

BİLGİ NOTU

**Litvanya Kamu Denetimi Şartları
(Standartları)***

**Sacit YÖRÜKER
Uzman Denetçi**

26 Ağustos 2004

* Litvanya Sayıştayı tarafından yayımlanan "Public Audit Requirements" isimli dokümandan dilimize aktarılmıştır.

LİTVANYA KAMU DENETİMİ ŞARTLARI (STANDARTLARI)*

I. GENEL HÜKÜMLER

1. Kamu Denetimi Şartları (bundan sonra şartlar olarak anılacaktır) genel kamu denetim prensiplerini, Sayıştay görevlileri (bundan sonra denetçiler olarak anılacaktır) tarafından icra edilen kamu denetimini (bundan sonra denetim olarak anılacaktır) düzenler ve denetlenen kurumlarla ilişkileri belirler.
2. Kamu Denetim Şartları, Devlet Kontrol Kanunu, Mahalli İdare Kanunu, INTOSAI (Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu) Denetim Standartları ve Litvanya Denetçiler Odası tarafından belirlenen Ulusal Denetim Standartları çerçevesinde hazırlanmıştır.
3. Litvanya Sayıştay (The National Audit Office of Lithuania) yönetimin yasalara uygunluğunu ve etkililiğini, Devlet varlıklarının kullanılmasını ve Devlet bütçesinin uygulanmasını gözetmek suretiyle dış denetim icra eder.
4. Litvanya Sayıştay Devlet Kontrol Kanununda düzenlenen görev ve yetkisi çerçevesinde:
 - 4.1 Devlet bütçesi uygulamasını; Devlet fonlarının kullanımını; Devlet varlıklarının yönetilmesini; kullanılmasını ve elden çıkarılmasını; Devlet Sosyal Sigorta Fonu bütçesinin uygulanmasını; Zorunlu Sağlık Sigortası Fonu bütçesinin uygulanmasını; Litvanya Cumhuriyetine tahsis edilen Avrupa Birliği fonlarının ilgili fon yönetim kurumları ve yararlanıcıları tarafından kullanılmasını ve Litvanya'nın katıldığı programların uygulanmasını;
 - 4.2 Belediye bütçelerine Devlet bütçesinden tahsis edilen fonların kullanılmasını; Devlet Kontrol Kanununda tanımlandığı şekilde kamu denetimi kapsamına uygun olarak belediye varlıklarının yönetilmesini, kullanılmasını ve elden çıkarılmasını;
 - 4.3 Litvanya Cumhuriyeti tarafından akdedilen uluslararası anlaşmalar uyarınca Avrupa Birliğinden alınan mali desteği, Litvanya ve Avrupa Birliği mevzuatına göre denetler ve denetim dokümantasyonunu ilgili organlara sunar.
5. Avrupa Birliği mali desteğinin denetlenmesinde, bu Litvanya Cumhuriyeti tarafından akdedilen uluslararası anlaşmalar ve Litvanya ve Avrupa Birliği mevzuatının Avrupa Birliği mali desteğinin kanunî dış denetimini öngören hükümleri tarafından düzenlenmedikçe, iş bu Kamu Denetim Şartları uygulanır.

* 21 Şubat 2002 tarih ve v-22 sayılı Sayıştay Başkanı Kararnamesi ile onaylanmıştır. (20 Ocak 2004 tarih ve v-12 sayılı Kararname ile değişiklik yapılmıştır.)

6. Diğer ülkelerin Yüksek Denetim Kurumları ile ortak denetimler yürütülürken, Litvanya Sayıştay Yüksek Denetim Kurumları arasındaki özel mutabakat hükümlerini uygulama zorunda olmadıkça, iş bu Kamu Denetim Şartları uygulanır.
7. Litvanya Sayıştay belediye kontrolörleri (kontrol servisleri) için denetim metodolojisi oluşturur ve Sayıştay Başkanı Kararnamesi ile belirlenen prosedürler çerçevesinde belediye kontrol servisleri tarafından yürütülen denetimlerin dışsal gözden geçirmelerini icra eder.
8. Belediye kontrolörü (kontrol servisi), belediye varlıklarının yasal, verimli, ekonomik ve etkili şekilde yönetilmesini ve kullanılmasını ve belediye bütçesinin uygulanmasını gözetmek suretiyle, dış denetim icra eder.
9. Denetimi icra ederken Belediye Kontrolörü (kontrol servisi) iş bu Kamu Denetim Standartlarına ve Litvanya Sayıştay tarafından düzenlenen metodolojilere uymalıdır.

II. KAMU DENETİMİ ŞARTLARI

1. Numaralı Şart. Kamu Denetiminin Temel Prensipleri

Aşağıdaki Şart kamu denetiminin temel prensiplerini belirler.

