



T.C. SAYIŞTAY  
125.

KURULUŞ YILDÖNÜMÜ YAYINLARI

Yayın No. : 23 / 5

INTOSAI NİN 30. YILI

Ankara  
1987

**T. C. SAYIŞTAY**  
**125.**  
**KURULUŞ YILDÖNÜMÜ YAYINLARI**

Yayın No. : 23/5

**INTOSAI — INCOSAI**

# **INTOSAI'nin OTUZ YILI**

Hazırlayan : **Domingo L. Cruz**  
Çeviren : **Semiramis Serin**

**1. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Örgütü — INTOSAI**

- Kısa Tarihçe
- Çalışma Organları
- Yönetim Kurulunun Görevleri

**2. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi — INCOSAI**

- 1 - 12. Kongrelerde Tartışılan Konular
- Öneriler

**DSİ BASIM ve FOTO - FİLM  
İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ MATBAASI  
ANKARA — 1987**

## S U N U Ő

*Sayıştayımızın 125 inci kuruluş yıldönümü vesilesi ile denetim konusunda teorik ve pratik bilgileri ihtiva eden yayımlar ile bazı Sayıştayların raporlarından ve mali rehberlerinden tercüme edilmek suretiyle bir dizi çeviri eser hazırlanmış bulunmaktadır.*

*Bu eserlerden biri olan «INTOSAP'nin OTUZ YILI» adlı kitabın Meslek mensuplarımıza ve denetim konusuna ilgi duyanlara kalıcı ve yararlı kaynak teşkil edeceğine inanıyorum.*

*Kitabı tercüme eden Sayın Semiramis SERİN'e, basım ve yayımında emeği geçenlere teşekkürlerimi ifade etmeyi bir görev sayarım.*

**Servet ŐAMLIOđLU**  
Sayıştay Başkanı



	<b>Sayfa</b>
<b>ULUSLARARASI SAYIŞTAY KURULUŞLARI ÖRGÜTÜ (INTOSAI) ... ..</b>	<b>7</b>
Kısa Tarihçe ... ..	7
Ana İnkeler ... ..	8
Üyelik ... ..	8
Uluslararası Sayıştay Dergisi ... ..	8
<b>INTOSAI'NİN ÇALIŞMA ORGANLARI ... ..</b>	<b>11</b>
I — Uluslararası Kongre (Incosai) ... ..	11
II — Yönetim Kurulu ... ..	12
III — Genel Sekreteryaya ... ..	13
IV — Bölgesel Çalışma Grupları ... ..	13
A — ILACIF - Latin Amerika Maliye Bilimleri Kurumu ... ..	14
B — AFROSAI - Afrika Sayıştay Kuruluşları Örgütü ... ..	14
C — ASOSAI - Asya Sayıştay Kuruluşları Örgütü ... ..	14
D — Arabe ... ..	15
V — Daimi Komisyonlar ... ..	15
Birinci Incosai ... ..	16
Ele Alınan Konular ... ..	16
Öneriler ... ..	17
İkinci Incosai ... ..	18
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	18
Üçüncü Incosai ... ..	21
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	22
Dördüncü Incosai ... ..	24
Tartışılacak Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	25
Giriş ... ..	28
Beşinci Incosai ... ..	28
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	29
Altıncı Incosai ... ..	30
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	30
Yedinci Incosai ... ..	34
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	34
Karar ... ..	39
Sekizinci Incosai ... ..	41
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	41

	<b><u>Sayfa</u></b>
Dokuzuncu Incosai ... ..	45
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	45
Giriş ... ..	57
Onuncu Incosai ... ..	58
Tartışılan Konular ve Bunlara İlişkin Öneriler ... ..	58
ONBİRİNCİ KONGRE ... ..	67
Afrosai ... ..	69
Arabosai ... ..	70
Asosai ... ..	71
Ilacıf ... ..	71
Öneriler ... ..	77
Konu I ... ..	77
Konu II ... ..	79
Konu III ... ..	81

## ULUSLARARASI SAYIŞTAY KURULUŞLARI ÖRGÜTÜ (INTOSAI)

INTOSAI'nin OTUZ YILI  
Hazırlayan : **Domingo L. Cruz**  
Çeviren : **Semiramis Serin**

### KISA TARİHÇE

Çeşitli ülkelerin Sayıştayları arasındaki ilişkinin geliştirilmesi ve güçlendirilmesi gereğine inan Küba Sayıştayı, Dr. Emilis Fernandez Camus'un başkanlığı altında, tüm dünya ülkelerinin Sayıştay Başkanlarını 1953 yılında Havana'da bir toplantıya çağırıldı. Bu konuda değerli ve özverili çabalar sarfetmiş olan Dr. Camus, Birinci Uluslararası Kongrenin Başkanı seçildi.

Ülkelerin Sayıştay üyelerinin Küba Havana'da toplanmış olmaları, Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Örgütü'nün (INTOSAI), uluslararası bir kurum haline getirilmesine olanak vermiştir. Birinci Kongrede'de, Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinin (INCOSAI) her üç yılda bir ve mümkünse değişik ülkelerde yapılması kararı da alınmıştır.

Küba Sayıştayı, Sayıştay Kuruluşlarının ilk Uluslararası Sekreteryasını oluşturmuştur. Ancak, INTOSAI'yi başlatmış olan sayıştay örgütü, garip bir rastlantı eseri olarak şu veya bu nedenle ne yazık ki, artık mevcut değildir. Bununla birlikte, 1959'da Brezilya, Rio de Janiero'da toplanan III. INCOSAI'ye katılmıştır. Çeşitli ülkelerde on Uluslararası Kongre toplanmış bulunmaktadır.

1960 tarihinde, Küba Sayıştayının, Sayıştay Kuruluşları Uluslararası Daimi Sekreteryası olma süresi sona ermiştir. Daimi bir sekreteryanın faal kontrolü olmaksızın sayıştaylar arasındaki uluslararası ilişkinin tehlikeye gireceği düşünülmüştür. Avusturya Sayıştayı, devlet hesaplarının tefişi ve yönetiminin kontrolü konusunda sürekli bir fikir ve tecrübe alışverişinin geliştirilmesi amacıyla, Uluslararası Sekreteryaya görevini memnuniyetle üstlenmiştir.

1968'de Japonya, Tokyo'da toplanan VI. INCOSAL'de, İNTOSAT ilkelelerinin kabul edilmesi ile, Avusturya INTOSAI Sekreteryası daimi merkezi olarak belirlenmiştir. Yini bu Kongre'de INTOSAI Sayıştay Kuruluşlarının



daimi örgütü olarak benimsenmiştir. 1974'de İspanya Madrid'de toplanan VIII. INCOSAI'de ,INTOSAI Uluslararası Sekreteryası adı INTOSA Genel Sekreteryası olarak değiştirilmiştir.

## **ANA İLKELER**

Dünyadaki tüm Sayıştay Kuruluşlarının işlevi, teşkilât veya isimleri bir yana, amaçları bakımından çok benzerdir.

Sayıştay Kuruluşları genellikle kamu maliyesinin tetkik ve denetiminden sorumludur. Farklı ülkelerin yasalarıyla belirlenen pozisyonlarına bağlı olarak, gizli raporlar vasıtasıyla ya da daha önce tartışılmış olan kamu faaliyeti ve durum raporları ile yetkili organlara rapor verirler. Teftiş raporları, yöneticiler tarafından alınacak tedbirlere temel oluştururlar. Bu nedenlerdir ki, Sayıştay Kuruluşları, kamu fonlarının kullanımının korunmasında vazgeçilmez düzenleyici organlardır.

Bu suretle, farklı ülkelerin kamu denetimi ile görevli denetleme organları, kendi ülkelerinin ve sonuçta tüm dünyanın, ekonomik ve toplumsal koşullarından sorumludurlar.

Üye ülkelerin denetim organları, kardeş kuruluşlar olarak, kendi doğal sınırlarını aşarak ve birbirlerine kendi tecrübelerinden yararlanma olanağı sağlayacak INTOSAI çerçevesinde çalışmak durumundadırlar.

INTOSAI, özellikle, kamusal malî kontrol alanında fikir ve deneyim alışverişini geliştirmek suretiyle farklı ülkelerin Sayıştayları arasındaki ilişkileri güçlendirmek amacını güder. Bu amaç, INTOSAI'nin mühüründe kısa ve öz olarak ifade edilmiştir : «Experientia Muta Omnibus Prodest» Karşılıklı Tecrübe Herkeş İçin Yararlıdır.

## **ÜYELİK**

INTOSAI ve organlarına, Birleşmiş Milletlere veya Birleşmiş Milletlerin uzmanlık kuruluşlarından herhangi birine üye olan ülkelerin Sayıştayları üye olabilir. Bununla birlikte, diğer koşullar Yönetim Kurulu tarafından tesbit edilir.

Avusturya Sayıştayı ve INTOSAI Genel Sekreteryası üyesi Dr. Hubert Weber'e göre, INTOSAI'ye üyelik kesin biçimde belirlenmemiştir. INCOSAI'nin ilkelerinde «katılma» dan söz edilirken, katılanların sayısı değişmektedir.

## **ULUSLARARASI SAYIŞTAY DERGİSİ**

INTOSAI'nin resmi organı olan Dergi hükümet denetleme yöntem ve tekniklerinin geliştirilmesi amacıyla çıkarılmaktadır.

Derginin örnek sayısı, İngilizce, Fransızca ve İspanyolca dillerinde tek bir dergi olarak basılmış ve INTOSAI'nin 1977 yılında Montreal'deki VII. Kongresinin genel oturumuna sunulmuştur. Örnek sayı, Birleşik Devletler, Kanada ve Venezuela Sayıştayları tarafından ortaklaşa finanse edilmiştir. 1972 yılında Avusturya Villach'da yapılan Yönetim Kurulu Toplantısında ise Derginin üç ayda bir üç dilde —İngilizce, Fransızca ve İspanyolca— yayınlanması kararı alınmıştır. Derginin üç yıllık bir deneme döneminden sonra Yönetim Kurulu tarafından bir değerlendirmeye tabi tutulması da kararlaştırılmıştır. Birinci cildin ilk sayısı 1974 Ocağında basılmıştır.

O tarihten bu yana Dergi her üç ayda bir İngilizce, Fransızca ve İspanyolca olarak dilerinde ayrı, birer nüsha olarak basılmakta olup bu nüshaların her biri üye ülkelerin Sayıştaylarının başkanlarına gönderilmektedir. Dergiye yılda 5.00 U.S. \$ karşılığında isteyen abone olabilir.

Derginin yayınlanmasından güdülen amaçlar şunlardır :

1. Hükümet denetim sanatının geliştirilmesi;
2. Farklı ülkelerin denetçileri arasında iletişim sağlanması;
3. Örnek durumlardaki tecrübelerin paylaşılması;
4. Denetçilere eğitim olanakları sağlanmasına ilişkin bilgi temini;
5. INTOSAI faaliyetleri ile Sayıştayların üyelerinin ve bölgesel kuruluşlarının mesleki faaliyetleri hakkında taze bilgi sunmak.

1977 yılında, Derginin INTOSAI üyelerinin ihtiyaçlarına cevap verip vermediğini değerlendirmek amacıyla, Birleşik Devletler Genel Denetçisi ve INTOSAI Yönetim Kurulu üyesi Elmer B. Staats, 118 üye ülkeden Derginin yararı ve değerine ilişkin olarak görüşlerini istedi.

Ülkelerden pek çoğu verdikleri cevapta Derginin, bu konudaki literatüre değerli bir katkı olduğunu, bilgi birikimini teşvik edici bir kaynak ve denetimle ilgili bilgi ve deneyim alışveriş bakımından yararlı bir kaynak oluşturduğunu belirttiler. Bu görüş özellikle gelişmekte olan ülkeler tarafından paylaşılmaktadır.

Bu bilgiler Peru, Lima'da toplanan IX. INCOSAI'ye sunulmuş ve yine burada derginin sürekli olarak çıkarılması konusu Yönetim Kurulu ve Kongre tarafından oylanarak finansmanı belirli kurullara bağlanmıştır.

Dergi, Birleşik Devletler (İngilizce), Kanada (Fransızca) ve Venezuela (İspanyolca) tarafından ortaklaşa çıkarılmaktadır. Başlangıçtan bu yana Derginin editörü Amerikalı, yardımcı editörleri ise bu üç ülke temsilcilerindedir. Derginin idari organı Kanada'da idi, fakat 1980 Ocağında Washington D.C'ye getirilmiştir. İdari masrafların büyük bir kısmının Birleşik Devletler Genel Muhasebe Dairesi tarafından karşılanıyor olması Dergi giderlerini azaltmaktadır.

Her sayı önce İngilizce olarak hazırlanır. Editör tarafından yayın onayı alındıktan sonra tercümeleri yapılmak üzere nüshalar Kanada Sayıştay Başkanlığına ve Venezuelalı Editör yardımcısına gönderilir.

İngilizce ve Fransızca nüshalar basılarak Washington'da dağıtım yapılır ve finansmanı Dergi fonlarından karşılanır. Washington bürosu abone yenileme ve genel dolaşım işlerini de üstlenmiştir.

Venezuela Hükümeti Derginin İspanyolca sayısının basımını üstlenmemektedir. Basıldıktan sonra Venezuela ülke içinde 500 adet Dergi dağıtmakta, 1000 adet de Kolombiya, Bogotá'daki Latin Amerika Denetim Bilimleri Enstitüsü'ne (ILACIF) göndermektedir. ILACIF, hükümetler ve özel abonelerden oluşan dağıtım listesini tutmakta, bunun karşılığında da İspanyolca nüshanın abone gelirlerini almaktadır.

## INTOSAI'NİN ÇALIŞMA ORGANLARI

INTOSAI'nin amaçlarını gerçekleştirebilmek bakımından beş çalışma grubu oluşturulmuştur. Bunlar, Uluslararası Kongre, Genel Sekreteryaya, Yönetim Kurulu, Bölgesel Çalışma Grupları ve Daimi Komisyonudur.

### 1. ULUSLARARASI KONGRE — (INCOSAI) —

(Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi)

Birinci Uluslararası Kongre fikri, 1949'da İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra çeşitli Sayıştaylardan üyelerin İsviçre Bern'de bir araya geldiği Uluslararası İdari Bilimler Kongresinde ortaya atılmıştı. Uluslararası İdari Bilimler Enstitüsüyle ilgili çalışmalara paralel olarak birkaç kez toplanarak bu işe önyak olanların amacı (a) çeşitli denetim kurumlarını ve uyguladıkları kontrol yöntemlerini tanımak, incelemek ve karşılaştırmak; (b) bunların ortaya çıkışı, kapsamı ve yapısına ilişkin başlıca ilkeleri incelemek; ve (c) bu yöntemleri hem idarenin organizasyonu hem de Devlet açısından geliştirerek benimsemektir.

Küba Sayıştayının ilk başkanı Prof. Emilio Fernandez Camus, 34 ülkenin katılımıyla Birinci Uluslararası Kongreyi 1953'de Küba, Havana'da toplandı. Birinci Kongre Küba'nın yeni Sayıştay Binasının açılış törenine de raslamıştır.

#### Uluslararası Kongrenin Görevleri

1. Fikir ve deneyim alışverişinin geliştirilmesine paralel olarak, ortak mesleki ve teknik yarar sağlayacak konuların tartışılması ve karşılıklı önerilerde bulunulması;
2. Yönetim Kurulu ve Genel Sekreteryanın görevlerinin belirlenmesi;
3. Daimi Komisyonların oluşturulması ve bunların görevlerinin belirlenmesi;
4. INTOSAI'nin ilkelerinin benimsenmesi ve düzeltilmesi;
5. Yönetim Kurulu tarafından Kongre'ye getirilen konularla ilgilenilmesi;
6. İleride belirtilen mali meselelerin ele alınması;

7. Bir sonraki kongreyi hangi ülkenin sayıştayının düzenleyeceğinin kararlaştırılması; ve
8. INTOSAI'nin en yetkili organı olarak, Sayıştaylar arasındaki uluslararası işbirliğine ilişkin hususların saptanması.

## II. YÖNETİM KURULU

15 Sayıştay Kuruluşu tarafından temsil edilen Yönetim Kurulu INTOSAI'nin siyaset - oluşturan organıdır. Kurul'da tüm bölgesel menfaatler temsil edilir ve farklı ve çeşitli deneyimleri, yapıları ve geçmişleri olan ülkeler arasında bir denge sağlanır. Şu anda Kurul, Kuzey Amerika'dan iki (2), Lâtin Amerika'dan iki (2), Asya'dan üç (3), Afrika'dan iki (2), Arap dünyasından bir (1) ve Avrupa'dan beş (5) ülkeden oluşmaktadır.

### Yönetim Kurulu'nun Görevleri

Yönetim Kurulunun başlıca görevlerinden biri kendi statüsünün belirlenmesi idi. INTOSAI ilkelerinin taslakları 1966'daki ilk toplantıda hazırlanmış ve uluslararası Sekreteryaya tarafından görüşleri alınmak üzere tüm Sayıştay Kuruluşlarına gönderilmişti. Kurul, 1967'deki toplantısında değiştirilmiş taslak üzerinde gerekli çalışmaları yapmış ve 1968'de Japonya, Tokyo'da yapılan Kongre'de bu taslak kabul edilmiştir.

Bunun yanı sıra, Yönetim Kurulunun önemli katkılarından biri de Birleşmiş Milletlerle ilişki kurmak olmuştur. İktisadi ve sosyal Komisyon (ECOSOC) tarafından, INTOSAI'ye, hükümet - dışı bir kuruluş olarak danışmanlık statüsü verilmiştir.

### Yönetim Kurulu'nun görevleri şunlardır :

- a) Kongreler arasındaki süre içinde, başta Kongre tarafından Yönetim Kurulu'na verilen görevlerin yerine getirilmesi olmak üzere INTOSAI'nin güttüğü amaçları gerçekleştirmek için gerekli gördüğü önlemleri almak;
- b) INTOSAI'ye katılmak isteyen Sayıştayların niteliklerinin kabul koşullarına uyup uymadığını saptamak;
- c) Yine aynı şekilde INTOSAI ile işbirliği yapmak isteyen Bölgesel Çalışma Gruplarını kabul etmek; ve
- d) Kendi üç üyesinden oluşan bir mali komisyon teşkil etmek.

### III. GENEL SEKRETARYA

#### A. Kuruluşu

Daha önce de belirtildiği gibi, İspanya, Madrid'de toplanan VII. INCOSAI'de Uluslararası Sekreteryaya adı INTOSAI Genel Sekreteryası olarak değiştirilmiştir. 1960 tarihinde, Küba Sayıştayının Daimi Sekreteryaya olma süresi sona ermiştir.

1962 yılında Avusturya, Viyana'da toplanan IV. INCOSAI'de, en son Kongreyi düzenlemiş olan Sayıştay Kuruluşunun, bir sonraki Kongreye kadar, üye ülkeler arasında bağlantı kurmak suretiyle Genel Sekreteryaya görevini üstlenmesi kabul edilmişti. Ancak, INTOSAI üyelerinin artması Sekreteryanın da iş hacminin artmasına sebep olmuştur. Bu nedenle de, etkinlik merkezini her üç yılda bir, bir yerden bir yere nakletmek makul olmaktan çıkmıştır.

Avusturya Sayıştayı Genel Sekreteryaya görevlerini daimi olarak üstlenmeyi teklif etmiştir. Adı geçen Sayıştayın Başkan ve Başkan Yardımcısı olmuştur.

#### B. Genel Sekreteryanın Görevleri

Genel Sekreteryanın görevleri şunlardır :

- a) Kongreler arasındaki dönemlerde INTOSAI üyeleri ile ve üyeler arasındaki ilişki kurmak;
- b) Yönetim Kuruluna ve Daimi Komisyonlara çalışmalarında yardımcı olmak ve bölgesel çalışma gruplarının oluşturulmasını ve bunlara işlerlik kazandırılmasını teşvik etmek;
- c) INTOSAI'nin amaçlarını/çalışmalarını teşvik edici seminerler, çalışmalar ve diğer faaliyetleri organize etmek;
- d) Her üç yıllık dönem için bir malî plan ve bütçe hazırlayarak yönetim kuruluna sunmak ve Yönetim Kurulunun kendi isteği veya Genel Sekreteryanın teklifi üzerine yapılabilecek değişikliklere açık olan bu plan ve bütçeyi, onayladıktan sonra uygulamaya koymak; ve
- e) Kongre veya Yönetim Kurulu tarafından verilecek diğer görevleri yerine getirmek.

### IV. BÖLGESEL ÇALIŞMA GRUPLARI

Coğrafi durum, benzer yasalara sahip olma ya da aynı dili konuşma gibi bazı ortak özellikleri olan ülkeler arasındaki fikir ve tecrübe alışve-

rışını hızlandırmak amacıyla, INTOSAI bölgesel grupların oluşturulmasını teşvik etmiştir.

Şu anda mevcut dört grup şunlardır :

Latin Amerika grubu — ILACIF; Afrika grubu — AFROSAI; Asya Grubu — ASOSAI; ve Arap grubu — ARABE.

#### **A. ILACIF — Lâtin Amerika Maliye Bilimleri Kurumu**

Bir Lâtin Amerika Denetleme Kurumları Kongresi yapılması fikri, ilk kez 1962'de Viyana'da toplanan Dördüncü Uluslararası Kongrede ortaya atıldı. Bu Kongre sırasında ,bir grup Lâtin Amerikalı delege, hem uluslararası kongrelerde kazanılan tecrübelerin yardımıyla mali denetim alanında bilgilerini arttırmak, hem de bazı sorunlar ileri sürmek ve araştırmak ve bunlara, Lâtin Amerika ülkelerine özgü nitelikler, idari gelenekler ve farklı özelliklere uygun çözümler üretmek olanağı sağlayacağı gerekçesiyle toplantılar rüzenlemenin yerinde olacağı fikir ve izlenimlerini ileri sürdüler.

Venezuela Genel Komtrölörü Dr. Luis A. Pietri ilk toplantıyı düzenledi. Arjantin, Brezilya, Şili, Klombia, Kosta Rica, Dominik Cumhuriyeti, Honduras, Meksika, Nikaragua, Panama, Paraguay ve Porto Riko'nun katılımıyla Venezuela, Karakas'da Latin Amerika Sayıştay Kuruluşları Kongresi yapıldı. Dr. Pietri ilk Knogrenin Başkanı seçildi. Bu arada, Latin Amerika Denetleme Kurumunun yönetmelik ve beratı da kabul edildi. Böylece, bu bölgesel grubun kurulmasına olanak sağlanmış oldu.

Lâtin Amerika Bilimleri Kurumu (ILACIF) sonradan kurulan gruplara örnek oluşturmuştur.

#### **B. AFROSAI - Afrika Sayıştay Kuruluşları Örgütü**

Afrika Sayıştay Kuruluşları örgütü, INTOSAI çerçevesindeki en geniş bölgesel grubu oluşturur. Kamerun Birleşik Cumhuriyetinin başkenti Yaounde'de 1976 Kasımında kurulmuştur. Grubun amaçları, fikir, teknik tecrübe ve döküman alışverişini, sistemaiik personel eğitimini, ve ilkelerin, işlemlerin ve mali terminolojinin eleştirilmesini teşvik etmek, geliştirmek, uygulamak ve kolaylaştırmaktır.

#### **C. ASOSAI - Asya Sayıştay Kuruluşları Örgütü**

Asya ülkeleri, Filipinlerin girişimi ve Alman Fonunun yardımı ile, Asya Sayıştay Kuruluşları Örgütü (ASOSAI) adı altında 1978 Ekiminde kendi gruplarını oluşturdular. Bu bölgelerarası grubun kurucu üyeleri Afga-

nistan, Bangladeş, Hindistan, Endonezya, Japonya, Malezya, Filipinler, Sri Lanka ve Tayland'dır .

#### **ASOSAI'nin amaçları şunlardır :**

- a) Kamusal denetleme alanında fikir ve deneyim alışverişi yapmak suretiyle, üye kuruluşlar arasında anlayış ve işbirliğini teşvik etmek;
- b) İş kalitesini geliştirmek amacıyla, hükümet denetçilerine araştırma, eğitim ve sürekli öğretim olanaklarının sağlanması;
- c) Kamusal denetleme alanında bir bilgi merkezi gibi hizmet vermek ve diğer ülkelerdeki örgüt ve kurumlarla bölgesel bağlantıyı sağlamak; ve
- d) İlgili üye kuruluşların hükümetlerinde görevli denetçiler arasında ve bölgesel gruplar içinde daha yakın bir işbirliğini teşvik etmek.

#### **D. ARABE**

Arap ülkeleri de, ARABE olarak bilinen kendi gruplarını oluşturduklar. Bu grup da, diğer bölgesel grupların amaçları doğrultusunda kurulmuştur.

Kurucu üyeler Mısır - bu ülkenin temsilcisi grup Başkanı seçilmiştir- Suudi Arabistan, Birleşik Arap Emirlikleri, Kuveyt, Suriye, Tunus ve Sudan'dır.

İspanya Kraliyet Hesap İşleri Kurulu Başkanı Dr .Servando Fernandez - Victorio Y Camps, bu bölgelerarası grupların oluşturulmasını teşvik etmiştir. Bu gruplar, örgüt içindeki diğer grupların yerini almak ya da diğer grupları genişletmek amacıyla oluşturulmamıştır; bunların kendi amaçları ve çalışma programları vardır.

#### **V. DAİMİ KOMİSYONLAR**

Özel srunoların ele alınması amacıyla, Daimi Komisyonların oluşturulması 9. INCOSAI toplantısı sırasında INTOSAI ilkeleri çerçevesine alınmıştır.

Bu Komisyonların görevleri, oluşumu ve işleyiş usulleri Kongreler (INCOSAI) tarafından belirlenir.

Bu organ, mali komite ile, INCOSAI Kongreleri tarafından zaman zaman oluşturulacak diğer komitelerden meydana gelmektedir. Mali komitenin görevleri şunlardır :



1. Finansman planlaması konusunda Genel Sekreteryaya ile işbirliği yapmak;
2. Bütçe uygulamasını denetlemek ve kontrol etmek; ve
3. İstendiği takdirde, faaliyet ve çalışmaları hakkında Yönetim Kuruluna ve Kongreye rapor vermek.

