



Bilgi Notu

BARAN ÖZEREN
Uzman Denetçi/2. Grup

20.08.2004

**Avrupa Birliğine Yeni Üye Olan ve Aday Ülke
Sayıştaylarının Ürettiği
Denetim Standartlarına ve Elkitaplarına Kısa Bakış
Hk.**

Sunuş

“Denetim Standartları” olarak adlandırılan değerler, yükümlölükler ve kurallar bütünü, bir denetim kurumu bakımından, her şeyden önce, kaliteli iş yapmanın göstergesi olarak değerlendirilmektedir.

Keza, son bir yıl içinde yapılan yasal düzenlemelerle denetim kapsamımızın ve yetkilerimizin genişletilmesi Kurumumuzdan beklenenleri arttırmış ve bu çerçevede, kendi denetim standartlarımızı ve elkitaplarımızı hazırlama ve kamuoyuna sunma gündemini daha da yakıcı hale getirmiştir.

Bu önemli gündem maddesiyle ilgili olarak önümüzdeki dönemde Kurumumuzda pek çok çalışmanın yürütüleceği, ülke örneklerinin incelenip araştırılacağı tabiidir. Kuşkusuz, gelişkin ülke Sayıştaylarının standartlarının ve elkitaplarının en önemlilerinin Araştırma İnceleme Çeviri dizisi içinde yayımlanmış ve yayımlanıyor olması önemli birikimimiz olarak değerlendirilecektir.

Denetim standartları ve elkitapları hazırlama çalışmaları bağlamında, daha kapsamlı araştırmalar yapılmadan ve derin analizlere girişilmeden önce bazı başlangıç bilgilerinin, kavramların ve Avrupa Birliği bağlamında atılan adımların kısaca gözden geçirilmesi yerinde olacaktır.

Bu Bilgi Notu, Kurumumuz içindeki tartışmalarda ve görüş alışverişlerinde katkı sağlaması amacıyla üretilmiştir. Söz konusu Not, kamu kesimimizde hazırlıkları süren İç Denetim Standartları ve Elkitapları için de bir ölçüde kaynak oluşturabilecektir.

Baran Özeren
Uzman Denetçi

**Avrupa Birliğine Yeni Üye Olan ve Aday Ülke Sayıştaylarının Ürettiği
Denetim Standartlarına ve Elkitaplarına Kısa Bakış**

BİLGİ NOTU

Baran Özeren
Sayıştay Uzman Denetçisi

20 AĞUSTOS 2004

İçindekiler

1. Denetim Standartları ve Önemi

Tanımlar

Denetim Standartlarıyla Elkitapları ve Rehberler Arasındaki Bağlantı

Denetim Standartlarının Sayıştayımız Açısından Önemi

2. Avrupa Birliğine Yeni Üye Olan ve Aday Ülke Sayıştaylarının Yürüttüğü Çalışmalar

Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Sayıştayların İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler

Denetim Standartları ve Elkitapları Hazırlama Yöntemi Hakkında Öneriler

Denetim Standartları ve Elkitapları Hazırlanmasına Yönelik Atölye Çalışmaları

3. INTOSAI'in ve Bazı Sayıştayların Yeni Hazırladıkları Denetim Standartları Hakkında Genel Bilgiler

INTOSAI Denetim Standartlarına Kısa Bakış

Bazı Ülke Sayıştaylarınca Yeni Hazırlanan Denetim Standartlarına ve Elkitaplarına Toplu Bakış

Bulgaristan, Polonya ve Malta Sayıştaylarının Denetim Standartlarına Karşılaştırmalı Bir Bakış

Romanya Sayıştayını Denetim Elkitapları ve Litvanya Sayıştayını Denetim Standartları Hakkında Özet Bilgiler

Türkiye Sayıştayının Denetim Standartlarıyla (Taslak) İlgili Kısa Notlar ve Bazı Tespitler

4. Sonuç Yerine

Ekler

1. Denetim Standartları ve Önemi

Tanımlar

Başkalarının değerlendirmesine ve ölçümüne göre bir şeyin önceden belirlenmiş veya kabul edilmiş mükemmellik ve kalite düzeyi ya da derecesi *Standart* olarak tanımlanır.

Denetim Standartları, ise denetim faaliyetini yürütmesi bakımından denetçiye asgari ölçüde rehberlik sağlayan bağlayıcı ilkeler ve kurallar bütünüdür. Bu dokümanlar denetimin aşamalarını ve denetim sırasında yararlanılan prosedürlerin sınırlarını belirlemeye yardımcı olur. Ayrıca denetimin ne ölçüde kaliteli yapıldığının ve sonuçlarının/raporlarının kalitesinin değerlendirilmesinde kriter veya kıstas oluşturur.

Denetim teorisi ve pratiğiyle tüm dünyada ayrı bir disiplin olarak kabul edilip ayrı bir mesleki faaliyet olarak değerlendirilmektedir. Bu meslek, diğer mesleklerde olduğu gibi, meslek kuruluşlarının kabul ettiği belli *mesleki standartlar* ve *etik* (ahlaki) *kurallar* üzerinde yükselir.

İster iç denetim elemanları ya da dış denetçiler tarafından yürütülsün isterse finansal denetim ya da performans denetimi olsun denetçinin;

- gerçekleştireceği hedefler
- uygulayacağı denetim prosedürleri ve teknikleri
- iş kalitesi, ve
- hazırlayacağı raporlar bakımından

uyması gereken kurallar bütünü *Denetim Standartları* olarak adlandırılır. Başka bir deyişle, yüksek kalitede bir denetim çalışmasının yapılabilmesi ancak uygun denetim standartlarına bağlı kalınmasıyla mümkündür.

Denetim standartları, özellikle meslek kuruluşları tarafından zaman içinde denetim alanındaki en iyi uygulama örneklerinden ve zengin deneyimlerden süzülerek şekillendirilmiş ve bir konsensüse dayalı temel mesleki ilkeler olarak görülmelidir.

Bu nedenle, sayıştayların çalışmalarının ve ürünlerinin en yüksek kalitede olmasını sağlamak üzere yaptığı farklı tipteki çalışmaları hangi standartlarla yürüteceği konusunda bir politika oluşturmaları gerekmektedir.

Denetim Standartları “yaşayan” belgelerdir. Yani “donuk”, denetçinin elini kolunu bağlayan ilkeler olmayıp meslekî takdire ve yaratıcılığa imkan veren, denetimin içinde faaliyet gösterdiği ortamlar değiştikçe gelişip daha mükemmel hale getirilen dokümanlardır.

Denetim Standartlarıyla Elkitapları ve Rehberler Arasındaki Bağlantı

Genellikle, meslek örgütleri, denetim kurumları ve sayıştaylar tarafından denetim standartlarının nasıl uygulanabileceğini açıklayan elkitapları ve yönlendirici ilkeler/rehberler hazırlanır. Bu rehberler standartlardan daha fazla ayrıntı içeren dokümanlardır.

Denetim Elkitabı (Audit Manual); Denetim kurumlarının, meslek örgütlerinin ve Sayıştayların denetimle ilgili politikaları, standartları ve uygulamaları hakkında önemli bilgilerin tümünü kapsayan yazılı dokümanlardır.

Denetim Rehberi/Rehberleri (Audit Guidelines/Guides); belirlenen denetim standardı ile uyum içinde olmak üzere denetimin yapılma tarzı hakkında pratik yönlendirme sağlayan kitapçıklardır.

Denetim elkitapları ve rehberler yüksek kalitedeki denetimlerin verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde ve zamanında yapılması için denetçiye direktifler verip yönlendiricilik sağlar.

Bu nedenle, hemen her ülke sayıştayını en üst düzeyde denetim yapılmasını sağlamak için elkitapları, rehberler ve başka yazılı talimatlar hazırlanmasına yönelik politikalar ve prosedürler benimsemektedir.

Kanada Sayıştayının eski dokümanlarından birinde Elkitapları, Rehberler ve diğer denetim araçları arasındaki ilişki tanım, amaç ve kapsam bakımından aşağıdaki gibi belirtilmiştir. Daha ayrıntılı bilgi için **EK:1**'e bakınız:

	Kapsamlı Denetim Elkitapları (MANUALS)	Denetim REHBERLERİ (GUIDES)	Denetim ÇANTASI /ARAÇLARI (KITS)
<i>Tanım</i>	Denetim Kurumunun görev ve sorumluluklarını yerine getirmek için yürüttüğü denetim faaliyetinin genel politikalarını, standartlarını, süreçlerini ve uygulamalarını açıklayan bir dokümandır.	Kurumun denetim tecrübelerini esas alan ve denetim sürecinin belirli yönleri (<i>Denetim Süreci Dizisi</i>) veya bu süreçlerin bazı uygulamaları (<i>Konu Dizisi</i>) hakkında daha ayrıntılı açıklamalar sunan Metodolojik (veya "Nasıl Yapmak?") biçiminde düzenlenmiş kitapçıklardır.	Denetim çalışmasının spesifik aşamalarının yürütülmesine yönelik detaylı denetim prosedürleri, programları ve yararlı başka tekniklerdir.
<i>Amaç</i>	<ul style="list-style-type: none">◆ Mesleki kararların uygulanabileceği çerçeveyi çizmek,◆ Kurum çalışmalarının kalitesini ölçmenin bir aracı olmak,◆ Denetimlerin uygun bir tutarlılık ve verimlilikle yürütülmesini güvence altına alacak bir temel oluşturmak.	<ul style="list-style-type: none">◆ Kurumun denetim tecrübelerini saptayıp duyurmak, İnceleme birimleri arasındaki tutarlılığı sağlamak, bilgiyi ve tecrübeyi arttırmak üzere, denetim sürecinin ana cephelerini veya spesifik alanlardaki Kurum uygulamalarını ayrıntılı biçimde açıklamak	<ul style="list-style-type: none">◆ Denetim çalışmasını kolaylaştırmak ve denetim prosedürlerinin verimliliğini, disiplinini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla kıdemli personel için daha ayrıntılı denetim araçları sunmak
<i>Kapsam</i>	<ul style="list-style-type: none">• Kanada Sayıştayının görev ve sorumlulukları ile oynadığı rol,• organizasyon ve genel denetim politikaları,• standartları,• süreçleri,• güvenilir denetim kriterleri• terimler sözlüğü	Spesifik alanlarda yürütülen denetimlere yönelik; <ul style="list-style-type: none">• işlemler,• kriterler,• detaylı prosedürler ve• çeklistler.	Spesifik denetim alanları veya denetlenen kurum/faaliyet türleri için; <ul style="list-style-type: none">• denetim programları,• ayrıntılı çeklistler ve• anketler

Denetim Standartlarının Sayıştayımız Açısından Önemi

Sayıştayımızın uluslararası denetim standartları ile uyumlu denetim standartlarını, ahlaki davranış kurallarını ve denetimini ne tür prosedürlere göre yürüttüğünü kamuoyuna duyurması ve bunlara uygun davranması her şeyden önce hesapverme sorumluluğu ve şeffaflığının göstergesi olarak görülmelidir. Bu bağlamda Sayıştayın denetim standartlarını yayımlaması pek çok açıdan önem arz etmektedir.