10. Litvanya Sayıştay finansal denetim ve performans denetimi icra eder.
11. Denetim kapsamı Devlet Kontrol Kanunu tarafından belirlenir.
12. Litvanya Sayıştay tarafından oluşturulan metodolojiler iş bu Kamu Denetim Şartlarını açıklar ve bu şartların denetim sırasında uygulamalarını kolaylaştırır.
13. Denetim aşağıdaki prensiplere dayanır:
 - 13.1 uluslararası ve ulusal denetim standartlarının uygulanabilirliği;
 - 13.2 meslekî uzmanlık (ustalık);
 - 13.3 denetçi görüşünün bağımsızlığı;
 - 13.4 kamusal hesapverme sorumluluğu;
 - 13.5 denetlenen kurumun sorumluluğu;
 - 13.6 muhasebe standartlarının istikrarlı şekilde uygulanması;
 - 13.7 iç kontrol;
 - 13.8 verilere erişebilirlik;
 - 13.9 denetim standartlarının belirlenmesi;
 - 13.10 kamusal ve özel çıkar çatışmasından kaçınma.

14. Denetçilerin ve denetlenen kurumların hakları Devlet Kontrol Kanunu, iş bu Kamu Denetim Şartları ve diğer yasal düzenlemeler tarafından belirlenir.
15. Denetçilerin prensiplere uyma sorumlulukları Şartlar'da ve Litvanya Sayıştayı Etik Kuralları'nda gösterilir.

2 Numaralı Şart. Planlama

Aşağıdaki Şart denetim planlamasının temel prensiplerini ve hükümlerini düzenler.

16. Litvanya Sayıştayının uzmanlığı planlamayla uygulamaya konur.
17. Planlama her bir denetimin zamanlı, ekonomik, verimli, etkili şekilde uygulanmasını sağlamayı amaçlar.
18. Denetim stratejisini hayata geçirmek üzere Litvanya Sayıştayı Yıllık Kamu Denetim Programlarında denetim kapsamını belirler.
19. Kamu Denetim Programları Sayıştay Başkanı tarafından onaylanır ve değiştirilir.
20. Kamu Denetim Programları Litvanya Sayıştayının organizasyonel birimler arasındaki aktif işbirliğiyle hazırlanır.
21. Spesifik tekil denetim, Sayıştay Başkanı tarafından belirlenen prosedüre uygun olarak görev onayı alındıktan sonra icra edilir.
22. Finansal denetim ve performans denetimi planlaması iş bu Kamu Denetim Şartlarının 3 ve 4 numaralı şartları tarafından düzenlenir.

3 Numaralı Şart. Finansal Denetim

Aşağıdaki Şart finansal denetimin amacı, kapsamı ve uygulanması ile ilgili temel hükümleri belirler.

23. Finansal denetimin amacı, finansal yönetimi, denetlenen organın (devlet veya belediye) varlıklarının kullanılmasının, yönetilmesinin ve elden çıkarılmasının düzenliliği dahil olmak üzere, denetlenen organın iç kontrolünün değerlendirilmesi; finansal tabloların ve diğer hesapların doğruluğu ve dürüstlüğü hakkında bağımsız denetim görüşü verilmesidir.

24. Finansal denetim:

24.1 vuku bulmuş ve finansal tablolarda açıklanmış olan işlemlerin değerlendirilmesini ve finansal tablolar hakkında görüş verilmesini;

24.2 bütçeleme sürecinin, iç kontrolün, finansal yönetiminin, muhasebe sisteminin incelenmesini; denetlenen kurumca akdedilen sözleşmelerin mevzuata uygunluğunun (regularity) değerlendirilmesini ve varlıkların kullanılması, yönetilmesi ve elden çıkarılması ile ilgili çözümler üretilmesini içerir.

Kapsamı sınırlı finansal denetimler, finans yönetimi, iç kontrol incelemesi vb. örneklerde olduğu gibi, tekil hesapları ya da tekil alanları kapsayabilir.

25. Denetim, genellikle, mali yılın başında başlar.

26. Finansal denetimi icra ederken denetçi, devlet ya da belediye varlıklarının veyahut devlet veya belediye fonlarının yönetilmesinde ve kullanılmasında denetlenen kurumun mevzuatı ya da diğer yasal düzenlemeleri ihlal etmediğinden emin olmalıdır. Denetçi finansal tablolar üzerinde doğrudan ve önemli etkisi olabilecek hataları ve yasal düzenleme ihlallerini ortaya çıkaracak şekilde denetim prosedürlerini tasarlamalıdır.

