



*Araştırma/İnceleme/Çeviri
Dizisi*

**Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında
YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ
İŞLEYİŞİYLE İLGİLİ
TAVSİYELER**

Çeviri

*Baran Özeren
Uzman Denetçi
Araştırma ve Tasnif Grubu*

*Cem Suat Aral
Denetçi
Araştırma ve Tasnif Grubu*

Eylül 2000

Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında
YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ
İŞLEYİŞİYLE İLGİLİ
TAVSİYELER

Çeviri

Baran Özeren *Cem Suat Aral*
Uzman Denetçi *Denetçi*
Araştırma ve Tasnif Grubu *Araştırma ve Tasnif Grubu*

Eylül 2000

Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 10
Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında
Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler

Çeviri

Baran Özeren&Cem Suat Aral

Eserin Özgün Adı

*Recommendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the
Context of European Integration*

Eserin Basım Yeri ve Yılı

Varşova, Aralık 1999

*Polonya Yüksek Denetim Kurumu tarafından yayımlanan kitapçığın İngilizce bölümünden
dilimize aktarılmıştır.*

Sayıştay mensupları için bastırılmıştır.

Redaksiyon

Baran Özeren

Son Okuma

Cem Suat Aral

Dizgi ve Mizanpaj

Gürkan Alpsoy

Baskı ve Cilt

Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü

Birinci Basım

Eylül 2000

TC SAYIşTAY BAşKANLIğI

06100 ULUS ANKARA

Tlf: 310 23 00

Fx: 310 65 45

e-mail:saybsk4 @ turnet.net.tr

SUNUŐ

Ülkemizin Avrupa Birliğiyle entegrasyon süreci kaçınılmaz olarak gelecekteki denetim çalışmalarımızı, üreteceğimiz raporları kapsam ve nitelik bakımından etkileyecektir. Avrupa ortamına uyum sürecinin getireceği yeni görevlere ve sorumluluklara Kurumumuzun hazırlanması sürekli yenilenme yönünde gösterdiği çabalar arasında önem verdiğimiz bir husustur.

Nitekim denetimimizin Avrupa Birliği standartlarına uyumlaştırılması yönünde adımlar atılmasını Kurumsal Strateji Bildirimimizin hedefleri arasına almış bulunuyoruz. Bu bağlamda, Avrupa Birliği ile bütünleşme sürecindeki ülke yüksek denetim kurumlarının girişimlerinin yakından izlenmesi, bu yolda başlatılan ortak girişimlerde aktif rol üslenilmesi ve gelişmeler konusunda mensuplarımızın bilgilendirilmesi önceliklerimiz arasındadır.

Elinizdeki çeviri kitapçık Merkezi ve Doğu Avrupa Ülkeleri Yüksek Denetim Kurumlarının Avrupa Birliğiyle entegrasyonunu sağlamak amacıyla ihtiyaç duyulan ortak temel kriterleri belirlemek üzere oluşturulan bir Çalışma Grubunca hazırlanmış tavsiyeleri kapsamaktadır. Denetim kalitesinin sürekli geliştirilmesine yönelik bu tavsiyelerin, ele aldığı konular itibariyle Kurumumuz ve iç denetim birimleri ağısından yol gösterici ve ufuk ağıcı olacağına inanıyorum.

Bu düşüncelerle, kitabı dilimize aktaran meslektaşlarım Uzman Denetçi Baran Özeren ve Denetçi C.Suat Aral'a; kitabın dizgi, mizanpağ ve baskısında emeği geçen mensuplarımıza teşekkür ediyorum.

Prof. Dr. M. Kâmil MUTLUER

Başkan

Önsöz

“Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler” Raporu 1998 Mart’ında Varşova’da toplanan Merkezi ve Doğu Avrupa Ülkeleri Yüksek Denetim Kurumları ile Avrupa Yüksek Denetim Kurumu Başkanlarının talebi üzerine hazırlanmıştır. Rapor, Avrupa Yüksek Denetim Kurumu, Arnavutluk, Bulgaristan, Çek Cumhuriyeti, Estonya, Hırvatistan, Letonya, Macaristan, Romanya, Slovenya, Slovakya ve Oturum Başkanı Polonya yüksek denetim kurumlarının temsilcilerinden oluşan bir Çalışma Grubunca kaleme alınmıştır. 25-26 Ekim tarihli Prag toplantısında başkanlar yedi tavsiyeyi onaylamış ve rapora resmiyet kazandırmışlardır. Başkanlar, kurumlarının gelecekteki gelişiminde ve çalışmalarında “Tavsiyeler”den yüksek derecede öncelikle yararlanmak üzere gayret gösterme konusunda görüş birliğine varmışlardır.

“Tavsiyeler”, Merkezi ve Doğu Avrupa Ülkeleri Yüksek Denetim Kurumları ile Avrupa Yüksek Denetim Kurumunun ortak ilgi alanlarındaki yakın işbirliğinin ilk ve mükemmel bir örneğini teşkil etmektedir. Bu işbirliği özellikle dış denetim alanında Avrupa entegrasyonuna destek çabalarımızdan kaynaklanmaktadır.

Bu vesileyle, sürece katılan bütün Sayıştay Başkanlarına samimiyetle teşekkürlerimi sunmak isterim.

Son olarak önemli bir hususa değineceğim. Çalışma Grubu üyelerine ve SIGMA uzmanlarına teşekkür ediyorum ve şükranlarımı sunuyorum. Onların uzmanlıkları ve kişisel gayretleri sayesinde hazırlanan bu çok değerli dokümandan, umuyorum ki, yüksek denetim kurumları yaygın bir şekilde yararlanacaklardır.

Ekim 1999

Yanusz Wojciechowski

Polonya Yüksek Denetim Kurumu Başkanı

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
Giriş	1
Genel Bilgi	1
Hedefler	3
BÖLÜM 1: YASAL ÇERÇEVE	5
Tavsiye 1: <i>Yüksek denetim kurumları Anayasada ve yasada yer alan ve yönetmelikler, kurallar, prosedürlerle tamamlanan eksiksiz, istikrarlı ve uygulanabilir bir yasal temele dayanmalıdır.</i>	5
Tavsiye 2: <i>Yüksek denetim kurumu görevlerini tarafsız ve etkin bir şekilde yerine getirebilmek bakımından işlevsel, kurumsal, operasyonel ve mali bağımsızlığa sahip olmalıdır.</i>	6
Tavsiye 3: <i>Yüksek denetim kurumları ulusal bütçede yer alıp almadığına ve kimler tarafından toplandığına ve yönetildiğine bakılmaksızın tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini (AB fonları da dahil olmak üzere) denetlemek üzere Anayasada ve kanunlarda açıkça ifade edilen yetkilere ve araçlara sahip olmalıdırlar.</i>	9
Tavsiye 4: <i>Yüksek denetim kurumları dış denetimi kamu kesiminin bütününde düzenlilik ve performans denetimlerini kapsayacak şekilde yürütmelidirler.</i>	10
Tavsiye 5: <i>Yüksek denetim kurumları çalışmalarının sonuçlarını hiçbir sınırlamaya tabi olmadan ve özgürce raporlayabilmelidirler. Raporlar parlamentoya sunulabilmeli ve kamuya açıklanabilmelidir.</i>	12
Birinci Bölümün Sonucu	14
BÖLÜM 2: DENETİM STANDARTLARININ UYARLANMASI VE UYGULANMASI	16
Tavsiye 6 : <i>Yüksek denetim kurumları mevcut ulusal deneyimlerin varlığını göz ardı etmeksizin INTOSAI Denetim Standartlarını, INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberleriyle uyumlu standartlarını ve denetim politikalarını ve AB içinde uygulanması kabul görmüş ve IFAC tarafından yayımlanmış olan uygun kamu kesimi denetim standartlarını usulüne</i>	

uygun biçimde benimsemeli, yürürlüğe koymalı ve duyurmalıdır. Denetim standartları yüksek denetim kurumunun çalışmasına denetim görevine kabul edilebilir bir kalite ve yeterlilik düzeyi kazandırmak üzere süreklilik ve güvenilirlik temelinde uygulanmalıdır. Yüksek denetim kurumları, bu nedenle, standartların yaşama geçirilmesinin ve uygulamada bunlardan yararlanılmasının teşvikine yardımcı olmak üzere denetim el kitapları ve ayrıntılı teknik rehberler hazırlamalıdır.

16

İkinci Bölümün Sonucu

17

BÖLÜM 3: BİR DENETİM KURUMUNUN YÖNETİMİ

19

Alt-Bölüm 3.1: Organizasyon

19

Tavsiye 7: *Yüksek denetim kurumları görev ve yetkilerinin en etkin bir biçimde yerine getirilmesinin temini bakımından beşeri ve mali kaynaklarını en verimli tarzda kullanmayı başarmalıdır. Bu itibarla, yüksek denetim kurumu yönetimi kurumun üstün kalitede ve etkin denetim çalışması ve raporları üretmek amacıyla eksiksiz biçimde organize olma güvencesine katkıda bulunmak üzere politikalar üretmeli, tedbirler almalı ve bunları geliştirmelidir.*

19

Tavsiye 8: *Yüksek denetim kurumları ön katılım sürecin gerekleriyle bağlantılı olan çalışmanın düzgün bir biçimde yürütülmesi amacıyla kurum içi organizasyonunu destekleyici bir yapı halinde geliştirmelidir.*

21

Alt Bölüm 3.2 Personel

23

Tavsiye 9: *Yüksek denetim kurumları etkin denetim çalışmasının uluslararası standartlara ve Avrupa iyi uygulama örneklerine uygun şekilde üretilmesini güvence altına alabilmek için personelin yeterli, becerikli ve sorumluluklarının bilincinde olmasını sağlamalıdır.*

23

Alt Bölüm 3.3: Eğitim

25

Tavsiye 10: *Yüksek denetim kurumları, personelinin teknik ve meslekî yeterliliğini eğitim ve gelişim programları aracılığıyla geliştirmelidirler.*

25

Üçüncü Bölümün Sonucu

27

BÖLÜM 4: İÇ KONTROLUN

DEĞERLENDİRİLMESİNDE VE

GELİŞİMİNİN GÜÇLENDİRİLMESİNDE

YÜKSEK DENETİM KURUMUNUN ROLÜ

28

Tavsiye 11: <i>Yüksek denetim kurumları denetlenen kurumlarda yüksek nitelikli ve etkin iç (yönetim) kontrol sistemlerinin geliştirilmesi üzerine yoğunlaşmalıdırlar.</i>	28
Dördüncü Bölümün Sonucu	31
GENEL DEĞERLENDİRME: İZLEME	32
EK 1:TEMEL TERİMLER SÖZLÜKÇESİ	33
EK 2:ÇALIŞMA GRUBUNUN YÖNTEMİ	41
EK 3:DENETİMİN GENEL KAPSAMI: KAMU FONLARI, KAYNAKLARI VE FAALİYETLERİ	43
EK 4:DENETİM POLİTİKASI VE STANDARTLARI	45
EK 5:DENETİM EL KİTABININ İÇERİĞİ	46
EK 6:DENETİM YÖNETİMİNİN AMACI VE KAPSAMI	48
EK 7: KALİTE KONTROL POLİTİKALARININ TEMEL ALANLARI	50
EK 8: KAMU İDARESİNİN YEDİ İLKESİ	51
EK 9: KURUMSAL DÜZENLEMELER, KURALLAR VE PROSEDÜRLER	54
EK 10: ÖZ-DEĞERLENDİRME SÜRECİ	57
I. ÖZ-DEĞERLENDİRME İLE İLGİLİ ANKET	57
II. SIGMA’NIN YÜKSEK DENETİM KURUMU KİYASLAMA KONTROL LİSTESİ	63

Giriş

Genel Bilgi

Avrupa Birliği üyeliğine giriş aday ülkelerde hukuk, yönetim vb. gibi pek çok alanda büyük değişimler gerektiren *Topluluk Müktesebatına* (Bkz. Ek:1) uyumu gerçekleştirecek yasal bir çerçeveyi yürürlüğe sokacaktır. Bu bağlamda dış denetim fonksiyonun güçlendirilmesi, Merkezi ve Doğu Avrupa Ülkelerinin Avrupa ortamına entegrasyonu açısından önemli bir ön koşuldur.

Yürürlükteki Kurucu Anlaşmalar ile diğer AB. mevzuatında yer alan üyeliğe ilişkin resmî yükümlülükler, ulusal yüksek denetim kurumlarınca uyulması gereken pek çok kuralı içermektedir. Bu tür kurallar demokratik bir devletin temel ilkelerinden çıkarılmış olup demokratik bir devletin genel nitelikleridir. Örneğin, kamu maliyesinin saydamlığı prensibi veya yürütmenin verimliliği, etkinliği ve tutumluluğu prensipleri gibi. Öte yandan AB'ne üyelik koşulları biçimsel yükümlülüklerin de ötesine geçmektedir. 1993 yılında Kopenhag'daki Avrupa Konseyi Toplantısında, yeni üye olacak ülkelerde "*demokrasiyi, hukukun üstünlüğünü güvence altına alan kurumların istikrarı*", "*işleyen bir piyasa ekonomisi*", "*üyelik getirdiği yükümlülüklerin üstesinden gelebilme yeteneği*" koşullarının yerine getirilmesi kararlaştırılmıştır. Aralık 1995 tarihli Madrid Avrupa Konseyi Toplantısı, yönetsel yapıların uyum ihtiyacını da içeren diğer unsurları ilave etmiştir.

Aday ülkelerce üstlenilen taahhütleri içeren yeni katılım ortaklığı kurumu, dış kontrol işlevinin kurulması veya güçlendirilmesi gereksinimini de içeren çok geniş faaliyetleri kapsamaktadır. Katılım ortaklığına giriş bağlamında, AB'nin "*genişlemeye hazırlık sürecinde aday ülkelerin yapısal ve yönetsel kapasitesinin önemli bir sorun olduğu*" yolundaki mesajı, Topluluk Müktesebatına uyumun tek başına yeterli olmayacağı ve aday ülkelerin "*kamu idarelerinden Topluluk kurallarını üye ülkelerdeki etkili güvencelere benzer şekilde uygulamak üzere geliştirmelerinin bekleğiği*" anlamına gelmektedir.

Kopenhag, Essen, Madrid, Amsterdam, Lüksemburg toplantılarından sonra bu konuya ön katılım stratejisi dahilinde öncelik verilmektedir. Dahası kurumsal yapılanma hem Gündem 2000 çerçevesinde hem de bu bağlamda öncelik verilmesi gereken ilk konu haline gelmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, aday ülkeler dış denetim sistemlerini güçlendirmeyi, kapasitelerini arttırmayı ve yüksek denetim kurumlarının çalışmalarındaki kaliteyi geliştirmeyi amaçlamalıdır. Yüksek denetim kurumları faaliyetlerini yürütmeyi sürdürmekle birlikte, ortaya çıkan yeni durumlar başka denetim türleri, başka mali kaynakların denetimi ve yeni kurallar ile prosedürlerin uygulanmasının incelenmesi gibi bazı değişiklikler gerektirecektir. Uluslararası ortaklık çerçevesinde işbirliği bu süreçte yararlı bir araç olacaktır.

Kamu denetimi alanında “asgari şartlar” mevcut olmadığından “*Denetimin İlkeleri Hakkında Lima Deklarasyonunun Tavsiyeleri*”, “*INTOSAI Denetim Standartları*”, “*INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberleri*” ile uyumun sağlanması AB’ne katılımıda önem kazanabilir. Bu dokümanlar, genel kabul görmüş denetim standartlarına geçişte yardımcı olması düşünülen uluslararası yol gösterici ilkeleri yürürlüğe koymaktadır. Bunlar, kamu fonlarının amacına uygun ve etkin kullanımı için genel yönetim sistemleri ile birlikte, sırasıyla hkmetlerin hesap verme sorumluluğu prensiplerinin uygulamaya konmasına yardım eden en iyi zmler ve uygulamalar hakkında evrensel olarak benimsenebilecek tutumları ifade etmektedir. Bu standartlar farklı yüksek denetim kurumlarında her ne kadar yeterince genellik arzeden bir biçimde uygulanıyorsa da, sözü edilen üç doküman, denetim kurumlarının çalışmasının daha iyi değerlendirilmesine ve bu çalışmanın yeni koşullara uyarlanmasına elverecek biçimde yüksek denetim kurumlarının çalışma kalitesinin geliştirilmesine yönelik standartlar oluşturmaktadır.

Hedefler

Mart 1998'de Varşova'da Merkezi ve Doğu Avrupa Őlkeleri yüksek denetim kurumları ile Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumu (Avrupa Sayıştay) başkanlarınca benimsenen Karar gereğince, "Avrupa Ortamındaki Merkezi ve Doğu Avrupa Őlkeleri Yüksek Denetim Kurumlarının entegrasyonu için gereken ortak temel kriterleri saptamak ũzere" bir alışma Grubu oluşturulmuştur. Grup ilk aşamada kendi yetkilerini irdelemiş ve bir yüksek denetim kurumunun kurulması ve gerektiği şekilde görevini sũrdũrmesi, özellikle de kamu fonlarının ve varlıklarının doğru bir biçimde idare edilmesinin ve onlardan etkin bir biçimde yararlanılmasının gereği olarak kamu kaynaklarının doğru ve etkin kullanılmasının sağlanması bakımından önemli olduğu dũřũnũlen öncelikli alanlar ũzerine bir dizi tavsiyede bulunma görevini kendine hedef edinmiştir. (Bkz. Ek 2: Çalışma Grubunun Yöntemi)

Tavsiyeler, yüksek denetim kurumlarınca yararlanılmaları, bu suretle Avrupa ortamına entegrasyon için hazır duruma gelmeleri ve AB ve uluslararası uygulamaya ilişkin kıyaslama örnekleri bakımından tatmin edici kapasitede etkin kuruluşlar olarak gũlendirilmeleri amacıyla tasarlanmıştır. Bu tavsiyeler, AB'ne katılım sũrecinin gerektirdiği taahhũtlerin karşılanmasına yönelik olarak kendi ũlkelerinin ön hazırlık çalışmalarında yüksek denetim kurumlarının giderek artan önemde bir rol ũstlenmelerine katkıda bulunacaktır.

Etkin bir kurumsal işleyiş yasal normlar göz nũnde bulundurulmaksızın řu açılardan önemlidir: Çalışma Grubu, yalnızca geçerli kurallar veya diğer dũzenlemeler veyahut da teamũllerle değil; aynı zamanda bir yüksek denetim kurumunun etkin şekilde faaliyet gösterebilmesi açısından yaşamsal öneme sahip dũzenlemeler ve uygulama ile ilgili konularla da ilgilenmektedir. Bu alışma, "denetim kalitesi"nin geliştirilmesi ve sũrdũrũlmesi olarak adlandırılabilir konuları ele aldığından oldukça karmaşıktır. Bir ũlkenin AB'nin ũyesi haline gelmesi, bir kereye zgũ hemen gerçekleşecek bir olgu olmayıp zaman isteyen bir sũre biçiminde algılanmalıdır. Bu sũre yüksek denetim kurumunun kendi girişimi ile başlamalıdır. Atılması gereken ilk ve önemli adım öz değerlendirme yapma ve uygun stratejiler geliştirme sũrecidir.

