

INTOSAI-P 1

Lima Deklarasyonu The Lima Declaration

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) tarafından yayımlanmıştır.

INTOSAI principles are issued by the International Organisation of Supreme Audit Institutions, INTOSAI, as part of the INTOSAI Framework of Professional Pronouncements.



INTOSAI



INTOSAI



INTOSAI, 2019



Orjinal metin esas alınarak T.C Sayıştay Başkanlığı tarafından tercüme edilmiştir.





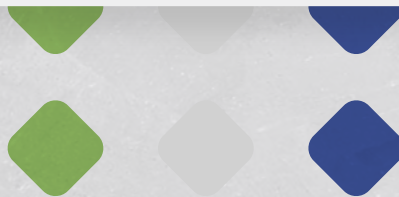
INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Eski adıyla ISSAI 1: Lima Deklarasyonu
- 2) Deklarasyon 1977'de onaylandı
- 3) 1998 yılında yeniden yayımlandı
- 4) INTOSAI Mesleki Bildirimler Çerçevesinin (IFPP) oluşturulmasıyla 2019'daki editoryal değişikliklerle birlikte INTOSAI-P 1 olarak yeniden adlandırıldı

INTOSAI-P 1'e, tüm INTOSAI resmi dillerinde erişim mümkündür:
Arapça, İngilizce, Fransızca, Almanca ve İspanyolca





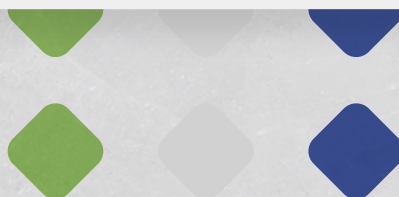
INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Formerly known as ISSAI 1: The Lima Declaration
- 2) Declaration endorsed in 1977
- 3) Republished in 1998
- 4) With the establishment of the Intosai Framework of Professional Pronouncements (IFPP), relabeled as INTOSAI-P 1 with editorial changes in 2019

INTOSAI-P 1 is available in all INTOSAI official languages: Arabic, English, French, German and Spanish



İÇİNDEKİLER

| | |
|--|----------|
| ÖNSÖZ | 4 |
| LİMA DEKLARASYONU DENETİM USULLERİ REHBERİ | 6 |
| GİRİŞ | 6 |
| I. GENEL | 7 |
| II. BAĞIMSIZLIK | 9 |
| III. PARLEMENTO, HÜKÜMET VE İDARE İLE İLİŞKİLER | 10 |
| IV. YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ YETKİLERİ | 11 |
| V. DENETİM METOTLARI, DENETİM PERSONELİ, ULUSLARARASI TECRÜBE PAYLAŞIMI | 12 |
| VI. RAPORLAMA | 13 |
| VII. YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ DENETİM YETKİSİ | 14 |

TABLE OF CONTENTS

| | |
|---|----------|
| FOREWORD | 4 |
| THE LIMA DECLARATION OF GUIDELINES ON AUDITING PRECEPTS | 6 |
| PREAMBLE | 6 |
| I. GENERAL | 7 |
| II. INDEPENDENCE | 9 |
| III. RELATIONSHIP TO PARLIAMENT, GOVERNMENT AND THE ADMINISTRATION | 10 |
| IV. POWERS OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS | 11 |
| V. AUDIT METHODS, AUDIT STAFF, INTERNATIONAL EXCHANGE OF EXPERIENCES | 12 |
| VI. REPORTING | 13 |
| VII. AUDIT POWERS OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS | 14 |

1

ÖNSÖZ

Yirmi yıldan fazla bir süre önce Ekim 1977'de Lima'da (Peru) düzenlenen IX INCOSAI'de delegelerin büyük coşkusuyla kabul edildiğinde, emin olunmamakla birlikte, Lima Deklarasyonu Denetim Usulleri Rehberinin dünya çapında bir başarı elde edeceğine ilişkin büyük umutlar vardı.

O tarihten bu yana Lima Deklarasyonu ile elde edilen tecrübeler, en yüksek beklentilerin bile ötesine geçmiş ve her ülkenin kendi ortamında devlet denetiminin gelişimini ne denli etkilediğini göstermiştir. Lima Deklarasyonu; ait oldukları bölgeye, kaydettikleri ilerlemeye, kamu yönetimi sistemine nasıl entegre edildiklerine veya nasıl organize edildiklerine bakılmaksızın INTOSAI içinde yer alan tüm Yüksek Denetim Kurumları için eşit öneme sahiptir.

Deklarasyonun başarısı, her şeyden önce devlet denetimine ilişkin bütün amaç ve hususların yer aldığı kapsamlı bir listeyi içermesinden ve aynı zamanda son derece anlamlı, kısa ve özlü bir şekilde kalmak suretiyle kullanımı kolaylaştıran ve dikkatin temel öğelerden uzaklaşmamasını sağlayan yalın bir dile sahip olmasından ileri gelir.

Lima Deklarasyonunun temel amacı bağımsız devlet denetimi için çağrıda bulunmaktır. Bu çağrıya cevap veremeyen bir Yüksek Denetim Kurumu standartları yakalayamaz. Dolayısıyla, Yüksek Denetim Kurumlarının bağımsızlığı hususunun INTOSAI toplumunda ısrarla üzerinde durulan bir konu olarak kalması şaşırtıcı değildir. Ancak, Lima Deklarasyonunda yer alan gereklilikler, bir Yüksek Denetim Kurumunun sadece bağımsızlığını elde etmesi ile karşılanmaz; bu bağımsızlık aynı zamanda sağlam bir yasal zemine oturtulmalıdır. Ancak bunun için yasal güvenceyi temin eden iyi işleyen kurumlar mevcut olmalıdır ki bu kurumlar, sadece hukukun üstünlüğüne dayanan demokrasilerde bulunur.

1

FOREWORD

When the Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts was adopted by acclamation of the delegates more than two decades ago in October 1977 at the IX INCOSAI in Lima (Peru) there were great hopes, but no certainty, that it would achieve worldwide success.