27. Planlama; denetlenen kurum hakkında veri toplanmasını, muhasebe sisteminin ve iç kontrolün incelenmesini kapsar.

28. Planlama, en anlamlı denetim alanlarının özenle ele alınmasını, denetim stratejisi öngörülmesini ve denetim çalışmasının belirlenen zaman içinde sonuçlandırılmasını sağlamalıdır.

29. Denetimi planlarken denetçi, denetlenen kurumun faaliyetleri özelliklerini, finansal göstergelerini, muhasebe politikasını ve iç kontrolünü gözönünde bulundurmalıdır. Denetçiler bünyesel risk ile kontrol riskini değerlendirmeli, önemlilik düzeylerini ve ana denetim alanlarını belirlemelidirler.

30. Denetçi denetim kapsamını ve uygulamanın akışını belirlemek suretiyle bir denetim planı hazırlamalıdır. Denetim planını hazırlarken denetçi maddi doğruluk denetim prosedürlerini ve bunların kapsamalarını göstermek suretiyle, detaylı denetim programı tasarlamalı ve sunmalıdır.

31. Denetim planı ve denetim programı ilgili denetim görev onayını veren kişi tarafından onaylanmalıdır.

32. Denetim planı ve denetim programı denetimin icrası sırasında ortaya çıkan olaylar ve bunlarla ilgili değerlendirmeler göz önüne alınarak değiştirilebilir.

33. Denetim kanıtları, denetimin icrası sırasında, kontrol testleri yapmak ve maddilik denetim prosedürleri uygulamak suretiyle toplanır.

Kontrol testi, muhasebenin ve iç kontrolün verimliliği ve tutarlılığı hakkında denetim kanıtları sağlayan denetim prosedürü anlamına gelir.

Maddilik denetim prosedürü finansal tablolardaki önemli hatalar ve yanlış beyanlar hakkında denetim kanıtları sağlayan denetim prosedürünü ifade eder. Sözü geçen prosedür ya işlemlerle ve hesap bakiyesi ile ilgili maddilik denetim prosedürü veyahut da analitik prosedür olabilir.

34. Kontrol testleri ve maddilik denetim prosedürleri seçilmiş denetim örnekleri aracılığıyla uygulanır.
35. Denetçi; kontrol testlerinden elde edilen kanıtların tahmin edilen kontrol risk seviyesini teyit edip etmediğini ve maddilik denetim prosedürlerinin, “eksiksiz olma”, “vuku bulma”, “ölçüm/kıymet takdiri”, “düzenlilik” ve “sunum” ile ilgili iddialarını doğrulayıp doğrulamadığını değerlendirmelidir.
36. Eksiksiz olma, raporlama periyodundaki tek tek her bir işlemin, olayın ve hesap bakiyesinin kaydedilmiş olduğu anlamını taşır.
37. Vuku bulma, bilançoda ve diğer hesaplarda kayıtlı bulunan işlemlerin ve faaliyet olaylarının fiilen vuku bulmuş olduğunu ve bilançoda kayıtlı varlıkların ve yükümlülüklerin sadece denetlenen kurum tarafından sahiplenildiğini gösterir.
38. Ölçüm/kıymet takdiri denetlenen kurumun varlıklarının ve yükümlülüklerinin doğru değer üzerinden kaydedildiğini ifade eder.
39. Düzenlilik, işlemlerin yasaların ve yasal düzenlemelerin gereklerine uygun olarak gerçekleşmiş olduğunu gösterir.
40. Sunum, işlemlerin ve faaliyetle ilgili olayların muhasebe prensiplerine ve kurallarına göre kayıtlara ve finansal tablolara geçirilmiş olduğu anlamına gelir.
41. Kontrol testi ya da maddilik denetim prosedürü birden fazla iddia açısından kanıtlar sağlayabilir.
42. Kontrol testleri muhasebe ve iç kontrolün etkililiği hakkında kafi miktarda kanıt sağlarsa, minimum düzeyde yerine getirilmeleri gerekse de, maddilik denetim prosedürlerinin skalası daraltılabilir.
43. Finansal denetim sonuçları denetim raporunda raporlanmalı, finansal tablolar hakkındaki görüş ise denetim görüşünde (tasdikte) sunulmalıdır.
44. Denetim görüşü Haziran tarihini geçmeyecek şekilde, denetlenen kurumun yıllık mali tablolarını Maliye Bakanlığına sunmasından sonra 80 takvim günü içinde basılıp denetlenen kuruma sunulur.
45. Denetçiler, finansal tablolar hakkında olumlu, şartlı ve olumsuz denetim görüşü bildirebilecekleri gibi görüş bildirmekten kaçınabilirler.
46. Olumlu görüş, finansal tablolar, muhasebe sistemi veya denetim görüşünü etkileyebilecek düzensizliklerle ilgili olarak denetçilerin önemli tespitlerinin bulunmadığı hallerde verilir.
47. Şartlı görüş denetçilerin, düzensizlikler tespit ettikleri ve/veya bazı yorumlar olmaksızın olumlu görüş bildiremedikleri durumlarda verilir.
48. Olumsuz görüş denetçilerin, denetlenen kurumun finansal tabloları üzerinde önemli etki yaratan yasa ihlallerini ve esaslı hataları tespit ettikleri hallerde verilir.

