

BİLGİ ÇAĞININ DEĞİŞTİRDİĞİ 21. YÜZYILIN REKABET ANLAYIŞINA BAĞLI OLARAK GELENEKSEL MUHASEBEDEN STRATEJİK MUHASEBEYE

Haluk DUMAN**
Rabia ÖZPEYNİRCİ***
Muhammet BEZİRCİ****

Özet

Bilgi, iletişim ve üretim teknolojilerinde meydana gelen değişme ve gelişmeler, işletmelerin üretim yapılarını ve buna bağlı olarak da rekabet yapılarını değiştirmiştir. Günümüzde, işletmelerin rekabet edebilmek, hissedarların servetlerini artırmak ve şirketin geleceğine ilişkin kararlar alabilmek amacıyla çok yönlü, eksiksiz, zamanında ve ihtiyaca uygun bilgi gereksinimi artmıştır. İşletmelerin en önemli bilgi merkezlerinden biri olarak muhasebe departmanının sunmuş olduğu mali ve mali nitelikte olmayan bilgileri gösterebiliriz.

İletişim ve üretim teknolojilerinde meydana gelen gelişmelerin ışığında işletmelerin çağın rekabet koşullarına uyabilmek ve rekabet avantajı sağlayabilmek için daha fazla bilgiyi zamanında, eksiksiz elde etme gereksinimi artmıştır. Geleneksel muhasebenin tarihi bilgileri sunması işletmenin ihtiyacı olan bilgileri sunmaktan yoksundur. Bu nedenle stratejik muhasebe, işletmelerin değişik yönetim kademesinde ki yöneticilerine teknoloji ve rekabet alanında ki meydana gelen değişmelere bağlı olarak alacakları stratejik kararlarda ihtiyaçları olan bilgiyi sunmaktadır.

Bu çalışmada işletme yöneticilerinin karar alma aşamasında geleneksel muhasebe sisteminden ihtiyacı olan bilgiyi elde etme süreci ve bu sürece stratejik muhasebenin katkısı üzerinde durulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Bilgi çağı, Stratejik muhasebe, Stratejik yönetim, Karar alma.

Abstract

The changes and developments in information, communication and production technologies have altered the production structures of a business and therefore the competition structures. Nowadays, we need versatile, perfect, appropriate in the aspect time and requirement information in order to compete, make profit for the shareholders and make decisions for the future of the companies. As one of the most important information centres the accounting departments can be presented, which offers both financial and non-financial information.

In order to compete with the contemporary conditions and to gain a competitive advantage in the light of the progress realized in communication and production technologies the need to obtain perfect information on time has increased. The fact that traditional accounting provides historical information does not mean it supplies information needed for the businesses. For this reason strategic accounting presents information for the administrators in different levels of the business to make strategic decisions dependent on the changes happening in the fields of technology and competition.

This work emphasizes the progress in which administrators obtain information from the traditional accounting systems to make decisions and the contribution of strategic accounting

Bu makale III. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresinde tam metin bildiri olarak sunulmuş ve S.Ü. BAP tarafından desteklenmiştir.

** Arş. Gör. S. Ü. Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

*** Dr. Arş.Gör. S. Ü. Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

**** Dr. Arş.Gör. S. Ü. Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

on this progress.

GİRİŞ

Günümüz bilgi toplumunda bilişim teknolojilerindeki hızlı gelişmeler bir yandan küreselleşme olgusuyla dünyanın küçülmesine yol açarken diğer taraftan da bilginin işletmeler açısından makinelerden ziyade temel güç ve ana sermaye olmasını sağlamıştır. Küreselleşme, yeni pazarlar, yeni ürünler, yeni düşünce tarzları, yeni etkinlikler, yeni iş yapış biçimlerini gerekli kılmaktadır. Artık, işletmeler açısından küresel çeviklik, verimlilik ve rekabet edebilme kabiliyeti gerekmektedir. Küresel düşünüp yerel davranabilme işletmeler için en önemli noktalardan biri haline gelmiştir. Rekabetin küreselleşmesi, yeniliğin ve yaratıcılığın anılan rekabet ortamında kritik öge olması, işletmeleri yeni değerleri yaratmaya, transfer etmeye, mevcutlardan yeni boyutlar çıkarmaya zorlamaktadır. Bu zorunluluklar, işletmelerin mevcut yapılarının, yönetim yaklaşımlarının, sistemlerinin ve örgüt iklimlerinin baştan aşağıya başkalaşmasına da yol açmıştır. İşletmeler bu değişim dalgalarında ayakta kalabilmek için, kendilerini yenileyip, dinamik bir yapı içerisine girmelidirler.