### **BİRİNCİ INCOSAI**

Küba Sayıştayının teşviki ile, Küba, Havana'da 2 - 9 Kasım 1953 tarihinde Birinci Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi toplanmıştır.

#### **ELE ALINAN KONULAR :**

1. Sayıştayın denetleme ve kontrol faaliyetine esas teşkil eden kamu muhasebesi sistemi.
2. Ulusal bütçenin uygulanmasında tediye öncesi kontrolün kapsamı.
3. Devletin ve diğer kamu kurumlarının malları ve bunların kontrolü sırasında ortaya çıkan sorunlar.
4. Doğal kaynaklar; ulusal servetin bir bölümü olarak bunların değerlerinin tesbiti ve kontrolü.
5. Kültür zenginliklerinin korunması ve kontrolü.
6. Sayıştayların daha iyi çalışması için gerekli olan kuruluş esasları ve amaçlarına ulaşabilmeleri için hükümetlerden görmeleri gereken yardım.
7. Kontrol amacıyla, idarenin uluslararası denetime tabi tutulması.
8. Devletin finansman danışmanı olarak Sayıştay.
9. Sayıştayların bağımsız olmaları gereği; bunun derecesi ve garantiye alınması.
10. Sayıştayın işlevsel bağımsızlığının, idarenin normal çalışmaları ile uyuşması.
11. İdarenin kontrolü bakımından halkın temsilcisi olarak Sayıştay.
12. Sayıştaylar ve Sayıştayların yasama gücü ile ilişkileri.
13. Çağdaş anayasa sınırları çerçevesinde kontrol gücü teorisi.
14. Devlet ihalelerine ve satınalmalarına Sayıştayın müdahalesi.
15. Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde Devleti temsil eden otonom kuruluşlar.
16. İl ve belediye yönetimlerinin kontrolunda Sayıştaylar.

## **ÖNERİLER**

### **Sayıştay Kuruluşlarının Bağımsızlığına İlişkin Olarak;**

1. Kamu fonları ve mallarının idaresiyle görevli sayıştayların, kontrollerine tâbi olan yönetim faaliyetleri ile ilgili olarak tüzel ve kurumsal bağımsızlığa sahip olması.

2. Sayıştaylar, ihlâl veya ihmal edilmesi halinde bağımsızlıklarını, gereken işlemleri uygulayarak koruyacak ve sürdürecektir güçte olmalıdır.

3. Mali kontrol, herhangi bir politik önyargıdan uzak ve idarî yönetime müdahale etmeden yapılmalıdır.

4. Sayıştaylara, yükledikleri görevi tam anlamıyla yerine getirmelerine olanak tanıyacak gerekli ekonomik vasıtalar sağlanacaktır.

5. Ademî merkezci kamu kurum veya kuruluşlarında yönetilen fonlar ile bütçe vasıtasıyla yönetilen fonları denetleyebilmek için Sayıştaylara kaza hakkı tanınmalıdır.

### **Daimi Sekreteryaya İle İlgili Olarak;**

Bürosu Küba Sayıştayında yer alacak olan ve Başkanlığına Prof. Dr. Emilio Fernandez Camus'un getirileceği bir Daimi Sekreteryaya oluşturulması ve aşağıdaki sorumlulukları üstlenmesi :

a) Bir sonraki Kongreyi düzenlemek.

b) Bir sonraki Kongrenin yapılacağı ülke ile birlikte gündemi hazırlamak.

c) Uluslararası bir Sayıştay Konseyi oluşturmak amacıyla, ilgili delegelerin de fikrini almak suretiyle gerekli çalışmaları yapmak.

Küba tarafından, Daimi Sekreteryaya için gerekli personelin temini ve bu konudaki bilgilerin bir bülten halinde yayınlanması.

### **Önleyici Denetlemeye İlişkin Olarak;**

1. Havana'da toplanan 1. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde, kamu organlarının gelir ve giderlerine «a priori» veya önleyici denetleme uygulanmasının gereği vurgulanır.

2. Bu «a priori» denetlemesinin şekli ne olursa olsun, bunun, denetlenen kuruluşlardan tamamiyle bağımsız olan devlet memurları tarafından yapılması esastır.

3. Kongre'de, aynı zamanda, bu ön denetlemenin ardından bir de nihai denetleme yapılması gereği de belirtilmiştir.

### **Ön Denetleme ve Muhasebe İşlemlerine İlişkin Olarak;**

Hükümetin mali işlemleri gerektiği biçimde yerine getirmesine olanak sağlayacak yaklaşık mali bilgileri mümkün olduğunca süratle hazırlayabilmek için, bu ön denetlemenin yanı sıra muhasebe çalışmalarına da yer verilmelidir.

### **Sayıştayların Danışmanlık Görevi İle İlgili Olarak;**

Sayıştaylar, Yasama Organlarının ya da Kongrelerin danışmanı veya teknik müşaviri olarak görev yaparlar ve ön - denetleme görevleri, kamu işletmelerinin bütçeleriyle ilgili tüm hususları kapsar. Bu muhasebe çalışmaları, bütçe Kongreye sunuluncaya kadar, her ülkenin anayasal hükümlerine bağlı olarak, kamu maliyesi idaresi ile yükümlü yürütme gücünün ilgili organı ile işbirliği niteliğinde olacaktır.

### **Kamu İdaresi Statüsüne İlişkin Olarak;**

Küba, Havana'da toplanan 1. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde, devlet memurlarının ekonomik istikrarları ve sosyal güvenlikleri ile ilgili haklarını dikkate almak suretiyle, ülkenin sürekli menfaatlerinin etkili ve dürüst bir biçimde gözetilmesini garanti eden bir Kamu İdaresi Statüsünün hazırlanması, Kongrenin en önemli görevlerinden biri olarak belirtilmiştir.

### **Uluslararası Mali Kontrol İle İlgili Olarak;**

1. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde, uluslararası örgütlerin mali bakımdan kontrolünün önemi üzerinde durulmuş ve bu konunun, yeterli biçimde incelenebilmesi amacıyla bir sonraki Kongrenin gündemine alınması önerilmiştir.

## **İKİNCİ INCOSAI**

1956 yılının 24 - 29 Eylül tarihleri arasında Brüksel'de toplanan İkinci Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresine, Belçika Sayıştayı Birinci Başkanı Fernand Vrancken başkanlık etmiştir.

## **TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER**

Konu 1 — Sayıştayların Bağımsızlığını Sağlayacak Uygun Kurumsal Araçlar

Kongre, sağlıklı bir kamu finansmanı idaresi gerçekleştirebilmek için, her ülkede, yönetim organlarından bağımsızlığı Anayasa ile temin edilmiş ve tüm dış etkilerden özgür bir Sayıştay teşkilâtı kurulmasını önermektedir.

Bu amaçla, Kongre aşağıdaki kararların benimsenmesini tavsiye etmektedir :

1. Denetleme organlarının varlığı, genel yapısı ve görevlerinin niteliği Anayasa ile belirlenmeli, ve Anayasada bunların bağımsızlıklarını ve üyelerinin azledilemeyeceğini belirten bir ifade bulunmalıdır;

2. Bu organların bağımsız oluşları ve üyelerinin azledilemeyeceği gibi şartları belirleyen yasa, atama ve atamaya uygun olma koşullarını ve atamayı yapacak organı da belirtecektir.

3. Kurum personeli Kurum tarafından alınacak ve sürekli istihdamlarını garanti altına alacak mevzuat bulunacaktır.

4. Denetim kurumunun kendi bütçesi olacaktır. Eğer hükümet kurumca teklif edilen bütçede değişiklik yaparsa, kurumun önerdiği rakamlar da parlamentoya sunulacaktır.

Bu bütçenin uygulanmasından denetleme kurumu sorumlu olacaktır.

5. Denetleme kurumu tarafından yayınlanacak olan raporlar, dökümanlar ve izlenimlerle ilgili olarak yasal hükümler getirilecektir.

**Konu 2 — Uluslararası veya Uluslarüstü Kuruluşların Mali Kontrolünü Sağlayıcı Uygun Araçlar**

Uluslararası veya uluslarüstü kuruluşların mali bakımdan denetlenmesini gerçekleştirecek araçları inceleyen Kongre, şu görüşleri ileri sürer :

Bu örgütlerin tüm gelir ve giderlerinin örgüt dışından etken bir denetime tabi olması, üye devletlerin haklarının, mali katkıda buldukları uluslararası veya uluslarüstü kuruluşların doğru biçimde yönetildiği hakkında sahip olmaları gereken güvenin vazgeçilmez bir önşartıdır.

Bu tür mali denetim, her zaman belirli amaçlar gütmekte, bazı uluslararası veya uluslarüstü örgütlerin yapı ve görevlerinin çeşidine göre benimsenmesi gereken kendi örgütsel yöntemleri içinde değişiklik gösterebilir ve göstermelidir.

### **Öneriler :**

Bu tür dış denetimin kendi çalışması içerisinde bağımsız, yeterli ve etkili olabilmesini sağlamak için şu ön şartlar gereklidir :

— Uluslararası veya uluslarüstü örgütlerin denetçileri, daima, üye ülkelerin delegeleri tarafından ortak olarak atanmalıdır;

— Sadece belirli teknik kriterlere uyan ve üstün mesleki nitelikleri olan kişiler atanmalıdır;

— Üye ülkelerden bütçesine katkıda bulunulan uluslararası ve uluslarüstü örgütlere atanacak olan ve belirli niteliklere sahip olduğu belirlenen her denetçinin ataması, ancak, adayın kendi ülkesindeki Sayıştay Başkanının görüşü alındıktan sonra yapılmalıdır;

— Coğrafi konumları veya yapı ve çalışma benzerliklerine göre gruplandırılacak olan uluslararası veya uluslarüstü kuruluşlar için, kazai statü verilmiş olan ve, gerektiğinde, uluslararası memurların mali sorumluluğu ile ilgili olarak karar alma ve bu kararların etkili bir şekilde uygulanması bakımından gerekli olan emirleri verme yetkisine sahip bir veya giderek birden fazla Sayıştay teşkil edilmelidir;

— İlgili kuruluşlarla gerekli tartışmalar yapıldıktan sonra benimsenecek olan genel nitelikteki hükümler, görev ve sorumlulukları kesin biçimde saptamak amacıyla, hangi alanlarda dış mali denetim yapılacağını açıkça belirtmelidir.

### **Alınan Kararlar**

— Derhal yedi üyeden oluşan bir Çalışma ve Tasarı Hazırlama Komitesi teşkil edilerek; uluslararası memurların mali sorumluluklarının nitelik ve kapsamını, her yıl denetimin ne şekilde yapılacağını ve etkin uygulama yöntemlerini belirleyecek uluslararası bir anlaşmanın taslağını hazırlamakla görevlendirilmesi;

— Uluslararası veya uluslarüstü kuruluşların mali denetimine ilişkin bu uluslararası anlaşma taslağının, bir sonraki Kongreye onaylanmak için sunulması ve incelenmek ve benimsenmek, veya bu gibi başka bir amaçla uluslararası veya uluslarüstü örgütlerde gönderilmesi.

Bir sonraki Kongreye kadar beklemeksizin, Brüksel'deki Kongreye katılmış olan heyetlerin göçüş ve onayını almak amacıyla, taslak, Araştırma ve Taslak Hazırlama Komitesi vasıtasıyla 2. Uluslararası Kongreye katılmış olan delegelerin başkalarına gönderilebilir.

Konu 3 — Hükümetten Mali Yardım Alan Millileştirilmiş Sanayi ve Kuruluşların Mali Kontrolünü Sağlayacak Uygun Araçlar

İdarenin kamu finansmanı ve ulusal ekonomi üzerindeki etkisi nedeniyle, Kongre, millileştirilmiş teşebbüslerin ve fonların «para - fiscal» kaynaklardan sağlayan veya Devletin mali iştirakte bulunduğu kurum-

ların, bu imkânlardan yararlandıkları sırada ve yararlandıktan sonra, etkin bir mali denetime tabi tutulmaları gerektiği kanısındadır.

Etkili bir denetim sağlayabilmek amacıyla, sadece uzmanlaşmış denetleme organları değil, aynı zamanda ülkenin Sayıştay'ı da görevlendirilmelidir.

Bu denetleme, hesapların doğru olup olmadığının yanı sıra, idarenin standardı ve yapılan işin verimi üzerinde de duracaktır.

Görevlerini tam anlamıyla yerine getirebilmesi bakımından, Sayıştay Kuruluşunun, kuruluş dışında uzmanların işbirliğine başvurmak, direktifler vermek ve içerden ve dışardan uzmanlaşmış kontrol ve denetim araçlarından yararlanmak için gerekli işlemleri uygulayabilecek durumda olmalıdır.

Bu denetlemenin sonuçları ilgili idari kuruluşa ve parlamentoya sunulmalıdır.

Konu 4 — Kamu Harcamalarına İlişkin Koruyucu Bir Kontrol Sisteminin Tesis; Amaçlar ve Şartlar

1. Kongre, bütçenin doğru bir biçimde uygulanmasını sağlamak amacıyla koruyucu bir kontrol sisteminin zorunlu olduğu kanısındadır.

2. Kamu harcamaları ile ilgili koruyucu kontrol, hem harcamanın yapıldığı anda hem de fiili ödemededen önce yapılabilir.

2. Uluslararası Kongre'ye katılan delegeler, en etkili koruyucu kontrolün harcamanın yapıldığı anda yapılan kontrol olduğu konusunda fikir birliği içindedir.

3. Farklı ülkelerin özel yapıları göz önünde bulundurularak, her ülkenin, bu denetim görevini, harcamayı yapan örgütten bağımsız idari bir teşkilata veya Sayıştaya verme seçimini yapmakta özgür olması gerektiğine inanılmaktadır.

### ÜÇÜNCÜ INCOSAI

1959'da 3 - 9 Mayıs tarihleri arasında Rio de Janeiro'da toplanan 3. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde, Breilya Sayıştay Başkanı Jose Pereira Lira, dünyadaki Sayıştay kuruluşları arasındaki ilişkinin devamının sağlanması üzerinde durmuştur.

## **TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER**

Konu 1 — Madde A : Bir Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Konseyi-  
nin Oluşturulması

Kongrede getirilen öneriler şunlardır :

1. Mevcut Daimi Sekreteryanın devam ettirilmesi.

2. Gelecekteki kongrelerin iyi organize edilmesi için ileri sürülen öneri ve önlemlerin koordine edilmesi, tâli bilgi merkezlerinin kurulması ve bilgi alışverişinin sağlanması amacıyla, beş kıtanın herbirinde bir çalışma grubu kurulması. Bu çalışma grupları kongreler arasındaki dönemlerde aynı ülkede görev yapmalıdır. Bunlar, Daimi Sekreterya ve benzer kuruluşlarla gerekli ilişkiyi kurmakla sorumludurlar.

Daimi Sekreterya, ilgili çalışma gruplarına başvurduktan sonra Birleşmiş Milletler Ekonomi ve Sosyal Konseyi ve buraya bağlı uzmanlaşmış kuruluşlarla ilişki kurmak ve bu ilişkiyi sürdürmekle görevlidir. Çalışma grupları, ayrı ayrı veya bir arada, yararlı olduğu kanısına varılan her tekli Genel Sekreterya iletebilirler.

3. Daimi Sekreterya ile her kıtada görevli çalışma grupları, gelecek Uluslararası Konseyin düzenlenmesine olanak sağlayacak çalışmalarda bulunacaklardır.

Konu 1 — Madde B : Uluslararası veya Uluslarüstü Kuruluşların Kontrolü Kongrenin önerileri şunlardır :

1. Hesap komptrolörlerinin tayin sisteminin, denetleyecekleri kuruluşlardan tamamen bağımsız kalmalarını sağlayacak biçimde olması, Bu amaçla, bunlar, ilgili ülkelerin hükümetleri tarafından atanmış olan Sayıştay Kuruluşları üyeleri arasından seçilmelidir.

2. Her uluslararası kuruluş bünyesinde, tüm üyeleri, örgütün üyeleri arasından rotasyonla seçilecek olan bir Hesap Komptrolörleri Bürosu kurulması.

3. Yıllık raporlarda, hem cari yılın hem de bir önceki yılın bütçeleriyle ilgili harcamalardaki artış veya azalmaların, değişikliklerin nedenlerini de belirtmek suretiyle, gösterilmesi.

4. Raporda, kontrol bürosu tarafından ileri sürülen görüşlerin sonuca ulaşip ulaşmadığının ve ciddi yetersizlik veya yönetim bozukluklarının görüldüğü istisnai durumlarda ne gibi müeyyidelere başvurulduğunun belirtilmesi.

## Konu 2 — Sayıştayların Gelirlerle İlgili Görevleri

Kongrenin önerileri şunlardır :

1. Sayıştaylar, görevleri çerçevesi içinde, gelirler üzerinde en geniş denetimi uygulamalıdır.

2. Denetim, sadece tahsildarlar tarafından tutulan hesaplara paralel olarak toplanan gelirlerin kontrol edilmesini değil, fakat mümkün olan yerlerde, vergi ödemelerinin yasalara uygun olup olmadığının saptanmasını da kapsamalıdır.

3. Sayıştaylar, mali yılın sonunda, gelir tahminlerinin gerçekleşip gerçekleşmediğini de kontrol etmelidirler; eğer gerçekleşmemişse, toplama sırasında bir ihmal mi olduğu veya tahminlerin mi abartıldığı araştırılmalıdır.

4. Bütçe yönetimi ile ilgili olarak Sayıştay tarafından Yasama Organlarına sunulan görüşler, gelir ve giderler konusunda mümkün olduğu kadar çok bilgi içermelidir.

5. Sayıştay Kuruluşları, özellikle gelirlerin denetlenmesi ile ilgili görevlerin yerine getirilmesinde kullanılmak üzere, makineleşmiş muhasebe ve istatistik servisleri ile teçhiz edilmelidir.

Konu 3 — Kamu Hizmetlerine İlişkin Masraf ve Gelirlerin Doğru Olarak Tahminine Olanak Sağlayan Bütçe ve Hesap Metodları

Kongrenin Önerileri Şunlardır :

1. Sadece uygulanacak araçları değil ulaşılacak amaçları da göz önüne alarak hazırlanan bir performans bütçesini esas alarak, ilgili ülkelerin, geleneksel bütçe hazırlama, oylama, uygulama ve denetim kurallarından mutlaka sapmak zorunda kalmaksızın, mümkün gördükleri oranda kendi bütçe terimlerini gözden geçirmeleri ve kapsadığı faaliyetlerin niteliğine göre kredileri yeniden sınıflandırmaya çalışmaları.

2. Sadece kredi uygulamalarının denetimine değil fakat aynı zamanda bu hizmetlere ilişkin maliyet ve verimlilik bilgilerinin mümkün olduğu ölçüde teminine de olanak sağlayacak bir hesap sunum formunun araştırılarak uygulamaya konması .Bu konuda yapılacak değişikliklerin önemini ve karmaşıklığını göz önünde bulunan Genel Kurul, bunu tedricen gerçekleştirecek uzun - dönemli bir görev olarak düşünmektedir.

Çalışmalar sırasında aşağıdaki ilkeler dikkate alınmalıdır :

a) Bütçe işletmelerinin sıkı bir şekilde denetimi için gerekli olan garantilerin hiçbirinden feragat edilmemesi,



b) İdare görevlerini çok fazla karmaşık hale getirmekten kaçınılması.

c) Yeni yöntemlerin uygulanmasına en iyi şekilde adapte olan sektörlerden işe başlanması.

d) Bazı hizmetlerin yönetimiyle ilgili maliyet ve verimlilik saptanmasında karşılaşılan güçlüklerin, hem bütçe otoritelerini gelişmelerden haberdar etmek hem de denetim amaçları bakımından yararlı karşılaştırmaların elde edilmesinde bir engel teşkil etmediğinin bilinmesi.

Konu 4 — Ekonomi ve Sosyal Kalkınma Planlarının Uygulanmasında Kazai ve Mali Kontrolü

### **Kongrenin Önerileri Şunlardır :**

1. Kongre, ekonomik ve sosyal kalkınma planlarının uygulanmasının kazai ve mali olarak denetlenmesi sorununun, özellikle, amaçları sadece mevzuata uygunluğu denetlemek olan Sayıştay Kuruluşlarına bağlı olarak ortaya çıktığının farkındadır. Bu Kuruluşlar, fiilen planlamanın amaçları veya etkinliği üzerinde fikir yürütmezler; bununla birlikte, parlamentoya sundukları yıllık raporlarında -özellikle bu organlarca hazırlanan- Parlamento tarafından onaylanmış olan planlara ve bunların uygulanmasında ortaya çıkan yetersizlik ve usulsüzlüklere ilişkin görüşlerini belirtmek zorundadırlar.

2. Eğer planların uygulanması görevi kamu yararına çalışan örgütlere verilmişse, Kongre, konuyla ilgili cari mevzuatın yetersiz kalması durumunda, bu örgütlerin yönteminin etkin bir biçimde denetimini sağlayabilecek hükümlerin Sayıştayca Parlamento'ya önerilmesinin uygun olduğunu görüşmektedir.

## **DÖRDÜNCÜ INCOSAI**

Avusturya Sayıştay, 4. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresine katılmaları için 122 ülkenin Sayıştay Kuruluşunu davet etmiştir. Bu kongre, Avusturya Sayıştayının kuruluşunun 200. yılına rastlamıştır.

Avusturya'daki 4. Uluslararası Kongrenin amacı, daha önceki Kongrelerde başlatılan çabaları devam ettirmek, ve özellikle, karşılıklı tecrübe alışverişi suretiyle, tüm ülkelerin Sayıştayları arasındaki ilişkiyi güçlendirmektir.

## **TARTIŞILACAK KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER**

### **Konu 1 — Ulusal Kuruluşların ve Yurt Dışındaki Diğer Kuruluşların Kontrolü**

1. Sayıştaylar, kamu işletmelerinin ve yurt dışındaki ulusal kurumların —bu çalışmaları yurt içinde yapıyorlarmışcasına— mali işlemlerini kontrol etmekle görevlidirler. Aynı şekilde, ayrı yasal statüleri olan teşebbüslerin hesaplarının veya ekonomik çalışmalarının incelenmesi de uluslararası herhangi bir anlaşmaya ihtiyaç göstermez.

2. Eğer bu gibi bir kuruluş ev sahibi ülkeden mali yardım alıyorsa, bu şekilde sağlanan kaynakların uygulanması ile ilgili olarak yapılacak kontroller bu ülkelerin Sayıştayı tarafından üstlenilmelidir.

3. Eğer misafir ülke Sayıştayı, ev sahibi ülke sınırları içinde daha fazla tahkikata gerek görürse, bu tahkikat, ev sahibi ülkenin egemenliğini garanti altına alacak şekilde ve uluslararası kurallara uyularak yapılmalıdır. Buna ilişkin olarak, ev sahibi ülkenin yetkili makamları, ve özellikle Sayıştayı haberdar edilmeden denetimin yürütülmemesi tavsiye edilir. Bunun yanı sıra, uluslararası ilişkilerde ahenkli bir gelişme sağlama açısından, bu gibi denetleme çalışmalarının, ev sahibi ülkenin menfaatlerini ilgilendirdiği ölçüde, uygun kanallar vasıtasıyla bu ülkeye bildirilmesi önerilir.

### **Konu 2 — Kamu Fonlarından Mali Destek Sağlanan Kuruluşların Kontrolü**

1. Dördüncü Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde «Mali destek» terimi aşağıda belirtildiği şekilde tanımlanmıştır.

Mali destek, kamu yararına olan bir işin yapılması için, bir kamu kuruluşu tarafından tüzel ve özel kişilere, geri ödeme zorunluluğu olmaksızın mali yardımda bulunulması demektir.

Kendileri kullanmak üzere vergi, resim ve harç toplama yetkisi verilen, veya ulusal bütçede belirtilmeksizin bu gibi kaynakların doğrudan doğruya tahsis edildiği kuruluşlar, ve Devlet garantilerinden veya fon gelirlerinden yararlanan kuruluşlar, mali destek sağlanan kurumlara uygulanan kontrol mevzuatına tabi olmalıdır.

2. Mali yardımların Sayıştay tarafından etkin bir şekilde denetlenmesi için, mali yardım yapılması ile ilgili olarak benimsenecek şartlar ve usuller yasal kararlara bağlanmalıdır. Ayrıca, verilen tüm mali yardımlardan Sayıştayın haberdar edilmesi de yasa ile garanti edilmelidir.

3. Sayıştay Kuruluşları, mali yardımların yapılışı ve uygulanmasının kontrolü ile ilgili olarak mümkün olan en geniş yetkilerle donatılmalıdır. Hem idareyi hem de mali destek sağlanan kuruluşu doğrudan doğruya denetleyebilecek yetkileri olmalıdır. Kontrolün amacı gerektiği takdirde, özellikle, mali yardımın büyüklüğü veya teşebbüsün gelirleri veya sermayesine oranı gibi bir nedenle yardımın önem kazandığı durumlarda, kontrolün kapsamı, mali destek sağlanan kuruluşların tüm mali işlemlerini içine alacak şekilde genişletilmelidir. Sayıştay, kamu harcamaları ile ilgili olarak sahip olduğu aynı yetkilere, mali destek gören kuruluşların gerçekleştirdiği harcamaların uygunluğunun değerlendirilmesi ile ilgili olarak da sahip olmalıdır.

4. Sayıştayın incelemeleri sonucunda mali destek alan kuruluşun bu yardımın koşullarını yerine getirmediği ortaya çıkarsa, Sayıştay bu konuda yetkili kılan bir mevzuat olmadığı için, idare bu kuruluşu, aldığı mali yardımı iade etmesi için zorlamakla yükümlü olmalıdır.

5. Mali yardımların kontrolü sonucunda elde edilen bulgular, Sayıştay Kuruluşu tarafından hazırlanan yıllık faaliyet raporunda ayrıntılarıyla belirtilmelidir.

