceği bir mutabakata ulaşmaya çabalamalıdır.

## **DENETİM SÜRECİ**

Denetim, Sayıştay Başkanının nezaretinde yetkili Sayıştay Başkan Yardımcı ve uygun aralıklarla Başkan Vekili tarafından gelişimin izlenmesi suretiyle, Queensland Sayıştay'ı Denetim Standartlarına göre gerçekleştirilir.

Sayıştay Başkan Yardımcısının şu konularda doğrudan sorumluluğu bulunmaktadır:

- Belirlenen denetim hedefleri çerçevesinde teklif edilen denetim çalışmasının maliyetini değerlendirmek.
- Teklif edilen prosedürler arasında mantıklı ilişki kurulmasını sağlamak.
- Denetim kriterlerinin kritiğini yapmak.
- Sayıştay Başkanı ve Başkan Vekili tarafından onay verilen denetim stratejileri programlarını imzalamak.
- Kabul edilen denetim programlarının/stratejilerinin Sayıştay'ın Kalite Güvence süreçlerine uygun biçimde tamamlanmasını ve gözden geçirilmesini sağlamak.
- Denetlenen kurumla gerekli iletişimi kurmak.
- Sayıştay Başkanına denetim bulgularını raporlamak.

Denetim sonuçları, iyi dokümanite edilmiş doğrulanabilir olgulara dayandırılmalıdır.

## **DENETİM RAPORU**

Denetim raporu;

- Sınırlamaları da dahil olmak üzere, denetimin hedeflerini ve kapsamını tasvir etmeli;
- Kriterleri saptamalı ve denetim sonuçları temelinde biçimlendirilen bulguları açıklamalı;
- Denetim tavsiyelerini ifade etmeli;
- Yönetimin taslak rapor üzerindeki görüşlerini yansıtmalıdır.

Denetim sonuçları denetimin hedefleri ve kapsamıyla bağlantılı olmalı ve denetim kriterlerinin ve bulgularının tasvirinden mantıksal olarak anlaşılmalıdır.