BİLGİ ÇAĞI VE BİLGİ ÇAĞININ İŞLETMELERDE MEYDANA GETİRDİĞİ DEĞİŞİM

Adam Smith ekonomik toplumda üretmenin potansiyel rolünü gördükten iki yüzyıl sonra, dünya milletlerin yeni refahının bilginin yaratılması, değiştirilmesi ve yüceltilmesine bağlı olduğu bir döneme girmiştir[IFAC, 1998]. Uygarlığın yeni bir yapılanma sürecine girdiği bu dönemi başlatan dönüşüm, bilgisayar ve iletişim teknolojilerinin geliştirilip bütünleştirilmesi ve küreselleşme olgusudur. Bilgi çağı, sanayi sonrası toplum, enformasyon toplumu gibi kavramlar yeni bin yılı tanımlamaya çalışan kavramlar olarak türetilmiş olup; ekonomik, sosyal, siyasal vb. her alanda hüküm süren bu dönüşümden de en çok etkilenen kesimin ise işletmeler olduğu göze çarpmaktadır[Çapraz, 2005].

Bilgi toplumu veya bilgi çağını, bilgi üretimi ve iletiminin yaygınlaştığı, bilginin temel sermaye, ana güç olduğu ve bilgi işi ile uğraşanların çoğunlukta olduğu, öğrenmenin hayatın bir parçası haline geldiği bir toplumsal yaşam biçimi olarak tanımlayabiliriz[Findıkcı, 1996]. Bu toplumsal yapıda temel kaynak bilgi iken bu yapının gelişmesini sağlayacak olan bilişim teknolojileri kullanımıdır. Yeni pazarların yaratılıp genişletilmesi, küreselleşme nedeniyle rakip sayısındaki artış, iletişim ve bilişim teknolojilerindeki yenilikler, işletme yönetimindeki çağdaş yaklaşımlar vb. bilgi toplumunda rekabet anlayışının da değişmesine yol açmıştır. Bilgi toplumunun gerektirdiği rekabet koşullarında işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesinin ön koşulu bilgiye sahip olmak ve işletme faaliyetlerinde kullanmaktır. Günümüzde bilgi, işletmeler açısından geleneksel üretim faktörlerinden daha önemli stratejik bir kaynak haline gelmiştir[Tekin ve Diğerleri, 2003]. İşletmelerin stratejik kaynağı konumundaki bilgi, hem işletme içerisindeki öğrenme anlayışına yeni bir boyut kazandırmış hem de örgütsel karar ve davranışlara yön verir bir hale gelmiştir.

Bilgi toplumunun içinde bulunduğu ekonomik koşullar günümüzde bilgi ekonomisi adıyla anılmaktadır. Bilgi ve iletişim tabanlı bilgi ekonomisi şu karakteristik özelliklere sahiptir:

- 1.Sürekli hızlanan teknolojik gelişmeler
- 2.Artan bilişim ve bilgi yoğun faaliyetler
- 3.Kısalan pazara girme ve ürün/hizmet hayat dönüşüm süreleri
- 4.Pazarların küreselleşmesi
- 5.Sanayi kolları arasındaki farkların belirsizleşmesi[Akın, 1999].

Bilgi ekonomisine geçiş beraberinde işletmelerin örgüt yapılarının, üretim faktörlerinin, yönetim ve muhasebe anlayışlarının da değişime ayak uydurarak,

kendilerini yenilemelerine yol açmıştır. Bugünün örgüt yapılarında hız, maliyet, kalite, yenilik ve yaratıcılık önemli unsurlar haline gelmiştir. . Ve artık işletmelerde güçlendirme, girişimcilik, sorumluluk ve müşteri odaklılık gibi kavramlar ön plana çıkmıştır[Hamel, 1996]. İşletmeler rakiplerine karşı rekabet avantajı elde edebilmek düşüncesiyle 1990'lı yıllardan bugüne diğer sermaye yatırımlarına oranla bilgi tabanlı ekipman ve donanım yatırımlarına daha fazla ağırlık vermektedir. Rekabette var olmanın bir diğer kuralı da dinamik bir örgüt yapısı ve yaratıcılıktır. Bu düşüncelerden hareketle; öğrenen örgüt[Arıkan, 2001], şebeke organizasyonlar[Drucker, 1996], yalın örgüt[Tüz], sanal örgüt[Bozkurt,] ve akıllı yoğun örgütlerde bilgi çağındaki örgütsel yapıdaki değişime örnek olarak verilebilir.