Konu 3 — Medeni Kanuna göre Kurulmuş Olan Ekonomik Teşebbüslerin Kontrolü; Devletin Mali İştiraki (Millileştirilmiş Teşebbüsler)

1. Hükümetin ekonomik faaliyetlerinin özel yasası olan teşebbüsler kanalıyla yürütülmesi, hükümet denetimi ve kontrolü açısından yeni sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Sunulan tedbirler ve yapılan tartışmalar, farklı ülkelerde değişik ve ilginç çözümler getiren mevzuatın bulunduğunu göstermiştir. Ancak, bu farklılığa rağmen, bazı ortak yanların olduğu da gözlenmiştir.

2. Sayıştayın bir diğer önemli ve zorunlu çalışma alanı da, Devletin bazı belirli amaçların gerçekleştirilmesi ile ilgili olarak özel yasağa göre kurulmuş teşebbüslerin hizmetinden yararlandığı durumlardır.

Normal olarak, teşebbüsün stokları tamamen ya da kısmen Devlet'e aittir. Ayrıca, başka mali iştirak şekilleri de vardır - örneğin, kredi verilmesi ya da, özellikle bu tür finansmanın teşebbüsün mali yapısının belirli bir kısmını oluşturduğu durumlarda teminatların finanse edilmesi. Teşebbüsün yönetimine hükümetin katılımı da, aynı şekilde, Sayıştayın müdahalesine gerekçe olacak bir kriter oluşturabilir.

3. Bazı ülkelerde, teşebbüsün Sayıştay tarafından denetlenmesini gerektirecek mali iştirak miktarı mevzuata göre saptanır; pek çok durumda, hangi miktardaki hükümet mali iştirakinin devletin mali deneti-

mini zorunlu kılacağıının saptanmasında Sayıştayın personel durumunu dikkate alacak bir kriter çoklukla tavsiye edilebilir. Az veya dolaylı Devlet iştiraki (ana şirkete devredilmeyen kâr kısmı ve bağlı şirketler) olan teşebbüslerden hangilerini denetlemeye tabi tutacağı hususundaki karar (ihtiyarî kontrol) yasa ile saptanmış sınırlar içerisinde Sayıştaya bırakılmalıdır.

4. Bu gibi teşebbüslerin mali kontrolü görevi, Sayıştayın yeterli personele sahip özel şubelerine verilirse daha etkin sonuçlar elde edilir.

5. Devletin idare üzerindeki halihazır kontrolünün ve özel şirketlerle ilgili mevzuata göre görev yapan beratlı veya sertifikalı hesap uzmanlarının çalışmalarının yanı sıra Sayıştayın mali denetimi de zorunludur, çünkü Sayıştayın kontrolü, yukarıda belirtilen organların görüş noktalarından farklı görüş noktalarına dayanmaktadır.

6. Tasarruf sağlamak amacıyla, Sayıştay, mümkün olduğu ölçüde, 5. maddede sözü geçen denetim organları tarafından kendisine verilen bilgilerden ve denetleme sonuçlarından yararlanır. Bunları inceledikten sonra, teşebbüsü ilâve denetime tabi tutup tutmayacağına, ve duruma göre, ani kontrol de dahil olmak üzere, ne ölçüde bir kontrol uygulayacağına karar verir.

7. Teşebbüse ekonomik faaliyetlerinde serbesti sağlamak için, Sayıştay tarafından ekonomik teşebbüslere uygulanan denetim, harcama - sonrası kontrol şeklinde olmalıdır.

8. Ekonomik teşebbüslerin kontrolü konusunda, ilgili mevzuata uygun olarak, halkı temsil eden organa ve kamuya bilgi verilmesi de kamusal mali kontrolün temel prensiplerinden biridir. Ancak, bunun şekli ve ölçüsü, ya rapor verilen kişilerin ya da raporların kapsamını sınırlı tutmak suretiyle, teşebbüsün iş sınırlarını koruma ile ilgili meşrû ve taruhsız haklarını dikkate alacak şekilde olacaktır.

9. Mevzuata uygun hareket edilmeyişi halinde ise, kontrolün, sadece muhasebe işlemlerinin doğruluğu bakımından değil, yanı zamanda, belirlenen amaçlar ve mevcut fonlar göz önüne alınarak, mali işlemlerin ekonomi, hukuka uygunluk ve ahlakî doğruluk bakımından da incelenmesini kapsayacağı genel bir kural olarak belirlenmelidir.

Konu 4 — Sayıştay Kuruluşları Tarafından İleri Sürülen Görüşlerin Daha Etkin Biçimde Uygulanmasına İlişkin Önlemler

## GİRİŞ

Sayıştay Kuruluşları, belirttikleri görüşlerin süratli ve etkili bir biçimde uygulanmasına olanak tanıyacak kurumsal ve fonksiyonel araçlar ve kendi kurumlarının faaliyetlerinde yetkili idari makamlara ve kontrollerine tabi örgütlere karşı bağımsızlıkları yasalarca temin edilmedikçe, parlamentoların veya sorumlu buldukları yetkili organların müşavirleri veya teknik danışmanları olarak görevlerini yerine getiremezler, ne de kamu fonlarının yönetiminin ekonomik olmasını arzu eden milletin kendilerinden umduklarını tümüyle gerçekleştirebilirler.

Öneriler şunlardır :

1. Bilgilerin veya belgesel delillerin temini için belirli bir zaman sınırı saptanmalıdır. Gecikme vukuunda, Sayıştayın önerisi üzerine, sorumlu kişilere disiplin işlemi uygulanmalıdır .

2. Sayıştay, kamu fonlarının kullanımı ve kredilerin uygulanması ile ilgili hesap verme yükümlülüğü ve toplanacak vergilerin saptanması konusunda inceleme yapmak yetkisine sahip olmalıdır.

3. Sayıştay, yetkili mercinin tam desteği ile, ileri sürdüğü görüşlerin uygulanmasını denetlemek ve ekonomi ve muhasebe ile ilgili mevzuatın hazırlanmasına katkıda bulunmak yetkisine sahip olmalıdır.

4. Sayıştayın sadece harcama - sonrası kontrol yaptığı ülkelerde, kurulmuş olan iç kontrol organlarının hazırlayacakları raporlar, Sayıştayın kontrol konusu ile ilgili ise, bu kuruluşa verilecektir.

5. Devletin ve kamu mali kontroluna tabi tüm kuruluşların hesap bilânçolarının, halkın temsil organına ve Sayıştaya sunulacağı süre sınırları yasa ile saptanmalıdır.

6. Yıllık raporlara ilâveten, Sayıştay, gerekli gördüğü zaman, yetkili mercilere özel raporlar sunma yetkisinde olmalıdır.

7. Sayıştayın elde ettiği sonuçların yanı sıra idarenin verdiği cevapları da içermesi gereken yıllık raporların, özellikle, resmi dergiye konulmak suretiyle, kamuya açıklanması arzu edilen bir husustur.

8. Sayıştay ve bütçe ile ilgili yetkili merci arasında yakın ve ahenkli bir işbirliği tesis edilmelidir.

## BEŞİNCİ INCOSAI

Beşinci Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinin İsrail'de yapılması kararı, 1962'de Viyana'da toplanan bir önceki Kongrede alınmıştır. Bu Kongrede İsrail heyetine Devlet Komprölörü Dr. I. E. Nebenzahl başkanlık ediyordu.

## TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER

Konu 1 — Yüksek Mali Denetleme ve Devlet Bütçesi

### MADDE A :

Devletin geleneksel idari görevlerinin yanı sıra, doğrudan doğruya ve tüzel kişiliğe sahip kamu ve özel kuruluşlar vasıtasıyla, eskiden özel teşebbüsün mutlak tasarrufunda olan işleri giderek daha iyi ve farklı alanlara yayılarak yürüttüğü; Ve, Devlet'in faaliyet alanlarının yaygınlaşmasının, büyük bir olasılıkla, taşıdıkları özellikler nedeniyle, bu faaliyetlerin genel mali mevzuat uygulamalarıyla sağlanan teminatların dışına çıkması sonucunu doğuracağı, ve bu dağılıma ve kontrol zayıflamasının kamu maliyesi bakımından ciddi tehlikelere yol açabileceği; Ve bu nedenle, Sayıştay Kuruluşlarının rolünün, kaynakları ne olursa olsun kamu fonlarını kullanan tüm kamu kuruluşu benzeri organ ve teşebbüslerin çalışmalarının tetkikini de kapsayacak şekilde genişletilmesi gerektiğini dikkate alan

Kongre şu önerileri getirir;

Nitelikleri ve ne şekilde uygulandıkları göz önüne alınmaksızın, tüm Devlet faaliyetlerinin Sayıştay Kuruluşunun kaza yetkisi çerçevesinde alınması;

Bu amaçla, ülkede geçerli olan hukuki şartlara, bu faaliyetlerin özel karakterine ve idare tekniklerine ters düşmemesi koşuluyla, yukarıda sözü edilen faaliyetlerin genel bütçe çerçevesi içinde bütünleştirilmesini amaçlayan bir politika izlenmesi;

Ve, bu faaliyetlerin tümünün bütçe kapsamına alınmasının mümkün olmadığı yerlerde, Sayıştay Kuruluşlarının yetkilerinin bu faaliyetleri kapsayacak biçimde genişletilmesi suretiyle evrensellik prensiplerine uyulması ve kontrol birliği sağlanması.

Kontrol yöntemleri ile ilgili olarak, bunlar, denetlenen her harcama için özel niteliklerine uygulanmalıdır. Bütçe çalışmalarının söz konusu olduğu yerlerde, denetleme, farklı ülkelerde ve sermayelerinin tümü veya bir kısmı Devletçe temin edilen ulusal veya kamu teşebbüslerinde yürürlükte olan tarzda yürütülmelidir. Veya, bütçe çalışmaları ekonomik sonuçlarının doğru bir değerlendirmesinin yapılmasına olanak sağlayacak bilânçoların ve tüm diğer dökümanların incelenmesi suretiyle denetlenmelidir. Devletçe mali destek sağlanan, veya parafiskal fonlar olan örgütlerin faaliyetleri, genel bütçede eklerde gösterilmelidir.

## MADDE B;

Devlet'in refahında olagelen yıllık değişmeyi saptamak üzere, ulusal malları (mal, krediler ve likit kıymetler) oluşturan çeşitli kıymetlerin doğru ve tam bir değerlendirmesini ortaya koymak ve bunların mükellefiyetlerle (kamu borçları, çeşitli taahhütler ve avanslar) karşılaştırmasını yapmak amacıyla bir devlet bilançosunun hazırlanması dolayısıyla kazanılan tecrübeler, bu dökümanın Devlet Denetimi açısından değerli bir bilgi kaynağı olduğunu ve devletin kamu maliyesini takdiminde bir gelişme oluşturduğunu ortaya koymaktadır.

## ALTINCI INCOSAI

Bu kongreye, altı kıtadan yetmiş ülkenin Sayıştay Kuruluşları 156 delege ile katılmışlardır. Tartışılan konulara ilişkin olarak 143 bildiri sunulmuştur. Tokyo Kongresinde Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Örgütünün ilkelerinin kabul edilmesi, INTOSAI'nin en parlak başarılarından biridir.

## TARTIşILAN KONULAR VE BUNLARA İLİşKİN ÖNERİLER

### Konu 1 — Yüksek Denetleme Yöntem ve İşlemleri

6. Uluslararası Kongrede, I. Komitesinin yaptığı teklifler esas alınarak, ve ulusal yasalar ve sayıştay kuruluşunun özellikleri ile uyum içinde olmak koşuluyla, aşağıdaki tavsiyelerde bulunulmuştur;

1. Eğer denetim sadece gelir ve giderlerin doğruluğunun kontrolü ve özellikle kanun ve mevzuata uygunlukları açısından yapılıyorsa, denetlemenin Sayıştay Kuruluşu makamında yürütülmesi tavsiye edilir. Bu gibi durumlar için en iyi yöntem olan bu denetleme biçimine **dökümanter denetleme veya merkeziyetçi denetleme** denir.

2. Fakat denetleme, salt işlemlerin doğruluğu açısından olmayıp, diğer hususların da, özellikle ekonomik hususların ve idarenin etkenliğinin değerlendirilmesini amaçlıyorsa, örgüt makamında yürütülen ve **yerinde denetleme** olarak adlandırılan denetleme biçimi en uygun yöntemdir. Ayrıca bu, kamusal, ticari ve sınaî teşebbüslerin hesaplarının tam olarak denetlenmesi için gereken şartlarla, ticari mevzuat ve uygulamaların bu teşebbüslerin pek çoğuna zorunlu kıldığı, orjinal vesikaların tümünü uzunca bir süre saklamaları mecburiyetini bağdaştırabilen tek denetleme yöntemidir.

Bununla birlikte, bu denetleme yöntemi özelliği nedeniyle sık sık örnekleme metodu denetlemeye tabi tutulacak çeşitli faaliyetler arasından daha önemli olanların veya daha fazla hata olması muhtemel olanların seçilmesine özen gösterilmelidir.

3. Mevzuatın dahili kontrol sonuçlarından yararlanılmasına izin verdiği yerlerde Sayıştay kuruluşu bu dahili kontrolün doğru ve etkin bir şekilde yapılmış olduğundan emin olmalıdır.

4. Belirli amaçların gerçekleştirilmesi için kendilerine özel görevler verilmiş olan kamu teşebbüsleri ile ilgili olarak, denetimde, doğruluk ve samimiyet hususları gözardı edilmeksizin, bu teşebbüslerin yönetiminin etkinliği üzerinde özellikle durulmalıdır. Bu nedenle, Sayıştay kuruluşları sadece zorunlu görülen dökümanları talep edebilirler. Ancak, kurumun, tüm dökümanları talep etme hakkının mahfuz olduğu açıktır.

5. Sayıştay Kuruluşu makamında yapılan **dökümanter denetim** ile **yerinde denetimin** aynı anda yapılması halinde, her bir sistemin mahiyetinden doğan avantajlar ve yetersizlikler üzerinde çok dikkatle durulması zorunludur, bu suretle her iki sistemin uygun bir şekilde birleştirilerek ideal bir denetleme sistemine ulaşmak mümkün olabilir.

6. Sayıştay kuruluşunun yetkilerinin herhangi birinde herhangi bir kısıtlama yapılmasından her ne pahasına olursa olsun kaçınılmalıdır. Bununla beraber, araç yetersizliği nedeniyle ve denetimin etkinliğini arttırmak amacıyla kamu kuruluşlarından veya özel uzman tutmak zorunluluğu doğarsa, Sayıştay kuruluşları, mutlaka, üretilen işi tam olarak kontrolunda tutmak ve uzmanların çalışmalarından çıkarılan sonuçlar üzerinde nihai karar almakla yükümlü tek merci olmalıdır.

Konu 2 — Sayıştay Kuruluşları Tarafından Kullanılacak Rapor Verme Yöntemi

Altıncı Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde, II. Komitesinin yaptığı teklifler esas alınarak, ve ulusal yasalar ve Sayıştay kuruluşunun özellikleri ile uyum içinde olmak koşuluyla, aşağıdaki tavsiyelerde bulunmuştur :

1. Bir Sayıştay kuruluşunun raporlarını kapsadığı materyal, her şeyden önce, ülkenin kanunî şartlarına ve kendisine yüklenilen kanunî sorumluluklara uygun olmalıdır.

2. Olaylar, ülkenin Sayıştay kuruluşunun itibariyle bağdaşacak biçimde açıkca ve objektif olarak ortaya konmalıdır.

3. Raporun dili açık, öz ve dolaysız olmalı ve konunun, yasama organı üyeleri, halk ve ülke basını tarafından tanınıp anlaşılmasına imkân verecek biçimde olmalıdır.



4. Sayıştay kuruluşu, böyle bir açıklama yapmanın ülkenin kamu yararlarıyla bağdaştığı kanısında olmadıkça, raporda belirtilen hususlarla ilgili kişilerin isimlerini açıklamaktan kaçınmalıdır.

5. Mümkün olan yerlerde, ülkenin Sayıştay kuruluşu veya yasama mercii tarafından bir önceki yıl yapılan tavsiyelerin uygulanması ile ilgili olarak yıl boyunca yapılan işlere de raporda yer verilmelidir.

Kongrenin kanısına göre, yukarıda açıklanan beş nokta, Sayıştay kuruluşlarından vermeleri istenilen raporların hazırlanmasında izlenecek yöntemin temel ilkelerini oluşturur.

### Konu 3 — Yüksek Denetleme ve Teknik Bilgi

Altıncı Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi, konuya ilişkin olarak III. Komitesinin tavsiyelerini esas alarak, ve bunların ülkenin mevzuatına uyması gerektiğini ve sayıştay kuruluşlarını, bakanların bakanlıklarıyla ilgili sorumluluk ve görevleriyle ihtilâfa düşürmeyeceğini dikkate alarak aşağıdaki önerileri getirir :

1. Devletin faaliyet alanlarının giderek genişlemesi ve mali işlemlerin ekonomi ve etkenlik bakımından denetlenmesinin artması eğilimi bir yana, mevzuata uygunluk açısından denetleme yapılması temel görev olmaya devam etmektedir, bu nedenle de, geleneksel olarak ihtiyaç duyulan yasalarla, kamu maliyesi ve muhasebe ile ilgili bilgilerin sayıştay denetçisi için hâlâ temel bilgileri oluşturduğu düşüncesinde büyük değişiklik olmamıştır.

2. Denetlemenin bir dalında bazı muhasebe işlemleri bilgisayarlar vasıtasıyla yapılıyorsa, ilgili denetçiler, otomasyon hakkında, özellikle bilgi giriş çıkışı, işleme ve hafızaya kayıtlarla ilgili olarak temel bilgilerle donatılmış olmalıdır.

3. Eğer denetleme belirli bir harcamanın mevzuata uygunluğunun ve doğruluğunun incelenmesi üzerinde yoğunlaştırılmışsa, ilgili teknik konuları anlamaya yetecek ölçüde temel bilgiye sahip olunması yeterli olacak, bu suretle de özel teknik bilgi zorunluluğu ortadan kalkmış olacaktır.

4. Denetlemenin kapsamı ekonomi ve etkenlik incelemesi yapılacak şekilde genişletilmişse, özel bilgilere duyulan ihtiyaçta artacaktır. Eğer sadece bir «idari denetleme» sürdürülüyorsa, yönetim tekniklerine ilişkin bilgilere gerek duyulacaktır; fakat bir harcamanın teknik bir görüş açısından etkenliği ve ekonomikliği ele alınıyorsa, kullanılan tüm teknikleri ilgilendiren yüksek düzeyde uzmanlaşmış bilgiye gereksinim olacaktır.

5. Sayıştay Kuruluşunun bağımsızlığı ve dürüstlüğünü teminat altına almak amacıyla, kuruluş kendisi için, teknik uzmanlar tutmak suretiyle

Devlet finansmanlarını büyük ölçüde etkileyen teknik konuları tetkik etmeye çaba harcamalıdır.

6. Sayıştay kuruluşları, teknik uzman seçimine ilişkin açık ve doğru standartlar saptamalıdır. Bu teknik uzmanlar, nitelikli denetçilerin temel bilgilerini geliştirmek ve kendi bilgilerini güncel tutmak amacıyla eğitim programları düzenleyebilirler.

7. Ekonomik görüş açısından ve personel verimliliği açısından, sayıştay kuruluşları, çok fazla uzmanlaşmış bilgi gerektiren alanlarda veya bu tür konuların nadiren ortaya çıktığı sahalarda sürekli olarak teknik uzman bulundurmamalıdır. Bu nedenle, sözü edilen alanlarda sorunla karşılaşıldığında tamamiyle bağımsız teknik uzmanların işbirliğine başvurulması tavsiye edilir.

8. Sayıştay kuruluşları, gizli olmayan raporları, idari ve mali yayınları veya hiç değilse, önemli yeni yayınlarla ilgili bilgileri değiştokuş etmeyi kabul ederek denetleme işini teknik alanda kolaylaştırmak için teşvik edilmektedirler.

#### Konu 4 — Kamu Sözleşmelerinin Bedeli İle İlgili Yüksek Denetleme

Uluslararası Sayıştay kuruluşları kongrelerinin faaliyetlerini sadece tecrübe değişimi ile sınırlamayıp, onlara idari kontrolün iyileştirilmesine yönelik yeni kanallar açmak görüşünden hareketle, 6. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde şu öneriler getirilmiştir :

1. 6. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi, sözleşmelerin maksimum garanti ve teminat sağlanarak yapılması açısından, özel koşullar bir müteahhit seçimini içeren farklı bir yöntemin benimsenmesini gerekli kılmadığı sürece, İdare'nin başvurabileceği en makul yöntemin, prensip olarak, kamu ihalesi olduğu görüşündedir.

2. Kamu ihalesi yapıldığı zaman, sayıştay kuruluşları, ihalenin yasal hüküm ve şartlarına tam anlamıyla uyulduğunu tesbit etmelidir. Yine aynı şekilde, tekliflerin birbirleriyle kolayca karşılaştırılmalarına olanak tanıyacak biçimde, ilgili tarafların tekliflerini eşit bir esasa göre sunabilmeleri için şartnamelerin açık ve öz bir şekilde hazırlanmış olduğunu da teyit etmelidirler.

3. Eğer idare kamu ihalesininkinden farklı usulle müteahhit seçimi yaparsa, sayıştay bu kararın nedenlerini araştırmalıdır.

4. İhalelerde, idarenin, her ülkenin mevzuatına uygun olarak en düşük veya en uygun teklifi seçmiş olduğu sayıştay kuruluşları tarafından tahkik edilmelidir. Yine de, gerekli görürlerse sayıştay kuruluşlarının doğrudan doğruya bir fiyat denetimi yapmaları tavsiye edilir.

5. İdarenin kamu ihalesi usullerine başvurmaksızın sözleşme yapması halinde, sayıştay kuruluşlarının, uygun görülebilecek araçlar vasıtasıyla, sözleşmedeki fiyatları doğrudan doğruya denetlemeye tabi tutması mümkündür. Bu amaçla, idare tarafından verilen bilgileri veya sayıştay kuruluşunun kendi dosyalarını, dökümanlarını ve bilgilerini kullanabilirler. Gerekli görüşlerse, benzer durumlarda kabul edilen fiyatlarla karşılaştırma yapabilirler, piyasa fiyatlarını araştırabilirler veya üretim maliyetini inceleyebilirler.

6. Teknik veya ekonomik nedenlerden ötürü, idare, gerçek maliyeti ancak uygulama sırasında veya sonrasında saptanabilen sözleşmeler yaptığı zaman, nihai maliyeti saptayan esaslar ve usuller sözleşme maddelerinde açıkça belirtilmelidir. Ayrıca, sayıştay kuruluşu müteahhidin defterlerini incelemeye yetkili değilse, bu yetkinin sözleşme metnine konması tavsiye edilir.

7. Belirlenen fiyatta, sözleşmenin uygulanması sırasında bir artış içeren değişiklikler yapılması gerekirse, sayıştay kuruluşları, sadece bu değişikliklerin önceden tahmin edilemeyen koşullardan mı kaynaklandığını ve tarafların istekleri dışında mı olduğunu değil fakat aynı zamanda bu artışın makul olup olmadığını da tetkik etmektedirler. Eğer sözleşme tutarındaki artış tesbit edilen bir yüzdeyi aşarsa, yeni bir sözleşme formüle edilmesi önerilir.

8. Son olarak, çeşitli ülkeler tarafından sunulan tebliğlerde, denetleme kuruluşları tarafından yapılan kontrollerin sözleşmeler tamamlandıktan sonra gerçekleştirilmesi halinde daha az etken oldukları ortaya konduğu için, 6. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi, denetlemelerin sözleşmeler tamamlanmadan önce yapılmasının uygun olacağı görüşündedir.

## YEDİNCİ INCOSAI

7. INTOSAI Kongresi, 83 ülkenin katılımıyla, A. Maxwell Henderson'un başkanlığında, 8 - 16 Eylül 1971 tarihinde Kanada, Montreal'de yapılmıştır.

## TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER

Konu 1 — Denetleme Personeli - Seçimi ve Eğitimi

Öneri : 1

Sayıştay Kuruluşunun teknik personelinin işe alınması ve seçilmesi sırasında aşağıdaki koşullar dikkate alınmalıdır :

a) Aday, işgal edeceği pozisyonun kategorisine göre temel veya ileri düzeyde üniversite eğitimi görmüş olmalıdır. Eğer bu mümkün değilse, işiyle ilgili bilgileri özümlemesine olanak sağlayacak yeterli eğitime sahip olmalıdır.

b) Kabul edilmeden önce adayla ilgili bir değerlendirme yapılmalıdır.

c) Tüm yeni adayların sözleşmeleri bir deneme süresi için yapılmaktadır.

d) Eğer işe alınma işi bir başka kamu kuruluşuna bağlı ise, Sayıştay'ın teklif edilen adayı kabul veya reddetme yetkisi saklı kalmalıdır.

#### **Öneri : 2**

Sayıştay kuruluşları, kendi personelinin bilgisini arttırmak amacıyla, teknik ve ekonomik kaynaklar elverdiğinde, kendi örgütleri çerçevesinde eğitim enstitüleri kurma olanaklarını araştırmalıdır.

#### **Öneri : 3**

Eğitim enstitüsüne sahip olan her Sayıştay Kuruluşunun, eğer olanakları varsa, diğer Sayıştayların personeline burs sağlaması yararlı olacaktır.

#### **Öneri : 4**

Her ülkenin Sayıştayı, yüksek öğrenim merkezlerine başvurarak, onlardan, hukuk ve muhasebe alanlarında yetişmiş meslek adamlarının formasyonuna uyarlanmış akademik programlar hazırlamalarını ve mali kontrol ve hükümet denetlemesi konusundaki derslere daha fazla önem vermelerini istemelidir.

