

DİJİTALLEŞME SÜRECİNDE KÜRESEL MUHASEBE MESLEĞİNİN YENİDEN ŞEKİLLENMESİNE BAKIŞ*

Masum TÜRKER**

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Mart 2018; 20(1); 202-235

ÖZ

İş dünyası; dijitalleşme sürecindeki yenilikler, yapay zekânın kullanılma derecesindeki artış düzeyi ve mega trendlerdeki gelişmeler ile baş edebilmek için iş yapısını ve yöntemlerini geliştiriyor. İş dünyasının gelişen yeni yapısına karşılık muhasebe mesleğinin önderleri de muhasebe mesleğinin geleceğini küresel düzeyde şekillendirmek için düşünmek ve yaratıcı olmak sorumluluğu içinde çalışmalarını yürütüyorlar. Muhasebe meslek mensubunun yeni kuşak işlere liderlik yaparak müşterilerine hizmet verebilmesi için; kamu yararına odaklanarak dürüstlük, güven, tarafsızlık, doğruluk ve mesleki teknik nitelikler gibi etik değerleri temel alarak çeşitliliği, yeni teknolojileri ve yeniliği öğrenmesi zorunluluğu doğmuştur. Bu çalışmada dijital dünyaya göre yapılan küresel iş dünyasının beklentilerini karşılayacak küresel muhasebe mesleğinin şekillendirilmesine ilişkin gelişmeler ve çalışmalar açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Dijital, Yapay Zekâ, Küresel Muhasebe Mesleği, Küresel Liderlik.

JEL Sınıflandırması: M41, M49.

AN OUTLOOK ON RESHAPING THE GLOBAL ACCOUNTING PROFESSION IN THE PROCESS OF DIGITALIZATION

ABSTRACT

The business world has developing its nature and methods of works to get through with innovations in the digitalization process, the increasing level in use of artificial intelligent, and developments in megatrends. Despite the evolving new structure of the business world, the leaders of the accounting profession carry on their works in the responsibility of thinking, and being creative to shape the future of the accounting profession at the global level. To be able to serve their customers by leading on the works of new generation, it has been arisen the obligation of Professional accountants to learn new technologies, innovation and diversity based on ethical value such as honesty, trust, objectivity, accuracy and

* Makale gönderim tarihi: 24.01.2018; kabul tarihi: 09.03.2018

** Yeminli Mali Müşavir-Bağımsız Denetçi, orcid.org/0000-0002-6265-8583

Professional technical qualities by focusing on public interest. In this study, it is tried to explain the developments and studies on shaping the global accounting profession to meet the expectations of the global business world according to the digital world.

Keywords: Digital, Artificial Intelligent, Global Accounting Profession, Global Leadership.

JEL Classification: M41, M49.

1. GİRİŞ

Dünya yeni bin yıla küreselleşme sürecinin doruğa ulaştığı, yeniliklerle kolaylaşan yaşamın yanında, toplumsal kontrol yapısındaki kırılmalığın tetiklediğı ekonomik ve sosyal krizlerle girmiştir. 2010 yılından bu yana dijital teknolojidaki gelişmelerle başlayan bilgi ve bilginin data yapısındaki ilerici değışimin, ekonomik ve sosyal yaşama da yansması ile birlikte, dünyada köklü bir değışim ve dönüşüm süreci tekrar başlamıştır.

20' nci yüzyılın ikinci yarısında, başlangıçta siyaset, kültür ve ekonomi alanında gelişerek hukuk ve yönetim alanında desteklenen küreselleşme; günümüzde en büyük desteğı yaşamdaki uygulama pratiğinden almaktadır. Ekonomide küreselleşme; uluslararası finansal entegrasyon sürecinde kredilendirme ve yatırım ile sermaye piyasasının uluslararası akışkanlığı ve uluslararası faaliyetlerde bulunan küresel işletmecilik alanlarında ortaya çıkmaktadır. Ekonomide küreselleşme sürecinde; özellikle yatırımların yönlendirildiğı ülkelerdeki işletmelerin finansal raporlarına dayanılarak yapılan hesaplaşmada kullanılan verilerin, küresel işletmecilikte, farklı ülkelerdeki işletmelerin finansal raporlarının verileriyle eşdeğer olmaları gerekmiştir. Bu gereklilik sonucunda ortaya çıkan iki soruna uluslararası düzeyde yapılan düzenlemelerle çözüm getirilmeye çalışılmıştır. Birinci sorunun çözümü, uluslararası uygulanabilir bir muhasebe dili ve buna göre muhasebe düzeni kurulmasıdır.

Bu sorun günümüzde uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartları oluşturularak çözümlenmiştir (Türker, 2006). İkinci sorun ise, yatırım yapılan ülkedeki hesapların düzgün olması ve faaliyet sonuçlarının raporlanmasında kullanılan bilgilerin ve finansal tabloların doğruluğunun sağlanmasıdır. Finansal raporların doğruluğunun test edilmesi ise muhasebe denetim faaliyeti ile gerçekleşmektedir (Türker ve Örerler, 2004). Bu konuda yapılan çalışmalarda dünyada yaşanan gelişmelerin ve toplumsal taleplerin de dikkate alınmasını gerektirmektedir.

Günümüzde bazı işletmelerden çıkar bekleyen paydaşların, işletmelerden finansal raporlama talebi ile yetinmeyerek yeni bir bakış açısı ile hazırlanan “kurumsal raporlama” (entegre raporlama) (Yanık ve Türker, 2012) talepleri yaygınlaşmaya başlamıştır. Kurumsal raporlamanın içeriği “finansal raporlama” ve “finansal olmayan bilgi raporlaması” olmak üzere geniş alana odaklanmaktadır (FEE, 2015). Gelecekteki kurumsal raporlamanın içeriğinin, giderek artan bir kitleye dayanan öncül bir temelde olmak üzere, kurumsal bilgilere yönelik daha geniş ihtiyaçları karşılamak üzere genişletilme çalışmaları devam etmektedir (Yüksel, 2017). Kurumsal bir rapor dış çevre bağlamında bir organizasyon stratejisinin, yönetişimin, performansın ve umutların kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmaya nasıl yol açtığı konusunda iletişim aracı olarak açıklama yapan kısa bir özettir (IIRD, International “IR” Framework, paragraf 1.1).

“İş dünyasının” ve “toplumsal geleceğin” hızlı ve dönüştürücü nitelikte olan yıkıcı bir yenilikle karşı karşıya kalması sonucunda önemli bir değişim beklenmektedir. Bu durum işletmelerden çıkar bekleyen paydaşların kendi çıkarları doğrultusunda geleceğe ilişkin karar almalarını etkilemektedir. Böylesi bir ortamda alınacak kararların etkinliği; karar alınırken kullanılan bilgilerin doğruluğuna ve güvenilir olmalarına bağlıdır. Bu durum denetçilerin ve diğer muhasebe meslek mensuplarının faaliyetlerinin daha sağlıklı ve daha güvenli olması konusunda büyük bir talep yaratmaktadır.

Özellikle denetim bağlamında kamu yararının gözetilmesi, kamu güveninin sağlanması ve yüksek kalitede denetim gerçekleştirilmesi amacına yönelik bilginin sunulmasını sağlamak çok önemlidir. Bunun başarıyla gerçekleşmesi ve bir denetçinin ben bunu gerçekleştiririm diye meydan okuması için donanımlı olması ve gelişmelere göre bilgi ve becerilerini geliştirmesi gerekir.

Yapılan açıklamalar bugünkü sorunlara çözüm ararken yarın için de hazırlık yapılması gerektiğini göstermektedir. Muhasebe meslek mensupları işlerini yürütürken sayısız faktörlerin etkisi altında olmalarına rağmen gerek ülkenin gerek işletmelerin ekonomik faaliyetlerinde büyük role sahiptirler. Muhasebe meslek mensupları işlerini yürütürken, yaptıkları işleri değiştiren teknolojideki gelişmeler ile kamuoyunun yeni talepleri ve kurumlar tarafından yapılan düzenlemeler nedeniyle, gelecekte mesleği nasıl yürüteceklerinin merakı içinde mesleki faaliyetlerini sürdürmektedirler (MmCgHEE, 2017).

Bu çalışmanın amacı, gelecekteki gelişmeleri kavrayacak ve onları tetikleyebilecek alanlara odaklanmaktır. Bu hedefe ulaşmak için, çalışmada; finansal raporlardaki bilgiler ve diğer konularda gerekli güvence hizmetleri kapsamında özellikle denetim ile bağlantılı olarak uluslararası denetim standartlarına göre muhasebe denetim mesleğinin yürütülmesi sorgulanarak yeni binyılın başındaki gelişmelere uyumlu gelişim yönü aranacaktır. Başka bir deyişle, çalışmanın nihai amacı, muhasebe mesleğinin özellikle denetim boyutunda yeniden tasarlanması ve şekillendirilmesi yaklaşımını değerlendirmektir.

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE KÜRESELLEŞME SÜRECİNE BAKIŞ

Yeni binyılın hemen başında 21. yüzyılın ilk on beş yılında muhasebe mesleğinin yapısı; ekonomik ve teknolojik gelişmelere göre günümüze kadar yaşanmış deneyim ve bilgi birikimine dayanarak işletme paydaşlarının ihtiyaçlarını zamanında karşılamak ve kamu yararını korumak amacıyla belirlenmiştir.

Kamu yararı, tüm topluluk adına herhangi bir eylem, karar ya da politika ile ilgili olarak ortaya çıkan net faydalar ve usule ilişkin titizliktir. Herhangi bir eylem, karar veya politika ile ilgili olarak tüm toplum adına usul temelli olarak uygulanan net çıkarlara toplumsal bakış yaklaşımıdır. Bu tanım, muhasebe mesleğine ve mesleğin kamuya karşı sorumlulukları kapsamına kolayca uygulanabilir. En geniş anlamda “kamu”, toplumun mümkün olan en geniş kesimini içerir. Kamuoyunda bazı grupların, örneğin yatırımcıların, çalışanların veya diğer menfaat sahiplerinin belirli bir kuruma yakın oldukları için muhasebecilerin çalışmalarından daha fazla etkilenebileceği mantıklı bir şekilde iddia edilebilir. Bununla birlikte, muhasebe meslek mensuplarının çalışmalarının (kamu güveninin düzeyi) etkileri, halkı daha geniş bir ölçekte etkileyebilir (IFAC Policy Position, 2012).

Küresel sermayenin tüm ülkelerde yaygınlaşması ve sermayenin serbest dolaşımının artması sonucunda; sermaye sahipleri ve yatırımcılar; yatırımlarını yönlendirdikleri yatırım araçları hakkında alacakları kararlar için finansal ve finansal olmayan bilgi gereksinimine ihtiyaçları artmaktadır. Günümüzde (Bozfaikoğlu, 2002);

- Çok uluslu şirketler çoğalmakta,
- Fiziki ve siyasi sınır tanımayan küresel sermaye piyasaları yükselmekte,

- Uluslararası ekonomik işbirliği örgütlerinin sayı ve nitelikleri ile
- Ülkeler arasındaki farklı hukuki ve teknik uygulamalar artmaktadır.

Yukarıda belirtilenler başta olmak üzere küreselleşme ve teknolojik nedenlerden kaynaklanan karmaşık bir yapı içindeki iş dünyasında, anlaşılır bir raporlama sisteminin geliştirilmesi gereği ortaya çıkmıştır. Sermaye sahipleri ve yatırımcılar aldıkları kararların sağlıklı olması için geliştirilen raporlama sisteminin kapsamı içindeki bilgilerin; zamanında, ortak bir dille ve ortak bir anlayışla ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde sunulmasını isterler¹.