49. Denetçiler, kafi miktarda, uygun ve güvenilir kanıtlar toplayamadıkları ve kendilerinin çalışması üzerinde önemli (significant) sınırlamalar bulunduğu hallerde görüş bildirmekten kaçınmalıdırlar.
50. Denetlenen organ finansal tabloların hazırlanmasından ve sunulmasından, Denetçiler ise denetim görüşünün tasarlanmasından ve bildirilmesinden sorumludurlar.

4 Numaralı Şart. Performans Denetimi

Aşağıdaki Şart performans denetiminin amacı, kapsamı ve uygulaması ile ilgili temel hükümleri belirler.

51. Performans denetiminin amacı, denetlenen kurumun halka açık ve içsel yönetimini ekonomiklik, verimlilik ve etkililik yönlerinden değerlendirmek ve performans geliştirme fırsatlarını ortaya koymaktır.
52. Ekonomiklik, sonuçlarla ilgili uygun kalite göz önünde tutularak bir faaliyet için kaynakların maliyetini en aza indirmeyi ifade eder.
53. Verimlilik çıktı ve/veya o çıktıyı üretmek için kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkiyi gösterir.
54. Etkililik amaçların ne ölçüde gerçekleştiği ile sonuçlar ve bunlara ulaşmak için kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkiyi ifade eder.
55. Tekil bir denetimle ilgili görev, denetlenen kurum performansının bir ya da daha fazla cephesini değerlendirmesine göre belirlenir.
56. Denetlenen kurumun faaliyetlerinin yasallığı denetim amaçlarının gerçekleşmesine ve denetlenen kurumun performansına kıymet biçilmesine uygun olacak kadar değerlendirilir. Örneğin, denetim amaçlarını gerçekleştirirken denetçi denetlenen kurum faaliyetlerinin yasal düzenlemeler gereklerine uygunluğunu değerlendirmelidir.
57. Performans denetimi:

57.1 ekonomiklik (tasarruf) performansının kamu idaresinin prensiplerine ve iyi uygulama örneklerine kıyasen değerlendirilmesine;

57.2 bilgi sistemleri dahil olmak üzere, mali, beşeri ve diğer kaynakların kullanımının verimlilik denetimini; performans göstergelerinin ve izleme sisteminin incelenmesini; ortaya çıkarılmış eksikliklerin bertaraf edilmesi için denetlenen kurum faaliyetleri üzerinde izleme incelemesi yapılmasını ve denetlenen kurum performansının geliştirilmesi bakımından denetçi tarafından anlamlı ve uygun olarak görülen diğer incelemelerin yapılmasını;

57.3 denetlenen kurumların performans değerlemesi ile bağlantılı etkililik denetimini; uygulanan programların amaçlarının gerçekleşmesinin değerlendirilmesini kapsar. Etkililik denetimi genellikle, denetlenen kurum tarafından gerçekleştirilen etkinin, örneğin, performansının toplum, vergi mükellefleri ve diğer paydaşlar üzerindeki etkisinin değerlendirilmesini

amaçlar. Bu tür denetim, denetlenen kurum tarafından performansının (dışsal çevre üzerindeki) etkisinin nasıl izlendiğini, nasıl analiz edildiğini ve değerlendirildiğini de inceler.