#### **Öneri : 5**

Daha etkin ve dinamik olabilmek amacıyla, INTOSAI bir veya daha fazla uluslararası mali kontrol enstitüsüne destek sağlamalıdır. Bu, üye ülkeleri arasında sürekli bir birlik oluşturmak amacıyla, ve uzmanlık kursları ve seminerleri düzenlemek, ve yayın, didaktik materyal, eğitim programı, ve profesör, eğitimci veya konferansçı vb. değişimi yapmak suretiyle sağlanmalıdır. Bu enstitüler, bölgesel gruplarla ve diğer sayıştay kuruluşlarından oluşan veya bunlarla ilgili diğer uluslararası örgütlerle koordinasyon halinde olmalıdır.

#### **Öneri : 6**

Sayıştayların, teknik ve uygulamak eğitim amacıyla, ev sahibi kuruluşların gizlilik taşımayan konularında bu kuruluşların personeli ile ortak-

İlaşa çalışmak üzere, belirli süreler için meslek adamı değişimi programları uygun olur.

### **Öneri : 7**

İç ve dış kontrolla ilgili personel için bir örnek kriterler geliştirmek amacıyla, sayıştay kuruluşları tarafından yürütölen personel eğitim programlarının denetlenen kuruluşların da personelinini içine alacak biçimde genişletilmesi yararlı olacaktır.

### **Öneri : 8**

INTOSAI, sayıştay kuruluşları arasında olduğu kadar uluslararası örgütler ve danışmanlar arasında da bir kavram uygunluğu sağlayacak standartların oluşturulması suretiyle, hükümet denetlemesi ve muhasebe alanında birleştirici bir organ olarak hizmet vermelidir.

#### **Kont 2 — Elektronik Bilgi İşlem ve Diğer Teknik İmkânlar**

Aşağıda yapılan öneriler, ulusal yasalarla bağdaşacak ve Sayıştay Kuruluşunun karakterine uyacak şekilde yorumlanmalıdır.

1. Sayıştay, hükümet yönetiminde kompüter kullanımı olanaklarının geliştirilmesini teşvik etmelidir. Daha açık bir ifadeyle, uygun olan yerlerde, aşağıdaki hususlar üzerinde durulmalıdır :

— Elektronik bilgi işleme projesi usulüne uygun bir şekilde yürütölmelidir; bu çerçeve içerisine planlama, örgütleme, uygulama ve takip çalışmalarına ilişkin tüm yöntemlerle ilgili önlemler girer. Sistemlerin kullanımı ve çalışması için eğitilmiş personele sahip olunmak, ve idari personel de üretilen bilgilerden yararlanabilecek nitelikte ölmelidir;

— Planlanan sistemler sağlam bir yapıya sahip olmalıdır, örneğın bunlar etkin olmak ve özel ihtiyaçları karşılayabilmelidir;

— Projeler, gelecekteki sistemlerin devamının sağlanmasında kullanılabilir dökümantasyonu temin etmelidir;

— İşletmeye konmadan önce, sistem bir bütün olarak gerekli testlerden geçirilmelidir;

— Giren ve çıkan bilgilerin kullanımı yeterli güvenlik önlemleriyle korunmalıdır;

— Mantık ve mutabakat kontrol sistemleri oluşturularak sistematik olarak kullanılmalıdır;

— Mümkün olan yerlerde bir denetleme silsilesi korunmalı; aksi takdirde, sistemler ve denetleme usulleri arasında uygun bir bağ tesis edilmelidir.

2. Sayıştay Kuruluşu, hem mekanik ekipman hem de uzman personelle ilgili mevcut bilgisayar olanaklarının elverişli bir şekilde paylaşılmasını teşvik etmelidir.

3. Sayıştay Kuruluşu, denetleme yöntemlerini ve diğer dış kontrol tekniklerini değiştirebilecek ölçüde elektronik bilgi tekniklerindeki gelişmelere ayak uydurma ksuretiyle, etkili bir denetleme görevi yerine getirme olanaklarından tümüyle yararlanmalıdır .

Diğer dökümantasyon şekilleri ile ilgili olarak geçerli olan kurallar uyarınca Sayıştay Kuruluşunun sahip olduğu kullanma hakkının, elektronik bilgi döküman ve olanakları için de geçerli olduğu farz olunur.

4. Sayıştay Kuruluşu, genel olarak hükümet personeli açısından ve özel olarak da denetleme personeli açısından, kompüter bilgileri ve sistem planlaması konusunda uygun bir temel, ileri ve sürekli bir eğitim ve öğretimin sağlanmasını teşvik etmelidir.

#### Konu 3 — İdare veya İşletme İle İlgili Denetleme

Bu kongreye katılan ilgili ülkelerin bu karmaşık konuya ilişkin farklı görüşleri dikkate alınarak, aşağıdaki genel tavsiyelerde bulunulmuştur :

1. Hükümet programlarının, kuruluşlarının veya faaliyetlerinin bağımsız olarak denetlenmesine ilişkin etkisiz veya komple bir kavramın aşağıdaki unsurları dikkate alması :

— Mali doğruluk, tam açıklık ve cari yasa ve tüzüklere uygunluk ilkelerini kapsayan mali sorumluluk;

— Kamu fonlarının, mallarının, personelinin e diğer kaynakların kullanımının etkinliği ve ekonomisi açısından idarî sorumluluk;

— Hükümet programlarının ve faaliyetlerinin en az masrafla en iyi sonuçları alacak biçimde tesbit edilen hedeflere ulaşip ulaşmadıkları açısından program sorumluluğu.

2. Sayıştay Kuruluşlarının faaliyetlerine ilişkin yasaların, 1. Öneride belirtilen denetlemelerle ilgili yetkiler vermesi.

3. Mali işlemlerin ve muhasebe konularının dışına çıkmış olan hükümet denetlemesinin tedricen genişletilmesi.

4. Her türlü Hükümet denetlemeleri yapan personelin yeterince eğitilmiş ve iyi bir şekilde yönetilmiş olması.

5. Ekonomi ve verimlilik veya program etkenliği hususlarındaki denetlemeler için, ya doğrudan doğruya Sayıştay Kuruluşunun kendisinin

ya da sözleşmeli uzman hizmetleri temini suretiyle yeterli beceriye sahip olması.

6. Sayıştay Kuruluşlarının, denetlenen hükümet kuruluşlarında güçlü iç denetleme sistemlerinin geliştirilmesini teşvik etmesi ve iç denetleme sonuçlarının Sayıştaylarınca yapılacak bağımsız denetlemeler sırasında değerlendirilmesi ve gerektiği şekilde kullanılması.

Konu 4 — Bir Sayıştay Kuruluşu Tarafından Yapılan Tavsiyelerin Uygulanması

Bu konuya ilişkin olarak 7. Kongre bünyesinde oluşturulan çalışma grubu, Sayıştay Kuruluşlarının uymak zorunda olduğu farklı anayasal ve diğer yasal mükellefiyetleri, görev ve sorumlulukları dikkate alarak, bu konuya ilişkin esas noktalarla ilgili olarak aşağıdaki önerileri ileri sürer :

1. Hangi denetleme sistemi uygulanırsa uygulansın, denetleme tavsiyelerinin etkili bir şekilde uygulanması yapılan denetimlerin etkenliğine ve rapor sonuçları ve araştırma bulguları ile ilgili olarak benimsenen usullere bağlıdır.

Münferit şartlar veya kanunî şartlar dikkate alınarak harcama öncesi veya harcama sonrası denetleme sistemlerinden biri daha uygun görülebilir ve bu nedenle de özel koşullar denetleme raporlarının niteliklerini etkiler.

Kuruluşlar, idareyi veya yasama organını veya kamu hesapları komitesini —ne şekilde adlandırılırsa adlandırılınsın— denetleme raporlarındaki herhangi bir konunun haline yönelik çözümlerin geliştirilmesinden sorumlu merciler olarak görürler.

2. Sayıştay Kuruluşlarının tavsiyede bulunma şekilleri, her ülkenin kendi koşulları ve yasal gereksinmelerine göre değişir, bununla birlikte genellikle her mali yıl içinde en az bir kez yasama merciine rapor verilir. Hangi rapor verme şartları uygulanırsa uygulansın, tüm denetleme gözlemleri, eleştirileri ve önerileri, yasama merciine verilen yıllık raporlarda bulunan veya sonradan ilâve edilen referanslardan gerekli görülen veya arzu edilenler de dahil, koşullara uygun olarak Sayıştay tarafından izlenmelidir.

3. Genel olarak, Sayıştay Kuruluşları, esas itibariyle kendi hükümetlerinden bağımsız olmakla birlikte, zaman zaman idari konulara ilişkin takdir yetkilerini (örneğin, kadro teşekkülleri ve mali tahsisatlar) ve kendi kanuni rollerini ifa ediş biçimlerini sınırlandıran faktörler bulunur. Sayıştayın görev ve sorumluluklarını başarıyla yerine getirebilmesi için, mümkün olan en üst düzeyde çalışma, rapor verme ve hükümetten bağımsız olma öğeleri zorunludur.

4. Hükümet harcamalarının hacminin ve karmaşıklığının artması nedeniyle, Sayıştayın işlevi, yasama mercii ve halk açısından çok büyük önem taşır.

Denetleme raporlarının ne derece açıklık kazandığı veya bunun niteliği Sayıştayın rolünün dışındadır.

5. Sayıştay tarafından yapılmakta olan gözlem ve önerilerin incelenmesi sorumluluğu, ilk olarak, denetlenen organa aittir. Denetlenen kuruluş veya ilgili bakanlıkla anlaşma sağlanamaması halinde, yeni bir denetleme kararı alınması, maliye bakanlığına başvurulması veya yasama organına verilen raporda durumun belirtilmesi gibi, o Sayıştay Kuruluşu için geçerli olan koşullara veya yasal işlemlere bağlıdır. Bunlar, hükümet (örneğin, ilgili bakanlık) ve bir parlamento usulü olarak, gerekli önerilerde bulunma yetkisiyle donatılmış bir meclis komisyonu tarafından incelenmelidir.

## K A R A R

7. INTOSAI Kongresinin 16 Eylül 1971 tarihindeki genel kurul toplantısında R. V. Irvine (Jamaika) tarafından teklif edilerek I. T. Sratfull (Mauritius) tarafından desteklenen ve delege başkanları tarafından imzalanarak onaylanan karar şöyledir :

1. Bu kararı imzalayan delegeler, periyodik seminerler ve Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisi vasıtasıyla, Birleşmiş Milletlerin büyük ölçüde kalkınma yardımı yaptığı kalkınmakta olan ülkelerde mali idare kontrolü eğitimi ve ekspertizine önemli bir katkıda bulunulabileceğine inanmaktadır;

2. Periyodik seminerler düzenlenmesi ve uluslararası bir derginin yayınlanması, gelişmekte olan ülkelerin ihtiyaçlarını özellikle dikkate alarak, kamu muhasebesi ve mali kontrol alanında araştırma ve gelişmelerin teşvik edilmesi ve görüş ve tecrübelerin değiş - tokuş edilmesi yolunda INTOSAI tarafından sürdürülen çabaların esasını teşkil eder;

3. 7. Kongre tarihine isabet edecek şekilde, Kanada, Birleşik Devletler ve Venezuela tarafından Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisinin ilk sayısının çıkarılması, INTOSAI'nin amaç ve hedeflerinin en güzel güncel ifadelerinden biridir;

4. INTOSAI'nin amaçları açısından, Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisinin üç ayda bir çıkarılması ve sonuçta, Derginin ilk başarılı görünümünü sürdüreceği şekilde kendi kendine yeter hale getirilmesi ve Derginin ikinci sayısının Ocak 1972 tarihinden önce tamamlanması gerektiği düşünülmektedir;



5. 7. Kongreye katılan ülke delegeleri Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisinin teşviki için, sürekli olarak destek olma konusunda fikir birliği içindedirler;

6. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Örgütünün hiçbir mali kaynağı yoktur; üç yılda bir toplanan kongreler üye ülkelerin daveti üzerine ve onların hesabına yapılır, çünkü üye heyetler seminerlerin masrafını veya Uluslararası Hükümet Denetlemesi Dergisi gibi yayınların maliyetini karşılayacak pozisyonda değildirler; özetle, INTOSAI, Dergi kendi kendine yeter bir duruma gelinceye kadar —ki bu amaca ulaşılmasının üç - dört yıl olacağı tahmin edilmektedir— Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisi gibi bir yayını üretmek ve çıkarmak için gerekli olan teşkilâtın kurulmasını finanse edecek konumda değildir;

7. Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisini kendi kendine yeter şekilde işleyecek duruma getirmek için, önümüzdeki bir kaç yılda yıllık 150.000 Doları geçmeyen bir mali kaynak sağlanmasının gerekli olduğu tahmin edilmektedir; ve

8. Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisinin yukarıdaki 7. paragraf çerçevesinde çıkarılması ve dağıtılmasının ve periyodik seminerler düzenlenmesinin, personel eğitimi, etkin yönetim ve mali kontrol konularında tüm dünya ülkelerindeki uygulamalarla ilgili olarak gelişmekte olan ülkelere büyük katkı sağlayacağı hususu oybirliği ile kabul edilmiştir.

Bu noktalardan hareketle şu kararlar alınmıştır :

1. Birleşmiş Milletlere, Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı vasıtasıyla, veya uzmanlık kuruluşlarından biri kanalıyla, periyodik seminerlerin finansmanı için gerekli yardımı yapması ve Uluslararası Hükümet Denetleme Dergisinin yayınlanması için gerekli kaynakları sağlaması için çağrıda bulunulması.

Bu tür çabaların, Birleşmiş Milletlerin dünya ülkelerindeki kamu muhasebesi ve yönetimi konularında etkili bir mali kontrol geliştirilmesini teşvik amacıyla yaptığı çalışmalar çerçevesinde uygun kalkınma projelerini oluşturdığı kabul edilmektedir.

2. Bu vesile ile, Yönetim Kurulu Başkanından, gerekli görürse Yönetim Kurulunun diğer üyeleri ile birlikte, bu kararı Birleşmiş Milletler Genel Sekreterine ve Birleşmiş Milletler Teşkilâtı içinde gerekli görebileceği diğer kişi veya kişilere sunması ve burada belirtilen teklifleri kendileriyle görüşmesi istenmektedir.

3. Yönetim Kurulu Başkanının, bu görüşmelerin sonuçlarıyla ilgili olarak Kurula ve tüm üye ülkelere bilgi vermesi istenir.

## SEKİZİNCİ INCOSAI

13 - 22 Mayıs 1974 tarihleri arasında Madrid'de yapılan 8. INCOSAI kongresine doksandan fazla ülke katılmıştır.

### TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER

#### Konu 1 — Sayıştay Kuruluşları ve Devlet Gelirlerinin Denetimi

Sayıştay Kuruluşlarının gelirlerinin kontroluna ilişkin çabalarının, özellikle 1959 Mayısında Rio de Janiero'da toplanan Kongrede benimsenen önerilerle ilgili olarak, istenilen sonuçları vermediğini dikkate alan 8. Sayıştay Kuruluşları Kongresi aşağıdaki tavsiyelerde bulunur :

1. Sayıştay Kuruluşları mali gelirlerin toplanması konusunda mümkün olan en yaygın kontrolu uygulamak ve bu çalışmayı, harcamaların kontrolu ile eş önemde görmelidir;

2. Bu kontrol değerlendirme ve toplama işlemlerinin ikisini de kapsadığı için, Sayıştay, vergi yükümlülerinin özel dosyaları da dahil tüm mali dökümanları görebilmelidir;

3. Mali gelir kontrolu, özellikle yasaya uygunluk ve doğruluk bakımından yapılmalıdır;

4. Sayıştaylar, vergi toplama ekonomisini de incelemeli ve, gerekirse, ülkelerindeki yetkili kuruluşlara usullerin iyileştirilmesi teklifini götürmelidir;

5. Sayıştay Kuruluşları, mali yönetim ve iç denetleme organları ile yakın işbirliği kurarak bunu geliştirmeli, aynı zamanda da, sorumlulukların parçalanmasını ve karıştırılmasını önlemek amacıyla, çeşitli kuruluşlara verilen yetkiye çok dikkat sarfetmelidir.

6. Sayıştaylar, vergi değerlendirme ve toplama denetimlerinden elde edilen bilgilerin tümünü yetkili kuruluşlara vermelidirler.

#### Konu 2 — Konu İnşaat Projelerinin Denetlenmesinde Karşılaşılan Sorunlar

Bayındırlık işleri kamu bütçelerine ve genel olarak ekonomiye büyük ölçüde yansıdığı için, bayındırlık işlerinin denetlenmesi büyük önem taşır. Bu nedenle aşağıdaki öneriler dikkate alınmalıdır :

1. Bu gibi projelerin hazırlanması kadar hesapların kontrolü ve tasfiyesi de tecrübeli ve uzman kamu idarecileri tarafından üstlenilmelidir; bu devlet memurlarının dışarıdan uzmanlara başvurmalarına izin verilmelidir. İdare, her zaman, kamu yararlarını teminat altına almak ve fonların yararlı ve ekonomik bir şekilde kullanımını sağlamalıdır. Sayıştaylar, etkili idari organizasyon ve işletme kontrollerinin yapılmasını sağlamalıdır,

2. Bu alandaki teknolojinin olanak sağladığı ölçüde, bu idari görev, mümkün olduğu oranda doğru ve kapsamlı bir şekilde yasalar veya mevzuat çerçevesinde yürütülmelidir. Bu tür talimat ve kuralların tesisi için Sayıştaylar etkilerini kullanabilirler.

3. Genel bir kural olarak, rekabet kurallarını garanti altına almak için, inşaat işlerine ilişkin sözleşmeler sadece kamu ihaleleri yoluyla yapılmalıdır. Katılanların tümüne eşit şans vermek, tüm tekliflerin ve sonraki denetimlerin karşılaştırmalı olarak incelenmesini kolaylaştırmak ve herhangi bir değişikliği önlemek amacıyla, işin ve performansın tipi ve hacmi, teklifler alınmadan önce kapsamlı, geniş ve doğru terimlerle belirtilmelidir. İnşaat sözleşmeleri standart kurallara göre hazırlanmalıdır.

4. İnşaatın kontrolü, uygulamanın kapsamına giren tüm çalışmaları içine almalıdır.

5. Yapılan ödemelerin kanuna uygunluğu ile sınırlandırılmış olan denetimler yetersizdir. Ödemenin esas aldığı tüm dokümanlar —Planlar, raporlar, ihale sonuçları ve sözleşmeler— tam olarak değerlendirilmelidir. Bu değerlendirme, sadece idari çalışmanın doğruluğu açısından yapılmalı, aynı zamanda, mümkün olduğu ölçüde, inşaatın kalitesini ve saptanan hedeflere ne oranda ulaşıldığını da kapsamalıdır.

6. Sayıştay Kuruluşlarının çalışmaları münferit durumlardaki münferit ifadelerle sınırlı olmamalıdır. Yetkili kuruluş ve mercilere bilgi vermek ve onlara kamu yönetiminin iyileştirilmesini amaçlayan teklifler götürmek için, münferit sonuçlara dayalı değerlendirmeleri genel kriterler içinde toplamak Sayıştayların özel görevidir.

7. Denetlemenin amaç ve hedeflerine uygun olarak, her bir münferit durum için ayrı ayrı en elverişli denetleme zamanı seçilmelidir.

8. Kalkınmakta olan ülkelerde dış kredilerle finanse edilen bayındırlık işleri ile ilgili olarak, bu ülkelerin Sayıştay Kuruluşlarına, tüm dokümantasyonu kullanma ve ilgili sözleşmelerin şart ve hükümlerini inceleme hakkı tanınmalıdır.

Konu 3 — Sayıştay Kuruluşları ve İç Kontrol Kuruluşları

1. Örgütün bir aracı olarak, ve kamu geliri temin etmek, hesapların doğruluk ve güvenilirliğini kontrol etmek, ve ekonomik yönetimin verimliliğini, cari yasalara ve mevzuata uygunluğunu ve önceden saptanan amaç ve hedeflere ulaşılmasını teşvik etmek amacıyla benimsenen ve uygulanan bir metodla ve koordine edici usuller sistemi olarak tanımlanabilen iç kontrol, kamu kuruluşlarının denetlenmesi konusunda İdarenin doğrudan doğruya sorumlu olduğu önemli bir faktördür;

2. Bu kontrole tabi örgüt ve kuruluşların sayısı ve farklılığı ve yaptıkları çalışmaların önemi nedeniyle, Sayıştay Kuruluşları en önemli görevlerin verilmiş olduğu yer ve sektörlerin seçmelidir. Bununla ilgili olarak, Sayıştayların, iç kontrol kuruluşlarının denetleme sonuçlarına bas vurması uygun olabilir.

3. İç kontrol kuruluşları ile Sayıştay Kuruluşları arasında bir bilgi değişimi yapılarak, bu kuruluşlarca yürütülen kontrolün daha etkin biçimde koordine edilmesi sağlanmalıdır;

4. Daha önceki Sayıştay Kuruluşları Kongrelerinde, sadece «a posteriori» faaliyet sonrası kontrol yürütülen ülkelerde, tüm iç kontrol organlarının raporlarını Sayıştay Kuruluşlarına vermesi tavsiye edilmiş; ve Sayıştay Kuruluşlarının iç kontrol sonuçları çerçevesi içinde kalmayıp, bu organlara fikir vermek ve kamu yönetimi konusunda etkin iç kontrol sistemlerinin geliştirilmesini teşvik etmek suretiyle onlara yardımcı da olmalarının yerinde olacağı belirtilmişti, ve gerekirse,

5. İç kontrol sistem ve kuruluşlarının organizasyonu ve bunların Sayıştay Kuruluşları ile koordinasyonu ve mevcut ilişkileri, ülkedeki mevzuatla ve ilgili Sayıştay Kuruluşunun yapısı ve özel görevleri ile bağdaşmalıdır;

6. Sayıştay Kuruluşlarınca yürütülen kontrollerde, iç kontrol kuruluşlarının çalışmalarının gerektiği şekilde dikkate alınması tavsiye edilir;

7. İç kontrol kuruluşlarınca yürütülen kontrol çalışmaları, Sayıştay Kuruluşlarının denetlemelerini olumsuz şekilde etkilememelidir.

Yukarıdaki hususlar dikkate alınarak aşağıdaki öneriler ileri sürülür :

1. Sayıştay Kuruluşları, kontrollerine tabi kuruluşlardaki iç denetleme sistemlerinin ve denetleme birimlerinin tesis edilmesini veya iyileştirilmesini sistematik ve sürekli olarak teşvik etmeli ve bu birimlerin doğrudan doğruya Kuruluşun Müdürüne karşı sorumlu olması gereğine özel önem vermelidir;

2. Sayıştay Kuruluşları ilkeler formüle etmeli, kural ve tüzükler hazırlamalı ve bunları, iç kontrol sisteminin ve kuruluşlarının etkin bir şe-

kilde işlemlerini temin amacıyla, kontrolüne tabi kuruluşlara empoze veya teklif etmelidir;

3. İç kontrol kuruluşlarının denetleme faaliyetleri kapsamına, ekonomik idare ve sonuçlarının kontrolünün da dahil edilmesi.

4. Sayıştay Kuruluşları, iç kontrolün hacmi ve etkinliğine ilişkin olarak yaptıkları değerlendirmeleri, ülkenin mevzuatına uygun düşüyorsa, bir rapor halinde parlamentoya sunmalıdır.

5. Sayıştay Kuruluşları ve iç kontrol birimleri arasındaki bilgi değişimi, kontrol programlarını ve iç kontrol sonuçlarını olduğu kadar Sayıştayca elde edilen sonuçları ve yapılan teklifleri de kapsamalıdır; bu arada, aynı işi gereksiz yere iki kez yapmamak için belirli durumların özel karakteristikleri dikkate alınmalıdır.

6. Sayıştay Kuruluşları, iç kontrol biçimlerinin üyeleriyle mesleki toplantılar yapılmasını ve iç kontrol sistemlerini, normlarını ve usullerini iyileştirmek ve yeknesak bir terminoloji oluşturmak amacıyla personelin mesleki bakımdan eğitilmesini teşvik etmelidir.

Konu 4 — Özellikle INTOSAI Kongrelerinde Yapılan Öneriler Açısından Hükümet Denetiminde Karşılaşılan Sorunlar

A. 8. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi, geçmiş Kongrelerde benimsenen önerilerin hâlâ geçerli olduğu kanısındadır ve bunların içerdiği prensipleri, özellikle aşağıda belirtilenleri, yeniden teyit eder :

1. Sayıştay Kuruluşlarının Anayasaya göre yeri ve yasal ve kurumsal bağımsızlığı.

2. a — Sayıştayların kendi bütçelerinin olması ve böylece, mali araçlarla bağımsızlıklarının temin edilmesi;

b — Sayıştay üyelerine ve personeline, işleriyle ilgili olarak, denetledikleri kuruluşlardan tam bağımsızlık sağlanması;

c — Personel seçiminde ve personelin eğitilmesinde, istenilen yüksek mesleki standartların ve ahlaki doğruluk ilkesinin göz önünde bulundurulması;

d — Sayıştay Kuruluşlarınca gerçekleştirilen denetlemelerin sonuçlarının uygun bir şekilde yayınlanmasının temin edilmesi;

e — Sayıştay kontrollerinin, kamu fonlarından mali destek olan kuruluş ve teşebbüsleri, ve Devletin kendisinin oradaki mali çıkarlarını korumak zorunda olduğu örgütleri kapsayacak şekilde genişletilmesi;

f — Sayıştay Kuruluşları vasıtasıyla, uluslararası ve uluslararası kuruluşların bağımsız bir şekilde dış denetimlerinin temin edilmesi;

g — Kanuna uygunluk ve doğruluk açısından yapılan geleneksel denetlemenin yürütülmesi, fakat denetlemenin aynı zamanda, performans ve amaca uygunluk ile idari sistemleri de kapsayacak biçimde genişletilmesi;

için duyulan ihtiyaç,

B. Kongre, harcama - öncesi ve - sonrası yapılan denetlemelerin birbirlerini tamamlayabileceği ve uygulanacak denetleme tipinin yasal esaslara ve o ülkedeki şart ve ihtiyaçlara bağlı olduğu kararına varmıştır.