Çalışma Grubu, etkin bir yüksek denetim kurumunu oluşturan i ve dış Őartlarla ilgili 11 tavsiye geliştirmiştir. Bunlar dört bölümde ele alınmaktadır:

- 1) Yasal çerçeve,
- 2) Denetim standartlarının uyarlanması ve uygulanması,
- 3) Bir denetim kurumunun yönetimi,
- 4) İ (yönetim) kontrolunun değerlendirilmesinde ve gelişiminin güçlendirilmesinde yüksek denetim kurumunun rolü.

Bu tavsiyeler her yüksek denetim kurumunun kendine özgü durumu çerçevesinde göz önünde bulundurulmalı ve yorumlanmalıdır.

BÖLÜM 1: YASAL ÇERÇEVE

Eksiksiz istikrarlı ve uygulanabilir bir yasal çerçeve kurumsal sağlamliğın ve uzun dönemli gelişmenin vazgeçilemez ön koşuldur. Çalışması için sağlam yasal zemini bulunmayan bir yüksek denetim kurumunun daha fonksiyonel olması mümkün değildir.

Lima Deklarasyonu, INTOSAI Denetim Standartları ve diğer denetim standartlarının (örneğin, IFAC*) yanı sıra istikrarlı bir yasal çerçevenin yüksek denetim kurumları tarafından temel başvuru kaynağı olarak alınmasının önemini vurgulamaktadır. Yasal çerçeve, bu dokümanlarda belirtilen uluslararası kabul görmüş denetim ilkelerinin ana esaslarını kapsamaması durumunda yeterli sayılabılır. Bu bölümde yer alan tavsiyeler esas itibariyle, bu ilkelere dayanmakta olup, onların genel uygulamasıdır.

Bir yüksek denetim kurumunun yasal çerçevesi değişik düzeylerde –anayasa, yasalar, yönetmelikler, kurallar ve prosedürler-tanımlanmaktadır: Anayasa ve yasalar yapısal temeli oluştururken yönetmelikler, kurallar ve prosedürler yüksek denetim kurumunun (Anayasa ve yasalarda belirlendiği şekliyle) sorumluluklarını en etkin şekilde yerine getirmesini sağlamayı hedeflemektedir.

Tavsiye 1 :

Yüksek denetim kurumları Anayasada ve yasada yer alan ve yönetmelikler, kurallar, prosedürlerle tamamlanan eksiksiz, istikrarlı ve uygulanabilir bir yasal temele dayanmalıdır.

1. Güçler ayrılığı prensibini esas alan ve hukukun üstünlüğü ile yönetilen demokratik bir devletin anayasal çerçeve içinde, vergi mükelleflerinden toplanan kamu fonları ile devletin kendi kurumları aracılığıyla elde ettiği fonların ve kaynakların yasalar ve diğer mevzuat hükümlerine uygun olarak en ekonomik, en etkin ve en verimli tarzda kullanılmasını sağlamaktan ve kamusal hesap verme sorumluluğunu özendirmekten sorumlu bağımsız bir yüksek denetim kurumu bulunmalıdır.
2. İstikrarın sağlanması için bir yüksek denetim kurumunun belirli temel prensiplerinin, kolayca değiştirilmemesi bakımından Anayasada yer

* IFAC (International Federation of Accountants): Uluslararası Bağımsız Muhasebeciler Federasyonu (Ç.N.)

alması gerekir. Yüksek denetim kurumunun kuruluşu, statüsü, türü (Denetim ofisi veya hesap mahkemesi; başkanlık veya kurullara dayalı yönetim gibi); Başkanının (ve kurumsal bir yapı olması durumunda üyelerinin) aday gösterilmesi, atanması ve görevden alınması; temel denetim yetkileri ve görevleri; raporlama sorumlulukları; parlamento ve hükümetle ilişkilerinin açıkça belirlenmesi de dahil olmak üzere yüksek denetim kurumuna gereken bağımsızlık ile ilgili hükümler bir denetim yasasına atıfta bulunmak suretiyle Anayasada düzenlenmelidir.

3. Yüksek denetim kurumunun yasası, kurumun yetki ve görevlerini düzenlemek suretiyle anayasal hükümleri desteklemeli ve tamamlamalıdır. Bu yasa, örneğın řu konulara ait hükümleri ihtiva edebilir: Denetim yetkisi; uygulanacak denetim türleri; bilgiye erişim hakkı; denetim prosedürleri; raporlama; denetlenenin denetim bulguları ile ilgili görüşünü belirtme hakkı; yüksek denetim kurumunun temel organizasyon yapısı; yüksek denetim kurumunun işlevsel ve kurumsal bağımsızlığı ile yüksek denetim kurumunun ve denetçilerinin mali bağımsızlığının güvence altına alınması; diğer kamu kuruluşları, denetlenenler ve kamuoyuyla ilişkiler; diğer yüksek denetim kurumlarıyla denetim alanında işbirliği; yüksek denetim kurumu denetim yönetiminin ve denetim personelinin sorumlulukları; kalıcı ve nitelikli personel temini; yönetmeliklere, kurallara ve prosedürlere başvurma.
4. Yüksek denetim kurumunun daha esnek ve değiştirilmesi daha kolay nitelikteki kurumsal yönetmelikleri, kuralları ve prosedürleri kurum içi organizasyonu, iç standartlar ve prosedürler, mesleki ahlak ve davranış kuralları, denetim süreçleri ve kaliteye ilişkin önlemler türünden konuları kapsamalıdır. Kurumun süreklilik temelinde gelişiminin sağlanması ve çağdaş denetim uygulamasının gereklerinin yerine getirilmesi bakımından bunlardan kapasiteyi iyileştirme araçları olarak yararlanılmalıdır.

Tavsiye 2 :

Yüksek denetim kurumu görevlerini tarafsız ve etkin bir şekilde yerine getirebilmek bakımından işlevsel, kurumsal, operasyonel ve mali bağımsızlığa sahip olmalıdır.

Yüksek denetim kurumlarının statüsü ülkeden ülkeye değişiklikler göstermekle birlikte tümünü ilgilendiren zorunlu tek bir koşul

bulunmaktadır: Denetim sonuçlarının güvenilirliği açısından ihtiyaç duyulan yüksek denetim kurumu ve denetçisinin bağımsızlığı. Yüksek denetim kurumunun bağımsızlığının oluşumu ve kapsamı Lima Deklarasyonunun temel ilgi alanlarından biridir. Deklarasyon, bağımsız statünün Anayasada kalıcı bir biçimde yer alması zorunluluğunu ve dışarıdan gelebilecek her türlü müdahaleye karşı yüksek denetim kurumunun yasal koruma sağlamasını Őart koşmaktadır. Yüksek denetim kurumu yasal ereve içinde kendi denetim konularını, denetim yöntemlerini ve raporlarının içeriğini serbestçe belirlemelidir.

1. Anayasa ve kanunlar yüksek denetim kurumunun ve onun st denetim yönetimi ile denetim personelinin denetlenen kurumdan tamamıyla bağımsız olduğunu ve dış etkilerden korunduğunu açık bir Şekilde ifade etmelidir. Ayrıca işlevsel ve kurumsal bağımsızlığın gerçekleştirilmesi için gerekli güvenceleri ve araçları sağlamalıdır.
2. Ülkenin anayasal yapısına göre atama ve görevden alma yöntemi ele alındığında, yüksek denetim kurumu başkanının belirli bir süre için veya emeklilik yaşına kadar Parlamento veya Devlet Başkanı tarafından atanması önemli bir husustur. Kurumsal yapılanma içindeki yüksek denetim kurumlarına gelince, yüksek denetim kurumu yeleri Parlamento, Devlet Başkanı veya yüksek denetim kurumunun başkanı tarafından atanmalı veya açık bir yarışma yöntemiyle seçilmelidir. Görevden alınmaları yürütmenin yetkisi dahilinde olmamalı; yalnızca yasayla düzenlenen özel bir süreç aracılığıyla mümkün olabilmelidir.
3. Bağımsızlık yüksek denetim kurumunun yetkisi dahilindeki görevlerini yerine getirirken ihtiyaç duyacağı parasal kaynakların kullanıma hazır olmasını gerektirir. Parlamento, yüksek denetim kurumunun bütçesini doğrudan karara bağlamalı veya btceleme sürecine yürütme dahil olacaksa, yüksek denetim kurumu, görevlerinin ifası açısından yetersiz bulduğu bütçesinden ayrı olarak Parlamentodan ek fon talep etme hakkına sahip olmalıdır. Yüksek denetim kurumu kendisine sağlanan kaynakların kullanımından dolayı hesap verme ykmllğ içinde bulunmalı; bütçesinin yönetiminden münhasıran sorumlu tutulmalı ve yıllık hesapları ile faaliyetleri bağımsız bir dış denetim organı, bağımsız denetçi veya ilgili Parlamento komitesi tarafından denetlenmelidir.

4. Yüksek denetim kurumu denetim görevlerinin ve raporlarının niteliğine, zamanlamasına ve kapsamına karar vermede özgür olmalıdır. Öncelikler belirleme ve fırsatlar yaratma hakkı bağımsız bir şekilde saptanmış denetim planları ve programları geliştirmeyi gerektirebilir. Her ne kadar asgari raporlama gereklerinin yasada gösterilmiş olması ve yüksek denetim kurumunun denetim faaliyetlerini Parlatentonun tavsiyelerine göre yürütmesi kabul edilebilirse de, yüksek denetim kurumu en üst düzeyde otonomi ve faaliyet özgürlüğü imkânlarından yararlanmalıdır. Yüksek denetim kurumu ayrıca, denetimler için yürütmeden gelebilecek talepleri reddedebilmelidir.
5. Yüksek denetim kurumunun, Parlatentoya doğrudan rapor sunma ve raporlarını kamuoyuna açıklama hakkı bulunmalıdır. Lima Deklarasyonuna göre, bu hak dışa dönük bir açılım ve müzakerelerde bulunma imkânı sağlayacak ve yüksek denetim kurumunun bulgularının yaptırım gücünü arttıracaktır. Bu durum, bir denetim görüşünün ele aldığı konuların ve raporların makul bir zaman sınırı içinde sunulması da dahil olmak üzere, asgari raporlama gereklerini yasama organının belirlemesi bakımından da uygun olacaktır.
6. Yüksek denetim kurumu tavsiyelerde bulunma ve gözlemler yapma ve bunları Parlatentoya, hükümete, denetlenen bakanlıklara ve diğer kurumlara gönderme konusunda özgür olmalıdır. Yüksek denetim kurumunun raporları yönetimdeki yetersizliklere dikkat çekmek, bunların geliştirilmesi için tavsiyelerde bulunmak suretiyle yürütmeye yardımcı olur. Dış denetim elemanının teklif edilen yasalar ve yönetmelikler hakkındaki yorumları da dahil olmak üzere uzmanlık alanındaki mesleki bilgisini Parlatentonun ya da yönetimin istifadesine sunması kabul edilebilirse de; denetim işlevinin bağımsızlığı ve tarafsızlığı yüksek denetim kurumunca saptanacak müstakbel bulguları tehlikeye atmamak üzere korunmalıdır. Yüksek denetim kurumu üst yönetimiyle ve denetim personeliyle denetlenen bir kurumun yönetimine veya faaliyetlerine katılmamalı veya müdahalede bulunmamalıdır.
7. Lima Deklarasyonu yüksek denetim kurumunun bağımsızlığını yalnızca bir yasa bünyesine yerleştirilme konusuyla sınırlamamakta; denetleyen otoritenin bağımsızlığına yönelik müdahaleye karşı bir üst mahkemenin yasal korunmasını da şart koşmaktadır.

Tavsiye 3 :

Yüksek denetim kurumları ulusal bütçede yer alıp almadığına ve kimler tarafından toplandığına ve yönetildiğine bakılmaksızın tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini (AB fonları da dahil olmak üzere) denetlemek üzere Anayasada ve kanunlarda açıkça ifade edilen yetkilere ve araçlara sahip olmalıdırlar.

Lima Deklarasyonu'nun altında yatan düşünce; yüksek denetim kurumlarının denetim sorumluluklarının kamu fonlarının, kaynaklarının ve faaliyetlerinin mahalline veya ulusal bütçenin içinde yer alıp almadığına veya dışında bırakılıp bırakılmadığına bakılmaksızın devletin tüm mali yönetimini kapsayacak şekilde genişletilmesidir. Bu düşünce, devletin özel yasalarının gerektirdiği faaliyetlerdeki büyüme ve uluslararası fon kullanımındaki artış nedeniyle giderek artan bir önem kazanmaktadır.

1. Tüm kamu fonları ile kaynaklarının kullanımının ve faaliyetlerinin yüksek denetim kurumunca denetlenme yetkisini güvence altına almak üzere Anayasada bir ilke yer almalı ve bir yasa ayrıntılı denetim yetkilerini belirlemelidir. (Kamu fonlarının, kaynaklarının ve faaliyetlerinin- gelirler, varlıklar, borçlar ve harcamalar- eksiksiz denetim kapsamı ile ilgili bir gösterge Ek 3 bölümünde yer almaktadır.)
2. Avrupa entegrasyonu bağlamında, AB'nin bütün gelirlerini ve giderlerini denetleme şartı, AB bütçesinden yapılan ödemenin muhatabı gerçek veya hükmi bir şahsın denetlenmesi varsayımı ile AB nam ve hesabına gelir toplayıp gider yapan bir organın denetlenebilme varsayımını da içerecek şekilde kamu bütçelemesini göz önüne almaksızın bu alanda yüksek denetim kurumuna açık ve net yetkiler verilmesini öngörmektedir.
3. Lima Deklarasyonu'nda vurgulandığı gibi, uluslararası finansal kuruluşlarca sağlanan fonların yönetimi, AB üyesi ülkelerin katkılarıyla finanse edilen uluslararası kuruluşlarının faaliyetleri ve yurt dışında faaliyet gösteren organların, temsilciliklerin, birimlerin kamu fonlarını kullanması da göz önünde bulundurulmalıdır.
4. Bir yüksek denetim kurumu yukarıda değinilen denetim alanlarının tümünü kapsayan yetkiye sahip olmadığı takdirde, gerekli şartları taşımayan böyle bir yasal yetkinin yol açtığı olumsuz sonuçlardan ve güçlüklerden yıllık raporunda en azından söz etmeli ve gerekli yasal

değişiklik tekliflerinde bulunmalıdır. Avrupa entegrasyonu bağlamında, daha kapsamlı bir uygulama, bu bölümün sonundaki sonuçlar kısmında açıklandığı üzere, yararlı olabilir.

5. Yüksek denetim kurumlarının denetlenen bu kuruluşlarla ilgili yükümlülükleri başarıya ulaşan denetimleri güvence altına almak ve yanlış anlaşılmalara yol açmamak amacıyla bir yasada yer almalıdır. Bu yükümlülükler, yüksek denetim kurumunun (gizli kalmaları gerekse bile) denetim açısından gerekli gördüğü (yazılı ya da sözlü) her türlü bilginin ilgili kuruluşlardan ve denetlenen kurumlardan toplamasına izin verilmesine dönük sürekli bilgi edinmesine ve bilgiye ulaşmanın engellendiği durumlarda denetçilerle işbirliği yapma zorunluluğunun yanı sıra başvurulacak etkin tedbirlere ilişkin hükümleri de içermelidir.

Tavsiye 4 :

Yüksek denetim kurumları dış denetimi kamu kesiminin bütününde düzenlilik ve performans denetimlerini kapsayacak şekilde yürütmelidirler.

INTOSAI Denetim Standartları, yüksek denetim kurumunun dış denetimi düzenlilik ve performans denetimleri de dahil olmak üzere kamu kesiminin bütününde gerçekleştirmesini gerektirir. Bu prensip Anayasada ve yasada yer almalı ve uygulaması kurum içi yönetmelikler, prosedürler ve denetim rehberleri ile gösterilmelidir.

Düzenlilik denetimi, Ek 1'deki Temel Terimler Sözlükçesi'nde belirtildiği şekilde, yasalara, yönetmeliklere ve ilkelere uygunluğun değerlendirmesi olup, aynı zamanda mali hesap verme sorumluluğunun doğruluğunu onaylayan bir mali denetim türüdür. Performans denetimi (Paranın karşılığı denetim) ise üç tür incelemeyi kapsar: Sağlıklı yönetim ilkelerinin ve uygulamalarının bir sonucu olarak sağlanan tutumluluğun denetimi; denetlenenin mali veya mali olmayan kaynaklarının kullanımındaki verimlilik düzeyinin denetimi; denetlenen kurumun hedefleriyle bağlantılı olarak ulaştığı sonuçların etkinliğinin denetimi.

1. INTOSAI Denetim Standartları ve onun Avrupa Uygulama Rehberleri hem etkinliği olmayan ve savurganca yapılan harcamaların önlenmesinde hem de kamu gelirinin belirli kalemlerinde artış sağlanmasında başarılı sonuçlara ulaşmanın bir yöntemi olarak performans denetimleri

yapmanın önemini vurgulamaktadır. Bu denetimler, hükümet programlarının sonuçlarının ve kurumlar ile politikaların sosyal faydasının yüksek denetim kurumlarınca incelenmesi aracılığıyla vatandaşların sosyal güvenliğinde de olumlu etkiler yaratabilir. AB bünyesinde var olan yolsuzluklar ve aşırı mevzuata boğulmuş sistemler hakkında artan endişeler düzenlilik denetiminin önemini ön plana çıkarmaktadır. Muhasebe sistemi ve hesapların onaylanması dikkati denetimin mali yönlerine yoğunlaştırmaktadır.

2. Lima Deklarasyonu, düzenlilik ve performans denetimine eşit derecede önem vermekte olup bir denetim türünün diğerı üzerindeki göreceli üstünlüğünü belirlemenin yüksek denetim kurumunun kararına bağlı olması temel prensibini öngörmektedir. Her iki denetim türünün uygulanabilmesi yüksek denetim kurumunun misyonu açısından hayati bir önem arz ettiğinden, denetim planlaması aşaması boyunca her iki türe eşit önem veren bilinçli kararların alınması gereklidir.
3. Düzenlilik ve performans denetimlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi, yalnızca uluslararası denetim standartlarının benimsenmesine (Bkz. Birinci Bölüm) bağlı olmayıp belirli yasal şartlara da bağlıdır:
 - Yüksek denetim kurumu kendi sistemine göre, yürütülecek denetim türünü ve onun sonuçlarını açık bir şekilde saptamalıdır: Düzenlilik ve performans incelemeleri, raporlar, görüş bildirmeler, tavsiyeler, hesap verme sorumluluğu, hesapların onaylanması, yasalarla tanınan yetkiler, kamuya açıklık vb. gibi.
 - Yüksek denetim kurumu çok spesifik bilgi gerektiren performans analizlerine duyulacak ihtiyaç nedeniyle kamu kurumlarının, üniversitelerin, özel sektör kuruluşlarının veya danışmanlık firmalarının uzmanlarından yararlanabilmelidirler. (Bkz. Üçüncü Bölüm)
 - Mali sürecin erken aşamalarında denetim yürütebilme imkânı, çabuk ve dikkate değer etkiler yaratılmasını kolaylaştırır ve bu durum yüksek denetim kurumunun denetimde üstlenmiş olduğu rolün etkinliğini (yönetim sürecine karışmamaya dikkat göstermek kaydıyla) artıran önemli bir faktördür.