Muhasebe mesleğinin yeniden düzenlenmesine yol açan başlıca etken, küreselleşmeye bağlı olarak uluslararası yatırımlardaki artıştır. Yatırımcılar, yatırım kararlarını büyük ölçüde finansal tablolarda yer alan bilgilere dayandırmaktadır (Hacırüstemoğlu vd., 2004). Yatırımcılar ve diğer karar alıcılar finansal nitelikli bilgiler ve işletmenin başarısı ile ilgili olarak bağımsız güvenceye de gereksinim duymuşlardır. Burada sözü edilen güvence hizmetleri, karar alıcılar için bilginin kalitesini artıran bağımsız meslek mensupları tarafından verilen hizmetlerdir. İşletmelerde yönetsel kararları almaktan sorumlu olan bireyler, kararlarına temel olarak kullandıkları bilginin güvenilirliğini arttırmaya yardımcı olması için güvence hizmetlerine başvururlar (Güredin, 2008). Güvence hizmetleri bağımsız denetçiler ve bağımsız çalışan diğer muhasebe meslek mensupları tarafından sunulan hizmetlerdir (Güredin, 2008). Geleceğe yönelik bilgilere talep arttıkça ve daha fazla eşanlı bilgi internette kullanıma hazır oldukça, güvence hizmetlerine ilişkin talebin de artması beklenmektedir (Güredin, 2008).

Gerek bilgilerin raporlanması ve gerek güvence hizmetlerinin sağlanması ile ilgili olarak uluslararası düzeyde çalışan IFAC International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) bünyesindeki kurul ve komiteler² ile IASB International Accounting Standards Board (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) ve Avrupa Birliği (AB) gerekli düzenlemeleri yapmayı sürdürmektedir. Bu düzenlemelerin hem finansal

¹ Paydaşların finansal raporlardaki ihtiyaçları için bakınız P. Arraou, The Certified Accountant and Digital Economy, Ordre Des Experts-Comptables Paris, 2016, s.99 vd.; İ. Türker, Türkiye’de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri, TÜRMOB Yayınları, No: 407, s. 19 vd.

² IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board (Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu), IESBA: International Ethics Standards Board of Accountants (Uluslararası Muhasebe Etik Standartları Kurulu), IAESB: International Accounting Education Standards Board (Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları)

raporlama ve bu raporların dayanağı olan muhasebeleştirme alanında hem de muhasebe denetimi alanında önemli etkileri olmuştur. Muhasebe ve muhasebe alanında yapılan düzenlemeler; muhasebe mesleği kapsamında iki alanda, birbirinden farklı ama birbirleri ile ilişkili muhasebe uzmanlığı ve muhasebe denetimi uzmanlık düzeyindeki mesleki boyutların ortaya çıkmasına ve sürekli bir gelişme içinde olmalarına neden olmuştur.

Yakın zamana kadar mesleki faaliyetlere ilişkin yapılmakta olan düzenlemeler; muhasebe standartları, denetim standartları, mesleki etik, mesleki yeterlilik, mesleki gelişim eğitimi, muhasebe firmalarının (bürolarının) network sistemi, mesleki sorumluluk, mesleki sigorta, kalite güvence sistemlerinin oluşumu ve mesleki disiplin ile cezalandırma alanlarında olmuştur.

Muhasebe dünyasındaki gelişmeler, tek muhasebe dilinin (Akdoğan, 2005) kullanımını yaygınlaştırmakta³ ve küresel düzeyde tek muhasebe mesleğine yöneltmektedir. Türkiye bu gelişmelerin içerisinde olup Avrupa Birliği düzenlemelerini ve uluslararası muhasebe standartları düzenlemelerindeki gelişmeleri yakından izlemekte ve Türkiye'deki uygulamaları bu normlara yaklaştırmaktadır (Akdoğan, 2005). 2010 yılından itibaren endüstride ve dijital teknolojisinde yaşanan gelişmeler, yapay zekâ uygulamaları ile uluslararası finansal faaliyetlerinin yeniden yapılandırılması çalışmaları paralelinde, Monitoring Grubu⁴ tarafından “denetim ve güvence” hizmetlerinin muhasebe örgütlerinden bağımsız yapılandırılması önerilmektedir. Nitekim bu bağlamda muhasebe mesleğinin yeniden şekillenmesinde denetim ve denetim faaliyetlerine ilişkin “denetim ve etik standartlarının oluşturulma örgütlenmesinin” yeniden yapılandırılması gündeme taşınmış ve tartışılmaya başlanmıştır (Monitoring Group Consultation, 2017). Bu nedenle mesleğin yeniden şekillenmesini incelemeyen önce denetim ve güvence hizmetlerinin küresel gelişimine bakmak gerekmektedir.

³ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın oluşum ve gelişim konusunda geniş bilgi için bakınız: İpek Türker, a.g.e.

⁴ Monitoring Grubu, (İzleme Grubu), IOSCO (The International Organization of Securities Commission Uluslararası Menkul Kıymetler Borsaları Birliği), BCBC (The Basel Committee on Banking Supervision-Basel Bankacılık Denetim ve İzleme Komitesi), EC (European Commission -Avrupa Birliği Komisyonu), FSB (The Financial Stability Board-Finansal İstikrar Kurulu), IAIS (The International Association of Insurance Supervisors-Uluslararası Sigortacılık Denetim ve İzleme Birliği) ve WBG (The World Bank-Dünya Bankası) tarafından Şubat 2005 yılında kurulmuştur. IFIAR (The International Forum of Independent Regulators- Uluslararası Kamu Gözetimi Kuruluşları *Düzenleyicileri* Forumu) daha sonra katılmıştır.

3. KÜRESEL MUHASEBE DENETİMİNE BAKIŞ

Muhasebe denetim faaliyetleri, finansal tablo kullanıcılarına güvence vermek amacıyla tarihi gelişim sürecinde; kullanıcıların ihtiyaçlarına ve beklentilerine göre belirlenmiş ihtiyaçları karşılamak üzere geliştirilmiş çeşitli yaklaşımlara göre oluşturulmuş metodolojiler ile kamu yararı gözetilerek gerçekleştirilir.

Genel kabul görmüş yaklaşımda muhasebe denetimi şu şekilde tanımlanabilir (Ataman vd., 2008; Güredin, 2008); “Muhasebe denetimi; bir ekonomik birimin belli bir dönem faaliyetlerine ait iddiaların ve bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere olan uygunluk derecesini saptamak için finansal ve/veya finansal olmayan işlemlerini kontrol etmek, araştırmak, incelemek ve bu konuda bir rapor düzenlemek amacıyla denetim yetkisine sahip bağımsız bir uzman liderliğindeki bir ekip tarafından tarafsızca sistematik olarak yapılan kanıt toplama, analiz ederek değerlendirme sürecidir.” Denetimde yapılan araştırma ve inceleme, denetçinin gerçeği bulmasını; analiz ve değerlendirme ise denetçinin karar vermeye yönelik yargısını belirleyerek görüşünün oluşmasını sağlamaktadır.

Günümüzde denetim hizmetinden faydalanan paydaşlar denetimin katma değerini daha net görmek istemektedirler. Denetimin sağladığı katma değer, sadece olumlu veya olumsuz görüş vermekten ibaret olarak algılanmamalıdır. Finansal tablolar hakkında makul güvence verecek şekilde planlanan ve gerçekleştirilen denetim, sadece bir görüş sağlamanın ötesinde, şirketin kontrol sistemleri, bilgi teknolojileri altyapısı ve süreçleri hakkında bulgular ortaya koyarak yönetim kuruluna ve yöneticilere şirket hakkında kapsamlı bir check-up bilgisi sunabilmektedir. Böylece denetim faaliyeti; iş süreçlerinin iyileştirilmesi için öneriler geliştirirken, şirketin sürekliliğini etkileyen riskleri de yönetim kurulunun ve ortakların dikkatine getirmektedir (Ünal ve Arkaya, 2015).

Ekonomide ve teknolojiye yaşanan gelişmeler nedeniyle denetçi ve denetim ile ilgili küresel düzenlemeler, sürekli evrimleşme zorunda olan bir gelecek süreci içindeler. Muhasebe ve denetim dinamik kurumlardır. Yapılan uluslararası düzenlemeleri hazırlayanların değişik kültürlerden, eğitimlerden, kişiliklerden ve rollerden geliyor olmaları nedeni ile UFRS (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)’lerin ve UDS (Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları)’lerin bazı yönleri herkesi zorlamaktadır. Bağımsız sorumlulara duyulan bağlılık, bilgi paylaşımı, karşılıklı saygı ve sağlam rekabetçi kişilik; küresel denetim uzmanlarının uzun

sürelî çok taraflı olarak gelişimlerini sürdürmeleri amaçlanması gereken bir hedefdir (Colson, 2008). Bununla birlikte denetçilerin kültürel algılarındaki farklılıklar; aynı denetim standartları kullanılmasına rağmen, denetim sürecini etkilemektedir (Erturan ve Erdoğan, 2008).

Her meslekte olduğu gibi denetim mesleğinde de denetçilerin uyması gereken bazı ilke ve kurallara gerek vardır. Bu bağlamda sürdürülen denetim çalışmalarının yüksek kalitede olması ve bir katma değere sahip olması amacıyla saptanmış ilkeleri esas olan denetim standartları oluşturulmuştur (Bozkurt, 2015).

Webster'in Uluslararası Sözlüğü'ne göre, bir ilke: bir temel gerçektir; bir başlangıç ya da temel yasa veya kuraldır; saptanmış bir hareket kuralıdır (Holmes-Overmyer, 1976). Ancak, muhasebe ilkeleri, temel gerçekler değildir. Daha çok muhasebe verileri ve bilgilerinin; bunları, alacakları kararlar için kullanacak kimselere iletilmesinde rehber hizmeti gören deneyimlerden çıkarılmış kurallardır. İlkelerin geliştirilmesindeki ilerleme, temelin sağlam olduğu, ancak o sırada herkes tarafından kabul edilmediği varsayımına dayanarak uygulamada bir değişikliğe ulaşmayı ciddi olarak istemekten kaynaklanan bir kuralıdır (Holmes-Overmyer, 1976).

Kuralların belirlendiği standart kavramı ise aşağıda belirtildiği şekilde Oxford sözlüğünde⁵ üç anlamda tanımlanmıştır (ACE, 2017):

- a- Bir kalite veya başarı düzeyi
- b- Karşılaştırmalı değerlendirmelerde ölçü, norm veya model olarak kullanılan bir şey
- c- Şeref ve ahlak anlayışı ile bilgilendirilen davranış ilkeleri.

Uygulanan şekliyle, standart, yetkili makamın izni ile konulan bir performans ölçüsüdür. Standartlar, performansın niteliğini belirler. Finansal tabloların, genel olarak kabul edilmiş ilkelere uygunluğu; muhasebecinin (denetçinin) veya denetim talep eden müşterilerinin neyi kabul edeceklerine göre değil, objektif standartların ışığında saptanmalıdır (Holmes-Overmyer, 1976). Genel olarak, başarılı ve kabul görmüş bir standart belirleme süreci hesap verebilirlik ve şeffaflık da içeren "bağımsız ve resmi bir yasal süreç"⁶ vasıtasıyla ilgili paydaşlarla etkileşimi içermelidir (ACE, 2017).

⁵Oxford Dictionaries için bakınız: <https://oxforddictionaries.com/definition/standard>

⁶Sözü edilen bağımsız yasal süreç "zorunlu bağımsız denetim sürecidir".

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları'nın temel özellikleri aşağıda sıralandığı gibidir (Bozkurt, 2015):

- Standartların amacı denetim çalışmalarının kalitesini üst düzeyde tutabilmektir.
- Bu standartlar denetçilerin niteliklerini, sorumluluklarını, yapmaları gereken çalışmaların neler olması gerektiğini genel düzeyde belirleyen kurallar topluluğudur.
- Standartlar denetçilere yol göstermeyi amaçlayan kılavuzlardır.

Bu nitelikleriyle standartlar, kısıtlayıcı özelliklere sahip değiller. Denetim çalışmalarında uyulması gereken asgari standartlar olma özelliğine sahiptirler. Bundan sonrası her denetçinin kendisine bırakılmıştır. Örneğin, uygulanan her standart denetçinin çalışmalarını planlamalarını gerektirmektedir. Ancak planlamanın içeriği ve kapsamı denetçiye bırakılmıştır.

Bağımsızlık, mesleğin kendisiyle ilgili mesleki yasa ve kuralları koyabilme, daha doğrusu kendi anayasasını yapabilme özgürlüğüdür. Mesleki bağımsızlık, bunun da ötesinde, meslek mensuplarının hizmet verecekleri kişileri seçebilme ve ayrıca karşılaştıkları sorunlara çözüm bulabilme özgürlüğüne sahip olmaları anlamına gelmektedir⁷.