Genel Olarak

- Sayıştayın, özel olarak da Sayıştay yönetiminin ve meslek mensuplarının görev, yetki ve sorumlulukları ile denetim aşamalarının ve prosedürlerinin ayrıntılı biçimde Parlamento, kamuoyu, diğer denetim organları ve birimleri ile denetlenen kamu kurum ve kuruluşları tarafından daha derinlemesine anlaşılmasını ve dolayısıyla Sayıştayın çalışmalarına ve ürünlerine güven duyulmasını sağlar.
- Sayıştayın yürüttüğü denetimlerin uygun kalitede yapılmasını sağlayacak genel bir çerçeve oluşturur.

- Denetimlerin planlanması, yürütülmesi, raporlanması ve değerlendirilmesi bakımından ortak homojen bir zemin yaratır.
- Sayıştayın denetim faaliyetinin yönlendirilmesinde temel oluşturup denetçinin denetim sırasında uygulayacağı yöntemlerin ve denetim aşamalarının sınırlarını belirler.
- Denetim standartlarından denetim faaliyetinin kalitesinin değerlendirilmesinde kriter olarak yararlanır.
- Denetimlerden süzülerek gelmiş ve denetim metodoloji alanında genel kabul görmüş çözümleri bütünleştirir ve denetim uygulamalarını geliştirir.
- Denetim faaliyetlerinin uluslararası genel kabul görmüş bir düzeyde yürütülmesine yardımcı olur.
- Denetim standartlarından ayrıca denetçi yardımcılarının eğitiminde bir materyal olarak yararlanılması da mümkündür.

Özel Olarak

- Dünya Bankasıyla akdedilen PFPSAL II Kredi Anlaşması (Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi), “AB Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı” ve Kamu Malı Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince Sayıştayın denetim kapsamının genişletilmesi öngörülmüştür. Özerk Kurullar ve Sosyal Güvenlik Kurumları gibi kamu kuruluşlarının denetim alanımıza girmiş olması Denetim Standartlarımızın hazırlanıp yayımlanmasını daha elzem hale getirmiştir.
- Sayıştayın denetim yetkisinin bütün genel devlet kuruluşlarının dış denetimini kavrayacak biçimde genişletilmesi taahhütleri, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu’nun Sayıştay şemsiyesi altına alınmasını da gündeme getirmiştir. Farklı gelenek ve çalışma anlayışından gelen bu iki köklü denetim kurumunun uluslararası kabul görmüş denetim ilkeleri çerçevesinde eş adımlar atması bakımından da Denetim Standartlarımızın uygulanmaya konması önem arz etmektedir.

- Keza, Denetim Standartlarımızın hazırlanıp uygulamaya konması, “2000-2004 Sayıştay Strateji Bildirimi”nin temel stratejilerinden biri olup Sayıştayın 2001 ve 2002 Eylem Planları’nda da somut bir faaliyet olarak öngörölmüş bulunmaktadır. Dolayısıyla, iç ve dış kamuoyu bu dokümanların gereğini yerine getirmemizi beklemektedir.
- Avrupa Birliğine Yeni Üye Ülke Sayıştayları¹, Bulgaristan, Romanya, Hırvatistan, Arnavutluk, Avrupa Sayıştayı ile ortaklaşa yürütölen “Denetim Elkitablarının Hazırlanmasına Yönelik Atölye Çalışmaları”na katılan Sayıştayımızın, bu çalışmaların ürünlerinden biri olarak, öncelikle kendi Denetim Standartlarını daha sonra da Denetim Elkitabını yayımlama sorumluluğu bulunmaktadır.
- Sayıştayımız, ayrıca Avrupa Birliği fonlarından yapılan ödemeleri yönetmek ve harcamalara izin vermek üzere görevlendirilmiş ulusal kurumların hesaplarını, Avrupa Komisyonu’ndan önce onaylama sorumluluğu üstlenebilecektir. Denetim standartlarımızın hazırlanması gerek Avrupa Birliği fonlarının denetimi ve gerekse Avrupa Birliği ölkeleri veya aday ölkelerle sayıştaylarıyla yürütölmeleri muhtemel ortak ve koordineli denetimler açısından da önemlidir.

2. Avrupa Birliğine Yeni Üye Olan ve Aday Ülke Sayıştaylarının Yürüttüğü Çalışmalar

Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Sayıştayların İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler

Mart 1998’de Varşova’da toplanan Merkezi ve Doğu Avrupa Ölkeleri ile Avrupa Sayıştay Başkanları “Yüksek denetim kurumlarının Avrupa Birliğine entegrasyonu bakımından gerekli ortak temel kriterleri sapmak üzere” bir çalışma grubu oluşturulması talebini kabul edilip karara bağlanmıştır.

Söz konusu ölkelerin Sayıştay temsilcilerinden oluşan Çalışma Grubu tarafından hazırlanan “Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler”² başlıklı rapor Ekim 1999’da onaylanıp resmîyet kazanmıştır. Çalışma Grubunun sayıştaylarla ilgili olarak ortaya koyduğu bu tavsiyeler etkili ve çağdaş bir sayıştay denetimi için önemli kriterler olarak kabul görmektedir.

¹ Avrupa Birliğine 2004 yılında üye olan bu on ölkeler; Çek Cumhuriyeti, Estonya, Macaristan, Letonya, Litvanya, Malta, Polonya, Slovakya, Slovenya ve Kıbrıs’tır. Bu ölkelerden Malta ve Kıbrıs dışındakiler zaman zaman Merkezi ve Doğu Avrupa Ölkeleri olarak anılmakta olup bu tasnif için Arnavutluk, Hırvatistan, Bulgaristan ve Romanya dahil edilmektedir.

Bu Çalışma Grubu etkin bir sayıştay için dört başlık altında 11 tavsiye geliştirmiştir:

- Yasal Çerçeve (5 tavsiye)
- Denetim Standartlarının Uyarlanması ve Uygulanması (1 tavsiye)
- Sayıştayın Yönetimi (4 tavsiye)
- İç kontrolün Değerlendirilmesinde ve Gelişiminin Güçlendirilmesinde Sayıştayların Rolü (1 tavsiye)

Bu tavsiyelerden 6 ve 11 no'lu olanları denetim standartları ve elkitapları hazırlanmasıyla ilgilidir:

Tavsiye : 6

Sayıştaylar mevcut ulusal deneyimlerinin varlığını göz ardı etmeksizin INTOSAI Denetim Standartlarını, INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberleriyle uyumlu standartlarını ve politikalarını ve AB içinde uygulaması kabul görmüş IFAC tarafından yayımlanmış olan kamu kesimi denetim standartlarını usulüne uygun biçimde benimsemeli, yürürlüğe koymalı ve duyurmalıdır.

Denetim standartları sayıştayın çalışmasına, denetim görevine kabul edilebilir bir kalite ve yeterlilik düzeyi kazandırmak üzere süreklilik ve güvenilirlik temelinde uygulanmalıdır. Sayıştaylar, bu nedenle, standartların yaşama geçirilmesini ve uygulamada bunlardan yararlanılmasını teşvik etmek üzere denetim elkitapları ve ayrıntılı teknik rehberler hazırlamalıdır.

Tavsiye : 11

Sayıştaylar denetlenen kurumlarda yüksek nitelikli ve etkin iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesi üzerine yoğunlaşmalıdır.

Denetim Standartları ve Elkitapları Hazırlama Yöntemi Hakkında Öneriler

Anılan Tavsiyeleri sunan Çalışma Grubu Avrupa Birliğin entegrasyon bağlamında, ülke Sayıştaylarının tavsiyelerin yerine getirilmesini izleme ve bu süreçte sayıştaylara yardımda bulunmak üzere, bir alt çalışma grubu oluşturulmasını da önermiştir.

Alt-Çalışma Grubu temel olarak şu hususlara yoğunlaşmıştır:

- Avrupa Birliğine üye olacak ülkelerdeki gelişmeleri incelemek suretiyle, bu ülkelerde tavsiyelerin uygulamaya geçirilip geçirilmediğini takip etmek,

² Sayıştay Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi içinde dilimize kazandırılmıştır.

- Tavsiyelerin uygulanmasında karşılaşılan güçlükleri, kazanımları, fırsatları tespit etmek ve ülke deneyimlerini incelemek,
- Elkitaplarının ve teknik rehberlerin doğru biçimde hazırlanması, uygulamaya konması ve bunlardan en iyi şekilde istifade edilebilmesi için her ülkenin ihtiyaç duyduğu teknik, organizasyonel ve diğer gereksinimleri belirlemek,
- Bir ülkede elkitaplarının nasıl hazırlanıp, uygulanabileceği konusunda önerilerde bulunmak.

