

1	P-3.1.2	Anton Colella
2	P-3.1.2	Bettina Jacobsen
3	P-3.1.2	Shozo Yamazaki
4	P-3.1.5	Lucie Laliberte
5	P-3.1.5	Andreas Bergmann
6	P-3.1.6	Adolf J.H. Enthoven
7	P-3.1.6	Igor Kozyrev

P-3.1.2- Anton Colella

“Günaydın, bugün İngilizce konuşacağım için, yani İskoç dili konuşmayacağım için memnun olabilirsiniz. Bizim İngilizceyi çok hızlı konuşma konusunda bir ünümüz var. Bu nedenle burada daha yavaş İngilizce konuşmayı deneyeceğim.

Şimdi belirtmek gerekirse, bu benim ICAS Başkan Yöneticisi olarak 6. haftam. Şimdi benim bir soru sorduğumu ve dünya muhasebeciler kongresinde konuşmak için nasıl bir yetkim olacağını düşünebilirsiniz. Evet, bu bence çok güzel bir soru. Fakat aslında bu alanda konuşma yetkim ICAS'ın dünyanın ilk profesyonel muhasebeciler kurumunu oluşturmak için neler yaptığını yarı yarıya biliyor olmamdan ve aynı zamanda geçmiş deneyimlerinden, bir de eğitimsel kapasite oluşturmada kapsamlı şekilde uluslar arası çalışmalar yapmış olmamdan gelmektedir. Ve burada söylemek istediğim şeylerin çoğu jeneriktir. Yasal mesleğin, gelişmekte olan ülkelerde nasıl geliştiğinin çözümü. Bu aynı zamanda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin finansal hizmetleri alanında da eşit derecede uygulanabilir.

Bazı ölçülerde, bu dünya muhasebeciler kongresi kapsamında değinebileceğim, deneme ve odaklanma alanlarında jenerik temalar ortaya çıkabilir. William'ın da bahsettiği gibi, biz dünyadaki ilk mesleki kuruluşuz ve bu nedenle bu pozisyonu çok ciddiye alıyor ve gereğini yerine getirmek için elimizden geleni yapıyoruz. Bizler muhasebecilik mesleğinin gelişimini destekleyen bir organizasyonuz ve bu meslek, dünya çapında iyi bir uygulamadır, bu alanda işimize gelecekte de devam etmek, kurumumuzun aldığı kesin bir karardır. Son birkaç yıl boyunca çok önemli taahhütlerde bulunduk ve çeşitli ülkeleri destekledik. Özellikle Orta Avrupa, Doğu Avrupa ve Afrika'da hala önemli gelişim faaliyetleri ile ilgilenmekte ve çeşitli ülkelerle işbirliği yapmaktayız. Ve konuşmam içinde “birçok” kelimesi yerine “çeşitli” kelimesini neden tercih ettiğimi de açıklayacağım. Oluşmakta olan muhasebe bünyeleri ile güçlü ilişkiler kurduk ve bu da yapmaya devam ettiğimiz faaliyetlerden biridir.

Burada, benim sunumumda özellikle hangi ilişki türünün ele alındığı konusunu neyi seki duymaktasınız çünkü dürüst olmak gerekirse, herhangi bir gelişme ya da hisse sahibi olma alanında, kurumlar, devletler, kuruluşlar ve bölgesel organizasyonlar arasında güçlü ilişkiler kurmak önemlidir. Bahsetmek istediğim bir diğer önemli konu, IFAC'ın mükemmel dünyasına girmekten dolayı çok memnun olduğumuzdur ve Dünya Bankası, gelişmekte olan ülkeleri desteklemek için kurulu muhasebe kurumlarını teşvik etmek ve harekete geçirmek için çalışmalar yapmaktadır. Sadece Afrika değil, değişme aşamasında olan ülkeler ile Avrupa da, çok fazla işi gerçekleştirmenin gerektiği Avrupa Birliği'ne doğru yol almaktadır, bu kapsamda neden işbirliği yaptığımızı kısa vadede görmek çok kolaydır. Etkili bir işbirliğinin önemli prensipleri hakkında düşüncelerimi sizlerle paylaşacağım ve işbirliği, çalışma hayatı ve hisselerin paylaşılması konularında karşılaştığımızı güçlükleri inceleyeceğim.

İlk olarak, neden işbirliği yapmalıyız? Muhasebecilik mesleğinin gelişmesi, yüksek profesyonellik ve yüksek standartların ortaya çıkması, finansal terimler ve insan kaynakları terimleri. Herhangi bir ülke ya da organizasyon, ya da ulusal bir bünye, kendisini uluslar arası standartlar ile uyum içinde görmek ister, bunun için de çok sıkı çalışmalıdır. Yapılacak yatırım çok büyüktür ve önemlidir, bu yüzden dikkate alınmalı ve gelişmeye başlayan herhangi bir ülkenin başlama süreci dikkatle incelenmelidir, o ülke için maliyet hesabı yapılmalı ve bu hesap yapıldıktan sonra da bu işi tek başımıza halledemeyeceğimizi görmeliyiz. Diğer şirketler ile işbirliği yapmalıyız ancak bu gelişmekte olan ülkelerle doğrudan olmaz. Eşit derecede pek çok pozisyon ve zorluklarla karşılaşmış ve standartları uygulamakta olan gelişmiş kurumlarla işbirliği yapmalı ve böylece ileriye doğru birer adım atmalıyız.

Aynı zamanda sınırlı uzmanlık kanıtı gibi bir zorlukla karşılaşmaktayız. Oturmuş kurumlar için de hala geçerli olduğu gibi, kalifiye personelin işe alınması ve istifası gibi meseleler ile karşılaşacağız. Standartları, geliştirilmiş çerçeveler dahilinde uygulayabilir ve uzun vadeli sürdürülebilirlik sağlayabiliriz.

Her şeyden önce ele alınması gereken, özellikle neden oturmuş kurumlarla işbirliği yapmaya ihtiyaç duyduğumuzdur. Eğitim için olan talep, özellikle güncel eğitim talepleri üzerinde görüş birliğine varılmıştır. Ve potansiyel açıdan geniş alanlara yayılabilecek standartların tercüme edilmesi işinin eğitim programlarına katılması talebi. Neden her birimiz tahribat yapmak zorundayız, öğrenmek ve öğrendiklerimizi birbirimiz ile paylaşmak varken? Birbirlerini destekleme fırsatı olan pek çok oturmuş kuruluş vardır, bunlar birbirlerinin müfredatlarını da inceleyebilirler. Kendi aramızda karşılaştırmalı değerlendirmeler yapabilir ve eğitimin doğası ve yetenek geliştirme ile ilgili bilgi alışverişinde bulunabiliriz. Bu bizim ülkemizdeki kurumlar arasında yapılan bir işlemdir ve belki bir önceki konuşmacının da söylediği gibi kaynakları paylaşmak için toplantılar yapabilir ve bunu bölgenin yararına kullanabiliriz. Şimdi, oraya kayıt olduğumdan bu zamana kadar geçen kısa zaman içinde kaynak paylaşımı alanında artan pek çok kapsam görmekteyim. Ülkelerin bunu tek başına yapmaya çalıştığı gibi bir his de var. Eşit derecede, oturmuş kurumların yarısı da işbirliği ve karşılıklı inceleme yapmak için aynı potansiyeli görüyor olabilirler ya da yaptığımız işleri birbirimize gösterebilir ve uygulama kapılarını açabiliriz, böylece “ sizden ne ödünç alabiliriz?” sorusunun cevabı ortaya çıkmış olur. Bir sistemde, benim fikirlerime karşı çıkan çoğunluk iken, şimdi destekleyenler çoğunluk olmuştur.

Şimdi gelişmekte olan ülkelere bir göz atalım. Yardım kuruluşlarının şimdiye kadar onları iyi bir şekilde temsil ettiğini görüyoruz, ancak yine de ICAS güçlü muhasebecilik bünyesi olmaya devam etmekte, ülkelerin ekonomik gelişiminde, yüksek kalitede finansal demeçlerinde önemli bir role sahip olmaya devam etmektedir. Bu durum da sermaye piyasalarının sabitliği ve yatırım çekmek için çok önemlidir. Bunu gelişmiş kurumlarda görebiliyoruz. Gelecekte de yardım edebiliriz, etmeliyiz, edeceğiz ve diğer ülkelerinde iş kapsamlarında gelişmelerine yardımcı olacağız. Gelişmekte olan ülkelerin tavsiyeye ihtiyaçları olduğunu göz ardı edemeyiz. Buna ihtiyaçları var. Bunu arıyorlar. Ve en önemlisi de , onların, üye olmak için ihtiyacı olan şeyleri karşılamaktır. Bu karşılıklı olarak hemen tamamlanabilecek bir iş değildir. Bu uzun zaman alacak bir iştir.

Gelişmiş kurumlar bile üye yükümlülüklerini yerine getirmenin uzun zaman alacağını söylüyor. Bu nedenle herkes tarafından alınan tavsiyeler de uygulanamaz. Gelişmekte olan ülkelerin karşılaştığı zorluklar gelişmiş olan ülkelerin karşılaştığı zorluklara benzemektedir ve bizim ihtiyacımız olan şey, bunları belirlemek ve onlara yardımcı olmaktır. ayrıca bir sorumluluğumuz daha var. Bunu ICAS ile ilgili görüşlerimin başında söyledim.

Bir başka sorumluluğumuzun daha olduğuna inanıyoruz. Herkese karşı değil ancak bizimle özel ilişkiler kuran ülkelere karşı. Oturmuş kurumlar bu sorumluluğun yerine getirilmesini sağlamalı IFAC yıllar boyunca bunu yapmak için savaş vermektedir. Çalıştığım kurumun başkan yöneticisi olarak, inanıyorum ki ve hatta eminim ki, benim bugün burada bulunmam, kurumlarımız için ortak ve doğru bir kültür geliştirmek kadar önemlidir. Gelişim alanında aktif olarak görev alıyor muyuz? Bu kültür için iyi bir şeydir. Üye ekiplerimizin gelişimi için de iyidir ve bir organizasyonda oluşması gereken çevre ve atmosferi sağlayacaktır. Karşılıksız olarak fayda sağlayan olumlu bir gelişimdir. Bazı prensipler, bence aldığımız dersler ile ilgili işbirliği desteği sağlamaktadır. Güçlü ulusal kurumlar, her ülke için kilit unsurlardır. Güçlü bölgesel organizasyonlar da, güçlü ulusal kurumlar da oldukça faydalıdır. Tavsiyeyi alan her kim ise, bunu gündeme koyarak uygulamalıdır. Tavsiyeyi alan pasif kuruluşların, mümkün olduğu kadar harekete geçmesini ve ihtiyacı olan şeyleri karşılamasını sağlamalıyız ve bununla ilgili bir deneyim geçmişte yaşadım. Tavsiyeyi alan gündemi belirler. Gelişmiş organizasyonlar ya da gelişmekte olan ülkeler arasında uzun vadeli destek, yardım ya da tavsiye bulunmalıdır. Bir organizasyonun çocukluktan yetişkinliğe doğru ilerlemesi sorumluluğu bulunmaktadır – çocukluk ve yetişkinlik. Bence bu güzel bir imajdır çünkü son birkaç yıl içinde Romanya'nın çocukluktan yetişkinliğe geçme döneminde neler yapabildiğine şahit olduk.

Şunu da belirtmeliyim ki, biz tavsiye eder ve işbirliği yaparız, kapasite geliştirmek için yardımcı oluruz, bağımlılık yaratmak için değil. Uluslararası, iki yönlü ya da çok yönlü cevaplar ve profesyonel cevaplar da bunun gibidir. Kapasite geliştiririz, bağımlılık değil ve uygun organizasyonlar geliştirme işini, tavsiyelerin etkin şekilde uygulanmasında uzun dönem başarılarının anahtar rolü gibi görürler. ICAS geliştirme işi için özellikle gelişme olan ülkelere sunulan yardımda ve gelişmiş kurumlarla yapılan işbirliği yapılmalı ve sorumluluklar birbirlerine yüklenmemelidir. Bazı şeyler, organizasyon sınırları dahilinde gerçekleşir. Oturmuş kurumlar, bilinçli olarak verilen kararlar üzerine uluslararası alanda faaliyet göstermelidir. Bizler bunu sadece ticari amaçlı yapmıyoruz. Maliyetlerimizi karşılamak için kararlar veriyor olabiliriz ancak bunlar bilinçli kararlar olmalıdır. Bu kararlar sanayinin tüm kaynaklarını harekete geçirmektedir. Eğer karşılaşılan söz zorlukların birkaçından bahsedecek olursam, bazılarının çözümü maalesef yok ve bazı sorunların çözümünü ben JEET'te buluyorum. Bence özellikle bazı problemlerde JEET çok önemli bir role sahiptir.

Daha önce de belirttiğim gibi tam üyelik kapsamı ile uyumluluk için, yerine getirilmesi gereken yükümlülüklerin uzun bir zamana ihtiyacı vardır. Kısa zamanda sorunlar çözülmez. Bu bir zorluktur işte. Burada çoklu yardım müdahaleleri alan ülkelerin karşılaştığı bir zorluk vardır. Bağış şeklinde bile olsa, çoklu destekler, mali destekler,

belirsizliğe, tutarsızlığa, odaklanma eksikliğine ve bazen de bölünmelere ve hatta desteklenmekte olan gelişmenin sadece bir bölümünde parçalanmalara sebep olabilir. Daha başarılı olmanın yolu, bence uzun vadeli ilişkiler kurmak ve mümkün olduğu kadar karşılıklı yardımda bulunmaktır. Ve ICAS herkese destek sağlayabilir. Yani bizler görüş paylaşımı yapıyoruz. Dünyanın gelişimine katkıda bulunursak, az sayıda ortakla çalışabilir ve onların çocukluktan yetişkinliğe geçmesine yardımcı olabiliriz. Ticari desteğin ise daha geniş kapsamında rol almaya devam ediyoruz, ancak öncelikli olarak küçük ölçekli gruplara yöneliyoruz işbirliği için. Önemli şekilde, yapılan herhangi bir iş bu bağlamda kutsallaşıyor.

Sadece tek bir muhasebecilik kurumu ile çalışan bir ülkede, kapasite geliştirme çalışmaları başarılı olacaktır ancak, bu girişimi hükümet ile gerçekleştirmek ve yüksek eğitim kurumları ile işbirliği yapmak önemlidir. Bu uzun vadeli sonuçlar getirecek ve o ulusta yetenek gelişimi sağlayacaktır. Aynı şekilde, oradaki devlet çok aktif olsa bile, örneğin muhasebecilik alanında, onları, geliştirme işine dahil etmek ve dünyadaki çeşitli gelişmiş kurumlarla çalışmalarını sağlamak, hükümetlerin bir adım geri çekilmesini ve kurumlara bu alanlarda faaliyet göstermeleri ve kendilerine olan güveni sağlamak için izin vermelerini sağlayacaktır. Son olarak, ülkelerin altyapı gelişimine yardımcı olursak ve standartları uygulamalarını sağlarsak ve tabii en iyi uygulamaları, bunun sadece sürdürülebilir ticaret modeli sağlamak değildir. Maliyet çok önemlidir ve sisteme ihtiyacımız olan alanlardan biridir, bu nedenle sürdürülebilir bir model elde etmeliyiz.

Bayanlar ve baylar, sözlerimi şöyle bitirmek istiyorum, gelişmiş kurumlar destekte bulunmalı ve bölgesel bazda birbirlerine yardımcı olmalıdır. Etkili destek, uzun vadeli ilişkiler üzerine kurulmalıdır. Son olarak, IFAC, yaptığı işleri gelecekte en iyi uygulamaları baz alarak ve gelişmekte olan ülkeleri daha fazla destekleyerek sürdürmelidir, böylece diğerleri de bundan örnek alabilir.

Sizlere gerçekten çok teşekkür ederim.”

P-3.1.2 - Bettina Jacobsen

İşbirliği ve paylaşım yoluyla ilerleme – Yüksek Denetleme Kurumlarının (YDK) Rolü

Sayın Başkan'a çok teşekkür ederim

Ben, Danimarka Ulusal Denetim Bürosu'ndan Bettina Jacobsen. Günlük işlerimde Danimarka genel denetçi yardımcısıyım ve genellikle Danimarka hükümeti tarafından yönlendirilen pek çok soru ve büromuzun Danimarka Parlamentosu için hazırladığı raporlar ile ilgilenmekteyim. Ancak bugün bahsedeceğim konular, bunlarla ilgili değil. Bugün burada Uluslar arası Mesleki Standartlar Komitesi Organizasyonu kapsamında bulunan Uluslar arası Yüksek Denetleme Kurumlarının bir temsilcisi olarak bulunmaktayım – INTOSAI. Yani, bugün burada 20 dakika boyunca bahsedeceğim konular INTOSAI ve IFAC arasındaki yakın işbirliğidir.

Bazı olasılıklar ve aynı zamanda karşılaşılan güçlükler ve işbirliği kapsamında ve global olarak

IFAC ile Yüksek Denetleme Kurumlarının veri paylaşımı kapsamında karşılaşılan sınırlamalar hakkındaki düşüncelerimi burada belirtme fırsatını bana verdiğiniz için teşekkür etmek istiyorum.