Denetim standartları denetçiye mesleki sorumluluğunu yerine getirmesinde yardımcı olan, ona denetim faaliyetlerinde ışık tutan genel ilkelerdir. Yürütülen denetimin uygun ve geçerli kabul edilebilmesi için denetçinin bu ilkelerden hiçbir şekilde ayrılmaması gerekir (Güredin, 2008).

Denetim standartları, bir denetim sürecinin tüm aşamalarını ayrıntılı bir şekilde düzenleyen ve açıklayan ilkeler ve kurallar bütünüdür (Ward, 2005). Denetim standartları denetçiye mesleki sorumluluğunu yerine getirmesinde yardımcı olan, ona ışık tutarak rehberlik eden ilke ve kurallardır (Güredin, 1987).

Denetim standartları genel olarak kaliteli bir denetimin çerçevesini belirler. Denetim standartları denetim faaliyetinin konusu ve denetçinin çalışmasının kalitesi ile ilgilidir. Kaliteli bir denetim çalışmasının göstergesi, denetim standartlarına uygun olarak yürütülmesidir.

⁷Mesleğin küreselleşme süreci için bakınız: R. Hacırüstemoğlu, V. Demir ve O. Akışık, Küreselleşmenin Muhasebe Mesleğinin Yeniden Düzenlenmesi Üzerindeki Etkisi, 1 st International Accounting Conference On The Way To Convergence, Bildiriler, ss.. 171-191, MODAV, İstanbul, 2004.

Kaliteli denetim, denetim faaliyetlerinin katma değerini artırır. Denetimin katma değerinin düzeyi, paydaşlar tarafından hissedilebilir derecede olmasına özen ve önem verilmelidir.

Temelde, denetim standartları, denetim yöntemleri aracılığıyla elde edilecek kanıtların yapısını ve kapsamını belirler. Diğer bir deyimle, standart, performans sonuçlarının genel olarak kabul edilebilirliğine dayanan uygulamalı yöntemleri ölçen bir araçtır. Gerek uygulanan muhasebe ilkeleri gerekse denetim standartları doğrudan doğruya denetim programını etkiler (Holmes-Overmyer, 1976).

Esas itibarıyla, muhasebe denetim standartları, denetimin uyması gereken modeller ya da ölçü araçlarıdır (Holmes-Overmyer, 1976). Bu nedenle, denetim standartları denetim mesleğinin düzenlenmesinde kilit faktördür. Meslek, kamu çıkarını koruma amacıyla yüksek kalitede iş gerçekleştirecekse, kamu çıkarını korumak amacıyla belirlenen yüksek kalitede standartlara sahip olması gerekmektedir. Tüm muhasebe meslek mensuplarının öncelikli görevi nerede çalışırlarsa çalışsınlar kamu çıkarına hizmet etmektir (Ward, 2005).

Denetimde uygulanan yöntemler, bir incelemenin devamı boyunca yapılan işlerdir. Denetim yöntemleri, koşullara uygulanabilen meslek bilgisine dayanır. Yöntemler, bir standardın uygulanması sırasında duyulan ihtiyaç sonunda ortaya çıkar. Uygun yöntemler, kayıtların sağlamlığını ve finansal tabloların düzenlenmesindeki doğruluk ve açıklığı kanıtlar. Denetim yöntemleri, muhasebe ilkelerinin uygulaması ve denetim standartlarının geçerliliğini saptamaya yararlı gidiş yolunu oluşturur. Yöntemlerin denetim standartlarına tümüyle uygun olması gereklidir. Her denetimde, yeniden inceleme ve gözlem, teftiş ve sayım, kanıt, doğruluk ölçüsü esas olmalıdır (Holmes-Overmyer, 1976).

Yöntemler, müşteri ile yapılan denetim anlaşmalarına göre değişiklik gösterir. Eğer yöntemler uygun değilse, denetim uygulamaları kabul edilmiş denetim standartlarının altına düşer. Her denetimde, muhasebe ilkelerinin ve standartlarının uygulanmasına dayanan bir çalışma planı düzenlenir; plan denetim standartlarına uymalıdır; denetim yöntemleri saptanır ve tüm finansal veriler için iyi sonuç verecek biçimde uygulanır (Holmes-Overmyer, 1976).

UFRS'lere uygunluğu sağlamak üzere gerçekleştirilen denetim, küresel denetim olarak adlandırılmaktadır. Küresel denetim uluslararası düzeyde geliştirilmiş denetim standartlarına göre yapılmaktadır. Günümüzde "Uluslararası denetim Standartları", IFAC bünyesinde, üye ülkelerce meslek örgütleri tarafından gösterilen adaylar arasından belirlenmiş meslek

mensupları ile ilgili tarafların temsilcilerinden oluşan IAASB tarafından hazırlanmakta ve yayınlanmaktadır.

Finansal bilgilerin ve finansal raporların küresel muhasebe değer ölçülerine uygunluğu ve doğruluğu küresel denetim süreci ile sağlanır. Denetimin küresel düzeyde ve kaliteli olması için uluslararası denetim ve güvence standartlarının uygulanması gerekir. Küresel niteliklere sahip finansal raporlama standartları seti ve uluslararası denetim standartları seti, küresel çalışma ortamı yaratması nedeniyle denetim faaliyetinin kalitesini artırır (Türker, 2007) küresel denetim faaliyeti, muhasebe sorunlarına küresel bir uygulamanın geliştirilmesini sağlar. Denetim uygulamalarının küresel bir nitelik kazanması ve uygunluk kriteri olarak uluslararası muhasebe standartlarının temel alınması, sermayenin uluslararasıdaki akışını güvenli kılar. Bu ortam uluslararası işletmeciliğini ve portföy yatırımlarının akışkanlığını, hem olanaklı kılar hem özendirir (Türker, 2007).

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları, küresel düzeydeki bir denetim sürecinin tüm aşamalarını ayrıntılı bir şekilde düzenleyen ve açıklayan ilkeler ve kurallardır. Küresel bir perspektiften sorunlara bakan dışarıdan bir gözlemci, denetimlerin kalitesinin bir örnek olması ihtiyacını dünya ekonomisinin ve büyük ölçüde birbirine bağlı uluslararası piyasaların gerekli bir koşulu olarak düşünecektir. Muhasebecilerin küresel finansal raporlama ortamına uyum göstermesi, denetçilerin küresel denetim yaklaşımının gereklerini yerine getirmesi muhasebe meslek mensuplarının önemini ve toplumdaki saygınlığını artırır. Küresel muhasebe ve küresel denetim standartlarındaki gelişmeler ve uygulamalar, muhasebe mesleğinin sürekli yenilenen bir meslek haline gelmesine neden olmaktadır. Küresel denetim yaklaşımındaki uygulamalara yönelik sonunda; muhasebe mesleği gelişmelere ve yeniliklere uyumlu olarak kabuk değiştirmektedir (Türker, 2007).

Avrupa’da Küresel muhasebe ve küresel denetimin yaygınlaşmasında Avrupa Birliği’nin yasal düzenlemelere ilişkin duruşu ve kararları etkili olmuştur. Bu bağlamda, Avrupa Birliği Finansal Hizmetler Politika Grubu’nun (Financial Services Policy Group) 28 Ocak 1999 tarihinde yaptığı ilk toplantıda etkin bir şekilde faaliyet gösteren “Tek Finansal Piyasanın” oluşturulması için bir “Finansal Hareket Planı” oluşturmuştur. Bu planda hedef, etkin sermaye piyasasının oluşturulması için gerekli yasal düzenlemelerin yapılmasıdır.

Denetçinin yargı yeteneğinin geliştirilmesi, bilimsel düşünceyi ve bu bağlamda nesnel davranış biçimi geliştirmesini sağlayacak eğitimler alması, denetçinin özgüvenini ve toplumsal

sorumluluğunu artıracaktır (Erturan ve Erdoğan, 2008) Diğer taraftan dünya çapındaki küresel şirketler uygulamada kurumsal raporlamayı iyileştirmek amacıyla deneme yoluyla geliştirme aşamalarında. Bu göstermektedir ki, daha iyi iletişim ve gelişmiş hesap verebilirlik yönünde finansal raporlama yanı sıra denetim faaliyetlerinde de değişimlerin yaratılması gerekiyor (FEE, October 2015).

4. DİJİTALLEŞME SÜRECİNE MUHASEBE MESLEĞİNİN YAKLAŞIMI

İş dünyasında da teknolojik ilerleme için bilgi, bilginin yönetimi, stratejik düşünme ve internet uygulamaları ile çözüm arayışları devam ediyor (Mütercimler, 2006). 2000’li yılların başlarında bu alandaki çalışmalarda bilgi toplumu adı altında bilinçlendirme ve bilgi toplumuna dönüştürme amacı güdülmüştür. Ancak küresel düzeydeki gelişmeler sonucunda günümüzde “bilgi toplumuna dönüşüm” yerine “dijital toplum” kavramı ön plana çıkarıldı⁸. Robotların egemen olduğu yapay zekanın devreye girdiği bugünlere gelişi, Bill Gates “dijital sinir” düşüncesi ile şöyle açıklamıştı: “Dijital çağda faaliyet gösterebilmek için yeni bir dijital alt yapı oluşturmak gerekir. Bu alt yapı insanların sinir sistemine benzeyen “dijital sinir sistemi”dir. Dijital sinir sistemi, bir şirketin çevresini algılayabilmesini ve gerekli tepkiler gösterebilmesini, rakiplerin yol açtığı tehlikelerin ve müşterilerin ihtiyaçlarının belirlenebilmesini, gerekli kararların gerektiği zaman alınabilmesini sağlayan dijital proseslerden oluşur. Hem donanıma hem yazılıma gerek duyan dijital sinir sistemi, şirketlerin pürüzsüz ve sorunsuz iş yapabilmelerini, acil durumlar ve fırsatlar karşısında zaman kaybetmeden tepki verebilmelerini, gerekli bilgiyi şirket içinde ihtiyacı olanlara zamanında iletebilmeyi sağlamaktadır (Gates,1999).” Dijital, günlük hayatımızda giderek daha fazla önem kazanmaktadır. Dijital, herkes için her yerde bulunur hale gelmiştir. Bilgisayarlarda ve telefonlarda insanlarla birlikte yaşamaktadırlar. Artık yalnız araçlar olarak değil, arkadaşlarla kesintisiz bağlantıyı sağlayan insanların hayatlarının ayrılmaz bir parçası olan sosyal ağlar ile günlük yaşamlarının ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. SMS’leri eski moda olarak gören nüfus ve 24 saat boyunca çeşitli

⁸ Türkiye’de Tekno-Kentlerin kuruluşuna öncülük eden Bilişim Uzmanı ve bir Tekno-Kent firması sahibi Emrehan Halıcı ile yapılan özel görüşmede bu konuda şunları söylemektedir: “Bilgi toplumuna dönüşümden daha çok dijital topluma dönüşüm kavramı öne çıkarılmıştır. Bu yaklaşımda birey ve toplum faktörleri biraz geri planda kalmış gözükmemektedir. Bilişim kültürü olmadan bu dönüşümlerin gerçekleşmesi mümkün değildir. Bu nedenle okul öncesi çocukların eğitiminden başlayarak, çocukların, gençlerin, çalışanların, çalışmayanların, emeklilerin, kadın-erkek ayrımı yapmaksızın toplumun bütün kesimlerinin eğitilerek bilişim kültürünü özümsemelerinin sağlanması gerekir.”

mesajlaşma medyaları ile ortaya çıkan yeni nesil bilgisayarlar, insanlara dijital dünyada nasıl yaşayacağını öğrenme yolunu göstermiştir. Bu önceleri sadece bir araçtı, artık hayati bir zorunluluk haline gelmiştir; insanlar artık onsuz yapamaz hale gelmiştir (Arraou, 2016).

Son on yılda yaşananlar, iş dünyasında yerleşik yaklaşımların ve tarihi tekellerin sonunun yaklaştığına işaret etmektedir. Her sektörde, dijital geçiş süreci içinde sektörün tarihsel gelişimi sarsılmaktadır. Günümüzde, işletmelerden yalnızca ürün sunmaları beklenmemektedir. Müşteriler, aynı zamanda ve bazen daha çok şeyler bekler hale gelmiştir. Dijital dünya ile birlikte ortaya çıkan yeni ekonomi oyuncularını her pazarda yerleşik lider konumundaki kurumsal işletmelere meydan okumaktadır (Arraou, 2016).