The experiences made with the Lima Declaration since that time have exceeded even the highest expectations and proven how decisively they influence the development of government auditing in the given context of each individual country. The Lima Declaration is equally significant for all Supreme Audit Institutions grouped in INTOSAI, no matter to what region they belong, what development they have undergone, how they are integrated into the system of government or how they are organized.

The success of the declaration is above all due to the fact that it contains a comprehensive list of all goals and issues relating to government auditing, while simultaneously remaining remarkably significant and concise, making it easy to use, with its clear language ensuring that focus does not wander away from the main elements.

The chief aim of the Lima Declaration is to call for independent government auditing. A Supreme Audit Institution which cannot live up to this demand does not come up to standard. It is not surprising, therefore, that the issue of the independence of Supreme Audit Institutions continues to be a theme repeatedly discussed within the INTOSAI community. However, the demands of the Lima Declaration are not satisfied by a SAI just achieving independence; this independence is also required to be anchored in the legislation. For this, however, well-functioning institutions of legal security must exist, and these are only to be found in a democracy based on the rule of law.

Dolayısıyla hukukun üstünlüğü ve demokrasi, gerçek anlamda bağımsız devlet denetimi için esastır ve Lima Deklarasyonunun temelini oluşturan sacayaklarıdır. Deklarasyonda yer alan ilkeler, benimsedikleri tarihten bu yana güncelliğini koruyan ve belirli bir zamana ait olmayan asli değerlerdir. Yirmi yıldan fazla bir süre sonra Deklarasyonun yeniden yayımlanmasına karar verilmiş olması, yazarlarının ne denli nitelikli ve uzak görüşlü olduğunu kanıtlamaktadır.

Haklı olarak devlet denetiminin Magna Carta'sı olarak görülen bu temel metnin önemini bilincinde olarak, Lima Deklarasyonunun yeni versiyonunun yayımlanmasındaki katkılarından dolayı Uluslararası Devlet Denetimi Dergisine teşekkürlerimizi sunuyoruz. Artık Lima Deklarasyonunun gelecekte de yaygınlaşmaya devam edeceğini biliyoruz. Deklarasyonda yer alan yüksek ideallere ulaşmak, hepimiz için sürekli bir görev olmaya devam edecektir.

Viyana, 1998 Sonbaharı

Dr Franz Fiedler,
INTOSAI Genel Sekreteri

Rule of law and democracy are, therefore, essential premises for really independent government auditing and are the pillars on which the Declaration of Lima is founded. The precepts contained in the Declaration are timeless and essential values which have maintained their topicality since the years they were first adopted. The fact that it has been decided to republish the Declaration more than 20 years later indeed witnesses the quality and farsighted spirit of their authors.

We extend our thanks to the International Journal of Government Auditing for their effort in publishing the new edition of the Lima Declaration, realizing the great importance of this fundamental paper which quite rightly is held to be the Magna Carta of government auditing. We now know that the Lima Declaration will continue to be disseminated in future. Living up to its high ideals remains an ongoing task for us all.

Vienna, in the fall of 1998

Dr. Franz Fiedler
Secretary General of INTOSAI

2

LİMA DEKLARASYONU DENETİM USULLERİ REHBERİ

GİRİŞ

Lima’da toplanan IX. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) Kongresi:

- Kamu fonlarının usulüne uygun ve verimli kullanımının, kamu finansmanının kurallara uygun bir biçimde yönetimi ve sorumlu mercilerce alınan kararların etkinliği için gerekli önkoşullardan birini oluşturduğunu göz önünde bulundurarak,
- Bu amaca ulaşmak için; her ülkenin, bağımsızlığı yasayla güvence altına alınmış bir Yüksek Denetim Kurumuna sahip olmasının vazgeçilemez olduğunu göz önünde bulundurarak,
- Devletin faaliyetlerini sosyal ve ekonomik sektörlere genişletmesi ve böylece geleneksel mali çerçevenin sınırları dışında faaliyet göstermesi nedeniyle böylesi kurumların daha da gerekli hale geldiğini dikkate alarak,
- Denetimin çok özel amaçlarının; yani, kamu kaynaklarının usulüne uygun ve etkin kullanımı, sağlıklı bir mali yönetimin oluşturulması, idari faaliyetlerin yerinde uygulanması ile tarafsız raporların yayımlanması suretiyle bilgilerin kamu yetkililerine ve kamuoyuna aktarımının, Birleşmiş Milletlerin amaçlarına ulaşmada devletlerin istikrarı ve gelişimi için gerekli olduğunu dikkate alarak,
- Önceki INTOSAI kongrelerinde dağıtılması bütün üye ülkelerce onaylanan kararların genel meclislerce kabul edildiğini göz önünde bulundurarak,

2

THE LIMA DECLARATION OF GUIDELINES ON AUDITING PRECEPTS

PREAMBLE

The IXth Congress of the International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), meeting in Lima:

- Whereas the orderly and efficient use of public funds constitutes one of the essential prerequisites for the proper handling of public finances and the effectiveness of the decisions of the responsible authorities;
- whereas, to achieve this objective, it is indispensable that each country have a Supreme Audit Institution whose independence is guaranteed by law;
- whereas such institutions become even more necessary because the state has expanded its activities into the social and economic sectors and thus operates beyond the limits of the traditional financial framework;
- whereas the specific objectives of auditing, namely, the proper and effective use of public funds; the development of sound financial management; the proper execution of administrative activities; and the communication of information to public authorities and the general public through the publication of objective reports, are necessary for the stability and the development of states in keeping with the goals of the United Nations;
- whereas at previous INTOSAI congresses, plenary assemblies adopted resolutions whose distribution was approved by all member countries;

“Lima Deklarasyonu Denetim Usulleri Rehberi” başlıklı dokümanın yayımlanması ve dağıtılmasına,

» **KARAR VERİR.**

I. GENEL

Bölüm 1. Denetimin Amacı

Kamu kaynaklarının yönetimi bir ortaklığı (tröstü) temsil ettiğinden denetim kavramı ve müessesesi kamu mali yönetiminin doğasında vardır. Denetim başlı başına bir amaç olmamakla birlikte; asıl amacı kabul edilen standartlardan sapmaları ve mali yönetimin yasallık, verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ihlallerini, münferit vakalarda düzeltici adımların atılmasına olanak verecek şekilde zamanında ortaya çıkarmak, sorumluların sorumluluklarını kabul etmesini sağlamak, tazmin ettirmek veya ihlalleri engellemek ya da en azından bu ihlalleri güçleştirmek için önlemler almak olan düzenleyici sistemin vazgeçilmez bir parçasıdır.