Bir dakika içinde Yüksek Denetleme Kurumlarının ne olduğu ve INTOSAI'ın yaptığı işler hakkında daha fazla bilgi vermeliyim. Ancak bunun öncesinde, belirtmek istediğim bir şey var, sunum sırasında sormak istediğin herhangi bir konu olursa - lütfen sormaktan çekinmeyin.

Benim yapacağım sunum üç bölümden oluşuyor:

Yüksek Denetleme Kurumları (YDK'lar) hakkında daha fazla bilgi vererek başlayacağım. Birçok ülkede bunlar ya Ulusal Denetleme Kurumları ya da Denetim Mahkemeleri – Amerika'da olduğu gibi – ya da Devlet Muhasebecilik Büroları olarak bilinir. Bunlar ulusal yetkililer olduklarından, görevlerinin bir parçasını anayasal temelde gerçekleştirirler, şimdi bunlar ve özel sektördeki denetim firmaları tarafından genellikle gerçekleştirilen işler arasındaki benzerlik ve farklılıklardan bahsedeceğim.

Aynı zamanda burada Uluslar arası Yüksek Denetleme Kurumu Organizasyonu – INTOSAI'ı temsil etmekteyim. INTOSAI, özerk, bağımsız ve politik olmayan bir organizasyondur, 1953 yılında kurulmuştur. Üyeleri, 190 ülkenin Yüksek Denetleme Kurulu üyelerinden oluşmaktadır.

Bunun ardından, kısa olan zamanımızı şimdi INTOSAI ve IFAC arasındaki işbirliği olan ana konumuzdan bahsederek değerlendirmek istiyorum.

Yüksek Denetleme Kurumları – Fark Nedir?

Yüksek denetleme kurumlarının yaptığı finansal denetimler büyük ölçüde özel sektör tarafından gerçekleştirilen denetimlere benzemektedir. Çünkü her ikisi de parlamento ya da hükümet için finansal demeçler hakkında bilgi sunmaktadır. Benim yaptığım sunumu, belirli bir bakış açısından vermek için, kamu sektörü denetimi ile özel sektör denetimi arasındaki farkları vermeye çalışacağım.

Kontrol ve denge anayasal sisteminin bir parçası

YDK'ların görevleri şunlardır:

- Kamuya ait paranın denetimi – tüm kamu finans işlemleri, YDK denetimlerine tabi olmalıdır.
- Ayrıca devletin yaptığı faaliyetler, devletin idari yetkililerin faaliyetleri ve diğer alt kurumların yaptıkları işlemler de denetime tabidir.

Her ülkede yüksek denetim kurumlarının bulunması, sağlıklı bir demokrasinin vazgeçilmez bir unsurudur. Bu kurumun bağımsızlığı, kanunlar tarafından sağlanır.

Yüksek yasama yetkisine sahip kurum (Parlamento) bütçe işlemleriyle ilgilenir; yüksek yönetici bünye (Devlet) bütçe uygulamalarından sorumludur ve yetkililer de bu yönetici gücü uygulamaktan sorumludur ve YDK denetimlerine tabidirler. Bu anlamda YDK'lar, yasama uygulamalarının güçlenmesi ve Parlamento'nun kontrol etme görevine katkıda bulunmaktadır.

Kamu Yetkisi

YDK'ların temel denetleme yetkileri, anayasa ve ilgili kanunlarda belirtilmektedir. Bu nedenle ben ve meslektaşlarım, diğer yüksek denetim kurumlarında da denetim yapan memurlarız. Pek çok açıdan, bu durum özel sektör denetimlerine göre oldukça farklıdır. Örneğin:

YDK'ların çoğu belirli bir müşteri portföyüne ve sabit bir bütçeye sahiptir. Bu da denetim için eldeki kaynakların sınırlı olması demektir.

Halbuki özel sektörün yaptığı denetlemelerde, genellikle bağımlı bir sistem vardır, denetçiler lisanslı olmalıdır ve mesleki standartların ihlali durumunda yaptırım uygulanmaktadır, böylece denetleme alanındaki piyasanın iyi işlemesi sağlanmaktadır. Bu tür programlar Yüksek denetleme kurumlarında yoktur. Bir YDK'nın işlem yapma lisansı, anayasa tarafından sağlanır ve genellikle ülkedeki memurlar için geçerli, ilgili kalifikasyon ve disiplin önlemlerine tabidirler.

Birçok ülkede YDK aynı zamanda, muhasebe ve denetimle ilgili sorulara cevap veren genel ulusal yetkilidir. Bu yüzden bir dereceye kadar, YDK'lar, özel sektörün uyguladığı normların tanımlanması ve geliştirilmesinde rol almalıdır.

Şeffaflık ve sorumluluk hissi sağlama

Bir YDK'nın genel amacı, devlette şeffaflık, sorumluluk hissi ve etkinlik sağlamak için denetim yapmaktır. Finansal demeçlerin güvenilir olduğunu doğrulamak, YDK'ların görevlerinin bir parçasıdır. Kamu varlıklarının "net değeri" finansal raporlama ve kamu sektöründeki denetleme için genelde çok önemli bir unsur değildir. Daha önemli olan şey, kamuya ait paranın etkin şekilde ve Parlamento'nun belirlediği bütçe ile uyumlu şekilde kullanılıp kullanılmadığıdır.

Artan halk bilinci: kamu kaynaklarını yöneten kişi ve kurumların sorumluluklarını bilmek için gelen talepler her geçen gün artmaktadır – bu da sorumluluk sürecinin yerinde olması ve etkin şekilde işlemesi için bir ihtiyaçtır.

Maddesel olma kavramı

Birçok açıdan, YDK'lar tarafından finansal denetlemelerinde kullanılan temel yöntemler, genel denetim endüstrisinde kullanılan yöntemlere benzemektedir. Maddesel olma, bu nedenle miktarsal terimlerle tanımlanacaktır. Ancak bir YDK'da maddesel olma, aynı zamanda parlamenter çıkarlar ya da halkın çıkarlarını da kapsayacaktır. Bu kapsama bağlı olarak, küçük bir yanlış temsil bile maddesel olabilir. Bu da genel planlama ile yöntem seçimlerini etkilemektedir.

Performans denetimleri

Finansal denetimlerin yanı sıra, YDK'ların bir diğer temel görevi de kamu yönetiminde, performans, ekonomi, etkinlik ve verimlilik alanlarında denetim uygulamaları yapmaktır.

INSOTAI denetleme standartlarında tanımlandığı gibi, performans denetimi, kamu denetimlerinde, YDK'ların özel konumu, görevleri ve parlamento için hazırladıkları raporlar ile yakından bağlantılı bir denetim dalıdır. Kamu yetkililerinin ve/ya hükümet programlarının ekonomi, etkinlik ve verimlilik alanlarında zorunlu denetimi, politik sistemde, demokratik kontrolün içinde yer alan bir özelliktir. Ulusal sistemlere bağlı olarak, kamu kurumlarının performans denetimini de içeren bazı denetim programları, özel şirketler tarafından gerçekleştirilebilir.

Kamu kanunları kapsamında uyumluluk denetimleri

Çoğu sistemde, YDK'ların gerçekleştirdiği düzenleyici / uyumluluk denetimleri, devlet uygulamalarının demokratik kontrol kapsamında denetimi için, kanunların uygulanmasını sağlamak için kullanılan bir araçtır. Düzenleyici / uyumluluk denetimlerinin doğası, YDK'lara göre değişir çünkü onların yasal statüsü ve yaptırım güçleri farklıdır. YDK'ların denetlenen kurumlar için ölçüm yapmakta kullandıkları standartlar, genellikle kamu kanunlarının ve denetlenen kurulun altında bulunduğu maddesel düzenlemenin temel prensipleridir. YDK'ların elde ettiği denetleme bulguları, önemli politik anlamlar içeriyor olabilir.

INTOSAI – Uluslar arası Yüksek Denetleme Kurumu - Strateji Hedefleri:

INSOTAI'ın genel amaçları şunlardır:

- YDK'lar çevresinde fikir ve deneyim alışverişi sağlamak
- Uluslar arası topluluklarda YDK ların tanınan sesi olarak hareket etmek
- Çeşitli YDK üyeleri arasında sürekli gelişimi sağlamak

2004 yılında yapılan bir INSOTAI kongresinde, INTOSAI 2005 – 2010 yılları arasındaki süreç için, stratejik bir plan yapmıştır:

Vizyon: YDK'ların ilgili hükümetlere yardım etmesi ile iyi yönetimlerin teşvik edilmesi:

- Performans gelişimi
- Şeffaflık sağlama
- Sorumluluk bilinci sağlama
- Yaratıcılığı muhafaza etme
- Yolsuzluklarla mücadele
- Kamuoyu güvenini sağlama
- Kamu kaynaklarının etkili ve verimli alım ve kullanımını sağlama

Hükümetler bunları vatandaşların çıkarları için uygulayacaklardır

Misyonumuzu gerçekleştirmek için 4 stratejik hedef geliştirmiş bulunmaktayız:

Hedef 1: Muhasebecilik ve Mesleki Standartlar (Danimarka başkanı – Bağlantı hedefi: Potekiz)

YDK'ların uygun ve etkili mesleki standartları benimsemelerini sağlayarak, örneklerle yola çıkmaları ve gelişime katkıda bulunmaları için onları teşvik ederek, güçlü, bağımsız ve çok disiplinli YDK'lar ortaya çıkarmak

Hedef 2: Kurumsal Kapasite Geliştirme (Başkan: Fas – Bağlantı Hedefi: Amerika)

Kapasite geliştirme komitesi (CBC)

- Eğitim, teknik yardım ve diğer gelişim faaliyetleri ile YDK'ların yetenek ve mesleki kapasitelerini geliştirmek
- Gözden geçirme:
 - "Gözden geçirme, YDK'ların uluslar arası standartlar ile ne derece uyumlu olduğu ve gelişim içinde önerilerde bulunulan sistematik bir süreçtir. YDK'ların başarılı şekilde işlem yapması, yasal temellenir ve genel yönetim ve organizasyonları gibi birçok konuyu kapsayabilir. Bu tür incelemeler genellikle diğer YDK'lardan gelen kıdemli denetçiler ve diğer uzmanlar tarafından gerçekleştirilir. " (Denetim Kalitesi Rehberi – Avrupa Birliği)

Hedef 3: Bilgi Paylaşımı (Başkan yok – bağlantı hedefi: Hindistan)

YDK'ları, işbirliği, birlikte çalışma ve sürekli gelişim için, bilgi paylaşımına teşvik etmek.
Bu kapsamda şunlar vardır:

- Karşılaştırmalı değerlendirme sağlama
- En iyi uygulama çalışmaları yapma
- Karşılıklı ilgi ve endişe duyulan alanlarda çalışmalar yapma

Hedef 4: örnek bir Uluslar arası Organizasyon (Başkan: Suudi Arabistan)

-

INTOSAI organizasyon ve yönetimini geliştirmek – INTOSAI dahili kapasitesini güçlendirerek bu plan kapsamında tanımlanan stratejik konulara yönelmek

Bu stratejiyi gerçekleştirmek için, INTOSAI bir komiteler yapısı kurmuştur:

— Mesleki Standartlar Komitesi (PSC) Hedef 1 ile gerçekleşir: Hedef 1. **Danimarka başkanlığında** Mesleki Standartlar Komitesi – yani bu, bugün benim burada olma sebebidir.

— Kapasite Geliştirme Komitesi (CBC) Hedef 2 ile gerçekleşir

(Hedef 3 için birçok çalışma grubu oluşturulmuştur ve Hedef 4 için de Finans ve Yönetim komitesi oluşturulmuştur.)

IFAC organizasyon yapısında, INTOSAI yapısında bulunan Mesleki Standartlar Komitesi'nin karşılığı olan bölüm, Uluslar arası Denetleme ve Güvence Standartları Kurulu'dur. (IASSB).

INTOSAI ve IFAC bu iki bünye arasında yakın bir ilişki kurmuştur. İki organizasyonun birbirini anlama memorandumu ile şu süreç başlamıştır:

- INTOSAI, IAASB işlerinden faydalanmaktadır
- IAASB, ISA gelişimine PSC'nin de katılımından faydalanmaktadır

Bana göre, uluslar arası denetim komiteleri arasında işbirliği ve bilgi paylaşımı olduğunda nasıl ilerleme sağlandığını görmek için bu güzel bir örnektir. Şimdi de bu sürecin nasıl çalıştığı ile ilgili detayları açıklayacağım:

PSC kapsamında birçok alt komite vardır, bunlar arasında Finansal Denetim Rehberleri (Başkanı İsviçre), Uyumluluk Denetimi (Başkanı Norveç) ve Performans Denetimi (Başkanı Brezilya) bulunmaktadır.

Bu alt komiteler yapısını kurmak için gereken ön şartlar şunlar idi:

- INTOSAI, daha detaylı bir kılavuz hazırlamak için üyeleri arasında bir ihtiyaç tanımlaması yaptı ve 1998 yılında, bir önceki Denetleme Standartları Komitesi'ne, çeşitli denetim yükümlülükleri ve INTOSAI üyeleri arasındaki sistemler yoluyla, Finansal Denetim Kılavuzu ihtiyaçlarının en güzel şekilde karşılanması için karar verme görevi verildi.

- Finansal denetim alanında, aynı zamanda giderek artan bir netlik sağlama ihtiyacı vardı, bu netlik INTOSAI Denetleme Standartları ile IAASB tarafından çıkarılan Uluslar arası Denetleme Standartları arasındaki ilişki ile ilgiliydi.

PSC ve özellikle finansal denetleme rehberleri alt komiteleri için, yüksek kalitede denetim rehberliği sağlamak işine en yakın kurum olan IAASB ile işbirliği süreci kuruldu.

Finansal denetim rehberleri alt komitesi bir proje organizasyonu oluşturdu ve böylece IAASB ile olan işbirliğini kolaylaştırmaya çalıştı. Bu oluşum kapsamında, uzman ve her aşamada katkısı olan diğer grupların katılımı ile bir Referans Paneli düzenlendi.

Finansal denetim rehberleri alt komitesi, yeni ve güncellenmiş ISA gelişimleri için, yeni proje önerileri planlamada böylece IAASB ile sürekli iletişim içinde oldu.

Proje önerilerinin incelenmesini takiben, IAASB yeni ISA'ları geliştirmek için Görev atamalarında bulundu.

Görev atamalarının ardından, Finansal denetim rehberleri alt komitesi, bu kuruma ve destek merkezine katılmaları ve işleri takip etmeleri için uzman atamalarında bulundu.

Uzmanlar, dünya çapında 70'ten fazla YDK tarafından önerilen 150 uzman arasından seçildi.

Bu katılımın amacı, IAASB tarafından geliştirilen ve finansal demeçler ve aynı zamanda kamu sektörü finansal demeç denetimleri için uygulanabilen uluslar arası standartlara, mümkün olan en yüksek derecede uyumluluğu sağlamak idi.

ISA çalışmasına paralel olarak, Finansal denetim rehberleri alt komitesinde bulunan uzmanlar ve destek uzmanları, Isa ile ilgili bir Uygulama notası taslağı hazırladı.

Bu uygulama notası, ISA'yı INTOSAI mesleki standartlar çalışma çerçevesi içine alıyordu. Bu uygulama notasının amacı, ISA'nın kamu sektöründe uygulanmasını sağlamak ve gerekirse ISA kapsamındaki unsurlarda ek rehberlik sunmaktı.

ISA sonuç olarak IAASB tarafından onaylandı.

Uygulama notası, her üç yılda bir INTOSAI kongresi tarafından onaylanır. Bu kongreler arasındaki zamanda, INTOSAI Yönetim kurulu öncelikli uygulama notaları hakkında bilgilendirilir.

Gelecek: INTOSAI mesleki denetleme standartları çerçevesi – ISA ve Uygulamalar da dahil olmak üzere

PSC şu anda daha sistematik bir mesleki denetleme standartları çerçevesi hazırlama çalışmaları yapmaktadır bunun amacı:

- INTOSAI üyeleri ve diğer ilgili taraflar için, denetleme standartları ve INTOSAI rehberleri hakkında genel bir bakış ve anlayış sağlamaktır.
- Mesleki standartlar üzerinde daha fazla odaklanılmasını ve dikkat edilmesini sağlamak ve
- INTOSAI standart belirleme sürecinin profil ve statüsünü – daha geniş muhasebecilik komiteleri arasında da yükseltmektir.

Bu çerçevedeki dört seviye şunlardır:

Seviye 1: Prensip belirleme

- o Kamu sektörü denetlemeleri için koyduğu temel ve kapsamlı ilkeler ile Lima bildirgesi, bunun belirleyicisidir.

Seviye 2: Yüksek Denetleme Kurulları Kodları

- o Lima bildirgesi ile birlikte, bu kodlar, YDK operasyonlarının ön gereksinimlerini içermektedir. Bu kodlar genel ifade ve hedefler ile yüksek seviye ilkeleri içerir ve sık sık değiştirilemez.
- o Mevcut kod: Etik kurallar; Planlanan kod: Bağımsızlık

Seviye 3: Temel Denetleme prensipleri–INTOSAI Denetleme Standartları şunları içerir:

- o *Hükümet denetimindeki temel prensipler*
- o *Hükümet denetimindeki genel standartlar*
- o *Hükümet denetimindeki alan standartları*
- o *Hükümet denetimindeki raporlama standartları*

Seviye: Denetleme rehberleri

- o Rehberlerin standartlara göre daha belirgin, detaylı ve operasyon biçimleri vardır, denetim standartlarının pratik kullanım ve uygulanmasını sağlamak için hazırlanırlar. (ve kodların).