İş dünyasının dijital çağ ile baş edebilmek amacıyla geleceği düşünerek araştıran ve gelişen yapısına karşılık muhasebe mesleğinin önderleri de muhasebe mesleğinin geleceğini şekillendirmek için düşünmek, tasarlamak ve yaratıcı olmak sorumluluğunu hissederek çalışmalarını sürdürmektedirler. Bugünlerde dijital ekonomide, herhangi bir kuruluşun finansal yapısının güçlendirilmesi, işletmelerdeki üst yöneticilerinin işbirliğinin ve ekip çalışmasının düzeyine bağlı olarak gerçekleştirilmektedir. Özellikle, CFO Chief Financial Officer (Finans Grubu Başkanı) -CIO Chief Information Officer (Bilgi Sistemleri Grubu Başkanı) ilişkisinin sağlığı önemlidir ve bu ilişkinin “dijital büyüme etkisi” olarak yükselmesi beklenmektedir (Chu, 2015).

Bunların daha iyi verimine yönelik ihtiyacı gideren finansman ve analitik teknolojisinde yatırımın desteklenmesinden CFO'nun beklentileri, raporlama gereksinimlerinin ötesindedir. Gelişmiş analitik araçlarla sağlanan CFO ve CIO iletişimi, çok fazla karmaşık yönetim kararlarının sürdürülmesine ve iyileştirilmesine yardımcı olan verilerin elde edilmesi etkili olmaktadır (Chu, 2015).

Son yıllarda büyük veri ve analitikler hakkında çok şey konuşuldu, ancak bu konuda gerçekten yeni olan şey nedir? Bu soru şöyle yanıtlanmaktadır. Bazı işletmeler, karar vermeyi ve yönetmeyi desteklemek için her zaman veri ve bilgileri kullandıktan sonra ortaya çıkan bilgi akışlarının; firmaların ne yaptıklarını, nasıl yapılandırıldığını ve nasıl değer ürettiklerini tanımladığı iddia edilmektedir (ICAEW, 2016).

Analitik teknikler, büyük verilere etkili bir şekilde uygulandığında potansiyel olarak pek çok artımlı iyileştirmeler ve kişiselleştirilmiş hizmetler, en uygun işlemler ve daha iyi risk yönetimi elde edebilir. Örneğin yüksek teknoloji geliştirme ve yığın hacim ve veri kullanım olanaklarının

çokluğu giderek iş ortamını etkilemekte ve yıkıcı yeni iş modelleri için fırsatlar sağlamaktadır (ICAEW, 2016).

Dijital dünyada liderlik sağlamak için veri analizi süreci büyük öneme sahiptir. Dijital teknolojisinde başarılı veri analizinin çerçevesi Şekil 1'de gösterilen şu üç soruna odaklanmaktadır (ICAEW, 2016):

a- Büyük veri nelerden oluşur?

- * Bilgi işlem gücü
- * Veri kaynakları
- * Altyapı

b- Fırsatları ve riskleri nelerdir?

- Kavrayış
- Tahmin (Öngörü)
- Otomasyon

c- Büyük veri bize nasıl bir fayda sağlar?

- İşletmeler
- Muhasebe meslek mensupları,
- Politika yapıcılar (Kural koyucular)



Şekil 1. Analiz İçin Çerçeve

Kaynak: ICAEW Information Technology Faculty, Big Data and Analytics –what’snew? ICAEW, London, 2016, 2.

Büyük verilerin çevresindeki etik ve düzenleyici çerçeveye ilgili yeni düşüncelere ihtiyaç duyulmaktadır. Çünkü veriler konusundaki düşünceler, artan oranda müşteri hayatını etkileyecek; müşteri hizmetleri, yenilikçilik, kalite ve işletme faaliyetlerini destekleyecektir. İşletmeler, riskleri yönetmek ve verilerin kabul edilebilir şekilde kullanılmasını sağlamak için uygun bir muhasebeye sahip olmalılar. Bu konuda politika yapıcıları önemli role sahiptirler. Bu

nedenle meslek örgütlerinin politika yapıcıları ile iyi iletişim ve ilişki içinde olmaları; onların düzenleyici çerçeveyi dikkatlice düşünmeleri sağlanarak büyük verilerin kullanılabilmesi için gerekli olan becerilere yer vermeleri için teşvik etmek gereklidir (ICAEW, 2016).

Ayrıca, büyük verilerin eğilimi, kabiliyetlerin artırılmasını gerektirmektedir. Bu bağlamda, birçok yeni kaynaktan elde edilen verilerle gelişmiş analizlerin yapılması, depolanması ve uygulanması için yetenekleri ve bilgiyi paylaşmayı ve geliştirmeyi destekleyen yenilikçi yollara ihtiyaç vardır. Bu ihtiyaç giderildiğinde, daha fazla bilgi sahibi olmak, gelecekteki sonuçları tahmin etmek ve rutin olmayan işleri (görevleri) yerine getirmek için pek çok olasılık yaratmaktadır (ICAEW, 2016).

Ancak, büyük veri ve analitiklerin kullanılması uygun ve zorlu bir mücadeleye tabi tutulmalıdır. Büyük veri kullanırken, veri kalitesi, veri kümeleri seçimi ve modellerin oluşturulması etrafında birçok tehlikeye dikkat edilmelidir (ICAEW, 2016). Bu konuda bundan sonra şu üç temanın araştırılması gereklidir (ICAEW, 2016):

- * Karşılıklılıklar nelerdir?
- * Riskler nelerdir?
- * Büyük veriler nasıl kullanılır?

Meslek mensupları için zorluk, danışmanlık açısından sunabileceği şeyleri (mesleki faaliyetini) etkili bir şekilde profesyonelce ifa etmek olup bu zorluğu fırsata dönüştürmek için müşterilere yönetim danışmanlığı veya vergi danışmanlığı ile başladıktan sonra diğer faaliyetleri doğal genişleme bağlamında sağlamaktır (Arraou, 2016).

Sayısal devrim, manevra alanı yoluyla açılır, özellikle muhasebe üretimine başlarken, yardım uygulamalarında, muhasebe firmalarının; müşterilerin değişen ihtiyaçlarına daha etkin yanıt vermeleri için yeniden düşünmeleri gerekir. Hesapların prosesine kavuşulmasında zamandan tasarruf etmek ve sonuçta müşterilere daha fazla katma değer sağlayan hizmetleri sunmak için daha fazla yararlanabilmek mümkündür (Arraou, 2016). Bu nedenle dijital süreçte hizmet sunum zincirini yeniden tasarlamak gerekmektedir. Bu tasarımda bilgi teknolojilerine ayrı yer vermek gerekir. Tasarımda, bilgi teknolojileri denetimlerini faaliyet denetimi olarak algılamak yanlış olmayacaktır (Saka, 2001). Artık bilgi teknolojileri konusunda yeterli düzeyde bilgi sahibi olmayanların muhasebe denetim mesleğini tam olarak yerine getirmeleri mümkün değildir (Saka, 2001).

5. MONİTORİNG GRUBU'NUN (MUHASEBE MESLEĞİNİ İZLEME GRUBU) MESLEKTEN YENİ TALEPLERİ

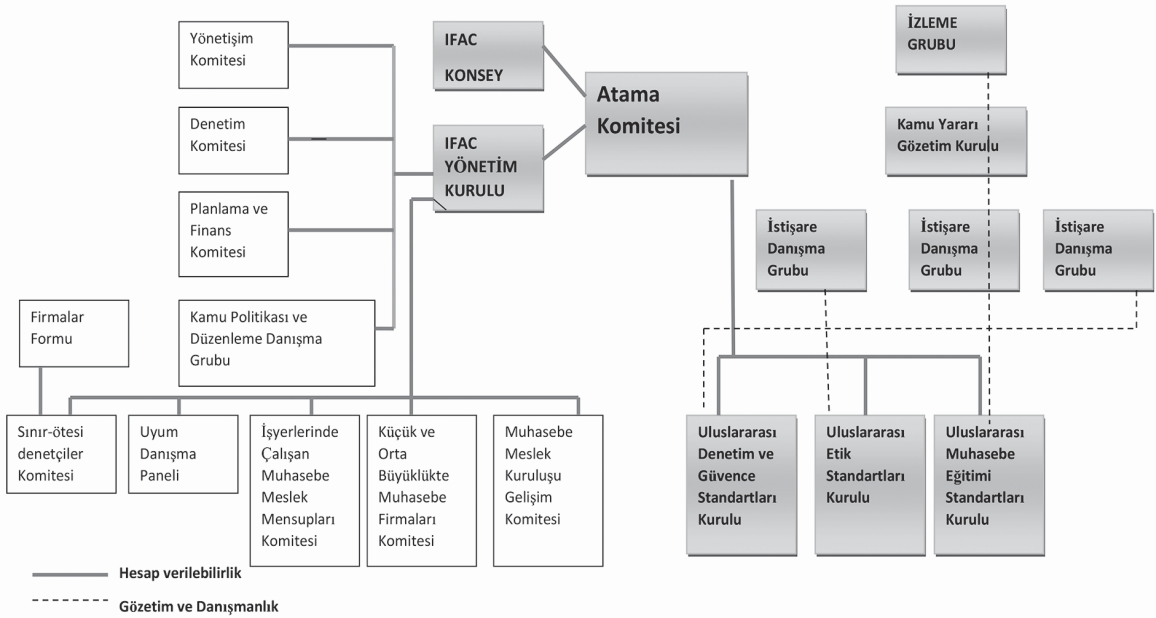
2000’li yılların başında işletmelerde ortaya çıkan yolsuzluklar ile birlikte yaşanan ekonomik krizin ardından bazı muhasebe firmalarının da yanlışlıklarının ortaya çıkması ile birlikte sermaye piyasalarında ve yatırımcılarda güven eksikliği görülmeye başlanmıştır. Bu durum hem iş dünyasında hem makroekonomilerde yatırım eksikliğinin doğmasına, para ve sermaye piyasalarında durgunluk yaşanmasına neden olmuştur. Bu durgunlukta muhasebe mesleğine güvenin azalması, sermaye ve para piyasalarındaki ülkeler arası akışkanlığı olumsuz etkilemiştir.

Muhasebe mesleğine olan güveni tekrar oluşturabilmek için hükümetler tarafından bazı yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden birisi muhasebe firmaları ve muhasebe meslek örgütleri tarafından gündeme getirilen “muhasebe mesleğinin kamu gözetimini” yapmak üzere “kamu gözetim kurumlarının” oluşturulmasıdır. Diğer bir yapılanma ise uluslararası finans kuruluşları; finansal raporlamadaki kurumsal başarısızlık nedeniyle, uluslararası denetim standartlarının oluşturulması ve denetimin kalitesi konusunda kamu yararını arttırmak konusunda bir araya gelmiştir. Bu grup, IFAC bünyesindeki bağımsız kurullarının kamu yararı için çalıştığına dair güvenin yeniden oluşturulması hedefi ile IFAC ile birlikte çalışmıştır. Bu sürecin hızlı bir şekilde ilerlemesi için, bu grup, denetim, güvence, etik ve eğitim konusunda uluslararası standartların gelişimi konusunda bir yönetim çerçevesi oluşturmak için IFAC bünyesindeki mevcut yapılar ile birlikte çalışmaya karar vermiştir. Üç katmanlı bir yapı oluşturulmuştur (Monitoring 2017):

- IFAC tarafından finanse edilen denetim ve güvence ile etik ve eğitim standartlarını oluşturmak üzere mevcut komiteler standart yapıcı kurullara dönüştürülmüştür.
- IFAC bünyesinde kamu yararını korumak amacıyla, güvence sağlamak üzere bağımsız çalışan PIOB (Kamu Yararı Gözetim Kurulu) oluşturulmuştur.
- Bir araya gelen kuruluşlar Monitoring (İzleme) Grubu’nu oluşturmuştur. Monitoring (İzleme) grubu; standart-yapma sürecinin genel yönetimi ve bu sürecin etkinliğinin incelenmesi ve standartların uygulanmasını da izleyerek kamu yararına karşılık verilmesinin sağlanmasından görevli ve sorumlu olmuştur.

IFAC geçtiğimiz 20 yıla yakın sürede sürdürdüğü çalışmalar sonunda gerek standart-yapıcı kurullar gerek diğer faaliyetleri ile oluşan bugünkü yapısı Şekil 2’de görülmektedir.