- İ (yönetim) kontrol sistemlerinin denetlenmesi ve onların gelişimine katkıda bulunulması performans değerlendirmesinin geliştirilmesine ve daha iyi denetim sonuçları sağlanmasına yönelik etkin araçlardır. (Bkz. Dördüncü Bölüm)
4. Yasal çerçevenin oluşturulmasından sonra, denetim kapasitesinin artırılması ve denetim kalitesinin sürdürülmesi öncelik verilmesi gereken hususlardır. Bu süreçteki temel aşamalar şunlardır:
- Yüksek denetim kurumlarının uluslararası düzeyde kabul görmüş INTOSAI ve IFAC'ın politikalarına ve standartlara paralel biçimde metodolojiler geliştirme esasına hizmet edecek şekilde kendi denetim politikalarını ve standartlarını geliştirmesi (Bkz. İkinci Bölüm),
 - Düzenlilik ve performans denetimi alanlarında uzmanlaşacak denetçilerin seçilmesi,
 - Yüksek denetim kurumlarının görevlerini ve yetkilerini etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi bakımından bir dizi özel beceri, deneyim ve uzmanlık kazanması ve bunların ihtiyaç duyulan denetim görevlerine uygunluğunun sağlanması için personel politikalarının belirlenmesi ve geliştirilmesi,
 - Yönetmeliklerde, kurallarda ve prosedürlerde yer alması gereken ve kalite kontrolü (veya gözetim) ile kalite güvencesini sağlamaya yönelik önlemlerin tesis edilmesini amaçlayan denetim kalitesinin muhafaza edilmesi,
 - Spesifik eğitim stratejilerinin geliştirilmesi (Bkz. Üçüncü Bölüm).

Tavsiye 5 :

Yüksek denetim kurumları çalışmalarının sonuçlarını hiçbir sınırlamaya tabi olmadan ve özgürce raporlayabilmelidirler. Raporlar parlamentoya sunulabilmeli ve kamuya açıklanabilmelidir.

Lima Deklarasyonundaki yönlendirici ilkelere göre:

- Her bir yüksek denetim kurumu, “bulgularını yıllık olarak ve bağımsız bir biçimde Parlamento ya da diğer sorumlu kamu organına

raporlama yetkisiyle donatılmalı ve bu yetki zorunlu tutulmalı; rapor yayımlanmalıdır. Bu, yüksek denetim kurumunun bulgularının geniş bir alana yayılmasını ve yoğun olarak tartışılmasını sağlayacak ve bulguların zenginleşme fırsatlarını geliştirecektir. Yüksek denetim kurumuna yıl boyunca özellikle önemli ve dikkate değer bulguları raporlaması yetkisi de verilmelidir.” (Deklarasyon Bölüm 16)

- “Raporlar, olguları ele almalı ve bunlarla ilgili değerlendirmeleri açıklıkla ve tarafsızlıkla ortaya koymalı ve temel konularla sınırlandırılmalıdır. Raporların üslubu kesin ve kolay anlaşılabilir olmalıdır. Yüksek denetim kurumu, bulgular hakkında denetlenen kurumun görüşlerini dikkatle değerlendirmelidir.” (Bölüm 17)
- "Denetlenen kurumlar genel olarak yasayla veya özel olarak yüksek denetim kurumunca tanınan süre içerisinde yüksek denetim kurumunun bulguları hakkında görüş bildirmeli ve denetim bulgularının sonucu olarak alacağı önlemleri belirtmelidir.” (Bölüm 11) Ayrıca, yüksek denetim kurumu denetlenenin yorumlarını kendi gözlemlerinin eşliğinde yayımlamaya karar verebilir.
- INTOSAI Denetim Standartlarının 163 ila 191’inci paragrafları raporlama üzerine daha yoğun bilgiler sunmakta, daha ayrıntılı yönlendirici bilgi ise Avrupa Uygulama Rehberlerinin 31, 32 ve 42’inci bölümlerinde verilmektedir.

Her bir incelemenin sonunda, denetçi amaca uygun bir şekilde bulgularını ortaya koyan yazılı bir görüş veya bir rapor hazırlamalı; bu raporun içeriği kolay anlaşılmalı; muğlaklıktan uzak olmalı, farklı anlamlara çekilmemeli; sadece eksiksiz ve uygun denetim kanıtlarıyla desteklenen bilgiler ihtiva etmeli ve bağımsız, tarafsız, haktanır, yapıcı nitelikte olmalıdır. Denetlenen kurumların ve diğer organların ilgili denetim bulgularına karşı itiraz etme hakkı bulunmalıdır. Bu başvuru dikkatlice ve usulüne uygun şekilde işleme konmalıdır. Denetçilerce tespit edilen sahtecilik uygulamaları veya ciddi nitelikteki mevzuata aykırılıklarla ilgili olarak alınacak önlemler hakkında nihaî olarak karar vermek onları çalıştıran yüksek denetim kurumuna düşmelidir. Yönetmelikler ve kurallar bu tür konularla ilgili prosedürleri ihtiva etmelidir.

Bir yüksek denetim kurumunun denetim bulgularından sonra ve denetlenen kurumca alınan ilave önlemlerle ortaya çıkan sonuçları izleme hakkının ve görevinin bulunduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Yalnızca bulguların neler olduğunun bildirilmesi yeterli olmayıp denetlenenin durumunda ne tür iyileşmelerin sağlandığına da kontrolü gerekmektedir. Bu görev, yüksek denetim kurumunun iç kurallarında, özellikle de denetim metotlarında ve planlama prosedürlerinde yer almalıdır.

Her bir yüksek denetim kurumu, elinde bulundurduğu dokümanlara (raporlar ya da diğer) kurum dışından ulaşımı sağlamaya yönelik politikasını belirlemelidir. Kamuya açıklanması gereken bu politika, dokümanlara nasıl ulaşılacağını ve hangi nitelikteki başvuru taleplerinin ilk planda reddedileceğini ortaya koymalıdır.

Yasa, Parlamento'ya sunulmalarından sonra yüksek denetim kurumunun raporlarının içeriği hakkında kamuoyunun kitle iletişim araçları vasıtasıyla bilgilendirilmesine izin vermelidir.

Yüksek denetim kurumu en üst düzeyde etkiyi yaratmak bakımından, Parlamento'nun amaca en uygun birimi ile çalışma ilişkileri kurmalı ve bu ilişkileri sürdürmelidir.

Birinci Bölümün Sonucu

Bir yüksek denetim kurumunun, AB ile entegrasyon bağlamında, önemli unsurları bağımsızlık, yetkiler, denetim araçları, denetim kapsamı ve raporlama gereklilikleri olan eksiksiz, istikrarlı ve uygulanabilir bir yasal çerçeveye sahip olmak için azami gayret sarfetmesi önemli bir husustur. Bu tek seferlik bir çaba olarak düşünülmemelidir; İlgili yasanın sürekli olarak analiz edilmesi ve denetim yasası ile tali düzenlemeler dahil olmak üzere diğer yasal düzenlemelerin mevcut uygulamasının değerlendirilmesi temel alınarak yüksek denetim kurumunca yasal çerçevenin geliştirilmesine yönelik bir yasa teklifi hazırlanmalıdır.

Yüksek denetim kurumunun uluslararası genel kabul görmüş standartlarla uyumuna ilişkin çok sayıda soruya yasal çerçevenin analizi ve değerlendirilmesiyle yanıt aranmalıdır: Yüksek denetim kurumunun temel çizgisi Lima Deklarasyonu ile paralellik sağlıyor mu? Yüksek denetim kurumunun yasal çerçevesi nasıl ölçülmelidir? Anayasanın ve yasaların uygulaması pratikte nasıl değerlendirilmelidir? Yüksek denetim kurumunun yönetimi kendini değerlendirme ve analiz etme esasına dayalı olarak yasal bir çerçeveyi geliştirmeye yönelik bir plan hazırlanmasını taahhüt etmelidir.

Merkez ve Doğu Avrupa lkeleri Yüksek Denetim Kurumlarının statüsü ve denetim faaliyetleri ile ilgili mevzuat nispeten yeni olduğundan, büyük değişiklikler beklenmemelidir. Her halkrda, AB fonlarından tahsis edilen kaynakların kullanımını denetlemek üzere (rneğin; özel ve yasal kurumlar dahil olmak üzere niba yarar sağlayanları denetleme hakkı), Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumuna benzer biçimde ilave hakların kazanımı için denetim sistemleri de dahil olmak üzere idari yapılanmalarda Anayasa ve yasa değişikliğiyle kimi düzenlemelerin yapılması gerekir. Anayasaların sıklıkla değişmesi hassas bir sorun olmakla birlikte, yüksek denetim kurumu böyle bir durumda, yetkilerini ve statüsünü düzenleyen değişiklik için girişimde bulunabilir. Bu süreçte bir yüksek denetim kurumunun ana statüsünü tanımlayan Lima Deklarasyonu'nun temel bakış aışıyla uyum sağlaması dikkate alınmalıdır.

Görev ve yetkilerinin içinde bulunan sorumluluklarının etkin biçimde yerine getirilmesini sağlamak için, yüksek denetim kurumunun en üst kalitede ikincil bir mevzuatı -kurum içi kuralları ve düzenlemeleri- bulunmalıdır.

Sağlam bir yasal dayanağın iyi işleyen bir kurum olarak yüksek denetim kurumunun gelişimini kolaylaştırması düşünülebilirse de, bu dayanağın sadece hedefin başarılmasına yönelik bir n Őart olduğu hatırdan çıkarılmamalıdır. İyi işleyen bir yüksek denetim kurumu yönetimin, organizasyonun ve bütün personelin azimli günlük faaliyetlerinin sonucudur.

BÖLÜM 2: DENETİM STANDARTLARININ UYARLANMASI VE UYGULANMASI

Tavsiye 6 :

Yüksek denetim kurumları mevcut ulusal deneyimlerin varlığını göz ardı etmeksizin INTOSAI Denetim Standartlarını, INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberleriyle uyumlu standartlarını ve denetim politikalarını ve AB içinde uygulanması kabul görmüş ve IFAC tarafından yayımlanmış olan uygun kamu kesimi denetim standartlarını usulüne uygun biçimde benimsemeli, yürürlüğe koymalı ve duyurmalıdırlar. Denetim standartları yüksek denetim kurumunun çalışmasına denetim görevine kabul edilebilir bir kalite ve yeterlilik düzeyi kazandırmak üzere süreklilik ve güvenilirlik temelinde uygulanmalıdır. Yüksek denetim kurumları bu nedenle, standartların yaşama geçirilmesinin ve uygulamada bunlardan yararlanılmasının teşvikine yardımcı olmak üzere denetim el kitapları ve ayrıntılı teknik rehberler hazırlamalıdırlar.

Her bir yüksek denetim kurumunun, en üst düzeydeki meslekî (uluslararası ve AB) denetim politikalarına ve standartlarına göre yürüttüğu denetim çalışmalarına dayanan tarafsız, amaca uygun, bağımsız ve etkin denetim raporlarını Parlamentosuna ve kamuoyuna sunması gerekir. Bunun gerçekleştirilmesine katkıda bulunmak üzere, mesleki ahlak kurallarını da içeren denetim politikaları ve standartları oluşturulmalı ve yürürlüğe konmalıdır. Bu, yüksek denetim kurumunun hedeflerini gerçekleştirmesine ve denetim görevini açıkça görülebilir ve kabul edilebilir yeterlilik düzeyinde yerine getirmesine yardımcı olacaktır. Ek 4 bu tür standartların kapsaması gereken alanları özetlemektedir.

Genel kabul görmüş denetim politikalarının ve standartlarının usulüne uygun olarak uyarlanması ve kamuoyuna duyurulması, istikrarlı bir biçimde uygulanması ve daha sonra süreklilik temelinde gözden geçirilmesi ve güncelleştirilmesi denetim çalışmasının yüksek kalitede ve etkin biçimde gerçekleşmesine katkıda bulunacaktır.

Yüksek denetim kurumu ayrıca benimsenen denetim politikaları ve standartları ile uyumlu denetim el kitapları ve ayrıntılı teknik rehberler hazırlamalıdır.

Her bir yüksek denetim kurumu denetim standartlarını kendi görev ve yetki alanına, yapısına ve yerel mülahazalara göre uyarlamaya ve uygulamaya dönük belirli bir yöntemle karar vermek zorundadır.

Kalite kontrolü ve güvencesi ile ilgili yönetmelikleri ve kuralları uyarlayacak olan yüksek denetim kurumunun üst düzey yönetiminin denetim el kitaplarının ve teknik rehberlerin yürürlüğe konulmasında eksiksiz, açık ve sürekli nitelikte güçlü bir desteğinin bulunması yaşamsal önemde bir faktördür.

Diğer yüksek denetim kurumlarının deneyimlerine de başvurularak denetim politikalarının ve standartlarının oluşturulması, el kitaplarının ve diğer dokümanların hazırlanması ve bunların yüksek denetim kurumunun bünyesinde periyodik olarak güncelleştirilmesi, duyurulması ve uygulaması bu görevlerin sürekli olarak yerine getirilmesinden sorumlu bir birimin kurulmasıyla kolaylaştırılabilir.

İkinci Bölümün Sonucu

Uluslararası genel kabul görmüş standartları (INTOSAI, IFAC) esas alan denetim standartlarının ve politikalarının yanı sıra yüksek denetim kurumunun çalışmalarının tüm yönlerini kavrayan denetim el kitaplarına ve kapsamlı teknik rehberlere sürekli olarak ihtiyaç duyulacaktır.

Bu önemli girişimin adapte edilmesi bakımından en pratik yaklaşım bu materyallerin başlangıçta öncelikli alanları kapsayacak biçimde adım adım hazırlanmasıdır. Bu çalışmanın akışı içinde cevaplandırılması gereken sorular şunlardır: Yüksek denetim kurumu INTOSAI ve IFAC standartlarını nasıl uygular? Pratikte uygulanan standartlar bu standartlarla uyumlu mu? Denetimin yürütülmesi ile ilgili el kitaplarının diğer yazılı rehberlerin ve talimatların hazırlanmasına yönelik ne tür politikalar ve prosedürler mevcuttur? El kitapları ne ölçüde izlenir ve dahası incelemelerin yürütülmesi sırasında standartlara ne ölçüde uyulur? Yüksek denetim kurumu bu standartları nasıl yürürlüğe koyar?

Politikaların ve el kitaplarının hazırlanması bir defalık bir uygulama değildir. Yüksek denetim kurumunun, denetim kitaplarının gerekliliklerini sıkı sıkıya bağlı biçimde

izlemesinin yanı sıra; denetim çalışmasının kalitesinin sürekli bir biçimde üst düzeyde tutulmasını ve meslekî gelişmeleri ve değişiklikleri bütünleştirmek üzere el kitaplarının güncelleştirilmesi ve değiştirilmesi ile ilgili düzenlemelerin yapılmasını sağlamaya yönelik bir sistem geliştirilmesi ve bunu kkleştirmesi gerekir. Bu ikinci husus bakımından AB fonlarının denetimiyle ve belli bir zaman içinde konsolide edilecek ve kullanılacak kaynaklarla ilgili olan düzenlemeler özellikle önemlidir.

BÖLÜM 3: BİR DENETİM KURUMUNUN YÖNETİMİ

Alt-Bölüm 3.1: Organizasyon

Tavsiye 7 :

Yüksek denetim kurumları görev ve yetkilerinin en etkin bir biçimde yerine getirilmesinin temini bakımından beşeri ve mali kaynaklarını en verimli tarzda kullanmayı başarmalıdır. Bu itibarla, yüksek denetim kurumu yönetimi kurumun üstün kalitede ve etkin denetim çalışması ve raporları üretmek amacıyla eksiksiz biçimde organize olma güvencesine katkıda bulunmak üzere politikalar üretmeli, tedbirler almalı ve bunları geliştirmelidir.

Bir yüksek denetim kurumunun hedefi denetim çalışmasının en yüksek kalitede üretilmesidir. İlk bölümde sözü edildiği gibi, bu durum yalnızca oluşturulan sağlam yasal bir dayanağın sonucu değildir. Görev ve yetkileri esas alındığında, yüksek denetim kurumunun üst yönetimi, kurumun organizasyonel bir bütünlük içerisinde çalışmasını sağlamaya yönelik çok geniş alandaki yönetmelikler ve prosedürler türünden esnek araçları geliştirmeli ve bunları uygulamaya koymalıdır. Ele alınması gereken konular şunlardır: Yönetimin hakları ve yükümlülükleri, karar alma süreci, yüksek denetim kurumunun yapısı (türü, raporlama, fonksiyon ve görev tanımları) yüksek denetim kurumunun idaresi ve mali yönetimi, personel politikası, mesleki ahlak kuralları, kişisel temsil, denetim politikaları ve prosedürleri vb. Yüksek denetim kurumunun yönetimi bu türden araçlar geliştirmeli; bunların tüm personele duyurulmasını, etkin ve kalıcı bir biçimde uygulanmasını, izlenmesini ve belirli aralıklarla gözden geçirilmesini sağlamalıdır. Bir organizasyonun "yönetilmesi" çok karmaşık bir uygulama olup aşağıdaki paragraflar bir denetimin yönetimi ile ilgili daha ayrıntıdaki konuları ele almaktadır. (Ek 6)

Bir yüksek denetim kurumunun kaynaklarının ve faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yönetimi ve kontrolü üstün kalitede ve etkin denetim

çalışmasının ve raporlarının hazırlanması ve üretimi açısından bir önkoşuldur. Denetim çalışmasının kalitesinin kabul edilebilir bir düzeyde tutulması bir organizasyon olarak yüksek denetim kurumu için yaşamsal önem taşır. Uluslararası kabul görmüş denetim standartlarının tümüne ve özellikle de INTOSAI Denetim Standartlarına duyulan ihtiyaç açıktır. Yüksek denetim kurumu kendi düzenlilik ve performans denetimi çalışmasının kalitesini sağlamak açısından politikalar, prosedürler ve sistemler geliştirmeli, uygulamalı ve bunları izlemelidir. Bu politikalar, prosedürler ve sistemler bütün denetim çalışmalarının belirlenmiş denetim standartlarına, Avrupa Uygulama Rehberlerine ve yüksek denetim kurumunun denetim el kitaplarına ve ayrıntılı teknik rehberlere uygun şekilde yürütölmesini sağlamak amacıyla tasarlanacaktır.