58. Denetim konusu bir bütün olarak denetlenen kurumun performansı olabileceği gibi kurumun tekil parçaları, örneğin, stratejik amaçlar, uygulanan planlar, programlar vb. olabilir.
59. Planlama stratejik incelemeyi (strategic study) ve denetim planlamasını kapsar.
60. Stratejik inceleme denetçilere görev olarak verilen alanların sürekli olarak izlenmesini, veri toplanmasını ve potansiyel performans problemlerinin belirlenmesini ve analiz edilmesini içerir.
61. Stratejik incelemenin sonuçları denetçi tarafından hazırlanan bir çalışma kağıdında gösterilmelidir.
62. Ön inceleme (preliminary study) denetim planlaması aşamasında hazırlanır.
63. Ön inceleme raporu, stratejik incelemenin gerekçelerini, onun metodlarını, incelenen alanları ve ortaya çıkarılan performans problemlerini içerir. Denetçi ya denetim probleminin daha derinliğine soruşturulmasının (o takdirde denetim planı eklenir) veyahut da ana incelemeden (main study) vazgeçilmesinin gerekçelerini sunmalıdır.
64. Denetim planı; denetim amaçlarını, denetim konusunu, ana denetim varsayımlarını ve/veya denetim amaçlarının gerçekleşmesi için cevaplanması gereken soruları, denetim kapsamını, denetim metodlarını ve prosedürlerini, denetim yönetimini, takvimi ve denetim kalite kontrol araçlarını içerir. Denetim planı belli alanlarda uzmanlardan yararlanmaya olan ihtiyacı, diğer denetim çalışmalarına dayanmayı, değerlendirme kriterlerini ve denetimin beklenen etkisini de belirtebilir.
65. Toplanan verileri değerlendirmek amacıyla denetçi denetim amaçlarını ve denetlenen kurumu; denetlenen kurum için belirlenmiş hedefleri ve denetçi düşüncesine göre uygulanacak ve spesifik olaya uygun diğer kriterleri dikkate alarak performans göstergelerini seçmelidir.
66. Denetim planı ilgili denetim görev onayını veren kişi tarafından onaylanmalıdır.
67. Denetim sonuçları denetim raporunda gösterilir.
68. Denetim tavsiyeleri bildirildikten sonra denetçi denetlenen kurum performansındaki değişiklikleri takip etmeli, denetim tavsiyelerinin uygulamaya konmasını ve belirlenmiş eksikliklerin giderilmesini izlemelidir.
69. Denetim sonuçlarını takiben yapılan denetim tavsiyelerini alan denetlenen kurumundaki kurum ve/veya kuruluş 30 takvim gününden kısa olmamak üzere Litvanya Sayıştay tarafından belirlenen süre içinde, denetim raporunda belirtilen tavsiyelerin uygulamaya geçirilme durumu hakkında Sayıştaya bilgi vermeli ve kanıtlayıcı dokümanları sunmalıdır. İzlemeye ilişkin bilgiler ilgili çalışma kağıdında gösterilmelidir.

5 Numaralı Şart. İç Kontrol ve Risk Değerlendirmesi

Aşağıdaki Şart iç kontrol değerlendirme, risk türleri, risk değerlendirme ve onun denetim güvencesi ile ilişkisi konularındaki temel hükümleri belirler.

70. İç kontrol; bir kamu tüzel organının (public legal entity) yönetimi tarafından kamu tüzel organının faaliyetlerinin yasal, verimli, etkili ve saydam olduğu, stratejik planın ve diğer planların uygulandığı, finansal bilgilerin güvenilir ve eksiksiz bulunduğu, üçüncü kişilere karşı sözleşmeden doğan yükümlülüklerin tatmin edici olduğu ve belirlenmiş bütün risklerin yönetildiği konularında makul güvence sağlamak üzere oluşturulmuş kontroller seti anlamına gelir.
71. Denetim riski finansal tablolardaki önemli hatalar ya da yanlış beyanlar hakkında yanlış denetim görüşü ifade etme riskini gösterir.
72. Bünyesel risk; işlemin, ekonomik olayın ya da diğer iç ve dış faktörlerin tabiatından veyahut karakterinden kaynaklanan önemli hatalar ya da yanlış beyanlar riski anlamına gelir.
73. Kontrol riski; muhasebe sisteminin ve/veya iç kontrolün hesap bakiyelerinde veya işlem serilerinde yer alıp kendi başlarına veyahut da hesap bakiyelerindeki ya da işlem serilerindeki hatalarla ve yanlış beyanlarla birlikte önemli olabilen hataları ve yanlış beyanları ortaya çıkarmama ve düzeltmeme riskini ifade eder.
74. Finansal denetim yüzde 95 güvence seviyesinde işlev görür. Denetçiler denetim görüşünü verirken finansal tabloların önemli hatalardan ve yanlış beyanlardan arınmış olduğu konusunda en azından yüzde 95 güvence duymalıdır.
75. Denetim güvencesi; bünyesel güvence, kontroller güvencesi, maddi doğruluk güvencesi olmak üzere üç kaynaktan oluşur.
76. Denetçi; denetim riskini kabul edilebilir yüzde 5 seviyesine kadar indirmesine imkân verecek maddelik prosedürlerini gerektiği şekilde planlanması için denetlenen kurum faaliyetini, muhasebe sistemini ve iç kontrolünü incelemeli, bünyesel ve kontrol riskleri seviyelerini belirlemelidir.
77. Denetçi iç kontrolü; iç kontrol ortamını ve kontrolleri incelemek ve kontrollerin bütün denetim periyodunda etkili ve istikrarlı bir şekilde işleyip işlemediğini değerlendirmek suretiyle iki aşamada değerlendirir. Tekil hesap alanlarındaki iç kontrolü değerlendirirken denetçi finansal tablolar hakkında “eksiksizlik”, “var olma”, “ölçüm”, “düzenlilik” ve “sunum” noktalarından edinilecek güvenceyi destekleyecek bilgiler toplamalıdır. Yapılan test sonuçları temelinde denetçi iç kontrole güven derecesini değerlendirmelidir.
78. Performans denetimi sırasında iç kontrol, denetlenen kurumun ekonomik, verimli ve etkili performansına dayanak oluşturduğu ölçüde incelenir ve değerlendirilir.
79. Denetim çalışmasının miktarını azaltmak üzere denetçi iç denetim sonuçlarından yararlanabilir. İç denetimin çalışmalarından denetçi, bu çalışmaların denetim amaçlarının gerçekleşmesi bakımından yararlı (uygun) olduğu sonucuna vardığında ve iç denetimin kullandığı metodların sağlam olduğunu ve vardığı sonuçların kâfi miktarda, uygun ve güvenilir kanıtlara dayandığını anladığında yararlanmalıdır.