Bölüm 2. Harcama Öncesi Ve Harcama Sonrası Denetim

- 1) Harcama öncesi denetim idari veya mali faaliyetlerin gerçekleşmeden önce incelenmesini; harcama sonrası denetim ise gerçekleşme sonrası incelemeyi ifade eder.
- 2) Etkin harcama öncesi denetim, devlete tevdi edilmiş kamu kaynaklarının sağlıklı bir şekilde yönetilmesi için vazgeçilmezdir. Bu denetim, bir Yüksek Denetim Kurumu veya diğer denetim kurumlarınca yürütülebilir.
- 3) Yüksek Denetim Kurumu tarafından yürütülen harcama öncesi denetimin; zarar meydana gelmeden önce engelleyebilme avantajı olmakla birlikte, iş yükü yaratma ve kamu hukuku kapsamında sorumlulukları belirsizleştirmek gibi dezavantajları da mevcuttur. Yüksek Denetim Kurumunca yapılan harcama sonrası denetim, sorumluların sorumluluklarını vurgular; neden olunan zararın tazmin edilmesi ile sonuçlanabilir ve ihlallerin tekrarını engelleyebilir.

» RESOLVES:

To publish and distribute the document entitled “The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts.”

I. GENERAL

Section 1. Purpose of audit

The concept and establishment of audit is inherent in public financial administration as the management of public funds represents a trust. Audit is not an end in itself but an indispensable part of a regulatory system whose aim is to reveal deviations from accepted standards and violations of the principles of legality, efficiency, effectiveness and economy of financial management early enough to make it possible to take corrective action in individual cases, to make those accountable accept responsibility, to obtain compensation, or to take steps to prevent--or at least render more difficult--such breaches.

Section 2. Pre-audit and post-audit

- 1) Pre-audit represents a before the fact type of review of administrative or financial activities; post-audit is audit after the fact.
- 2) Effective pre-audit is indispensable for the sound management of public funds entrusted to the state. It may be carried out by a Supreme Audit Institution or by other audit institutions.
- 3) Pre-audit by a Supreme Audit Institution has the advantage of being able to prevent damage before it occurs, but has the disadvantage of creating an excessive amount of work and of blurring responsibilities under public law. Post-audit by a Supreme Audit Institution highlights the responsibility of those accountable; it may lead to compensation for the damage caused and may prevent breaches from recurring.

- 4) Bir Yüksek Denetim Kurumunun harcama öncesi denetim yapıp yapamayacağını her ülkenin hukuki durumu, koşulları ve gereksinimleri belirler. Harcama sonrası denetim, harcama öncesi denetim yapıp yapmadığına bakılmaksızın her Yüksek Denetim Kurumunun vazgeçilmez görevidir.

Bölüm 3. İç Denetim ve Dış Denetim

- 1) İç denetim birimleri, bakanlık ve kurumların bünyesinde kurulurken dış denetim birimleri denetlenecek kurumların örgütsel yapısının bir parçasını oluşturmaz. Yüksek Denetim Kurumları dış denetim birimleridir.
- 2) İç denetim birimleri, oluşturuldukları kurumun başkanının emri altında faaliyet gösterir. Öte yandan her biri, kendi anayasal çerçeveleri kapsamında işlevsel ve organizasyonel açıdan mümkün olduğunca bağımsız olmalıdır.
- 3) Yüksek Denetim Kurumları, dış denetim organı olarak iç denetimin etkinliğini incelemekle görevlidir. İç denetimin etkin olduğu kanaatine varılmış ise, Yüksek Denetim Kurumunun genel denetim yapma yetkisi saklı kalmak kaydıyla, Yüksek Denetim Kurumu ile iç denetim arasında en uygun görev paylaşımı veya taksiminin yapılması ve işbirliğinin sağlanması için çaba sarf edilmelidir.

Bölüm 4. Hukuka Uygunluk Denetimi, Düzenlilik Denetimi ve Performans Denetimi

- 1) Yüksek Denetim Kurumlarının geleneksel görevi, muhasebe işlemleri ile mali yönetimin hukuka uygunluğunu ve düzenliliğini denetlemektir.
- 2) Halen önemini koruyan bu denetim türüne ek olarak kamu kurumlarının performansını, tutumluluğunu, verimliliğini ve etkinliğini incelemeye yönelik eşit derecede önemli diğer bir denetim türü olarak performans denetimi bulunmaktadır. Performans denetimi, sadece belirli mali işlemleri değil aynı zamanda kurumsal ve idari sistemleri içeren kamusal faaliyetin tamamını kapsar.
- 3) Yüksek Denetim Kurumlarının denetim amaçlarının hepsi, yani mali yönetimin hukuka uygunluğu, düzenliliği, tutumluluğu, verimliliği ve etkinliği temelde eşit öneme sahiptir. Bununla birlikte Yüksek Denetim Kurumları vaka bazında önceliklerini kendileri belirler.

4) The legal situation and the conditions and requirements of each country determine whether a Supreme Audit Institution carries out pre-audit. Post-audit is an indispensable task of every Supreme Audit Institution regardless of whether or not it also carries out pre-audits.