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişte, kuramsal ve sosyal büyüme derece derece maddi aktiflerden (somut varlıklardan), maddi olmayan varlıklara doğru değişmektedir. Büyümenin temeli fiziksel makinelerden, binalardan vb.'den çok, fiziksel sermayenin kullanımı ve üretken uygulamalar için çok önemli bir faktör olan, bilgi tarafından etkilenmektedir[Intellectual Capital Accounts,]. Bilgi, yetenek ve ilgili soyut varlıklar, gelişmiş ülkelerdeki rekabet avantajının anahtar güdüleyicileri olarak ortaya çıkmaktadır. Bu sadece bilginin kendi önemi yüzünden değildir. Fakat aynı zamanda malların ve faktör piyasalarının hızla genişlemesi maddi olmayan varlıkları pek çok sektör içerisindeki rekabet avantajları arasındaki farklılığın esas temeli haline getirmesi de bunun bir başka nedenidir[Teece, 2000]. Bilgi temelli ekonomiye geçişle birlikte geleneksel üretim faktörleri olan emek, materyal ve sermayenin rolü giderek değiştirmektedir. Sembolik kaynaklar fiziksel kaynakların, zihinsel uygulama, fiziksel uygulamanın yerini almaktadır ve bilgi sermayesi para ve sermayenin diğer formlarına meydan okumaya başlamaktadır[Janes, 1999]. Bir zamanlar üretimin belirleyici faktörü toprak, daha sonraları sermaye iken şimdi insanın kendisi yani bilgidir[Torum,]. Bu geline noktada işletmelerin beyinleri (teknik beceri, şirketin bağlantıları ve ilişkileri, şirket sırları ve şirket çalışanlarının kolektif bilgisi) günümüzde işletmelerin rekabet avantajlarını tanımlamaktadır. Yeni bir bin yılı yaşadığımız bu günlerde beyin gücü, kas gücünden, makine gücünden ve hatta teknik güçten çok daha geçerli olmaya başlamış[Brinker,] ve entelektüel sermaye adını verdiğimiz değere dönüştürülebilir bilgi kavramı ortaya çıkmıştır.

Günümüzde artan rekabet, yeni buluşlar ve teknolojik gelişmeler işletmelerde hızlı bir değişime neden olmaktadır. İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve bu değişimi yakalayabilmeleri için teknolojiye, insana, yeni ürün geliştirmeye, üretim süreçlerini ve ilişkilerini iyileştirmeye yönelik yatırımlar yapmaları gerekmektedir. İşletmeye üstünlük ve güç sağlayacak bu yatırımların çoğu maddi olmayan nitelikteki yatırımlardır ve daha öncede belirttiğimiz gibi işletmenin entelektüel sermayesini oluştururlar. Ancak mevcut muhasebe sistemi işletmeye üstünlük ve güç sağlayan bu yatırımların varlık olarak kayda alınmasına ve finansal tablolarda raporlanmasına çoğunlukla izin vermemektedir[Önce, 1999].

Geleneksel olarak bir şirketin performansı finansal muhasebe ve raporlama pratiklerinin kullanılmasıyla değerlendirilir. Finansal muhasebenin en temel amacı finansal raporların kullanıcılarına etkin ve verimli karar verme amacı için faydalı bilgiyi sunmaktır. Şirketin dışında finansal raporlama mevcut ve potansiyel yatırımcıların ve kreditorlerin rasyonel yatırım ve kredi kararları vermesine yardım eden bilgiyi sunmalıdır. Firma içerisinde muhasebe enformasyonu etkili idari karar verme için gereklidir. Yöneticiler bütçeleme ve etkili kontrol mekanizmalarını zamanında ve doğru bir şekilde uygulamak zorundadırlar. Sonuç olarak firmanın hali hazırdaki finansal pozisyonu yada gelecekteki performansını etkileyebilecek herhangi bir olay onun yıllık muhasebesinde yansıtılmaktadır. Maalesef geleneksel finansal raporlar hızlı bir şekilde bugünün dinamik

iş çevresi için daha az kullanışlı hale gelmektedir[Invisible Value, -The Case For Measuring and Reporting Intellectual Capital, 2001].