Mevcut SSB Yönetişimi ve Gözetim Yapısı



Şekil 2. IFAC'ın Mevcut Yapısının Bütünsel Organizasyon Şeması

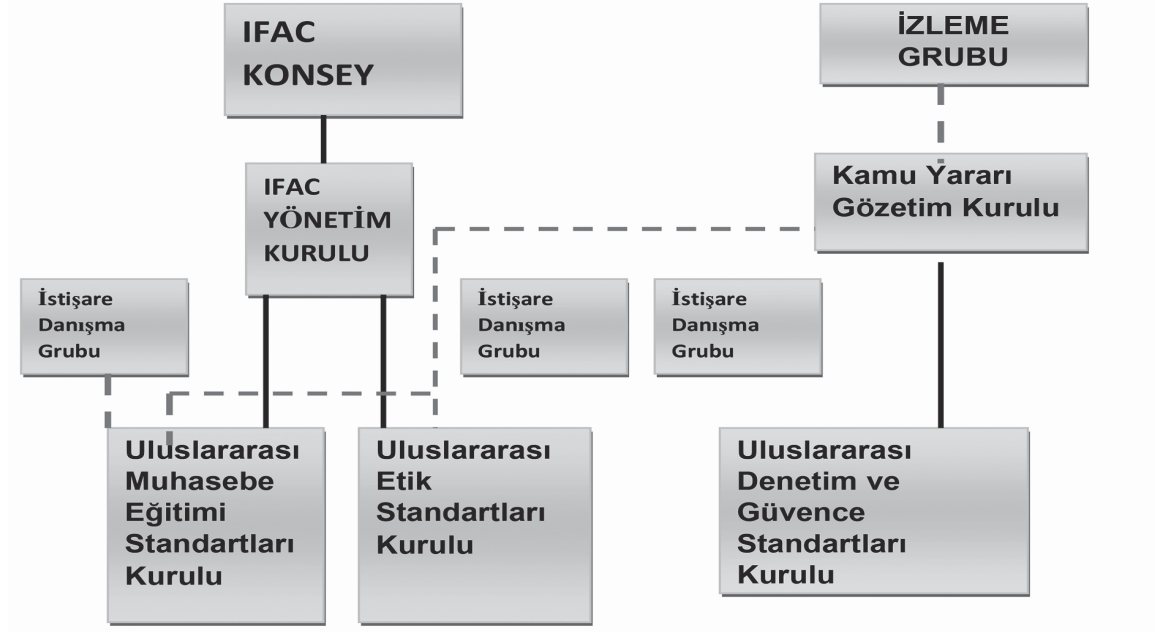
Kaynak: Monitoring Group Consultation, Strengthening The Governance and Oversight of The International Audit-Related Standard Setting Boards in The Public Interest, IFAC Genel Kurulu, Brüksel, Kasım 2017, 2.

Monotoring (İzleme) Grubu üyeleri 2013 yılından itibaren standart-yapıcı kurullarının oluşumunu, işleyişini ve yayınladıkları standartları daha yakından incelemeye başlamışlardı. 2016 yılına gelindiğinde yeni bir yapılanma gereğini gündeme getiren Monitoring (İzleme) Grubu IFAC bünyesinde çalışan standart-yapıcı kurullardan denetim ve güvence ile denetim faaliyetlerine ilişkili etik kuralları saptamak üzere IAASB'nin IFAC 'tan bağımsız oluşumunu sağlayan yeni bir yapılanma önermiştir. Bu öneri şematik olarak Şekil 3'te gösterilmiştir.

Monitoring Grubu'nun bu önerileri, muhasebe mesleğinin denetim boyutunun örgütlenme özgürlüğünü kısıtlayıcı niteliktedir. Etik Standartlar Kurulu'nun denetim ve muhasebe diye iki kolda değerlendirilmesi; muhasebe mesleğinin "finansal tedarik zinciri" birlikteliği zaman içinde yok olacaktır. Finansal raporlama hizmetleri ile denetim hizmetlerinin ayrıştırılması muhasebe mesleğinin iki boyutunun hem bağımsızlığını süreç içinde yok edecek hem mesleğin ekonomideki rolünün ve öneminin etkinliğini azaltacaktır. Bu konuda IFAC'ın ve Avrupa Muhasebeciler Federasyonu'nun (ACE); ülkelerin muhasebe örgütleri ile istişareleri ve

takınacakları tavrın ve duruşun belirlenmesine ilişkin çalışmaları, bu çalışma yapıldığı tarihlerde devam etmektedir⁹.

İzleme Grubu Reform Önerileri: Kilit unsurlar



Şekil 3. MONITORING (İzleme) Grubu'nun Standart-Yapıcıların Yeniden Yapılanması

6. IFAC'IN KÜRESEL MUHASEBE MESLEĞİNİN ŞEKİLLENDİRİLMESİ STRATEJİSİ¹⁰

Küresel ekonomi talepleri artıkça uluslararası şirketler ve yatırımcılar sahip oldukları ve/veya yatırım yaptıkları şirketlerin varlıkları ve faaliyet sonuçları hakkında gereksinim duydukları bilgileri sağlayan küresel finansal raporlarından ve küresel denetimden beklentileri, farklılaşarak artmaktadır. Bu nedenle geride kalan 20 yıldan bu yana IFAC yönetimleri, küresel

⁹ IFAC'ın ve ACE'nin yaptıkları çalışmaların, 2018 yılının ilk çeyreğinde tamamlanarak örgütsel tavır ve duruşun kararlaştırılacağı tahmin edilmektedir.

¹⁰ Bu başlık altındaki bölüm, kaynaklarda adı geçen, **IFAC 2016-2018 Stratejik Planı**'ndan yararlanılarak yazılmıştır.

muhasebe mesleğinin gelişim sürecinde gerekli değişiklikleri çalışma programlarına alarak gereksinim duyulan değişiklikleri yapmaktadırlar (IFAC, 2016-2018 Stratejik Plan).

2015 yılına gelindiğinde başta dijitalleşme sürecindeki yenilikler ile yapay zekanın kullanılma derecesindeki artış düzeyi ve mega trendlerdeki (başka bir deyişle makro trendlerdeki veya büyük eğilimlerdeki) gelişme, küresel muhasebenin yeniden tasarlanarak şekillendirilmesi gereğinin doğmasına neden olmuştur. Bu nedenle IFAC Yönetim Kurulu, hem dijitalleşme sürecindeki küresel gelişmeleri hem de Monitoring (İzleme) Grubunun “muhtemel talepleri”¹¹ dikkate alınarak 2015 yılında, 2016-2018 yılı stratejisi planını “Küresel Muhasebe Mesleğinin Geleceğini Şekillendirme” temasını esas olarak oluşturmuştur.

IFAC yönetimince, daha önce belirtildiği gibi, genel olarak iş dünyasının ve toplumun geleceğinin, hızlı ve yıkıcı değişime göre küresel düzeyde karakterize edileceği öngörülmüştür. Bu nedenle IFAC Yönetimi, 2016-2018 için hazırladığı stratejik planında beklenen tehlikeler ve buna karşılık ortaya çıkacak fırsatlar için küresel muhasebe mesleğini şekillendirmeyi amaçlamıştır. Başka bir deyişle stratejik plan; makro trendlere meslek için önemli çıkarımlarla karşılık vermek ve devam eden veya yeni olan faaliyetleri kapsamasının yanı sıra vurgu ve öncelikteki değişiklikleri de içermektedir.

IFAC, muhasebe mesleğinin güvenilir bilgi toplayıcı olarak, muhasebe meslek mensuplarının müşterilerine ve müşterilerinin paydaşlarına yüksek-kalitede hizmet sunmalarını desteklemek için bilginin paylaşımı, sentezlenmesi ve oluşturulmasında küresel bir forum sağlamayı hedeflemektedir. Bu bağlamda beklenen “başlıca kilit sonuçlar”¹² şunlardır:

- Uluslararası standartların oluşumunda kamu güveni;
- Güvenilir, karşılaştırılabilir finansal ve finansal olmayan bilgileri raporlama¹³;
- Muhasebe mesleğinin güvenliğini sağlamak;
- Muhasebe meslek mensuplarının itibarını, uygunluğunu ve değerini arttırmak;
- Muhasebe meslek örgütlerinin politika süreçlerini etkilemek ve onları desteklemek için politika oluşturmalarını ve uzmanlık düzenlemelerini sağlamak;
- Küresel düzeyde bilgi ve fikir alışverişi;

Stratejik planda hedeflenen ekonomik ve sosyal yararlar ise şöyledir:

¹¹ IFAC stratejik planı hazırlandığında Monitoring (İzleme) Grubu ile görüşmeler devam etmektedir.

¹² Kilit sonuçlar

¹³ Kurumsal raporlama (Entegre raporlama başka deyişle bütünleşik raporlama).

- Küresel finansal sistemlerde güven ve piyasaların dürüstlüğünü sağlayarak etkinliği artırmak;
- Sosyal, ekonomik ve çevresel kaynakların yönetiminin geliştirilmesini sağlamak;
- Ekonomilerin sağlamlığını ve finansal istikrarı sağlayarak, sermaye maliyetinin düşük olmasını sağlamak;
- Yolsuzluğun azalmasını sağlamak;
- Yoksulluğun azalmasını sağlamak;
- Kamu güveninin sağlanmasında muhasebe mesleğinin etkisini ve önemini artırmak;
- Hükümetlerin, piyasaların ve şirketlerin şeffaflığının ve hesap verilebilirliğinin artmasına katkıda bulunmak.

IFAC Yönetimi, meslek ile ilgili paydaşlar ile istişarede bulunarak, mesleğe önemli etkileri olan başlıca (kilit) makro trendleri ve bu trendlerin olası etkilerini belirleyerek, bunlara karşılık verecek mesleğin geleceği için öncelikli faaliyetlerini planlamıştır. Bunları incelemeden önce muhasebe mesleğini etkileyen genel gelişmelere ilişkin makro trendler, etkileri (sonuçları) ve bunlara karşılık IFAC'ın planladığı karşıt faaliyetler ele alınacaktır. Daha sonra IFAC tarafından saptanmış riskler ve stratejilere yer verilecektir.

6.1. Muhasebe Mesleğini Etkileyen Genel Gelişmelere İlişkin Makro Trendler:

IFAC, muhasebe mesleğini etkileyen genel gelişmelere ilişkin makro trendleri; piyasalar ve teknoloji, muhasebe meslek mensuplarının rolü, küreselleşme ve dünyanın demografi yapısı kapsamında tespit ederek incelemiştir.

A- Piyasalar ve teknoloji kapsamında mesleği etkileyen genel gelişmeler:

- **Değişen piyasa:** Piyasalar, giderek yenilik odaklı, karışık, daima açık, aşırı rekabetçi, mobil ve küresel olmaktadır. Yarının başarılı işletmeleri stratejik olarak atik (dinamik), geleceğe hazır olacak ve yeniliği benimseyecektir.

- **Müşteri bağlılığı için mobil teknolojiler:** Dünyanın dört bir tarafındaki CEO'ların bugünlerde stratejik olarak odaklandıkları en önemli konu teknolojidir.

- **Bilgi ve İletişimler Teknolojisinin (ICT- Information and Communication Technology) (Türkçe karşılığı BİT- Bilgi ve İletişim Teknolojileri) yıkıcı potansiyeli ve artan değişim hızı:** 2020 yılının sonuna kadar bağlantı kurulan 25 milyar cihaz ya da gezegen üzerinde herkese üç cihaz düşecektir.

- **Düzenlemeler:** Ulusal yükümlülüklerin sayısı ve karmaşıklığı arttığı için, giderek artan ülke dışıcılık ve parçalanma örnekleri, küresel düzenleyici tutarlılığa yönelik yavaş ve siyasi ilerleme, gerçek kural-koyuculuk oranında uygulama gerilikleri ve mesleğin standart yapma görevine yönelik artan mevzuat değişiklikleri ve incelemeleri sürekli ortaya çıkmakta ve artmaktadır. İncelenen 138 ülkenin %94'ü bir küresel muhasebe standartları seti olarak UFRS'leri kullanmak içine kamu taahhüdünde bulunmuştur.