6 Numaralı Şart. Denetim Kanıtları

Aşağıdaki Şart; denetim kanıtlarını, kanıtlar, kanıt kaynakları ve kanıt toplama prosedürleri için belirlenen gereklilikleri düzenler.

80. Denetim kanıtı; bulgularına, değerlendirmelerine, sonuçlarına ve tavsiyelerine dayanak oluşturmak üzere denetçi tarafından yararlanılan dokümanite edilmiş bilgiler anlamına gelir.
81. Denetim kanıtları; kâfi miktarda, güvenilir, uygun ve makul olmalıdır.
82. Kâfi miktarda kanıt denetim amaçlarının gerçekleşmesi bakımından nicel olarak yeterli bilgileri ifade eder.
83. Güvenilir denetim kanıtı, güvenilir kaynaklardan ve metotlardan yararlanılarak elde edilen objektif bilgiler anlamına gelir.
84. Uygun denetim kanıtı denetim amaçlarının gerçekleşmesi açısından uygun bilgiler demektir.
85. Makul denetim kanıtı en verimli tarzda elde edilen bilgiler anlamına gelir. Bilgiyi elde etmenin maliyeti onun değerini aşmamalıdır.
86. Bir denetim kanıtı kaynağı denetlenen kurumdan ve/veya üçüncü kişiden elde edilen bilgiler olabilir.
87. Denetim kanıtları şu denetim prosedürleri uygulanarak elde edilebilir: hesaplama (hesapların yeniden yapılması), teyit (belli bilgilerin doğrulanması veya reddedilmesi), teftiş (bilgilerin ve varlıkların doğruluğunun saptanması), gözlem (süreçlerin, prosedürlerin vb. gözlenmesi), sorgulama (sorular sorulması ve cevaplar alınması), analitik ve diğer prosedürler.

7 Numaralı Şart. Örneklem

Aşağıdaki Şart denetim çalışmalarında örneklemden yararlanılmasını, örneklemenin türlerini ve aşamalarını düzenler.

88. Denetim örnekleme, popülasyonu (ana kütle) temsil eden kalemlerin seçilmesi veyahut incelenen popülasyonun yüzde 100'ünden daha az denetim prosedürü uygulanması yoluyla denetçiye bütün popülasyonu değerlendirme ve bütün popülasyon hakkında sonuçlar çıkarma imkânının verilmesi anlamına gelir.
89. Popülasyon, bir ortak özellik temelinde seçilen kalemlerin bütünü; denetçinin sonuçlarını desteklemek üzere örnekler seçtiği öğelerin toplamını ifade eder.
90. Denetim örnekleme her denetim alanında yapılabilir.
91. Denetçi istatistikî veya istatistiksel olmayan örnekleme metotlarını seçebilir.
92. Denetim örnekleme, örnekleme planlaması, örneklerin seçilmesi, test etme ve sonuçların değerlendirilmesi aracılığıyla yapılır.

8 Numaralı Şart. Önemlilik

Aşağıdaki Şart önemliliği ve onun belirlenmesini düzenler.