C. Kongre, INTOSAI'nin, daha önceki önerilerin pekçok ülkede uygulanmasında önemli bir rol oynamış bulunduğunu memnuniyetle belirtir ve geçmişte ve bu kongrede yapılan ve gelecekte yapılacak olan önerilerin diğer ülkelerde de dikkate alınması ve uygulanması ümidini ifade eder.

D. Kongre, Viyana'daki Genel Sekreteryasının —mevcut personel ve fonlara bağlı olarak ve diğer Sayıştay Kuruluşlarının yardımıyla— şimdiye kadar toplanan kongrelerde benimsenen önerileri sınıflandırmasını ve analiz etmesini, ve bir sonraki INTOSAI Kongresine sunulmak üzere dış denetleme ilkelerini bir araya getirmesini istemektedir.

## **DOKUZUNCU INCOSAI**

9. Uluslararası INTOSAI Kongresi beş kıtadan doksandört ülkenin delegasyonlarını 17 - 26 Ekim 1977 tarihinde Peru, Lima'da bir araya getirmiştir.

## **TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER**

Konu 1 — Kamu Maliyesinin Denetlenmesine İlişkin Genel Talimatlar  
Limada yapılan 9. INCOSAI toplantısında, aşağıda verilen, Denetleme Kurallarına İlişkin Talimatlarla İlgili Lima Deklarasyonu onaylanmıştır :

### **Gerekçe**

— Kamu finansmanının uygun bir biçimde yönetilmesi ve yetkili mercilerin etkin kararlar alabilmesi için zorunlu ön şartlardan birinin kamu fonlarının düzenli ve etkili kullanımı olduğu;

— Bu amaca ulaşılabilmesi için, her ülkenin, bağımsızlığı yasa ile garanti edilen bir Sayıştay Kuruluşuna sahip olmasının zorunlu olduğu;

— Devletin faaliyet alanının sosyal ve ekonomik sektörleri de kapsayacak biçimde genişletildiği ve bu nedenle de geleneksel mali çerçevenin sınırları dışında faaliyet gösterdiği göz önünde bulundurulduğunda bu Kuruluşların daha da önem kazandığı;

— Denetlemenin spesifik amaçlarından olan kamu fonlarının uygun ve etkin kullanımı, sağlıklı bir mali yönetim geliştirilmesi; idari faaliyetlerin düzenli bir biçimde yerine getirilmesi; ve bilgilerin, objektif raporlar yayınlamak suretiyle kamu mercilerine ve halka duyurulmasının, Devletlerin Birleşmiş Milletler hedeflerine paralel olarak istikrarlı ve gelişmeleri için zorunlu öğeler olduğu;

— Önceki Sayıştay Kararları kongrelerinde genel kurul toplantılarında alınan kararların duyurulması tüm üye ülkeler tarafından kabul edildiği; için

— «Denetleme Kurullarına İlişkin Tarlimatlarla İlgili Lima Deklarasyonu»nu başlıklı Tebliğin yayınlanması ve duyurulması;  
KARARI alınmıştır.

## I — Genel

### Bölüm 1. Denetlemenin Amacı :

Kamu fonlarının yönetimi bir güveni yansıttığı için, denetim kavramı ve oluşumu, kamu mali yönetiminin özünde bulunmaktadır. Denetim kendi içinde bir son olmayıp, amacı, kabul edilmiş standartlar sapmaları ve kaynak yönetiminde kanuna uygunluk, verimlilik, etkenlik ve ekonomi ilkesinin ihlâlini ortaya çıkarmak olan bir kontrol sisteminin vazgeçilmez bir parçasıdır, ve bu sistem, münferit durumlarda düzeltici önlemler almayı, tarafların sorumluluklarını kabul etmesini, tazminat alınmasını mümkün kılacak veya bu tüm ihlâllerin tekrarını önleyebilecek veya hiç değilse bunu güçleştirecek tedbirlerin alınmasını sağlayabilecek şekilde zamanında işletilmelidir.

### Bölüm 2. Ön —Denetim ve Sonradan— Denetim

1. Ön denetim, idari veya mali fiillerin olaydan —önce incelenmesi; sonradan denetim ise olaydan— sonra incelenmesi demektir.

2. Etkin bir ön denetleme, verilen fonlarla ilgili olarak sağlıklı bir kamu mali yönetimi açısından elzemdir. Ön denetleme Sayıştay veya diğer denetleme kuruluşlarınca yürütülebilir.

3. Sayıştay tarafından yapılan ön - denetlemenin, ortaya çıkmadan önce zararı önleyebilme avantajı, fakat öte yandan da fazla iş yaratma ve kamu hukukundaki sorumlulukların niteliğini kaybetmesi dezavantajı vardır. Sayıştayca yapılacak bir sonradan - denetim, sorumlu tarafın sorumluluklarını ortaya koyar, sebep olunan zarara karşılık tazminat sağlayabilir ve ihlallerin tekrarını önleyebilir.

4. Sayıştayca ön - denetim yapılıp yapılmayacağı ilgili ülkenin yasalarına ve şart ve ihtiyaçlarına bağlıdır. Ön - denetleme yapıyor olsun veya olmasın, sonradan denetim her Sayıştay Kuruluşunun vazgeçilmez görevidir.

### **Bölüm 3. İç ve Dış Denetim :**

1. İç denetim birimleri münferit kurum ve kuruluşlar içinde oluşturulur, oysa dış denetim birimleri denetlenen kuruluşların örgütsel yapısının parçası değildir .Sayıştay Kuruluşları dış denetleme organlarıdır.

2. İç denetim birimlerinin, oluşturdukları kurumun başkanına bağlı olmaları gerekmektedir. Bununla birlikte, ilgili örgütsel yapı içinde, fonksiyonel ve örgütsel olarak mümkün olduğu kadar bağımsız olacaklardır.

3. Bir dış denetleme birimi olarak kendi kapasitesi içinde, Sayıştay Kuruluşu, iç denetim biriminin etkenliğini incelemekle görevlidir. Eğer iç denetleme biriminin başarılı olduğu sonucuna varılırsa, Sayıştay Kuruluşunun genel bir denetim yapma hakkı saklı kalmak üzere, Sayıştay Kuruluşu ile iç denetim birimi arasında en uygun iş bölümünü veya dağılımını ve işbirliğini sağlamak amacıyla çaba sarfedecektir.

### **Bölüm 4. Resmi Denetim ve Performans Denetimi :**

1. Sayıştay Kuruluşlarının resmi görevi, mali yönetimin ve muhasebenin kanuna uygunluğu ve doğruluğunu denetlemektir.

2. Önemi ve anlamı tartışma kabul etmeyen bu denetim şekline ilâveten, bir de, kamu yönetiminin performansı, etkenliği, ekonomisi ve yeterliliği açısından yapılan denetim vardır. Bu denetim sadece yönetimle ilgili özel noktaları değil, fakat aynı zamanda, örgütlenme ve yönetim sistemlerini de içine alan geniş kapsamlı yönetim faaliyetlerini de kapsar.

3. Sayıştay Kuruluşlarının denetleme amaçları —mali yönetimle ilgili olarak kanuna uygunluk, doğruluk, yeterlilik, etkenlik ve ekonomi— temelde eş önemdedir; bunların her birinin nisbi önemini saptamak işi Sayıştaya bırakılmıştır.



## II — Bağımsızlık

### Bölüm 5. Sayıştay Kuruluşlarının Bağımsızlığı :

1. Sayıştay Kuruluşları, ancak denetlenen teşebbüsten bağımsız ve dış etkilerden korunuyor olmaları halinde, görevlerini tarafsız ve etkili bir biçimde yerine getirebilirler.

2. Devlet kuruluşları bir bütün olarak Devletin bir parçası olmaları nedeniyle tümüyle bağımsız olmamalarına rağmen, Sayıştay Kuruluşları, görevlerini yerine getirmeleri için gerekli olan fonksiyonel ve örgütsel bağımsızlığa sahip olacaklardır.

3. Sayıştay Kuruluşlarının kurulması ve sahip olmaları gereken bağımsızlık derecesi Anayasada belirtilecektir; ayrıntılar mevzuat yoluyla saptanabilir. Özellikle Sayıştay Kuruluşlarının bağımsızlıkları ve denetleme yetkilerine herhangi bir müdahaleye karşı yeterli yasal koruma bir yüksek mahkeme tarafından garanti edilecektir.

### Bölüm 6. Sayıştay Kuruluşlarının Üyelerinin ve Memurlarının Bağımsızlıkları :

1. Sayıştay Kuruluşlarının bağımsızlığı üyelerinin bağımsızlığına ayrılmaz şekilde bağlıdır. Üye olarak tanımlanan kişiler Sayıştay adına karar almak durumunda olan ve bu kararlarla ilgili olarak üçüncü taraflara ve nihayet bir karar alma organının üyelerine veya monokratik bir biçimde örgütlenmiş bir Sayıştay Kuruluşunun başkanına karşı sorumlu olan kişilerdir.

2. Üyelerin bağımsızlığı da Anayasa ile sağlanacaktır. Özellikle, yine Anayasa kapsamına alınan işten el çektirme yöntemleri, üyelerin bağımsızlıklarını ihlal etmeyecek şekilde olmalıdır. Üyelerin atanmaları ve işten alınmalarına ilişkin yöntem, her ülkenin anayasal yapısına bağlıdır.

3. Sayıştay kuruluşlarının denetçileri, mesleki bakımdan, denetlenen kuruluşların etkisine açık ve bu kuruluşlara bağımlı olmamalıdır.

### Bölüm 7. Sayıştay Kuruluşlarının Mali Bağımsızlığı

1. Sayıştay Kuruluşlarına, görevlerini yerine getirmelerine olanak tanıyacak maddi araçlar sağlanacaktır.

2. Sayıştay Kuruluşları, gerektiğinde, ihtiyaçları olan mali araçları temin için, doğrudan doğruya, ulusal bütçeden sorumlu kamu organına başvurma yetkisine sahip olacaklardır.

3. Sayıştaylar, kendi sorumlulukları çerçevesi içinde, ayrı bir bütçe başlığı altında kendilerine tahsis edilen fonları kullanma yetkisine sahip olacaklardır.

### **III. Parlamento Hükümet ve Yönetimle İlişkiler**

#### **Bölüm 8. Parlamento ile İlişkiler :**

Sayıştay Kuruluşlarının Anayasa ve yasalarla garanti altına alınan bağımsızlığı, onların parlamentonun temsilcisi olarak hareket etmeleri ve Parlamentonun talimatlarına göre denetim yaptıkları zaman bile, çok büyük ölçüde insiyatif ve otonomiye sahip olmalarını da içerir. Sayıştay Kuruluşu ve Parlamento arasındaki ilişki, o ülkenin şart ve ihtiyaçlarına uygun olarak, ulusal Anayasa ile saptanacaktır.

#### **Bölüm 9. Hükümet ve Yönetimle İlişkiler :**

Sayıştay Kuruluşu, hükümetin, ona bağlı idari mercilerin ve diğer bağlı kuruluşların faaliyetlerini denetler. Ancak bu, hükümet Sayıştay Kuruluşuna bağılıdır anlamına gelmez. Hükümet, yaptığı işlerin ve ihmallerinin tam ve tek sorumlusudur ve Sayıştay Kuruluşunun denetleme çalışmalarına ve uzman görüşlerine başvurmak suretiyle, bu gibi uzman görüşleri hukuken geçerli ve icra edebilir kararlar olarak bildirmediği, kendisini sorumluluktan kurtaramaz.

### **IV. Sayıştay Kuruluşlarının Yetkileri**

#### **Bölüm 10. Teknik Yetkisi :**

1. Sayıştay Kuruluşları, mali yönetime ilişkin tüm kayıtları ve dökümanları kullanabilecek ve denetlenen kurumdan, sözlü veya yazılı olarak, gerekli gördükleri bilgileri isteme yetkisine sahip olacaktır.

2. Sayıştay Kuruluşu, münferit denetimlerin, denetlenecek kuruluş makamında mı yoksa Sayıştay Kuruluşu makamında mı yürütülmesinin amaca daha uygun olduğuna karar verecektir.

3. Sayıştay Kuruluşuna bilgi, döküman ve nihai hesapları da kapsayan diğer kayıtların verilmesi için konulacak zaman sınırları, münferit durumlarda, kanun yoluyla veya Sayıştayca saptanacaktır.

#### **Bölüm 11. Sayıştay Kuruluşlarının Elde Ettiği Sonuçların Uygulanması :**

1. Denetlenen kuruluşlar, genellikle kanun yoluyla veya özel olarak Sayıştay Kuruluşunca saptanmış olan belirli bir süre içinde, Sayıştayın bulguları üzerinde görüş bildirecek, ve bu denetleme sonuçlarına uygun olarak alınan önlemleri belirtecektir.

2. Sayıştayın elde ettiği sonuçların kanunen geçerli ve icra edilebilir kararlar olarak belirtilmesi halinde, Sayıştay, gerekli önlemleri alma yetkisinde olan mercie başvurmak ve sorumlu taraftan sorumluluğunu kabul etmesini istemek yetkisiyle donatılmış olacaktır.

## **Bölüm 12. Uzman Görüşleri ve Diğer İşbirliği Şekilleri :**

1. Önemli hallerde, Sayıştaylar, mesleki bilgilerini, mali konularda teklif edilen kanunlara ve diğer mevzuata ilişkin görüşleriyle birlikte, uzman görüşleri şeklinde Parlamenteoya ve Yönetime sunabilir. İdari merciler bu gibi uzman görüşlerinin kabul veya reddedilmesi ile ilgili tüm sorumluluğu üstlenecektir; ayrıca, bu ilâve görev Sayıştayın gelecekteki bulgularını veya denetleme faaliyetinin etkenliğini etkilememelidir.

2. Öte yandan, uygun ve mümkün olduğu kadar yeknesak muhasebe usullerine ilişkin mevzuat, ancak Sayıştayla görüş birliğine varıldıktan sonra kabul edilecektir.

## **V. Denetleme Yöntemleri, Denetleme Personeli ve Uluslararası Düzeyde Bilgi Değişimi**

### **Bölüm 13. Denetleme Yöntem ve İşlemleri :**

1. Sayıştay Kuruluşları, kendilerince saptanacak bir programa uygun olarak denetleme yapacaklardır. Bazı kamu organlarının, özel durumları için belirli bir denetim şekli isteme hakları saklı kalacaktır.

2. Bir denetleme tüm ayrıntıları nadiren kapsayabileceği için, Sayıştay Kuruluşları, bir kural olarak, örnekleme yaklaşımına başvurmak zorunda kalacaklardır. Ancak, örnekler belirli bir model esas alınarak seçilecek ve bunlar yönetimin niteliği ve doğruluğu ile ilgili olarak bir yarıya varmayı mümkün kılacak sayıda olacaktır.

3. Denetleme yöntemleri, yönetim bilim ve tekniklerindeki ilerlemeye mutlaka uyarlanmalıdır.

4. Denetçilere yardımcı olmak amacıyla, iç denetleme elkitablarının düzenlenmesi yerinde olur.

### **Bölüm 14. Denetleme Personeli :**

1. Sayıştay Kuruluşlarının üyeleri ve denetleme personeli, görevlerini tam olarak yerine getirebilmeleri için gerekli niteliklere ve ahlâkî doğruluğa sahip olacaktır.

2. Sayıştay Kuruluşlarına persönel alırken, ortalamanın üzerinde bilgi sahibi olmaları, kapasiteleri ve yeterli mesleki deneyimlerinin olması dikkate alınacaktır.

3. Sayıştay Kuruluşlarının tüm üyelerinin ve denetleme personelinin, hem kurum içinde hem de üniversite ve uluslararası düzeylerde, teorik ve pratik açıdan meslekî gelişimlerini kolaylaştırıcı tüm çabalar sarfedecek ve bu gelişim, malî ve örgütsel nitelikli mümkün olan tüm araçlar vasıtasıyla cesaretlendirilecektir. Gelişme, geleneksel yasal - ekonomik ve muhasebe bilgilerini aşacak şekilde gerçekleşmeli ve elektronik bilgi işlem gibi diğer işletme tekniklerini de kapsamalıdır.

4. Üstün nitelikte denetleme personeline sahip olabilmek için, ücretler bu görevin özel koşullarına uyacak oranda olmalıdır.

5. Bir Sayıştay Kuruluşunun denetleme personeli, özel meslekî bilgi gereksinmesi nedeniyle, özel durumların üstesinden gelemiyorsa, dışarıdan uzmanların hizmetine başvurulmalıdır.

## **Bölüm 15. Uluslararası Düzeyde Bilgi Değişimi**

1. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Örgütü içinde düşünce ve deneyimlerin uluslararası düzeyde değişimi, Sayıştaylar Kuruluşlarına, görevlerini gerçekleştirmeleri bakımından etkili bir yardım aracıdır.

2. Bugüne değin, Birleşmiş Milletler ve diğer kuruluşlarca ortaklaşa düzenlenen kongreler ve eğitim seminerleri, bölgesel çalışma grupları ve meslekî dergi yayını ile bu amaca hizmet edilmiştir.

3. Bu gibi çaba ve faaliyetlerin yoğunlaştırılarak yaygınlaştırılması arzu edilmektedir. Kamusal malî denetimle ilgili olarak, karşılaştırmalı hukuk esasına göre, yeknesak bir terminolojinin geliştirilmesi son derece önemlidir.

## **VI. Rapor Verme**

### **Bölüm 16. Parlamento Rapor Verilmesi ve Kamuoyunun Aydınlatılması**

1. Anayasa ile Sayıştay Kuruluşlarına, elde ettikleri bulguları yıllık raporlar halinde ve bağımsız olarak Parlamento ya veya bir başka yetkili kamu organına sunma yetki ve görevi verilecektir; bu rapor yayınlanacaktır. Bu suretle geniş kapsamlı bilgi ve tartışma gerçekleştirilerek, Sayıştayın bulgularının yürürlüğe konması için daha elverişli bir ortam yaratılacaktır.

2. Sayıştaya, ayrıca, yıllık raporlar arasında, elde edilen özellikle önemli bulgularla ilgili olarak rapor verme yetkisi tanınacaktır.

3. Yıllık rapor Sayıştay Kuruluşunun tüm faaliyetlerini kapsayacaktır; sadece korunmaya değer görülen veya kanun yolu ile himaye edilen menfaatlerle ilgili olarak, Sayıştay Kuruluşu, açıklamanın yararlarına karşılık bu gibi çıkarları dikkatle tartacaktır.

## **Bölüm 17. Rapor Verme Yöntemi**

1. Raporlar, olayları ve bunlara ilişkin değerlendirmeleri tarafsız ve açık bir tarzda ifade edecek ve başlıca önemi olan noktalarla sınırlı olacaktır. Raporların dili kısa, öz ve genel olarak anlaşılır olacaktır.

2. Denetlenen kurumların ve Sayıştay Kuruluşlarının bulgularını ilgilendiren kuruluşların görüşlerine gereken önem verilecektir.

## **VII. Sayıştay Kuruluşlarının Denetleme Yetkileri**

### **Konu 18. Denetleme Yetkilerinin Anayasal Temeli; Kamu Mali Yönetiminin Denetimi**

1. Sayıştay Kuruluşlarının temel denetleme yetkileri Anayasa içinde yer alacaktır; ayrıntılar mevzuatla belirlenebilir.

2. Sayıştay Kuruluşlarının denetleme yetkilerine ilişkin somut terimleri, ilgili ülkelerin şart ve ihtiyaçları belirleyebilecektir.

3. Genel ulusal bütçeye yansiyıp yansımadığına ve ne şekilde yansıdığına bakılmaksızın, tüm kamu mali yönetimi Sayıştay Kuruluşlarının denetimine tabi olacaktır. Kamu mali yönetiminin ulusal bütçe kapsamı dışında tutulan kısımları Sayıştay denetiminden muaf olmayacaktır.

4. Sayıştay Kuruluşları, yaptıkları denetimler vasıtasıyla, açık ifade edilmiş bir bütçe sınıflandırması ve mümkün olduğu kadar basit ve öz muhasebe sistemleri için çaba sarfetmelidirler.

### **Bölüm 19. Yurt Dışındaki Kamu Makamlarının ve Diğer Kuruluşların Denetlenmesi**

Genel bir kural olarak, yurt dışındaki kamu makamları ve diğer kuruluşlar da Sayıştay tarafından denetlenecektir. Bu kuruluşların makamlarında yapılan denetimlerde, uluslararası hukuk tarafından belirlenen koşullar dikkate alınmak zorundadır; bununla birlikte, fiilen ispatlanmış durumlarda, bu sınırlamalar, uluslararası hukukun dinamik bir gelişme göstermesiyle azalmış olacaktır.

## **Bölüm 20. Vergi Denetimleri**

1. Sayıştay Kuruluşlarına, mümkün olan ölçüde vergi toplama faaliyetini denetlemek ve bu suretle de, bireysel vergi dosyalarını incelemek için yetki verilecektir.

2. Vergi denetimleri öncelikle yasalık ve doğruluk açısından yapılır; bununla birlikte, vergi yasalarının uygulanmasını denetlerken, Sayıştay aynı zamanda, etkenlik ve örgütlenme açısından vergi toplamayı ve gelir hedeflerinde varılan noktayı da inceleyerek, ve eğer uygunsa, yasama organına bunların geliştirilmesine ilişkin teklifler götürecektir.

## **Bölüm 21. Kamu Sözleşmeleri ve Bayındırlık İşleri**

1. Kamu mercileri tarafından sözleşmeler ve bayındırlık işlerine büyük fonlar harcanması, kullanılan fonların özellikle ayrıntılı bir denetlemeye tabi tutulmasına gerekçe oluşturur.

2. Kamu ihaleleri açılması, fiyat ve kalite açısından en elverişli teklifi almanın en uygun yoludur. Kamu ihalelerinin açılmadığı yerlerde Sayıştay bunun nedenini bulacaktır.

3. Bayındırlık işlerinin denetlenmesinde, Sayıştay, bu işlerin sürekli olarak yönetilmesi bakımından uygun standartlar oluşturulmasını teşvik edecektir.

4. Bayındırlık işleri denetimleri, sadece ödemelerin doğruluğu ile ilgili olmayacak, aynı zamanda inşaat yönetiminin etkenliğini ve inşaatın kalitesi de kapsayacaktır.

## **Bölüm 22. Elektronik Bilgi İşlem Tesislerinin Denetimi**

Elektronik bilgi işlem tesislerine ayrılan fonların artmış olması, buna uygun denetleme de gerektirmektedir. Bu denetimler sistemlere dayalı olacak ve gereksinmelere uygun planlama, bilgi işlem ekipmanlarının ekonomik kullanımı, tercihan denetlenen kuruluşun içinden olmak üzere gerekli tecrübeye sahip personel kullanımı, yanlış kullanımın önlenmesi, ve elde edilen bilgilerin yararlı oluşu gibi hususlar üzerinde özellikle duracaktır.

## **Bölüm 23. Devlet Katılımı Olan Sınai ve Ticari Teşebbüsler**

1. Hükümetlerin ekonomik faaliyetlerinin artması, çoklukla, özel yasa göre kurulmuş teşebbüsler şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu teşebbüsler de, eğer hükümetin bunlara önemli bir katılımı varsa - özellikle bu katılım % 50 nin üzerindeyse - veya bunlarda hükümetin etkisi daha egemense Sayıştayın denetimine tabi olacaklardır.

2. Bu tür denetimin, sonradan -denetim şeklinde olmasında yarar vardır; ayrıca, ekonomi, verimlilik ve etkenlik üzerinde de durulacaktır.

3. Bu teşebbüslere ilişkin olarak parlamentoya verilecek raporlarda ve kamuoyunun aydınlatılması sırasında, sınav ve ticari sırların korunması için gerekli kısıtlamalar dikkate alınacaktır.

#### **Bölüm 24. Mali Destek Gören Kuruluşların Denetimi**

1. Sayıştay Kuruluşları, kamu fonlarından yapılan mali yardımların kullanımını denetleme yetkisiyle donatılacaklardır.

2. Eğer denetimin amacı gerektiriyorsa -özellikle, mali yardımın miktarı, kendi başına veya yardım gören kuruluşun gelirleri veya sermaye durumuyla ilgili olarak yüksekse- denetim, mali destek olan kuruluşun tüm mali yönetimini kapsayacak şekilde genişletilebilir.

3. Mali yardımın kötü kullanımı, geri ödeme talebine yol açacaktır.

#### **Bölüm 25. Uluslararası ve Uluslararası Kuruluşların Denetlenmesi**

1. Masrafları üye ülkelerin katkılarıyla karşılanan uluslararası ve uluslararası örgütlerin de, münferit ülkelerinkine benzer, dıştan bağımsız bir denetlemeye tabi olmaları gerekir.

2. Bu denetim ilgili örgütlerin yapılarına ve görevlerine göre uyarlanacak olmakla birlikte, üye ülkelerin Sayıştay Kuruluşlarıncı uygulanmakta olan denetime paralel bir çizgide olacaktır.

3. Bu denetimin bağımsız bir biçimde yapılmasını temin etmek amacıyla, dış denetim kuruluşunun üyeleri özellikle Sayıştay Kuruluşları için atanacaktır.

#### **Konu 2. Kamu Yönetiminin Ademi Merkeziyetçi Kuruluşlarının Denetimi**

Çeşitli ülkelerde ademi merkeziyetçi kuruluşlar, hem güttükleri amaçların önemi hem de yönettikleri kaynakların miktarı nedeniyle, hükümetlerin sosyal ve ekonomik kalkınmayı hızlandırmak amacıyla yaptıkları çalışmalarda büyük rol oynarlar, ve bu nedenle de, Sayıştay Kuruluşlarının bunların faaliyetlerinin denetimine özel önem vermeleri gerekir.

9. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresinde ifade edilen görüşlerin ışığı altında sunulan öneriler şunlardır :

1. Kamu yönetiminde yer alan ademi merkeziyetçi örgütlerin faaliyetlerini etkenlik ve icra kriterlerine göre düzenlemek ve her Devletin özel hedefleri ve global hedefleri ile Sayıştay Kuruluşlarının faaliyeti arasında

bir uzlaşma sağlamak amacıyla, bu gibi örgütlerin kurulması veya teşkil edilmesi sırasında, çalışma tarzları ne olursa olsun, gaye ve amaçlarının ve merkezi yönetimle ilişkilerinin kendi durumlarına uygun olarak açıkca ifade edilmesi yerinde olacaktır.