B- Muhasebe mesleğini etkileyen gelişmelerde muhasebe meslek mensuplarının rolü:

- **Kamu sektöründe şeffaflık ve hesap verilebilirlik:** Kamu finansmanına ilişkin artan inceleme ve karar almak için eksiksiz ve doğru bilgi çağrısı.

- **2007 ve 2012 yılları arasında zengin ülkelerde patlak veren kamu borcu:** Ortalama % 53 olan borçların GSYİH'ya oranı yaklaşık olarak % 80'e yükseldi.

- **Vergilendirme:** Ülkeler vergi kolaylığı ile rekabet ediyor ve ulusal basitleştirme için baskıyı dikkate alırken, kuralların uluslararası uyumu için artan talep dahil sorunlar giderek daha bilinir bir hal almaktadır. 2015 yılında, ülkelerin düşük oranlı, geniş tabanlı bir kurumlar vergisi rejimine doğru yöneldiği uzun vadeli eğilim devam etmiştir.

- **Etik:** Yolsuzluk ve diğer etik olmayan uygulamalara karşı toleransın azalması ve bu sorunları ele alma ihtiyacı vardır. Çalışanların % 56'sı, nerede çalışacaklarına karar verirken, bir iş yerinin etik davranış konusundaki itibarının "oldukça önemli" olduğunu ifade ediyorlar.

- **Kurumsal raporlama ve yönetim:** Kısa vadeli ve hızlı karlara ilişkin son zamanlardaki odak noktası, daha bütünsel örgütsel sürdürülebilirliğe doğru hareket etti. 2013 yılında, S&P Endeksinde yer alan şirketlerin % 72'si Kurumsal Sorumluluk raporu yayınladı.

- **Doğal kaynaklar:** Doğal çevre üzerinde baskı, nüfus ve ekonomik büyümeden kaynaklanan iklim değişiklikleri sonucunda arttı.

- **Yıllık Sera Gazı Dizini:** Atmosferdeki sera gazı ölçümü, 1999 yılından 2013 yılına kadar % 34 oranında arttı.

C- Muhasebe mesleğini etkileyen küreselleşme ve dünyanın demografik yapısındaki gelişmeler:

- **Küreselleşme:** İş gücü, sermaye, mal ve hizmetlerin yüksek hareketliliğini yansıtan ekonomik bağımlılıkta yoğunlaşma görülmektedir. Büyük kuruluşlardaki mobil çalışanların sayısının, 2009 yılından 2020 yılına kadar % 50 büyüyeceği tahmin edilmektedir.

- **Değişen demografik değerler:** Ülkelerin büyük bölümünde yaşlı nüfus oranı artarken bazılarında ise genç nüfus oranı artıyor. 65 yaş ve üstü küresel nüfus, yaşlı insan oranının % 8'den % 16'ya çıkarak, önümüzdeki 40 yıl içinde üç kat artarak 2050 yılına kadar 1.5 milyara ulaşması bekleniyor.

- **Ekonomik güç/büyüme:** Süreli belirsizlik, dalgalanma; Batı ve Doğu, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında değişimler sürekli devam ediyor. Gelişmekte olan ekonomilerin, 2030 yılına kadar dünya GSMİH'sının yaklaşık % 60'ını oluşturması bekleniyor.

- **İş gücü:** İş gücü pazarında; mobil yetenekler için mobil rekabette yoğunlaşma giderek artıyor, mevcut beceriler ve işveren ihtiyaçları arasındaki uçurum artarak genişliyor, iş gücü çeşitliliğinde genç işsizlik kronik olarak artıyor. Halen işsiz olanlar ve iş aramaya başlayanlara iş olanakları sağlamak için önümüzdeki on yıl boyunca 600 milyondan fazla iş olanağının yaratılması gerekiyor.

- **Eğitim ve öğretim:** Eğitim ve öğretimin yapısı; teknikler, öğrenciye ulaşım kanalları ve maliyetler bakımından değişiyor. Teknolojideki gelişmeler ve ilave beceri talebi ile ortaya çıkan küresel e-egitim piyasası 2015 yılında 107 milyon dolara ulaşmıştır.

6.2. Muhasebe Mesleğini Etkileyen Genel Gelişmelere İlişkin Makro Trendlerin Etkilerinin Sonuçları:

IFAC, muhasebe mesleğini etkileyen yukarıda kısaca açıklanan genel gelişmelere ilişkin makro trendlerin mesleğe etkilerini (sonuçları); piyasalar ve teknoloji, muhasebe meslek mensuplarının rolü, küreselleşme ve dünyanın demografi yapısı kapsamında tespit ederek incelemiştir.

A- Piyasalar ve teknoloji kapsamında muhasebe mesleğini etkileyen genel gelişmelere ilişkin makro trendlerin ortaya koyduğu potansiyel fırsatlar ve tehditler:

- Muhasebe meslek mensupları, müşterilerinin ve işverenlerinin hızlı değişime ve yeniliklere (innovasyona) ayak uydurmalarına yardımcı olmak için kendi yeterliliklerini arttırarak uygunluklarını devam ettirmeleri gerekecektir.

- Bilgi ve iletişim teknolojisi (ICT) ve riskleri, her işletmenin yönetimine yeni bir zihniyet ve yaklaşımlar gerektirerek işletmenin büyüklüğüne bakılmaksızın her işletmenin merkezinde olacaktır.

- “Büyük Veriyi” (bigdata) kullanmak için akıllı sistemler, veri madenciliği ve tahmini analitiklerin kullanımı; muhasebenin hem operasyonel hem de yorumlayıcı yönlerini değiştirecekken, “siber güvenlik” önemli bir risk olmaya devam edecektir.

- Mevzuat değişimi, küreselleşen dünyada faaliyet gösteren işletmelere hizmet veren firmalar için küresel yakınsaklık eksikliği; işletme ve muhasebe firmaları için ortaya çıkacak zorluklar; KOBİ’ler ve “küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmaları” için daha fazla önem arz eden zorluklar yaratacak.

B- Muhasebe mesleğini etkileyen muhasebe meslek mensuplarının rolündeki genel gelişmelere ilişkin makro trendlerin ortaya koyduğu potansiyel fırsatlar ve tehditler:

- Finans ve Mali İşler Müdürü (CFO)’nın yönettiği muhasebe bölümü, örgütsel yapıda daha geniş görev alanı üstlenecektir. Muhasebe meslek mensubunun yeterlilikleri, strateji oluşturmadan yeni iş modellerini tanımlamaya kadar örgütsel yapıda karar almanın tüm yönlerinde baskın ve etkili olacaktır.

- Kurumsal yönetişimin güçlenmesi sonucunda; hile, yolsuzluk, kara paranın aklanması ve diğer etik olmayan uygulamaların ele alınmasında muhasebe mesleğinin büyük bir role sahip olduğuna ilişkin kamu beklentisi artacaktır.

- Hükümetler; şeffaflık ve hesap verilebilirliğin artmasına yönelik, raporlama konusunda giderek artacak olan baskı altında kalacaklar. Bu nedenle Hükümetler, muhasebe meslek mensuplarının yardımına daha fazla ihtiyaç duyacaklar. Bu durum meslek mensuplarının etki alanlarının, Hükümetler nezdinde artmasına neden olacaktır.

- Muhasebe meslek mensuplarından, yaptıkları raporlamanın örgütsel yapının performansında ve beklentilerde bütünsel bir görünüm sağlaması gerekecektir. (Burada sözü edilen görünüm; modern işletmenin karmaşıklığını ortaya koyan, etkisini ve potansiyel durumunu finansal ve finansal olmayan göstergeleri de kapsayan bir görünümdür)

- Muhasebe meslek mensubunun yarattığı katma değere göre etki alanının artması kısmen de olsa sunacakları perspektife bağlı olacaktır.

C- Muhasebe mesleğini etkileyen küreselleşme ve dünyanın demografik yapısındaki gelişmelere ilişkin makro trendlerin ortaya koyduğu potansiyel fırsatlar ve tehditler:

- Küreselleşme ve demografik yapıdaki makro trendler yarının muhasebe meslek mensuplarının; girişimcilik ruhu olan, meraklı, yaratıcı ve stratejik düşünme becerilerine sahip olmasını gerektiriyor. Bu gereklilik doğru yeteneği çekme ve devamlılığını sağlama konusunun

önemini artırıyor. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının mesleğe girişleri için; işe alınma şekli, eğitimleri, öğretimleri ve gelişimleri konusunda temelden olmak üzere yeniden düşünmeyi gerektirecektir.

- Gelişmiş ve gelişmekte olan piyasalardaki kuruluşların küresel genişleme hızındaki artış nedeniyle mesleğin sınır ötesi faaliyetlerinin teknik, dil ve kültürel zorluklarını çözme becerisine daha fazla önem verilmesini gerekecektir.

- Artan düzenlemeler, küresel yakınsama eksikliği nedeniyle zorluklar yaratacağı için, hızla küreselleşen bir pazar içerisinde faaliyet gösteren müşterilere hizmet sunan firmalar için doğacak zorlukları aşmak üzere; müşterilerin taleplerini karşılayacak ulusal düzeyde çalışan muhasebe firmalarına yeni fırsatlar çıkartmaktadır/yaratmaktadır.

- Gelişmekte olan ekonomilerde kayıt-dışı (gayri resmi) sektörleri resmi hale getirme isteği, mikro işletmelerin temel finansal okur-yazarlık konusunda yardım taleplerini arttıracaktır.

6.3. Muhasebe Mesleğini Etkileyen Genel Gelişmelere İlişkin Makro Trendlerin Etkilerine Karşı IFAC'ın Planladığı Faaliyetler:

IFAC, muhasebe mesleğini etkileyen genel gelişmelere ilişkin piyasalar ve teknoloji, muhasebe meslek mensuplarının rolü ile küreselleşme ve dünyanın demografik yapısındaki makro trendlerin sonuçlarına karşılık verecek faaliyetlerini aynı kapsamda tespit ederek planlamıştır.

A- Piyasalar ve teknoloji kapsamında mesleği etkileyen genel gelişmelere karşılık IFAC'ın planladığı faaliyetler:

Mesleği etkileyen yeni trendler ve bunlara nasıl karşılık verileceğine ilişkin bilgi paylaşımına olanak sağlamak için IFAC tarafından şu faaliyetler planlanmakta ve üye ülkelere önerilmektedir:

- Mesleğin çekiciliğini artırmak; yeni kuşak muhasebe meslek mensuplarının, yeteneklerinin korunması ve bunların yönetimi, eğitim ve öğretimdeki gelişmeler dahil yeni beceri ve yeterlilikler ihtiyacı için hazırlanmalarını sağlamak.

- Kamu yararına hizmet eden standart-yapıcı kurulların aracılığıyla bağımsızlık, yenilikçilik ve hızlı çözüm oluşturabilirlik kapasitesini güçlendirmek.

- Savunuculuk ve uygulama kaynaklarının paylaşımı dahil, düzenleyici manzaradan kaynaklanan paylaşım dahil, uluslararası standartların kabul ve uygulanabilirliğini desteklemek ve olanak sağlamak.

- Bölümlenme, aşırı yükleme, ülke dışılık ile meslek ve ticaret üzerindeki etkisi dahil, düzenleyici kurumların düzenlemelerinden kaynaklanan sorunları dile getirmek.

- Kurumsal yönetim, işleyiş süreci, adaptasyon ve uygulamayı müzakere etmek için uluslararası standart-yapıcılar ve kilit paydaşları buluşturan bir forum oluşturulmasını sağlamak.

B- Muhasebe mesleğini etkileyen muhasebe meslek mensuplarının rolündeki genel gelişmelere ilişkin makro trendlerin etkilerine karşılık IFAC'ın planladığı faaliyetler:

- Mesleğin değerini arttırmak ve küresel muhasebe mesleği adına kilit paydaşların haklarını savunmak.

- Kamu sektöründe şeffaflık ve hesap verilebilirliğin önemine ve yüksek kaliteli tahakkuk bazlı muhasebe standartlarının adaptasyon ve uygulanma ihtiyacına ilişkin farkındalığı arttırmak (örneğin Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (IPSASB) tarafından geliştirilen standartları öne çıkarmak).

- Kamu sektörü ve kurumsal yönetimin değeri, kalitesi ve muhasebe meslek mensuplarının hakkında konuşmalar yapmak.

- Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (IPSAS) için Danışma Kurulu oluşturmak.