Section 3. Internal audit and external audit

- 1) Internal audit services are established within government departments and institutions, whereas external audit services are not part of the organisational structure of the institutions to be audited. Supreme Audit Institutions are external audit services.
- 2) Internal audit services necessarily are subordinate to the head of the department within which they have been established. Nevertheless, they shall be functionally and organisationally independent as far as possible within their respective constitutional framework.
- 3) As the external auditor, the Supreme Audit Institution has the task of examining the effectiveness of internal audit. If internal audit is judged to be effective, efforts shall be made, without prejudice to the right of the Supreme Audit Institution to carry out an overall audit, to achieve the most appropriate division or assignment of tasks and cooperation between the Supreme Audit Institution and internal audit.

Section 4. Legality audit, regularity audit and performance audit

- 1) The traditional task of Supreme Audit Institutions is to audit the legality and regularity of financial management and of accounting.
- 2) In addition to this type of audit, which retains its significance, there is another equally important type of audit--performance audit-- which is oriented towards examining the performance, economy, efficiency and effectiveness of public administration. Performance audit covers not only specific financial operations, but the full range of government activity including both organisational and administrative systems.
- 3) The Supreme Audit Institution's audit objectives--legality, regularity, economy, efficiency and effectiveness of financial management – basically are of equal importance. However, it is for each Supreme Audit Institution to determine its priorities on a case-by-case basis.

II. BAĞIMSIZLIK

Bölüm 5. Yüksek Denetim Kurumlarının Bağımsızlığı

- 1) Yüksek Denetim Kurumları ancak denetlenen kurumdan bağımsız olmaları ve dış etkilere karşı korunmaları halinde görevlerini nesnel ve etkili bir şekilde yerine getirebilir.
- 2) Kamu kurumları bir bütün olarak devletin parçası olduğu için mutlak bağımsızlığa sahip değilse de, Yüksek Denetim Kurumları, görevlerini yerine getirmede gerekli fonksiyonel ve kurumsal bağımsızlığa sahiptir.
- 3) Yüksek Denetim Kurumunun kuruluşu ve gerekli düzeydeki bağımsızlığı Anayasada belirlenir; bu hususa ilişkin detaylar mevzuatta düzenlenir. Yüksek Denetim Kurumunun bağımsızlığı, özellikle denetim yetkisi ve görevine yönelik her türlü müdahaleye karşı bir yüksek mahkemece yeterli yasal güvenceyle teminat altına alınır.

Bölüm 6. Yüksek Denetim Kurumu Üye ve Denetçilerinin Bağımsızlığı

- 1) Yüksek Denetim Kurumlarının bağımsızlığı, üyelerinin bağımsızlığı ile ayrılmaz bir şekilde bağlantılıdır. Üyeler, Yüksek Denetim Kurumu adına karar vermek zorunda olan ve bu kararlardan üçüncü kişilere, yani karar alıcı kurul üyelerine veya tam yetkiye sahip bir biçimde yapılmış bir Yüksek Denetim Kurumunun başkanına karşı sorumlu olan kişiler olarak tanımlanır.
- 2) Üyelerin bağımsızlığı Anayasa ile güvence altına alınır. Bilhassa görevden azledilmeye ilişkin prosedürler, Anayasada belirlenmeli ve üyelerin bağımsızlığını zedelememelidir. Üyelerinin göreve atanma ve azledilmelerine ilişkin yöntem, her ülkenin anayasal yapısına bağlıdır.

II. INDEPENDENCE

Section 5. Independence of Supreme Audit Institutions

- 1) Supreme Audit Institutions can accomplish their tasks objectively and effectively only if they are independent of the audited entity and are protected against outside influence.
- 2) Although state institutions cannot be absolutely independent because they are part of the state as a whole, Supreme Audit Institutions shall have the functional and organisational independence required to accomplish their tasks.
- 3) The establishment of Supreme Audit Institutions and the necessary degree of their independence shall be laid down in the Constitution; details may be set out in legislation. In particular, adequate legal protection by a supreme court against any interference with a Supreme Audit Institution's independence and audit mandate shall be guaranteed.

Section 6. Independence of the members and officials of Supreme Audit Institutions

- 1) The independence of Supreme Audit Institutions is inseparably linked to the independence of its members. Members are defined as those persons who have to make the decisions for the Supreme Audit Institution and are answerable for these decisions to third parties, that is, the members of a decision-making collegiate body or the head of a monocratically organised Supreme Audit Institution.
- 2) The independence of the members, shall be guaranteed by the Constitution. In particular, the procedures for removal from office also shall be embodied in the Constitution and may not impair the independence of the members. The method of appointment and removal of members depends on the constitutional structure of each country.

- 3) Yüksek Denetim Kurumu denetçileri, mesleki kariyerleri süresince, denetlenen kurumlarca etki altına alınmamalı ve bu kurumlara bağımlı olmamalıdır.

Bölüm 7. Yüksek Denetim Kurumlarının Mali Bağımsızlığı

- 1) Yüksek Denetim Kurumlarına görevlerini yerine getirmeye imkân verecek mali olanaklar sağlanır.
- 2) Yüksek Denetim Kurumları gerekli mali olanaklar için ulusal bütçeye ilişkin karar alan kamu kurumuna gerektiğinde doğrudan başvurmak konusunda yetkilendirilir.
- 3) Yüksek Denetim Kurumları, kendilerine tahsis edilen kaynakları uygun gördüğü ayrı bir bütçe başlığı kapsamında kullanma hakkına sahiptir.

III. PARLAMENTO, HÜKÜMET VE İDARE İLE İLİŞKİLER

Bölüm 8. Parlamento ile İlişkiler

Yüksek Denetim Kurumlarının Anayasa ve yasalarla öngörülen bağımsızlığı, Parlamentonun bir temsilcisi gibi hareket ettiği ve Parlamentonun talimatıyla denetim yaptığı bile YDK'lara çok yüksek düzeyde inisiyatif ve özerklik sağlar. Yüksek Denetim Kurumu ile Parlamento arasındaki ilişki, her ülkenin şartları ve gerekliliklerine uygun olarak Anayasada düzenlenir.