2. Kamu yönetiminde yer alan ademi merkezîyetçi örgütlerin faaliyetlerinde esnek olmaları gereği dikkate alınarak ve Sayıştay Kuruluşlarınınca gerçekte nasıl bir kontrol uygulanacak olursa olsun bunun bu örgütlerin verimli çalışmasının sağlanmasında tek etkili yol olduğu düşünülerek, Sayıştay Kuruluşunun, kendi kaza hak ve yetkileri kapsamı içinde, bunların kuruluşlarına ilişkin temel yasa veya teşkilât usullerinin yanı sıra, kuramları ve hukuk bilimini de göz önünde tutması tavsiye edilir.

3. Sayıştay Kuruluşlarınınca ortaya konulan tecrübeler ademi merkezîyetçi örgütlerde gerçekleştirilen kontrolün bütün, faal ve esnek olması gerektiğini vurgulayacak biçimde ifade edilmelidir. Bu amaçla, kontrol faaliyetleri, bu işten sorumlu farklı bölümler arasında, yani, Sayıştayın teknik ve idari organları ve iç denetimi açısından uygun bir şekilde koordine edilmeli ve bu suretli kontrollerin tekrarlanması ve bu organların yönetim ve faaliyetine müdahale önlenmelidir.

4. Ademi merkezîyetçi kuruluşların nitelik ve amaçlarını dikkate alarak, Sayıştay Kuruluşları, bu kurumların güçlükleri amaçlara yardım sağlamaya yönelik bir kontrol geliştirme eğiliminde olmalıdır; ve bu kapsam içerisinde, mali denetimin yanı sıra, adı geçen kurumların tesbit ettikleri hedeflerin gerçekleştirilmesindeki etkenlik, verimlilik ve ekonomi öğelerini de değerlendirecek olan, kontrol gereksinmelerine adapte edilmiş yöntem ve teknikler geliştirilmelidir; ve,

5. Denetleme faaliyetleri, özellikle ademi merkezîyetçi kurumlarla ilgili olarak büyük ölçüde ihtisaslaşmış olduğu için, Sayıştay Kuruluşları, kadrolarında çok yönlü olarak disipline edilmiş personel buldurmalı ve Sayıştayların bölgesel gruplarının katılımıyla, tecrübe ve bilgi değişimini teşvik edecek yoğun eğitim programları yürütmelidir.

Konu 3 — İdari Reformlar İçinde Mali Kontrolün Rolü ve Şartları

#### **Lima'da toplanan 9. INCOSAI Kongresinde :**

Ekonomik ve Sosyal koşullardaki hızlı değişim, ve yönetim bilimindeki tedrici gelişme,

Ve, yönetimdeki herhangi bir reform olgusunun, azami verimlilik ve etkenliği sağlayabilmek amacıyla, bu değişikliklere uyacak bir süreklilik içinde olması gereği,



Ve Sayıştay Kuruluşlarının kamu yönetimi ve mali yönetim alanlarındaki tecrübe birikimi göz önünde bulundurularak şu öneriler getirilmiştir :

1. İdari reformlardan sorumlu olan kişiler mevcudiyetlerinin gerçek nedeninin hizmet vermek ve nihai amaçlarının da, her örgütün görevlerini Devletin hedeflerine uygun kılmak olduğunu unutmamalıdır;

2. Reformlar çok hızlı veya çok yavaş yapılmamalıdır. Her iki yol da aynı derecede yanlıştır. Reform, aşağıdaki zorunlu aşamaları kapsayan tedrici bir süreçtir :

— Sorunun temel nedeninin tanımlanması.

— İnceleme ve araştırma ve ardından iyileştirme yönelik tekliflerin analizi.

— Reformu uygulamak için gerekli olan örgütsel önlemler ve deneme niteliğinde bir çalışma (pilot Plan);

3. Eğer reformun başarılı olması isteniyorsa, politik desteğe sahip olunması ve temel ilkelerin belirtilmesi önemlidir;

4. Kısmi veya komple idari reformlar sırasında Hükümetlerin Sayıştay Kuruluşlarının görüşlerini alması yerinde olur;

5. Sayıştay Kuruluşları, bu amaç için saptanan önlemlerin uygulanmasıyla ilgili güvenilir bilgi sağlamak suretiyle, reform süreci içinde aktif bir rol üstlenmelidir. Bu amaçla, Sayıştay Kuruluşları, ilgili komisyonlar ve uzmanlık kuruluşları ile yakın ilişki içinde olmalıdır;

6. Sayıştay Kuruluşlarının inceleme ve değerlendirmelerinden elde edilen nihai sonuçlar, yönetimin düzeltilmesine ilişkin önerileri de içeren ayrıntılı bir rapor oluşturmalıdır;

7. Etkin sonuçlar elde edebilmek için, tüm denetimler, idari kademelerin pozitif unsurları olarak düşünülmeli, yorumlanmalı ve uyarlanmalıdır, ve bu bakımdan, Sayıştay Kuruluşlarının yaptıkları önerilerin benimsenmesi idari reformun bir aşamasını oluşturur;

8. Yönetim biliminde günümüzde olagelen gelişme nedeniyle, Devlet denetimiyle ilgili fonksiyonlar, bunları ulusal idari reforma adapte edebilmek amacıyla tedricen arttırılmalı ve güçlendirilmeli, ve aynı zamanda, denetimin amaçları, mali ve kanuni kontrolden performans denetimine geçecek biçimde genişletilmelidir;

9. Denetleme personelinin, sorunları, eleştirileri ve anlamlı önerileri tam olarak kavrayabilmek için, yeni performans denetimi ruhunun ortaya çıkardığı taleplere cevap verebilecek nitelikte olması önemlidir;

10. İdari reform konusunda önemli sözler verilmekte olduğu bir gerçek olduğundan, Sayıştay Kuruluşlarının, sadece ellerinde olan tipik sorunları çözmekle kalmayıp aynı zamanda, şimdiki ve gelecekteki organizasyonları, ve özellikle, hükümetin idari reform konusundaki direktifleri ile ilgili olarak genel bir bilgi ve tecrübe değiş tokuşu başlatmaları yerinde olacaktır;

11. Yeni denetim görüşü uygulama sırasında kamu yönetiminde büyük değişiklik gerektirmekte, ve dolayısıyla da, entegre kalkınma amacına yöneltilmiş ve bu konuda eğitilmiş, özellikle yöneticilik pozisyonlarını işgal eden veya uzmanlık dallarında eğitilmiş devlet memurlarına gereksinme ortaya çıkarmaktadır;

12. Denetimle görevli kişi gerçek bir reform teşvikçisi olmak ve görevlilerle yapılan görüşmelere dayanarak uzlaşmış çözümlere varmaya çaba sarfetmeli ve onları görevlerini gereklerine uygun olarak yerine getirecek biçimde yönlendirmelidir;

13. Devlet tüm idari düzeylerde modern işletme tekniklerini benimsemeli ve karar-alma işlemlerinin geliştirilmesini teşvik etmelidir; ve

14. Denetim faaliyetleri, bir örgütün personel, sistemler, arz hazine, muhasebe, planlama vb. gibi çeşitli cephelerini düzenleyen iç idari kontrol ve formların geliştirilmesini gerektirir.

Konu 4 — Kamu Sağlığı ve Çevre Koruma Kuruluşlarının Denetlenmesi :

## **GİRİŞ :**

1. 1977 yılında Peru, Lima'da toplanan 9. INCOSAI, kamu sağlığı ve çevre koruma programlarının büyük ve giderek artan bir önemi haiz olduğunun ve bu nedenle de bunların denetimleriyle ilgili görüşmelerin her önemli hem de güncel olduğunun bilincindedir. Bu konular her ülke ve her ülkedeki her vatandaş için hayati önem taşıyan konulardır.

2. Bu programlar çerçevesinde yapılan harcamalar, 9. INCOSAI'ye katılan ülkelerin pek çoğunun ulusal bütçelerinde çok büyük ve hızla artan bir paya sahiptir. Bu nedenle de, bu harcamaların denetimi, Sayıştay Kuruluşlarının ellerindeki denetim kaynaklarının önemli bir kısmını işgal edilmektedir.

3. Kamu sağlığı ve çevre koruma programlarının yönetilmesi çoğu kez karmaşık bir iştir, çünkü çeşitli mevzuata tabi olmasının yanı sıra, hükümet, devlet, bölgesel ve belediyelerle ilgili olarak çeşitli düzeylerde

örgütlenmiştir. Bu da, herbirinin sorumluluklarının açıkça belirlenmesinde ve tutarlı ve koordine edilmiş muhasebe ve denetim standartlarının gerçekleştirilmesinde sorunlar ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Bunlar göz önünde bulundurularak 9. INCOSAI'da ileri sürülen öneriler şunlardır :

1. Bu alanlarda yapılan harcamalarla ilgili olarak durumun gereklerine uygun bir mali sorumluluk sağlamak; modern hesap ve muhasebe teknikleri geliştirmek ve benimsemek; bunları etkin bir iç kontrol ve iç denetimle desteklemek için her türlü çaba sarfedilmelidir. Sayıştay Kuruluşlarının denetim çalışmaları böyle sağlam hesaplara ve sağlam sistemlere dayandırılmalıdır;

2. Bu konu için ayrılan fonların büyüklüğü ve ilgili ülkelerin refahındaki gelişmenin önemi açısından, gereksiz ve ekonomik olmayan harcamalardan kaçınılması gerekir; bu nedenle de, Sayıştay Kuruluşları incelemelerini doğruluk, uygunluk ve mali sorumluluk açılarından yapılan mali denetimin ötesine götürmeli ve verimlilik, ekonomi ve etkenlikle ilgili işleme denetimini kapsayacak şekilde genişletilmelidir;

3. Bu harcamalara ilişkin olarak etkenlik denetimi uygulanırken, program amaçları karşısında fiili performansın ölçüsü olacak uygun kriterler tesbit edilmesi için her türlü çaba sarfedilmelidir;

4. Mali ve işletme denetimi bu programlarla ilgili çeşitli yönetim kademelerinde koordine edilmiş olmalıdır; ve buna göre de, Sayıştay Kuruluşlarının, anayasal ve diğer faktörlerle ilgili olarak mümkün olan yerlerde, çeşitli ilgili kurum ve kuruluşların faaliyetlerini ve kayıtların denetleme hakkı olmalıdır; ve

5. Sayıştay Kuruluşlarının kamu sağlığı ve çevre korunması konularına ilişkin harcamalarla ilgili incelemelerden elde edilen tecrübeler ve geliştirilmiş ve başarılı denetim teknikleri ile ilgili bilgilerin tümü, ücretsiz olarak, INTOSAI Dergisi veya başka araçlar kanalıyla değiş tokuş edilmelidir.

## **ONUNCU INCOSAI**

10. Uluslararası Sayıştay Kuruluşları Kongresi 14 - 25 Haziran 1980 tarihinde Kenya, Nairobi'de toplandı. Kongre başkanı Mr. D. G. Nijroge idi.

## **TARTIŞILAN KONULAR VE BUNLARA İLİŞKİN ÖNERİLER**

**Madde 1** — Bütçe Muhasebesince Bilgisayar Sistemlerinin Uygulanması ve Resim Taşıyıcılara Kaydedilen Bilgilerin Mali Açıdan Kontrdu

## **Konular :**

1. İdari görevlerin elektronik bilgi işleme geçirilmesinden güdülen amaç, kamu yönetiminin rasyonelleştirilmesi ve etkinliğinin artırılmasıdır. Bilgisayarların kurulması ve işletilmesi çok masraflı olduğundan, sağlıklı maliyet fayda hesaplarının yapılması gereklidir.

2. Bütçelerin ve idari organların çeşitli ve çok oluşu açısından, bilgisayar sistemlerinin doğru bir şekilde tesbit edilmesi büyük önem taşır (akla gelen örnekler arasında birkaç yerel örgüt tarafından bir sistemin ortak kullanılması ve uzaktaki bilgisayarlardan «akıl dağılımı» söylenebilir.)

3. Kamu muhasebesini ilgilendiren mevzuatın gerektiği biçimde uygulanmasına olanak tanıyacak asgari kontrol kriterleri bilgisayarize sistemlere yerleştirilmelidir.

4. Resim taşıyıcılara (örneğin, mikro - film) bilgi kaydedildiğinde, orjinai kaydedilen materyali kontrol amacıyla elde tutmalı ve elde edilebilir olmalıdır.

5. Hükümet denetimiyle ilgili olarak elektronik bilgi işlem sistemlerinin kullanımı, büyük ölçüde, henüz ilk tetkik aşamasındadır (örneğin, Sayıştay Bilgi Sistemi).

6. Elektronik bilgi işlem sistemlerinde yeterli güvenliğin sağlanmasına ve gizlilik gerektiren durumların dikkate alınmasına gereksinim vardır.

7. Elektronik bilgi işlem sistemleri ile ilgili olarak açık mali sorumluluk hatlarının tesbit edilmesi gerekir.

## **Öneriler :**

Elektronik Bilgi İşlem Projelerinin Maliyet - Etkenlik Durumu İle İlgili Olarak :

1. Kompüterize kamu muhasebe uygulamalarının maliyeti, Devlet kaynaklarının en iyi şekilde kullanımı açısından hesaplanmalıdır.

2. Kamu muhasebesinin kompüterize edilmesi suretiyle sağlanacak yararlar, mali bilgi sistemlerinin işletilmesinde elde edilen gelişmelere göre değerlendirilmelidir.

3. Kompüterize sisteme geçme kararı verilmeden önce bir ön çalışma yapılmalıdır.

4. Elektronik bilgi işlem projeleri uygulanırken maliyet - etkenlik hesapları periyodik olarak gözden geçirilmelidir.

### **Elektronik Bilgi İşlem Kaynaklarının Etkili Bir Şekilde Tahsisi İle İlgili Olarak :**

1. Hükümetler bir elektronik bilgi işlem politikası taslağı hazırlamalı ve tâyin etmeli ve bu, diğer şeyler arasında, elektronik bilgi işlemin ademi merkezileştirilmesi konusunu da kapsamalıdır.

2. Usulüne uygun şekilde elektronik bilgi işlem sistemlerinin geliştirilmesi ve bunların bütünlüğünün korunması için, bunlara ait dizayn, geliştirme ve kullanım standartları merkezi bir kamu organı tarafından saptanmalıdır.

3. Yukarıda değinildiğı biçimde standartların merkezi olarak saptanmasına zarar vermeksizin, bu sistemlerin yönetimi, kamu yönetiminin örgütsel değerlendirmesine uygun olarak ademi merkezileştirilmelidir.

4. Tüm idari yapılardan elde edilen materyal entegre bir mali bilgi sistemine kaydedilmeli ve buradan örgütün değişik kademelerinde bulunan kişilere ihtiyaçları olan yeterli bilgi sağlanmalıdır.

### **Asgari Kontrol Kriterleri İle İlgili Olarak :**

1. Sayıştay Kuruluşları, uygun kontrollerin kullanımını teşvik etmek bakımından, otomatikleştirilmiş sistemleri analiz etme ve inceleme çabalarına devam etmelidirler.

2. İşlem işinin ve idareye sağlanan bilgilerin güvenilir olmasını temin etmek amacıyla, elektronik bilgi işlem sistemlerinin dizaynına yeterli kontrol önlemleri de konulmalıdır.

### **Resim Taşıyıcılarına Kaydedilen Bilgilerle İlgili Olarak :**

1. Kamu Yönetimindeki bilgi sistemleri, kamu sektörünün mali ve ekonomik durumunun ortaya konmasına olanak sağlayacak şekilde kolaylıkla bütünleşebilir nitelikte olmalıdır.

2. Tali bilgi sistemleri de, ilgili raporların hazırlanabilmesi için, farklı derecelerde kurumsal nitelikli analiz veya sentezlerin yapılmasına olanak sağlamalıdır.

### **Hükümet Denetimi Amacıyla Elektronik Bilgi İşlemden Yararlanılması İle İlgili Olarak;**

1. Sayıştay kuruluşları, hükümetin elektronik bilgi işlem politikasının uygulanmakta olduğunu teyit etmelidir.

2. Sayıştay kuruluşları, bu gibi hizmetlerin bulunmadığı kamu sektöründe kompüterize sistemlerin analizini yapmak ve değerlendirmek için özel üniteler geliştirmelidir.

3. Dış kontrol örgütleri, destekleyici dökümanları ve ilgili kompüter dosyalarını, bağımsız bir denetleme yapabilmek amacıyla, serbestçe kullanma hakkına sahip olmalıdır.

**Sistemlerin Otomasyonuna İlişkin Sorumlulukların Paylaşılması İle İlgili Olarak :**

1. Bilgisayar alanında uzmanlaşmakta olan Hükümet kuruluşları, elektronik bilgi işlem ekipman ve hizmetlerinin satınalımı ve kullanımı ile ilgili hükümet politikasının uygulanmasından sorumlu olmalıdır.

2. Bu sistemleri kullananlar, belirli görevlerin başarılı bir şekilde gerçekleşmesi için hangi sistemlerin gerekli olduğunu bilmek durumundadır.

**Uzman Personelin Eğitimi İle İlgili Olarak :**

1. Elektronik bilgi işlem konusundaki bilgileri yaygınlaştırmak, bilgi ve görüş değiş - tokuşunu teşvik etmek ve en önemlisi de denetçilerin becerilerini geliştirmek amacıyla özellikle bölgesel düzeyde kurs ve senerler düzenlenmesi gereklidir.

**Madde II — Gelişmekte Olan Ülkelerde Modern Denetim Tekniklerinin Benimsenmesi ve Uygulanması Sırasında Karşılaşılan Güçlükler**

**Bu Konuya İlişkin Olarak Yapılan İlk Oturumun Özeti :**

1. Gelişmekte olan ülkeler arasındaki dil boşluğunun doldurulması ve denetim terminolojisindeki yeknesaklık sorunun çözülmesi uluslararası düzeyde halledilmelidir. İki dilde hazırlanmış sözlükler -bunlarla ilgili olarak INTOSAI çalışma grupları oluşturmalıdır- vasıtasıyla terminolojide uzlaşma sağlanmalıdır.

2. Kalkınmakta olan ülkelerde modern denetim tekniklerinin benimsenmesi ve uygulanmasında eğitimin önemi gözardı edilmemelidir. İki yanlı, bölgesel ve uluslararası eğitim modellerinin kullanılması tavsiye edilir. Eğitimde bölgesel işbirliği (ülkeler arasında uzman değişimi de dahil) yararlı olacaktır.

3. Politik geleneklere sıkı şekilde bağlı kalmak modern tekniklerin uygulanmasını engelleyebilir. Yeni denetim teknikleri ve programları benimsenirken ülkelerin politik sorunları (özellikle yeni ülkelerin) göz önünde bulundurulmalıdır.

4. Gelişmekte olan ülkelerde yaygın olan bir sorun da fon eksikliği veya mali kaynak yetersizliğidir. Bu sorunla yakından ilişkili olarak, de-

netleme personeline uygulanan düşük ödeme oranları da bir başka problem oluşturur; bu moral bozukluğuna ve Sayıştay Kuruluşlarından beyin göçüne neden olur.

5. Rapor verme teknikleri yeknesak olmalı ve iyi uygulanmalıdır; bu suretle idarenin aldığı kararlar yetersiz ve koordine edilmemiş bilgilere dayanmış olmaz.

### **Sonuçlar ve Öneriler :**

1. Sayıştay Kuruluşları tarafından periyodik olarak yapılan kongrelerde teorik ve temel kavramların hakim olduğu bir çerçeve içerisinde yapılan öneriler, özellikle her konunun tartışılmasından sonra sonuca varmada benimsenecek önerilerin oluşturulmasında dikkate alınmalıdır;

2. Denetleme, ancak demokratik bir rejimde geliştirilebilir, etkili kılınabilir ve gerçek olabilir;

3. Her ülkede denetim metod ve tekniklerin daha iyi bir şekilde adapte edilebilmesi, yasama düzeyinde, bu tekniklerin denetim ihtiyaçlarına değişmeyecek şekilde adaptasyonuna olanak sağlayacak kadar esnek yaklaşımı olan ilgili hukuk sistemine bağlıdır;

4. Çeşitli ülkeler, mutlaka, temel muhasebe prensiplerini her ülkenin yasama olanaklarının izin verdiği azami ölçüde tanımak ve birleştirmek suretiyle kendi denetleme sistem ve tekniklerini armonize etmeye çalışmalıdır;

5. Ortak kökenleri, ortak tarihsel kökleri ve benzer yasama dokuları olan dış denetleme kuruluşlarını kapsayan bölgeler, seminerler ve eğitim kursları, uluslararası düzeyde tavsiye edilen temel ilkeler çerçevesinde, ilgili Sayıştay Kuruluşlarında sürekli gelişme sağlanmasına katkıda bulunan fevkalâde etkili bir yoldur ve olmalıdır.

**Madde III — Uluslararası ve Uluslarüstü Alanda Hükümet Denetimi :**

### **Öneri Taslakları :**

Yeterli ve etkili bir dış denetim fonksiyonunun kamu maliyesi yönetiminin kontrol ve iyileştirilmesine yapması gereken katkı giderek daha fazla önem kazandığı;

Lima'daki 9. INCOSAI toplantısında,

Konu l'de «Kamu maliyesinin denetlenmesine ilişkin genel talimatlar» başlığı altında özellikle belirtildiği gibi, önceki INCOSAI'lerde bu fonksi-

yonu ulusal alanda yerine getiren Sayıştay Kuruluşlarına uygun önerilerde bulunduğu ve talimatlar, amaçlar ve sorumluluklar belirtildiği;

Belçika'da toplanan 2. INCOSA toplantısında Konu 2 «Uluslararası veya uluslararası kuruluşların mali kontrolü ile ilgili uygun araçlar» başlığı altında, uluslararası ve uluslararası alanlarda yapılan mali ve diğer çalışmaların -süregelen önemi üzerinde durulmuş olması; göz önünde bulundurulduğunda, bu alanlarda yeterli ve etkili bir dış denetime duyulan gereksinime tartışılmaz.

### **Bu konuda getirilen öneriler şunlardır :**

Ya bir çalışma ortaklığı (uluslararası) ya da ortaklaşa kabul edilmiş bir karar - alma örgütüne belirli egemen güçlerin transferi (uluslararası) suretiyle, ortak bir amaç için iki veya daha fazla devlet arasında anlaşma ile oluşturulmuş tüm kuruluşlar, finansman projeleri ve yardım anlaşmaları dış denetleme ve kontrole tabi olmalıdır.

Bu dış denetimle ilgili anlaşma ve standartlar, tüm taraf ülkelerin ihtiyaçlarını ve haklarını dikkate alarak, başlangıçtan itibaren, tercihan kuruluş sözleşmesinde veya anlaşmasında, her örgüt, proje vb. için açıkça ve daimi olarak saptanmalıdır.

Denetimi ifa eden otorite (ler), Sayıştay Kuruluşları tarafından saptanan en yüksek standartlara göre mesleki açıdan yeterli olmalıdır.

Dış denetim organı denetlenen örgüt veya proje işletmecisinden, ve destekte bulunan ve yararlanan hükümetlerden tamamiyle bağımsız olmalıdır.

İşten el çektirmenin sadece belirtilmiş ve olağanüstü koşullarda yapılacağı hükmünün yanında, üyeler, hizmetin devamlılığı teminatına sahip olmalıdırlar.

Dış denetim organı, bir bütçe kuruluşu tarafından örgütün/işletmecinin mali performansının ayrıntılarıyla inceleneceği bir tediye prosedürüne esas oluşturacak nitelikte raporlar hazırlamalıdır.

Dış denetim organı kendi bütçesini bağımsız olarak hazırlamak ve bütçe sınırları içerisinde kendi istihdam politikasını saptamak ve uygulamak için gerekli yetkiyle donatılmış olmalıdır.

Dış denetim organı ve personeli, görevlerinin ifası için gerekli görüldükleri tüm kayıt ve dökümanları kullanma hakkına sahip olmalıdır.

Dış denetim organının yetkileri açık bir biçimde ve yasal olarak desteklenmelidir. Bunlar, örgüt veya proje işletmecisi tarafından girilen tüm



mali işlemlerin mevzuata uygunluğunu ve doğruluğunu kapsmalı ve mali yönetimin güvenilirliğinin değerlendirilmesini de içine alacak şekilde geniş olmalıdır.

Sayıştay Kuruluşları, mümkün olan her aracı kullanarak, bu koşulların yerine getirilmesi için sürekli çaba sarfetmelidir.

Sayıştay Kuruluşları, mümkün olan tüm yolları kullanarak, dış denetim organlarına görevlerini yerine getirmeleri ve geliştirmelerinde, karşılıklı olarak birbirlerinin bağımsız rollerini dikkate almak suretiyle, yardım etmelidir.

INTOSAI, bir daimi komite (veya, örneğin Andes Paktına bağlı olarak halen faaliyette bulunan komite gibi diğer komitelerin mevcut bulunduğu yerler hariç, farklı bölgeler için komiteler) oluşturulmasının ve aşağıdaki görevlerden sorumlu tutulmasının mümkün olup olmadığı üzerinde durmalıdır :

a) Uluslarüstü veya uluslararası karakterde mevcut veya tasarlanan her örgüt ve yardım projesinin (yukarıdaki paragraflar çerçevesi içinde) bu kararda belirlenen özellikleri içeren bir dış denetime tabi olup olmadığını araştırmak,

b) Tüm bu faaliyetlerde bağımsız dış denetim yetkisi ve kendi çalışma biçimi için standartlar geliştirmek.