93. Önemlilik finansal tablolar ve/veya performans açısından önemli olabilen belli konuların nicel ve/veya nitel olarak ifadesi demektir.
94. Bilgi; eğer onun farkında olunması, denetlenen kurumun finansal tablolarındaki bilgilerin kullanıcılarının görüşünü etkileyebiliyorsa önemli sayılır.
95. Denetimi planlarken denetçi çeşitli verilerin ve olguların önemliliğini dikkate almalı ve en anlamlı denetim alanlarına odaklanmalıdır.
96. Nicel önemlilik seviyesi kalemin değeri itibariyle belirlenir. Denetçi önemliliği denetlenen kurumun mali faaliyetler skalası hakkında en iyi fikir veren değer göstergesi temelinde belirlemelidir.
97. Nitel önemlilik; kalemin menşei, türü ve muhtevası temel alınarak belirlenir.
98. Finansal denetimde önemlilik bir bütün olarak finansal tablolar açısından belirlenebileceği gibi, tekil hesaplar bakiyeleri, işlem sınıfları vb. bakımından da saptanabilir.

9 Numaralı Şart. Analitik Prosedürler

Aşağıdaki Şart analitik prosedürleri ve bunların kullanılma gerekçelerini düzenler.

99. Analitik prosedürler önemli göstergelerin ve trendlerin analizi anlamına gelir.
100. Analitik prosedürlerden denetimin her aşamasında, örneğin, denetlenen kurumun faaliyetlerinin ve muhasebe sistemlerinin incelenmesinde, risklerin tanımlanmasında, denetim kapsamının tayin edilmesinde, denetçinin vargılarının ya da denetim görüşünün desteklenmesinde yararlanılabilir.
101. Analitik prosedürler farklı türde prosedürler ve metotlar kullanılarak uygulanabilir. Analitik prosedürlerin seçimi denetimin türüne, kapsamına, hedeflerine, denetlenen kurum ve onun niteliği hakkındaki ön bilgilere bağlıdır.
102. Analitik prosedür ve metot türü, bizzat denetçi tarafından mevcut bilgiler ve kendisinin bilgi birikimi ve deneyimi dikkate alınarak saptanmalıdır.

10 Numaralı Şart. Çalışma Kağıtları

Aşağıdaki Şart çalışma kağıtlarının hazırlanmasını, kayda geçirilmesini, kullanılmasını ve saklanmasını düzenler.

103. Denetçinin faaliyetleri çalışma kağıtlarında dokümante edilir.
104. Denetçi, çalışma kağıtlarını toplanan ve elde edilen bilgiler temelinde hazırlamalıdır.
105. Çalışma kağıtları denetimin planlanmasını ve icra edilmesini kolaylaştırır.

106. Çalışma kağıtları denetim amaçları açısından yeterli, güvenilir ve uygun bilgileri içermelidir.
107. Çalışma kağıtlarının biçimini ve muhtevasını denetimin amaçlarını ve niteliğini dikkate alarak bizzat denetçi belirlemelidir.
108. Çalışma kağıtları, “Litvanya Sayıştayı Dokümantasyon Kuralları”na göre düzenlenir ve saklanır.

11 Numaralı Şart. Denetim Raporu ve Denetim Görüşü

Aşağıdaki Şart denetim raporu ve denetim görüşü ile ilgili gereklilikleri belirler.

109. Performans denetimi sonuçları denetim raporunda; finansal denetim sonuçları ise, denetim raporunda ve denetim görüşünde bildirilir.
110. Denetim raporu; raporun ismini; denetim görevinin tarihini; sayısını ve donelerini; denetim amaçlarını ve konusunu (denetlenen alanları); denetlenen kurum hakkında genel bilgileri, denetim metotlarını, bulgularını, sonuçlarını ve tavsiyelerini içerir. Denetim raporu denetçinin bakış açısını destekleyici nitelikte bilgileri de içerebilir.
111. Denetim raporu; içeriği net, kullanıcıya dost ve yararlı olmalıdır. Rapordaki bulgular, sonuçlar ve tavsiyeler kâfi miktarda, güvenilir, uygun ve makul kanıtlara dayanmalıdır.
112. Taslak rapora (haberleşme, toplantılar, cevapların ve görüşlerin analizi vb. yollarla) denetlenen kurumla netlik kazandırılır.
113. Rapor denetim görev onayını veren kişi ve denetim ekibi yöneticisi tarafından imzalanır.
114. İmzalanan rapor, bilgilendirmek bakımından denetlenen kuruma verilir. Denetlenen kurumun yöneticisi (finansal denetimde ayrıca baş muhasip) imzalamak suretiyle kendisinin denetim raporundan bilgi edindiğini teyit eder ve raporun alınma tarihinden itibaren 10 işgünü içinde raporu Sayıştaya geri gönderir.
115. Denetlenen kurum denetim raporunu geri gönderirken yapılan denetim hakkında görüşleri sunmaya yetkilidir.
116. Denetim görüşü; ismi, tarihi, adresi, giriş ve denetim kapsamı paragraflarını, denetlenen kurum yönetiminin ve denetçilerin sorumluluklarına ilişkin kaydı, vurgu yapılacak konu bölümünü ve denetim görüşü beyanını içerir.
117. Denetim görüşü, denetim raporunu imzalayan kişiler tarafından imzalanır.
118. Denetim raporları ve denetim görüşleri “Litvanya Sayıştayı Dokümantasyon Kuralları”na göre düzenlenir, kullanılır ve saklanır.