Bu çerçevede, Finansal Denetim Rehberleri temelde IAASB tarafından çıkarılan ISA ve INTOSAI tarafından çıkarılan Uygulama Notalarını içerir, aynı zamanda da kamu sektörü çevresinde ISA uygulamasına yardımcı olmak için diğer rehberleri içerir.

Özetlemek gerekirse:

INTOSAI ve IFAC standart belirleme kurumları – Finansal Denetim alanında bilgi ve deneyimlerini paylaşmaktadır.

Her iki organizasyon üyelerinin karşılıklı olarak fayda sağlaması için mümkün olduğu kadar işbirliği yapılmalıdır.

Benim bu konudaki kişisel görüşüm, iki farklı standart seti arasında sağlanacak netliğin, en iyi şu formülle başarılacağıdır: görevlerin aynı olduğu yerlerde, denetleme standartları da aynı olmalıdır, görevlerin farklı olduğu yerlerde, denetleme standartları da farklı olmalıdır.

Zaman ayırıp dinlediğiniz için teşekkür ederim.

P-3.1.2-Shozo Yamazaki

Teşekkür ederim. Bayanlar ve baylar, hepinize günaydın. Bölgesel organizasyon ile ilgili burada konuşma yapmak benim için büyük bir onurdur. Ben, CAPA yani Asya ve Pasifik Muhasebecileri Federasyonu'nun başkanıyım. Ve aynı zamanda CPA Japon Enstitüsü vekiliyim. Yani bir Japon CPA'yım.

Şimdi burada, düşük bölgesel organizasyonlar, CAPA deneyimleri hakkında konuşmak istiyorum. Bölgesel düşük organizasyonların biraz geçmişi, biraz şimdiki durumu ve biraz da gelecekteki muhtemel durumundan bahsetmek istiyorum. CAPA olarak bizim tecrübe edindiğimiz bu durum, tüm dünya için, bölgesel ISAR organizasyonları için belki bir tavsiye niteliğinde olacaktır. Bugün gündemde olan tüm ihtiyaçlar, bölgesel organizasyonları etkilemektedir. Ekonomik küreselleşme de bölgesel organizasyonları etkileyen ve bizim ihtiyaç duyduğumuz bir unsurdur, ben bugün bu konudan bahsetmek istiyorum.

Ekonominin küreselleşmesi sırasında, muhasebecilik mesleği ile işbirliği yapılmalı ve tüm destekçiler ile etkileşimde bulunulmalıdır. Finansal pazar, muhasebe ve denetleme standartları ile entegre olmalıdır ve hepinizin bildiği gibi küresel uyumluluk ile alakalı olarak ilerlemektedir. Muhasebecilik ve denetleme sektörlerine ait uluslar arası standartlar ve bu standartlara bağlı işlerin bir gereksinimi olarak IFAC ve IAASB hazırlanmıştır. Ancak, standart oluşturma bu uyumluluk sürecinin sadece bir parçasıdır. Uyumluluğun daha önemli ve daha zor bir tarafı, standartlara uyum sağlamaktır. Uyum ve tutarlılık sağlamak üzerine kurulmuş pek çok şirket bulunmaktadır. Farklı bölgelerde, ulusal muhasebecilik ve bölgesel muhasebecilik arasında çeşitlilik olması, bunların tarihsel zemininden kaynaklanır. Şimdiye kadar karşımıza çeşitli muhasebecilik yapı ve modelleri çıkmıştır. Örneğin, sizin de bildiğiniz gibi Britanya – Amerika modeli, kıtasal model ve bende Japon olduğuma göre, Japon modeli ve son zamanlarda da, ki bence bu alandaki en önemli olaylardan biri, ortaya çıkan ekonomi modelleri. Şimdiye kadar pek çok farklı muhasebe geliştirme modelleri ortaya çıkmıştır. Bu nedenle uyum ve yakınsama prosedürleri de, bu farklı modeller çerçevesinde farklı şekilde karşımıza çıkmaktadır. Tabii ki, ekonominin gelişimi sırasında, farklı aşamalar farklı yaklaşımlar gerektirir. Özellikle daha küçük ve gelişmekte olan ekonomilere sahip bireysel ülkelerin standartlardan uzak olması nedeniyle, bu ülkeler, bölgesel organizasyonlardan destek istemektedir. Bizim evrensel bünyemiz kapsamındaki etkin iletişim ve desteğimiz ile, uzakta olan ve küçük ekonomilerin muhasebecilik standartları ve altyapıları gelişmiş ve sorunları azalmıştır.

Bu, IFAC ile bölgesel organizasyonların tarihidir. IFAC, 1973 yılında kurulmuştur, amacı işbirliği içinde yürütülecek olan muhasebecilik mesleği için evrensel standartlar geliştirmektir. Daha detaylı anlatmak gerekirse, IFAC, ESIX ve ISAR'ın denetimi için uluslar arası standartlar geliştirmiştir ve her ülkenin muhasebecilik ile ilgili kurumlarının HOSEAR üyeleri için önemli bir standarttır. Ancak 1997 yılında yaşanan Asya ekonomik krizinden sonra, bu standartlaştırma faaliyetleri, dünya ekonomisini

sabitlemek için MOZAN geçmişi üzerine odaklanmıştır. Bu dünya ekonomisinden istenen bir gereksinimdir. Eş zamanlı olarak, uluslar arası muhasebecilik standartları, Uluslar arası Muhasebecilik Standartları Kurulu, yani IASB tarafından organize edilmiştir; onların amacı 2001 yılı itibariyle muhasebe standartlarında dünyaca uyumu yakalamaktır. Bölgesel organizasyonlar, kısmen IFAC üyelikleri bulunsa da bu standartlardan bağımsızlardır ancak amaçları ZOZOP IFAC amaçları ile benzerdir. Daha sonra IFAC kurulduğunda, CAPA, ZAWAR'ın üç önemli muhasebecilik bünyelerinden biri olmuştur. O zamanlarda CAPA, yeni kurulmakta olan IFAC'ı tümüyle desteklemekteydi. Uluslar arası standartlar ile uyum sağlanmasında, bölgesel organizasyonlar da önemli görevler üstlenmektedir. Uluslar arası bazda muhasebecilik mesleğinin gelişmesini desteklemek, ZEA bakış açısı ile bu standartlara uyumu kolaylaştırmak ve bölgesel muhasebecilik kurumları, bölgesel organizasyonlar için bölgesel muhasebecilik konuları ve programlarda için liderlik ve danışmanlık sağlamak, üstlendikleri görevler arasındadır.

Evrensel standartlaştırma ve uygulama sürecinde neden bölgesel organizasyon gereklidir? Standartlar her zaman bizim üyelerimiz tarafından temsil edilemez. Tam aksine, standartlar tüm ülkede genel olarak temsil edilen bizim standartlarımız da olabilir. Ancak her zaman kendi üyelerimiz tarafından temsil edilmesi mümkün değildir. Özellikle küçük ve gelişmekte olan ülkelerde, genel anlamda kendi standartları ile uyum sağlamak çok zordur. Diğer bir taraftan, bazı küçük ülkelerde eğitim kapasitesi eksikliği ile karşılaşmaktayız ve üyelerimizin yapacağı bazı uygulamalar için kapasite ve kendi ulusal ekonomileri yetersiz kalmaktadır. Her ülkede bulunan muhasebeci kurumlar ile birlikte ulusal ekonomiler de uygulamanın bir parçası olabilmektedir ancak bu hiç kolay değildir. Tüm bu sebeplerden dolayı, bölgesel organizasyonlardan yardım almak için dahili medyaya duyulan büyük bir ihtiyaç vardır.

Daha önceki deneyimlerimizi inceleyerek şimdi başka detaylar görelim. Bölgesel organizasyonlardan şu yardımlar beklenmektedir:

İlk olarak, ulusal bazda kendine güven gerekmektedir. Başkalarının desteğine ihtiyaç duymamalıyız. Kendine güven çok önemlidir, bu bağlamda gelişmekte olan ülkelerin ihtiyaçlarını anlatabilmeleri ve kendilerini temsil edebilmeleri doğal bir gerekliliktir, kendilerine yardımcı olabilmeleri için bunlar öncelikli unsurlardır. Gelişmekte olan ülkelerin ihtiyaçlarını anlamalı ve temsil etmelerinde yardımcı olmalıyız. Bunun ardından gelen unsur, özellikle bölgedeki zayıf sesler için destek olmak ve düzeltici faaliyetlerde bulunmaktır. Bir bölgede güçlü sesler olduğu kadar, daha zayıf sesler de vardır.

Ardından, evrensel bir bütünlük sağlamak için, üyelerimiz doğru şekilde motive etmeli ve yönlendirmeliyiz, rehberlik ve destek sağlamalı, diğer organizasyonlar ile kıyaslama yaparak kendimizi değerlendirmeli, uluslar arası iletişim ağları ile bilgilerimizi paylaşmalı, yaratıcı, motive edici ve teşvik edici olmalıyız.

Ve son olarak, kendi üyelerimiz arasında ya da daha az gelişmiş üye kurumlar arasında teknik destek ihtiyacı doğabilir, daha zayıf ve kendini geliştiren üyelerimizi desteklemek için, düzenleme şeklinde de nitelendirebileceğimiz bu desteği sağlamalıyız.

Evet, şimdi biraz düşünelim, diğer organizasyonlar ile CAPA'yı düşünüyorum. IFAC tarafından tanınan dört bölgesel organizasyon vardır, kendileri, bizler CAPA, Asya ve Pasifik. Bizim üyelerimiz olan ülkeler: Kanada, Çin, Hong Kong, Japonya, Kore, Moğolistan, Bangladeş, Hindistan, Nepal, Pakistan, Sri Lanka, Malezya, Filipinler, Avustralya, Fiji, Yeni Zelanda, Samoa ve Solomon Adasıdır.

Bizim bir diğer bölgesel organizasyonumuz da FEE'dir, Avrupa ülkeleri, bu organizasyonun Avrupa piyasasındaki muhasebecilik alanında önemli bir ses olmasında dolayı biraz sınırlıdır. Avrupa piyasasının entegrasyonu ülke bazında düşünüldüğünde çok önemlidir, denetleme yönetmelikleri, denetim alanları vs'nin birleştirilmesi açısından çok güçlü bir ses oluşturulacaktır.

Bir de IAA ya da AIC, adında bir kuruluşumuz var, Açılımı: Interamericana de Contabilidad Derneği. Bu dernek, çeşitli Latin Amerika ülkelerini de kapsayan Pan – Amerikan ülkeleri ile Kanada ve Amerika Birleşik Devletleri'ni kapsıyor.

Ve ECSAFA organizasyonumuz var. Ortadoğu ve Güney Afrika ülkeleri için bu, Afrika bölgesinin sesini duyurması için önemli bir kuruluştur.

CAPA, evet şimdi CAPA olarak bir örnek görelim. CAPA, 1957 yılında, Uzak Doğu Muhasebeciler Konfederasyonu olarak kurulmuştur. Bir muhasebeciler konferansı 1957 yılında Filipinler'in Manila kentinde gerçekleştirilmiştir. Yaklaşık 50 yıl önce bu orijinal bir CAPA idi. 1960'lı yıllar boyunca, üçüncü konferans 1973 yılında Avustralya'da yapıldığında, artan üyeliğe göre yedinci konferans da Bangkok'da yapıyordu, Kanada ve Amerika'nın da adı CAPA kapsamında anılmaya başladı. Kurulmuş bir organizasyon hakkında bilgi vermek için yapılan basit bir konferanstı bunlar. Burada, CAPA'nın mevcut misyonu ise Asya – Pasifik bölgesinde muhasebecilik mesleğinin gelişmesi ve kalitesinin artması için liderlik ve işbirliği sağlamak ve mesleğin kamu alanında sürekli olarak yüksek kalitede hizmet vermesi için çalışmaktır. Bu bizim mevcut durumdaki misyonumuzdur. Ve geçmişte çok çeşitli projeler başardık. Bu projelerden birçoğu üyelerimizi desteklemeyi amaç edinmişti. Şimdi ben, şimdiye kadar yaptığımız çalışmalarımızı dört ana kategoride analiz etmek istiyorum:

Bunlardan birincisi, profesyonel muhasebecilik kurumu için en önemli unsurlardan olan geliştirme aracı ve materyalleridir. Son yıllarda IFAC, daha detaylı bir araca sahiptir ancak belki bizim aracımız biraz eski olabilir, ancak hepsi de, gelişmekte olan ülkelerde profesyonel muhasebecilik bünyesi kurmak için gereken araçlardır.

Bir sonraki adım, bireysel üyeleri gelişimleri için desteklemektir. Papua Yeni Gine Enstitüsü bünyesinde bizler kurallar ve kurullar oluşturmuş bulunmaktayız.

Ve yaptığımız işlerin yayınlanması çok yaygındır. Bu proje Uzak Doğu Asya finansal krizleri için bir sınav, bir muhasebecilik kanunudur. Aynı zamanda bir değerlendirmedir. Çok ilginç olmuştur ki, CAPA, ADB, Asya Gelişim Bankası projesini birleştirerek muhasebecilik eğitimini geliştirme çalışmaları yaptık. Eğitimin adı "Eğiticilerin Eğitimi" idi. Bu programı 6 gelişmekte olan ülkede gerçekleştirilmiştir. Bizim bölgemizde de oldukça yaygındır.

Şimdi uluslararası kurumlarla olan ilişkilerimizi inceleyelim. CAPA için uluslar arası kabul kurumundan yardım istemek durumunda kaldık. CAPA Asya Gelişim Bankası ile işbirliği içinde birkaç proje gerçekleştirdi. Bu deneyimden sonra, bu tür kurumlarla olan diyaloglarımızın üstünde daha fazla durmamız gerektiğini gördük ve özel sektör muhasebecilerinin güven içinde kendilerini ve mesleklerinin geliştirmelerinin, gelişmekte olan ülkelerde, ekonominin gelişmesinden ayrı tutulmadığını anladık. Sermaye piyasasının gelişmesi, her ülkenin ekonomisinin gelişmesi için en etkili yoldur ve bunu yapmak için etkili şekilde işleyen ulusal bir muhasebecilik bünyesi olmalıdır, bu bünye sermaye piyasasının başarısında kilit bir rol oynayacaktır.

Ve bölgemiz için de uluslar arası kabul kurumundan destek alma ihtiyacı duyabiliriz. Bu bölgelere daha fazla yardımda bulunması için uluslar arası kabul kurumunu, çalışmalarımız konusunda ikna etmemiz gerekmektedir.

Açıkça görülmektedir ki, bölgesel organizasyonların karşısına çıkan güçlükler ve meseleler fazladır. Bütün bölgelerde, her alanda onların yardımına koşan bölgesel organizasyonlar yoktur. Dünyada bulunan tüm coğrafik bölgeler, yardımda bulunan mevcut bölgesel organizasyonlar ya da mevcut yapı ile temsil edilmektedir. Örneğin; Afrika'nın Fransızca konuşan kısmı ve Orta Doğu, batı orta Asya vs. Bu bölgelerde etkin bölgesel organizasyonlar bulunmamaktadır.

Bir de çevrede bulunan kurumların anlayış eksikliği var maalesef. Örneğin, daha küçük ülkelerde standartları uygulama aşamasına gelebilmek için bizim IASB yaklaşımlarına daha fazla yönelmemiz gerekiyor. Benim kişisel hislerim, standart geliştirdiğimiz zaman, IASB'nin her zaman bu standardın uygulanmasındaki zorluğu anlayamamış olduğu yönündedir, ancak uygulama her zaman oldukça zor bir aşamadır.

Ve bölgesel organizasyonun kendisine gelem. Bu organizasyonlar bünyesindeki daha güçlü üye kurumlar tarafından gelecek daha fazla desteğe programımız için ihtiyacımız vardır.

Ve tabii ki bizim eksiklerimizin bir kısmı da insan kaynakları ve finansal kaynaklardan oluşmaktadır. Şimdi alt bölge meselelerimiz gündeme geliyor. Mevcut durumda bölgesel organizasyonlar, coğrafik açıdan tam olarak dağılmamış olabilir, bazı bölgesel organizasyonlar bölgeleri ya da bölgelerinin bir kısmı için yeterli desteği sağlayamıyor olabilir. Bu durumda alt bölge sorunu ortaya çıkmaktadır. Belki bizim organizasyonumuz da, gelişmekte olan ülkeler ile gelişmiş ülkeler arasında bir çatışma yaratmaktadır. Bu görev hiçbir zaman kolay olmayan bir görevdir.

Evet, Şimdi ileriye bakalım. Bölgesel organizasyonların geleceğine göz atalım. İyi bir gelecek, global standartlaştırma kurumları, IFAC ve IASB gibi, ülke temsilcilikleri ile bölgesel organizasyonların iyi bir Şekilde temsil edilmesi. Bu, bölgesel organizasyonların ülke bazında temsil edilebilmesinin daha etkili olduğu anlamına gelir, ancak bu bir tartiŐma konusudur. Peki, ideal olan nedir? Ve tabii makul olan nedir?