Bölüm 9. Hükümet ve İdare ile İlişkiler

Yüksek Denetim Kurumları; hükümetin, onun idari birimlerinin ve diğer alt kuruluşların faaliyetlerini denetler. Ancak bu husus, hükümetin hiyerarşik anlamda Yüksek Denetim Kurumundan daha alt seviyede olduğu anlamına gelmez. Bilhassa, eylem ve ihmallerinin sorumluluğu tamamen ve münhasıran hükümete aittir ve hükümet, Yüksek Denetim Kurumunun uzman görüşü ve denetim bulgularını (bu tür bulgular hukuken geçerli ve uygulanması zorunlu hükümler olarak verilmedikçe) gerekçe göstererek kendini aklayamaz.

- 3) In their professional careers, audit staff of Supreme Audit Institutions must not be influenced by the audited organisations and must not be dependent on such organisations.

Section 7. Financial independence of Supreme Audit Institutions

- 1) Supreme Audit Institutions shall be provided with the financial means to enable them to accomplish their tasks.
- 2) If required, Supreme Audit Institutions shall be entitled to apply directly for the necessary financial means to the public body deciding on the national budget.
- 3) Supreme Audit Institutions shall be entitled to use the funds allotted to them under a separate budget heading as they see fit.

III. RELATIONSHIP TO PARLIAMENT, GOVERNMENT AND THE ADMINISTRATION

Section 8. Relationship to Parliament

The independence of Supreme Audit Institutions provided under the Constitution and law also guarantees a very high degree of initiative and autonomy, even when they act as an agent of Parliament and perform audits on its instructions. The relationship between the Supreme Audit Institution and Parliament shall be laid down in the Constitution according to the conditions and requirements of each country.

Section 9. Relationship to government and the administration

Supreme Audit Institutions audit the activities of the government, its administrative authorities and other subordinate institutions. This does not mean, however, that the government is subordinate to the Supreme Audit Institution. In particular, the government is fully and solely responsible for its acts and omissions and cannot absolve itself by referring to the audit findings-- unless such findings were delivered as legally valid and enforceable judgments-- and on expert opinions of the Supreme Audit Institution.

IV. YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ YETKİLERİ

Bölüm 10. İnceleme Yetkisi

- 1) Yüksek Denetim Kurumları, mali yönetime ilişkin tüm kayıt ve belgelere erişim hakkına ve gerekli gördüğü sözlü veya yazılı her türlü bilgiyi talep etme yetkisine sahiptir.
- 2) Yüksek Denetim Kurumu, denetimin denetlenecek kurumda mı yoksa Yüksek Denetim Kurumunda mı yapılmasının daha uygun olacağına karar verir.
- 3) Bilginin temin edilmesi veya mali tablolar dâhil belgelerin ve kayıtların Yüksek Denetim Kurumuna gönderilmesine ilişkin süre sınırları, kanunlarla veya (münferit hallerde) Yüksek Denetim Kurumunca belirlenir.

Bölüm 11. Yüksek Denetim Kurumu Bulgularının Uygulanması

- 1) Denetlenen kurumlar, genelde kanunlarla özelde Yüksek Denetim Kurumunca belirlenen bir süre zarfında Yüksek Denetim Kurumu bulgularına ilişkin görüş bildirir ve denetim bulguları doğrultusunda alınan tedbirleri belirtir.
- 2) Yüksek Denetim Kurumunun bulguları, hukuken geçerli ve uygulanması zorunlu hükümler olarak yerine getirilmiyor ise Yüksek Denetim Kurumu, gerekli tedbirleri almaktan sorumlu yetkili merciye başvurmaya ve sorumluların sorumluluklarını kabul etmesini talep etmeye yetkilidir.

Bölüm 12. Uzman Görüşleri ve Danışma Hakkı

- 1) Yüksek Denetim Kurumları, gerektiğinde, kanun tasarıları ve diğer mali düzenlemelere ilişkin yorumlar da dahil olmak üzere, uzman görüşleri şeklinde mesleki bilgilerini Parlamenta ve idareye sunabilir. İdari makamlar, bu tür uzman görüşlerinin kabul veya reddinden münhasıran sorumludur; ayrıca, bu ek görev, Yüksek Denetim Kurumunun gelecekteki denetim bulguları ile ilgili bir beklenti oluşturmamalı ve denetiminin etkinliğine engel teşkil etmemelidir.

IV. POWERS OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS

Section 10. Powers of Investigation

- 1) Supreme Audit Institutions shall have access to all records and documents relating to financial management and shall be empowered to request, orally or in writing, any information deemed necessary by the SAI.
- 2) For each audit, the Supreme Audit Institution shall decide whether it is more expedient to carry out the audit at the institution to be audited, or at the Supreme Audit Institution itself.
- 3) Either the law or the Supreme Audit Institution (for individual cases) shall set time limits for furnishing information or submitting documents and other records including the financial statements to the Supreme Audit Institution.

Section 11. Enforcement of Supreme Audit Institution findings

- 1) The audited organisations shall comment on the findings of the Supreme Audit Institution within a period of time established generally by law, or specifically by the Supreme Audit Institution, and shall indicate the measures taken as a result of the audit findings.
- 2) To the extent the findings of the Supreme Audit Institution's findings are not delivered as legally valid and enforceable judgments, the Supreme Audit Institution shall be empowered to approach the authority which is responsible for taking the necessary measures and require the accountable party to accept responsibility.

Section 12. Expert opinions and rights of consultation

- 1) When necessary, Supreme Audit Institutions may provide Parliament and the administration with their professional knowledge in the form of expert opinions, including comments on draft laws and other financial regulations. The administrative authorities shall bear the sole responsibility for accepting or rejecting such expert opinions; moreover, this additional task must not anticipate the future audit findings of the Supreme Audit Institution and must not interfere with the effectiveness of its audit.