Çünkü geleneksel muhasebe sistemi; satışlar, satın almalar, kasa giriş ve çıkışları gibi ticari işlem temelli, farklı olayların kayıt altına alınmasına ve raporlanmasına dayanır. Bunun tersine iş performansındaki değişimlere, spesifik ticari işlemler nadiren yol açarlar ve iş performansındaki değişim genellikle farklı olmaktan ziyade süreklidir. Bu değişimler, bunların muhasebeciler tarafından kaydedilen gelirler ve maliyetler üzerindeki etkisi, belirgin bir hale gelmeden çok daha önce bir işletmenin değerini etkileyebilir. Maddi olmayan varlıklara yapılan yatırımlar iş performansında hızlı ve önemli değişimlere yol açtığı zaman bu değişimi hesaplamaların zorlukları birleşir[Measuring and Reporting Intellectual Capital: Experience, Issues and Prospects, New Measures For The New Economy, 1999].

Bilgi ekonomisini yaşadığımız bu son yıllarda, maliyet merkezli muhasebe enformasyonu gittikçe alakasız hale gelmektedir. Geleneksel muhasebe sistemleri ve bütün endüstrileşmiş ülkelerde kullanılan muhasebe hesap sistemi, zenginliğin çoğunun mal, mülk, fabrika ve ekipman olduğu imalat ekonomileri için geliştirilmiştir. Bu sistemler üretimde kullanılan varlıkların değeri ve bu varlıklar tarafından üretilen çıktının net değeri hakkında doğru ve güvenilir maliyet tabanlı enformasyon sağlamak için dizayn edilmiştir. Halbuki, hali hazırdaki iş çevresinde geleneksel muhasebe prensipleri basitçe bilgi tabanlı ekonomideki kurumsal başarının pek çok güdüleyicisini (know-how, markalar, patentler, müşteri sadakati vb) hesaba katmamaktadır[Invisible Value,].

Bilgi tarafından güdülenen ekonomiye doğru küresel geçiş, geleneksel finansal raporların gittikçe büyüyen alakasızlıklarının arkasındaki en önemli faktördür. Son yirmi yıl boyunca pek çok endüstrileşmiş ekonomi ilerleyerek bilgi tabanlı hızla değişen ekonomiye doğru kaymıştır ki böyle bir ortamda insan kaynaklarına, enformasyon teknolojilerine, AR-GE'ye, reklâmcılığa yapılan yatırımlar bir firmanın rekabetçi pozisyonunu güçlendirmesi ve gelecek için gelişebilirliğini emin kılması için gerekli hale gelmiştir[Invisible Value,].

Muhasebe sistemleri yavaş ilerler ve tarihseldirler. Bu sistemler istikrarsızlığı, belirsizliği ve değişimi idare etmekte yetersizdirler. Bununla birlikte maddi olmayan varlıkları değerlendirmeye yönelik olarak büyük ölçekli ve gittikçe artan yatırımlar tam da bu sonucu ortaya çıkarmaktadır. Problem sadece maddi olmayan varlıkların değerlendirilmelerinin ve raporlanmalarının zor olması değildir; problem maddi olmayan varlıkların ortaya çıkardığı hızlı değişim oranıdır[Measuring and Reporting Intellectual Capital]. Lew ve Zarowin'in iddalarına göre, bu hızlanan değişim, belirsizliği yaymaktadır ve bir şirketin belli bir zaman dilimindeki yatırımları ve giderleri ile başka bir zaman dilimindeki kazançları ve gelirlerini eşleştirmeyi muhasebeciler için gittikçe zor bir hale getirmektedir. Bir muhasebe dönemindeki kazançlar müteakip dönemdeki kazançlara ışık tutmakta gittikçe yetersiz kalmaktadır. Bu hızlı değişimin nedeni, kısmen dereğülasyon ve şirketleri yeni rekabete maruz bırakan ve değerlendirilmesi zor olan yeni piyasalar açan, teknolojik değişimdir. Bununla birlikte, maddi olmayan varlıklara yapılan yatırımlar da -örneğin, yeni ürünler meydana getirmek için araştırma ve geliştirme- değişimi sürüklemeye önemli bir rol oynamaktadır[Measuring and Reporting Intellectual Capital,]. Bir şirketin maddi olmayan varlıklara yaptığı yatırım yüksek düzeyde ve istikrarlı olduğu zaman geleneksel finansal muhasebe piyasa değerlerine yönelik olarak makul derecede iyi bir şekilde işleyen bir rehberdir. Geleneksel finansal muhasebe, şirketler örneğin yeni bir piyasa açmak için yeniliklere yaptıkları yatırımı arttırsınlar ise iyi bir şekilde işlemez. Yatırımcılar ve muhasebeciler için ilave yatırımı değerlendirmek, kısmen bu yatırımın gelecekteki kazançları artırıp artırmayacağı çok belirsiz olduğu için zordur[Measuring and Reporting Intellectual Capital,]. Ve maddi olmayan varlıklara yönelik yatırımlardaki