Bu politikalar, prosedürler ve sistemler personel tarafından makul bir seviyede anlaşılmasını ve izlenmelerini güvence altına alacak tarzda şeffaf olmalı, eksiksiz olarak uygulanmalı ve personele doğrudan duyurulmalıdır. Kalite kontrol politikalarının, prosedürlerinin ve sistemlerinin gerek duyulacağı belli başlı alanların kimi ayrıntıları Ek 7’de gösterilmektedir.

Oluşturulan denetim standartlarıyla ve ilgili denetim el kitapları ve teknik rehberlerle uygunluğun sağlanması amacıyla her bir incelemeye uygun iç kontroller konulmalıdır. Yardımcı personele devredilen çalışmalar, bu çalışmanın düzgün bir şekilde yapılmasını makul seviyede güvence altına almak amacıyla gözetim, yönlendirme ve kontrol gerektirir. Bu çalışmanın usulüne uygun gözden geçirilme süreci denetim el kitaplarında yer almalıdır. İç ve kalite kontrol prosedürlerinin kapsamı görevleri yerine getiren asli personelin sorumluluklarına bağlı olmakla birlikte, denetim sürecinin yönlendirilmesi, gözetimi ve gözden geçirilmesi ile ilgili temel şartlar Ek 4’de belirtilmiştir.

Yüksek denetim kurumunun, çalışmasını kamu idaresinin düzgün yönetimine yönelik üstün nitelikteki temel meslekî prensiplere göre yürütmek ve bu prensipleri teşvik etmek suretiyle kamu sektörü kuruluşlarına iyi örnek olma yükümlölüğü bulunmaktadır. Kamu kesimi davranış standartlarının yüksek düzeyde sürdürölmesi gerekmektedir. Görevlilere ve kurumlara sorumluluklarını ve uygun davranışı benimsetmek ve onları buna mecbur tutmak amacıyla yeterli destek sağlamalı ve örnek bir liderlik gösterilmelidir. Kamusal planda davranışın yedi temel ilkesi şunlardır:

- Güvenilirlik
- Tarafsızlık
- Hesap verme sorumluluğu
- Açıklık
- Dürüstlük
- Liderlik
- Kamu yararını gözetme

Bu ilkeler Ek 8'de açıklanmaktadır.

Tavsiye 8 :

Yüksek denetim kurumları ön katılım sürecin gerekleriyle bağlantılı olan çalışmanın düzgün bir biçimde yürütülmesi amacıyla kurum içi organizasyonunu destekleyici bir yapı halinde geliştirmelidir.

Yüksek denetim kurumu için önem arz eden stratejik sorun Topluluk Müktesebatının isterleri, Komisyonun görüşleri ve ortaklık anlaşmalarıyla uyum içerisinde ülkesinin katılım sürecinde üstleneceği roldür. Yukarıda değinildiği üzere, bazı durumlarda yüksek denetim kurumunun görev ve yetkilerini düzenleyen yasalarda değışiklik önerilmesi gerekebilecektir. Bu türden araçları geliştirirken ya da gözden geçirirken yüksek denetim kurumunun yönetimi aşağıdaki düşünceleri göz önünde bulundurabilecektir:

1. Yüksek denetim kurumu, örneğin Topluluk Müktesebatına adaptasyon sürecinin izlenmesi (özellikle mali kontrol sistemlerinin kurulması ile ilgili hususlar) ve Komisyonun iç kontrollerle ilgili aktiviteleri (hesapların onaylanması, ödemelerin kabulü) dahil olmak üzere AB fonlarının denetimi (Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumunununkine benzer haklar) türünden ön katılım süreci ile bağlantılı görevleri yürütme kapasitesinin bulunup bulunmadığını belirlemelidir.
2. Yüksek denetim kurumu AB fonlarının denetimine yönelik uzmanlık geliştirmeyi dikkate almalıdır. Bu, ancak ya AB fonlarının denetiminde

uzmanlaşmış bir birimin oluşturulması veya değişik fonların denetimi üzerinde uzmanlaşmış birimler kurulması suretiyle gerçekleşebilecektir.

3. Yürürlüğe 1 Mayıs 1999 tarihinde giren yeni Amsterdam Anlaşması, AB üyesi ölkelerdeki denetimin ulusal denetim kuruluşları ile bağlantılı olarak yürütöleceğini ve bu kuruluşlar ile Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumunun ortak bir güven ruhu içerisinde işbirliği yapacağını belirtmektedir. Bu işbirliğinin büyük bölümü isteğe bağlıdır ve işbirliğinin çerçevesinin seçimi her iki tarafa düşmektedir.

Yüksek denetim kurumunun Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumu ile ilişkilerini halihazırda işbirliği yapıları temelinde veya iki taraflılık esasını üzerine kurması önerilir. Her iki halde de bu düzenlemeler esnek ve etkin bir işbirliği sağlamalıdır. Bilgi alışverişinden oluşan bir bilgi ağı kurulması, denetim planlarının karşılıklı teatisi ve ulusal yüksek denetim kurumları ile denetlenen kurumlara Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumunun bulguları hakkında bilgi sağlanması bu düzenlemenin bir parçası olabilecektir. Bu amaçla yüksek denetim kurumları, Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumu ile işbirliğini görev edinen ayrı bir birim kurmayı göz önünde bulundurmalıdır.

4. Yüksek denetim kurumu Avrupa Entegrasyonu erevesinde, Avrupa Komisyonu, Avrupa Topluluğu Delegasyonu, PHARE ve SIGMA programlarının temsilcilerinin yanı sıra AB meselelerinden sorumlu ulusal kurumlarla (ulusal koordinatör vb.) sıkı ilişkiler geliştirmelidir.
5. Yüksek denetim kurumunun Avrupa Entegrasyonu ile ilgili hükümet veya diğer Devlet organlarının faaliyetleri ve AB'nin farklı sorunları hakkındaki bilgilerin kurum içinde toplanması, hazırlanması ve yayımlanması konusunda çeşitli seçenekleri göz önünde bulundurması gerekmektedir. Veri tabanlarına kolayca erişim sağlayabilen linkler, i ve dış haber bültenlerinin yayımlanması vb. gibi konularla ilgili özömler irdelenmelidir.
6. Yüksek denetim kurumu diğer yüksek denetim kurumlarıyla (bilgi ve deneyim paylaşımının en geniş forumu INTOSAI ve Avrupa bağlamında EUROSAT'dir) iyi ilişkilerini sürdürmelidir.
7. Yüksek denetim kurumu, çalışmalarının önemi açısından, kurum faaliyetleri konusunda kamuoyunu basın aracılığıyla bilgilendirmelidir. (Bilgiler İnternette site oluşturulması veya basınla ilişkiler görevlisi ya da

basın sekreterliğince basın toplantıları yapılması suretiyle sağlanmalıdır.) Ayrıca, yüksek denetim kurumunun çalışanları da aynı şekilde (örneğin bir kurum içi bilgi iletişim ağı oluşturmak suretiyle) bilgilendirilebilir.

Kurum, olabildiğince kısa sürede yeni kurallara uyum sağlamak üzere hazırlıklara girişme yönünde bilinçli bir karar alma durumundadır. Değişen sosyal ve ekonomik durumlara gerektiği şekilde cevap vermek amacıyla kurum içi araçlar sürekli şekilde değerlendirmeye tabi tutulmalıdır. (Bkz. Ek 9: Kurum İçi Yönetmelikler, Kurallar ve Prosedürler)

Alt Bölüm 3.2 Personel

Tavsiye 9 :

Yüksek denetim kurumları etkin denetim çalışmasının uluslararası standartlara ve Avrupa iyi uygulama örneklerine uygun şekilde üretilmesini güvence altına alabilmek için personelin yeterli, becerikli ve sorumluluklarının bilincinde olmasını sağlamalıdır.

Lima Deklarasyonu'nun 14.1 bölümüne göre yüksek denetim kurumlarının denetim personeli denetim görevinin yürütülmesi için gerekli görülen niteliklere ve ahlaki güvenilirliğe sahip olmalıdırlar. Bu hedefin başarılması, yönetimin icrasına ve onun zorlu dışsal koşulların üstesinden gelebilme yeteneğine bağlı olduğundan çaba ve emek gerektirdiği ölçüde önemlidir.

1. Personelin işe alınması hayati öneme haizdir. Yüksek denetim kurumu meslek mensuplarının işe alınmasında ve atanmasında değişik yöntemlerden yararlanır ve yararlanmalıdır da. Lima Deklarasyonu ve INTOSAI Denetim Standartlarına göre; yüksek denetim kurumunun (ortalamanın üzerinde bilgi birikimi ve yetenekler ile yeterli mesleki deneyim gibi) uygun nitelikleri bulunan personeli işe alma politikaları ve prosedürleri benimsemesi gerektiği hatırdan çıkarılmamalıdır. Meslek mensubu temini, ilan verilmesi suretiyle açık rekabete imkân tanıyan içinde kuralları ve kriterleri barındıran açık ve şeffaf bir personel alım sürecine dayanmalıdır. Personel sayısı, ihtiyaç duyulan personelin eğitim durumu, nitelikleri ve özellikleri, personel alımı ile ilgili diğer kararlar yalnızca yüksek denetim kurumunun somut ihtiyaçlarına dayanmalı ve personel istihdam süreci kişisel veya politik amaçlı atama riskine karşı

korunmalıdır. Personel alımı hakkında onaylı prosedürler ve rehberler tavsiye edilir.

2. Denetim personeli geleneksel olarak maliyeci, ekonomist veya hukukçulardan oluşmakla beraber, denetim mesleğinin ve yüksek denetim kurumunun diğer sorumlulukları başka alanlarda da uzmanlara ihtiyaç göstermektedir. Gerekli nitelikleri haiz personelin piyasada bulunmaması durumunda, görevlerini yerine getirebilmeleri bakımından bütün personelin temel bilgi birikimine ve yeteneklere sahip olmasını sağlamak amacıyla yeni alınanlar için zorunlu eğitim kursları düzenlemesi önerilir.
3. Yüksek denetim kurumunun görevlerinin tümünü en üst meslekî standartlarda yerine getirebilmesi ve hedeflerinin tümüne ulaşabilmesi için ekiplerin meslekî olarak gerekli niteliklere sahip olması arzu edilir. Ancak somut çalışmaların her biri için disiplinler arası çalışmaya ve çeşitli uzmanlık dallarına duyulan ihtiyacın giderek artması yüzünden bu şekilde eleman temininin maliyet-etkin olmadığı söylenebilir. Bu nedenle, Lima Deklarasyonu, INTOSAI Denetim Standartları ve Avrupa Uygulama Rehberleri yüksek denetim kurumunun gerekli görmesi halinde, kurum dışı danışmanlardan sözleşmeli olarak yararlanabilmesi gereğini vurgulamaktadır. Bu tür eleman tedariki yasalarla desteklenmelidir.
4. Mükemmel kalitede denetim personeli temin etmek için çalışma koşullarının bu tür istihdamın spesifik ihtiyaçlara uydurulması gerekir. Denetçiler istihdamlarının sürekliliğini, bağımsızlıklarının korunmasını, işe uygun ücretlerini ve kariyer gelişim olanaklarını da güvence altına alan bir yasa tarafından açıkça düzenlenmiş özel bir statüye sahip olmalıdırlar.
5. Yüksek denetim kurumunun yönetimi, denetçilerinin meslekî kariyerleri bakımından denetlenenlerin etkisine maruz kalmasını veya onlara bağımlı olmalarını önleyecek tedbirleri almalıdır. Öte yandan denetçiler de hiçbir koşul altında tarafsızlıklarının baskılara veya çıkarlara maruz kalmasına meydan vermemelidirler.
6. Bir yüksek denetim kurumunun bağımsızlığı, yetkileri ve sorumlulukları kurumun ve çalışanlarının yüksek ahlaki isterlerinin üzerinde yükselir. Yüksek denetim kurumunun haktanırlık, dürüstlük, güvenilirlik, saygınlık, tarafsızlık, iletişim ve takım çalışmasına yatkınlık gibi konuları kavrayan

kendine has ahlak ve davranış kuralları bulunmalıdır. (INTOSAI Ahlak Kuralları bu açıdan temel oluşturabilir.)

7. Avrupa entegrasyonu bağlamında, yüksek denetim kurumu denetçilerinin AB ortamını anlamaya, kamu idaresinin Topluluk Müktesebatına, AB fonlarının ve kaynaklarının yönetimine uyumunu denetlemeye elverişli meslekî niteliklere sahip olmasını sağlamalıdır. Bu nitelik önemli bir istihdam şartı ve eğitime yapılan yatırımla donatılmalıdır. Keza yabancı dil bilgisi gerektirir.

Alt Bölüm 3.3: Eğitim

Tavsiye 10:

Yüksek denetim kurumları, personelinin teknik ve meslekî yeterliliğini eğitim ve gelişim programları aracılığıyla geliştirmelidirler.

Eğitim en önemli gelişme araçlarından biri olup denetim çalışmasının nitelikli olması için yapılan düzenlemelerin can alıcı unsurudur. INTOSAI standartlarına göre bir yüksek denetim kurumunun, görevlerini etkin ve eksiksiz bir şekilde ifa edebilmelerini sağlamak bakımından personelinin geliştirmesi ve eğitmesi gerekmektedir. Eğitim kaynak kullanımı, zaman ve maliyet açısından masraflı olmakla birlikte, kaynakların en fazla pratik faydanın ve etkinin sağlandığı alanlara yönetilmesi bakımından daha iyi yönetimi ve özenli planlamayı gerektirir.

Yüksek denetim kurumlarında gerçekteştirilen eğitim, somut denetim hedeflerini başarmak için ihtiyaç duyulan niteliklerle donatılmış ekipler oluşturmak amacıyla denetçi becerilerinin artırılmasını sağlamalıdır. Eğitim, yüksek denetim kurumunun Avrupa “Denetim Kültürü”ne entegrasyonunu sağlamak suretiyle uluslararası denetim standartlarına uyum sağlamasına ve yetkilerini kullanmasına imkan verir.

Bu hedefleri başarmak üzere yüksek denetim kurumları aşağıdaki konulara öncelik vermelidirler:

- a) Kurum içi kurallarda veya prosedürlerde belirtilen ve bütün eğitim ihtiyaçlarının topluca değerlendirilmesine dayanan esnek bir eğitim politikasının oluşturulması,

- b) Teknik, meslekî ve diğer eğitim programlarını koordine eden ve dñzenleyen bir birim oluşturulması (bu, denetim metodolojisinin gelişimi içinde yer alır veya onunla sıkı sıkıya bağlantılı olabilir),
- c) İhtiyaçların değerlendirilmesine dayanan sñrekli bir eğitim programının organize edilmesi (sñzñ edilen değerlendirmeye organizasyonun ihtiyaçları, özel durumlarla ilgili ihtiyaçların ve bireysel ihtiyaçların analizi dahildir),
- d) (Kurum içi veya dışı) eğitimde řu alanlar gñz önñnde bulundurulmalıdır: Denetim metodolojisi, maliye ve bñte, ekonomi, hukuk, dil eğitimi, eğiticilerin eğitimi, yñnetim, iletişim, bilgi teknolojisi, AB ile ilgili konular ve yüksek denetim kurumunun özel ihtiyaçlarına yñnelik spesifik konular.
- e) Meslekî eğitim, denetçinin kariyer gelişiminin bir parçası olmalı, yüksek denetim kurumunca ihtiyaç duyulan disiplinlerde uygun meslekî niteliklere veya yeterliliğe yol gñstermeli ve mñmkñn olan durumlarda üst düzeyde geçerli olan ulusal meslek standartları ile uygun bağlantılar kurmalıdır.
- f) Denetim yñneticileri denetçiler için yeterli eğitim sñresini dikkate alarak planlama yapmalıdırlar.

Yüksek denetim kurumu, eğitimin doğrudan eğitimden sorumlu yñnetimce sñrekli olarak sürdürñlmesini ve izlenmesini sağlamalıdır. Elde edilen sonuçların analiz edilmemesi veya dikkate alınmaması durumunda, kursun onaylanan hedefleri karşılayıp karşılamadığının değerlendirmesi mñmkñn olmayacaktır. Değerlendirme metotları arasında şunlar sayılabilir: Deđerliklik önerileriyle birlikte kurs hakkında gñrñř alınması, edinilen bilgiler, olası terfi imkanları, sonuçlar. Gözetim önlemlerin zamanında alınmasına imkân vermelidir.

Periyodik değerlendirmeler daha genel özellik taşır (denetçilerin meslekî yeterliliklerinin belli bir alanda artırılması bakımından). Bu değerlendirmeler eğitimin genel yñneliminin saptanması bakımından gereklidir ve bu nedenle değerlendirme sonuçları yñnetimin daha üst kademelerinde müzakere edilir.

Yukarıda sñzñ edilen unsurların uygulanmasıyla meslekî yeterliliğin güçlendirilmesi sñrekli olarak arz eden bir idari taahhñt olmalı ve geliştirilmesi için bir plan hazırlanmalıdır.

nc Bölümün Sonucu

Birinci Bölümde bahsedildiği üzere, yüksek denetim kurumunun yetkisi kamu fonlarının yönetiminin bütün alanları kapsayacak biçimde düzenlenmiş olduğundan, bir yüksek denetim kurumunun yasal dayanağında (Anayasa ve yasalar) yapılacak köklü değişiklikler nadiren gerçekleşir. Pek çok durumda, değişiklik ihtiyaı yüksek denetim kurumunun çalışmasına katkıda bulunmak üzere geliştirilmesi gereken organizasyon yapısı, düzenlemeler, kurallar ve prosedürlerden oluşan kurum içi enstrümanların ilgi alanı çerçevesinde ortaya çıkacaktır.