Şimdi, bölgesel organizasyonlar için yeterli olacak mevcut coğrafik yapı nedir? Coğrafik yapıya, politik alanlara ya da bölünmüŐ ekonomik gruplara ya da sadece coğrafyaya kim karar veriyor? Bu da bir başka tartiŐma konusudur. Ve bizler ülkelerin ekonomik gruplanmasını güçlendirerek, bölgesel organizasyonların, bölgesel hükümet organizasyonları olmalarını ya da meslek haline gelmelerini sağlıyoruz. FEE bu açıdan iyi bir örneğidir. Ve CAPA'nın gelecekte de aynı olup olmayacağını bilmiyorum. Bu, bölgesel ekonomik gruplaŐmanın gelecekte de var olup olmayacağına bağlıdır. Evet, her neyse. Bölgesel organizasyonlar hakkında emin olduğum bir Şey, bunların bölgesel çaplı ekonomik geliŐmelerde oynadıkları rolün ve bu rolün öneminin devam edeceğidir. Aynı zamanda da, bölgesel ekonominin gelişimi, zaman içinde bölgesel organizasyonların rollerinin deđiŐmesine neden olacaktır. Muhasebecilik mesleği ve ekonomi, daima karşılıklı olarak birbirlerini desteklemektedir.

Sizlere çok teşekkür ederim.

P-3.1.5 – Lucie Laliberte

Kamu Sektörü Muhasebecilik Standartlarını Uyumlu Hale Getirme Ve İstatistikler —1

Bu oturumu organize eden kimselere, uluslar arası para fonu'nu (IMF) temsilen uluslar arası kamu sektörü muhasebecilik standartları uyumluluğu birimi başkanı olarak çalışmalarımı hakkında bilgi verebilmem için beni de davet ettikleri için çok teşekkür ederim.

Benim yapacağım sunum beş bölümden oluşuyor. İlk olarak, bu giriş bölümü, uluslar arası kamu sektörü muhasebecilik standartları uyumluluğu birimi'nin (tfhpsa) kuruluşu hakkında bilgiler içermektedir. İkinci olarak, IMF tarafından hükümet raporlamada kullanılması öngörülen devlet finans istatistik rehberi, 2001 (GFSM, 2001) istatistiksel standartları hakkında genel bir görüş sunacağım. Üçüncü bölümde, GFSM 2001 uygulaması için sürmekte olan pilot projeleri açıklayacağım. Dördüncü bölümde, kamu sektörü istatistik standartları ile daha önce tanımlanan IPSAS kurulu'na ait uluslar arası kamu sektörü istatistik standartları arasında örtüşme sağlamak için yapılan işleri anlatacağım.

Kamu sektörü için uygulanan hem istatistiksel hem de muhasebecilik standartları, aynı ekonomik gerçeği ölçmektedir, yani devletin ekonomik faaliyetlerini. Her iki sistem de, kamu sektörü muhasebeciliği standartlarından önceki bir aşamada, uluslar arası alanda tanımlanmış istatistiksel rehberler ile daha geniş kapsamlı ortak ilkelerden türetilmiştir.

Kamu hesapları için, istatistiksel ve muhasebecilik sistemlerini bir araya getiren üç olay olmuştur:

- İlk olay, IPSAS kurulu öncülüğünde kamu sektörü muhasebesinin uluslar arası hale getirilmesi, bunun da istatistiksel standartların dayandırılacağı bir temel oluşturması. Geçmişteki gibi olmaksızın, kamu sektörü muhasebecilik standartları o zamanlar ulusal düzeydeydi, IPSAS'ın kuruluşu, muhasebecilik standartları ile uluslar arası istatistiksel standartların bağdaştırılabileceği bir zemin hazırladı.
- İkinci bir gelişme, muhasebecilik standartlarının giderek daha fazla adil değerlendirmeyi benimsemesi ise uzlaşma kapılarının açılması oldu. Bu da pazar değerlendirilmesinde kullanılan istatistiksel standartların uyuşmasını kolaylaştırdı.
- Üçüncü olarak da, IMF, kendi devlet finansal istatistik standartlarını ödeme dengesi, para ve finans istatistikleri, hizmetler ile ticaret vs gibi diğer makro

¹ By Lucie Laliberté, Vekil Yönetici, İstatistik Bölümü (IMF) TFHPSA başkanı. Bu belgede belirtilen görüşler, yazara aittir ve IMF görüşlerini temsil etmek zorunda değildir. bu belge Kamu Sektörü Muhasebe standartlarının Uyumu hakkındaki Final raporu baz alınarak hazırlanmıştır , ortak yazarları Paul Sutcliffe ve Jean-Pierre Dupuis'dir.

ekonomik istatistikler için şemsiye görevi göre ulusal muhasebe sistemi 1993 (1993 sna) standartları ile, gfcms 2001 aracılığıyla uyumlu hale getirme çalışmalarına başlamıştır. Avrupa yüzünde devlet istatistiksel rehberleri, 1993 sna'dan alınan Avrupa muhasebe sistemi 1995 (1995 esa) içinde yer almaktadır. Bu nedenle GFSM 2001 , 1995 esa gibi devlet sektöründe aynı kavram ve tanımları kullanmaktadır.

Bu eğilimlere cevap olarak, kamu sektörü muhasebe standartlarının uyumlu hale getirilmesi için bir birim 2003 yılında kurulmuştur. Bu kurumun iki hedefi vardır:

- Kamu hesaplarında muhasebe ve istatistiksel raporlamada uyumluluğu sağlama; ve
- Şu anda yapılmakta olan 1993 güncellemesinde, kamu sektörü için bilgi sağlama.

TFHPSA başkanlığı IMF tarafından, müsteşarlığı OECD tarafından ve muhasebe / istatistiksel uyumluluk çalışmaların liderliği de IPSAS kurulu tarafından yapılmaktadır. Bu kurum, dünya çapında istatistiksel ve muhasebe standartlarının uyumlu hale getirilmesi girişimi konusunda birinci başlangıç olmuştur. Tfhpsa üyeleri, çeşitli ülkelerden gelen kıdemli istatistikçiler ve kıdemli muhasebe politikaları görevlileri ile uluslar arası ve bölgesel organizasyonların temsilcileridir. (dünya bankası, birleşmiş milletler istatistik bölümü, eurostat ve ipsas kurulu).

Devlet finans istatistik rehberi 2001²

IMF, önceki standartları olan GFSM 1986'dan daha üstünlerini oluşturmak için GFSM 2001'i hazırlamıştır. Bu, devletin parasal aktivitelerinin bir çeşit nakit raporlamasıdır. GFSM 2001 , mali analiz için sağlam bir temel sunar. Çalışma çerçevesi, genel devlet işleri üzerine odaklanır, her seviyede devlet işi buna dahildir, ayrıca kamu ortaklıkları sektörü ve kamu sektörünün mali istatistiklerini bir bütün olarak sunmaları için teşvik etmektedir. Tüm GFSM 2001 aşağıdaki gibi özetlenebilir:

GFSM dört masadan oluşur:

- Gelir ve gider (ya da işlem) operasyonları ile mali olmayan değerleri, finansal değerleri ve sorumlulukları birbirinden ayıran **devlet işlemleri demeci**. Mali olmayan değerler, mali değerler ve sorumluluklar alanlarında yapılan işlemler, gelir ya da gider tablolarında yer almaz. Bu yönden GFSM 1986 ³'dan farklıdır, çünkü burada finansal olmayan işlemler ve finansal değerler kamu politikası gereği (likit yönetiminden farklı olarak) harcama olarak değerlendirilirdi ve yukarı hat dengesini etkilerdi.

² Daha fazla bilgi için lütfen "Mali analizi güçlendirmek için GFSM 2001 Kullanımı" rehberine şu adresten ulaşınız: <http://www.imf.org/external/ns/search.aspx>.

³ GFSM 1986'da sermaye harcamaları, sermaye transferi, sabir değer alımı, borsa (stratejik), arsa ve taşınmaz malları kapsıyordu. GFSM 2001 ile kıyaslandığında, burada sermaye transferi harcama sınıfında değerlendirilir (çünkü bunlar net değeri etkilemektedir), ve finansal olmayan değerlerin net edinimi , tüm finansal olmayan değer ve diğer malların alım ve satımını kapsar. (bkz Tablo 2).

- **GFSM 2001 'in kilit bir özelliği, işlemler ve diğer ekonomik akışlar arasındaki farkı sağlamasıdır.** *İşlemler*, birimler arasında karşılıklı anlaşma ile yapılan tüm takas ya da transferler ile sabit sermaye tüketimini kapsar. (değer kaybının ekonomik eşdeğeri"). Karşılıklı anlaşma, işlemler gönüllü olarak yapılır anlamına gelmez (vergi ödemeleri zorunlu ödemeler arasında gösterilir) ayrıca, işlemler, aynı faaliyetler ile parasal olmayan alışverişleri de kapsar. (ürün bağış alımı ya da nakit olmayan ödüllendirme gibi).
- **Diğer ekonomik akışlar**, finansal olmayan değerlerin, finansal değerlerin ve sorumlulukların değerini etkileyen olayların bir sonucudur, ancak bunlar transfer ya da alışveriş değildir. Bu akışlar, fiyat değişiklikleri (borsa oranı hareketleri de dahil) ya da bir defaya mahsus olaylar sonucu (maden keşfi ya da doğal afet gibi) ortaya çıkabilir.
- Akışlar ve döviz arasındaki ilişkinin iyi bir tanımlar bütünü olarak,— entegre bilançolarda da görülmektedir - *GFSM 2001* kullanılır. Özellikle iş çerçevesi, devlet işlemlerinden kaynaklanan akışlar ya da diğer ekonomik akışlar bazında, devletin açılış ve kapanış bilançolarını düzenler. Diğer bir deyişle, bu değerlerdeki ve sorumluluklardaki açılış bilançosu artı işlemler, ve diğer ekonomik akışlar , yine bu değer ve sorumlulukların kapanış bilançosunu belirler.
- Yukarıda belirtilen üç ifade akrual bazdadır, fakat aynı zamanda, *GFSM 2001* sisteminin, nakit akış görüntülemenin önemini tanımaya devam ettiği ve bunların mali analizdeki önemli rolünü devam ettirdiği de unutulmamalıdır. Bu nedenle ayrı bir nakit kaynağı ve kullanımı demeci, *GFSM 2001*'in bütünsel bir parçasıdır. Bu demec, nakit para açısından mali akışları göstermektedir , aynı zamanda da işlemlerin demeci verilirken kullanılan temel yapı kullanılmaktadır. Bu nakit akış demeci, ilgili parasal değişkenler ile mali etkiler arasındaki bağlantı hakkında bilgi sağlamaktadır.

GFSM 2001 mali göstergeleri

Tekil bir öz dengeden fazlası ile, *GFSM 2001* "çizgi üstü" ya da "çizgi altı" işlemler, referans almaz. Özünde *GFSM 2001* mali göstergeleri şunlardır:

- Net işlem dengesi, net değeri etkileyen operasyon işlemlerinin (sabit sermaye harcaması dahil) mali politikaya etkisini gösterir. Sabit sermaye harcamasını ölçmek için kullanılan teknikler, ülkeden ülkeye değişir, ancak brüt işlem dengesi uluslar arası bazda kıyaslanabilir.
- Net ödünç alma/ ödünç verme belki de en önemli mali göstergedir, çünkü devlet finans işlemlerini yansıtmaktadır. Operasyon işlemlerinin yapıldığı mali politika yolu ile finansal olmayan işlemlerin ekonomiyi ve dünyayı nasıl etkilediğini özetler. — devletin kaynak kullanımının etkilerini ve toplama talebini de gösterir. *GFSM 1986*'da kullanılan genel bilanço ya en yakın kıyaslanabilir ölçüdür.
- Net değer ve net değer değişiklikleri finansal sürdürülebilirlik analizi yapmakla ilgilidir, yani sadece borçların üzerine odaklamaya karşı olarak, hem devlet değerlerini hem de sorumluluklarını göz önüne alırlar. Örneğin halka ait arazide petrol ürünleri keşfi, devlet değerlerine katkıda bulunacaktır (diğer ekonomik

akışlarla birlikte) ve net değeri arttıracaktır.⁴ ancak, borçlar ve sürdürülen borçlar, hala önemlidir çünkü devletler bağımsız olarak borç ödeme ve likit sıkıntısına düşebilir, çünkü bazı değerler halihazırda pazarlanamayabilir. Bu nedenle, mali analiz temel olarak net finansal değer üzerine odaklanır (finansal değer ve sorumluluk farkı) bu da finansal olmayan değerlerdeki değişikliklerden çıkarılır.

- Nakit fazlası / bütçe açığı ölçümleri devletin hazine ve gider işlemleri ile finansal olmayan işlemler bazında, sadece nakit akışına odaklanarak, likit pozisyonundaki değişiklikleri ölçer. Bu nedenle net ödünç alma / ödünç verme miktarının nakit eşdeğeridir. Nakit stokundaki değişiklik, finansal değerlerin (nakit dışında) net edinimi ile ve net sorumluluk açığı ile ilgilidir. Aynı zamanda devletin genel likit pozisyonundaki değişiklikleri ölçer. Bu nedenle, devlet işlemlerinin nakit akışı imalarını gösterir.

GFSM 2001, daha geniş kapsamlı destekleyici mali göstergelerin özel durumlarda yararlı olacağını düşünmektedir. Örneğin, analizciler net ödünç alma / ödünç vermeyi, birincil bir bilanço ya da analitik olarak değerlendirilmiş ve kullanışlı bir önceki çerçeve ile ayarlamaya çalışabilirler. Bir başka olasılık da net ödünç alma / ödünç vermeden yola çıkarak bir genel bilanço hazırlamak olacaktır. Yani, analizciler finansal değerlerdeki işlemleri finansal olmayan değer, satış ve işlemlerle gruplayabilir.⁵ böyle bir bilanço hazırlamanın temel avantajı, benzer bir yöntemde mali politikayı gösterecek olmasıdır. Bu nedenle, bir geçiş düzenlemesi olarak, bunun kullanımı, biraz deneyim kazanana kadar devam etmeli, *GFSM 2001* kullanımında belli bir seviyeye ulaşılmalıdır. Geleneksel mali analizlerde, ekonomik olayları kaydederken karşılaşılan problemler, örneği finansal olmayan değerlere yatırım, geri ödenmesi zor olarak verilen borçlar tazmin edilemez oluyordu. Geçmişte, bu olayların hesaplanması için veri ayarlamaları yapıyordu. Ancak pazar fiyatlarını kullanarak ve kazançları ya da kayıpları bilerek *GFSM 2001* ile yapılan hesaplarda bu tür olaylar sürekli ve şeffaf olarak kaydediliyor.

***GFSM 2001* bazlı ülke pilot çalışmaları**

GFSM 2001 mali analizcilerin kullanabileceği ortak bir sağlıyor olduğundan, mali raporlamada zorluk çıkaran yeni ve karmaşık devlet işlerinin ele alınmasında tutarlı bir yaklaşım geliştirilebilir, bunun için pilot çalışmalar yapma fikri öne sürülmüş, iki yıl boyunca gönüllü olarak yapılarak, süreç bazlı *GFSM 2001* geçişinde istatistiksel bir çerçeve oluşturmaya karar verilmiştir çünkü bu çerçeve henüz IMF üyeleri arasında test edilmemiştir.

GFSM 2001 'in benimsenmesi, politika tavsiyelerinin şu nedenlerle yapıldığı temeli güçlendirmektedir:

⁴ örneğin halka ait arazide petrol ürünleri keşfi, devlet değerlerine katkıda bulunacaktır (diğer ekonomik akışlarla birlikte) ve net değeri arttıracaktır. Bu keşif, gelecekteki petrol satışlarını arttırmada önemli bir rol oynayabilir, net değer (gider ile) düşürülerek, net değer göstergesi net değeri etkileyebilecek tüm operasyonel işlem ve diğer ekonomik akışları özetler.

⁵ Bu ayarlamalar çizgi üstü ve çizgi altı hareketlerde tanımlanabilir, ancak bu terimler *GFSM 2001* terminolojisinin bir parçası değildir, çünkü tek bir "çizgi" yoktur ve bu nedenle aşamalandırılmıştır.

- *GFSM 2001* mali istatistik hazırlamak için kullanılan sistemi uyumlu hale getirmektedir. Bu yollar, *GFSM 2001*, IMF ekiplerinin raporlarının da dahil edilmesi için ülkeler tarafından sunulan mali istatistiklerde IMF ekibi tarafından yapılacak pek çok değişikliği resmileştirir ve standartlaştırır.
- *GFSM 2001* miktarsal makro ekonomik çerçevesi, devlet tasarrufu, yatırım ve tüketim gibi alanlarda ölçüm sağlar, ölçümler, ulusal hesaplarla uyumlu hale getirilir — daha da önemlisi 1993 ile ve bu nedenle Avrupa muhasebe sistemi ile de uyumlu olmuş olur, 1995.
- Ayrıca, bu çalışma çerçevesi, kamu yatırımı analizleri için temel sağlar. Bu nedenle aradaki fark, analizcilerin, yatırım değer sağlarken, kamu yatırımlarını finanse etmek için biriken borçların net değeri azaltmaması gerektiğinin farkına varmalarını sağlar.