Görev çerçevesi bu biçimde çizilen alt-çalışma grubu; ilgili ülkelerde denetim standartları ve elkitapları hazırlama konusunda bir anket düzenleyerek sayıştayların mevcut durumunu analiz etmiş, yetersizliklerini değerlendiren bir rapor hazırlamıştır. Çalışma Grubu, ayrıca, ilgili ülke Sayıştaylarına denetim elkitaplarının hazırlama, gözden geçirme ve uygulama yöntemi için bazı önerilerde bulundu:

DENETİM ELKİTAPLARI HAZIRLAMA YÖNTEMİ KONUSUNDA BAZI ÖNERİLER

Tavsiye 1: Stratejik planlama ve proje planlaması yapılmalıdır. Denetim standartları, elkitapları ve metodolojiler konusunda stratejik bir komite oluşturulması yararlı olabilir.

Tavsiye 2: Denetim Elkitaplarını ve diğer rehberleri derlemek üzere bir veya daha fazla Metodoloji Birimi kurulmalıdır.

Tavsiye 3: Denetim elkitapları ile ilgili yeni kavramların öğrenilmesinde metodoloji birimlerinin bölgesel ve yabancı diğer organizasyonlarla işbirliği yapması yararlı yöntemleri sağlar.

Tavsiye 4: Denetim Elkitapları uluslararası denetim standartlarına uygun olarak ve yapılandırılmış (sistemik), tedrici (aşama aşama) ve bir noktaya yoğunlaşan yöntemle hazırlanmalı ve geliştirilmelidir.

Tavsiye 5: Denetim Elkitaplarının uygun biçimde yürürlüğe konulması ve bütün denetim personeli bakımından uygulanabilir olması gerekir.

Tavsiye 6: Denetim elkitaplarının yürürlüğe konup uygulanması yönetim tarafından desteklenmelidir.

Tavsiye 7: Sayıştay personeli uygun meslekî eğitimlerden geçirilmeli ve denetim elkitaplarının gerektiği faaliyetler için meslekî ehliyeti bulunmalıdır.

Tavsiye 8: Elkitaplarına inandırıcı, mesleğe yakışır ve istikrarlı biçimde sadık kalınmasını sağlamak üzere uygulanmaya dönük bir kalite güvence izleme sistemi bulunmalıdır.

Tavsiye 9: Denetim elkitapları periyodik olarak güncellenmelidir.

Bu genel yöntem önerileri çerçevesinde, bir denetim elkitabının yapısı ve içinde bulunması gerekenler konusunda SİGMA tarafından daha ayrıntılı tavsiyeler geliştirilmiştir:

SIGMA'NIN DENETİM ELKİTAPLARI HAZIRLANMASINA YÖNELİK TAVSİYELERİ

1. Zamanı, gerekli kaynakları ve sorumluları kapsayan bir proje planı gereklidir.
2. Elkitabının çatısının, sürecin hemen başında, sistemli biçimde taslak olarak hazırlamak çok önemlidir (Elkitabının farklı bölümlerini ve bunların nasıl ilişkilendirileceğini kapsayacak şekilde).
3. Bir başka önemli husus; elkitaplarının taslak çalışmasına başlamadan önce politika çerçevesinin, örneğin Sayıştayın Denetim Standartlarının, açıkça ilan edilmesidir.
4. Elkitapları normal olarak denetim süreci esaslıdır. Bunun anlamı; elkitaplarının planlama, icra, raporlama ve izleme aşamalarını içermesidir.
5. Denetim mesleği ile ilgisi bulunmayan bir okuyucunun kurum görevlerinin niçin ve nasıl yürütüldüğü konusunda fikir edinme imkanı olmalıdır. Kullanılan üslup önemlidir. Keza, yürütülen çalışma hakkında bir perspektif vermek de önemlidir. Genel bir giriş ve Kurum içi organizasyon ve sorumluluklar hakkında bir bölüm iyi bir temel oluşturabilir.
6. Elkitapları hazırlık çalışmasına öncelik verilen birkaç bölümle başlanması en iyi yöntemdir. Genel bir giriş, finansal denetim bölümü ve etik standartlar ile başlamak en doğalıdır.
7. Birkaç bölüme konsantre olmanın avantajı kısa bir zaman içinde personelin çabaların sonuçlarını görebilmesidir.
8. Organizasyonel yapıda hangi metottan yararlanılırsa yararlanılsın teorik taslakların denetim personelinin müdahil olduğu gelişme sürecindeki pratikle test edilen bir çalışma metodundan yararlanmak çok önemlidir.
9. Gelişme sürecinin farklı aşamalarında sonuçlar hakkında dışarıdan görüş almak pozitif katkı sağlar.
10. Elkitaplarının ve rehberlerin belirli aralıklarla, periyodik olarak sorumlu kişiler veya bir birim tarafından gözden geçirilmesi, değiştirilmesi ve güncellenmesi gerekir.
11. Elkitapları; denetim personeli tarafından geliştirilmezse veya bunlara uyulmazsa yahut da denetim kalitesinin ve standardının sürdürülmesine katkıda bulunulmazsa, yararsız dokümanlar haline gelir.

Denetim Standartları ve Elkitapları Hazırlanmasına Yönelik Atölye Çalışmaları

Sözü edilen raporda yer alan “denetim standartları ve denetim elkitapları hazırlama” tavsiyesi bağlamında; Avrupa Birliğine yeni üye ülke sayıştayları, Arnavutluk, Bulgaristan, Hırvatistan, Romanya ile Avrupa Sayıştay ve SIGMA uzmanlarının desteğinde, 4 atölye çalışması düzenlenmiştir. Sayıştayımızın da katıldığı bu çalışmalar 2002 yılında tamamlanmış bulunmaktadır. Söz konusu Atölye çalışmaları yer, tarih ve ana konuları itibarıyla aşağıda gösterilmiştir:

1. *Misyon Bildirimleri ve Denetim Elkitapları Hazırlanmasında Deneyim Paylaşımı: Litvanya (Vilnius) / 24-27 Mart 2002.* (Sayıştayların vizyon ve misyonlarını belirlemeleri Denetim standartlarını kendi bünyelerine uyarlarken denetim faaliyetinin dünyadaki gelişimini yakalamaları açısından bir perspektif vermektedir.)
2. *Denetim Standartları ve Politikaları: Bulgaristan (Sofya) / 23-26 Haziran 2002.* (Denetim Politikaları sayıştayların faaliyetlerini ve denetim tarzlarını düzenleyen bağlayıcı nitelikte ana dokümanlardır.)
3. *Kamu İç Mali Kontrol Denetimine Yönelik Rehberler: Slovakya (Bratislava) / 23-25 Eylül 2002.* (İç kontrollerin değerlendirilmesi ve denetimi denetim standartlarının önemli konularından biridir. Keza, Sayıştayların içinde faaliyette buldukları kamu iç mali kontrol ortamının/sisteminin, özelde de, denetlenen kurumların iç kontrolunun sağlıklı biçimde işleminde Sayıştayların haklı bir çıkarı bulunmaktadır: Bkz.Tavsiye 11.) Bu çerçevede etkin bir finansal kontrol sisteminin temel unsurlarının bilinmesine gerek vardır.

ETKİN BİR FİNANSAL KONTROL SİSTEMİNİN TEMEL UNSURLARI

- Finansal konuların tümünden sorumlu güçlü bir merkezi kuruluş,
- Muhasebe, finansal raporlama ve iç denetime ilişkin temel standartlar ve bu standartları güçlendirecek bir sistem (Güçlü muhasebe uygulamaları ve uluslar arası standartlara uygun muhasebe standartlarının mevcudiyeti, Uygun raporlama sistemi ve bundan etkin biçimde yararlanma, Etkin ve verimli çalışan iç denetim fonksiyonu, Güvenilir ve emniyetli bilişim teknolojisi yönetim bilgi sistemleri, Ehil personel ve uygun eğitim programları),
- Organizasyonel birimlerin ve kamu görevlilerinin hesapverme sorumluluklarının şeffaflığı,
- Kontrol risklerinin değerlendirilmesine dayalı önleyici, ortaya çıkaran ve yönlendirici kontroller için etkin ve istikrarlı sistemler ve prosedürler,
- Hükümet ve diğer kamu kuruluşlarının tümünün görev ve sorumlulukları ile finansal ve performans raporlamalarını tanımlayan açık ve net bir yasal çerçeve yasa,
- Parlamentonun güçlü dış gözetimi ve etkin kamusal dış denetim,

4. *Denetim Kalitesinin Güvence Altına Alınması: Polonya (Gdansk) / 21-24 Ekim 2002*
(Denetim çalışmasının kalitesi Sayıştayların saygınlıkları bakımından üzerinde önemle durdukları bir konudur. Denetimde Kalite meselesi standartlar açısından hem kurumsal düzeyde (kurum yönetimi) hem de yürütülen denetimlerin bütün süreçlerindeki kalite kontrolü bakımından ele alınmaktadır. Kalite meselesi, kezâ, sayıştay raporlarının bitirilmesinden sonra denetimleri gözden geçiren/inceleleyen bir fonksiyon olarak da düşünülmektedir.)

Katılımcı Ülke Sayıştaylarının 4 Atölye Çalışması sonunda geldiği aşamalar 2002 sonu itibarıyla, topluca aşağıda gösterilmiştir:

ONÜÇ ADAY ÜLKE SAYIŞTAYININ DENETİM STADARTLARI VE ELKİTAPLARI BAĞLAMINDA GELDİKLERİ NOKTA

- 10 Sayıştay **vizyon ve misyon bildirimlerini** hazırlamış durumda (1'i hazırlama sürecinde; 2'sinin henüz yok).
- 9 Sayıştay **Denetim Standartları ve Politikalarını** yürürlüğe koymuş durumda (4'ü hazırlama sürecinde).
- 3 Sayıştay **Kapsamlı Denetim Elkitablarını** uygulamaya koymuş durumda (8'i hazırlama sürecinde; 2'sinin henüz yok).
- 3 Sayıştay **Kamu Mali İç Kontrol Denetimine yönelik ayrıntılı Rehber** hazırlamış durumda (6'sı hazırlama sürecinde; 4'ünün henüz yok).
- 3 Sayıştay **Denetim Kalitesinin Güvence Altına Alınmasına yönelik ayrıntılı Rehber** hazırlamış durumda (5'i hazırlama sürecinde; 5'inin henüz yok).