- 2) Uygun ve mümkün olduğunca yeknesak muhasebe prosedürlerine yönelik yasal düzenlemeler, ancak Yüksek Denetim Kurumuyla mutabakat sağlandıktan sonra kabul edilir.

V.DENETİM METOTLARI, DENETİM PERSONELİ, ULUSLARARASI TECRÜBE PAYLAŞIMI

Bölüm 13. Denetim Metot ve Prosedürleri

- 1) Yüksek Denetim Kurumları, kendi belirlediği bir programa göre denetim yapar. Belli kamu kurumlarının özel denetim talep etme hakkı saklıdır.
- 2) Denetim nadiren her şeyi kapsayıcı nitelikte olabileceğinden, Yüksek Denetim Kurumları kural olarak örnekleme yapma şeklinde bir yaklaşımı kullanmayı gerekli görecektir. Ancak örnekler, belirli bir modele göre seçilir ve mali yönetimin kalitesi ve düzenliliğini değerlendirmeye imkân tanıyacak kadar yeterli miktarda olur.
- 3) Denetim metotları, her zaman mali yönetime ilişkin bilim ve tekniklerin gelişimine uyarlanmalıdır.
- 4) Yüksek Denetim Kurumlarının, denetçilerine yardımcı olmak üzere denetim rehberleri hazırlaması uygun olur.

Bölüm 14. Denetçiler

- 1) Yüksek Denetim Kurumu üye ve denetçileri, görevlerini tam olarak yerine getirmeleri için gerekli niteliklere ve ahlaki dürüstlüğe sahiptir.
- 2) Yüksek Denetim Kurumu personelinin işe alımında ortalamanın üstünde bilgi ve beceri ile yeterli mesleki deneyime gereken önem verilir.

- 2) Regulations for appropriate and as uniform as possible accounting procedures shall be adopted only after agreement with the Supreme Audit Institution.

V. AUDIT METHODS, AUDIT STAFF, INTERNATIONAL EXCHANGE OF EXPERIENCES

Section 13. Audit methods and procedures

- 1) Supreme Audit Institutions shall audit in accordance with a self-determined programme. The rights of certain public bodies to request a specific audit shall remain unaffected.
- 2) Since an audit can rarely be all-inclusive, Supreme Audit Institutions as a rule will find it necessary to use a sampling approach. The samples, however, shall be selected on the basis of a given model and shall be sufficiently numerous to make it possible to judge the quality and regularity of financial management.
- 3) Audit methods shall always be adapted to the progress of the sciences and techniques relating to financial management.
- 4) It is appropriate for the Supreme Audit Institution to prepare audit manuals as an aid for its auditors.

Section 14. Audit staff

- 1) The members and the audit staff of Supreme Audit Institutions shall have the qualifications and moral integrity required to completely carry out their tasks.
- 2) In recruiting staff for Supreme Audit Institutions, appropriate recognition shall be given to above-average knowledge and skills and adequate professional experience.

- 3) Kurum içi, akademik ve uluslararası programlar aracılığıyla Yüksek Denetim Kurumunun bütün üye ve denetçilerinin teorik ve pratik mesleki gelişiminin artırılmasına özel önem verilir. Bu gelişim, mümkün olan bütün mali ve kurumsal olanaklar ile teşvik edilir. Mesleki gelişim; hukuk, ekonomi ve muhasebe bilgisinin geleneksel çerçevesinin ötesine geçmelidir ve elektronik veri işleme gibi diğer iş yönetimi tekniklerini kapsar.
- 4) Denetim personelinin yüksek kaliteye sahip olmasını sağlamak için maaşların, böylesi bir görevlendirme için özel gereklilikler ile uyumlu olması gerekir.
- 5) Denetçilerde belli özel becerilerin olmadığı durumlarda Yüksek Denetim Kurumu, gerektiğinde dış uzmanlardan faydalanabilir.

Bölüm 15. Uluslararası Tecrübe Paylaşımı

- 1) Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı üyeleri arasında uluslararası fikir ve tecrübe paylaşımı, görevlerini yerine getirmede Yüksek Denetim Kurumlarına destek olmanın etkin bir yoludur.
- 2) Bu amaç; şimdiye kadar kongreler, Birleşmiş Milletler ve diğer kuruluşlarla ortaklaşa düzenlenen eğitim seminerleri, bölgesel çalışma grupları ve bir mesleki derginin yayımlanmasıyla gerçekleştirilmiştir.
- 3) Bu çabaların ve faaliyetlerin genişletilmesi ve yoğunlaştırılması arzu edilen bir durumdur. Mukayeseli hukuku temel alan ortak bir devlet denetimi terminolojisinin geliştirilmesi, birincil önemdedir.

VI. RAPORLAMA

Bölüm 16. Parlamento ve Kamuoyuna Raporlama

- 1) Yüksek Denetim Kurumu, bulgularını Parlamento ve diğer sorumlu kamu kurumlarına bağımsız ve yıllık olarak raporlamaya Anayasa ile yetkilendirilir ve zorunlu kılınır. Bu raporlar yayımlanır. Bu husus, Yüksek Denetim Kurumu bulgularının daha geniş alanlara yayılması, tartışılması ve bulguların uygulamaya konulması olanaklarını artırır.

3) Special attention shall be given to improving the theoretical and practical professional development of all members and audit staff of SAIs, through internal, university and international programmes. Such development shall be encouraged by all possible financial and organisational means. Professional development shall go beyond the traditional framework of legal, economic and accounting knowledge, and include other business management techniques, such as electronic data processing.

4) To ensure auditing staff of excellent quality, salaries shall be commensurate with the special requirements of such employment.

5) If special skills are not available among the audit staff, the Supreme Audit Institution may call on external experts as necessary.

Section 15. International exchange of experiences

1) The international exchange of ideas and experiences within the International Organisation of Supreme Audit Institutions is an effective means of helping Supreme Audit Institutions accomplish their tasks.