- Uluslararası Entegre Raporlama Konseyini desteklemek, entegre raporlamanın ilerlemesine ve gidişatına katkıda bulunmak ve entegre raporlamanın adaptasyon ve uygulamasına olanak sağlamak için muhasebe meslek kuruluşlarına yardımcı olmak.

- Kurumsal yönetim ve iç kontrol yaklaşımlarının uluslararası uyumu ve kurumsal risk yönetimini geliştirmek.

C- Muhasebe mesleğini etkileyen küreselleşme ve dünyanın demografik yapısındaki gelişmelerin etkilerine karşılık IFAC'ın planladığı faaliyetler:

- Mesleği etkileyen yeni trendler ve bunlara nasıl karşılık verileceğine ilişkin bilgi paylaşımına olanak sağlamak (mesleğin çekiciliğini artırmak, muhasebe meslek mensuplarının yeni nesil, yeni beceri ve yeterliler ihtiyacı için hazırlanması, yeteneklerin korunması ve yönetim ile eğitim ve öğretimdeki gelişmeler dâhil).

- Uluslararası standartların tutarlı ve etkin bir şekilde kabul ve uygulamasının önemini dile getirmek.

- Muhasebe mesleğinin gelişimine yönelik programları uygulamak ve uluslararası standartların adaptasyon veya uygulanmasını desteklemek.

- MOSAIC¹⁴ kanalıyla işbirliğini arttırmaya devam etmek ve geliştirmekte olan ekonomilerde muhasebe mesleğini geliştirmek için finansman sağlamak.

- Ticari ortaklar ve danışmanlar olarak işletmelerde çalışan meslek mensupları ile küçük ve orta boy muhasebe firmalarının ulusal ve küresel ekonomilerde yarattıkları katma değeri ve kritik görevlerine ilişkin farkındalığı arttırmak.

6.4. Küresel Muhasebe mesleğini bekleyen stratejik ve operasyonel riskler:

A- Stratejik riskler:

- Standart-yapma konusunda paydaş güveninin azalması
- Paydaşların artan taleplerini karşılamak için hizmetleri tanımlama, önceliklendirme ve hizmetleri sunmada gösterilen başarısızlık.

- Küresel mesleğin sesi olarak etkinliğini kaybetme (proaktif ve alakalı olmada başarısızlık).

B- Operasyonel Riskler

- Finansal sürdürülebilirlik için yetersiz finansman
- Kapsamlı ve yüksek nitelikli personeli çekme/elinde tutmada başarısızlık (entelektüel kaynakların kaybı)

7. MUHASEBE MESLEĞİNİN YENİDEN ŞEKİLLENMESİ

Dijitalleşmede yaşanan gelişmeler, hem ülke ekonomilerinin hem de makro açıdan endüstrilerin ve mikro açıdan işletmelerin faaliyetlerinin küresel zorluklarla karşı karşıya kalmasına neden olmuştur. Dijitalleşme, ülke yönetimlerinin (devletlerin), endüstrilerin ve işletmelerin; dijitalleşmenin neden olduğu zorlukları fırsatlara çeviren yeniliklere yönelmelerine ve yıkıcı özelliklere sahip yaratıcılıkta bulunmalarına ve büyük bir değişim-dönüşümün yaşanmasına neden olmuştur/olmaktadır. Dünyayı sosyal, ekonomik, politik ve teknolojik değişim ve dönüşüme uğratan ve uğratmaya devam edecek olan yenilikler; çeşitli alanlarda kararlı, etkili ve çözüm üreten güçlü küresel liderliğe gereksinime neden olmuştur. Bu bağlamda

¹⁴ MOSAIC: Memorandum of Understanding to Strengthen Accountancy and Improve Collaboration- Muhasebe Mesleğini Güçlendirmek ve İşbirliğini Arttırmak İçin Mutabakat Zaptı), IFAC, uluslararası donörler ve uluslararası gelişim komiteleri arasında işbirliğini arttırmak için temel oluşturan önemli bir Mutabakat Zaptıdır. Bu Mutabakat Zaptı, 13 imza sahibi ile, yükselen ekonomilerde muhasebe meslek kuruluşlarının kapasitesini arttırmak ve finansal yönetim sistemlerinin kalitesini geliştirmek için birliktelik yaklaşımının temelini sağlamaktadır. MOSAIC, 30 Kasım 2011 tarihinde Kore Busan'da Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü tarafından düzenlenen Dördüncü Üst Düzey Yardım Etkinliği Forumu esnasında imzalanmıştır. Bu etkinlik, kalkınma yardımlarının etkisini iyileştirmek ve Minimum Gelişim Hedeflerine bağlılığı güçlendirmek için küresel ilerlemeyi incelemek amacıyla düzenlenmiştir.

muhasebe mesleğinde küresel liderlik hem finansal raporlama hem de denetim boyutunda zorlukları fırsatlara çeviren mesleki yeterliliklerinin varlığını sağlayan yenilikçi yaklaşımı gerektirmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının; küresel ekonomik düzenden risk yönetimine kadar bir dizi faktörün etkisini anlamak, gerek bugün gerek gelecekte mesleği daha iyi bir konumda yürütmek ve zirvede olabilmek için daha çok bilgi, beceri ve deneyim birikimine sahip olmaları gerekmektedir (MmCgHEE, 2017). Ayrıca, 21'inci yüzyılda hayat mücadelesinin yerini bir değerler mücadelesine bırakacağını (Barret, 2017) dikkate alarak, meslek mensupları; mesleki birikimlerin dayanacağı mesleki değerler zincirinin oluşumuna özen göstermeli ve ön planda olmalıdır.

Muhasebe mesleğinde liderlik, mesleki faaliyetlerde bulunma yeterliliği yanı sıra mesleki hizmet talep eden müşterilerin zorlukları aşma beklentilerini de karşılayacak yenilikçi nitelikteki yetkinlikleri içeren yeterlilikleri gerektirmektedir. Bu gereklilik bir muhasebe meslek mensubunun yeni kuşak işlere¹⁵ liderlik yaparak müşterilerine kamu yararını gözeterek hizmet verebilmesi için; dürüstlük, güven, tarafsızlık, doğruluk ve mesleki teknik nitelikler gibi etik değerleri temel alarak ve çeşitliliği, yeni teknolojileri ve yeniliği öğrenerek kavramak ve benimsemek zorundadır. Dijitalleşmenin mesleklerin geleceğine etkisi konusunda yapılan bir araştırmada muhasebe mesleğinin yönetim danışmanlığı, vergi ve denetim alanında liderlik düzeyinde önemli roller üstleneceği beklenmektedir (Susskind ve Susskind, 2015). Muhasebe mesleğinin profesyonel yaklaşımına göre geleceği yakalamak için; muhasebe meslek mensuplarının yeni kuşak iş dünyasının liderleri arasında güçlü konumda yer almak ve bir fark yaratmak için mükemmelliği sağlamak amacıyla “yeterlilikler sürecinin” yeniden yeniliğe açık anlayışla gözden geçirilmesi gerekmektedir. Bu konuda Kanada Muhasebeciler Birliği tarafından gelecek iş dünyası kuşağına liderlik amacıyla saptanan yeterliliklerin (yetkinliklerin) çerçevesi Şekil 1’de görüldüğü gibi iki grupta belirlenmiştir (CPA, Canada., 2016-2017):

- 1- Verilecek hizmetlerin teknik yeterlilikleri(yetkinlikleri)
- 2- Yeterlilikler için gerekli yetkinlikler.

Birinci grup; muhasebe meslek mensuplarının teknik yeterlilik sahibi olarak sundukları hizmetlere ilişkin şu faaliyetleri kapsamaktadır:

¹⁵Geleceğin işlerini tasarlamak, yaratmak ve yapılandırmak konusunda geniş bilgi için bakınız: A.Osterwalder, Y. Pigneur, Business Model Generation, John Wiley and Sons, Inc. New Jersey USA, 2010.

- a- Gelişmiş (ileri düzeyde) finansal raporlama yeterliliği
- b- Yönetim muhasebesi yeterliliği
- c- Strateji ve yönetim yeterliliği
- d-Denetim ve güvence yeterliliği
- e-Finansal yönetim yeterliliği
- f-Vergilendirme yeterliliği

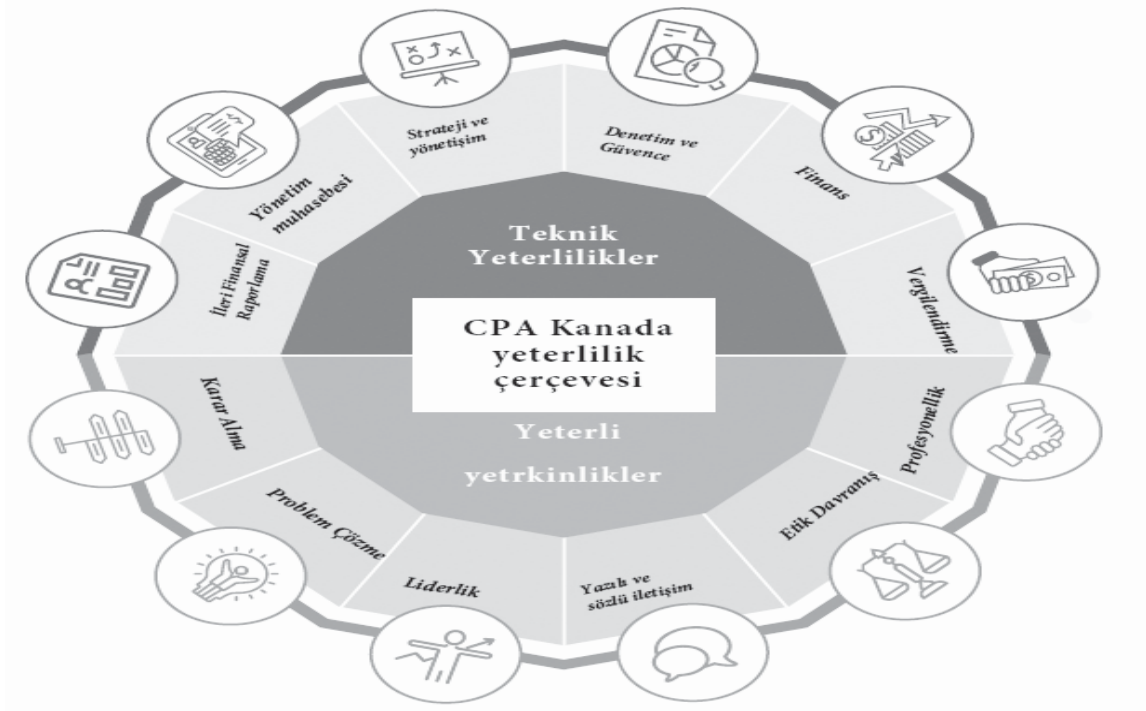
İkinci grup ise yukarıda sunulan hizmetlerin kapsamı konusunda gerekli teknik yeterlilikler için muhasebe meslek mensuplarının sahip olmaları gereken yetkinlikleri kapsamaktadır:

- a- Mesleki lisansa (ruhsata) sahip olma yeterliliği (profesyonellik)
- b- Etik davranışlar yeterliliği
- c-Yazarak ve konuşarak iletişim kurma yeterliliği
- d-Liderlik yeterliliği (yeteneği)
- e- Sorun çözme yeterliliği (yeteneği)
- f-Karar verme yeterliliği (yeteneği)

20. Dünya Kongresi için yapılan çalışmalarda küresel ölçekteki büyük eğilimleri irdeleyerek muhasebe mesleğini etkileyen temel sorunlara çözüm üretmek amacıyla belirlenmiş temel temalar mesleğin yeniden tasarlanması için yeterlilik kapsamına alınması gereken başlıca konuları içermektedir. Mesleğin şekillendirilmesinde etkili olması beklenen 20. Dünya Kongresi'nde konuşulması beklenen başlıca temalar şunlardır:

- * Refahın arttırılmasına kamu çıkarını koruyarak katkıda bulunmak;
- * Muhasebe mesleğinin geleceğini koruma;
- * Finansal önerilere güven yaratmak;
- * Zorlukların üstesinden gelebilecek liderlik
- * Parçalanabilir yeni teknolojilerin geliştirilmesinin benimsenmesi;
- * Etik ve dürüstlük mesleğin özünü;
- * Sürdürülebilirlik entegre raporlama ve şeffaflık;

Dijital dünyada mesleğin yeniden yapılandırması çalışmaları hızla devam etmektedir. Meslek örgütleri yaptıkları araştırmaları muhasebe dünyası ile paylaşmakta ve izleyecekleri yolu kamuoyuna açıklamaktadırlar. Bu konuda ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) tarafından yapılmış ve kamuoyu ile paylaşılmış çalışmalarda izleyecekleri yol haritası Şekil 5'teki şemada gösterilmiştir (ICAEW, 2015)



Şekil 4. Kanada Meslek Örgütüncü Mesleğin Geleceği İçin Öngörülen Yeterlilik ve Yetkinlikler

Kaynak: CPA Canada Annual Report, 2016-2017, 12.