#### **Madde IV — Kamu Teşebbüslerinde Etkenlik ve Verimlilik Kontrolü :**

Kenya'nın Nairobi kentinde yapılan X. INCOSAI toplantısında aşağıda belirtilen konular üzerinde durulmuştur :

Her ülkenin karşı karşıya olduğu kalkınma olgusundan kaynaklanan nedenlerden dolayı hükümet faaliyetlerinin rollerinin değişmesi, sosyal ve ekonomik hedef ve amaçlara ulaşmak amacıyla çalışmaların geliştirilmesi için kendilerine devlet kaynaklarının tahsis edildiği kamu teşebbüslerinin ortaya çıkmasına yol açmıştır;

Toplumun farklı faaliyet alanlarındaki ortak ihtiyaçlarını çözümleyebilmek amacıyla devlet tarafından harcanan çabalar, kamu teşebbüsü sektörü kanalıyla yapılan hükümet kaynakları yatırımında bir artışa neden olmuştur;

Hem yatırılan kaynaklardan optimum sonuçların alınabilmesi hem de sosyal, ekonomik ve ticari hedeflere ulaşabilmesi bakımından, her bir durum için hükümet tarafından saptanan politikalarla ilgili ve her ülkenin özel durumuna uygun olarak, devlet teşebbüsü yönetiminin etkenlik, verimlilik ve ekonomi öğeleri açısından değerlendirilmesine olanak sağla-

yacak yeterli kriterlerin bulunması gerekli olup, tüm bunlar, ster idari, politik, hukuki ister mali olsun, geleneksel kontrol fonksiyonu kavramına daha geniş bir nitelik kazandırır.

Sayıştay Kuruluşları (hükümet çerçevesi içinde oynadıkları önemli rol nedeniyle), teşebbüslerin uygun kararlar alınabilmesi ile ilgili davranışları hakkında yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgiye olan talebe uygun olarak, bir önceki paragrafta değinilen şartlara göre denetleme faaliyetinde bulunmak için sahip oldukları hukuki güçleri göz önünde bulundurmamak durumundadır.

Bu amaçla, kanuni, mali ve işletme ile ilgili değerlendirmelerin yapıldığı bütünleşmiş bir denetimin gerçekleştirilebilmesi için gereken teknik yöntemler benimsenmelidir; bu suretle, kontrol faaliyeti, sadece, devlet teşebbüslerinin kendilerine tevdi edilen işleri ne şekilde geliştirildiklerinin tesbitine yönelmiş olmayıp, aynı zamanda, programlanmış hedef ve amaçlara ulaşılması için gelişmelerin teşvik edilmesine katkıda da bulunabilecektir.

Bu hususlar dikkate alınarak getirilen öneriler şöyledir :

Sayıştay Kuruluşları, devlet teşebbüslerinin çalışmalarını, her devletin sahip olduğu hükümet politikaları, cari durumları ve özel şartları dikkate alınacak bu teşebbüsler için saptanmış olan sosyal, ekonomik ve ticari amaçlarla ilgili olarak değerlendirmelidir.

Mümkün olan yerlerde, Sayıştay Kuruluşları, toplumun kamu teşebbüslerinin faaliyetlerinden sağladığı yararları gösteren, sosyal ve ekonomik görüş açısından hazırlanmış verimlilik bilançolarının uygulanmasını tavsiye etmelidir; bu suretle, bunlar, hazırlanan mali raporlarla bir arada, ilgili kuruluşların çalışmalarının saptanmış kriterlere veya standartlara göre değerlendirilmesi için bir esas oluşturabilirler.

Her teşebbüsün çalışmalarının değerlendirilmesi için, ekonomik amaçlara ve sonuçlara ulaşılmasını kısıtlaması mümkün olan sosyal masraflar ve menfaatlar da dikkate alınmak suretiyle, kriterler saptanmalıdır; sosyal ve teori verimlilik arasında optimum bir dengenin sağlanabilmesi arzu edildiği için, mali kontrol sırasında, hükümet yönetiminin özel çalışma koşulları göz önünde bulundurulmalıdır, bu suretle, ulusal çıkarları gözeten politikalar izlenmesinde hemen hemen optimum ekonomik sonuçlara ulaşılmasını mümkün kılacak şartlar da hazırlanmış olur.

Herhangi bir hedef ya da amacın gerçekleştirilmesinde sağlanan etkinliğin değerlendirilmesi sırasında, teşebbüsler tarafından benimsenen yönetim sisteminin bir değerlendirmesi ile birlikte, yatırım yapılan kaynak-

ların daresinde elde edilen verimlilik ve ekonomi de göz önünde bulundurulmalıdır.

Kamu teşebbüslerinin kontrolünde, aşağıdaki modern denetleme teknikleri uygulanmalıdır :

A) Teşebbüslerin faaliyetlerine hakim olan hukuki tasarrufların yeterli ölçüde uygulanıp uygulanmadığını kontrol amacıyla yapılan uygunluk denetimi veya hukuki denetim;

B) Kamu teşebbüsleri tarafından formüle edilen mali durum raporlarının rasyonel olup olmadığı konusunda görüş bildirmek amacıyla güden mali denetim; ve

C) Programlanan hedeflerin ve amaçların ne ölçüde gerçekleştirildiğini, ve ayrıca, insanî, maddi ve mali kaynakların yönetiminde ve bunlara ilişkin faaliyetlerde ne kadar etkenlik, verimlilik ve ekonomi sağlandığını saptamak için yapılan işletme/performans denetimi.

Denetleme raporlarında, denetimi yapılan durumun bir değerlendirmesine, olay ve bulguların hukuk, kalite veya produktivite normlarıyla karşılaştırılmasına, ve programlanan amaçlara ulaşabilmek için düzeltici tedbirlerin alınmasına olanak sağlamak amacıyla, görülen yetersizliklerin etkilerine değinilmesidir.

Yukarıdaki önerilerin yerine getirilmesi amacıyla, Sayıştay Kuruluşları, farklı eğitimler görmüş uzmanların hizmetlerinden yararlanabilmelidir.

## ONBİRİNCİ KONGRE

### Bir Yıldönümünün Kutlanması ve Değişiklikler Yapılması

Hazırlayan  
**Elaine L. Orr**  
**A.B.D. Sayıştay**

INTOSAI, Onbirinci Kongresinin yapıldığı Filipinler, Manila'da otuzuncu yaşını kutladı. Denetçi eğitimi, sosyal hizmet denetimleri ve denetim metod ve tekniklerinin üzerinde durulduğu 10 günlük toplantıya Başkan Francisco S. Tantuico, Silvestre D. Sarmiento ve Filipinler Sayıştay personeli evsahipliği yaptılar.

Toplantıya 86 ülkeden ve 9 uluslararası ve mesleki kuruluştan yaklaşık 200 üye katıldı. Bunlar, önceki Kongrelerini sadece genel kurul toplantısı yaklaşımına karşılık tartışma grupları (workshop) ve genel kurul toplantılarının bir kombinasyonu olan yeni kuruluş tarzıyla toplanan ilk Kongreye katılan ilk delege grubu idi.

Bu yıldönümü Kongresinde başka ilkeler de vardı. Bunların arasında, Araççanın Kongre dili olarak kullanımı, ilk INTOSAI ödülleri dağıtımı, bazı ülkelerin ilk kez katılması ve örgütün bir tarihçesinin «INTOSAI'nın Otuz Yılı» adı altında yayınlanması belirtilebilir. Bunlarla birlikte diğer faaliyetler ve konular burada ayrıntılarıyla ele alınacaktır.

#### **Kongrede Tartışılan Konular**

İlk kez olarak, Kongre'de, üç konu ve bunlara bağlı alt - konular üyeler tarafından tartışma gruplarında görüşülmüş ve daha sonra bunlarda varılan sonuçlar her bir konuya ayrı ayrı tahsis edilmiş genel kurul toplantılarında özetlenmiştir. Konular, alt - konular ve bunlarla ilgili olarak tebliğ sunan ülkeler şunlardır :

#### **Konu I — Devlet Denetçilerinin Eğitimi**

**Alt Konu A : Eğitim İhtiyaçlarının ve Kaynaklarının Belirtilmesi (Meksika)**

**Alt Konu B :** Eğitim Etratejilerinin Formüle Edilmesi ve Eğitim Tekniklerinin Geliştirilmesi (Filipinler)

**Alt Konu C :** Eğitim Programlarının Etkenliğinin Değerlendirilmesi (Federal Almanya)

#### **Konu II — Sosyal Hizmet Denetimleri**

**Alt Konu A :** Hastanelerin ve Diğer Sağlık Kurumlarının Denetimi (Belçika)

**Alt Konu B :** Diğer Sağlık Hizmetlerinin Denetimi (Kuveyt)

**Alt Konu C :** Mahalli Olarak Yapılan Ulusal Yardımların Denetimi (A.B.D.)

#### **Konu III — Denetim Yöntem ve Teknikleri**

**Alt Konu A :** Denetlemenin Amacına Ulaşması İçin Gerekli Denetim Yöntem ve Teknikleri (Ekvator)

**Alt Konu B :** Etkin Denetim Teknikleri (İsrail)

Her alt - konu için aynı anda çok - dilli ve sadece İngilizce oturumlar yapılarak, hem oldukça küçük gruplar içinde iyi bir bilgi değiş - tokişu sağlanmış, hem de çeviri ekipleri ve tesisleri için masraf yapılması gerekmemiştir. Daha sonra, oturumun raportörü, belirli bir konu (örneğin, Hastanelerin ve Diğer Sağlık Kuruluşlarının Denetimi gibi) ile ilgili olarak oluşturulan çalışma gruplarında yapılan görüşmeleri özetlemek amacıyla, alt - konu raportörleriyle toplanmıştır. Alt - konu raportörleri ise, konuya ilişkin öneri taslaqları hazırlamak üzere genel konu raportörü ile bir araya gelmiştir. Bunlar daha sonra, her konu için ayrıca toplanan genel kurula sunularak, delegeler tarafından değiştirilmiş ve INCOSAI önerileri olarak benimsenmiştir.

Yeni kongre sisteminin uygulanışı sırasında biraz karışıklık olmuştur ama her yeni kavram veya sistemde olduğu gibi, bir sonraki Kongreye daha az pürüzlü olacaktır. Çok - aşamalı çalışma gruplarının en önemli yararları, birçok ülke üyelerinin tartışma başkanı ve alt - konu raportörü olarak katılabilmiş olması ve delegelerin çalışma gruplarında aktif olarak tecrübe değişimi yapmak ve konuları tartışmak olanağı bulmuş olmalıdır.

Bu makalede her üç konuya ilişkin önerilere yer verilmiştir.

#### **Filipinler Hükümetinin Aktif Desteği**

Filipinler Uluslararası Kongre Merkezinde toplanan Kongre, Filipinler Devlet Başkanı Ferdinand E. Markos tarafından resmen açıldı. F. E.

Marcos denetleme kuruluşlarının önemli rolü üzerinde durdu ve şunları söyledi : «Sayıştay Kuruluşları içinde denetime verilen önem artmakta ve sadece hükümetin mali işlemlerinin tabi olduğu kanun hükmü ve mevzuata uygunluk üzerinde durulmamaktadır. .... program veya sosyal sorumluluk kavramı içinde bir örgüt veya memurun değerlendirdiği standartlar artık sadece yasaya uygunluk ilgili olmayıp, aynı derecede önemli olarak, program hedef ve amaçlarının ne derecede verimli, ekonomik ve etken bir biçimde uygulandığı ve programların istenilen sosyal hedeflere ne ölçüde ulaştığı ile de ilgilidir». Başkan Marcos, INTOSAI'nin, denetim sistem ve kuruluşlarının güçlendirilmesindeki rolünü de vurguladı. Açılış törenine katılanlar arasında Filipinler Başbakanı Cesar E.A. Virata, Filipinler Meclis Başkanı Querube Makalintal, Yargıtay Başkanı Enrique Fernando ve diğer hükümet yetkilileri ile kordiplomatik yer alıyordu. Dinleyiciler arasında, Filipinler Sayıştayının altı binin üzerinde memur ve çalışanı da vardı.

Kongre boyunca, Manila Belediye Başkanı Ramon Bagastsing, Turizm Bakanı Mr. Aspiros ve Uluslararası Hesap Uzmanları Federasyonu da dahil diğer Filipinli yetkililer delegelere evsahipliği yaptılar. Uluslararası Hesap Uzmanları Federasyonu Başkanı Mr. Washington Sycip delegeler için bir resepsiyon verdi.

Filipinler tarafından Kongre onuruna bir posta pulu yayınlandı. Hatıra pullar, Posta Müdürü General Roilo Golez tarafından Genel Sekreter General Tassilo Broesigke'ye teslim edildi. Her delege pullardan bir takım aldı.

### **Bölgesel Grupların Raporları**

Dört INTOSAI bölgesel grubu tarafından Kongreye sunulan raporlardaki ortak konu yapılan çalışmalardı. Raporlarda verilen bilgiler aşağıda kısaca özetlenmiştir.

### **AFROSAI**

Sayıştay Kuruluşları Afrika Örgütü (AFROSAI) başkanı, Fildişi Kıyısından J. E. Tadjao bu örgütün çalışmalarına ilişkin olarak bir rapor sundu.

AFROSAI Eğitim kurslarının yanı sıra seminler de düzenlendi. Bunlardan biri Nijerya'da kamu maliyesinin denetimi konusunda yapıldı ve yaklaşık 40 üye katıldı. Bu seminer, Nijerya Federal Hükümeti, Alman Uluslararası Kalkınma Vakfı ve AFROSAI tarafından finanse edilmiştir. Kanada Kapsamlı Denetleme Vakfı tarafından desteklenen bir başka

seminer de 1982 Ekiminde Kenya, Nairobi'de yapıldı. Seminerin konusu kapsamlı denetleme idi.

AFROSAL'nin üçüncü toplantısı 10 - 14 Kasım 1982 tarihinde Sudan'da yapıldı. Görüşmelerin odak noktasını üç ana konu oluşturuyordu : envanterlerin denetlenmesi, hükümetin pazarlama çalışmalarının denetlenmesi ve denetlemeye ilişkin bilgilerin dökümantasyonu.

## ARABOSAI

Sayıştay Kuruluşları Arap Örgütü (ARABOSAI) Başkanı Suudi Arabistan'dan Şeyh Omar A. Fakieh bu örgütün çalışmaları ile ilgili olarak bir rapor verdi. ARABOSAI'nin yeni tüzüğü bir Genel Kurul, Yürütme Konseyi ve Genel Sekreteryaya (aynen INTOSAI'de olduğu gibi) kurulmasına olanak tanımaktadır. Genel Kurulun ilk işi Suudi Arabistan Sayıştay Başkanını, Grubun Genel Kurulu Yürütme Konseyinin Başkanlığına üç yıllık bir süre için yeniden seçmek oldu. Genel Kurul, ayrıca, ARABOSAI'nin gelecek üç yılı kapsayan «Çalışma Programı»nı da onayladı. Bu program bir eğitim planını kapsamakta, ve üye ülkeler ve uluslararası uzmanlık kuruluşlarıyla işbirliği halinde seminerler düzenlenmesini öngörmektedir.

Gerçekleştirilen iki önemli işten biri ARABOSAI dergisinin ilk sayısının çıkarılması ve diğeri de Arapça'nın INTOSAI dil olarak benimsenmesi idi. Mali Kontrol Dergisi adı verilen yayın Ekim 1982'de ilk kez yayınlandı ve her altı ayda bir yayınlanması kararlaştırıldı.

Üçüncü ARABOSAI Kongresi 1983 başlarında Tunus'da toplandı. Tartışılan konular şunlardı :

Kamu harcamalarının harcama - sonrası denetiminde Sayıştay Kuruluşlarının rolü; verimlilik ve performans denetimiyle ilgili gereksinmelerin belirlenmesi ve Arap Sayıştay Kuruluşlarının bu alandaki deneyimleri; ve Sayıştay Kuruluşlarının bağımsızlığını sağlayacak araçlar.

Tunus'daki toplantıda, Birleşik Arap Emirliklerinde yapılacak olan 1986 Kongresinde görüşülecek konular da belirlendi. Bunlar, özel şirket ve kurumların Sayıştay Kuruluşlarınca denetlenmesi ve Sayıştayların dış denetçilerle ilişkileri; depoların denetiminde Sayıştayların rolü; ve Sayıştay Kuruluşlarının Yabancı Yatırımların, Petrol Projelerinin, Bankaların ve Sigorta Şirketlerinin denetimindeki rolüdür.

Son olarak, ARABOSAI, denetim standartlarının önemini dikkate alarak, Suudi Arabistan Kırallığı Genel Denetleme Bürosu tarafından hazırlanan kapsamlı denetleme standartlarını incelemek üzere, üye kuruluşlarından oluşan bir komite kurdu.

## ASOSAI

Sayıştay Kuruluşları Asya Örgütü (ASOSAI) Genel Sekreteri Malezyalı Tan Sri Ahmed Noordin örgütün çalışmalarına ilişkin bir rapor sundu. Genel Sekreter sözlerine, 1979 Mayıs'ında Tüzüğü onaylayan üye ülke sayısının 11 olduğunu, bu rakamın Asya ve Pasifik bölgesinden katılımlarla 17 ye ulaştığını belirterek başladı. Şu andaki Yönetim Kurulu 1982 Nisan'ında yapılan ASOSAI Genel Kurulu tarafından seçilmişti.

INCOSAI'nin 1980 toplantısından bu yana, ASOSAI birkaç Yönetim Kurulu toplantısı ve seminer yaptı. Bilgisayar sistemlerinin denetimine ilişkin olarak Japonya'da 1980, 1981 ve 1982 tarihlerinde üç; kamu teşebbüslerinin denetimi konusunda Sri Lankada 1980 tarihinde bir, ve eğitimcilerin eğitimi konusunda Manilada 1981 tarihinde bir seminer düzenlenmiştir. Bu seminerlerin bir çoğu, evsahibi ülke Sayıştay Kuruluşları ile Birleşmiş Milletler, Alman Uluslararası Kalkınma Vakfı ve Japon Uluslararası İşbirliği Örgütü gibi kuruluşların işbirliği ile gerçekleştirilmiştir.

ASOSAI, 1982 Nisan'ında Kore, Seul'de İkinci Kurulunu ve İlk Uluslararası Seminerini yapmıştır. 13 üye ülkeden 50 den fazla delege ve örgütlerin gözlemcileri bu faaliyete katılmışlardır. Bundan sonraki Kurulun 1985 tarihinde Endonezya'da yapılması planlanmıştır.

Son olarak, ASOSAI, ASOSAI gazetesi ve dergisinin ilk sayılarını yayınladı. ASOSAI Dergisi yılda bir kez, gazete daha sık olmak üzere Malezya sekreteryası tarafından yayınlanacaktır.

## ILACIF

Latin Amerika Denetleme Bilimleri Kurumunu (ILACIF) Kolombiya'lı Rodolfo Gonzales Garcia temsil ediyordu. R.G. Garcia, bir çoğu Kolombiya' Bogota'daki ILACIF Eğitim Merkezi tarafından gerçekleştirilen 22 eğitim kursu düzenlediğini belirtti. Bunlardan üçü Arjantin, Guatemala ve Bogota'da Bayındırlık İşlerinin Kontrolü konusunda; ikisi İşletme Denetimi Teorisi konusunda Bogota'da; üçü Pratik İşletme Denetimi konusunda Meksika, Kosta Rika ve Bogota'da; dördü Eğitimciler İçin Öğretme Teknikleri konusunda Bogota'da; ve tümü Bogota'da olmak üzere Devlet Bütçesi Sistemleri ve Denetimleri, Kamu Gelirlerinin Kontrolü, Bilgisayarlı Denetim, Kapsamlı Denetim, Mali Denetim, Satınalmaların Kontrolü ve Kamu Kuruluşlarındaki İç Kontrolün Değerlendirilmesi konularında gerçekleştirildi. Bu kurslara 20 ülkeden 600 yetkili katıldı.

ILACIF, Eğitimciler İçin Öğretme Teknikleri adı altında düzenlenen dört kursta 90 öğretmen yetiştirdi. ILACIF, birçok Sayıştay Kuruluşunda denetimin geliştirilmesine katkıda bulunabileceğini düşündüğü için bu konuya çok önem vermektedir.



Kurslara, Alman Uluslararası Kalkınma Vakfının verimli işbirliği sayesinde Alman Federal Sayıştayından 14 değerli uzman, ve Kanada Kapsamlı Denetim Vakfından üç profesörün katılmış olması büyük bir katkı olmuştur. Ayrıca Ekvator, Şili, Panama, Peru, Uruguay, Venezuela ve Kolombiya'dan 22 uzman daha kurslarda öğretmenlik yapmıştır.

ILACIF, Kamu Gelirleri Kontrolü ve Satınalma ve Edinme Kontrolü konularında bir araştırma programı düzenlemiştir. Bu araştırma programı çerçevesinde daha önce sözü edilen iki kurs gerçekleştirilmiştir. Araştırma doğal kaynakların kontrolü ile ilgili olarak sürdürülmekte olup, ILACIF eylül ayında, Alman Vakfının işbirliği ile, bu konuda uluslararası bir kurs düzenlemeyi ümit etmektedir.

Ayrıca sekiz ciltlik İspanyolca bir yayın gerçekleştirilmiştir. Bunlar : A.B.D. Genel Muhasebe Ofisi Denetleme Elkitabı, İşletme Denetimi, İç Denetleme, Kamu Sektöründe Mesleki Denetime İlişkin Latin Amerika Elkitabı, Kamu Sektörü İçin Mali Terimler Sözlüğü (İspanyolca - İngilizce, İngilizce - İspanyolca), Bayındırlık İşleri Kontrolü, Mali Kontrolün Güncelleştirilmesi, ve Kamu Gelirleri Kontrolü'dür. İki cildin daha en kısa zamanda yayınlanması plânlanmıştır.

Bolivya, Kolombiya, Ekvator, Peru ve Venezuela Genel Komptrolörleri ILACIF çerçevesi içinde, And (Dağları) Grubu Komptrolörleri Kurulu olarak «Caraballeda Anlaşmasını» imzalamışlardır. Kurulun temel amacı, yapabilecek yardımları standardize ve koordine etmek suretiyle denetlemenin düzeltilmesi amacıyla, bu beş Sayıştay Kuruluşu arasında işbirliğini güçlendirmektir. Kurul aynı zamanda ILACIF'in faaliyetlerine de katkıda bulunacaktır. And Kurulunun Başkanı Kolombiya Genel Komptrolörüdür ve Yürütme Sekreteryası ise Venezuela Genel Komptrolörü Dr. Manuel Rivero'nun Ofisi içinde yer almaktadır. Aralık 1982'de, Kurulun dördüncü toplantısında And Grubu Komptrolörleri Kurulunu uluslararası bir kuruluş olarak kurumlaştırmak amacıyla Bogota'da bir antlaşma imzalanmıştır.

Son olarak, Kasım 1981'de Guatemala'da toplanan Latin Amerika Sayıştay Kuruluşları Kongresinde (CLADEFS), üyeler ILACIF Sekreterya'sının üç yıl daha Kolombiya'da kalmasına karar vermişlerdir. Böylece, her CLADEFS toplantısından sonra Sekreterya'nın yeni bir yere aktarılması kuralı da kırılmış bulunmaktadır.

### **İlk INTOSAI Ödüllerinin Verilmesi**

Otuz yıllık geçmişi içinde ilk kez olarak INTOSAI iki ödül verdi. Bunlardan biri 1980 - 1982 yıllarında bu dergide yayınlanan en iyi makale,

diğeri de, yine aynı dönemde Sayıştay Kuruluşları içinde gerçekleştirilen gelişmelerin tanınması için verilmiştir. Bu ödüller, onur verdikleri kişilerin adlarıyla, Elmer Staats Ödülü ve Jorg Kandutsch Ödülü olarak anılır olmuşlardır.

Kandutsch Ödülü üç temel nokta üzerinde odaklaşmıştır : Yeni çalışma yöntemlerinin örgütsel yapısı ve uygulanması, iyi iç kontrol sistemleriyle ilgili olumlu sonuçlar, ve diğer INTOSAI üyelerine katkı veya yardım sağlanması. Kenya, Malezya, Fas, Venezuela ve İspanya Sayıştay Kuruluşları ödülün adaylarıydı. 1982 tarihindeki toplantısında Yönetim Kurulu tarafından atanan seçim komitesi Avusturya, Filipinler ve Amerika Birleşik Devletleri Sayıştay Kuruluşlarından oluşuyordu. Geçen üç yıl içinde tüm ülkeler aşamalar kaydetmiş olduğu için karar vermek güç olmuştu.

Ödülü, mali, hukuka uygunluk ve verimlilik denetlemeleri yapma yetkisinin yanı sıra, kendisini tamamen bağımsız bir Sayıştay Kuruluşu haline getirecek mevzuatı uygulamakta büyük aşamalar kaydetmiş olan Fas Sayıştayı kazandı. Bu mevzuatın kabul edilmesini sağlamak bile, başlı başına güç bir işti. Hükümetin bağımsız bir Sayıştay kurmak konusunda ikna olmasında, yararlı kriterler getiren Lima Deklarasyonu yardımcı olmuştu.

1980'den bu yana, Fas Sayıştayı kadrosuna, yeni direktiflerin gerektirdiği işlerin gerçekleştirilmesinde önderlik edecek, güçlü akademik geçmişleri olan 60 personel almıştır. Etkenlik denetleme raporları yayınlanmış olup, bunları tamamlayıcı nitelikte her yıl yapılan çalışmalarını özetleyen yıllık raporlar da yayınlanacaktır.

Takdimi yapmak üzere Kongreye katılmış olan Dr. Kandutsch ödül duyurusunu kendisi yaptı. Büyük ölçüde belge inceleme ve kontroluna dayanan bir sistemden hükümet etkinliğinin değerlendirildiği bir sisteme geçerken karşılaşılan güçlükleri belirten Dr. Kandutsch, Fas Sayıştay Kuruluşunu yaptığı aşamalardan dolayı övdü. Fas Sayıştayı adına ödülü Ben-nasseur El Baz aldı. Dr. Kandutsch, en iyi makale ödülünü vermek üzere yerini Kanadalı Kenneth Dye'e terkederken, Kongre'ye katılma olanağı bulamayan Dr. Staats'a da katkılarından dolayı teşekkürlerini bildirdi.