değişimlerin izini sürmek de zordur. Bu yatırımlar iş performansında bariz ve öngörülemez değişimlere yol açabilir. Bu da, hızlı ve öngörülmesi daha zor olan değişim oranı, geleneksel muhasebe ölçümlerini yavaş yavaş zayıflatmaktadır, çünkü muhasebeciler bir zaman dilimindeki maliyetleri ve yatırımları, diğer zaman dilimindeki kazançlar ve gelirlerle eşleştirmekte gittikçe zorlanmaktadır [Measuring and Reporting Intellectual Capital,].

BİLGİ ÇAĞINDA KARAR VERME ARACI OLARAK STRATEJİK MUHASEBE

Stratejik muhasebe ve bilgi sistemi ihtiyacı şirket içi yöneticilerin şirket içinden veya dışından rakiplerine ve rekabete ilişkin elde ettikleri bilgileri diğer yöneticiler ile paylaşmamalarından ortaya çıkmıştır. Diğer bir sebep ise şirket hissedarları ile şirket çevresi arasından kaynaklanan problemleri öngörümlemek ve çözümlemek için firma dışından bilgi toplama ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Son olarak stratejik aktiviteleri kontrol ve değerlemek için stratejik muhasebe/ yönetime ihtiyaç duyulmuştur. Stratejik muhasebe stratejik yönetim sürecinde yeni bir yaklaşım olarak ortaya çıkmaktadır. Gelişen teknoloji ile birlikte firmaların çoğu, stratejik karar alma sürecinde stratejik bilgi yönetimine ihtiyaç duymakta ve sağlanan muhasebe verilerinin stratejik bir yaklaşımla firma için kullanımı önem kazanmaktadır.

Stratejik muhasebe sistemi, hem finansal muhasebe, hem yönetim muhasebesi sistemi, hem de yönetim bilgi sistemlerinden farklı bir yapıya sahiptir. Finansal muhasebe sistemi, tarihi finansal bilgilerin işletme yöneticilerinin, hissedarlarının ve üçüncü kişilerin kullandığı bir yapıdadır. Yönetim muhasebesi ise, firmaların kısa dönemli kararlarında alınması gerekli olan hem finansal hem de finansal olmayan tarihi verilerin sağlanıp kullanıldığı bir sistemdir. Yönetim bilgi sistemleri ise bu iki sisteme temelde veri sağlamaktadır.

Bu bağlamda stratejik muhasebe sistemi aşağıda belirtilen stratejik fonksiyonlar ile karşılıklı etkileşim içerisinde bulunan ve sağlanan muhasebe verilerinin birlikte analiz edilip kullanıldığı bir sistemdir [Janes,1999]

- 1Çevresel analiz,
- 2Alternatif stratejik gelişmeler,
- 3Alternatif stratejik seçim,
- 4Stratejik uygulamaların planlanması,
- 5Stratejik planların uygulanması,
- 6Stratejik yönetim sürecinin kontrol edilmesi.

Bu bağlamda stratejik muhasebe sisteminin yönetim sürecinde bilgilendirme ve karar almada ışık tutma fonksiyonunu yerine getirmesi için sağlayacağı bilgilerin;

- 1Genelde finansal olmayan nitelikte olması,
- 2Gelecek hedefli olması,
- 3Hem firma için hem de firma dışından sağlanmış olması,
- 4Geçmişle bağlantısı olmayan ve geleceğe yönelik nitelik taşıması gerekir.

Günümüzde firma yöneticileri tarafından keşke uygulanabilseydi denilen stratejik muhasebe sisteminin uygulanabilirliği etkin bir şekilde yoktur. Ancak profesyonel muhasebe olarak stratejik muhasebe önem kazanmaya başlamıştır.

Firmaların stratejik muhasebeyi etkin bir şekilde kullanmaları için bu sistemin kuruluş sürecindeki temel yapı taşları olan; gözlem enstrümanları, karar alma ve planlama enstrümanları ve kontrol enstrümanları sistematik bir şekilde yapılandırılmalıdır. Bu enstrümanların etkin kullanımı neticesinde stratejik yönetim ve karar alma sürecinde muhasebe verileri önemli bir yer tutacaktır.