Atölye çalışmaları sonrasında Avrupa Birliğine Yeni Üye Olan Ülkeler ile Türkiye, Romanya, Bulgaristan, Hırvatistan ve Avrupa Sayıştay Başkanları 12-14 Aralık 2002 tarihinde Romanya'da (Bükreş) bir araya gelerek atölye çalışmaları değerlendirmiş ve bu çalışmaların önümüzdeki yıllarda da devam etmesini kararlaştırmışlardır.

Bu çerçevede 2003 ve 2004 yılı içinde şu atölye çalışmalarının yapılması önerilmiştir:

2003 YILI ATÖLYE ÇALIŞMALARININ KONU BAŞLIKLARI

- Denetim Planlaması/Risk Değerlendirmesi
- Denetimde Örneklem
- Bilişim Sistemlerinin Denetimi
- Bilgisayar Destekli Denetim Araçlarından Yararlanma
- Denetim Sürecinin Yönetimi
- Kamu İhalelerinin Denetimi
- Kamu Gelirlerinin Denetimi

Önerilen yeni atölye çalışmalarından ilki 11-13 Haziran 2003 tarihleri arasında Arnavutluk'da (Tiran) gerçekleştirilmiştir. *"Bilişim Teknolojisi Sistemlerinin Denetimi"* konusundaki atölye çalışması, bu alandaki en yaygın model olan COBIT üzerinde yoğunlaşmıştır. IFAC ve INTOSAI tarafından da üzerinde önemle durulan COBIT Modelinin önemli kavramları ve ilkeleri, Yönetim Prensipleri, Denetim İlkeleri ile modelinin farklı uygulama biçimleri konusunda kapsamlı ve pratik bilgiler sunulmuştur.

"Planlama Aşamasında Risk Değerlendirmesi" konulu ikinci atölye çalışmasına 24-26 Eylül 2003 tarihleri arasında Sayıştayımız evsahipliği yapmıştır. Antalya'da düzenlenen atölyede, katılımcı ülke sayıştayları, uyguladıkları risk değerlendirme metotları konusunda ilginç sunumlar yapmışlardır. Bu sunumlar sonucunda, denetim kuruluşlarınca yapılan risk değerlendirmelerinin sistematik biçimde gerçekleştirilmediği ortaya çıkmıştır. Bu nedenle, katılımcılar yeni IFAC Standartlarının ışığında, risk değerlendirme teknikleri ve bu alandaki gelişmeler hakkında bilgilendirilmişlerdir.

Slovenya'nın başkenti Ljubljana'da 17-19 Kasım 2003 tarihleri arasında düzenlenen üçüncü atölyenin konusunu ise *"Denetimde Örnekleme"* oluşturuyordu. Çalışma Grubu bu kez, sayıştayların geniş ölçüde yararlandığı örnekleme tekniğinde dikkate alınması gereken önemli faktörler üzerine odaklanmıştır. Özellikle örneklemenin planlama aşamasında, denetim hedefleri, ayrılabilir kaynaklar, personelin örnekleme teknikleri hakkındaki bilgisi, popülasyonun büyüklüğü ve özellikleri, önemlilik, risk değerlendirilmesi, güvenilirlik düzeyi üzerinde durulmuştur. Ayrıca örnekleme sonuçlarının yorumlanması, hataların bertaraf edilmesi ve örnek büyüklüğünün yaygınlaştırılması konuları da ele alınmıştır.

Atölye çalışmalarına paralel olarak Çalışma Grubunun koordinatörleri, Avrupa Sayıştay ve SİGMA bir Bülten yayımlayarak iletişimi canlı tutup gelişmeler konusunda katılımcı ülkeleri bilgilendirmektedir.

Keza, Çalışma Grubunun dokümanları "Elektronik Tartışma Grubu" adıyla bir kütüphane ve arşivde ilgilenenlerin istifadesine sunulmaktadır.

3. INTOSAI'in ve Bazı Sayıştayların Yeni Hazırladıkları Denetim Standartları Hakkında Genel Bilgiler

INTOSAI Denetim Standartlarına Kısa Bakış (†)

INTOSAI TEMEL ÖNERMELERİ

- Sayıştay önemli olarak nitelendirilebilecek her konuda INTOSAI Denetim standartlarına uymalıdır.
- Sayıştaylar devlet denetimi sırasında karşılaştıkları değişik durumlara kendi kararlarını uygulamalıdır.
- Artan bilinçlenme ve kamu kaynaklarını yöneten kişilerin ve kuruluşların kamuoyuna hesapvermeleri yolundaki talebin açıkça ortaya çıkmış olması nedeniyle hesapverme sorumluluk sürecinin yürürlüğe konulmasına ve etkili bir şekilde işletilmesine ihtiyaç bulunmaktadır.
- Devlettaki yeterli bilgi kontrol, değerlendirme ve raporlama sistemleri hesapverme sorumluluk sürecini kolaylaştırır. Üst yönetim finansal raporların ve diğer bilgilerin biçiminin ve içeriğinin doğruluğundan ve yeterliliğinden sorumludur.
- İlgili makamların; devlet ihtiyaçlarına uygun finansal raporlama ve bildirim ile ilgili kabul gören muhasebe standartlarının ilanını ve denetlenen kurumların spesifik ve ölçülebilir amaçlar ve performans hedefleri oluşturmalarını sağlaması gerekir.
- Kabul gören muhasebe standartlarının istikrarlı biçimde uygulanması mali durumun ve faaliyet sonuçlarının dürüst bir biçimde sunumuna yol açmalıdır.
- Yeterli iç kontrol sisteminin varlığı hata ve aykırılık riskini en aza indirir.
- Yasal düzenlemeler, denetime tabi faaliyetlerin kapsamlı bir değerlendirmesi için gerekli olan ilgili bütün verilere erişimde denetlenen kurumlarla işbirliğini kolaylaştırır.
- Bütün Sayıştay faaliyetleri Sayıştayın görev ve yetkisi içinde olmalıdır.
- Sayıştay performans ölçülerinin sağlam bir temele dayandığının denetimine yönelik tekniklerin geliştirilmesini hedefleyen çalışmalarda bulunmalıdır.
- Sayıştaylar, denetçilerle denetlenen kuruluş arasındaki çıkar çatışmasından kaçınılmalıdır.

GENEL STANDARTLAR

- Bağımsızlık
- Mesleki Yeterlilik
- Mesleki Özen
- Vasıflı Personel İstihdamı
- Personel Eğitimi
- Elkitabları ve Rehberler Hazırlama
- Beceri Kullanımı İçin Planlama ve Gözetim Politikaları
- İç Kontrol, Gözetim ve Gözden Geçirme Politikaları

ÇALIŞMA STANDARTLARI

- Planlama
- Gözetim ve Gözden Geçirme
- İç kontrol İncelemesi ve Değerlendirme
- Yürürlükteki Kanun ve Düzenlemelere Uygunluk
- Denetim Kanıtı
- Mali Tabloların Analizi

RAPORLAMA STANDARTLARI

Biçim

- Başlık, İmza, Tarih, Hedefler ve Kapsam, Bütünlük, Muhatap, Yasal dayanaklar, Standartlara Uygunluk, Vaktindelik

İçerik

- Eksiksizlik
- Önemli konunun vurgulanması
- Görüş belirtme
 - Performans raporlarının yapıcı olması

* INTOSAI Denetim Standartlarının 1992 versiyonu esas alınmıştır.

Bazı Ülke Sayıştaylarınınca Yeni Hazırlanan Denetim Standartlarına ve Elkitablarına Toplu Bakış

Avrupa Birliğine entegrasyon bağlamında, çeşitli ülke Sayıştaylarının mensuplarını bir araya getiren ilk dört Atölye Çalışması sırasında bazı sayıştaylar ortaya çıkardıkları ürünlerini katılımcılara sunma imkanını bulmuştur. Bulgaristan ve Polonya Sayıştayları Denetim Standartlarını, Malta Sayıştayını ise Denetim Elkitabını hazırlayarak yürürlüğe koymuşlardır.

Romanya Sayıştayını 2003 yılı içinde “Finansal ve Düzenlilik Denetimi Elkitabı” ve “Performans Denetim Rehberi” başlıklı iki ayrı doküman üretmiştir. Romanya Sayıştayını bu dokümanları hazırlarken atölye çalışmalarının yanı sıra, Eşleştirme Projesi çerçevesinde İngiliz uzmanlarca sağlanan yardımlardan ve 2002 ile 2003 yıllarında yürüttüğü pilot çalışmalarından elde ettiği deneyimlerinden yararlanmıştır.

Litvanya Sayıştayını ise denetim standartlarını gözden geçirerek “Kamu Denetimi Gereklikleri” adıyla 2004 başında uygulamaya koymuştur.

Bulgaristan, Polonya ve Malta Sayıştaylarının Denetim Standartlarına Karşılaştırmalı Bir Bakış

Bu bölümde Bulgaristan ve Polonya Sayıştaylarının Denetim standartları kuşbakışı karşılaştırılarak incelenmeye, zaman zaman da Malta Sayıştayının Elkitabından örnekler verilmeye çalışılacaktır. Ancak, bu karşılaştırmada, Malta Sayıştayının dokümanının “Elkitabı” olduğu unutulmamalıdır. Şöyle ki; Malta Sayıştayını denetim standartları bakımından kendini sadece “Malta Sayıştayını Genel Denetim Standartları” ile bağlı görmektedir. Elkitabının genel üslubu içinde diğer konular, yönlendiricilik temelinde ele alınmış görünmektedir.