Özet olarak, *GFSM 2001* IMF'nin operasyonel işlemleri için daha sistematik bir yöntem sağlar. Özellikle de ekip raporları kapsamında, ülkeler arası güçlü bir uyumluluk geliştirilmesini sağlar.

kamu sektörü muhasebesi ve *GFSM 2001*'in örtüşmesi

Makro ekonomik standartlar ile uyuşması gereke sadece *GFSM 2001* değildir, raporlama çerçevesi kamu sektörü muhasebesi çerçevesine benzemektedir (örneğin; kar ve zarar demeci, bilanço, nakit demeci). Ancak bir sonraki göreceğimiz aşama gibi, istatistiksel sistemler ile muhasebe sistemleri arasında farklılıklar vardır ve bunlar görev birimi tarafından belirlenmiş ve üzerlerinde çalışılmıştır.

TFHPSA bu iki sistemin ne yönlerden benzediğini ortaya çıkarmakta ciddi bir çalışma yapmıştır. Bu, (a) istatistiksel sistemler ile muhasebe sistemler arasındaki farklılıkları izleme ve belgelendirme; (b) istatistiksel raporlama birimini benimseyen hükümet kurumlarının finansal bilgi ifşası için muhasebe standartlarının geliştirilmesi ve teşvik edilmesi, (c) özel / kamu / devlet sektörlerinin istatistik kontrolü tanımlarına bağlı olarak muhasebe standartlarına benzer şekilde gözden geçirilmesi (d) güncellemesinde bir bölümde devlet ve kamu sektörüne yer verilmesi ve böylece kamu sektörü raporlama biriminin, istatistiksel raporlamada, devlet raporlama muhasebe standartlarının tümüne yakın bir değerde geliştirilmesi. Bu alanlar aşağıda daha ayrıntılı olarak verilmiştir.

Uluslar arası kamu sektörü muhasebe standartlarının (IPSAS) ve devlet istatistiksel rehberlerinin kapsamlı şekilde belgelendirilmesi

Uyum sağlama görevi, IPSAS⁶ ve *GFSM 2001* arasında, 1993, 1995 ve 1995 devlet bütçe açığı ve borçları el kitabı'nda geçen konuların uyumu göz önüne alınarak yapılmaktadır.

⁶ Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu, *Kamu Sektörü Muhasebe Duyuruları El Kitabı*. Yıllık olarak IFAC, New York tarafından çıkarılır ve IPSAS olarak referans verilir.

TFHPSA'nın karşılaştığı en büyük zorluklardan biri, sistematik olarak büyük bilgilerin muhasebe ve istatistiksel sistemlerden alınması ve kıyaslanmasıdır. Sonuçları IPSASB tarafından uluslar arası kamu sektörü muhasebe standartları (IPSAS) ve finansal raporlamanın istatistiksel temelleri : uyum için fark analizi ve tavsiyelerde yayınlanan raporu hazırlamayı başarmıştır.⁷

Raporun merkezinde, kilit konuları ve onlarla başa çıkma yollarını tanımlayan kapsamlı bir matris vardır, haziran 2004'te, IPSAS muhasebe temelleri (IPSAS'ın ilgilenmediği konularda IFRS'de) ve istatistiksel temeller, GFSM 2001 gereksinimlerinde belirtilmiştir. Rapor, uzun vadeli bir gelişme planı olarak görülmüştür çünkü uzun vadede uyum sağlamak için yol haritası ve gündem belirtmektedir.

Taslak bir muhasebe standardının genel devlet sektöründe gelişmesi

TFHPSA tarafından karşılaşılan bir başka zorluk da raporlama yapan kurul (IPSAS terminolojisi) ya da raporlama birimidir. (istatistik bazlı terminoloji). Raporlama birimi / kurulu tanımı hem istatistik hem de muhasebe açısından önemlidir çünkü o varlığın ekonomik faaliyetlerini istatistiksel / finansal tablolarda göstermektedir. Ancak istatistiksel rehber ve raporlama kuruluna ait raporlar, muhasebe standartlarının her zaman aynı olmadığını, iki sistem arasındaki kriter temellerinin farkını gösteriyor.

İstatistiksel rehberlerin raporlama birimi sektör tarafından tanımlanır. Her sektör, kurumsal bir birim ya da kurumsal birimler grubundan oluşur. Kurumsal bir birim, diğer varlıklarla birlikte ekonomik faaliyetler gerçekleştirebilen, değerleri olan, sorumluluk alabilen ve komple bir muhasebe seti olan ya da olabilen ekonomik / yerleşik bir varlıktır. (1993 sna, madde. 4.2). Yerleşik, ekonomiye göre tarif edilir, yani ulusal bir hükümetin yargı yetkisi olan ve kanun sağlayan sınırları dahilinde ekonomik faaliyetler gerçekleştirilir. Yerleşik sektörlerin incelenmesi, (yani kurumsal birimlerin oluşturduğu grubun) önemli işlevlerine, davranış ve hedeflerine bağlıdır. Beş karşılıklı özel sektöre ait ulusal muhasebe raporları: genel devlet, finansal olmayan ortaklıklar , kar amacı olmayan kurumlar ve ev halkı.

Muhasebe standartları için rapor hazırlayan birim, bireysel bir varlık ya da ekonomik bir varlıktan oluşur (bir grup kontrol eden varlıktan oluşur ve tüm varlıklar kontrolü altındadır). Burada kontrol sözcüğü, raporlama varlığının belirlenmesinde kilit bir rol oynar, bu nedenle hangi ekonomik faaliyet ve kaynakların finansal raporda yer alacağı anlaşılabilir. Örneğin, devlet raporlama birimi ,tüm devlete ait rapor hazırlar, yani tüm ekonomik devlet operasyonları, , merkezi yönetim, bölgesel yönetim, sınır devletleri ya da yerel yönetim gibi kontrol ettiği her seviyede yönetim otoritelerinin faaliyetleri bu kapsamdadır). Kontrol edilen varlıklar, devletin ticari otoriteleridir(gbes).⁸ kontrol eden

⁷ Bkz <http://www.ifac.org/Store/Details.tmpl?SID=110719768348077>. Robert Keys (Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu), Betty Gruber (IMF) ve Paul Sutcliffe (IPSASB) tarafından yapılmıştır.

⁸ GBE , IPSAS'da (1) kendi adıyla sözleşme yapabilen varlık; (2) finansal ve operasyonel yetki ile iş yapabilen varlık, (3) normal iş gidişatında diğer varlıklara kar ya da tazminat karşılığı ürün ve hizmet satan varlık (4) devlet fonunu devam ettirmekle sorumlu olmayan varlık ve (5) kamu sektörü varlığı tarafından kontrol edilen

varlıkların ekonomik faaliyetleri tamamen kontrol edenlerle birleştirilir ve muhasebe raporu hazırlanır. Buna ek olarak muhasebe standartları ortak kontrol edilen varlıkların oranlı birleşimini ya da eşit muhasebesini gerektirir.

Bu nedenle, bu iki sistemin farklı raporlama birimleri vardır istatistiksel sistemin genel devlet sektörü tüm devletin raporlama varlığının alt aşamasındadır. İstatistiksel amaçlar için genel devlet sektörü ile ilgili bilgi ihtiyacını bildirdiğinizde, IPSASB, yardımıyla geliştirilen ifşa taslağı 28 genel devlet sektörü hakkında finansal bilgi ifşası maddelerine göre yardımcı olur. Bu taslak, IPSAS ile uyumlu olarak hazırlanan tüm devlet genel amaçlı finansal tabloları içindeki finansal raporun istatistiksel bazında tanımlanan genel devlet sektörü hakkında finansal bilgi ifşasına izin verir ve hangi bilgilerinin ifşasının seçimi konusunda izlenecek kuralları belirler.

Muhasebe kontrolüne yakın bir kontrol tanımı bazında özel / kamu / devlet istatistiksel sektör incelemeleri

Her iki sistem de kontrol ifadesini tanıır, ancak farklı amaçlar için tanımlar ve uygularlar. Muhasebe standartları, kontrolü raporlama varlığı kapsamında ne olduğunu tanımlamak için kullanırken, istatistiksel kılavuzlar, birimleri tanımlamakta başka ifadeler kullanır. İstatistiksel raporlama birimleri kurumsal birimlerdir ve yasal sorumlulukları vardır, yani yasal olarak bağımsız değer ve sorumluluk yetkileri vardır. İstatistiksel rehberler, kurumsal birimlere, diğer yetkili kurumlar üzerinde seçim yapma tercihi tanıır (özerk karar merkezleri), “çünkü bazı durumlarda kullanılabilirliği kısıtlı olsa da, istatistik toplama ve sunumu için daha iyi bir yol sunarlar .” (1993 sna, para. 2.19).

varlık ve kaynaklar için bilgi ihtiyacı kontrolü , sistem için özel olarak kalsa da TFHPSA, istatistikçilerin IPSAS kontrol tanımı bazında daha sistematik bir yol izlemelerini tavsiye etmektedir. Bu tavsiyeler hem kamu ortaklıkları hem de yarı ortak kuruluşlar tarafından uygulanabilir. Ayrıca kar amacı olmayan kuruluşlarca da uygulanabilir ancak bu devlet tarafından denetlenir.⁹ TFHPSA, özel / kamu / devlet sektörlerini tanımlamak için bir karar ağacı kullanmayı tavsiye eder. (yarı ortak kuruluşlarda daha fazla detay gerekir); ve kontrol belirlemek için bir göstergeler listesi kullanılmasını önerir (kullanılacak göstergeler kendi aralarında bağlantılı olmalıdır, kendi haklarını gerekli şekilde tanımlayıcı olmak zorunda değildirler).

Devlet ve kamu sektörü hakkındaki bölüm

İstatistiksel rehberlerde, genel devlet ve devlet kontrollü girişimciler (kamu ortaklıkları) farklı sektörlerde temsil edilir. Genel devlette, kar amacı olmayan kontrollü kuruluşlar ile genellikle devlet tarafında finanse edilen kuruluşlar vardır. (1993 sna, para. 4.62).

varlık olarak tanımlanır. bu tanım, “ekonomik açıdan önemli fiyatlar” “kar” anlamına gelmek zorunda olmasa da, istatistik rehberlerindeki kamu ortaklıklarına kapsamlı olarak uymaktadır.

⁹ Bkz Devlet /Kamu sektörü/ Özel sektör değer kaybı meseleleri <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/aeg.htm>. John Pitzer, Betty Gruber, Tulsi Ram, ve Graham Jenkinson belgenin hazırlanmasında aktif rol almıştır değerli bilgiler çeşitli istatistik ve muhasebe komiteleri üyelerinden alınmıştır.

Genel devletin karşılaştığı riskler ve ödülleri, bu varlıklardan kaynaklanır ve TFHPSA güncellenen SNA'da, devlet ve kamu sektörleri ile ilgili bu bölümdeki önceliği genel devlete ve kamu ortaklıkları ile ve aynı zamanda kar amacı olmayan ve devlet sektöründen yer alan kuruluşlar ile olan özel ilişkilerine vermeyi önermektedir.

İstatistiksel rehberlerde kamu sektörüne daha fazla önem verince, önerilen bölüm, muhasebe standartları "tüm devlet" raporlama varlıkları ile daha fazla uyum sağlamak için yol açmaktadır. Tek fark, genel devlet tarafından kontrol edilen yerleşik olmayan birimlerden kaynaklanacaktır. Bu tür birimlerin kontrol edildiği seviyede, muhasebe standartlarındaki ekonomik birimlerin bir parçası olarak tamamen birleştirilmiş ve eşdeğer bazda, istatistiksel rehberlerde de hesaplanmış olur. Yerleşik olmayan kuruluşların sahip olduğu ancak kontrol edilmeyen varlıklar için, her iki sistem de geçerli olmaya devam edecektir.

Sonraki adımlar

Bu iki sistemin uyumlu hale getirilmesi için en az üç alan daha fazla yardımcı olabilir: performans raporlama, kamu / özel ortaklıkları ve kavramsal çerçeve

Performans raporlama

İstatistiksel rehberler açıkça ve kapsamlı şekilde, finansal tabloları tanımlamakta ve işlemlerden kaynaklanan akışları finansal tablolarda, diğer değişikliklerden kaynaklanan akışlardan ayırmaktadır. Muhasebe standartları diğer belirli değişiklikler ile ilgilenirken, bunların tanımı, ele alınması ve sunumu, istatistiksel standartlarda olduğu gibi iyi geliştirilmiş, net ve kapsamlı değildir: hem işlemler hem de diğer olaylar gelir demeçlerinde bir arada sunulmaktadır. (bkz. IPSAS finansal performans tablosu)

Muhasebe gelir demeçleri, sıradan olaylardan kaynaklanan gelir ve gider faaliyetlerini (hizmet sunumu ya da ticari faaliyetlere ve bu faaliyetlerden kaynaklanan maliyetin bir parçası olarak); aynı zamanda da olağandışı faaliyetlerden kaynaklanan maliyetleri ("varlığı etkileyen ancak beklenmeyen, kontrol dışı gerçekleşen, düzenli olmayan olay ve işlemler") içerir. (IPSAS 1, para. 101). Gelir ve gider hesaplarını etkilediği düşünülen diğer olaylar, net değer / varlığın bir parçası olarak belirtilir. (örn: fiziksel varlıklarda para değerinin artması, yabancı varlıkların finansal tablolarının değişmesi sonucu ortaya çıkan kar/ zarar vs). Gelir ve gider değerlerinin etkilemeyen ancak gelir demeci ya da bilançoda görülen diğer olaylar, finansal tablolardaki açıklamaları ile belirtilebilir.¹⁰

TFHPSA performans raporlamada muhasebeciliğin daha fazla geliştirilerek, fiyatların artışı gibi ekonomideki diğer olaylardan kaynaklanan gelir ve gider değişikliklerini daha

¹⁰ 1993 SNA bazı memento maddeleri sağlar (uzun süreli müşteri ve doğrudan yabancı yatırım, madde 13.84); destekleyici bilgi (olasılıklar için, madde. 11.26); ve uydu hesapları (ulusal muhasebenin analitik kapasitesi derecesinde, madde 21.4). IMF Ödeme Dengesi El kitabına göre, beşinci basım, Washington, D.C., 1993, memorandum maddeleri standart parçaların bir kısmı olarak görülmeli, ancak destekleyici bilgi seçeneği olarak alınmalı.

net şekilde ayırmayı önermiştir. IAASB, bir performans raporlama projesi geliştirmekte, ve IPSASB de IAASB'nin elde ettiği gelişmeleri, kendi kamu sektörü projesine, kaynaklar elverdiğince uygulamak için görüntülemektedir. Bu projeler uygulandıklarında iki sistemi daha da birbirine yaklaştıracaktır.

Kamu ve özel sektör ortaklıkları (PPP'ler)

PPP'ler mevcut durumda istatistiksel rehberlerde yer almamaktadır. 2006 ocak – şubat toplantısında, PPP'lerin, güncellenen bahsetmek üzere yeterli derecede öneme sahip olduğunu kabul etmiştir. Ayrıca, PPP'lere ait sabit belirli bir değer sahipliği göstergesi elde etmek için, bir liste hazırlanması gerektiğini de kabul etmiştir. Ancak olayların durum bazlı incelenmesi gerekmektedir. PPP'ler üzerine bir ekte yer alacaktır ve uluslar arası muhasebe standartlarındaki gelişmeler, bir hızda tutulacaktır.

Kavramsal çerçeve

IPSAS kurulu, kavramsal çerçeve hakkında kamu sektörü için yeni bir proje önermektedir ve ulusal istatistik standartları ve diğer ilgili taraflarla işbirliği içinde detaylı bir plan hazırlamıştır. Bu proje, kamu sektörü varlıklarına rehberlik edecek bir kurulun yokluğunda, IPSASB'nin liderlik sözünü yerine getireceğini de göstermektedir. Proje, uluslar arası muhasebecilik standartları kurulu çerçevesi bazında yürütülürken, özellikle bu çerçevede bulunan birçok belge birbirleri ile bağlantılı olacaktır. Ancak, çerçevesini kamu sektörü için basitçe anlatmak üzere, IASB çalışmasını kullanarak tek başına bir çerçeve geliştirmek uygun görülmektedir. IMF bu projenin gelişimini yakından takip edecektir.

Sonuç

İki sistem arasındaki temel farklılıklar, raporlama birimlerinden kaynaklanmaktadır. Diğer farklılıklar ise, istatistiksel sistem raporlama değişiklikleri / transferlerinin özel demeçlerde diğer akışlardan kaynaklanırken, bu iki aktivite muhasebede bir aradadır. Son olarak, her iki sistem tarafından da tanınan ekonomik aktivitelerdeki farklılıklar vardır.

TFHPSA, muhasebe standartlarında ve istatistiksel raporlama bazında son zamanlarda olan birkaç gelişmenin ardından, çalışma programının büyük bir kısmını, daha fazla uyum ve örtüşmeye ayırmıştır. Her ne kadar TFHPSA başka alanlarda daha fazla uyumun sağlanacağı konusunun farkında olsa da, bu iki sistem arasındaki bazı farklılıkları azaltmayı başarmıştır.