Sonuç olarak stratejik muhasebe dinamik iş çevresinde şirket üst yönetimine uygulamaya yönelik stratejik bilgi silahları sunmakta ve rakiplerine rekabet avantajı sağlamaktadır. Başka bir deyişle stratejik muhasebe stratejik yönetime ve piyasanın yönetimine ilişkin bilgiler sunmaktadır.[Roslender,2002:258,Dixon,1998:272].

STRATEJİK MUHASEBE GÖZLEM ENSTRÜMANLARI

Stratejik yönetim sürecinde muhasebe verilerinin karar alma aşamasında etkin bir şekilde kullanımı, firma rakiplerinin analiz edilmesine ve yönetim sistemi tarafından verilen zayıf ve güçlü sinyallerin sistematik bir şekilde analiz edilmesine bağlıdır. Firmanın içinde bulunduğu sektöre yeni rakiplerin giriş ve çıkışları kadar rakiplerin stratejileri, mamul ve üretim sistemlerindeki önemli değişimlere ait bilgiler firmaların rakipleri konusunda yapacağı analizin temelini oluşturur. Ayrıca bu analizi sürecinde firmanın amaçları arasında hem firma içi hem de firma dışı ortaya çıkan değişimlerin potansiyel yönünün doğru olarak tespit edilmesi olmalıdır. Bu değişimin net bir şekilde tespit edilmesi stratejik muhasebe sürecinde firma için gerekli olan bilgilerin yapısındaki değişimlerin de doğru bir şekilde tespit edilmesine bağlıdır. Bu çalışmalar yönetim sistemi tarafından ortaya konulan güçlü sinyallerin neticesidir [Guilding, 2000]. Aynı şekilde yeni teknolojilerde potansiyel olarak ne tür gelişmeler olduğunun temelde bilinmesi ve yeni rakiplerin yeni oluşumlarının tespit edilmesi yönetime yeni bilgiler sağlanmasında katkıda bulunacaktır. Buna bağlı olarak tüketici isteklerinin tam olarak tespit edilmesi hedeflenmelidir. Bu hedefler ise firmaların yönetim sistemi tarafından ortaya konulan zayıf sinyaller olarak değerlendirilebilir.

Firmalar açısından esas olan, tespit edilen bu sinyallerin muhasebe verilerini nasıl etkilediğini ve etkilenen bu veri ve bilgilerin stratejik yönetim sürecine sağladığı katkıların belirlenmesidir.

STRATEJİK MUHASEBE KARAR ALMA VE PLANLAMA ENSTRÜMANLARI

Firmaların muhasebe verilerinin stratejik yönetim sürecinde etkin bir karar alma aşamasında optimum şekilde kullanılması stratejik muhasebe sisteminin firma tarafından yapılandırıldığı bir göstergesidir. Bu enstrümanların firmalarda etkin bir şekilde kullanımı senaryo analizlerinin, kapasite analizlerinin, etkin proje analizlerinin ve ani olaylar karşısındaki yönetim sistemlerinin uygulanabilirliğine bağlıdır [Dixon,2005].

Senaryo analizlerinde gelişmekte olan potansiyel stratejiler hedeflenmelidir. Geleceğe yönelik potansiyel ürün ve pazar çeşitlemelerinin belirlenmesine ilişkin bilgiler ve bunların firma kararlarına olan muhtemel etkilerinin muhasebe verilerine yansımaları ve bu yansımaların da karar alma sürecinde kullanımı bu analizin temelini oluşturmaktadır.

Rakipler ve piyasa talebi ile bağlantılı olan firmalara ait zayıf ve kesin olan bilgilerin analiz edilmesi ise kapasite analizinin temelini oluşturmaktadır.

Stratejik fizibl projelerin veya alternatif uygulamaların seçimi ve stratejik değişimlerin firmaya olan muhtemel etkilerinin belirlenmesine ait bilgilerin sağlanması ise etkili proje analizinin temelini oluşturmaktadır.

Konjonktürel olarak ve beklenmedik bir şekilde ortaya çıkan önemli değişimler karşısında yönetimin kısa vadede sorumlu tutulması için stratejik muhasebe sistemi yapılandırılıp kullanılmalıdır.

STRATEJİK MUHASEBE KONTROL ENSTRÜMANLARI

Stratejik karar alma süreci, firmaların uzun dönemli temel hedeflerini saptaması, bu hedeflere ulaşmak için girişimcilerin itirazlarının ortadan kaldırılması, firma için her yönetim kademesinin bu hedeflere yöneltilmesi ve adaptasyonun sağlanması ve hedefleri

gerçekleştirmek için kaynakların sağlanmasıdır. Bu süreç içerisinde firma üst yönetimi hedefleri saptarken ve uygulama aşamasında birçok kısıtlılıklar ile karşı karşıyadır. Bu kısıtlılıklar şirketi içinden olabileceği gibi şirket dışından da kaynaklanabilmektedir (Guilding,2000:115-116).