Kapsam açısından

Bulgaristan Sayıştayını 25 sayfadan ve 72 maddeden oluşan denetim standartlarını 10 ana başlık altında toplamıştır. Polonya Sayıştayını ise 60 sayfadan ve 148 maddeden oluşan Denetim Standartlarını 18 ana başlık halinde düzenlenmiştir. Malta Sayıştayının Denetim Elkitabını ise , doğal olarak elkitabının gerektirdiği yoğunlukta kapsamlı bir doküman olup 8 ana başlık altında hazırlamıştır.

Ana başlıklar açısından

Bulgaristan Sayıştay³ (Denetim Standartları)	Polonya Sayıştay⁴ (Denetim Standartları)	Malta Sayıştay⁵ (Denetim Elkitabı)
1. SAYIŞTAYIN DENETİM FAALİYETİ HAKKINDA GENEL STANDART 2. DENETİM FAALİYETLERİNİN VE DENETİM GÖREVLERİNİN PLANLANMASI 3. FİNANSAL (MALİ) DENETİM 4. PERFORMANS DENETİMİ 5. DENETİM KANITI 6. ÖNEMLİLİK VE DENETİM RİSKİ 7. ÖNEMLİLİK VE DENETİM RİSKİ 8. ANALİTİK PROSEDÜRLER 9. ÇALIŞMA KAĞITLARI 10. RAPORLAMA	GİRİŞ 1. POLONYA SAYIŞTAYININ FAALİYETİNİN GENEL STANDARTLARI 2. DENETİM PLANLAMASI 3. DENETİME HAZIRLIK 4. DENETİM TÜRLERİ VE KRİTERLERİ 5. DENETİMDE ÖRNEKLEME 6. ÖNEMLİLİK 7. DENETİMDE RİSK DEĞERLENDİRMESİ 8. DENETÇİNİN ÇALIŞMASINA UYGULANACAK STANDARTLAR 9. DENETİM ÇALIŞMASININ DOKÜMANTASYONU 10. MEVZUATA AYKIRILIKLAR 11. DENETİM KANITLARI 12. ANALİTİK PROSEDÜRLER 13. İÇ KONTROLLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ VE DENETİMİ 14. BAŞKA DENETÇİLERİN ÇALIŞMALARINDAN YARARLANMA 15. UZMANLARIN VE EKSPERLERİN ÇALIŞMALARINDAN YARARLANMA RAPORLAMA STANDARTLARI 16. GÖZETİM VE İNCELEMELERİN KALİTESİNİN GÜVENCE ALTINA ALINMASI 17. PERSONEL POLİTİKASINA UYGULANACAK STANDARTLAR SÖZLÜKÇE	1. SAYIŞTAY ORGANİZASYONU, YASAL TEMEL VE SİYASA 2. KAMU SEKTÖRÜ DENETİMLERİNİN TÜRLERİ 3. MALTA SAYIŞTAYI GENEL DENETİM STANDARTLARI 4. DENETİMİN PLANLANMASI 5. DENETİMİN İCRASI 6. DENETİMİN RAPORLANMASI 7. DENETİM ARAÇLARI VE TEKNİKLERİ 8. SPESİFİK KONU ALANLARI VE DİĞER MESELELER

Atıfta buldukları uluslararası kaynaklar açısından

Bulgaristan Sayıştay INTOSAI Denetim Standartlarına⁶ ve Avrupa Uygulama Rehberlerine⁷ atıfta bulunurken Polonya Sayıştay bunlara ilaveten IFAC (Uluslararası Yeminli Muhasebeciler Federasyonu) Denetim Standartlarına ve INTOSAI İç Kontrol Standartları Rehberine⁸ atıfta bulunmuştur.

Üslup açısından

Bulgaristan Sayıştayın denetim standartları kısa ve özlü ifadelerle kaleme alınmış olup ayrıntıya girmeden kısa açıklamalar veya tanımlarla yetinmiştir; hatta, “denetim” ve “denetlenen” gibi en temel terimlerin tanımları verilmiştir. Yararlandığı kaynaklara çok genel atıflar yapmıştır.

³ Sayıştay Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi içinde dilimize kazandırılmıştır.

⁴ Sayıştay Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi içinde dilimize kazandırılmıştır.

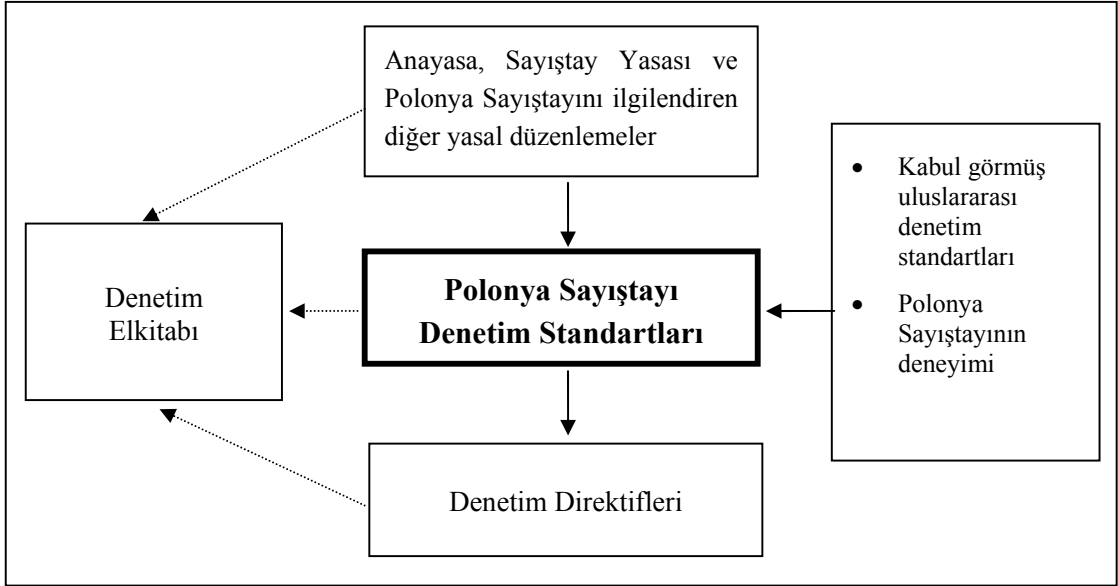
⁵ Sayıştay Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi içinde dilimize kazandırılmıştır.

⁶ Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları içinde dilimize kazandırılmıştır.

⁷ Sayıştay Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi içinde dilimize kazandırılmıştır.

⁸ Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları içinde dilimize kazandırılmıştır.

Polonya Sayıştay Denetim Standartlarının başına “Giriş” bölümü koymak suretiyle standartların gerekliliğine özel bir vurgu yapmış ve yazılı dokümanlar hiyerarşisi içinde standartların konumu şu şekilde göstermiştir:



Konuları daha yoğun olarak ele alıp gereken yerlerde tanım vermiş, ayrıca, bir de “Sözlükçe” bölümü de ilave etmiştir. Ana başlıkların tümüne dipnot vermek suretiyle, yararlandığı kaynaklara genel olarak atıf yapmakla birlikte, ayrıca gereken yerlerde kendi anayasal ve yasal görevlerine, ayrıca Sayıştay Başkanının talimatlarına ve ilgili yasa maddelerine dana ayrıntılı atıflarda bulunmuştur.

Denetim Standartlarının ayrıntısı açısından

Bulgaristan Sayıştay “Genel Standart”, “Finansal Denetim”, “Performans Denetimi” ve “Örnekleme” konularında daha fazla ayrıntıya girmiş; Polonya Sayıştay ise “Denetim Hazırlık”, “İç Kontrol”, “Uzmanların ve Danışmanların Çalışmalarından Yararlanma” ve Başka Denetçilerin Çalışmalarından Yararlanma”, “Denetim Kanıtları” ve “Gözetim ve Denetim Kalitesi”, “Raporlama” ve “Personel Politikalarında Uyulacak Standartlar” başlıklı bölümler üzerinde daha yoğun biçimde durmuştur. İki Sayıştayın Denetim Standartlarının ve Malta Sayıştayının Denetim Elkitabının ana başlıklarının ayrıntıları için **EK : 2**, **Ek: 3** ve **EK: 4**'e bakınız.

Denetim Standartlarının önemli bölümünü oluşturan Genel Standartların ayrıntısı açısından

BULGARİSTAN (Denetim Standartları)	POLONYA (Denetim Standartları)	MALTA (Denetim Elkitabı)
<ul style="list-style-type: none">• Bağımsızlık• Görev kapsamı• Denetim Standartlarına uyma• Denetim Standartlarının asgari koşullar olması• Rehber hazırlama ve yayımlama sorumluluğu• Davranış ve Etik Kurallara uyma• Denetim aşamaları (planlama, icra, raporlama ve izleme)• Sayıştayın iç kontrol sistemine vurgu• Denetim yaklaşımı• Denetlenenin iç kontrolü• Denetim ve denetlenen tanımları	<ul style="list-style-type: none">• Bağımsızlık, tarafsızlık ve Mesleki ehliyet• Görev kapsamı• Denetim türleri• Denetimin genel amaçları• Bilgi ve belgelere erişim yetkisi• Denetim tekniklerini güncelleme ve elkitaplarına yansıtma• Diğer faaliyetlerin bağımsızlığa gölge düşürmemesi	<ul style="list-style-type: none">• Devlet Denetiminde Temel Önergeler• Bağımsızlık• Uzmanlık• Gerekli Özen• Gizlilik• Avrupa Sayıştayı İle İlişkiler• Uygun Nitelikleri Taşıyan Personelin İstihdamı• Sayıştay Personelinin Geliştirilmesi ve Eğitimi• Denetim Elkitapları ve Diğer Yazılı Rehber ve Talimatlar• Denetim Görevine Uygun Becerilere Sahip Personelin Tahsisi• Yetki Devri, Yönlendirme, Gözetim ve Gözden Geçirme• Denetim Çalışmasının İzlenmesi• Yolsuzluktan ve Kötü Davranıştan Şüphelenme

Göze çarpan diğer hususlar açısından

Her iki sayıştayın denetim standartları pek çok açıdan birbirine benzemekle birlikte, söz konusu sayıştayların halihazırda yapmış oldukları denetim çalışmaları, denetimlerinin eksiklikleri, gelecekte geliştirmeye çalıştıkları denetimlere ilişkin perspektifleri ve organizasyonel yapıları ile ilgili ipuçları elde etmek mümkündür.