2) This purpose has so far been served by congresses, training seminars jointly organised with the United Nations and other institutions, by regional working groups and by the publication of a professional journal.

3) It is desirable to expand and intensify these efforts and activities. The development of a uniform terminology of government audit based on comparative law is of prime importance.

VI. REPORTING

Section 16. Reporting to Parliament and to the general public

1) The Supreme Audit Institution shall be empowered and required by the Constitution to report its findings annually and independently to Parliament or any other responsible public body; this report shall be published. This will ensure extensive distribution and discussion, and enhance opportunities for enforcing the findings of the Supreme Audit Institution.

- 2) Ayrıca Yüksek Denetim Kurumu, yıl içinde özel önem ve anlama sahip bulguları raporlama yetkisine de sahiptir.
- 3) Genelde yıllık rapor Yüksek Denetim Kurumunun bütün faaliyetlerini kapsar; Yüksek Denetim Kurumu, sadece güvence altına almaya değer veya kanunlarla korunan menfaatler söz konusu olduğu hallerde, bu menfaatler ile kamuoyuna yapılacak açıklamanın getireceği faydayı dikkatlice kıyaslamalıdır.

Bölüm 17. Raporlama Metodu

- 1) Raporlar, bulgu ve değerlendirmeleri tarafsız, açık bir biçimde sunmalı ve sadece esasa ilişkin olmalıdır. Raporların üslubu, kesin ve anlaşılması kolay olmalıdır.
- 2) Yüksek Denetim Kurumu, bulgulara ilişkin denetlenen kurumun görüşüne gereken önemi vermelidir.

VII. YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ DENETİM YETKİSİ

Bölüm 18. Denetim Yetkisinin Anayasal Temeli, Kamu Mali Yönetiminin Denetimi

- 1) Yüksek Denetim Kurumlarının temel denetim yetkileri Anayasada yer almalıdır; detaylar mevzuatta belirlenebilir.
- 2) Yüksek Denetim Kurumunun denetim yetkilerine ilişkin esaslar, her ülkenin koşullarına ve gerekliliklerine bağlıdır.
- 3) Ulusal bütçede yer alıp almadığına ve nasıl yer aldığına bakılmaksızın bütün kamu mali faaliyetleri, Yüksek Denetim Kurumunun denetimine tabidir. Ulusal bütçe dışı finansal yönetim işlemlerinin olması, bunların Yüksek Denetim Kurumu denetiminden muaf tutulması sonucunu doğurmaz.
- 4) Yüksek Denetim Kurumları, denetimleri aracılığıyla net biçimde tanımlanmış bütçe sınıflandırmasını ve mümkün olduğunca basit ve açık muhasebe sistemlerini teşvik etmelidir.

- 2) The Supreme Audit Institution shall also be empowered to report on particularly important and significant findings during the year.
- 3) Generally, the annual report shall cover all activities of the Supreme Audit Institution; only when interests worthy of protection or protected by law are involved shall the Supreme Audit Institution carefully weigh such interests against the benefits of disclosure.

Section 17. Method of reporting

- 1) The reports shall present the facts and their assessment in an objective, clear manner and be limited to essentials. The wording of the reports shall be precise and easy to understand.
- 2) The Supreme Audit Institution shall give due consideration to the points of view of the audited organisations on its findings.

VII. AUDIT POWERS OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS

Section 18. Constitutional basis of audit powers; audit of public financial management

- 1) The basic audit powers of Supreme Audit Institutions shall be embodied in the Constitution; details may be laid down in legislation.
- 2) The actual terms of the Supreme Audit Institution's audit powers will depend on the conditions and requirements of each country.
- 3) All public financial operations, regardless of whether and how they are reflected in the national budget, shall be subject to audit by Supreme Audit Institutions. Excluding parts of financial management from the national budget shall not result in these parts being exempted from audit by the Supreme Audit Institution.
- 4) Supreme Audit Institutions should promote through their audits a clearly defined budget classification and accounting systems which are as simple and clear as possible.

Bölüm 19. Yurtdışındaki Kamu Kurumlarının ve Diğer Kuruluşların Denetimi

Genel bir ilke olarak, yurtdışında kurulan kamu kurumları ve diğer kuruluşlar Yüksek Denetim Kurumunca denetlenir. Bu kurumların denetiminde uluslararası hukukun belirlediği kısıtlamalara gerekli özen gösterilir. Uluslararası hukukun gelişimine paralel olarak haklı gerekçelere dayandırılmaları halinde söz konusu kısıtlamalar kaldırılır.

Bölüm 20. Vergi Denetimleri

- 1) Yüksek Denetim Kurumları, mümkün olduğunca kapsamlı biçimde vergi tahsillerini denetlemeye ve bunu yaparken münferit vergi dosyalarını incelemeye yetkilendirilir.
- 2) Vergi denetimi temelde hukuka uygunluk ve düzenlilik denetimidir. Ancak vergi kanunlarının uygulanmasını denetlerken Yüksek Denetim Kurumları vergi tahsil sistemini ve verimliliğini ve gelir hedeflerinin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini de inceler, uygun hallerde yasama organına iyileştirmeye yönelik önerilerde bulunur.

Bölüm 21. Kamu Sözleşmeleri ve Bayındırlık İşleri

- 1) Kamu sözleşmeleri ve bayındırlık işlerine kamu kurumlarınca büyük miktarlarda kaynak harcanması, kullanılan kaynaklar üzerinde geniş kapsamlı ve ayrıntılı denetim yapılmasını gerekli kılar.
- 2) Kamu ihalesi, ücret ve kalite açısından en iyi teklifi almak için en uygun prosedürdür. Kamu ihalesi yapılmadığı hallerde Yüksek Denetim Kurumu nedenlerini tespit eder.
- 3) Bayındırlık işlerinin denetiminde Yüksek Denetim Kurumu, bu tür işlerin sevk ve idaresini düzenleyen uygun standartların geliştirilmesini teşvik eder.
- 4) Bayındırlık işlerinin denetimi, sadece ödemelerin düzenlilik denetimini değil, aynı zamanda yapı yönetiminin verimliliğini ve yapım işinin kalitesini de içerir.