Stratejik kararların firma sahiplerine ve üst yönetime kabul ettirilememesi sonucu girişimci ve şirket yöneticileri gerekli riski almaktan kaçınabilmekte ve hedeflere ulaşamamaktadır. Sonuç olarak girişimci gerekli kaynağı sağlamaktan kaçınmakta yönetici ise hedeflere ulaşma sürecinde gerekli bilgi ve tecrübe paylaşımını yapmayarak risk üstlenmemektedir. Şirket dışındaki kısıtlılıklar ise ulusal ve uluslararası ekonomik gelişmeler, piyasanın geleceğine, rakip firmaların yatırım ve rekabet stratejilerini ilişkin, ikame mal ve hizmet üreten sektörlerin geleceğine ilişkin finansal ve finansal olmayan bilgi eksikliğini başlıca kısıtlılıklar olarak sayabiliriz.

Bu süreçte stratejik yönetim /muhasebe firmanın stratejik karar alma sürecinden hedeflerin başarılmasına kadar gerekli olan bilgileri sunmaktadır.

Stratejik kararların optimum bir şekilde alınması doğrultusunda kullanılan muhasebe verilerinin bu amaca uygun bir şekilde sentez edilmesi için oluşturulan stratejik muhasebe sisteminin etkinliği ise yine bu sistemin kontrol mekanizmasına bağlıdır. Stratejik muhasebe sistemi içerisinde bu kontrol sürecinin işleyebilmesi stratejik değişim raporlarına, katkı sağlayıcı nitelikteki stratejik raporlara ve stratejik gelişme ve ilerleme raporlarının belirli dönemler itibarıyla muhasebe verilerinin doğrultusunda etkin bir şekilde analiz edilmesine bağlıdır.

Planlanan stratejik faaliyetler ile fiili stratejik faaliyetler karşılaştırılarak farklılıkların analiz edilmesi, stratejik hedeflerden sapmaların ölçülmesi ve firmanın projeleri, hedef ve amaçları stratejik değişim raporlarında belirtilmelidir.

Muhasebe verilerinin karar alma sürecindeki katkısının ve uygulanan stratejilerin başarısının ölçülmesi stratejik projelerin ekonomik ömrü süresinin üzerindeki bir süreye yayılan bilgilerin toplanması ve stratejik muhasebe sürecinde bu verilerin etkin bir şekilde analiz edilmesine bağlıdır.

Stratejik projelerin finansal açıdan kabul edilebilir olmasına dair bilgiler yönetim birimleri tarafından desteklenmeli böylece bu bilgiler muhasebe verileri ile sentez edilerek stratejik muhasebe sisteminin gelişmesine katkı sağlamalıdır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Geleneksel muhasebe sistemi firmaların geçmiş döneme ait faaliyet ve yatırımlarının finansal sonuçlarını göstermektedir. Bu yapısı ile geleneksel muhasebe sistemi hızla gelişen ve değişen rekabet koşullarına bağlı olarak ürün ve hizmetlerin piyasada kalma süresinin kısaldığı bir süreçte firmaların uzun ve kısa vadeli hedef ve planların belirlenmesinde, değişen piyasa koşullarına bağlı olarak hızlı etkili karar almak için çok yönlü bilgi ihtiyacını karşılayamadığı açıktır.

Etkili bir stratejik yönetim için yöneticiler firma içi ve firma dışında meydana gelen dalgalanmaların boyutunu ve bunun firmaların stratejik kararlarına olan muhtemel etkisini önceden bilmek isteyeceklerdir. Bu ise, muhasebe verilerinin firmaların stratejik yönetim sürecinde amaçlarına uygun olarak analiz edilmesine bağlıdır. Bu bağlamda muhasebe verilerinin bu amaç doğrultusunda analiz edilmesi için profesyonel bir sistem olan stratejik muhasebe sistemi geliştirilmiştir.

Stratejik yönetimin etkin bir şekilde yöneticiler tarafından uygulanabilmesi için şu hususlar göz önünde bulundurulmalıdır:

- 1- Stratejik başarı için muhasebe bilgileri önemli bir anahtardır.