Her iki sayıştay da anayasal ve yasal çerçeve içindeki görev ve yetkilerini standartlarla harmanlamışlardır. Özellikle, Polonya Sayıştayı; anayasası, kendi teşkilat kanunu ve talimatları ile denetim standartları arasında sıkı sıkıya bağlar kurmuştur.

Hazırladıkları Denetim Standartlarına bakıldığında, her iki ülkenin de ne tür denetime ağırlık verdikleri, hangi spesifik denetimler yaptıkları ve rapor türleri gibi kendilerine özgü çalışmaları ve denetimlerinin genişliklerine ilişkin olarak bilgi edinilebilir. Bulgaristan Sayıştayı'nın daha çok mali tablolar denetimine yoğunlaştığı, performans denetimlerine yeni başladığı; Polonya Sayıştayı'nın ise yasalara uygunluk denetimine odaklandığı ve zaman zaman teftiş benzeri çalışmaları yürüttüğü, yenilerde de performans denetiminde hamle yaptığı/yapmaya çalıştığı söylenebilir.

Bulgaristan Sayıştayının çalışma kağıtlarını yenilerde kullanmaya başladığı; Polonya Sayıştayının ise bu dokümanlardan denetim kalitesinin gözden geçirilmesinde yararlandığı, bu konuda daha deneyimli olduğu, hatta denetim kalitesini gözden geçirmek üzere, kendi bünyesinde bir iç denetim birimi oluşturduğu görülebilir.

Polonya Sayıştayının Bulgaristan Sayıştayına göre iç kontrol meselesine, AB ile ilgili hususlara, bu bağlamda ortak ve koordineli denetimlere (hem diğer Sayıştaylarla hem de ülkesindeki iç denetim birimleriyle) önem verdiği, bilgisayar ortamındaki verilerin değerlendirilmesi üzerinde durduğu anlaşılıyor.

Romanya Sayıştayının Denetim Elkitabları ve Litvanya Sayıştay Denetim Standartları Hakkında Özet Bilgiler

Romanya Sayıştayının iki elkitabının kapsamı

Romanya Sayıştayının *Finansal ve Düzenlilik Denetimi Elkitabı*nın hazırlanmasında INTOSAI ve IFAC (Uluslararası Mali Müşavirler Federasyonu) Denetim Standartlarını dikkate almış ve “INTOSAI Denetim Standartları Avrupa Birliği Uygulama Rehberleri”ni göz önünde bulundurmıştır. Romanya Sayıştayını ayrıca elkitabını hazırlarken Avrupa ve Kuzey Amerika kamu denetim kurumlarının denetim elkitablarından ve 2002 ile 2003 yıllarında yürüttüğü pilot çalışmalarından elde ettiği deneyimlerinden yararlanmıştır.

Romanya Sayıştayının bu Denetim Elkitabı dört bölümden oluşmaktadır: 1’nci Bölüm planlamaya ayrılmıştır. 2’nci Bölüm denetçinin onaylanmış planı nasıl icra edeceğini ayrıntılı olarak açıklamaktadır. 3’üncü Bölümde denetçilerin ulaştıkları sonuçları nasıl raporlamaları gerektiği belirtilmektedir. 4’üncü Bölümde kalite güvence sistemi yer almaktadır.

Romanya Sayıştayının **Performans Denetim Rehberi** ise “Phare Programı 2000” aracılığıyla finanse edilen Eşleştirme Projesi çerçevesinde İngiliz uzmanlarca sağlanan yardımlardan yararlanılarak 2003 yılında hazırlanmıştır. Rehber hazırlanırken, Performans Denetim Standartları Uygulama Rehberleri, İngiltere Sayıştayının tatbiki performans denetimi rehberi gibi dokümanların yanı sıra Avrupa Sayıştaylarının hazırlanmış olan denetim elkitabları göz önüne alınmıştır.

“Performans Denetim Rehberi” üç kısımdan ve on bölümden oluşmaktadır:

I. KISIM: Performans Denetim İle İlgili Genel Kavramlar	II. KISIM: Performans Denetiminin İcrasındaki Aşamalar	III. KISIM: Performans Denetiminde Kalite Kontrolünün Sağlanması
1.Bölüm : Performans Denetimi – Kavram ve Önemi 2.Bölüm : Yetki ve Performans Denetiminin Amaçları 3.Bölüm : Performans Denetim Prensipleri 4.Bölüm : Performans Denetiminin Temel Nitelikleri ve Yaklaşımları	1.Bölüm : Performans Denetiminde Strateji – Çalışmanın Seçimi 2.Bölüm : Denetim Faaliyetinin Planlaması 3.Bölüm : İcra – Tam Çalışmanın Yürütülmesi 4.Bölüm : Raporlama 5.Bölüm : Denetlenen Kuruluşla Rapora Netlik Kazandırılması, Raporun Yayınlanması ve Parlamente’ye Sunulması	1.Bölüm : Denetimde Kalite Kontrolünün Sağlanması

Litvanya Sayıştay Denetim Standartlarının Çatısı

Litvanya Sayıştay 2004 yılının başında revize ederek yürürlüğe koyduğu Standartlarını “Kamu Denetiminin Gereklilikleri” olarak adlandırmaktadır. Standartlar 3 ana başlık çerçevesinde kısa kısa 139 madde olarak düzenlenmiştir. Standartların genel çatısı aşağıda belirtilmektedir:

LİTVANYA SAYIŞTAYI STANDARTLARININ ÇATISI	
I.	Genel Hükümler (Sayıştayın görev ve yetkileri, 9 madde)
II.	Kamu Denetiminin Gereklilikleri Kamu Denetiminin Ana İlkeleri (6 madde) Planlama (7 madde) Finansal Denetim (28 madde) Performans Denetimi (19 madde) İç Kontrol Ve Risk Değerlendirmesi (10 madde) Denetim Kanıtları (8 madde) Örnekleme (5 madde) Önemlilik (6 madde) Analitik Prosedürler (4 madde) Çalışma Kağıtları (6 madde) Denetim Raporu ve Görüşü (5 madde) Kurum dışı Uzmanlardan Yararlanma, Dış Denetçilerin Çalışmalarına Güven Duyma (6 madde) Denetim Kalitesi (12 madde)
III.	Son Hükümler (Raporların Meclise sunulması, 4 madde)

Türkiye Sayıştay'ının Denetim Standartlarıyla (Taslak) İlgili Kısa Notlar ve Bazı Tespitler

Denetim Standartları Taslağımız hakkında bilgiler

Sayıştayımızın Denetim Standartları 2001 Yılı Eylem Planı'nın 2.1 bölümünde öngörülen faaliyetler bağlamında, 8 meslek mensubumuzdan oluşan bir komisyon tarafından hazırlanmıştır. Bu Komisyonunun görev çerçevesi "INTOSAI Denetim Standartları ve Avrupa Birliği Uygulama Rehberleri göz önünde bulundurularak denetim standartlarımızın (meslek Ahlak Kuralları dahil) hazırlanması" biçiminde çizilmiştir.

Başkanlığın 15 Şubat 2001 tarihli onayı ile kurulan bu komisyon "*Sayıştay Denetim Standartları Taslağı*" ve "*Meslek Ahlak Kuralları Taslağı*" başlıklarını taşıyan iki dokümanı hazırlamış ve 12 Şubat 2002 tarihinde Başkanlığa sunmuştu. Her iki doküman 15 Mart 2002 tarihli Başkanlık Duyurusu ile Kurum içinde dağıtılmış ve camiamızın görüş ve değerlendirmelerine açılmıştır

Sayıştayımızın Denetim Standartları Taslağı aşağıda belirtilen başlıklar çerçevesinde, 4 bölüm halinde düzenlenmiştir:

TÜRK SAYIŞTAYININ DENETİM STANDARTLARI TASLAĞININ ÇERÇEVESİ

- 1. Giriş**
- 2. Genel Standartlar**
 - Genel Olarak
 - Bağımsızlık
 - Mesleki Yeterlilik
 - Mesleki Özen
- 3. Çalışma Standartları**
 - Genel Olarak
 - Planlama
 - Gözetim ve Gözden Geçirme
 - İç Kontrolün İncelenmesi ve Değerlendirilmesi
 - İlgili Mevzuata Uygunluk
 - Denetim Kanıtı
 - Mali Tabloların Analizi
- 4. Raporlama Standartları**
 - Genel Olarak

Tespitler

- Bizim denetim standartları taslağımız gerek kurgu, gerek başlıklar ve gerekse üslup açısından INTOSAI denetim standartlarının bir versiyonu niteliğinde hazırlanmıştır; Çeviri yetersizliklerini ve hatalarını barındırdığı gibi, kurgusu da karmaşık biçimde oluşturulmuş izlenimi vermektedir.
- Yasamızda ve çalışma yönetmeliğimizde bulunan ve atıf yapılabilecek kimi hususlara hiç değinilmemiş olması Denetim Standartlarımızı soyut açıklamalar düzeyinde bir doküman haline getirme riskini taşımaktadır.
- Kimi kavramlar için tanım verilmemesi, dahası bir sözlükçe eklenmemesi bir eksiklik olarak görülebilir.
- Kurumun görev, yetki ve sorumlulukları ile denetçinin görev ve sorumlulukları taslakta bütünleştirilip somutlaştırılmamıştır.
- Önemlilik, Risk Değerlendirmesi ve Örnekleme gibi konular hiç ele alınmamış; Performans Denetimi ve İç Kontrolların Değerlendirilmesi konuları üzerinde ise yeterince durulmamıştır.