Yüksek denetim kurumunun bir organizasyon olarak etkin bir biçimde çalışması yüksek denetim kurumu yönetiminin ana fonksiyona sahip olduğu karmaşık bir uygulamadır. Bu ana fonksiyonun; çok geniş alanı kapsayan faaliyetler içindeki düzenlemeler, politikalar, prosedürler türünden organizasyonu işleten bütün enstrümanların zamanlı bir biçimde geliştirilmesinde, uygulanmasında, izlenmesinde ve bunlara eklemeler yapılmasında sorumluluğu bulunmaktadır. Yüksek denetim kurumunun faaliyetlerinin düzenli olarak değerlendirilmesi yönetimin vazgeçilmez bir unsuru olduğundan atılacak ilk önemli adım kurum içi enstrümanların gelişimine ve iyileştirilmesine yönelik ihtiyaın gözden geçirilmesi olacaktır. Böyle bir inceleme önemli bilgi kaynağı olup denetime, prosedürlere ve yüksek denetim kurumunun başka türden faaliyetlerine veya fonksiyonlarına katkıda bulunmaya yönelik düzeltici önlemler için fikir verecektir. Bu çalışmaya yardımcı olmak üzere kurum dışı uzmanlıktan, becerilerden ve kaynaklardan (SIGMA, TAIEX gibi programlar) istifade edilmesi yararlı olabilir. Çalışma Grubu bir başlangıç anketi, SIGMA ise mevcut durumu belirleme ve yüksek denetim kurumlarının kendi ihtiyaçlarını değerlendirme sürecine yönelik bir ereyi ve yol göstericiliği formüle eden bir kontrol listesi hazırlamıştır. (Bkz: Ek 10) Ayrıca genel kamuoyuna yüksek denetim kurumunun faaliyeti hakkında bir görüş açıklama olanağı verilmesi önemli bir husustur. Bu bilgi daba iyi denetim faaliyeti için bir temel oluşturacak ve genel kamuoyuna da yüksek denetim kurumunun çalışmasını algılanma imkn sağlayabilecektir. Bu bağlamda önemli bir unsur uzmanlığın geliştirilmesi ve kaynakların gereksinimlere bağlanması olacaktır.

BÖLÜM 4: İÇ (YÖNETİM) KONTROLUN DEĞERLENDİRİLMESİNDE VE GELİŞİMİNİN GÜÇLENDİRİLMESİNDE YÜKSEK DENETİM KURUMUNUN ROLÜ

Tavsiye 11 :

Yüksek denetim kurumları denetlenen kurumlarda yüksek nitelikli ve etkin iç (yönetim) kontrol sistemlerinin geliştirilmesi üzerine yoğunlaşmaladırlar.

İç (yönetim) kontrol, organizasyona; hükümet programlarının istenilen sonuçlara ulaşılabilmesini; bu programların uygulanmasında kullanılan kaynakların söz konusu kuruluşun beyan edilen amaçları ve hedefleriyle uyumlu hale getirilmesini; programların israftan, yolsuzluklardan ve suiistimallerden korunmasını ve güvenilir ve zamanlı bilginin edinilmesini, raporlanmasını ve bu bilgilerden karar verme sürecinde yararlanılmasını sağlamaya yardımcı olan politikalar ve prosedürler anlamına gelir.

İç kontrol sistemlerinin kurulması, geliştirilmesi ve izlenmesi organizasyon yönetiminin sorumluluğundadır. İç denetim, iç kontrol sisteminin ayrılmaz bir parçası olup kurum içindeki kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinde önemli rol oynar.

Lima Deklarasyonunun önsözü, yüksek denetim kurumunun en önde gelen temel hedefinin güçlü bir mali yönetimin geliştirilmesi olması gereğini açık bir şekilde ifade etmektedir. Deklarasyonun ilk bölümünde; "Denetim, kendi başına bir amaç olmayıp; belirli durumlarda iyileştirici önlemlerin alınmasını, üstlenilen sorumluluğun hesabının verilmesini, aşağıda sözü edilen türden ihlallerin telafi edilmesini veya en azından daha karmaşık duruma gelmesini önlemeye yönelik adımların atılmasını başlangıçta kolaylaştırmak bakımından, mali yönetimin genel kabul görmüş standartlardan sapmalarını ve yasalara uygunluk, verimlilik, etkinlik ve tutumluluk prensiplerinin ihlallerini ortaya çıkarmayı hedefleyen düzenleyici sistemin vazgeçilmez bir parçasıdır."

Roma Antlaşmasına, karşılıklı kurumsal anlaşmalara, Lima Deklarasyonuna ve Mali Yönetmeliğine göre önemli bir AB kuralı bütçe uygulamasında tutarlı ve etkin bir mali yönetimdir. Üyelik anlaşmalarında aday ülke hükümetleri ile Komisyon, dış denetimin yanı sıra iç kontrol halkasının bütün kademelerinde uygun kontrolün kurulması gereği üzerinde mutabakata varmıştır.

Yüksek denetim kurumu aşağdaki nedenlerden dolayı etkin iç kontrol sistemleriyle bizzat ilgilenir:

- a) İç kontrol sistemleri hataları, atlamaları, usulsüzlükleri ve sahtekarlıkları dış denetimden daha erken aşamalarda fark edilebilir ve önleyebilir.
- b) İç kontrol sistemlerinin güvenilirliği ve etkinliği yüksek denetim kurumlarının kaynaklarını tutumlu biçimde kullanmasını sağlayabilir.

Yüksek denetim kurumunca iç kontrolün geliştirilmesi nasıl teşvik edilebilir?

Bir yüksek denetim kurumunun yasal yetkileri arasında iç kontrol sistemlerinin kalitesinin üzerine odaklanma ve bu sistemleri denetleme sorumluluğunun yer alması hayati önem taşır. Yüksek denetim kurumunun yasal yetkisi iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinde veya gelişiminde organizasyonların hareket imkânlarını sınırlayabilir. Yüksek denetim kurumu ağısından oldukça önemli bir konu Avrupa ortamının iyi uygulama örneklerine paralel biçimde çalışmalar yapması ve kendisinden beklenen rol bakımından aktif bir tavır almasıdır.

Bu rol değişik şekillerde üstlenilebilir. şöyle ki;

- a) İç kontrol sistemlerinin güvenilirliği ve etkinliğine yönelik sistematik ve spesifik testler ve değerlendirmeler hazırlanması. Bu konuda şunlar önerilebilir:
 - Denetimde tekil işlemler yerine kalite sistemleri yaklaşımına odaklanmak;
 - Raporlarda iç kontrol ve iç denetim birimlerinin uygulamaları ve performansı ile ilgili tavsiyelere yer vermek;
 - Denetlenenlerle onların kendi iç kontrol standartları üzerine müzakerelerde bulunulması dahil olmak üzere daha fazla işbirliğine dayanan denetim uygulamasını başlatmak;

b) Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, srdrlmesi ve geliştirilmesi için yönetimin sorumluluğunu ngren bir yasa oluşturulması. Yüksek denetim kurumunun temel görevi bu fonksiyonun aşağdaki yöntemlerle test edilmesidir:

- iç kontrol standartlarının geliştirilmesinde ve yürürlüğe konulmasında rol almak (rneğin mali yönetmelikler üzerine görüş verilmesi suretiyle);
- denetimle ilgili muhtelif konularda (planlama, delil toplanması, raporlama vb.) rehberler geliştirilmesi örneğinde olduğu gibi kapsamlı geliştirme çalışmasının çeşitli türleri ile ilgili olarak işbirliği yapmak ve iç denetim elemanları için eğitim programları hazırlamak veya iç denetim elemanlarını yüksek denetim kurumunun kendi eğitim kurslarına davet etmek,

c) Yüksek denetim kurumunun iç denetim organlarının planlarına ve raporlarına erişme hakkının bulunup bulunmadığının ve yüksek denetim kurumunun denetim planlamasında bunlardan yararlanıp yararlanmadığının kontrol edilmesi. Yüksek denetim kurumuna řu hususlarda yetki verilebilir:

- iç denetim organları ile dış denetim arasında planların koordine edilmesi ve kriterlerin uyumlaştırılması eylemlerini güçlendirme,
- iç denetimin kalitesini değerlendirme;
- fiili denetim çalışmasında işbirliğini sağlama,

d) Ortaklık anlaşmasının ulusal seviyede uygulanmasını izlemek ve AB btcesinin uygulanması bağlamında bu fonların kullanımına, ulusal raporların onaylanmasına yönelik mevcut prosedürlerin incelenmesine (test edilmesine) katılmak suretiyle aktif bir rol üstlenilmesi.

İç kontrol sistemleriyle ilişkili bütün çalışmaların ardında yatan amaç, yükümlülüklerini daha etkin bir şekilde yerine getirmeleri bakımından sorumlu yöneticilere bilgiler ve tavsiyeler sağlanmasıdır. İlgili kurumların veya prosedürlerin yanı sıra sistemdeki problemin veya yetersizliğin açık bir şekilde ortaya konmasını formüle eden tavsiyelere de ihtiyaç bulunmaktadır.

İ kontrolün belirli periyodlarla değerlendirilmesi ve raporlanması önerilmektedir. nceki gözlemlerin izlenmesi yüksek denetim kurumuna

kontrol sistemlerindeki ilerlemeleri ve önceki denetim tavsiyeleri ile ilgili uygulamaları analiz etme imkânı sağlar.

İç kontrol sistemlerinin denetiminde kullanılan yöntemler, denetlenen kurumun yönetim sorumluluğuna denetçinin doğrudan müdahalesini önlemeye elverişli olan yüksek denetim kurumu denetim standartlarına ve davranış kurallarına göre düzenlenmelidir.

Dördüncü Bölümün Sonucu

Yüksek denetim kurumları denetlenen kuruluşlardaki iç (yönetim) kontrol sistemlerinin yüksek kalitede, etkin biçimde geliştirilmesi üzerine yoğunlaşmaladırlar.

Yüksek denetim kurumunun etkin ve verimli iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesinde üstleneceği önemli bir rolü bulunmaktadır. Bu görev, AB'ne giriş bağlamında, farklı alanlarda uygulanacak yeni kontrol sistemleri oluşturulduktan sonra ve özellikle de AB fonlarının yönetimine başlandıktan sonra çok daha fazla önem kazanacaktır.

Bu (aktif) rolü üstlenmek için yüksek denetim kurumunun yasal çerçevesi için nasıl yapılacağını gösteren pratik rehberlerle bütünleştirilmiş gerekli yetkiyi düzenlemelidir. Kısacası, bu aktif rolün geliştirilmesinde yola çıkılacak nokta gerekli önlemleri yürürlüğe koyma hedefinin yanı sıra ayrıntılı bir plan oluşturarak halihazırda gözlenen duruma ilişkin değerlendirilme yapılması olabilir.

GENEL DEĞERLENDİRME: İZLEME

- 1. Yaşama geçirilmeleri başkanlarca izlenecek olan bu onbir tavsiyenin oluşturulması Merkezî ve Doğu Avrupa Ülkeleri Yüksek Denetim Kurumlarının uluslararası standartlara ve Avrupa'nın en iyi uygulama örneklerine uyum gösterme sürecinde bir ilk adımdır. Yüksek denetim kurumlarından Avrupa ortamına entegre olmanın ve kendilerini etkin bir kurum biçiminde güçlendirmenin bir aracı olarak bu tavsiyelerden yararlanmaları beklenmektedir.*
- 2. Sonraki adım tavsiyelerden uygulamada yararlanılması olacaktır. Tavsiyelerde belirlenen şartlara uyma derecesi bakımından yüksek denetim kurumlarınca öz-değerlendirme yapılması bir başlangıç noktasıdır. Ek 10'da yer alan öz-değerlendirme anketi ile SIGMA'nın kontrol listesi bu aşamada yararlı olacaktır.*
- 3. Üçüncü aşama sırasında ve öz-değerlendirme aracılığıyla yapılacak değişikliklerin kapsamı daha açık bir şekilde belirlendiğinde, yüksek denetim kurumları değişiklikleri uygulamaya koyma hedefinin yanı sıra stratejik eylem planları hazırlama durumunda olacaklardır.*
- 4. Çalışma Grubu yukarıda belirtilen süreçte deneyim paylaşımının yararlı olduğunun bilincindedir.*

TEMEL TERİMLER SÖZLÜKÇESİ

Birliğin kaynakları
(*Own resources*)

Gümrük vergileri, prelevmanlar* ve şeker harcı (Birliğin Geleneksel Kaynakları) ile Katma Değer Vergisine dayalı kaynak ve Gayri Safi Milli Hasıladan alınan tamamlayıcı bir kaynak sayılabilir.

Bulgular (Findings)

Olgularla ilgili uygun açıklamalar. Denetim bulguları olan ile olması gerekenin kıyaslama süreci ile ortaya çıkar.

Denetim (Audit)

Yüksek denetim kurumunca veya diğer bağımsız denetçilerce yasal yükümlülükleri (dış denetim) karşılamak amacıyla veya yönetimin gereklerine (iç denetim) yanıt vermek amacıyla yürütülebilir. İç denetimin özel görevi yetersizlikleri göstermek ve iyileştirmelere yönelik tavsiyelerde bulunmak üzere yönetsel kontrol sistemlerini izlemek ve daha sonra üst yönetime raporlamaktır. İncelemenin kapsamı çok farklılık gösterir ve hem düzenlilik hem de performans denetimlerini içerir. (Bkz. INTOSAI Denetim Standartları 39 ve 40)

Düzenlilik denetimi; mali kayıtlarının incelenmesi, değerlendirilmesi ile mali tablolar hakkında görüş bildirilmesi yoluyla hesap veren kurumların mali hesap verme sorumluluğunun doğrulanmasını kapsamaktadır;

- a) Bir bütün olarak devlet yönetiminin mali hesap verme sorumluluğunun onaylanması;
- b) Mali sistemlerin ve işlemlerin ilgili kanun ve düzenlemelere uygunluğunun değerlendirilmesi de dahil olmak üzere denetimi;

* **Prelevman:** Tarım ürünlerinin ithalatı sırasında gümrük vergisi olmayan ancak, Topluluk fiyatı ile Komisyon tarafından dünya pazarlarındaki en avantajlı satış koşulları göz önüne alınarak belirlenen ve bu nedenle dünya fiyatlarındaki dalgalanmaya göre değişen fiyat arasındaki farktan alınan bir kaynaktır. (Ç.N.)

- c) İç kontrol ve iç denetim fonksiyonlarının denetimi;
- d) Denetlenen kurum bünyesinde alınan yönetmel kararların yönetim ve davranış standartlarına uygunluğunun denetimi;
- e) Denetimle ilgili olan ya da denetimden kaynaklanan ve yüksek denetim kurumunca açıklanması gerekli görölen diğer hususların rapor edilmesi.

Performans denetimi verimliliğin, etkinliğin ve tutumluluğun denetimi ile ilgili olup aşağıdakileri kapsar:

- a) Sağlıklı idari ilkeler ve uygulamalar ile yönetmel politikalar ışığında idari faaliyetlerin tutumluluğunun denetimi;
- b) Belirlenen yetersizliklerin düzeltilmesi amacıyla denetlenen kurumlarca izlenen prosedürler, bilgi sistemlerinin incelenmesi, performans ölçütleri ve gözetim düzenlemeleri olmak üzere insanî, mali ve diğer kaynakların kullanımındaki verimliliğin denetimi;
- c) Denetlenen kurumda hedeflere ulaşma yönündeki performansın etkinliğinin ve kurum faaliyetlerinin yarattığı etkinin amaçlanan etkiyle kıyaslaması suretiyle yapılan denetimi.

Uygulamada düzenlilik ile Performans denetimi arasında çakışma söz konusu olabilir. Bu gibi durumlarda sınıflandırma, yürütölen denetimin ana amacına dayandırılacaktır.

Denetçi görüşü
(Auditor's opinion)

Yürütölen denetim çalışması sonucunda denetçi tarafından hazırlanan raporu ifade eder. Örneğin bir kuruluşun mali tablosuna eklenen denetçi raporu, bu mali tablolar hakkında denetçinin onayı şeklinde değerlendirilebilir.

Dış denetçiler (External auditors) Bir kuruluşun kontrolü altında bulunmayan ve bu kuruluş tarafından oluşturulan hedeflere göre rapor vermeyen denetim elemanlarıdır.

Harcama ncesi denetim (a priori audit) Denetçi kamu harcamalarına izin verilmesi aşamasında müdahalede bulunur. deme emirleri ve eldeki kanıtlayıcı belgeler; işlemlerin gerektiği Şekilde gereklendirilip gereklendirilmediği, yasal ve düzenli olup olmadığı ve btgede yeterli ödeneklerinin bulunup bulunmadığı noktalarında hareketle kontrol edilir.

Harcama ncesi kontrol (ex ante control) Bkz. Harcama ncesi denetim

Harcama sonrası denetim (A posteriori audit) En az üç türü bulunmaktadır. Yargısal fonksiyonu bulunan yüksek denetim kurumları kamu fonlarının kullanımında kişisel sorumluluğu bulunanların kayıtlarını inceler ve bunlar hakkında karar verir. İşlem türlerine göre belgelerin incelenmesi dahil olmak üzere mali denetim, yüksek denetim kurumuna kamu hesapları hakkında rapor sunma imkanı verir ve bazı ödeme türlerinin yapılması ve görüş bildirilmesi için yasal dayanak sağlar. Performans denetimi, kamu harcamalarının belirli yönlerine yoğunlaşarak verimlilik, etkinlik ve tutumlulukla ilgili genel meselelerle ilgilenir.

Harcama sonrası kontrol (Ex post control) Bkz. Harcama sonrası denetim.