- 2- Çevresel dalgalanmalara bağlı olarak kullanılan enstrümanların ve toplanan verilerin stratejik amaçlara uygun olarak farklılık göstermesi ve bunların farklı amaçlar için kullanılması başarıya ulaşmak için önemlidir.
- 3- Yönetim sürecinde stratejik muhasebe için raporların sıklığı elde edilen verilerin çeşitliliğine bağlıdır.
- 4- Stratejik muhasebede kullanılan raporlarda etkin ve önemli yer tutan bilgiler yönetim açısından tekrar edici nitelikte olması gerekir.

Stratejik muhasebe bu bağlamda stratejik yönetim alanında yeni ve potansiyel olarak gelişmeye hazır bir sistemdir. Stratejik muhasebe sistemi uygulanabilirliği açısından sofistike bir önem kazanmıştır.

KAYNAKLAR

- AKIN, H. B. (1999), "Yeni Ekonomi Nedir?", Verimlilik Dergisi, MPM Yayını, Sayı1.
- ARIKAN, S., "Öğrenen Örgütlerde Liderliğin Rolü ve Önemi", Yönetim ve Organizasyon, Nobel Yayınları, Ankara, 2001, s.472.
- BOZKURT Veysel, "Sanal İşyeri: Kavramsal Çerçeve ve Yapısal Özellikler",
- BRINKER, B., Intellectual Capital: Tomorrow's Asset, Today's Challenge", <http://www.cpavision.org/vision/wpaper05b.cfm#note>
- BROUTHERS K. D. ve ROOZEN F. A. "Is It Time to Start Thinking About Strategic Accounting?" <http://www.elsevier.com/locate/lrp> (erişim:20.04.2005)
- ÇAPRAZ, N. "Yeni Ekonomi Ve Azalan Verimleri Tersine Çeviren Verimlilik Yaklaşımı", http://www.ufukotesi.com/yazigoster.asp?yazi_no=20050376, (17.05.2005)
- DIXON, R. "Accounting For Strategic Management: A Pratical Application" ,
- DRUCKER, P., (1996)Yeni Gerçekler, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, 1996, s.213-214.
- FINDIKÇI, İ.(1996) Bilgi Toplumunda Yöneticilerde Kendini Geliştirme, Kültür Koleji Eğitim Vakfı Yayınları, İstanbul .
- GUILDING C. ve Diğerleri, "An International Comparison Of Strategic Management Accounting Practices" Management Accounting Research, 2000, sayı:11, <http://www.idealibrary.com>, (erişim:10.04.2005)
- HAMEL, G. P. ve C.K., (1996) Geleceği Kazanmak, İnkılâp Kitabevi Yayını, İstanbul. <http://iktisat.uludag.edu.tr/dergi/3/veysel/veysel.html>
- Intellectual Capital
Accounts, www.efs.dk/publikationer/rapporter/enguidenregn/sammenfatning.html.
- International Financial and Management Accounting Committee(IFAC), (1998) The Measurement and Management of Intellectual Capital: An Introduction, International Management Accounting Study, Number 7, September, par.2.
- Invisible Value, -The Case For Measuring and Reporting Intellectual Capital, Business Competitiveness Division, Canberra, June 2001, s.24.
- JANES, A. B., Knowledge Capitalism Business, Work and Learning in The New Economy, Oxford University Pres, 1999.
- Measuring and Reporting Intellectual Capital: Experience, Issues and Prospects, New Measures For The New Economy, Amsterdam, Tecncial Meeting, International Sempodium, 9-10 June1999, par.32.
- ÖNCE, S., Muhasebe Bakış Açısı ile Entelektüel Sermaye, Anadolu Üniversitesi

Yayınları, Eskişehir, 1999

ROSLENDER R. ve HART, S. J."Integrating Management Accounting And Marketing IN
ThePursuit Of Competitive Advantage: The Case For Strategic Management Accounting
", Critical Perspectives on Accounting, sayı: 13,2002,
erişim:<http://www.idealibrary.com>,10.04.2005

TEECE, D. J., (200) Managing Intellectual Capital, Organizational, Stratejic, and Policy
Dimensions, Oxford University Pres.

TEKİN. M. ve Diğerleri, (2003)Teknoloji Yönetimi, Nobel Yayınları, Ankara.

TORUM, O. Sermayenin Değişimi, Entelektüel Sermaye,
http://www.uted.org/dergi/2002/aralik_2.htm

TÜZ, M. V., "Yalın Örgütlerin Yönetimi ve Türk İşletmelerine Bu Açıdan Öneriler"
<http://iktisat.uludag.edu.tr/dergi/1/tuz/melek>.