4. Sonuç Yerine

- Denetim standartlarının ve elkitablarının hazırlanması yoğun emek ve zaman harcanmasını ve stratejik planlama yapılmasını gerektiren bir çalışma olarak düşünülmelidir.
- Denetim standartları, denetim mesleğinin dünyada ulaştığı engin birikimi ve deneyimleri yansıtmaktadır. Hazırlayacağımız denetim standartlarımız bu zengin hazineden geniş ölçüde yararlanabilme, dünyayı ve gelişmeleri takip etme kapasitemizi göstermelidir.
- Sayıştayımızın standartlarını hazırlama çalışmalarına bir anlamda gelişkin diğer sayıştaylar gibi denetim yapabilme arzumuzun, kararlığımızın göstergesi olarak görülmelidir.
- Standartların hazırlanması kadar zor bir husus da, bunların hayata geçirilmesi ve uygulama sonuçlarının titizlikle izlenmesi ve bunun için mekanizmalar oluşturulması gereğidir.
- Öte yandan denetim elkitablarının sınırlılıklarını da görebilmek gerekir. ***Ne kadar mükemmel biçimde hazırlanırsa hazırlansın, denetim elkitablarının ve rehberlerin denetçinin vizyonuna, yaratıcılığına, şüpheciliğine, mesleki sezgisine ve takdirine duyulan gereksinimi azaltmayacağı unutulmalıdır.***

EKLER

KARŞILAŞTIRMA: Elkitabı, Bülten, Denetim Rehberi vb (KANADA)

	Kapsamlı Denetim Elkitabları (MANUALS)	Muhasebe ve Denetim Bültenleri (BULLETINS)	Denetim REHBERLERİ (GUIDES)	Denetim ÇANTASI /ARAÇLARI (KITS)	İnceleme/Tartışma Notları (DISCUSSION PAPER)
<i>Tanım</i>	Denetim Kurumunun görev ve sorumluluklarını yerine getirmek için yürüttüğü denetim faaliyetinin genel politikalarını, standartlarını ve süreç ve uygulamalarını açıklayan bir dokümandır.	Belirli periyotlarla, Kurum meslek faaliyetlerinin kimi boyutlarındaki uygulamalara dönük politikalar, standartlar ve prosedürler gibi spesifik konularla ilgili olarak iletişim sağlamak üzere dizayn edilmiş dokümanlardır.	Kurumun denetim tecrübelerini esas alan ve denetim sürecinin belirli yönleri (<i>Denetim Süreci Dizisi</i>) veya bu süreçlerin bazı uygulamaları (<i>Konu Dizisi</i>) hakkında daha ayrıntılı açıklamalar sunan Metodolojik veya "Nasil Yapmalı" biçiminde düzenlenmiş kitapçıklardır.	Denetim çalışmasının spesifik aşamalarının yürütülmesine yönelik detaylı denetim prosedürleri, programları ve başka araçlardır.	Kurumun denetim faaliyetleriyle ilgili konularda yazarlarının bakış açılarını ve görüşlerini yansıtan inceleme yazıdır.
<i>Amaç</i>	Mesleki kararların uygulanabileceği bir çerçeveyi çizmek, Kurum çalışmalarının kalitesini ölçmenin bir aracı sağlamak ve denetimlerin uygun bir tutarlılık ve verimlilikle yürütülmesine güvence altına alacak bir temel oluşturmak.	Muhasebe ve denetim politikalarının, mesleği ilgilendiren başka bilgilerin ve ilgili diğer süreçler ile prosedürlerin güncel şekilde ve vaktinde iletilmesini sağlamak.	Kurumun denetim tecrübelerini saptayıp duyurmak, inceleme yönetimlerindeki ile tutarlılığı ve bilgiyi geliştirmek amacıyla, denetim sürecinin ana cephelelerini veya spesifik alanlardaki Kurum uygulamalarını ayrıntılı biçimde açıklamak	Denetim çalışmasını kolaylaştırmak ve denetim prosedürlerinin verimliliğini, disiplinini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla kıdemli personel için daha ayrıntılı denetim araçları sunmak	Kurum çalışmalarının önemli unsurları hakkında tartışma ortamını canlandırıp fikir geliştirmek
<i>Kapsam</i>	Kanada Sayıştayının görev ve sorumlulukları ile oynadığı rol, organizasyon ve genel denetim politikaları, standartları, süreçleri, güvenilir denetim kriterleri ve terimler sözlüğü	Ele aldığı konunun spesifik veya dar boyutlarıyla ilgili politikalar ve prosedürler.	Spesifik alanlarda yürütülen denetimlere yönelik işlemler, kriterler, detaylı prosedürler ve çeklistler.	Spesifik denetim alanları veya denetlenen kurum/faaliyet türleri için denetim programları, ayrıntılı çeklistler ve anketler	Kurumun denetim faaliyetleriyle bağlantılı her türden mesele. Konu/başlık seçimi açısından herhangi bir sınırlama yoktur.
<i>Yararlanma/ Dağıtım</i>	Kurum içine; bütün meslek mensuplarına. Başkanın takdirine bağlı Kurum dışına (örneğin diğer Denetim Kurumları) sınırlı olarak.	Yalnızca, Kurum içine; bütün meslek mensuplarına. Bazı Bültenler Kurum içindeki belirli gruplar veya etkinlikler için uygun olabilir.	Kurum içine; yönetim sorumluluğu bulunan meslek mensuplarına (<i>senior professional staff –Principal and Director levels</i>), Kurum dışına sınırlı dağıtım.	Yalnızca, Kurum içi; spesifik denetim alanları ile ilgilenen kıdemli meslek mensuplarına.	Kurumunu meslek mensuplarının tümü kullanabilir.
<i>İlgili</i>	Mesleki denetim faaliyetleri için temel başvuru dokümanı	İşaret ettiği alanda Kurum politikasını temsil eder. Bütün personel için faydalı.	Spesifik alanlarda denetim yapanlar tarafından yararlanılacaktır.	Spesifik alanlarda denetim yapanlar tarafından kullanılır.	Kapsamlı denetimin sürdürülmesini ve detaylandırılmasını veya daha rafine hale getirilmesini özendirerek üzere denetim araştırmalarından yararlanma aracı
<i>Yayımlama Yetkili</i>	Yürütme Komitesi (Executive Committee)	Mesleki Uygulamalar	Metodoloji Geliştirme Komitesi	Metodoloji Geliştirme Komitesi	Mesleki Uygulamalar (Birimi)
<i>Revizyon periyodu/ Revizyon sıklığı</i>	Periyodik	1 yıl	1-2 yıl	1 yıl	Belirsiz
<i>Özellik / Karşılıklı Bağlantı noktaları</i>	Bazı bültenlerin önemli konuları ile Rehberlerin (Guides) ele aldığı türden yararlı metodolojik katkıları bütünlükten Revize edilmiş Elkitabı	Çeşitli; Elkitabına alınacak bilgiler, güncelleştirilen yeni Bültenler, Rehberlere konulacak bilgiler	Alan çalışması testlerinin (Field testing) sonucunda ortaya çıkan gelişkin taslak notlar, Elkitabına konulacak bilgiler (örneğin, metodolojik katkıları vb)	Denetim araçlarının (Audits Kits) kullanımından edinilen tecrübe sonucunda ortaya çıkan gelişkin taslak notlar, Rehberlerin revizyonunda yararlanılacak bilgiler	Bülten haline getirilebilir veya Denetim Rehberi (Audit Guide) türünden denetim metodolojisine dönüştürülebilir.

DENETİM STANDARTLARI (BULGARİSTAN SAYIŞTAYI)

STANDART NO:1 SAYIŞTAYIN DENETİM FAALİYETİ HAKKINDA GENEL STANDART	STANDART NO:2 DENETİM FAALİYETLERİNİN VE DENETİM GÖREVLERİNİN PLANLANMASI	STANDART NO:3 FİNANSAL DENETİM	STANDART NO:4 PERFORMANS DENETİMİ	STANDART NO:5 DENETİM KANITI
<ul style="list-style-type: none"> • Sayıştayın denetim faaliyeti ile ilgili genel konular • Kurumun bağımsızlığı, denetim yetki ve sorumluluğu, temel görevleri v.b. <p><i>(14 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Denetim faaliyetlerinin ve tekil denetim görevlerinin planlanması ile ilgili genel prensipler • Planlamanın unsurları <p><i>(8 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Finansal (mali) Denetimin niteliği, hedefleri ve kapsamı • Değerlendirme kriterleri • Finansal (mali) denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması <p><i>(8 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Performans denetimin niteliği, hedefleri ve kapsamı • Değerlendirme kriterleri • Performans denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması <p><i>(8 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Denetim kanıtlarının unsurları • Denetim kanıt türleri • Denetim kanıtı elde etmede yararlanılacak yaklaşım, teknikler ve prosedürleri <p><i>(6 standart)</i></p>
STANDART NO:6 DENETİMDE ÖRNEKLEME	STANDART NO:7 ÖNEMLİLİK VE DENETİM RİSKİ	STANDART NO:8 ANALİTİK PROSEDÜRLER	STANDART NO:9 ÇALIŞMA KAĞITLARI	STANDART NO:10 RAPORLAMA
<ul style="list-style-type: none"> • Denetimde örnekleme unsurları • Örneklem metodlarının ve örnek seçiminin tasarımı nasıl olmalı • Sonuçlar nasıl değerlendirilmeli <p><i>(6 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Önemliliğin tanımı • Önemlilik türleri • Önemlilik eşiği • Denetim riski, unsurları <p><i>(8 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Analitik prosedürlerden yararlanma nedenleri • Denetim sırasında yararlanma esasları <p><i>(4 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Çalışma kağıtlarının unsurları • Denetim dosyaları <p><i>(5 standart)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Raporlamanın ana ilkeleri • Raporlamanın unsurları <p><i>(4 standart)</i></p>

DENETİM STANDARTLARI (POLONYA SAYIŞTAYI)