Hesap verme sorumluluğu (Accountability) ağdaş yönetim kuramı ve uygulamasında önemli bir kavramdır. Önceden belirlenen bir dizi görev veya ödevin yerine getirilmesinden ve bu işlerin uygulanabilir kurallara ve standartlara uygunluğundan yöneticilerin sorumlu tutulmaları anlamına gelir. Eylemlerinden dolayı yöneticisine

	rapor ve yanıt vermesi gereken organ veya kişi ağıklamada bulunur ve bu kişi iyi performansı nedeniyle ödüllendirilir ya da yetersiz performansının sonuçlarına katlanır.
<i>İç denetim (Internal auditing)</i>	Organizasyon bünyesinde, örneğin bir bakanlıkta oluşturulan bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur.
<i>İç Kontrol (Internal control)</i>	Bkz. Yönetim kontrolü
<i>Kontrol, kontrollar (Control, controls)</i>	“Sevk ve idare etme” ile “inceleme” olarak iki farklı anlamı vardır: a) Bir pilotun uçağı kontrol etmesinde olduğu gibi, istenmeyen durumlardan kaçınma niyetine yönelik yönlendirme, idare etme veya zaptetme mekanizma ve araçlardır. Bir çok dilde “kontrol” kelimesinin anlamını doğrudan karşılayan sözcük bulunmamaktadır. Hollanda gibi kimi ölkelerde İngilizce kelime ödünç alınmış olup bu anlamda kullanılmaktadır. b) Çek etmek, doğrulamak, denetlemek veya hesabın bir suretini çıkarmak.
<i>Mali kontrol (financial control)</i>	Bkz. Yönetim kontrolü
<i>Mevzuata aykırılık</i>	Toplulukların Mali Çıkarlarının Korunması Hakkında Konsey Yönetmeliği'nin ilk maddesinin ikinci paragrafında şöyle tanımlanmıştır: Mevzuata aykırılık; Topluluk adına doğrudan toplanan kaynaklardan sağlanan gelirin azalması veya yitmesi veyahut da harcama kararının haksız biçimde alınması suretiyle idare edilen bütçeleri veya Toplulukların genel bütçesini zarara uğratici etki yaratan ya da yaratabilecek olan bir mali görevli

	tarafından bir eylem veya ihmalden ortaya çıkan bir AB yasa ihlalidir.
<i>Önemlilik (Materiality)</i>	Mali ya da performans bilgileriyle bağlantılı bir konunun anlamlılığını ifade eder. Bir konunun bir bilgi kümesi içinde önemli olması halinde, o bilginin bir kullanıcı açısından anlamlı olma olasılığı vardır.
<i>Performans denetimi (Performance audit)</i>	Sosyal programların ya da diğer bir faaliyetin verimlilik, etkinlik ve tutumluluk yönlerini kapsayan denetim türüdür.
<i>Risk analizi/değerlendirmesi (Risk analysis/assessment)</i>	Muhtemel olumsuz koşulların ve/veya olayların meslekî kararlarla değerlendirilmesine veya bir araya getirilmesine yönelik sistematik bir süreçtir. Risk değerlendirme süreci iş programının gelişimi bakımından meslekî kararların organize edilmesine ve birleştirilmesine yönelik araçlar sağlamalıdır.
<i>Sahtecilik</i>	Mevzuata aykırılığın en ağır biçimidir. Sahtecilik terimi, 26 Temmuz 1995 tarihli Avrupa Topluluklarının Mali ıkarlarının Korunması Hakkında Sözleşme'de tanımlanmıştır (27.11.1995 tarih ve C316 sayılı Resmi Gazete). Bu Sözleşme, cezaî hususlarla ilgili kuralların elverdiği ölçüde AB'nin üçüncü temeline* göre imzalanmıştır. (Yukarıda bahsedilen Konsey Yönetmeliği ise idarî önlemler ve işlemlerle ilgili olup bu nedenle ilk temel** kurallarına göre imzalanmıştır.) AB bütçesinde etki yaratan sahteciliğin tanımı (Sözleşmenin birinci maddesinin ilk paragrafında belirtildiği şekliyle) oldukça uzun olup en önemli özelliği, mevzuata aykırı bir durumun sahtecilik olarak değerlendirilmesi için kasdı bir eylem veya ihmal gerektirmesi ve dava edilerek cezalandırılabilir olmasıdır. (Bu nedenle, bütün diğer eylemler para

* Avrupa Topluluklarının dayandığı üçüncü temel adalet ve içişleri alanlarında işbirliğini kapsar. (.N.)

** Birinci temel konusunu Topluluk boyutu oluşturmaktadır. (.N.)

cezaları, fazla harcamanın iadesi türünden idarî önlemler aracılığıyla yaptırma tabi olabilmektedir.)

Sözleşmenin amaçları bakımından Avrupa Topluluklarının mali çıkarlarını etkileyen sahtecilik aşağıdaki durumları içermelidir:

a) Harcama açısından,

- Avrupa Toplulukları veya onlar adına idare edilen bütçelerden ya da Avrupa Topluluklarının genel bütçesinden alınan fonların hatalı muhafazasında veya zimmete geçirilmesinde etkili olan yanlış, gerçeğe aykırı veya eksik tabloların veyahut da belgelerin hazırlanması veya kullanımı;
- Aynı şekilde belirli bir yükümlüğün ihlali durumunda bilginin saklı tutulması;
- Söz konusu fonların başlangıçta belirlenen amaçlarından farklı amaçlar için harcanması

ile ilgili kasdî eylem veya ihmal

b) Gelir açısından,

- Avrupa Topluluklarınca (veya onlar adına) idare edilen bütçelerin ya da Avrupa Topluluklarının genel bütçe kaynaklarının yasadışı olarak eksiltilmesinde etkisi bulunan yanlış, gerçeğe aykırı veya eksik tabloların veya dokümanların hazırlanması veya kullanımı
- Aynı şekilde belirli bir yükümlülüğün ihlali durumunda bilginin saklı tutulması
- Aynı şekilde yasal olarak edinilmiş bir menfaatin amaç dışında kullanımı

ile ilgili herhangi bir kasdî eylem veya ihmal.

Topluluk Müktesebatı (Acquis communautaire) Topluluk Müktesebatı ya da AB kazanımları, AB'nin yanı sıra üye devletlerin tümünü bağlayan ortak hakların ve yükümlölüklerin ana bölümüdür. İlke olarak Roma Anlaşması ve onu dayanak alan diğer hukuki metinler (Avrupa Tek Senedi, Avrupa Birliği Anlaşması vb.) ile bunların altında oluşturulan çok geniş ikinci derece kurallar bütünüdür. Topluluk Müktesebatı, esasen ortak pazar ile onun içindeki temel dört özgürlükle (Malların, kişilerin, sermayenin ve hizmetlerin serbest dolaşımı); ortak pazarın temelini oluşturan ortak politikalarla (tarım, ticaret, rekabet, taşımacılık ve diğerleri) nispeten daha az gelişmiş bölgelerin ve nüfus kategorilerinin desteklenmesine yönelik tedbirlerle ilgilidir. Birlik kendi bütünlüğü içerisinde Topluluk Müktesebatını sürdürmeyi ve daha kapsamlı biçim geliştirmeyi taahhüt etmiştir. Topluluk Müktesebatınca oluşturulan yasal çerçevenin istisnaları ve tadili yalnızca istisnai durumlara özgüdür ve kapsamı sınırlandırılmıştır.

Verimlilik, etkinlik ve tutumluluk (Efficiency, effectiveness and economy)

- Verimlilik bir faaliyetin yürütölmesi için belli miktarda kaynaklarla azami derecede çıktılarına ulaşılması demektir.
 - Etkinlik faaliyetlerin açıklanan hedeflere ulaşma derecesi anlamına gelir.
 - Tutumluluk bir faaliyetin en düşük maliyetle yapılması için gerekli kaynakların (mali, personel, bina ve ekipman) sağlanmasıdır.
-

Yolsuzluk (Corruption) Bu kavramın çok farklı tanımları bulunmaktadır. Bunlardan biri “kamu görevlilerinin (seçilmiş veya atanmış) yetkilerini özel mali veya diğer menfaatler için aktif veya pasif bir biçimde kötüye kullanımı”dır.

Yönetim kontrolü
(Management control)

Burada iç kontrol ile eşanlımlı olarak kullanılmaktadır. Kamu idaresinde programların ve diğer faaliyetlerin yerine getirilmesi bakımından bu kontrol türünde sorumluluğun her kademedeki yöneticiye ait olması “yönetim” sözcüğüyle vurgulanmaktadır. Yönetim kontrolü yalnızca kontrol amacıyla yapılmış bir düzenleme olmayıp her şeyden önce hükümet programlarının istenilen sonuçlara ulaşmasına; bu programların ilgili organizasyonca açıklanan amaçlar ve hedeflerle tutarlı biçimde yerine getirilmesi için kaynak kullanımına; programların israf, sahtecilik ve hatalı yönetimden uzak tutulmasına; güvenilir ve zamanlı bilgi sağlanmasına, bu bilginin korunmasına, raporlanmasına ve karar alma sürecinde bu bilgilerden yararlanılmasına katkıda bulunmaya yönelik politikalar ve prosedürlerdir.

Yönetim kontrol sistemlerinin kurulmasından ve izlenmesinden dış denetçiler değil, organizasyon yönetimi sorumludur. Bununla birlikte, iyi çalışan yönetim kontrolleri tek tek belgelerin ve işlemlerin daha az ayrıntıda denetlenmesini gerektireceğinden, dış denetçi bu tür sistemlerin mevcut olmaması veya yetersiz olması ile ilgili görüş belirtmelidir.

ÇALIşMA GRUBUNUN YÖNTEMİ

Mart 1998’de Varřova’da Merkezi ve Dođu Avrupa Őlkelerinin Yüksek Denetim Kurumları ile Avrupa Birliđi Yüksek Denetim Kurumu başkanlarınca benimsenen Karar gereğince, “Avrupa Ortamı İçindeki Merkezi ve Dođu Avrupa Őlkelerinin Yüksek Denetim Kurumlarının entegrasyonu için ihtiyaç duyulan ortak temel kriterleri saptama”yı hedef alan bir alışma Grubu oluşturulmuştu. Başkanlığı Polonya Yüksek Denetim Kurumunca yűrűtűlen Grup, Yüksek Denetim Kurumları ile Avrupa Birliđi Yüksek Denetim Kurumu temsilcilerinin yanı sıra SIGMA uzmanlarını bir araya getirdi.¹

Mayıs 1998’de Polonya Yüksek Denetim Kurumu Grup faaliyetleri için başlangıçta bir taslak metin erevesi oluşturdu. Haziran ayında SIGMA uzmanlarından İşve Yüksek Denetim Kurumu temsilcisi tarafından Avrupa Birliđine katılım bağlamında yüksek denetim kurumlarının ortamını ilgilendiren değişikliklerle ilgili bir rapor hazırlandı. Bu rapor Avrupa Birliđi Yüksek Denetim Kurumunun temsilcisi tarafından kaleme alınan ve tavsiyelerin başlıkları ile bağlantılı belli başlı konuları műzakere eden bir başka raporla bűtűnleřtirildi. Grubun diğer űyeleri tarafından ayrıca değerlendirmeler yapıldı. Ađustos ayında Polonya Yüksek Denetim Kurumunca biri yetkilere ve grup tutanaklarına yoğunlaşan diğer de tavsiye listesinin űn çalışmasını oluşturan iki rapor daha hazırlandı.

Varřova’da 1 Eylűl 1998 tarihinde gerçekleřen ilk Grup toplantısı sırasında yukarıda sűzű edilen raporlar műzakere edildi. Bu ilk ařamada, Grup yüksek denetim kurumlarının kurumsal yűnűnű dođrudan ilgilendiren bir dizi tavsiyenin oluřturulması konusunda yüksek denetim kurumunun yetkisinin ve amacının saptanmasına karar verdi: Őrneđin, organizasyonun i ve dıř kořulları ve Avrupa ile entegrasyon bađlamında yüksek denetim

¹ alışma Grubu űyeleri arasında Merkezi ve Dođu Avrupa Őlkeleri Yüksek Denetim Kurumlarından Arnavutluk, Bulgaristan, Hırvatistan, ek Cumhuriyeti, Estonya, Macaristan, Litvanya, Polonya, Romanya, Slovak Cumhuriyeti, Slovenya temsilcileri ile Avrupa Birliđi Yüksek Denetim Kurumunun temsilcileri bulunuyordu. SIGMA ise Denetim ve Mali Kontrol Departmanı personelinin yanı sıra Portekiz ve İşve Yüksek Denetim Kurumlarının mensupları da olan uzmanlarca alışma Grubunda temsil edildi.

kurumlarının fonksiyonu. Grup ayrıca başlangıç için temel konuları gözden geçirip tavsiyelerin esasları ve genel içeriği, tavsiye başlıklarının listesi, tavsiye türlerinin niteliği, Grup yeleri arasında görevlerin paylaşımı, SIGMA uzmanlarının katkıları ve çalışmanın takvimi trunden konular üzerinde görüş birliğine varmıştır.

Ekim 1998’de görevlendirilen Grup yeleri, SIGMA uzmanlarınca değerlendirilmek üzere tavsiyelerin tanımlarına ilişkin ilk taslağı Kasım ayında hazırladı. SIGMA ayrıca çalışma ile ilgili Grup dokümanlarından yararlandı. Grup daha sonra Aralık ayında tavsiye türlerinin müteakip versiyonunu geliştirdi. Bir sonraki adım farklı unsurların biçim, düzen, boyut ve üslup açısından farklılıklarını vurgulayan dokuz bölümün tek bir doküman haline getirilmek üzere birleştirilmesiydi.

26-27 Ocak 1999 tarihinde Liyubliana’da düzenlenen ikinci toplantıda Grup tavsiyelere ilişkin ilk taslak metni ayrıntılı bir biçimde değerlendirdi. Çok sayıda teknik yorum yapılmakla beraber ilk olarak taslak metinden çıkarılacak ve metinde değiştirilecek bölümlere karar verildi. Çalışma Grubu ayrıca nihaî raporun planı, Giriş, Tavsiyeler, (yasal ereve, denetim standartları, kurum içi organizasyon, personel, iç kontrollerin geliştirilmesinde yüksek denetim kurumlarının rolü dahil) İzleme ve Ekler bölümlerine yer verilmesi konusunda fikir birliğine vardı.

Merkezi ve Doğu Avrupa lkeleri ile Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumları Başkanlar Toplantısında benimsenecek karar taslağı üzerinde müzakerelere başlandı.

Polonya Yüksek Denetim Kurumu Liyubliana’da tartışılan dokümanları esas almak suretiyle daha kısa ve daha tutarlı biçimde formüle edilen şubat sonunda SIGMA’ya gönderilen taslak tavsiyeleri hazırladı. SIGMA uzmanları, bu taslak ve alışma Grubunun topluca katkıda bulunduğu çalışmayı temel alarak Mart ayında, taslağın yeni bir versiyonunu hazırladı. Bu taslak daha sonra yazılı olarak 100’den fazla değişiklik ve ekleme nerileri yapan Grup yelerine iletildi.

22-23 Nisan 1999 tarihinde Sofya’da gerçekleştirilen nc toplantı sırasında tavsiyelere ilişkin taslak metnin farklı değişiklik nerileri özenle incelendi. Nihaî raporun yanı sıra, Merkezi ve Doğu lkeleri ile Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumu Başkanlarının ilk taslak kararı kabul edildi.

DENETİMİN GENEL KAPSAMI: KAMU FONLARI, KAYNAKLARI VE FAALİYETLERİ

Yüksek denetim kurumu, çalışmalarının kamu kesiminin eksiksiz olarak bütününe ve olabildiğince en geniş alanlara ulaştırılabilmesi bakımından çaba sarfetmelidir. Yüksek denetim kurumu denetim çalışmalarını yürütürken aşağıdaki alanları göz önünde bulundurabilir:

- Ulusal merkezi fonlar ve hesaplar
- Avrupa Birliği Fonları ve kaynakları ile bununla bağlantılı fonlar ve kaynaklar,
- Kalkınma fonları ve uluslararası diğer fonlar,
- Devlet ve kamuya ait diğer fonlar ve hesaplar,
- Gelir ve vergi hesapları,
- Resimler, harçlar, kiralar ve diğer gelirler,
- Kamu sektörü kuruluşlarının yıllık hesapları ve sermayesinin yarısı devlete ait şirketler ve/veya ticari hesaplar,
- Devlete ait veya devlet tarafından kontrol edilen özel sektör şirketleri,
- Devlet kuruluşları,
- Devlet malları,
- Devletin bütün aktifler ve pasifler,
- Devlet yardımları ve subvansiyonlar,
- Kamu kesimine ait ve yasal bütün diğer kuruluşlar,
- Stok ve depo hesapları,
- Diğer varlıklar, yatırımlar, garantiler, ikrazlar, imtiyazlar ve borçlar,

- Merkez Bankası,
- Kamu borçları,
- Yerel ve bölgesel kamu otoriteleri, kurumları ve diğer kuruluşlar,
- Parlamento,
- Sosyal güvenlik fonları,
- Sağlık ve diğerleri.

DENETİM POLİTİKASI VE STANDARTLARI

1. Genel ve Mesleki Standartlar

- Bağımsızlık,
- Yeterlik,
- Gerekli özen,
- Ahlak ve davranış kuralları,
- Yüksek denetim kuruluşlarının denetim amaçları,
- Kalite kontrolü,
- Eğitim,
- Kuşku duyulan yolsuzluk olmasından şüphelenilmesi ve hatalar,
- Diğer

2. Faaliyet alanları

- Planlama ve önemlilik,
- İç kontrol- risk değerlendirmesi,
- Denetim kanıtı ve dokümantasyonu,
-Denetimde örnekleme
-Analitik inceleme- ilgili, güvenilir ve yeterli denetim kanıtı
- Yasalara ve düzenlemelere uygunluk,
- Başka denetçilerin ve uzmanların çalışmalarından yararlanma,
- Biçim ve içerik,
- Düzenlilik ve performans denetimi,
- Önemlilik değerlendirmesi

3. Raporlama

- Biçim ve içerik,
- Düzenlilik ve performans denetimi,
- Denetim kanaatleri

4. Performans incelemelerinin gerektirebileceği spesifik konulara yönelik ayrı bir standart.

DENETİM EL KİTABININ İÇERİĞİ

Bir denetim el kitabı aşağıdaki hususları kapsayabilir:

Genel Olarak

- Yasal dayanak ve organizasyon
- Genel ilkeler- denetlenen kamu fonlarının amaçları
- Başka kurumlar ve denetim elemanlarıyla ilişkiler

Denetim Süreci

- Denetim sürecinde başlıca üç alan söz konusudur:
 - Planlama (denetim yaklaşımı, denetim planlaması, önemlilik, riskler ve denetim programları vb.)
 - Çalışma alanı (kontrolları değerlendirme, test etme, kanıt toplama, belgeleme vb.)
 - Raporlama (süreç, belgelendirme, kalite kontrol vb.)

Spesifik konular veya ayrıntılı teknik rehberler

- Örnekleme,
- Bilişim Teknolojisinin Denetimi,
- Malzeme Denetimi,
- Kaynak Yönetimi,
- Düzenlilik Denetimi,
- Performans Denetimi,
- Raporlama,
- Gözetim ve Gözden Geçirme,
- Belgelendirme,
- Denetim Rehberleri ve Programları,

- Uluslararası İlişkiler,
- Analitik İnceleme,
- Kalite Kontrol ve Kalite Güvencesi,
- Avrupa Birliği Fonları,
- İç Denetimle İlişkiler,
- Hizmet Sunulan Kuruluşların Yönetimi.