Section 19. Audit of public authorities and other institutions abroad

As a general principle, public authorities and other institutions established abroad shall also be audited by the Supreme Audit Institution. When auditing these institutions, due consideration shall be given to the constraints laid down by international law; where justified these limitations shall be overcome as international law develops.

Section 20. Tax audits

- 1) Supreme Audit Institutions shall be empowered to audit the collection of taxes as extensively as possible and, in doing so, to examine individual tax files.
- 2) Tax audits are primarily legality and regularity audits; however, when auditing the application of tax laws, Supreme Audit Institutions shall also examine the system and efficiency of tax collection, the achievement of revenue targets and, if appropriate, shall propose improvements to the legislative body.

Section 21. Public contracts and public works

- 1) The considerable funds expended by public authorities on contracts and public works justify a particularly exhaustive audit of the funds used.
- 2) Public tendering is the most suitable procedure for obtaining the most favourable offer in terms of price and quality. Whenever public tenders are not invited, the Supreme Audit Institution shall determine the reasons.
- 3) When auditing public works, the Supreme Audit Institution shall promote the development of suitable standards for regulating the administration of such works.
- 4) Audits of public works shall cover not only the regularity of payments, but also the efficiency of construction management and the quality of construction work.

Bölüm 22. Elektronik Veri İşleme Sistemlerinin Denetimi

Elektronik veri işleme sistemlerine önemli miktarda kaynak harcanması, bu alanda uygun denetimlerin yapılmasını da gerekli kılar. Bu denetimler, sistem tabanlıdır ve gerekliliklere yönelik planlama, veri işleme donanımının ekonomik kullanımı, uygun uzmanlığa sahip (tercihen denetlenen kurumdaki) personelden istifade etme, amaç dışı kullanımın engellenmesi ve üretilen bilginin kullanılabilirliği gibi hususları içerir.

Bölüm 23. Kamu Payına Sahip Ticari Teşebbüsler

- 1) Devletin ekonomik faaliyetlerindeki artış, genellikle özel hukuka tabi teşebbüslerin kurulması ile sonuçlanır. Teşebbüsler önemli ölçüde devlet payı içeriyorsa (özellikle devlet payı yarıdan fazlaysa) veya devlet baskın etkiye sahipse, bu teşebbüsler de Yüksek Denetim Kurumunun denetimine tabidir.
- 2) Bu tür denetimlerin tutumluluk, verimlilik ve etkinlik konularını ele alan harcama sonrası denetimler şeklinde gerçekleştirilmesi uygundur.
- 3) Bu teşebbüslere ilişkin Parlamento ve halka sunulan raporlarda, endüstriyel ve ticari sırların korunması için gerekli kısıtlamalar gözetilir.

Bölüm 24. Sübvansiyon Edilen Kurumların Denetimi

- 1) Yüksek Denetim Kurumları, kamu kaynaklarından sağlanan sübvansiyonların kullanımını denetlemeye yetkilendirilir.
- 2) Özellikle sübvansiyonun miktarının, başlı başına veya sübvansiyon edilen kurumun geliri ve sermayesine göre yüksek olduğu hallerde, denetimin kapsamı gerektiğinde sübvansiyon edilen kurumun tüm mali yönetimini içerecek şekilde genişletilebilir.
- 3) Sübvansiyonların amaç dışı kullanımı, geri ödeme zorunluluğunu doğurur.

Bölüm 25. Uluslararası ve Uluslararası Kuruluşların Denetimi

- 1) Giderleri üye ülke aidatlarıyla karşılanan uluslararası ve uluslararası kuruluşlar, münferit ülkeler gibi bağımsız dış denetime tabidir.

Section 22. Audit of electronic data processing facilities

The considerable funds spent on electronic data processing facilities also calls for appropriate auditing. Such audits shall be systems -based and cover aspects such as planning for requirements; economical use of data processing equipment; use of staff with appropriate expertise, preferably from within the administration of the audited organisation; prevention of misuse; and the usefulness of the information produced.

Section 23. Commercial enterprises with public participation

- 1) The expansion of the economic activities of government frequently results in the establishment of enterprises under private law. These enterprises shall also be subject to audit by the Supreme Audit Institution if the government has a substantial participation in them--particularly where this is majority participation--or exercises a dominating influence.
- 2) It is appropriate for such audits to be carried out as post-audits; they shall address issues of economy, efficiency and effectiveness.
- 3) Reports to Parliament and the general public on such enterprises shall observe the restrictions required for the protection of industrial and trade secrets.

Section 24. Audit of subsidised institutions

- 1) Supreme Audit Institutions shall be empowered to audit the use of subsidies granted from public funds.
- 2) When the subsidy is particularly high, either by itself or in relation to the revenues and capital of the subsidised organisation, the audit can, if required, be extended to include the entire financial management of the subsidised institution.
- 3) Misuse of subsidies shall lead to a requirement for repayment.

Section 25. Audit of international and supranational organisations

- 1) International and supranational organisations whose expenditures are covered by contributions from member countries shall be subject to external, independent audit like individual countries.

- 2) Bu tür denetimler, kurumların görevlerini ve kullandığı kaynak düzeyini dikkate alsa bile, üye ülkelerin Yüksek Denetim Kurumlarının yürüttüğü denetimleri düzenleyen prensiplere benzer prensipleri takip eder.s
- 3) Bu denetimlerin bağımsızlığını sağlamak için dış denetim organının üyeleri, ağırlıklı olarak Yüksek Denetim Kurumlarından görevlendirilir.

- 2) Although such audits shall take account of the level of resources used and the tasks of these organisations, they shall follow principles similar to those governing the audits carried out by Supreme Audit Institutions in member countries.
- 3) To ensure the independence of such audits, the members of the external audit body shall be appointed mainly from Supreme Audit Institutions.