POLONYA SAYIŞTAYININ GENEL STANDARTLARI

- Bağımsızlık ve tarafsızlık
- Polonya Sayıştayının görev ve yetkileri
- Denetimlerinin kapsamı
- Bilgilere erişim
- Denetim elkitapları hazırlama
- Sayıştayın diğer faaliyetleri

7 standart

DENETİM PLANLAMASI

- Önceliklendirme
- Uzun vadeli planlama, süreçleri, izleme ve prosedürleri

6 standart

DENETİME HAZIRLIK YAPMA

- Denetim programının hazırlanması
- Denetim programında bulunması gerekenler
- Denetim programı hazırlama süreçleri

9 Standart

DENETİM TÜRLERİ VE KRİTERLERİ

- Denetim türleri
- Yasalara uygunluk, tutumluluk, etkinlik, güvenilirlik
- Denetimin amaçları
- Özel denetim türleri

4 standart

ÖRNEKLEME

- Örneklemede temel ilkeler

6 Standart

ÖNEMLİLİK

- Tanımı
- Önemlilik türleri
- Önemlilik eşiği

6 Standart

DENETİM RİSKİNİ DEĞERLENDİRME

- Tanımı
- Unsurları (bünyesel, kontrol ve ortaya çıkarmama riskleri)
- Denetim risk düzeyi

7 standart

DENETÇİNİN ÇALIŞMASINA UYGULANACAK STANDARTLAR

- Denetçinin bağımsızlığı, tarafsızlığı, mesleki yeterliliği ve özeni
- Ahlaki Davranış Kurallarına uyma
- Çıkar çatışması yaratma
- Sır saklama
- Politika ve siyasi partilerden uzak durma

10 standart

DENETİM STANDARTLARI (POLONYA SAYIŞTAYI)

<p>DENETİM ÇALIŞMASININ DOKÜMANTE EDİLMESİ</p> <ul style="list-style-type: none"> Dokümantasyonun ilkeleri (eksiksiz, yeterli, ilgili ve güvenilir) Gizlilik ve muhafaza sorumluluğu <p>5 standart</p>	<p>DÜZENSİZLİKLER</p> <ul style="list-style-type: none"> Tanımı Sahtecilik, yolsuzluk ve yasa dışı eylemlere karşı uyanık olması Yönetimi bilgilendirme <p>6 standart</p>	<p>DENETİM KANITLARI</p> <ul style="list-style-type: none"> Kanıt toplamada dikkat edilecek hususlar Denetim kanıtının tanımı (yeterli, ilgili, makul) Kanıt toplamada dikkat edilecek hususlar Kanıt toplama prosedürleri Bilgisayar ortamındaki bilgi sistemlerinde veri toplama <p>12 Standart</p>	<p>ANALİTİK PROSEDÜRLER</p> <ul style="list-style-type: none"> Tanımı Analitik prosedürlerden yararlanma ve değerlendirme <p>5 standart</p>
<p>İÇ KONTROLUN DEĞERLENDİRİLMESİ VE DENETİMİ</p> <ul style="list-style-type: none"> İç kontrolün tanımı Denetim türlerine göre değerlendirme Yönetimin sorumluluğu İç kontrolü değerlendirmede izlenecek yol Değerlendirme bulgularının belgelendirilmesi Yönetimi bilgilendirme <p>11 Standart</p>	<p>BAŞKA DENETÇİLERİN ÇALIŞMASINDAN YARARLANMA</p> <ul style="list-style-type: none"> Başka denetçilerin çalışmalarını değerlendirme İşbirliğine açık olma Başka ülke denetçileriyle çalışmada işbirliği prensipleri <p>11 Standart</p>	<p>UZMANLARIN VE DANIŞMANLARIN ÇALIŞMASINDAN YARARLANMA</p> <ul style="list-style-type: none"> Uzmanların çalışmalarını değerlendirme Uzmanın bağımsızlığı, tarafsızlığı ve ehliyeti <p>6 standart</p>	<p>RAPORLAMA STANDARTLARI</p> <ul style="list-style-type: none"> Raporların özellikleri (tarafsız, açık, özlü, yapıcı, vakitli, yeterli denetim kanıtına dayalı olması) Sayıştayın rapor türleri Raporlarda belirtilecek görüşler (olumlu, olumsuz) Performans raporlarında tavsiyede bulunma Görevlilerin yetersizlikleri hakkında görüş belirtme Suç teşkil eden fiillerde yapılacak işlemler Rapor türlerine göre belirtilmesi gereken hususlar <p>14 standart</p>
	<p>GÖZETİM VE DENETİM KALİTESİNİN GÜVENCESİ</p> <ul style="list-style-type: none"> Gözetim ilkeleri Gözetimin kapsamı Çalışma kağıtlarının ve raporların gözden geçirmesi Gözden geçirme ve değerlendirme programı <p>8 Standart</p>	<p>PERSONEL POLİTİKALARINA UYGUNLANACAK STANDARTLAR</p> <ul style="list-style-type: none"> Uygun nitelikte personel alımı ve yetiştirilmesi AB uyumu için gerekli nitelikler Eğitim programı politikaları Personel değerlendirme <p>10 Standart</p>	

DENETİM ELKİTABI (MALTA SAYIŞTAYI)

SAYIŞTAY ORGANİZASYONU,
YASAL TEMEL VE SİYASA

- Vizyon Bildirimi
- Misyon Bildirimi
- Sayıştay Başkanının Görev ve Yetkisi
- Kamu Sektörü Denetiminin Amaçları
- Siyasa Bildirimleri
- Denetimde Doğru Karar Verebilme Yeteneği
- Bilgilerin Yayımı

KAMU SEKTÖRÜ DENETİMLERİNİN
TÜRLERİ

- Düzenlilik Denetimleri
- Performans Denetimleri
- Merkezi Hükümet Dışı Kuruluşların Denetimi
- Yerel Yönetimlerin Denetimi
- Hükümet Mali Raporunun Denetimi
- Yatırım Projelerinin Denetimi ve Teknik Denetim
- Kamu Kesimini Kapsayan Sorunlarla İlgili Denetim
- Soruşturmalar ve Özel Denetimler

MALTA SAYIŞTAYI GENEL DENETİM
STANDARTLARI

- Devlet Denetiminde Temel Önergeler
- Bağımsızlık
- Uzmanlık
- Gerekli Özen
- Gizlilik
- Avrupa Sayıştayı İle İlişkiler
- Uygun Nitelikleri Taşıyan Personelin İstihdamı
- Sayıştay Personelinin Geliştirilmesi ve Eğitimi
- Denetim Elkitapları ve Diğer Yazılı Rehber ve Talimatlar
- Denetim Görevine Uygun Becerilere Sahip Personelin Tahsisi
- Yetki Devri, Yönlendirme, Gözetim ve Gözden Geçirme
- Denetim Çalışmasının İzlenmesi
- Yolsuzluktan ve Kötü Davranıştan Şüphelenme

DENETİMİN PLANLANMASI

- Denetim Planlamasının Yararları ve Hedefleri
- Denetim Riski
- Denetimde Önemlilik
- Malta Sayıştayının Kurumsal Planı
- Planlamanın Farklı Aşamaları
- Planlama-öncesi Aşama
- Planlama Aşaması
- Tipik Bir Denetim Görev Planının Muhtevası
- Denetçinin İletişimi
- Denetim Planının İzlenmesi

DENETİM ELKİTABI (MALTA SAYIŞTAYI)

DENETİMİN İCRASI	DENETİMİN RAPORLANMASI	DENETİM ARAÇLARI VE TEKNİKLERİ	SPESİFİK KONU ALANLARI VE DİĞER MESELELER
<ul style="list-style-type: none"> Denetim Programları Denetim Yaklaşımı (Sistem Tabanlı Yaklaşım, Doğrudan Maddi Doğruluk Testleri) Uygunluk Denetim Prosedürleri Maddi Doğruluk Denetim Prosedürleri Performans Göstergelerinin Denetimi İç Kontrollar Denetim Kanıtları İç Denetçiler ve Özel Sektör Denetçileriyle İlişkiler Uzmanların Çalışmalarından Yararlanma Bilgiye Erişim Güvenlik ve Gizlilik Sorguların Sunumu Kamuoyuyla İletişim Önemlilik ve Risk Değerlendirmeleri Denetimin Belgelenmesi Zaman Bütçesi Devletin Sayıştay İle İlişkili Mali Denetim Kanunu ve Yönetmelikleri Denetim Bulguları, Sonuçları ve Gözlemleri Yönetim ile Kapanış Toplantısı Denetimde Kalite İncelemesi 	<ul style="list-style-type: none"> Biçim ve İçerik Düzenlilik Denetimlerinde İç Raporlar Denetlenenlere Sunulan Düzenlilik Denetim Raporları Denetim Görüşlerinin Türleri Yıllık Denetim Raporları Özel Raporlar Denetim Raporlarının Kalite Güvencesi Parlamento İle İlişkiler ve Parlamento Oturumlarına Hazırlık Ayrıcalıklı ve Gizli Bilgiler Raporların Dağıtımı Denetim Raporlarının İzlenmesi 	<ul style="list-style-type: none"> Denetimde Örnekleme Analitik Prosedürler Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri'nden Yararlanma İç Kontrol Anketleri Veri Toplama Teknikleri Akış Çizelgesi 	<ul style="list-style-type: none"> Soruşturmalar Bilgi Sistemlerinin Denetimi Avrupa Birliği Fonları Özelleştirme İşlemleri Çevre ile İlgili Meseleler Uluslararası İlişkiler Parlamento ve Sayıştay Arasındaki İlişkiler Sözleşme Prosedürü Kamu Mallarının Yönetimi Kamu Borçlarının Yönetimi Performans Denetimleri Performans Göstergeleri Raporlarda Veri Sunumu Medya İle İlişkiler Rapor Yazımı Hukuki Yardım Danışmanlarla İlgili Düzenleme Standartlar/Rehberler Gazeteler