DENETİM YÖNETİMİNİN AMACI VE KAPSAMI

Yönlendirme: Görevlendirilen personelin uygun bir biçimde yönlendirilmesi bu personelin kendi sorumlulukları ve uygulayacakları prosedürlerin hedefleri konusunda bilgilendirilmesidir. Bu, onların denetlenen kuruluşun faaliyetlerini ve ilgilendikleri denetim prosedürlerinin niteliğini, zamanını ve kapsamını etkileyebilecek olan muhasebe ve denetimle ilgili muhtemel problemler türünden konular hakkında da bilgilendirilmelerini gerektirir. Denetim el kitaplarında ve kontrol listelerinde denetim programının ve genel denetim planının yanı sıra denetim direktifleriyle ilgili iletişim ve ayrıca brifing toplantıları ve usulüne uygun sözlü iletişimler hakkındaki prosedürler yer almaktadır

Gözetim: Hem yönlendirme hem de gözden geçirme ile yakından ilişkili olup her ikisinin unsurlarını da içerebilir. Gözetim sorumluluğunu üstlenen personel denetim sırasında řu işlevleri yerine getirir:

- İncelemenin akışını;
 - astların görevlendirildikleri işleri yerine getirmeleri yönünden gerekli becerilerinin ve yeterliliklerinin bulunup bulunmadığı,
 - denetime ilişkin direktiflerin astlar tarafından anlaşılıp anlaşılmadığı,
 - çalışmanın denetimin genel planı ve denetim programına göre yürütölüp yürütölmediği,

noktalarından değerlendirilmesi için izlemek;

- Denetim esnasında muhasebeye ve denetimle ilgili olarak ortaya çıkan önemli sorunlardan bunların, önemliliklerini değerlendirerek haberdar olmak ve bu konulara yoğunlaşmak,
- Personel arasındaki teamüllerle ilgili karar farklılıklarını ortadan kaldırmak ve uygun danışma kademelerini dikkate almak,

Gözden geçirme: Denetim personeli tarafından yürütölen çalışma uygun deneyimleri bulunan daha üst düzey personel tarafından řu hususlar göz önünde bulundurularak incelemeye ihtiyaç gösterir:

- Çalışmanın denetim programına göre yürütölüp yürütölmediği,
- Yürütölen çalışmanın ve elde edilen sonuçların yeterli düzeyde belgelenip belgelenmediği,
- Denetimle ilgili önemli konuların özömlenip özömlenmediği veya denetim sonuçları arasında yer alıp almadığı,
- Denetim prosedürlerinin amaçlarına ulaşıp ulaşmadığına,
- Açıklanan sonuçların yürütölen çalışmanın sonuçlarıyla tutarlı olup olmadığı ve denetim görüşünü destekleyip desteklemediği,

Ayrıca uygun esaslar çerçevesinde;

- Genel denetim planı ve denetim programı,
- Kontrol testlerinin sonuçları da dahil bünyesel riske ve kontrol riskine yönelik değerlendirmeler ve mevcut genel denetim planında ve denetim programında yapılan değişiklikler,
- İlave prosedürlerden elde edilen dokümantasyon ve bunlardan çıkarılan sonuçlar,
- Bizzat hesaplar, önerilen denetim düzenlemeleri ve taslak rapor

incelenmelidir.

Denetim alışma dosyalarında bir incelemede ortaya konulan kanıtların bulunması yukarıda belirtilen bağlam içinde önem taşımaktadır.

KALİTE KONTROL POLİTİKALARININ TEMEL ALANLARI

- **Meslekî standartlar**

Bağımsızlık, güvenilirlik, tarafsızlık, gizlilik ve yeterlilik ilkelerine sadık denetim personeli. Davranış ve ahlak kuralları bulunmalıdır.

- **Beceriler ve meslekî ehliyet**

Sorumluluklarını yerine getirebilmesi bakımından ihtiyaç duyulacak üstün teknik standartlara sahip, meslekî ehliyeti bulunan ve bunları sürdüren denetim personeli.

- **Hizmet verilen kurum ve kuruluşlarla ilişkiler**

Kurum ve kuruluşlara layıkıyla denetim hizmeti sunulması sırasında yüksek denetim kurumunun bağımsızlığını güvence altına alan ve güvenilirliğini sürdürmesine ihtiyaç duyulan denetim personeli.

- **Görevlendirme**

Denetim çalışması için belirli durumlarda ihtiyaç duyulan ve gerekli teknik eğitimi ile meslekî gelişkinliği bulunan personelin görevlendirilmesi.

- **Yetki devri, yönlendirme, gözetim ve gözden geçirme**

Yürütölen çalışmanın uygun standartları karşılamasına yeterli düzeyde güven duyulmasının temini bakımından çalışmanın bütün kademelerde yeterli düzeyde yönlendirilmesinin, gözetiminin ve gözden geçirilmesinin gerçekleştirilmesi.

- **Kurum dışı uzmanlara danışma**

Yüksek denetim kurumunun gerekli uzmanının bulunmaması halinde düzenlenir.

- **İzleme**

Yeterlilik ve işlevsellik açısından kalite kontrol politikalarının ve prosedürlerinin sürekli etkinliği, belki de özel bir grup tarafından izlenir.

Bu politikaların tümünü yerine getirmek için ayrıntılı uygulamaların ve prosedürlerin formüle edilmesi ve yürürlüğe konması ilave çaba göstermeyi ve belirli bir süre uygulamayı gerektirecektir. Yüksek denetim kurumunun zaman içindeki ihtiyaçlarına uygun düşen çözümlerin dikkate alınması, daha sonra gözden geçirilmesi gerekir. Değişikliklere intibak etmek için yüksek denetim kurumunun önceliklerine ve kapasitesine yönelik dikkatli bir değerlendirme yapılması zorunludur.

KAMU İDARESİNİN YEDİ İLKESİ

Kamu yararını gözetme

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar sadece kamusal çıkarları ilgilendiren kararlar almalıdırlar. Kendileri, aileleri veya arkadaşları için mali ya da başka maddi menfaatler elde etmeye çalışmamalıdırlar.

Güvenilirlik

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar resmî görevlerinin icrası sırasında kendilerini etki altında bırakabilecek kurum dışı kişilere ve organizasyonlara karşı mali ya da başka yükümlülükler altına girmemelidirler.

Tarafsızlık

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar kamuyu ilgilendiren anlaşmaların yapılması, sözleşmelerin bağtlanması da dahil olmak üzere kamu görevinin yürütülmesinde ve kişilerin ödülleri ve mükâfatları ile ilgili tavsiyede bulunulmasında liyakate uygun seçimler yapmalıdırlar.

Hesap verme sorumluluğu

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar almış oldukları kararların ve önlemlerin hesabını kamuoyuna vermeli ve kurumları için bir tahkikatın uygun düştüğu durumlarda bunu kendileri önermelidirler.

Açıklık

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar aldıkları bütün kararlar ve önlemler hakkında olabildiğince açık olmalıdırlar. Almış oldukları kararların nedenleri açıklamalı ve yalnızca genel kamuoyunun çıkarlarının açıkça gerektirdiği durumlarda bilgileri saklamalıdırlar.

Dürüslük

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar kamu görevleriyle bağlantılı kişisel yatırımlarını açıklamakla ve ortaya çıkan herhangi bir

çatışmanın çözümine yönelik önlemleri kamu yararını kollayacak biçimde almakla yükümlüdürler.

Liderlik

Kamu kurumunun yönetimini elinde bulunduranlar önderlik ederek ve örnek davranışlar göstererek bu yedi prensibin hayata geçmesini teşvik etmeli ve desteklemelidirler.

Bu prensipler kamu idaresinin bütün alanlarına uygulanmalı ve kamuya hizmet eden herkesin yararına kullanılmalıdır.

KURUMSAL DÜZENLEMELER, KURALLAR VE PROSEDÜRLER

1. Yüksek denetim kurumunun organizasyonel yapısı

- Başkan ve üst yönetim: seçimi, görev ve yetkileri, hakları, yükümlülükleri, sorumlulukları, görevden uzaklaştırmaları, azledilmeleri, kurum dışı faaliyetler vb.
- Kurum içi organizasyon: bölümler, birimler, hizmetler: sorumluluklar
- Spesifik fonksiyonların tanımlanması; örneğin, yüksek denetim kurumunun sekreteryası

2. Yüksek denetim kurumunun fonksiyonları

- Yüksek denetim kurumunun en üst yetkilisinin karar alma süreci: toplantı tarihleri, gündemleri, dokümanların hazırlanması, müzakereler, süreç seçimi, kararların benimsenmesi, tutanaklar ve yayınlar
- Yetkili kılınan görevlinin fonksiyonu, mali komptrolör, mali konularda yetkili kişi
- Sorumlulukların ve imza atma yetkisinin devri
- Yüksek denetim kurumunun yapısının ve personelinin aday gösterilme sürecinin adaptasyonu

3. Denetim

- Bölümler/birimler/üst yönetim arasında görev bölüşümü
- Denetlenenle karşılıklı bilgi paylaşımı (incelemeler hakkında bilgi, görevler vb.)
- Denetim prosedürleri: hazırlanması ve yaşama geçirilmesi
- Çalışma programları: prosedürleri ve yaşama geçirilmesi
- Raporların hazırlanması ve adaptasyonu: prosedürlerin ve raporların niteliği

- Denetlenenle yapılan temaslar (taslak raporlar bakımından)
- Yayımlama
- Belgeleme/arşiv
- Kuşku duyulan sahtecilik ve usulsüzlük olaylarına müdahale

4. Personel

- Görevlerin tanımlanması (görevlerin, kademelerin vb. türleri)
- İşe alma
- Değerlendirme
- Teşvikler
- Personelin farklı bölümler arasında bölüşümü
- Rotasyon
- Adaylık
- Eğitim
- Komitelerde ve komisyonlarda görevlendirilenler
- Çalışma koşulları (iş saatleri, fazla mesai, boş kadro vb.)
- Ücretler ve harcırahlar
- İşten çıkarma, emeklilik, sosyal güvenlik, sağlık giderleri
- Gizlilik ve kurum dışı faaliyetler

5. Yönetim

- Yüksek denetim kurumunun alt yapısı (binalar, yemekhane, toplantı odaları vb.)
- Kişisel ofis alanının tahsisine ilişkin kurallar
- Binaların güvenliği
- İdarî görevler ve sorumluluklar

6. Mali yönetim

- Sayman ve mali kontrolör
- Yüksek denetim kurumunun bütçe süreci
- Saymanın sorumluluğu
- Yüksek denetim kurumu hesaplarının dış denetimi

7. Diğer

- Parlamento, hükümet ve bakanlarla ilişkiler
- Parlamento, hükümet, bakanlar ve denetlenen kuruluşlarla yapılan protokoller
- Uluslararası kuruluşlarla (EUROSAI, INTOSAI) işbirliği
- Yüksek denetim kurumlarıyla işbirliği

ÖZ-DEĞERLENDİRME SÜRECİ

Çalışma Grubu'nun tavsiyelerini yaşama geçirme süreci mevcut durumun ortaya konması ve değerlendirilmesi ile başlayacaktır. Daha sonra ihtiyaç duyulan değişikliklerin tespiti yapılabilir ve yüksek denetim kurumunun özel gereksinimlerine göre daha sonra uygulamaya konulabilecek ve kurumun yönetilmesini sağlayabilecek bir geliştirme ve değişim planı ve stratejisi hazırlanabilir.

Mevcut durumu belirleme ve değerlendirme süreci için tutarlı bir plan ve metodoloji elde etmek bakımından bir hazırlık anketi ve SIGMA'nın kontrol listesi ile işe başlanabilir. Aşağıda yer alan bu taslak dokümanların daha da geliştirilmesi uygun olabilir. Her iki doküman AB'ne katılım sürecinin getireceği spesifik değişim ihtiyaçları için uygun referans sağlayabilir.

SIGMA böyle bir değerlendirmenin yapılmasında yüksek denetim kurumuna yardımcı olmak bakımından olumlu ve uygulamaya dönük bir tarzda kaynaklarını istifadeye sunacaktır.

I. ÖZ-DEĞERLENDİRME İLE İLGİLİ ANKET

Anket iki bölümden oluşmaktadır: (a) Asgari düzeyde inceleme bölümü, yüksek denetim kurumunun kısa bir süre içinde asgari düzeyde alması gereken önlemleri gösteren ana konuları; (b) İnceleme bölümü ise daha ayrıntılı kalemleri ve görüşleri ele almaktadır.

(a) ASGARİ DÜZEYDE İNCELEME

1. Yürütmenin müdahalesinden uzak bir yüksek denetim kurumu
2. Görev ve yetkilerin yasal planda açıkça belirlenmesi
3. Denetçilere emeklerinin karşılığının ödenmesi: “beyin göçü”nün yüksek maliyetinden kaçınmak bakımından farklı disiplinlerden gelen üstün kalitedeki denetçilerin yarışma sınavı ile işe alınması.
4. Denetim metodolojisinin yazılı hale getirilmesi

5. Tamamlanan incelemeler hakkında raporlar yayımlanması ya da bunların İnternete konulması
6. Her yıl bir faaliyet raporu yayımlanması
7. Kalite güvence sisteminin oluşturulması; yüksek denetim kurumunun kurumsal-yapısal strateji kalitesi ile teknik ürün kalitesinin, süreç kalitesinin belirlenmesi
8. Bir yıl boyunca yürütülecek düzenlilik, performans ve diğer denetimlere ilişkin rapor sayılarının saptanması
9. Denetim raporlarında medyanın ilgisini çekmeye yönelik bir metodoloji geliştirilmesi

(b) İNCELEME ANKETİ

1. Yasal Çerçeve

BAĞIMSIZLIK: *Bireysel düzeyde zedeleyici eylemler:* Yüksek denetim kurumu; denetçilerinin, yaptıkları incelemelerle ilişkili olan bireysel düzeyde zedeleyici eylemlerde bulunup bulunmadığını nasıl belirleyebilir? *Kurum dışından gelen zedeleyici eylemler:* Kurum dışından gelen zedeleyici eylemlerin bertaraf edilmesine ve önlenmesine yönelik politika ve prosedürler nelerdir?

GEREKLİ MESLEKİ ÖZEN: Yüksek denetim kurumu hangi politikalar ve prosedürlerle personelinin yürütülen incelemelerde mevcut bütün standartlara uymasını sağlamaktadır? Denetim personelinin tümüne duyurulmuş bulunan denetim standartlarına uyulup uyulmadığı hangi gerekçeyle izlenmektedir? Mevcut standartlara uyulmaması durumunda yüksek denetim kurumunun politikaları ve prosedürleri nelerdir?

YASAL ve DÜZENLEYİCİ GEREKLİLİKLER: *Mali tabloların doğruluğuna yönelik incelemeler:* Mali denetimlerde yasalara ve yönetmeliklere uygunluğun saptanması bakımından yüksek denetim kurumunun politika ve prosedürleri, denetçinin;

- a) ilgili mevzuatı ve düzenlemeleri tespit etmesini ve bunlara uyulup uyulmadığını, uyulmaması halinde, bunun mali tablolar üzerinde doğrudan ve maddi etkisinin bulunup bulunmadığını saptamasını;
- b) hataların, mevzuata aykırılıkların veya mali tablolar ya da mali denetimle bağlantılı bir incelemenin sonuçları için önemli sayılabilecek

uygunsuzluğun ortaya çıkarılması bakımından makul güvenceyi sağlamak üzere denetim prosedürlerini tasarlamasını;

gerektiriyor mu?

2. Denetim standartlarının benimsenmesi ve uygulanması

DENETİM PLANLAMASI: Planlanan denetim yükümlülüklerine yönelik yazılı prosedrleriniz var mı? Varsa, bu prosedürler nerede bulunuyor? Yoksa, uygulamada izlenen planlama prosedürlerini kısaca belirtin. Yüksek denetim kurumunun politika ve prosedürleri, planlama süreci sırasında; řu hususların dikkate alınmasını gerektiriyor mu?

Mali Tabloların Doğruluğu Denetiminde;

- a) denetlenenin misyonu ve faaliyette bulunduğu ortamla ilgili meseleler,
- b) denetlenenin muhasebe politikaları ve prosedürleri,
- c) planlı biçimde saptanan kontrol risk düzeyi,
- d) denetimin amaçları ile ilgili önemlilik düzeyleri hakkında ön hazırlık kararı,
- e) düzeltme yapılması muhtemel olan mali tablo kalemleri,
- f) sunulması gereken raporların özelliği (rneğin; konsolide edilen mali tablolar hakkında bir rapor),
- g) halihazırdaki incelemeyi etkileyen en önemli bulguların ve tavsiyelerin izlenmesi.

Mali Denetimle Bağlantılı İncelemelerinde:

- a) mali denetimle bağlantılı incelemelere uygulanacak standartların oluşturulması,
- b) muhtemel veri kaynağı ve bunun geçerliliği. Bütün denetim yükümlülüklerinde yazılı bir denetim programı kullanılıyor mu? Denetim programının gözden geçirilmesi ve onaylamasını kim talep ediyor? Bu onaylama nasıl belgeleniyor?

KANIT ve ÇALIşMA KAĞITLARI: *Yeterli, Eksiksiz ve Uygun Kanıt:* Yüksek denetim kurumu bulgularının ve ulaştığı sonuçların yeterli, eksiksiz ve uygun kanıtla desteklenmesini nasıl sağlıyor? **alışma Kağıtları:** alışma kağıtlarının emniyetle korunması ve gerekli muhafazasının sağlanmasına yönelik olanlar dahil olmak üzere bunların hazırlanmasına ve tutulmasına yönelik yüksek denetim kurumu politika ve prosedürleri nelerdir? Bu politika ve prosedürlere çalışma kağıtlarının (elektronik ortamda veya kağıt üzerinde tutulan) řu hususları ihtiva etmesini gerektiriyor mu?

- a) alışma kağıtları ile çapraz-referanslarının kurulduğu bir denetim programı,
- b) hedef, kapsam, metodoloji ve inceleme sonuçları,
- c) yrtlen çalışmayı belgelemek ve önemli sonuçların ve kararların desteklenmesine elverişli bilgiler,
- d) Aşağıda belirtilen temel denetim alanlarındaki önemli sonuçları ve kararları desteklemek bakımından yrtlen çalışmanın yeterli düzeye belgelenmesi: (Bu alanlar temel alan olarak görülmüyorsa işaret koyun ya da temel alanınız dışındaysa belirtin. Aşağıda sayılmamış başka önemli alanlar söz konusuysa listeye ilave edin.)
 - 1) Hazine Fon Hesabı,
 - 2) Alacak Hesapları,
 - 3) Yatırımlar,
 - 4) Kredi Programlarının Alacakları,
 - 5) Envanter,
 - 6) Taşınmaz Mallar, Makine ve Ekipman,
 - 7) İkraza Garantileri ile İlgili Yükümlülükler,
 - 8) Diğer Yükümlülükler,
 - 9) Gelirler
 - 10) Harcamalar ve Giderler

RAPORLAMA STANDARTLARI: *Bütün İncelemeler:* Yüksek denetim kurumunun denetim raporlarında genel kabul görmüş denetim standartlarına göre hazırlandığına ilişkin bir ifade yer alıyor mu? Yasalara ve düzenlemelere uygunluk ve iç kontroller hakkında bir rapor yazılmasını gerektiren ve aşağıdaki hususları içeren politika ve prosedürleriniz bulunuyor mu?