Örtüşme ihtiyacı, ülkeler arasında kıyaslanabilir veri gerektiren analitik, görüntüleme ve değerlendirme araçlarını güçlendirmeye devam edecektir. Ancak aynı zamanda mikro birim ve makro bütünlerin muhasebesi arasındaki daha sıkı bağlantıyı da içerecektir. Bilgi teknolojilerinde, özellikle bilgi aktarımında ve kaynak veri sistemlerinde olan gelişmeler, bu tür gereksinimleri karşılayabilir. Aynı zamanda da istatistiksel üretimin etkinlik ve verimliliğini arttırmak için gelişmeler olmaktadır, özellikle savunucunun

yükünü sınırlayarak. Bu, istatistiksel standartlar ile muhasebe standartlarının daha fazla uyumlu hale gelmesi sağlanarak başarılabilir ve genellikle bunlar, istatistiklerin üretildiği veri kaynaklarını sağlamaktadır:

Uluslararası muhasebe standartlarının sürekli gelişimi ve Avrupa birliği içinde ve dışında bulunan devlet bünyeleri tarafından uygulanmaları, istatistiksel raporlama yükünün eşzamanlı olarak azalması için ve istatistik kalitesinin gelişimi için bir kapı açmıştır.¹¹

¹¹ Alıntı Dr. A.H.E.M. Wellink, “İş Muhasebesi Standartları ve İstatistiksel Standartlar,” Yuvarlak Masa Tartışmalarına Giriş, İkinci ECB Konferansı, Frankfurt, 22 – 23 Nisan, 2004.

P-3.1.5 - Andreas Bergmann¹²

Kamu Sektörü Özel Meseleleri için Muhasebe Standartlarının Ortaya Çıkışı

Bu yılın başlarında, Uluslar arası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (IPSAS kurulu), Bütçe Bilgisi Sunumu ve Alışveriş Bazlı Olmayan İşlemlerden Elde Edilen gelir ile ilgili olarak yayınlanan diğer ifşa taslaklarıyla birlikte (vergi ve transferler de dahil). Bir taslak yayınlamıştır. Sosyal Politika Yükümlülükleri ile ilgili İfşa Taslakları yakın bir gelecekte sunulacaktır. Bu sunum, ilk kısmında temel bu alanlara ait muhasebe konularına değinmektedir. İkinci kısımda sunum, İsviçre’de IPSAS’ın benimsenmesinde karşılaşılan temel zorlukları anlatmaktadır. Bu uygulamalı deneyim birinci kısımda konuşulan konularla ilgili olarak standartların önemini vurgulamakta ve muhtemelen en fazla tartışmaya yol açan konunun, kamu sektöründeki farklı yönetim ilkeleri nedeniyle birleştirilmiş kurumlar olduğunu göstermektedir.

1. Kamu Sektörü Muhasebe Standartları

Sermaye piyasalarının küreselleşmesi, açıkça muhasebe standartlarının da listelenen kurumlar, özel sektör girişimleri vs küreselleşmesini desteklerken, uzun yıllardır kamu sektöründe benzer bir gelişme olmamıştır. Sadece finansal bir kriz, 1998 yılı civarında Güneydoğu Asya ülkelerini, Rusya ve Latin Amerika ülkelerini vurduğunda, uluslar arası finans organizasyonları kamu sektörü için de benzer muhasebe standartları hazırlamaya karar vermişlerdir ¹³. Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), Uluslar arası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu aracılığıyla (IPSASB)¹⁴, o tarihten sonra IPSAS olarak bilinen (Uluslar arası kamu sektörü muhasebe standartları) taslağı hazırlamış, ifşa ermiş ve çıkarmıştır.

Akruel bazda¹⁵, standart ve belirleme çalışma programı olan IPSASB, ilk olarak uluslar arası muhasebe standartlarını (IASs)¹⁶ benimsemiştir ki bunlar kamu sektörü varlıkları ile yakından ilgilidir. Bu yöntem, şu anda 21 standart setine ulaşmaya kadar gitmiştir, iki

¹² Andreas Bergmann, Zürih Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler, Kamu yönetimi Enstitüsü Profesörü ve Yöneticisidir . IPSAS Kurulu üyesidir.

¹³ Amerika, Kanada, Avustralya ve bazı Avrupa ülkelerinin de aralarında bulunduğu bazı ülkelerde ulusal standartlar IPSAS geliştirilmeden önce de vardı.

¹⁴ Önceden Kamu Sektörü Komiteleri olarak biliniyordu. (PSC)

¹⁵ Akruel bazlı standartların yanı sıra IPSASB nakit bazlı standartlar geliştirmiş ve Harici Yardım (ED 24) kapsamında ikinci bir taslak ifşa etmiştir. Nakit bazlı standartlar, az gelişmiş ülkeler için tam akruel olma yolunda yardımcıdır.

¹⁶ IPSASB, 1998 yılı tarihli işini IAS bazında yapmıştır, bu nedenle Uluslar arası Finansal raporlama standartları olarak anılmazlar (IFRS).

set de Şu anda geliŐtirilmektedir¹⁷. Bu yöntemi kullanırken IPSASB, eğer gerekli bir kamu sektörü sebebi varsa, sadece ilgili IAS'ın kelimelerini deęiŐtiriyor. Bu terminoloji açısından gerekli olabilir, ancak özel sektör ve kamu sektörü arasında eğer jenerik farklılıklar varsa gereklidir. Yine de IPSASB, zel sektörde eşit derecede eleŐtirileceęi yönünden, IAS /IFRS standart setleri kendi zorunluluklarını açıkça ortaya koyduğu sürece, hiÇbir değişiklik yapmıyor.

IAS sonrasında oldukça kapsamlı akruel standartlar çıkardıktan sonra, IPSASB, ilgili IAS ya da uluslar arası finansal raporlama standartlarının (IFRS) bulunmadığı kamu sektörünün özel konularına hitap etmeye başladı. Bu konular arasında bütçe bilgisi, alışveriş dışı işlemler ya da sosyal politika yükümlülükleri, aynı zamanda da Devlet Finansal İstatistikleri (GFS) ile uyumu içeren diğer konular, miras değerleri ya da hizmet ayrıcalıkları bulunuyor. Bu madde, akruel bazlı standart belirleme iş programının ikinci kısmını inceliyor. Yukarıda bahsedilen  önemli konu üzerinde odaklanıyor.

2. Kamu Sektörü ve zel Sektör Ekonomileri Arasındaki Temel farklılıklar

Finansal tabloların temel amacının sunumu için, bir durumun ya da iŐlemin ekonomik maddesi, kullanılan biçimden daha alakalıdır, bu nedenle, kamu sektörü için muhasebe standartları belirlerken, iki sektör arasındaki ekonomik farklılıkları daha yakından incelemek önemlidir, özellikle özel sektör standartlarını göz önüne alırken.

Muhtemelen iki sektör arasındaki en belirgin fark, kamu sektörü kurumlarının kar amacı gütmeyen kurumlar olmasıdır. Bu nedenler varlıklarının çoğu nakit üretimi için değil, ücretsiz hizmet sağlamak ya da ücretli olarak ancak kar elde etmeye yetmeyecek bir sistem içinde bir Şekilde hizmet sunmak için kullanılır. Bu varlıklar için verilebilecek en açık örnek, yerel köprü ya da yollar olabilir, bunlar en azından üzerlerinde yürürken, ücretsiz olarak kullanılır ve herkes için çok faydalıdır. Böyle bir varlık değerlendirilirken, hizmet potansiyeli nakit üretimi potansiyelinin yerini almaktadır.

İki sektör arasındaki ikinci temel fark, kamu sektörü kurumları ve vatandaşlar arasındaki işlemlerin mutlaka alışveriş bazında olmamasıdır. Vergi ve cezalar, bireyin karŐılıęında bir Şey almadan ödediği deneklerdir. Vergilerin bir kısmı, ocuk sayısı ya da hangi tür eğitimden hoŐlandıklarına bakmadan, eğitim olarak vatandaşa geri dönmektedir. Çeşitli hükümet seviyeleri arasındaki transferler, genellikle fonların tekrar dağıtımını için yapılır, verilen hizmetin karŐılıęını ödemek için değil. Böyle bir iŐlemin alışveriş özelliği hiç düŐünülmemiŐtir. Bu tür alışveriş amaçlı olmayan işlemlerin önemi, sektörler arasındaki bir diğer temel farktır.

nc temel fark ise kamu sektörü kurumlarının doğası ve sorumluluklarıdır. Özel sektör kurum ve sorumlulukları gibi olmaksızın, en azından rekamus¹⁸ açısından

¹⁷ IAS 36 sonrası Nakit retim değerleri zayıflatma ile ilgili standartların taslağı hazırlanmıŐ ve IAS 19 sonrası da İŐçi hakları taslağı hazırlanmıştır.

¹⁸ Latince "res kamua" kamu meselesi veya kamu malı demektir.

demokrasilerde, her vatandaşa aittir. (birey ya da şirketlere değil) Demokratik kontrol üçüncü temel farktır.

3. Bütçenin önemi

Özel sektör girişimleri ile kamu sektörü kurumları arasında, bütçe kullanımı da oldukça farklıdır. Her ikisi de kısa vadeli bütçelerle ilgili stratejiler ve orta vadeli planlar uygulasa da, bu durum özel sektör girişimlerinde muhasebe yönetiminin vereceği kararlarla ilgilidir. Bütçeler, daha geniş bir kitle için sunulmaz ve dışarıdan gelen bir onaya ihtiyaçları yoktur. Bu nedenle, finansal muhasebe ve raporlamada göz önüne almaları gereken çok detay yoktur. Devletler ve pek çok diğer kamu sektörü kurumu, bütçelerini genel halka sunmak zorundadır ve en azından sağduyulu harcamalarda, aslında onaylı bir bütçeye sahip olmalıdırlar. Bazı ülkelerde, bu durum her çeşit harcama için gereklidir. Bazı ülkelerde devlet kurumları bütçe zamanında onaylanmamışsa, acil durum hizmetlerini, bütçe dönemi başlamadan önce kapatmak zorunda kalırlar. uluslar arası finansal organizasyonlar ve ödünç verenler, bir ülkenin finansal sabitliğini değerlendirirken, genellikle bütçe uygulamalarına daha fazla önem verirler, özellikle onaylı bütçe ve asıl sonuç arasında fark varsa¹⁹.

Kamu sektörü kurumları için bütçe raporları sunuldukça, bu artık sadece bir muhasebe meselesi olmaz. Ancak, özel sektörde, muhasebe standartları, finansal muhasebe açısından bütçelerin nasıl ele alınacağı konusunda bir rehberlik sağlamazlar. Mevcut IPSAS sadece bütçe kıyaslamaları sunumu yapmaya teşvik eder ve bu konuda çok az rehberlik yapar. (IPSAS 1.14 ve 1.22). bu rehberlik eksikliği, kamu sektöründe, bütçe bilgilendirmesinin ne kadar önemli olduğu durumuna zıttır.

İfşa taslağında (ED 27) IPSASB, orijinal ve son bütçe miktarları ve asıl miktarlar arasında bir kıyaslama sunumu gerektirmeyi öneriyor. Böyle bir sunum ancak ek finansal tablolarla ya da ayrı bir sütunda verilebilir. (ED 27.12). bu gereksinim, özel sektör muhasebecilerine farklı gelse de, farklı kullanım ve bütçe önemini iyi bilen kamu sektörü muhasebecileri tarafından iyice anlaşılmıştır. En önemli zorluk, ED 27’de de belirtildiği gibi, kıyaslama bazında olmasıdır. Bu üç yön içerir:

- i) Muhasebe temeli: Bazı ülkelerde, örn Fransa²⁰, bütçe sunumu nakit bazda yapılır ve finansal tablolar akrual bazda olur.
- ii) Birleştirme: Birçok ülkede Ülke Ticari Girişimleri (GBEs) bütçeleri yasal bünyeler tarafından onaylanmaz ve rekabetçi iş çevreleri nedeniyle ifşa edilemez.
- iii) Dönem: bazı durumlarda, bütçe dönemi, finansal raporlama döneminden farklıdır, yani çok yıllık bütçeler ancak yıllık finansal raporlar vardır²¹.

¹⁹ Yani PEFA çerçevesi Dünya Bankası ve büyük bağış yapan ülkelerin işbirliği ile geliştirilmiştir. Bütçe uygulamaları ile ilgilenen diğer kurumlar OECD ya da IMF’dir.

²⁰ RÉPUBLIQUE FRANCAISE (2004) Merkezi Hükümet Muhasebe Standartları Paris, 2004. 9

²¹ Birleşmiş Milletler Organizasyonları Grubu, çok yıllık bütçeler için önemli bir örnektir. (2 yıllık).

ED 27, kıyaslama bazında bu kıyaslamaların yapılmasını gerektirmektedir (ED 27.27). Birçok durumda bu yorum gerektirebilir. Raporlama kurumu gibi olmaksızın, farklı finansal tablolar aynı kapsamda bütçe olarak gösterilebilir, ancak kurumların bütçe kıyaslamalarını ek bir finansal tabloda sunmaları daha olasıdır. Sütun alternatifi de belki yorumlar için yeterli boşluk sağlamaz.

4. Ürün ya da hizmet alışverişi olmadan gelir elde etme

Ticari girişimler ürün ya da hizmet alışverişi olmadan pek fazla gelir elde etmezken, kamu sektörü²² gelirin önemli bir kısmını ürün ya da hizmet alışverişi olmadan elde eder. Bu tabii ki vergi ve cezaları da içerir ancak karmaşık ve çok seviyeli devlet yapılarında, transferler de , yani ulusal seviyeden eyalet / taşra ya da yerel seviyeye yapılan transferler de gelirin bir parçasıdır. Alışveriş bazlı olmayan işlemlerden gelir elde etme konusu, bu nedenle IPSASB gündeminin uzun süre ilk sırasında yer almıştır. Yönetim komitesinin ilk yaptığı başlangıç, 2004 yılında Yorum Daveti (ITC) olmuştur. Alışveriş elementinin eksikliği, ölçüm ve tanıma alanlarında bir düzen boşluğu yaratmaktadır.

ED 29, bir çeşit sorumluluk yaklaşımı izlemektedir, değerleri kontrol eden bir gelir vardır (ya da sorumluluk azalımı ile fayda). Finansal performans demeçleri bu nedenle finansal pozisyon demeçlerini takip eder ED 29.31 geçmiş bir olayın sonucu olduğu zaman, gelir gerektirmektedir.

"a) değerle ilgili gelecekteki ekonomik fayda ya da hizmet potansiyelinin kuruma akması muhtemeldir ve

b) değerlerin adil değeri güvenilir şekilde ölçülebilir."

Vergiler için, bu konu 60. paragrafta daha detaylı verilmiştir, şunu gerektirmektedir :“vergilendirilebilir olaylar olduğu zaman, değer tanıma kriterleri karşılanmış olur”. Vergilendirilebilir olay, vergilendirmeye tabi olan olaydır, yani vergi geliri, satış işlemi ya da diğerlerinin üretimi. Önerilen tanım kriterleri birçok durumda, nakit akışı yer almadan gelirin tanınmasını gerektirir. Bu da, alışveriş bazlı olmayan gelirler şeklinde alacakların akrual bir değerlendirmesine götürür.

ED kapsamındaki en tartışmalı konulardan biri, şart koşma durumudur. Şartların en ağır olduğu biçimlerde bir sorumluluğun tanınmasını istemektedir. Bu da ekonomik çıkar ya da hizmet potansiyeli sağlanmadığında, değerlerin iadesi anlamına gelir.

5. Sosyal Politika ve Sürdürülebilirlik

Alışveriş dışı elde edilen gelir gibi, sosyal politika yükümlülükleri de kamu sektörü kurumları için oldukça jenerik konulardır. İlk olarak ITC’de 2004 yılında tartışılmıştır.

²² Benzer: özel ancak kar amacı olmayan organizasyonlar.

Gelen cevaplar, açıkça sosyal politika yükümlülüklerimin geniş bir tanımı olduğu ve bunun devlet kurumları, okullar, hastaneler ya da diğer kurumların gelecekteki işlemleri için akrual maliyete yol açtıkları bilinmektedir. Bu tür işlemler, vergi gelirleri, ya da alınan cezaların bir kombinasyonu olan gelirler ile gerçekleştirilir. Gelecek maliyetlerinin birlikte tanınması , ancak gelecek gelirlerinin böyle tanınmaması, ileride finansal durum demeçlerinde büyük bir çarpıtmaya yol açabilir. Bu tür bir çarpıtma da özel sektör ile paralel olmaza çünkü ticari varlıklar gelecek maliyetlerinin akrual olmasından kaçınırlar.

Mevcut durumda, IPSASB iki ifşa taslağı üzerinde çalışmaktadır. Biri, genel halk için sosyal politika yükümlülükleri ile ilgili, diğer de çalışan çıkarları ile ilgilidir. Çalışan çıkarları ile ilgili ED IAS 19 'u yakından takip etmektedir ve sadece IAS'tan uzaklaşmak için sebep varsa değişiklik yapmayı önermektedir.