12 Numaralı Şart. Dış Uzmanlardan Yararlanılması, Dış Denetçiler Tarafından Yapılan Çalışmalara Dayanılması

119. Denetim çalışması özel bilgiyi ve uzmanlığı gerektiriyorsa, denetçi ilgili alanlardaki uzmanlardan yararlanabilir.
120. Uzmanlar; bilgileri ve uzmanlıkları, denetlenen kurumdan bağımsızlıkları, yapılan çalışmanın objektifliği ve çalışma metodlarının uygunluğu değerlendirildikten sonra istihdam edilirler. Uzmanlar, Sayıştay Başkanı tarafından belirlenen prosedür kurallarına uygun olarak çalışırlar.
121. Dış denetçilerin çalışmalarından yararlanma ihtiyacı denetimi ifa görevi verilmiş denetçiler tarafından belirlenir.
122. Dış denetçilerin çalışmalarından, dış denetçinin çalışmasının denetim amaçlarının gerçekleşmesi bakımından yararlı (uygun) olduğu kararlaştırıldıktan ve dış denetçi tarafından kullanılan metodların sağlam ve vardığı sonuçların yeterli, uygun ve güvenilir kanıtlara dayandığı anlaşıldıktan sonra yararlanılır.
123. Uzmanların ve/veya dış denetçilerin çalışmalarından yararlanmış olan denetçiler kendi vargılarının doğruluğunun sorumluluğunu taşırlar.

13 Numaralı Şart. Denetim Kalitesi

Aşağıdaki Şart denetim kalitesi gerekliliklerini belirler.

124. Denetim Kalite Yönetimi, denetimin iş bu Kamu Denetim Şartlarına uygun olarak icra edildiği konusunda güvence sağlar.
125. Denetim kalitesi bir bütün olarak kurum ve tekil denetimler düzeylerinde değerlendirilir.
126. Kurum seviyesinde denetim kalitesi, denetim kalite güvence politikası uygulaması ve iş bu Kamu Denetim Şartlarına uygunluk açılarından değerlendirilir.
127. Tekil denetimlerin kalitesi gözetim (supervision) ve gözden geçirme prosedürleri uygulanmak suretiyle değerlendirilir.
128. Gözetim denetim yönetiminin bir parçasıdır.
129. Gözden geçirme prensibi şu şekilde işler: kamu denetim çalışma kağıtları dokümanları hazırlayan denetçi tarafından değil, diğer bir kişi tarafından gözden geçirilir.
130. Gözden geçirme içsel ve dışsal olabilir.
131. Finansal denetimde iç gözden geçirme detaylı ve genel olarak yapılır.
132. Detaylı gözden geçirme denetimi yöneten kişi tarafından icra edilir.
133. Genel gözden geçirme denetim görev onayını veren kişi tarafından yerine getirilir.

134. Performans denetiminin iç gözden geçirilmesi denetim görev onayını veren kişi ve ekip lideri tarafından yapılır.
135. Dış gözden geçirme denetim tamamlandıktan sonra ve ilgili denetime katılmamış kişiler tarafından yapılır.

III. SON HÜKÜMLER

136. Denetim sonuçlarının ve tavsiyelerinin izlenmesini sağlamak üzere, Sayıştay Başkanı tarafından belirlenen prosedür kuralları çerçevesinde denetim raporları ve denetim görüşleri Parlamento Bütçe ve Maliye Komisyonu Denetim Alt Komisyonunun dikkatine sunulur.
137. Denetim raporları ve denetim görüşleri Sayıştayın özel bir yayınında yayımlanır. Halk, mevzuatta belirlenmiş prosedür çerçevesinde, diğer kitle iletişim araçları vasıtasıyla da bilgilendirilir.
138. Şartlar Sayıştay Yönetim Kurulu tarafından kabul edilir ve Sayıştay Başkanı Kararnamesi ile onaylanır.
139. Şartlarda, Litvanya Sayıştayının Hukukî Düzenlemelerin Taslak Olarak Hazırlanması, Son Şeklinin Verilmesi ve Yayımı Hakkındaki Kuralları çerçevesinde ek ve değişiklikler yapılır.