- a) Yasalara ve düzenlemelere uygunluk ve iç kontroller ile ilgili test kapsamına yönelik bir tanımlama,
- b) Uygunluk veya iç kontrollerle ilgili görüşü desteklemek bakımından bunlarla ilgili test kapsamının yeterli kanıt sağlayıp sağlamadığı hakkında bir ifade,
- c) Aşağıdaki hususlar da dahil olmak üzere söz konusu test sonuçları,
 - (1) Açık bir şekilde ilişiksiz olanlar hariç bütün mevzuata aykırılıkların ve yasa dışı eylemlerin tanımlanması,
 - (2) Diğer önemli uygunsuzluklar, ve
 - (3) (yalnızca mali tabloların doğruluğuna yönelik incelemeler için) tekil olarak ya da toplu bir biçimde değerlendirildiğinde önemli sayılabilecek yetersizlikler de dahil olmak üzere rapora alınabilir durumlar.
- d) İncelemenin aşağıdaki hususları kapsadığına ilişkin bir ifade,
 - (1) Mali tablolardaki miktar ve açıklamalarla desteklenen kanıtın test esasına göre incelendiği,
 - (2) Uygulanan muhasebe ilkelerinin ve yönetimce yapılan önemli hesaplamaların değerlendirildiği,
 - (3) Mali tabloların genel sunumunun değerlendirildiği. Olumlu görüş bildirilmişse, görüş paragrafından önce ayrı bir paragrafta olumluluğun nedenleri açıklanıyor mu? Görüş paragrafında uygun bir üslup kullanılıyor ve bu paragraf önceki paragrafı referans olarak gösteriyor mu? Olumsuz görüş bildirilmişse, raporda görüş paragrafından önce ayrı bir paragraf yer alıyor ve bu paragraf olumsuz görüşle ilgili bütün maddi sebeplere ve bunların mali tablolar üzerindeki etkilerinin açıklanması ya da bu etkilerin mantıklı bir açıklamasının yapılmaması ile ilgili bir ifadeye yer veriyor mu?

Görüş paragrafı olumsuz görüşü açıklayıcı uygun bir üslup kullanıyor ve önceki açıklama paragrafına atıfta bulunuyor mu?

Bulgular: Raporlarda aşağıda belirtilen hususlara ilişkin uygun bilgiler yer alıyor mu?

- a) Açıkça ilişiksiz olanlar hariç denetimin ortaya çıkardığı bütün mevzuata aykırılıklar ve yasa dışı eylemler,
- b) Diğer önemli uygunsuzluklar,
- c) Tekil olanların ya da topluca değerlendirildiğinde önemli yetersizliklerin belirlenmesi dahil olmak üzere iç kontroller hakkında rapora alınabilir durumlar. Uygun durumlarda, tespit edilen olayların ortamlarla bağlantısının kurulması ve incelenen olayların sayısı ve değeri dahil olmak üzere önemli mevzuata aykırılıklar, yasa dışı eylemler ve diğer uyumsuzluklar düzgün bir perspektif içinde sunuluyor mu? Yüksek denetim kurumu denetim raporlarının zamanında gönderilmesi için ne tür politika ve prosedürler oluşturmuştur? Mali denetimle bağlantılı incelemelerde mevcut raporlama standartlarının izlenmesini sağlamaya yönelik politika ve prosedürler nelerdir?

3. Denetim kurumunun yönetimi

Kalite Kontrolü: Yüksek denetim kurumu yeterli denetim prosedürlerinin ve denetim standartlarının izlenmesini sağlamak üzere hangi sistemi oluşturmuş ve benimsemiştir? *Personelin Özellikleri:* Yüksek denetim kurumu, incelemelerin çalışma kapsamının gerektirdiği becerilere topluca sahip olan denetim ekibince yürütülmesini sağlamak üzere hangi politikaları ve prosedürleri oluşturmuştur? Yüksek denetim kurumunca oluşturulan iş alma politikasını, personeli incelemelerde görevlendirme, personel performansının değerlendirilmesine yönelik politika ve prosedürleri ve başka uygun politikaları ve prosedürleri, kaynakları ve tanımlamaları ile birlikte ekleyin. Yüksek denetim kurumu istenilen görevin yerine getirilmesi bakımından danışmanların gerekli becerilere sahip olup olmadığını nasıl saptamaktadır? *Sürekli meslekî eğitim ve gelişim:* Yüksek denetim kurumu denetim personelinin sürekli meslekî eğitim ve gelişim ihtiyaçları nelerdir? Sürekli meslekî eğitim ve gelişim için belirlenen ihtiyaçların uygunluğunu sağlamak üzere yüksek denetim kurumunun oluşturduğu sistemi tasvir edin.

4. İç Kontrol

Mali Tabloların Doğruluğuna Yönelik İncelemeler: Yüksek denetim kurumunun politikaları ve prosedürleri iç kontrol yapısının unsurlarının her birinin bilinmesini gerektiriyor mu? Hedeflenen prosedürleri yerine getirmek suretiyle bir inceleme için uygun kontrollerin tasarımına ilişkin bilgilerin aktarılmasında denetçilerin iç kontrolün beş unuru (kontrol ortamı; risk değerlendirmesi; kontrol faaliyetleri; bilgi; iletişim ve izleme) için bir anlayış geliştirmesi gerekiyor mu?

II. SIGMA'NIN YÜKSEK DENETİM KURUMU KIYASLAMA KONTROL LİSTESİ

Temel Sorular

1. Yüksek denetim kurumunun AB fonları ve kaynakları da dahil olmak üzere tüm kamu fonlarını ve kaynaklarını, yasal fonları ve kaynakları, kamu kurum ve kuruluşlarını tatminkâr bir biçimde denetlemeye imkân veren açık yetkisi bulunuyor mu?

•Yüksek denetim kurumunun yetkisi aşağıdaki kurum, işlem ve hesapları yeterli ayrıntıda incelemeye ve onaylamaya izin veriyor mu?

- Ulusal merkezi fonlar ve hesaplar
- Avrupa Birliği ve bununla bağlantılı fonlar ve kaynaklar,
- Kalkınma fonları ve uluslararası diğer fonlar,
- Devlet ve kamuya ait diğer fonlar ve hesaplar,
- Gelir ve vergi hesapları,
- Resimler, harçlar, kiralar ve diğer gelirler,
- Kamu sektörü kuruluşlarının yıllık hesapları ve sermayesinin yarısı devlete ait şirketler ve/veya ticari hesaplar,
- Devlete ait veya devlet tarafından kontrol edilen özel sektör şirketleri,
- Devlet kuruluşları,
- Devlet malları,

- Devlete ait bütün aktifler ve pasifler,
- Devlet yardımları ve subvansiyonlar,
- Kamu kesimine ait ve yasal bütün diğer organlar,
- Stok ve depo hesapları,
- Diğer varlıklar, yatırımlar, garantiler, ikrazlar, imtiyazlar ve borçlar,
- Merkez Bankası,
- Kamu borçları,
- Yerel ve bölgesel kamu otoriteleri, kurumları ve diğer kuruluşlar,
- Parlamento,
- Sosyal güvenlik fonları,
- Sağlık ve diğerleri.

•Yüksek denetim kurumunun performans denetimi de dahil olmak üzere, onaylama yetkisinin bulunmadığı kamu kesimi hesaplarını incelemesine ve denetlemesine müsaade ediliyor mu?

•Yüksek denetim kurumu, fonksiyonlarının etkin icrası için gerekli bütün bilgilere, kayıtlara, kişilere, varlıklara, alanlara ve verilere erişim yetkisine açıkça sahip mi?

•Yüksek denetim kurumu kamu fonlarının, varlıklarının ve kaynaklarının kullanımını son kullanıcılarına kadar sınırlama olmaksızın doğrudan ulaşarak izleyebiliyor mu? (Bu özellikler AB'nin faaliyetleri açısından önemlidir.)

•Yüksek denetim kurumu bir mali durum listesi hazırlıyor ve tahsil edilecek fazla ödemelerin ve cezaların izlenmesine yönelik prosedürlerin net bir tanımını yapıyor mu?

(Yüksek denetim kurumu kamu sektörünün dış denetimini tek başına gerçekleştiriyorsa, değerlendirmede bu durum da belirtilmeli, özellikle de denetim kapsamında boşluklar söz konusuysa, mümkünse, alternatif düzenlemeler yapılmalıdır.)

2. Yürütlen denetim şekli, INTOSAI Denetim Standartlarında (paragraf 38-40) belirtildiği gibi, düzenlilik ve performans denetimlerinin eksiksiz kapsamı içinde mi?

- **Yüksek denetim kurumunun denetim kapsamı büyük ölçüde değişiklik gösterse de, hem düzenlilik denetimini hem de performans denetimlerini içermelidir. (Bkz. INTOSAI Denetim Standartları paragraf 39 ve 40) yüksek denetim kurumunun aşağıda belirtilen denetim türlerinin tümünü yapma ve fiilen yürütölmekte olan denetim çalışmasının türünü belirleme yetkisi bulunuyor mu?**

Düzenlilik denetimi şunları kapsıyor mu?

- a) Mali kayıtların incelenmesi ve değerlendirilmesi ile mali tablolar hakkındaki kanaatlerin açıklanmasıyla ilişkilendirilerek hesap veren kurumların mali hesap verme sorumluluğunun doğrulanması,
- b) Bir bütün halinde hükümet yönetiminin mali hesap verme sorumluluğunun doğrulanması,
- c) Yürürlükteki mevzuat ve yönetmeliklerle uygunluğun değerlendirilmesi dahil mali sistemlerin ve işlemlerin denetlenmesi,
- d) İç kontrol ve iç denetim fonksiyonlarının denetlenmesi,
- e) Denetlenen kurum bünyesinde alınmış idari kararların yönetim ve davranış standartlarına uygunluğunun denetimi,
- f) Denetimle ilgili olan veya denetimde ortaya çıkan yüksek denetim kurumunun açıklanmasını gerekli gördüğü diğer konuların raporlaması,

Performans Denetimi verimliliğin, etkinliğin ve tutumluluğun denetimi ile ilgilenir. Yüksek denetim kurumunca yürütölen performans denetimi şunları kapsıyor mu?

- a) Sağlam idari prensiplere ve uygulamalara ve yönetim politikalarına uygun idari faaliyetlerin tutumluluğu.
- b) Bilgi sistemlerinin, performans ölçümlerinin ve anlaşmaların kontrolünün incelenmesi ve saptanan yetersizliklerin telafi edilmesine yönelik olarak denetlenen kuruluşlar tarafından izlenen prosedürler dahil olmak üzere, beşeri, mali ve diğer kaynakların kullanımının verimliliği,

c) Denetlenen kuruluşun hedeflerine ulaşması yönünden icraatının etkinliği ve beklenen etkisi ile fiili etkisi karşılaştırılan faaliyetlerin denetimi

•**Uygulamada düzenlilik ve performans denetimleri arasında çakışma söz konusu olabilmektedir. Özel bir denetimin türü böyle durumlarda, o denetimin öncelikli amacına bağlı olacaktır. Yüksek denetim kurumu başka tür bir denetim, denetimle ilgili olmayan bir etkinlik, danışmanlık vb. faaliyetler yürütüyor mu? Bunlar anlamlı mı yoksa çıkar çatışmasına mı işaret ediyor mu?**

3. Yüksek denetim kurumu görevlerini yerine getirirken işleyiş ve fonksiyonel yönden gerekli bağımsızlığa sahip mi?

- Yüksek denetim kurumunun bağımsızlığı yeterli anayasal ve yasal dayanaklarla korunuyor mu?
- Yüksek denetim kurumunun başkanının ve personelinin atanmasına, görevini sürdürmesine, kurumdan azledilmesine ve ücretine yönelik düzenlemeler onlara yeterli ölçüde bağımsızlık sağlıyor mu?
- Yüksek denetim kurumu kendi bütçe teklifini parlamentoya doğrudan sunuyor mu?
- Yüksek denetim kurumunun kendisi bir dış denetim yükümlülüğüne tabi mi?
- Yüksek denetim kurumu kendi personelini işe alıyor mu ve ücretlerinin tespitinde yeterli düzenlemelere sahip mi?

•Yüksek denetim kurumu yürüteceği denetim konusunda karar verirken serbest mi?

- Yüksek denetim kurumunun çalışması ve faaliyetleri başka bir kişinin veya otoritenin müdahalesine, yönlendirmesine ve kontrolüne tabi mi?
- Yüksek denetim kurumu çalışmasının zamanına ve içeriğine karar verirken serbest mi?

•Yüksek denetim kurumu çalışmasının sonuçlarını doğrudan kamoyunun ve parlamentonun istifadesine sunabiliyor mu?

- Yüksek denetim kurumu her yıl kamuya açık kaç tane rapor hazırlıyor?
- Yüksek denetim kurumunun mali tablolar ile ilgili çalışması denetim görüşlerini veya onaylarını kapsıyor mu?
- Bu olumlu görüşler genel kabul görmüş denetim standartlarına paralel biçimde güvence sağlıyor mu?
- Yüksek denetim kurumları kamuoyu ve medya ile ilişkilerinin yönetimi için ne tür düzenlemeler yapıyor?

•Yüksek denetim kurumu görevini etkin bir biçimde yerine getirebilme araçlarına ve kapasitesine sahip mi?

- Yüksek denetim kurumunun görevlerini düzgün bir şekilde yerine getirmesi bakımından personel sayısı ve kaynağı bulunuyor mu? Yeterli olmayan alanları veya teknik nitelikleri belirtin.
- Yüksek denetim kurumunun meslek mensupları görevlerini gerektiği şekilde yerine getirme bakımından yeterli becerilere, uzmanlığa ve meslekî yeterliliğe sahip mi?
- Yüksek denetim kurumunun denetim çalışmasını dışarıya ihale etme ve gerektiğinde yardımcı uzman alıştırma yetkisi bulunuyor mu?

4. Yüksek denetim kurumunun temel raporları ve yıllık faaliyet raporları zamanında ve gerekli özenle hazırlanıyor mu?

- Yüksek denetim kurumunun temel raporlarının yasalarda öngörülen bir süre içinde hazırlama zorunluluğu var mı? Varsa bu süreye uyuluyor mu?
- Yüksek denetim kurumu haktanır ve olgulara dayalı raporlamaya yardımcı olmak üzere denetlenenle ikili müzakere gerektiren bir rapor yaklaşımından yararlanıyor mu?
- Yüksek denetim kurumunun metodolojisi raporların adil ve kesin olgulara dayalı olmasını güvence altına alıyor mu? (Yüksek denetim kurumunun metodolojisinin geniş biçimde açıklayın.)

5. Yüksek denetim kurumunun çalışması parlamento tarafından örneğin; kendi bulgularını da raporlayan atanmış bir komite tarafından etkin bir biçimde değerlendiriliyor mu?

- Yüksek denetim kurumlarının raporlarını ayrıntılı olarak değerlendirmekle görevli bir parlamento (denetim) komitesi bulunuyor mu?
- İncelediği raporlar hakkında parlamento (denetim) komitesi ne tür değerlendirmeler yapıyor?

•Yüksek denetim kurumunun yayımlamış olduğu raporlara hükümet resmî ve kamuya açık bir biçimde cevap veriyor mu?

- Yüksek denetim kurumu ya da parlamento (denetim) komitesi raporları ve tavsiyeleri ile ilgili olarak hkmetin gerekli önlemleri alıp almadığını izliyor mu?
- Yüksek denetim kurumunca ve Parlamento denetim komitesince önerilen tavsiyelerin yerine getirildiğini gösteren ne tür kanıtlar bulunuyor?

•Yüksek denetim kurumu kendisi ve Parlamento tarafından yapılan tavsiyelerin uygulamaya konulup konulmadığını izliyor mu?

- Yüksek denetim kurumu çalışmasının etki yaratıp yaratmadığını nasıl izliyor?
- Yüksek denetim kurumu bulgularına dayanan iyi uygulama rneleri ile ilgili rehberler veya tavsiye niteliğinde dokümanlar hazırlıyor mu?

6. Yüksek denetim kurumu uluslararası genel kabul görmü ve Avrupa Birliğinin ihtiyaçlarına uygun denetim standartlarını benimsemiş midir? Bu standartları ne lde uygulamaya koymuştur?

- Lima Deklarasyonu
- INTOSAI Denetim Standartları
- INTOSAI Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberi
- Avrupa Birliği Yüksek Denetim Kurumu Standartları
- IFAC Standartları

- **Yüksek denetim kurumunun yazılı hale getirilmiş bütün prosedürleri ve uygulamaları bir el kitabı veya teknik rehberleri halinde bulunuyor mu?**
- **Yüksek denetim kurumu hem kurumsal alanda hem de detaylı iş düzeyinde faaliyetlerini planlama ve organize etme yönünde uygun düzenlemelere sahip mi?**
 - Tamamlanmış bir organizasyonel yapı
 - Ayrıntılandırılmış görev tanımları
 - Bütünleşik bir plan
 - Stratejik bir plan
 - Ayrıntılı denetim planlamasına yönelik yeterli düzenlemeler
 - Ayrıntılı bir eğitim planı ve stratejisi
 - Yeterli düzeyde bilişim teknolojisi imkânları
 - Yeterli düzeyde çalışma yeri imkânları
 - Mükemmel biçimde geliştirilmiş insan kaynakları yönetim sistemleri ve prosedürleri
 - Çalışılan iş sürelerine ilişkin kayıt sistemi ve bütçe sistemi
 - İyi yönetim yeteneği ve bilinci

7. Yüksek denetim kurumu AB'ne katılım sürecinin gereklerinden yeterince haberdar oluyor mu?

- Yüksek denetim kurumu bizzat müdahil olmak üzere katılım sürecinde hangi planları ve düzenlemeleri yapıyor?

(Bu konuda iyi uygulama örneği olarak "Topluluk Müktesebatının Benimsenmesi ve Uygulamaların Çerçevesi İçinde Merkezî ve Doğu Avrupa Ülkeleri Yüksek Denetim Kurumlarının Aktif Rolü" başlıklı ikinci çalışma grubunun raporuna başvurun.)

8. Etkin bir kamu sektörü dış denetim sürecinin genel göstergeleri

Bu göstergelerin amacı kamu idaresinin bütünü içinde yüksek denetim kurumunun aktif etkisinin güvence altına alınmasıdır.

Yüksek denetim kurumu rolünü ve fonksiyonlarını düzgün biçimde yerine getirmek için gerekli bütün yetkilere ve güce sahip olabilirse de, kâfi

derecede başarılı bir çalışmayı hâlâ yapamıyor olabilir. Yüksek denetim kurumunun etkinliğini ve etkisini özetlemeye çalışmak bakımından mümkün olan her durumda subjektif ve objektif göstergeler belirlenecektir.

Objektif göstergeler:

- Rapor sayısı/önerilen tavsiyeler ve denetlenen kurum tarafından kabul edilen tavsiyeler
- Rapor sayısı/önerilen tavsiyeler ve parlamento tarafından kabul gören tavsiyeler
- Ceza miktarı ve sayısı/Tahsil edilenler
- Tamamlanan inceleme sayısının personel sayısına/bütçeye oranları
- Mahkemelere intikal eden olay sayısı

Subjektif göstergeler

- Yüksek denetim kurumun çalışmalarına parlamenterlerin güven duyması
- Hesap verme sürecinde yüksek denetim kurumunun değerinin genel kamuoyunca algılanması
- Dış denetimin olumlu değer yarattığının başta Maliye Bakanlığı olmak üzere hizmet sunulan diğer bakanlıklar tarafından değerlendirilmesi.