Genel sosyal politika yükümlülükleri için, tüm uygunluk kriterleri karşılanırsa, sorumluluk sınırlı bazda tanınmalıdır şekilde bir IPSASB görüşü vardır²³. Sorumluluk raporlama tarihine kadar bildirilen miktarla ölçülür. Bu sınırlayıcı öneri, sosyal politikaların kamu sektörü kurumları için operasyon fonksiyonlarını gösterir. Ancak IPSASB, sosyal politika sistemlerinin sürdürülebilirliği için ilgili bilgilerin, finansal tabloların bir parçası olarak sunulmasını önermektedir²⁴. Ancak sürdürülebilirlik sunumu ya da ifşa için rehber, ED parçası olarak değil, ancak bir başka projede geliştirilecektir.

6. İsviçre'de IPSAS'ın Uygulanması

Birçok ülkede, en azından büyük ülkelerde,²⁵ kendi ulusal muhasebe standartları varken, İsviçre'de yoktur. Muhasebenin akrual bir sistemi vardır, 20 yılı aşkın bir süredir kullanılan ve devlet ve yerel yönetimlerin kullandığı, temelde uyumlu bir hesaplar tablosundan oluşur. Federal hükümet, 2006 yılına kadar muhasebe sisteminin nakit bazda kalmasını istemiştir. Ayrıca özel sektör yavaş yavaş bir takım muhasebe standartlarını, İsveç GAAP, uzun yıllar sonra geliştirmiştir. Bu standartlar sadece orta ölçekli özel sektör firmaları tarafından benimsenmiş, büyük firmalar IFR ya da Amerika GAAP v-bazlı finansala raporlar sunmuşlardır ve küçük firmalar ile borsada yer almayan diğer girişimlerden, temel bazı kanunlar dışında herhangi bir standart gözetmeleri istenmemiştir.

Bu ulusal standartlar eksiki ile pilot alan testlerinin sonucunda elde edilen bulgular²⁶ , federal hükümetin IPSAS bazlı bir kamu sektörü muhasebe reformu başlatma kararı

²³ 2006 Temmuz toplantısı, Paris.

²⁴ ifşa örnekleri Amerika' da federal seviyede bulunabilir.

²⁵ Yani Amerika, Kanada, Avustralya, Güney Afrika vs.

²⁶ BERGMANN, A./GAMPER, A.: Rechnungslegungsstandartlar für Kantone und Gemeinden im Rahmen von IPSAS. Zürich: KDMZ, 2004. Bazı bulgular İngilizce basılmıştır.: BERGMANN, A.: Raporlama Birimi Akrual Muhasebe Uyguluyorsa Muhasebe standartları hala problem olur mu?: Kloten Şehri Olayı Dersleri . In: *Kamu Fonu Özeti / ICGFM* (Hrsg.) - 1/VI, S. 47 ff.

almasına yol açmıştır. Federal hükümet, IPSAS'ın tam akrual ve benimsenmesinin 2007 itibariyle gerçekleşmesini, Zürih ve Cenevre'de 2008 itibariyle benimsenmesini istemektedir. Devlet Maliye Bakanları Konferansı bu arada IPSAS'ın tam benimsenmesini gerekli görmemiş, ancak bunun muhasebe sisteminin geliştirilerek devlet ve yerel hükümetlerde benimsenmesini istemiştir. Federal parlamento ise bu gereksinimi istemekte ancak anayasal gücü yeterli olmadığından uygulayamamaktadır.

Bu IPSAS bazlı reform gündemi nedeniyle, İsviçre yeni oluşturulan IPSASların doğrudan uygulanması konusu üzerinde çalışmalar yapmaktadır. 2006 sonu itibariyle, federal devlet ve Zürih ve Cenevre eyaletleri kavramsal işlerinin çoğunu tamamlamış olacaktır. Bu da ilk deneyimleri ve İsviçre kavramında yukarıda belirtilen üç noktayı yansıtmaya olanak sağlamaktadır:

Genel olarak, IPSAS benimsenmesinde İsviçre'deki deneyimler olumlu olmuştur. IFRS / IAS standartlarına yakınlık, danışman ve ekip istihdam etmeye yardımcı olmamış, aynı zamanda IPSAS konusunda, politikacılar, muhasebeciler ve reformu kabul edenler için kolaylık sağlamıştır. Bu üç kurum, İsviçre yargı yetkililerinin gerekli benimsenmeleri ile birlikte, IPSAS'ın alternatifler sunduğu yerlerde karar vermektedir. Tüm muhasebe rehberleri birbirine benzerdir ancak aynı değildir, bazılarında ise yargı yetkisi konusunda büyük farklılıklar vardır. En önemli farklılıklar, bütçeleme alanındadır ve bu nedenle de bütçe bilgisi sunumu ile ilgilidir.

Bu maddede ayrı ayrı ele alınan meseleler dışında, en zor konu, birleşen kurumlar kapsamıdır. IPSAS 6'nın sağladığı kriter ve göstergelerin uygulanmasında, birçok durumda çelişkili sonuçlar alınmıştır ve bu projeyi tehlikeye atmaktadır. Pek çok durumda, raporlamada fayda kriterleri karşılanıyor ancak güç kriterleri karşılanmıyor.

Bu birleşme konusunun çok dar bir kapsamına denk geliyor, ekonomik varlık kavramıyla bile çelişiyor olabilir. İsviçre kültüründeki güç teriminin negatifi anlamı nedeniyle, bu zorluk güç kriterleri kavramından doğmaktadır. En azından politik olarak belirlenmiş bir kapsamda, demokratik kontrol kavramı ile, bu kapsamda güç ya paylaşılır ya da sınırlanır, bu durumda tek bir organizasyon ya da insana verilir. Aslında demokratik kontrol, tabii ki özel sektör için geliştirilmiş ve genel olarak kabul edilmiş yönetim paradigmasının olmadığı bir yönetim şeklidir.

7. Bu Problemlerin bağlantısı

İlk bölümde tartışılan üç konuya geri dönecek olursak, İsviçre'de önemli deneyimler yaşanmıştır.

İsviçre'de bütçe kıyaslama uzun zamandır yapılmaktadır. Tüm devlet seviyelerinden bu tür kıyaslamaları yıllık finansal raporlarında sunmaları en 50 yıldır istenen bir tutumdur. Eyalet ve yerel yönetimler tam akrual bir muhasebe ve bütçe yöntemine yönelmişken, federal seviye bu aşamayı 2007'de IPSAS uygulamaları ile yapacaktır. Çok yıllık bütçeler ile çalışıldığında farklı dönemlerin varlığı İsviçre'de eleştirilmez. Kıyaslama bazında karşılaşılan tek güçlük, birleştirmeden kaynaklanmaktadır. Bu da birleştirme

kapsamındaki daha önemli zorluklar nedeniyle gölgelenmiş durumdadır. (bölüm 6). Tüm projelerde, ED 27 sonuç temeli olarak kullanılmaktadır.

Daha kritik olan durum, alışveriş bazlı olmadan elde edilen işlem gelirleridir. Vergi yetkililerinden, vergilendirilebilir olaylar durumunda, vergi gelirlerinin akrual olması konusunda güçlü bir karşı çıkma vardır. Bu karşı çıkma büyük oranda, ilgili bilgilerin eksikliğinden kaynaklanıyor çünkü vergi yetkililerinin çoğu farklı hükümet seviyelerinde görev almaktadır. Vergi toplamada bu paylaşılan sorumluluk, gücün kötüye kullanılmasını önlemektedir. Ancak İsviçre’de sorumlulukların tanınması konusunda da, bu şartlar yansıtılırsa tartışmalar çıkmaktadır. Eyalet seviyesi bu tür sorumlulukları tanırken, federal seviye bu konuda isteksiz. IPSASB konusundaki tartışmanın tam zıttı olarak, alışveriş bazlı olmayan işlemlerin gelir ve giderleri İsviçre’de bir meseledir. 2004 ITC ve ED 29 bu üç projede muhasebe el kitapları hazırlamak için rehber olarak kullanılmıştır.

Sosyal politika yükümlülüğü açısından, IPSAS’ın olmadığı alanlarda, IAS 19 kullanımı konusunda görüş birliği vardır. Ancak tartışma konusu olanlar akrual varsayımlardır, eğer monopolist bir durum olursa, akrual uzmanlarının yargıları Pazar durumunu yansıtır. Sosyal politika yükümlülükleri ile ilgili ITC İsviçre anayasası tarafınsan kesinlikle reddedilir, bu konuda büyük bir ilgi ve rızayla gündem belgeleri takip edilir. Ancak erken bir benimseyici olarak, İsviçre umutsuz şekilde standartların çıkarılmasını beklemektedir.

Bütün bir konu olarak İsviçre’nin durumu, IPSASB çalışma programını uygulamanın önemini ve IPSAS ile bağlantısını ortaya koymaktadır.

P-3.1.6 – Adolf J.H. Enthoven

Bağımsız Devletler Topluluğunda (CIS) Muhasebecilik Mesleğinin Çıkışı

Bağımsız Devletler Topluluğunda (CIS) muhasebecilik mesleğinin yeni çıkışını değerlendirmek için, muhasebecilik mesleğinin karşılaştığı sorunların ne olduğunu ve gelecek yıllardan ne beklendiğini net bir şekilde değerlendirebilmek için geçmişe kısa bir göz atmak yararlı olacaktır. Mesleğin kalkınması ve onun hesaplamasında metodik gereksinimler arasında bugünlerde yakın bağlantı vardır. Benim özetim daha çok Rusya üzerine odaklansa da, benzer trendler diğer Bağımsız Devletler Topluluğu (CIS) cumhuriyetlerinde de yer almaktadır.

Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'nde (Sovyetler Birliği), muhasebe sosyalist mülkiyetin çıkarlarını koruma ve devlet merkezi planların uygulanma aracı olarak kullanılırdır. Bu amaçlar, sıkı kontrollerle yapılırdı ve ilgili yüksek yönetim kuruluşları ve merkezi devlet kurumları adına ve namına yapılan ticari faaliyetlerin finansal sonuçlarının izlenmesi amacına yönelikti. Kontrol faaliyetleri, üretim maliyetini, finansal kazancı ve onun kullanımını tespit etmenin yanı sıra mal ve hizmet üretimi, varlıkların alıkonulması ve korunmasını izleme, üretim faktörlerinin kullanımı ve dönen varlıkların miktarı ve kompozisyonu ile ilgili normlara uygunluğu kapsar.

Çünkü Sovyet muhasebe metodolojisi geleneksel olarak finansal yönelimlidir, iç işletim yönetim sistemleri birbirinden bağımsız çok farklı metodların toplanmasından oluşur. Sovyet zamanından beri, muhasebeciler şirketleri ile ilgili çok geniş bilgi toplamışlardır, fakat, kapsamlı bir analiz sağlamak için çoğunun verileri etkili bir şekilde kullanmadığını anladım.

Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği varlığını sona erdirir erdirmez, merkezi planlı ekonomiyi izlemek için birçok on yılda geliştirilen birleşmiş Sovyet muhasebe sistemi parçalanmaya başlamıştır. Özellikle yeni (Rus ve diğer Bağımsız Devletler Topluluğu (CIS) ülkeleri) muhasebe sistemleri, Ulusal Hesap Planları ve Muhasebe Yönetmeliklerinde çok önemli değişikliklerle nitelendirilmiştir.

1991'de, Rus / Bağımsız Devletler Topluluğu muhasebesinin kalkınmasında üç önemli olay meydana gelmiştir: 1) Ekseriyetle yeni Hesap Planlarının Yayını, 2) batı muhasebesinde kullanılan benzer finansal tabloların yapımı ve 3) muhasebede ve denetleme sistemi ve metodolojisinde radikal değişiklikler için hazırlıkların başlaması.

Rus muhasebesinde asıl normatif dokümantasyon -“ Rusya Federasyonu'nda Muhasebe ve Raporlamaya ilişkin yönetmelik” - 16 Şubat 1992 tarihli hükümet kararı ile onaylanmıştır. Muhasebe sistemini dönüştürme çalışmasının çoğu, Avrupa birliği, Dünya Bankası gibi bazı uluslar arası kuruluşların ve uluslar arası büyük muhasebe firmalarının uzmanları yardımıyla Maliye Bakanlığı tarafından yapılmıştır ve yapılmaktadır.

1990'lı yılların sonu - 2000'li yılların başında, diğer büyük değişiklikler Bağımsız Devletler Topluluğu ve Rusya'da muhasebe alanında yer almıştır, bu değişikliklerin çoğu 283 numaralı 6 Mart 1998 tarihli Hükümet Kararı ile Rusya Federasyonu (RF) tarafından onaylanan Uluslar arası Finansal Raporlama Standartlarına dayanan Muhasebe Reformu Programınca önceden belirtilmiştir.

Ancak, kesin kalkınma başarıları olmasına rağmen, muhasebe sisteminde kendi kendilerini belli eden problemler vardı:

- (a) IFRS-tabanlı mali tabloların resmi statüsünün olmaması ve onların daha yaygın uygulanması için yeterli mevzuatın olmaması;
- (b) Pazar koşullarına uygun muhasebe kategorilerine, ilkelerine ve yönetmeliklerine karşı düzenleme kurumlarının ve ekonomi temsilcilerinin formalist yaklaşımı;
- (c) IFRS içerisinde Rus Muhasebecilik Standartları (RAS) temelinde mali tabloların dönüşümü aracılığı ile konsolide mali tabloların hazırlanmasında ekonomi temsilcileri tarafından yapılan aşırı yüksek maliyetler;
- (d) devlet kurumlarına çok sayıda rapor sağlama gerekliliği için ekonomi temsilcilerinin ağır idari yükleri ve iş ve vergi amaçlı paralel muhasebe sağlamak;
- (e) Finansal tabloların kalite kontrol sistemlerinin zayıflığı, finansal tabloların denetleme kalitesinin zayıflığı dahil;
- (f), Muhasebe sisteminin düzenlenme sürecinde ve muhasebenin kalkınması ve mesleki aktivitelerin denetlenmesi sürecinde, finansal tabloların kullanıcıları dahil olmak üzere, meslek topluluğunun ve diğer ilgili tarafların yetersiz ilgisi;
- (g) Muhasebe düzenlemesinde süreklilik ve istikrarın olmaması;
- (h) Genel olarak muhasebecilerin ve denetlemecilerin, IFRS ve ISA bilgisi dahil olmak üzere, düşük seviyedeki vasıflar.

Çoğu Bağımsız Devletler Topluluğu Cumhuriyetlerinde muhasebenin daha fazla kalkınması için, şimdi daha elverişli şartlar yaratılmaktadır. Muhasebe kuruluşlarının büyük çoğunluğuna uygulanan yeni normatif yasal işlemler kabul edilmiş ve yürürlüğe konmuştur. Meslek topluluğu geniş bilgilerini ve becerilerini geliştirdiler ve Pazar ekonomisinde muhasebecilik yapmak için gerekli olan deneyimi kazandılar.

Rusya Profesyonel Muhasebeciler Enstitüsü (IPAR) geçen on yıl içerisinde kurulmuştur ve Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) bir üyesi olmuştur. Bu meslek birliği (IPAR) muhasebe dönüşüm sürecinde ana rolü oynayacaktır.

(2005-2010) ara döneminde muhasebecilik sistemini geliştirme hedefi, Rusya ve diğer Bağımsız Devletler Topluluğu ekonomilerindeki muhasebe sisteminin performansının sürdürülebilir olması ve başarılı olması için uygun koşullar oluşturmaktır. Cumhuriyetler IFRS'ye geçiş adımını hızlandırma gereksiniminin tam olarak farkındalar, çünkü muhasebe sisteminin daha fazla kalkınması için aşağıdaki hedefleri karşılaması gerekir:

- 1) Muhasebe bilgi kalitesinin iyileştirilmesi;
- 2) IFRS uygulaması için iletken altyapının oluşturulması;
- 3) devlet muhasebecilik kontrol ve gözetim sisteminin değişmesi;
- 4) finansal tabloların kalitesinin sağlanması;
- 5) finansal tabloları hazırlayan, denetleyen ve kullanan uzmanların mesleki hünerlerinde büyük artış (iyileşme).

2005 yılından 2010 yılına kadar Rusya'daki kalkınmaların aşağıda belirtildiği şekilde artırılması tasarlanmaktadır:

- Bireysel finansal tabloların hazırlanması için kullanılacak, IFRS temelinde, Konsolide finansal tabloların IFRS'ye zorunlu geçişi, öz Rus Muhasebecilik Standartları Onayı.
- Muhasebecilik ilkelerinin ve düzenlemelerinin ve bireysel ya da konsolide finansal tablolar için bilgi oluşturmak için kullanılan temel muhasebe kurallarının geliştirilmesi.
- Muhasebecilik standardının tasdiki (onayı) için sistem içerisinde özel amaçlı bir birim kurma.
- Mali muhasebe ve vergi muhasebesi kurallarının yakınlaşması

Muhasebe sisteminin dönüştürülmesinin önemli sonuçları aşağıdakiler olması beklenmektedir:

- Temelde yeni muhasebe kurallarının oluşturulması ve uygulanması;
- Uluslar arası muhasebe standartlarına uygun yeni Ulusal Hesap Planları oluşturma;
- Batılı formatlara uygun yeni finansal tablolara giriş;
- Muhasebe uygulamalarının merkezileşmiş düzenlemesinde önemli azalma;
- Bağımsız denetleme sistemine giriş;
- Bağımsız profesyonel muhasebe kurumları kurmak (Profesyonel Muhasebeciler Enstitüsü, Ulusal ve Bölgesel Muhasebeci Dernekleri ve Denetçilerin Odaları);
- Rusya'yı muhasebecilik uyumlaştırma sürecine dahil etme;
- muhasebe eğitimi ve mesleki sertifikasyon dönüşümü

Mesleki bakış açısından, mesleki gelişim ve personel eğitim sisteminin geliştirilmesi dahil, muhasebe ve denetleme konularının geliştirilmesi ve düzenlenmesine mesleki birliklerin (derneklerin) daha aktif bir şekilde katılımını sağlayacağız. Muhasebecilik, raporlama ve denetleme faaliyetleri alanında uluslar arası işbirliğini geliştirme ana mesleki konu olacaktır...