1980 - 1982 döneminde yayınlanan en iyi makaleyi seçmekle görevlendirilenlerin de görevi güçtü. Kriterler şunlardı : bilgiye katkı, orjinallik (30 puan); konu, kapsam, ve Sayıştay Kuruluşlarının çalışmalarıyla ilgili ve bu çalışmalarda kullanılabilir olma (30 puan); edebi yetenek, dil kullanımı ve ifade dahil (20 puan) araştırma niteliği (10 puan); ve yaratıcı yaklaşım, esneklik, açıklama yeteneği (10 puan). Kriterler ve seçim işiyile görevlendirilen Editörler Kurulu, Yönetim Kurulu tarafından 1982 toplantısında saptanmıştı.

Kazanan makale, İsraili İra Sharkansky tarafından yazılmış ve «Devlet Denetim Programlarında Belirtilen Program Uygulama Sorunları» adı altında Nisan 1982 sayısında yer almıştı. Ödülü açıklarken Mr. Dye, makalede, denetim raporlarında yer alan tavsiyelerin uygulanmış olmasının ne derecede önemli olduğu konusunun işlenmiş olduğunu belirtti. Eğer bu sağlanmazsa, Sayıştay Kuruluşlarının çalışmalarından yeterli sonuç alınamaz. Dr. Sharkansky adına İsrail delegesi Nissim Mizrahi'ye ödül verme töreninde bazı Yönetim Kurulu üyesi ülkelerle İsrail'in Filipinler Büyükelçisi de bulundu.

### **Kongrede İletişim**

Filipinler Denetleme Komisyonunun çok başarılı olduğu bir alan da Kongre yayınlarıydı. Çok profesyonelce hazırlanan günlük bir gazetede yapılacak faaliyetlerle ilgili bilgi veriliyor ve yeni kongre sistemi, bazı konuşmalar ve diğer konularda üyelerin reaksiyonları aksettiriliyordu. Kapanış oturumunda, delegelere, Kongreyi, Kongre görevlilerini, komitelerini, ve ödüller ve Kongre öncesi ve sonrası yapılan seminerler gibi ilgi çeken diğer konuları içeren 40 sayfalık birer kitapçık verildi. Bu yayınların, Kongre sırasında çekilen resimlerle birlikte, hemen hemen bir gecede hazırlandığı söylenirse, okuyucular bunun ne denli büyük bir başarı olduğu hakkında bir fikir sahibi olabilirler

Asıl şaşırtıcı olan çalışma «INTOSAI'nin Otuz Yılı» adlı 450 sayfalık bir kitaptır. Bu kitabın ilk sayfalarında XI. INCOSAI ile ilgili makale ve resimler yer almaktadır. Bu Derginin «Basılmış Raporlar» bölümünde daha ayrıntılı olarak incelenen bu kitap, INTOSAI kapsamındaki çeşitli çalışma biçimlerini -Yönetim Kurulu, Genel Sekreteryaya, Bölgesel Gruplar vb.- ve önceden yapılmış kongrelerde yer alan konu ve önerileri anlatmaktadır. Daha sonra her INTOSAI üyesi ülkedeki denetleme çalışmalarının kısa bir tarihçesini verir. Kapsamlı bir çalışmanın sergilendiği bu kitap denetleme literatürüne gerçekten büyük bir katkıdır.

### **Yeni Ülkeler ve Beşinci Dil**

Bu Kongreyle, Brunei, Çin Halk Cumhuriyeti, Sovyet Sosyalist Cumhuriyetleri Birliği ve Solomon Adaları Sayıştay Kuruluşları INCOSAI'ye ilk kez katılmış oldular. Çok yeni olan denetleme örgütleri için fikir almak üzere önceki yıllarda Sayıştay Kuruluşlarına ziyaretlerde bulunmuş oldukları için, INTOSAI üyeleri Çin delegasyonundan bazılarıyla daha önceden tanışıyorlardı.

Yönetim Kurulunun 1982 toplantısında aldığı karara uygun olarak, ilk kez bu Kongrede Arapçaya anında çeviri yapıldı. 23 üye Arap ülke-

sine iletişim sağlanması gereksinmesinin bilincinde olan INTOSAI mevcut dört Kongre diline- İngilizce, Fransızca, Almanca ve İspanyolca- beşincisini eklemiş olmaktan çok mutlu oldu. INTOSAI üyeleri, çevirmenleri, özellikle denetleme terminolojisine vakıf olanların değerini çok takdir etmektedir. Zaman geçtikçe Arapça çevirmenlerin sayısı da artacaktır.

### **Yeni INTOSAI Finansman Planının Üyelerin Oyuna Sunulması**

Kongreye katılan üyeler, Yönetim Kurulundan, aidat sisteminin yapısının değiştirilmesi ve Kurula, gerekli gördüğü takdirde her üç yılda bir aidatları arttırma izninin verilmesine ilişkin bir teklif aldılar. Oy birliği ile kabul edilen teklif paketine göre sistem yine Birleşmiş Milletler uygulamasına bağlı kalmaktadır. Bu uygulamada, INTOSAI aidatları her ülkenin bu organa yaptıkları katkılara dayanmaktadır. Yapılan ana değişiklikler, daha az ülkenin «asgari aidat» kategorisinde kalması ve aidatların biraz arttırılmasıdır. Önceden sadece 18 ülke asgari aidat düzeyinin üzerinde ödüyordu. Yeni sistem INTOSAI'ye daha geniş bir gelir bazı sağlayacaktır - eğer ülkeler kendi paylarını düşeni öderlerse gelir 100.000 \$ dan 169.700 \$ a çıkacaktır.

Bir başka değişiklik de gelirin bir kısmının bir sonraki INCOSAI'ye ev sahipliği yapacak ülkeye tahsis edilmesidir. Aidatlar şimdi dört kısma ayrılacaktır- INTOSAI sekreteryasına % 30, eğitim çalışmalarına % 30, Dergi için % 35 ve bir sonraki Kongre ev sahibi için % 5. Önceleri Dergi için gelirin % 40'ı tahsis ediliyordu. Ev sahibi ülkeler gelirin her yıl % 5'ini, yani 169.700 \$'ın toplam % 15'ini alacaktır. Gerçi bu miktar Kongre ev sahiplerinin yapacakları masrafların sadece küçük bir kısmını karşılayacaktır ama, INCOSAI düzenlemek için üzerlerine düşen işleri daha istekli yapmalarına da katkıda bulunacaktır.

Finansmanla ilgili olarak Kurul tarafından kabul edilen fakat Kongrenin onayını gerektirmeyen iki teklif daha vardı. Bunlar, Sekreteryadan üyelere aidatlar için fatura göndermesinin istenmesi ve Sekreteryanın bir bütçe teklif hazırlamasının sağlanması idi.

Yeni aidat sistemine ilişkin ayrıntılar çıkacak bir INTOSAI sirkülerinde açıklanacaktır. Kongre tarafından onaylanan teklifin nüshalarını isteyenler, Viyana'daki Sekreterya ya veya Dergi'nin idaresine başvurabilirler.

### **Dergide Rapor Verilmesi**

Her yıl Derginin Editörler Kurulu faaliyetlerine ilişkin olarak bir rapor hazırlıyarak bunu Yönetim Kuruluna sunar. Geleneksel olarak, Kongre yıllarında, üç yayıncı ülke -Kanada, A.B.D. ve Venezuela- raporu Kongreye katılan üyelere verirler.

İlk yıllarda Dergi büyük ölçüde Batı Yarımküresi ülkelerinden gelen yazılara dayanıyordu. Son zamanlarda verilen yazılarda daha iyi bir denge oluşmuştur. Bunu da, son iki yılda 11 ülkenin ilk kez katılımda bulunmasından gözlemek mümkündür. Editör yardımcılarının, Derginin 70 ülkedeki irtibat ofislerinin ve INTOSAI bölgesel gruplarının, katılımları teşvik ettikleri için, bunda payları büyüktür.

Derginin sağlıklı bir mali statüsü vardır. Normal olarak meydana gelen küçük işletme kayıpları da mevduat hesabının faizi ile karşılanmaktadır. Arapça örnek sayının yayınlanması nedeniyle 1982 açığı olağandan biraz daha fazlaydı. Bir dil eklenmiş olduğu için bu normaldir- şu anda üç olan yayıncı ülkelerin buna benzer bir hazırlığı tamamlayıp ortaya çıkarmaları biraz zaman alır. Kanada, Birleşik Devletler ve Venezuela'nın 50.000 \$ değerindeki aynı yardımları ile (yayına hazırlama, tercüme, baskı) Dergi, büyük bir yıllık açık vermeden veya abone ücretlerini arttırmadan, Fransızca, İngilizce ve İspanyolca olarak yayınlanabilmektedir.

Dergi ile ilgili en büyük haber, Yönetim Kurulunun, şu anda üç olan yayın dillerine iki tanesinin daha ekleneceği ile ilgili kararı idi. Arapça ve Almanca'nın da eklenmesiyle, Dergi beş INTOSAI dilini yansıtır hale gelecektir. İlk üç yayıncı ülkeninkine benzer yayın hizmetleri sağlaması için çalışmalar yapılmaktadır. Editörler Kurulu yeni iki baskının Ocak 1984'de yayınlanmasına başlanabileceğini ummaktadır.

### **Kongre Öncesi ve Sonrası Seminerler**

Başkan Tantuico'nun çağrısı üzerine seminerler INCOSAI öncesi ve sonrası yapıldı. Kapsamlı Kanada Denetleme Vakfı ve Denetleme Komisyonu tarafından finanse edilen Kongre öncesi seminer Devlet Muhasebe ve Denetleme Merkezinde yapıldı. 11 ülkeden katılan 22 delegeye Kanada Sayıştayında uygulanan kapsamlı denetlemeyle ilgili temel bilgiler verildi. Beş günde yapılan 27 oturumda, konferanslar, örnek durum incelemeleri ve rol oynama yöntemi ile kapsamlı denetlemenin çeşitli yönleri ile ilgili olarak delegeler aydınlatıldı.

Konferanslardan bazıları, daha önceden Kanada Uluslararası Burs programına katılmış ve seminerlerin birçoğunun lojistiğini de organize etmiş olan Malezyalı C. Nesarajah, Singapur'lu Fong Heng Boo ve Filipinler'den Luctia C. Andres idi. Kanada'lı organizatör ve konferansçılar Kanada Sayıştay Başkan Yardımcısı William Radburn ile Deloitte Haskins and Sells (Ottawa) Firmasından Colin Potts idi.

«Devlet Muhasebe, Denetim ve İç Kontrol Standartları ve Bunların Uygulanması» konulu Kongre - sonrası sempozyumu, 29 Nisan - 1 Mayıs tarihleri arasında Filipinler Merkez Bankasında yapıldı. Konferans - tar-

tışma şeklindeki toplantıya 20 ülkeden 88 üye katıldı. Kendilerinden, muhasebe, iç kontrol ve denetleme ile ilgili standartlar geliştirilmesi, uygulanması ve denenmesi konularında konuşmalar hazırlamaları istenilen üyeler aynı zamanda konferansçı görevini de üstlenmiş oldular. Konuşmalar genellikle konuşmacıların ülkelerindeki örnek durum incelemeleri şeklindeydi.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Başkan Washington Sycip'in özel sektör standartlarının saptanmasında muhasebe mesleğinin rolü, ve Dünya Bankasından Maurice Mould'un Banka'nın projeleri ile ilgili mali raporların verilmesine ilişkin Banka talimatları konusunda yaptıkları iki konuşma sempozyuma uluslararası bir bakış açısı getirdi. Sempozyum A.B.D. Sayıştayından Jim Wesberry tarafından koordine edildi. Uluslararası Devlet Mali İdaresi Konsorsiyumu, Filipinler Denetleme Komisyonu ve Sayıştay Kuruluşu sempozyumun finansmanına katkıda bulunan kuruluşlardı.

### **Bir Sonraki Kongre**

Kongre sona ermeden önce üyeler bir sonrakinin yerini ve konularını tartışmaya başladılar. Kongreye katılanlar, Avustralya Sayıştay Başkanı Keith Bridgen'in 1986 Kongresine evsahipliği yapmak için sunduğu nazik önerinin kabul edilmesi ile ilgili Yönetim Kurulu kararını onayladılar. Mr. Bridgen toplantı tarih ve yerini 7 - 17 Nisan 1986, Sdney, Avustralya olarak ilân etti.

1989 Kongresine de şimdiden Federal Almanya talip oldu. Federal Almanya Sayıştay Başkanı Dr. Karl Wittrock, Kongre sonrası yapılan Yönetim Kurulu toplantısında bu teklifi yaptı.

## **ÖNERİLER**

### **KONU I**

#### **Maliye Müfettişlerinin Eğitimi**

1. Denetleme Personelinin eğitim ihtiyaçlarını belirleyen bir enformasyon sistemi oluşturmak için Sayıştay Kuruluşları olumlu çabalar sarfetmelidir. Bu sistemin esasını, görevlerini tam anlamıyla yerine getirebilmeleri için Sayıştay Kuruluşlarının ihtiyaç duyduğu beceriler oluşturmalıdır. Sayıştay Kuruluşları denetleme personelinin ahlakî ihtiyaçları konusunda eğitilmesi ihtiyacının da bilincinde olmalıdır.

2. Denetleme eğitimine ilişkin kaynaklar bu enformasyon sisteminin sağlayacağı ayrıntılar ve Sayıştayların günlük çalışmaları sırasında derlenen bilgiler esas alınmak suretiyle belirlenebilir.

3. Sayıştay Kuruluşlarının her düzeydeki kadro mensuplarının eğitim ihtiyaçları sürekli olarak araştırılmalıdır.

4. Genellikle en değerli ve kolay temin edilebilir eğitim kaynakları özellikle kamu sektörü denetleme eğitimi ile ilgili olanları- Sayıştay Kuruluşlarının içinden sağlanabilir veya geliştirilebilir.

5. Bununla birlikte, ileri düzeylerde ve uzmanlık alanlarında eğitim yapabilmek için, dış kuruluşlardan, örneğin üniversiteler, mesleki organlar, vakıflar, diğer Sayıştay Kuruluşları vb. gibi kaynak temini genel olarak zorunludur.

6. Eğitim ihtiyaçlarını asgariye indirmek için, Sayıştay Kuruluşları personel alırken bunların en iyi eğitim niteliklerine, yetenek ve beceriye sahip olmasına özen göstermelidirler. Bu, alt düzeyler ve daha kıdemli pozisyonlar için geçerlidir.

7. Eğitim stratejisinin formüle edilmesi ve eğitim tekniklerinin geliştirilmesi bir zaman işi olduğu için, Sayıştay Kuruluşu içinde bir eğitim birimi bu işle görevlendirilmelidir. Bu birimin kadrosunda eğitim veya öğretim tecrübesi olan kişiler bulunmalıdır.

8. Belirlenen eğitim ihtiyaçlarının karşılanması için kurum içinde düzenlenecek kurslarda tecrübeli denetçilerden ve, gerektiğinde, dışardan uzmanlardan yararlanılması bu eğitim biriminin görevi olmalıdır.

9. İş - sırasında - eğitim özellikle çok önemlidir. Denetçiler, daha az becerisi olanların işlerinin kalite ve verim konularında becerili olanlar tarafından kontrol edilmesine olanak tanıyacak şekilde organize edilmelidirler.

10. Gerektiğinde programları düzeltebilmek ve gereksiz veya etkisiz bir eğitimden kaçınmak için, eğitim programlarının sürekli olarak değerlendirilmesine olanak tanıyacak şekilde muntazaman delil toplanmalıdır.

11. Sürekli değerlendirme yapmanın bir diğer önemli fonksiyonunda, eğitim programlarının ihtiyaçlarını ve maliyetini veya program kapsamında veya uygulamasında görülen değişiklik gereksinmesini belirlemek bakımından yetkililere durumu sergilemektir. Eğitim programlarının etkinliği en iyi şekilde, birbirini izleyen dört aşamanın -reaksiyonlar, öğrenme, iş davranışı ve sonuçlar- herbiri için uygun teknikler kullanmak suretiyle ayrı değerlendirmeler yapılarak incelenebilir.

12. En iyi değerlendirme, fırsat oldukça, bağımsız uzmanların hizmetlerinden yararlanmak suretiyle yapılabilir.

13. Eğitimin yetersiz olması halinde verimsizlik maliyetinin daha yüksek ve personel moralinin daha düşük olacağını düşünerek, Sayıştay Kuruluşlarının eğitim faktöründen her zaman yararlanmaları zorunludur.

14. Sayıştay Kuruluşlarınca fon ve kaynak tahsisini kontrol etmekle görevli merci -Parlamento, Maliye Bakanlığı vb. gibi yeterli eğitime olan ihtiyaç ve bunun doğuracağı masraflardan haberdar olmalıdır.

15. INTOSAI Yönetim Kurulu, maliye müfettişlerinin eğitimine daha fazla önem verilmesi ve bunun sürekli olarak uygulanarak sonuçların kontrol edilmesi amacıyla kararlı adımlar atılması konusunda yetkilidir.

## KONU II

### Sosyal Hizmetlerin Denetlenmesi

Bu konuda üyeler bazı genel görüşler bildirdiler :

1. Hem sanayileşmiş ülkelerde hem de gelişmekte olan ülkelerde sosyal ve mediko Sosyal sektörlerde bir büyüme gözlenmektedir.

2. Bu büyüme, tüm nüfusun sağlık, eğitim, barınma ve diğer refah programlarının uygulanmasını kapsayan toplumsal kalkınma hedefinden kaynaklanmaktadır.

3. Bununla birlikte bu sosyal fonksiyonlar ekonomik fonksiyonlarla denge içinde olmalıdır. Sosyal hizmetler için ulusal servetten ayrılan pay kontrol altında tutulmalıdır.

4. Sosyal amaçlı harcamaların denetlenmesi bu bakımdan çok önemlidir. Kalkınma düzeyi ne olursa olsun, her ülkede ticari ve ticari olmayan sektörler arasında iyi dengelenmiş bir oran sağlanabilmesi için bu bir garantidir.

5. Bununla birlikte, sosyal kalkınma alanındaki gelişmeleri ölçmek güç bir iştir.

Bu genel görüşlere dayanarak Kongre bu konuda şu önerileri benimsedi :

1. Politik ve idari örgütlenmelere bağlı olarak Sayıştay Kuruluşları bir ülkeden diğerine farklılık gösterir. Bu farklılık etkin bir denetim için gerekli olan genel koşullara bir engel oluşturmamalıdır. Bu nedenle, bakanlıkların ve yönetimlerin dolaysız sorumluluğu olan iç denetimin



etkii bir şekilde uygulanması elzemdir. İç denetim, bir Sayıştay ya da yetkilerin eşit olarak dağıldığı kazaî bir denetim organı tarafından yürütülen bir dış denetimle daima bir arada olmalıdır.

2. Bu denetim metodları aşağıdaki altı çok önemli koşulu yerine getirmelidir :

— Tüm kamu veya kamu yardımı alan sosyal hizmetlere bu denetim metodları uygulanmalıdır.

— Sayıştay Kuruluşları bu hizmetlerle ilgili tüm masraf elemanlarını kullanabilmeli ve kendilerine tüm istatistiksel ve gerekli bilgiler verilmelidir.

— Her durumda doğruluk denetlemesi uygun metodlara göre yapılmalıdır.

— Sosyal sektöre sokulması özellikle istenilen etkenlik denetlemesi, idari mercii, masraflarla nihai kapsamlı sonuçlar arasında yeterli bir oran bulunduğuna ikna edecek ve sonuç olarak yanlış kullanımı veya israfı önlemesini sağlayacak nitelikte olmalıdır.

— Merkezi hükümet tarafından bölgesel ve yerel hükümetlere sağlanan fonlar yeterli şekilde denetlenmelidir.

— Denetimin ademi merkezileştirilmesi gerekli olursa, standartlarda belirli ölçüde yeknesaklık sağlanması kaçınılmaz olur. Bu standartların Sayıştay tarafından saptanması tercih edilir.

3. Denetleme yöntemleriyle ilgili olarak, bu tür görevlerin kapsam ve farklılığı çok yönlü olarak eğitilmiş ekiplere olan ihtiyacı ortaya koyar. Denetim sırasında gerektikçe dışardan uzman yardımına başvurulmalıdır.

4. Denetlemenin sonuçları Sayıştay Kuruluvları tarafından her ülkenin en yüksek politik organlarına götürülmelidir. Bu yöntem hataları önleyecek ve gerekli işlemlerin yapılması bakımından ihtiyaç duyulan teşrii ve hukuki tedbirlerin geliştirilmesini sağlayacaktır.

## KONU III

### Alt - Konu III A

#### Denetlemenin Amaçlarına Ulaşabilmesi İçin Gerekli Denetleme Yöntem ve Usulleri

1. Hesapların onaylanması Sayıştay Kuruluşlarının kanuni sorumluluğu olduğu için, her Sayıştay Kuruluşu, mali denetim ve diğer genişletilmiş denetim türleri için kendi öncelikler dizisini saptamalıdır.

2. Sayıştay Kuruluşları, devlet denetiminin tüm devlet fonlarını, özellikle kamu teşebbüsleri vasıtasıyla kanalize edilen fonları kapsamını temin için mümkün olan yolları ve araçları araştırmalıdır.

3. İyi bir yönetim için etkili bir iç denetim sistemi vazgeçilmez bir unsurdur. Sayıştay Kuruluşları, mevcut olmadığı yerlerde iç denetleme sistemlerinin oluşturulmasını ve yetersiz olduğu yerlerde de güçlendirilmesini teşvik edecek tedbirler almalıdır.

4. Sayıştay Kuruluşları, kendi denetleme çalışmalarını yürütmek için kısa ve uzun dönemli planlar formüle etmelidir. Bu planlarda kanuni gerekçeler, öncelikler dizisi, mevcut personel ve diğer kaynaklar dikkate alınmalıdır.

5. Her denetim faaliyeti için bir çalışma planı hazırlanırken aşağıdaki faktörler göz önünde bulundurulmalıdır :

a) Denetlemenin amaçları, bunlara ulaşılabilmesi için uygun metod ve usullerin bulunup uygulanabilmesi için açık bir şekilde belirtilmelidir.

b) Denetleme programları, denetim faaliyetinin kapsamını, kaynak ihtiyaçlarını, tamamlama zamanını ve kullanılacak uygun denetim tekniklerini belirtecek şekilde hazırlanmalıdır. Denetleme yaklaşımını yönlendirecek şekilde, hazırlanacak raporun ana hatlarıyla geliştirilmesi de yararlı olabilir.

6. Denetleme çalışmalarının Planlanan hedeflere ulaştığını kontrol edecek sistemler geliştirilmelidir.

7. Denetim bulguları, doğruluklarından emin olmak için, nihai denetim raporuna konulmadan önce, denetlenen kuruluşun yönetimiyle tartışılmalıdır. Rapor, ilgili resmi makamlar, denetlenen kuruluşun yönetimi ve kamu oyu üzerinde istenilen etkiyi yapabileceği uygun bir zamanda yayınlanmalıdır.

8. Sayıştay Kuruluşları, denetim sonucunda yapılan önerileri, kendilerini tatmin edecek şekilde uygulama olanağı sağlayan uygun hükümet sistemlerinin temini için çaba sarfetmelidir. Tamamlanan taşra denetleme çalışması, işin mesleki standartlara uygun olarak yürütüldüğü hususunda Sayıştay Kuruluşunu ikna edecek şekilde yeniden gözden geçirilmelidir.

### **Alt - Konu III B**

#### **Etkili Denetim Teknikleri**

1. Sürekli olarak artan iş hacimleri ve kısıtlı kaynakları nedeniyle, Sayıştay Kuruluşları örnekleme teknikleri geliştirmelidir. İstatistiki örnekleme tekniği, değişen oranlarda, bazı Sayıştay Kuruluşlarında kullanılmaktadır. Bu tekniğin kullanımına ilişkin en son gelişmeler INTOSAI Sekreteryası tarafından incelenerek incelenin sonucu hakkında Sayıştay Kuruluşlarına bilgi verilmelidir.

2. Uygun anketler yapılması yöntemi de, karşılıklı görüşme veya mektup kanalıyla bilgi almak bakımından etkili bir denetim tekniğidir, bu suretle Sayıştay Kuruluşlarının kaynakları belirli alanlarda veya konularda yoğunlaştırılarak verimli bir şekilde kullanılmış olur. Denetlenen kuruluşa sual mektupları da gönderilmeli ve denetim raporları son şeklini almadan önce denetlenen kuruluşla bunlar tartışılmalıdır.

3. Karmaşık denetimler için, bu konuda ehil dış kaynaklardan uzman tavsiyesi alınması yararlı olur. Bu, özellikle, Sayıştay Kuruluşları geniş kapsamlı bir kamu denetimi yaparlarken yerinde olur. Uygun bir denetim yaklaşımı önermeleri ve denetim sürecinin her aşamasını gözden geçirmeleri için dış uzmanlardan kurulu bir danışma komitesi oluşturulması da yararlı olabilir.

4. Birkaç kuruluşu birden etkileyen programlar veya sistemler veya hatta ortak yetersizliklerle ilgili olarak, dikkati kuruluşların kendilerine değil de ilgili konular üzerine yoğunlaştırmak suretiyle yatay bir denetim yaklaşımı tercih edilebilir. Buna örnek olarak enerji muhafazası, hizmet - içi eğitimi, elektronik bilgi işlem ve benzeri programlar gösterilebilir.

5. Elektronik bilgi işlem sistemlerinin kullanımındaki gelişmelerle ilgili olarak, INTOSAI sekreteryası, bilgisayar sistemlerinin denetimi konusunda Sayıştay Kuruluşları tarafından geliştirilen eğitim malzemeleri, durum incelemeleri vb. gibi için bir kliring odası gib hareket etmelidir. Bu suretle, kendi bilgisayar denetleme kapasitelerini geliştirmelerinde diğer Sayıştay Kuruluşlarına da yardım sağlanmış olacaktır.