8. SONUÇ

Bir taraftan dijitalleşme ve yapay zeka teknolojisindeki gelişmeler, diğer taraftan dünya finansını ve muhasebe mesleğinin işleyişini belirleyen kuralları düzenleyen kurumların sermaye ve para piyasaları adına muhasebe mesleğinden beklentileri ve istekleri mesleğin geleceğinde ciddi düzeyde değişim ve dönüşüm gerekeceğini gösteriyor. Bu nedenle muhasebe meslek örgütlerinin; meslek mensuplarının gelecekteki formasyonlarını geliştirecek çalışmalar ve düzenlemeler yapmaları gerekliliği doğurmuştur.

Yapılacak çalışmaların ve düzenlemelerin; küresel büyük eğilimleri (megatrendler, mesleği etkileyen yapay zeka ve blok zinciri gibi) ve yeni teknolojileri benimseyen ve kriptoparalar¹⁶

¹⁶ Bu konuda geniş bilgi için bakınız: P. Vigna, M. J Casey, Bitcoin ve Dijital Paranın Küresel Ekonomik Sisteme Meydan Okuması: Kriptopara Çağı, (Çeviri: A. Atav), Buzdağı Yayınevi, 2015; A. İda, Bitcoin Hakkında Güncel Herşey, Bizim Gezegen Yayınları, İstanbul, 2017

gibi yeniliklere yatkın, küreselleşmeyi, sürdürülebilirliği ve etik liderliği kullanabilen yeni yetenekleri mesleğe çekecek kapsamda olması gerekmektedir. Meslek örgütlerinin bu amaçla derinlemesine yapacakları araştırma ve çalışmalar sonrasında elde edilecek bulguları; standart belirleyicileri, politika yapıcıları ve düzenleyicileri, akademisyenler ile başta müşterileri olmak üzere finansal bilgi ihtiyacı olan tüm paydaşlarla paylaşırsa, mesleğin geleceğini etkileyecek tartışmaları yönlendirecektir (MmCgHEE, 2017).

Gündeme getirilecek konulardan biri yenilikçi kültürü ve birinci sınıf iş ortamından bilgi edinebilme konumuna göre meslek mensubunun kariyerini geliştirmesine katkıda bulunacak düzenlemelerdir. Teknolojiye hâkim olma, küresel bağlantıyı kolaylaştırırsa bile; yeni zorlukları belirleyerek karşılamak, bilgiyi paylaşmak ve zorlukları fırsata çevirmek için meslek örgütlerine yeni stratejik yönler belirlemek konusunda büyük görev düşmektedir. Özellikle iş dünyası ve kanun yapıcılar ile düzenleyici kurumlar muhasebe meslek mensuplarının (denetçilerin) katma değerini göz ardı etmektedirler (Attolini, 2009). Bu nedenle mesleğimizin geleceğini şekillendirmenin bir parçası olarak, finans kurumları, politika belirleyicileri, düzenleyici kurumlar ve iş dünyası; muhasebe mesleğinin ve mensuplarının yeniden ve nasıl yapılandıkları konusunda bilgilendirilmelidir.

Dijital Dünyada Liderlik: ICAEW Yaklaşım

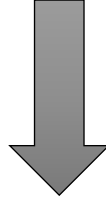
MESLEĞİMİZDEKİ DEĞİŞİKLİKLERİN ANLASILMASI

TEKNOLOJİK TRENDLERİN TANIMLANMASI

- Veri
- Etkileşim
- Finansal Teknoloji

MUHASEBEYE BAŞVURMAK

- Değişim için etkenler ve engeller
- İşletmede değişim
- Uygulamada değişim



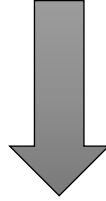
DIJİTAL DÜNYAYA DAHA İYİ HİZMET SUNMAK

GELECEK İÇİN KONUMLAN

- Değer katan muhasebe görevleri ve hizmetlerinin ulaştırılması
- Sınıflandırılmış becerilerin oluşturulması
- Duyarlı örgütlerin desteklenmesi

ORTAK EYLEMLERİN TANIMLANMASI

- Farkındalık ve eğitim
- Yenilik ve İşbirliği
- Sistemin tam anlamıyla değişmesi



ICAEW İLE İŞ BİRLİĞİ:

1. Güven veren bilgi kaynağı
2. Kurumsal bir ortak
3. Yenilikçi düşünme merkezi

Şekil 5. ICAEW Dijitalleşme Sürecine Karşılık Geliştirilen Yapılanma Anlayışı

Kaynak: ICAEW Information Technology Faculty, Providing Leadership in a Digital World, ICAEW, London, 2015, 7.

KAYNAKÇA

- Ace Accountancy Europe, (2017), (ACE), Standart Setting in the 21.st Century, ACE Yayını, Brussels.
- Akdoğan, N. (2005). Muhasebe Standartlarına Genel Bakış, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın İlk Kez Uygulanmasında İlkeler, IX Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu, İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, İzmir.
- Arraou, P. (2016). The Certified Accountant and Digital Economy, Ordre Des Experts-Comptables, Paris.
- Ataman, Ü., R. Hacırüstemoğlu ve N. Bozkurt, (2001), Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Basım Yayın Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul.
- Attolunı, G. (2009). Global Riskler ve Denetim Mesleğinin Geleceği, 3 rd International Symposium on Auditing, İSMMM Odası, Yayın No: 135, İstanbul.
- Barret, R. (2017). Değer Odaklı Kurumlar Özgür Çalışanlar, Karlı Şirketler, Doğan Egmont Yayıncılık, İstanbul.
- Bozfakioğlu, M. N. (2002). Muhasebe Yönetimi ve Standardizasyon, XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildiriler, TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- Bozkurt, N. (2015). Muhasebe Denetimi, Alfa Basım Yayın Dağıtım Ltd. Şti, İstanbul, 2015.
- CPA Canada Annual Report, 2016 - 2017.
- Chu, S. (2015). CFO-CIO: Collaboration Vital, Spotlight on Business, Ernst & Young.
- Colson, B. (2008). Denetçilerin Sorumluluğunun Sınırlandırılmasına İlişkin Uluslararası Düzenlemeler, Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar ve Öneriler, Kamu Güveni ve Denetimi, 2nd International Symposium on Auditing in Turkey (Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi) (Editör: Cemal İbiş), İSMMM Odası, Yayın No: 92, İstanbul.
- Erturan, İ. E. ve M. Erdoğan. (2008). Denetçinin Kültürel Kimliğinin Denetim Sürecine Etkileri, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 10 (2), Haziran.
- Fee Federation Of European Accountants. (2015). The Future of Corporate Reporting - Creating the Dynamics for Change, Cogioto Series, Brussels, October.
- Gates, B. (1999). Düşünce Hızında Çalışmak, (Çeviren: Ali Cevat Akkoyunlu), Doğan Yayıncılık, İstanbul.
- Gregory, W. (2017), Chair Transnational Auditors Committee, IFAC Council, Brussels, November.
- Güredin, E. (2008). Denetim ve Güvence Hizmetleri, SMMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler, 11. Basıdan Tıpkı 12 Bası, Arıkan Basım Yayın Dağıtım Ltd. Şti, İstanbul.
- Güredin, E. (1987). Türkiye'de Denetim Standartları'nın Oluşumu, 14. Türkiye Muhasebe Kongresi, Mali Sorunlara Çözüm Dergisi, 3 (33-34), Eylül-Ekim.

- Hacırüstemoğlu, R., V. Demir, O. Akışık, (2004), Küreselleşmenin Muhasebe Mesleğinin Yeniden Düzenlenmesi Üzerindeki Etkisi, 1st International Accounting Conference On The Way To Convergence, Bildiriler, MÖDAV, İstanbul.
- Holmes, A. W. ve W. S. Overmyer. (1976). Muhasebe Denetimi “Auditing” Standartları ve Yöntemleri, 1 (Çeviren:Oğuz Göktürk) Bilimsel Yayınlar Derneği, Ankara.
- ICAEW Information Technology Faculty. (2016). Big Data and Analytics-what’s New? ICAEW, London.
- ICAEW Information Technology Faculty. (2015). Providing Leadership in a Digitalworld, ICAEW, London.
- IFAC, Charting The Future of The Global Profession, Leadership, Reach, Impact, 2016-2018 Strategic Plan.
- IFAC Policy Position. 2012. 5 June. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPP%205%20%282%29.pdf> (Erişim Tarihi:15. 07. 2017).
- İda, A. (2017). Bitcoin Hakkında Güncel Herşey, Bizim Gezegen Yayınları, İstanbul, 7.
- International Reporting Councils (IIRD), International “IR” Framework, Paragraf 1.1. Mm Cg HEE, Maggie , (2017), ACCA,http://www.accaglobal.com/gb/en/professional_insights/intro-pi.html, (Erişim Tarihi: 19.10.2017).
- Monitoring Group Consultation. (2017). Strengthening The Governance and Oversight of The International Audit-Related Standard Setting Boards in The Public Interest (Kamu Grup İstişaresi, Kamu Yararı İçerisinde Uluslararası Denetim ile İlgili Standart-Yapıcı Kurulların Yönetişimi ve Gözetiminin Güçlendirilmesi), IFAC Genel Kurulu, Brüksel, Kasım.
- Mütercimler, E. (2006). Yüksek Stratejiden Etki Odaklı Harekata Geleceği Yönetmek, ALFA Yayınları, İstanbul.
- Oxford Dictionaries, <https://oxforddictionaries.com/definition/standard>, (Erişim Tarihi :10.08.2017).
- Osterwalder, Alexander, Y. Pigneur. (2010). Business Model Generation, John Wileyand Sons, Inc. New Jersey USA.
- Saka, T. (2001). Türk Bankacılık Sektöründe Bilgi Teknolojileri Denetimi, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No: 224.
- Susskind R. ve D. Susskind. (2015). The Future of The Prufession, How Technology Will Transform The Work of Human Experts, Oxford UniverstyPress, London.
- Türker, İ. (2011). Türkiye’de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri, TÜRMOB Yayınları, No: 407, Ankara.
- Türker, M.ve E. O. Örerler. (2004). Türk İşletmelerinin Küresel İşletme Haline Getirilme Yolları İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2004-60, İstanbul.
- Türker, M. (2006). Uluslararası Denetim Standartları’na Yakınsama ve Türkiye Denetim Standartları’nın Oluşturulması, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 19.

Türker, M. (2007). Global Auditand Its Role in International Business, Auditor's Profession and Its Role to Reliable Financial Auditing, Conference II, Institute of Authorized Chartered Accountants of Albania, Tiran.

Ünal, İ. ve İ. Araya. (2016). Denetimin Ötesi Denetlenmiş Finansal Bilgilerin Sağladığı Katma Değer, Denetimin Değeri, Akis Bağımsız Denetim A.Ş. (KPMG), İstanbul.

Vigna, P. ve M. J. Casey. (2015). Bitcoin ve Dijital Paranın Küresel Ekonomik Sisteme Meydan Okuması Kriptopara Çağı, (Çeviri: Ali Atav), Buzdağı Yayınevi.

Ward, G. (2005). Regulation of the Audit Profession: IFAC View; Presented to the New Zealand Institute of Chartered Accountants Seminar: Regulation of Auditors; November 16, Aucland, New Zealand.

Yanık, S. ve İ. Türker. (2012). Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama), İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, No:47, (Ekim).

Yüksel, F. (2017). Entegre Raporlama Finansal ve Finansal Olmayan Raporlamanın Entegrasyonu, Ekin Basım, Bursa.