Rusya'da ve diğer Bağımsız Devletler Topluluğu cumhuriyetlerinde son yıllardaki muhasebecilik ve denetleme metodolojisi ve mesleki bakış açıları bakımından meydana gelen radikal değişiklikleri ve gelişmeleri ve Rus muhasebesi ve denetlemesini uluslar arası normlara ve uygulamalara uygun hale getirmede yer alan ve yer almaya devam eden geniş araştırmaları görmek sevindiricidir.

Yıllar içerisinde, teoride, pratikte ve eğitimde daha da belirgin olacak benzerlikler olmasını bekliyoruz. Ancak sosyoekonomik koşullar temelinde muhasebedeki kesin farklılıklar kalacaktır. Yavaş süreçlerle engellenen birçok kişi olduğu için, şunu akıldan çıkarmamak gerekir, Rusya ve diğer Bağımsız Devletler Topluluğu ülkeleri, 70 yıl sonra hem muhasebe hem de denetleme yapılarını ve metodolojilerini yeniden düşünmek zorundadırlar ve Rusya'da ve Bağımsız Devletler Topluluğunda (mesleki ve eğitimle ilgili) toplumun her seviyesinde bu dönüşüm sürecinde meydana gelen olumlu düşüncüyü görmek mutluluk vericidir. Önümüzdeki yıllarda, ne olacağı ve ne beklenildiği konusunda oldukça yüreklendirilmiş olduk.

Bu bağlamda, burada profesyonel muhasebecilik sertifikasyonu donatmak için uluslar arası olarak Rus diline büyük ihtiyaç vardır ve bu kapsamda 2001'de Uluslar arası Yeminli Mali Müşavirler ve Denetçiler Konseyi (ICCAA) kuruldu. Bu, kullandığı dil Rusça olan ve üyeliklerinde mümkün olan en yüksek profesyonellik seviyesine ulaşmayı hedefleyen bölgesel profesyonel muhasebe dernekleri federasyonudur. Rusya'dan, Orta Asya'dan (Kazakistan, Kırgızistan, Türkmenistan, Özbekistan, Tacikistan) ve Ukrayna'dan kurulan 13 muhasebe ve denetleme derneği, Uluslar arası Onaylı Profesyonel Muhasebeci (CIPA) olarak kabul edilmek ve ortak bir şekilde tanınmak için eğitim yönünden yeterlilik koşulu, sınav ve sertifikasyon. Uluslar arası Onaylı Profesyonel Muhasebeci (CIPA), bir sonraki sunumda açıklanacağı gibi, profesyonel muhasebecilik için, sadece Rus dilinde uluslar arası eğitim, sınav ve sertifikasyon programı alır.

Muhasebecilik dönüşümünün taslağını çizdik ve Rusya'daki muhasebecilik mesleğinin başlıca yönleri ile ilgili kabaca bilgi verdik. Ve zaman sınırı diğer Bağımsız Devletler Topluluğu cumhuriyetlerindeki gelişmeleri açıklamamıza yetmez. Ancak bu cumhuriyetlerin gelişimleri de benzer yöndedir.

P-3.1.6 – Igor Kozyrev

Sayın Meslektaşlarım,

Her şeyden önce, bana sizinle konuşma şansını verdiği için kongre organizatörlerine teşekkür ederim.

Bugünkü konuşmamın konusu “Rusya’da Muhasebecilik Mesleği’nin Gelişimi”

CIS’de “yükselen” olarak muhasebecilik mesleğini bütünüyle konuşmak doğru değildir (kongre programı buna sahip olduğu için). Rusya’da (SSCB’nin diğer önceki cumhuriyetlerinde) muhasebecilik mesleğinin tarihi yüzyıllar öncesine dayanmaktadır. Bu yüzden, Rusya’da bizim mesleğin gelişimi ile ilgili konuşmayı tercih ediyorum.

Rusya diğer ülkelerin çoğunun yaşamadığı bir periyottan geçmiştir. Planlı ekonomi (ya da bazen adlandırıldığı gibi sosyalist ekonomi) periyodundan bahsediyorum. Muhasebecilik mesleğine gelince, bu periyodun ayrıt edici özelliği devletin tüm uygulama amaçlarında tek sahip olduğu ve buna bağlı olarak da finansal raporların (ya da diğer rapor türlerinin) tek kişisi ve tek sahibi olduğu gerçeğiydi.

Bu dönem boyunca muhasebeci devlet kontrolörü gibiydi. Örneğin, bu arada, muhasebecinin görevlerine “sosyalist mülkiyet”in çalınmasını önlemek ve eğer hırsızlık bulunursa - ilgili devlet kuruluşlarını bilgilendirmek de dahildi (*Bir çeşit muhbirlik görevi. Doğru, muhasebeciler orada olduğunda ve onu yaptığında bu yardım etmeyecek!*)

Bu devlet kontrolörü statüsünün önemi, baş muhasebecilerin daha yüksek rütbeli devlet kurumunun onayı olmadan kiralanamaz ya da işten çıkarılamaz durumu ile önemi belirtilmiştir.

Bir muhasebecinin temel fazileti kurulu kurallar ve talimatlarla tam uygundu.

Aynı zamanda, tarihimizdeki bu dönemle ilgili konuştuğumuzda, muhasebe teorisi ve uygulamasında bazı olumlu kazançlar da olduğunu hatırlamalıyız.

Örneğin, kapsamlı maliyet planlaması sistemi, üretim maliyetini hesaplamada muhasebe tekniklerini geliştirmeye yardımcı olmuştur.

Hatta Sovyetler Birliği tekdüze maliyet kodifikasyonuna, tek hesap planına ve raporlara formlarına sahipti.

Hatta bugün, Rus muhasebesinin bu özel yönlerini büyük ölçüde unutmamamız gerektiğini kabul etmeliyiz; örneğin, bu maliyet standardizasyonu, bugün maliyet muhasebesi olarak adlandırdığımız standarda hemen hemen eşdeğerdir ve tekdüze kodifikasyon ilkesi, çeşitli şirketlerden, sektörlerden ve Rus ekonomi kesimlerinden

muhasebe ve raporlama bilgilerinin toplanmasını, işlenmesini ve analizini bilgisayarla yapmayı kolaylaştırmayı sağlar.

Ancak, tüm bu yönler temelde muhasebeleştirme sürecinin kendisinin tekniği ve organizasyonu ile ilgilidir. Finansal tablolar, buna karşılık, belirttiğim gibi, tek sahibin yani devletin menfaatine hizmet eder.

Geçen yüzyılın sonunda ülkede diğer sahip kategorileri ortaya çıktığı zaman finansal durumları değiştirmeye yönelik tutum zamanıydı.

Devlet ihtiyaçlarına odaklıdan tutum değiştirmek için, ilgili bilgilerin zamanında sunumu ve farklı güvenilirlik seviyesi gerektiren ekonominin (kendi kendini hızla değiştiren) yeni anlayış seviyesini talep eden piyasa katılımcılarının geniş halkasının çıkarlarına ihtiyaç duyar.

O halde, bu, finansal tabloların, hesaplama metotlarının, hesaplama işlemlerinin teknik seviyesi, organizasyon hünelerinin sorumluluklarının vb. hazırlanmasına yaklaşımımızda temel değişikliğini kapsar.

İster istemez, muhasebe mesleğinin temeli de değişmeye başlamıştı. Bunu, defter tutucu – kontrolörden muhasebeci – müdüre kadarki değişiklik olarak tanımlayabiliriz.

Mali muhasebe, sadece izleyen talimatlardan ziyade gittikçe mesleki sonucun ürünü olmaya başlamıştır. Finansal tabloların hazırlanması, geleneksel mali muhasebe verisinden gitgide ileriye gitmektedir, örneğin gerçek değer ilkesi tarihi maliyet ilkesinden, nakit esasına dayalıdan tahakkuk esasına daha ileriye gitmeye devam ettirmektedir. Dolayısıyla, mali tablolar bugün sadece şirketin tüm departmanlarının kendisinde olmayan aynı zamanda süreç içerisinde dış katılımcıların da, bağımsız eksperler dahil, sigorta uzmanlarının, avukatların, finansal danışmanların vb. çabalarının ürünüdür.

Bu yüzden, gitgide, muhasebeci aktüel olarak, bilgi toplama, mali tabloları hazırlama ve onları dış ve iç kullanıcılara zamanında sunmayı kapsayan bütün sürecin bir çeşit **proje müdürü** olmaya başlamıştır *(Bu, özellikle, konsolidasyon ve küreselleşme yolunda olan büyük Rus şirketleri için doğrudur).*

Son olarak, mali tabloların büyüyen kamusal niteliğinden ve buna bağlı olarak bizim mesleğin büyüyen kamusal niteliğinden bahsedeceğim.

Bu nedenle, muhasebe mesleği günümüzde Rusya'da geçiş dönemindedir, bu bazı zorlukların olduğu fakat aynı zamanda da gerçek profesyoneller için de büyük olanakların olduğu bir periyot.

Bizim mesleğin gelişme bakış açısından bu zorluklar nelerdir?

(1) Her şeyden önce, **gerekli tecrübenin olmaması**:

- **Teknik** – muhasebenin modern yöntemlerle birleştirilmesi ve mali tabloların oluşumu;
- **psikolojik** – basit izleyen kurallar ve talimatlardan ziyade, temel muhasebe ilkelerinin kavranması temelinde mesleki hükümlerin kullanılması ihtiyacı ile birleştirilmesi.

Durum, özellikle teknik yanlar bakımından daha iyi olma yönünde hızla değişmektedir. Ama yine de, mali tablolar hazırlarken diğer dış kullanıcıların çıkarları yerine vergi yönlerinin önceliğinden başlamaya eğimli olmak zorunda olan oldukça büyük çoğunlukta Rus muhasebeci mevcut. Fakat bu anlaşılabilir, çünkü mali muhasebe vergi muhasebesinden ayrılmaz ve vergi riskleri hala çok yüksek.

Ancak, her durumda olduğu gibi burada da bir ümit ışığı var. Rus vergi hukukunun doğasında biraz çelişki var ve bazı yetersiz cezalar Rus muhasebecileri, finansal tabloların hazırlanmasında daha tutucu yaklaşımın yanı sıra vergilendirmeye ilgili hükümlere çok dikkatli yaklaşma alışkanlığına yöneltmiştir. Bu alışkanlık, Sovyet döneminde kök salmıştır, hesaplar yanlış beyan edildiğinde (hem finansal hem istatistiklere dayanan) bu durum cezayı gerektiren suçtu. Rus muhasebecilerinin bu özelliklerinin mali tabloların manipülasyon riskini düşürdüğüne inanmak istiyorum.

(2) Diğer çok önemli problem (ve bana öyle geliyor ki, sadece Rusya için değil), muhasebe ve raporlamanın temel ilkelerinin bilinçli kullanıcılarının olmamasıdır (özellikle Rus standartlarının yerine IFRS ya da US GAAP mali tabloları ile ilgili konuşulduğunda).

Maalesef, bu tüm kullanıcı grupları için doğrudur (devletten yatırım yapan topluluklara).

Bazen, mali tabloların oluşum sürecinden net bir şekilde haberdar olmayan bazı analistlerin yorumlarını okumak oldukça eğlendirici oluyor. Özellikle, şirketin finansal tablolarının göstergeleri önceden tahmin edilenleri ile uyuşmadığında. Kullandıkları modelin yetersiz olduğu akıllarının köşesinden geçmiyor, çünkü muhasebenin kesin konularını dikkate almıyor. Ve bu herifler piyasanın fikirlerini şekillendiriyorlar... Böyle olduğunda artık gülünç bir durum olmuyor.

Fakat kesin bir karar vermek için onlar mazur görülebilirler: dünyanın dört bir yanındaki muhasebe standartları aynı hızla değişmektedir, hatta bunları hazırlayanlar bile onları yakalamak için zorlanıyor (bunlar onları takip etmek zorunda olanları belirtmiyor). Standartları geliştirenler, finansal tabloları hazırlayanlar, bunları anlamaya ve kullanmaya çalışanlar (yani standart koyucular, muhasebeciler, kullanıcılar) arasında

yapılmakta olan bir çeşit “silah yarışıdır”. *(Bu arada yarışta kimin kazanan kimin kaybeden olduğu her zaman net değildir!).*

Bununla beraber, bir taraftan profesyonel kullanıcıların yokluğu, finansal tablolar için gerekli kalite talebini devalüe eder, diğer taraftan profesyonel kullanıcıların yokluğu ilgili muhasebe standartlarının kalitesi üzerindeki toplumun kontrolünü devalüe eder. Her ikisi de, muhasebecilik mesleğinin kalitesi ve standart üzerine olumsuz sonuçlara sahiptir.

(3) Ayrıca, geçiş döneminin diğer karmaşık yönlerinden de bahsetmeliyim, yani Rusya’da muhasebeyi yöneten **mevcut kanunların** değişmesi gerektiği ile ilgili.

Bu yön, hem **politik zorlukları** (ulusal kontrolü standart koyma süreci üzerine devretmenin kendisi hassas bir konudur, diğer ülkelerde olduğu gibi diğer standartlara aktarılır) ve muhasebe kanununun Rus kanunlarının diğer alanlarıyla uyumlu hale getirilme ihtiyacı ile birleşen **teknik zorlukları** kapsar.

Ana çalışma şuanda kanunları iyileştirme yolundadır. Burada, en önemli sorunlar üzerine oldukça farklı görüşler ve pozisyonlar mevcuttur, *bunlardan biri süreç içerisinde katılımcılar arasında görev dağılımıdır, özellikle Rus muhasebe reformunda meslek topluluğunun rolü ve yeri açısından.*

Bu tartışmaların detaylarına girmeden, hemen hemen herkesin bu değişikliklerin ana hedefinin muhasebeleştirme sürecinde katılımcıların kaynaklarını daha etkili kullanmaları gerektiği görüşü ile hemfikir olduğunu belirtmek isterim, özellikle:

- meslek camiasının entelektüel kaynakları
- finansal iş kaynakları ve
- devletin idari kaynakları

Bu görevin başarılı çözümü Rusya’da muhasebecilik mesleğine yeni canlılık getirecektir ve bu aşğıdaki nedenlerle Rus muhasebe reformunda oldukça önemlidir.

(1) Menkul kıymetler borsasının gelişmesi ve de bireysel yatırım faaliyetinin (yatırım fonu, ipotekler vb.)

Piyasanın korunması güvenilir ve zamanlı bilgi, açık kuralların konulması ve kuralların gözlenmesini sağlamak için etkili sistemin kurulması koşulu üzerinedir. Bu bilgi için ana kaynaklardan biri finansal tablolar, bunları hazırlayanların profesyonelliğine bağlı kalitedir.

(2) Artan **devlet** yatırım faaliyeti

Sadece modern ve iyi düşünülmüş muhasebe standartları ve bu standartların ustası olan profesyoneller ulusal yatırım projelerinin gerçek sonuçları ve etkili olup olmadığı konusunda daha objektif değerlendirme sağlayabilirler.

(3) Rus i ve global ekonomik topluluğunun **entegrasyonu**.

Muhasebe ve bu amaçların raporlanması için modern bir sistem yaratma gereksinimini açıklamam gerektiğini düşünüyorum.

Burada, uluslar arası muhasebe standartlarını ve muhasebeleştirme sürecinde modern organizasyon uygulayarak kendi şirket muhasebe reformunu fiilen oluşturan bazı büyük Rus şirketlerinin başarılı deneyimlerinden bahsedeceğim.

Şirketlere sağladığı yararlar ortadadır. Her şeyden önce, onlar daha nesnel iş görüşüne sahipler ve bu yüzden daha bilgilendirici ve etkili yönetim kararları alabiliyorlar. Bunun yanı sıra, bu şirketlerin finansal tabloların kalitesi ve onların operasyonlarının saydamlığı koşullarına daha sıkı uyma çabaları piyasa tarafından kabul edilmiştir.

Aynı zamanda, Rus iş topluluğu ülkedeki muhasebe sisteminin tümünün reformuyla ilgilenmektedir, çünkü faaliyetleri üzerine kaliteli bilgi sağlarken, bunu Rus iş hayatının diğer katılımcılarından da beklmeleri makuldür ve bu yönetim kararlarını almak için gereklidir.

Öyleyse, reformları hızlandırmak için ne yapılmalıdır?

Daha önce de belirttiğim gibi, bu sürece katılan tüm katılımcıların uyumlu çabasını (yani meslek topluluğu ve iş topluluğu ve devlet), ve tüm bu kaynakların etkili kullanımını gerektirir.

Ve tabi ki global meslek topluluğunun desteğini, diğer bir değişle siz sayın meslektaşlarımdan desteğini gerektirir.

İlginize teşekkür ederim.