

BİLGİ ÇAĞINDA ENTELEKTÜEL SERMAYE ANLAYIŞININ MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Baki YILMAZ*
İ.Erem ŞAHİN**
Ender GÜLER***

ÖZET

Günümüzde entelektüel sermaye, işletmenin sahip olduğu maddi olmayan duran varların tamamını kapsayan bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bilgi çağında, entelektüel sermaye, işletmeye ait değerlerin önemli bölümünü oluşturmakta ve işletmenin performansının önemli bir göstergesi olmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi entelektüel sermayenin ölçümünde olmazsa olmaz katkıları sağlamaktadır. Çalışmamızda entelektüel sermayenin ölçülmesinde muhasebe bilgi sisteminin sağlayacağı katkılar ortaya konulmaktadır.

ABSTRACT

Nowadays, intellectual capital is defined as a concept, which is surrounding all the in tangible assets owned by the enterprise.

Information age, intellectual capital is becoming a major part of companies value and a important measure of the company's performance. Accounting information system provides necessities in the measurement of intellectual capital. The role of accounting information system in the measurement of intellectual capital have been brought up in our paper.

* Arş.Gör.,Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

** Arş.Gör.,Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

*** Arş.Gör.,Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

1.GİRİŞ

Günümüzde bilgi toplumuna geçiş ve bilgi-tabanlı yeni ekonomi ortamında bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeler, işletmeleri yeni değerler oluşturmaya ya da mevcut değerlerini geliştirmeye zorlamaktadır.

Bilginin artan önemi, işletmeler açısından vazgeçilmez bir esas haline gelerek işletmelerin örgüt yapılarını bilgi temeli üzerine oturtmasına, bazı değişimlerin ortaya çıkmasına ve bilişim teknolojilerinin yoğun bir şekilde kullanımına yol açmıştır.

Yeni bin yılın başlarında bilginin, özellikle işletmelerde yol açmış olduğu bu değişim süreci, bilgi birikimi ve insan kaynakları kavramlarını biraraya getirecek entelektüel sermaye kavramını ortaya çıkarmıştır. Entelektüel sermaye, işletmenin fiziksel olmayan varlıkları ile bilginin parasal olarak tanımıdır.

Entelektüel sermaye, aslında daha çok bir yönetim konusu olmakla birlikte, işletmenin maddi olmayan varlık kalemlerinin yönetilmesi, ölçülmesi ve raporlanması bakımından bir muhasebe konusu olarak da karşımıza çıkmaktadır (Önce, 1999: 3).

İşletmelerde yönetim planlaması ve kontrol sistemlerinde, önemli bir rekabet silahı olarak ortaya çıkan entelektüel sermaye, maddi olmayan duran varlıkların da yönetilmesi, ölçülmesi ve raporlanması halinde bir değer yaratabileceğini ortaya koymuştur.

Bu çalışmada, bilgi çağında entelektüel sermaye anlayışının, işletme örgütleri içinde ölçülebilir parasal getiriler sağlayabilmesi için muhasebe bilgi sistemi açısından değerlendirilmesi üzerinde durulmuştur.

Bilgi Toplumu ve Bilgi Çağı:

Bilgi toplumu kavramı günümüzde çok kullanılan bir kavram olarak, bilginin temel güç ve ana sermaye olduğu bir toplum yapısını ifade etmektedir. Toplumsal gelişmenin değişik dönemlerinde; ilkel toplumlardan tarım toplumuna, tarım toplumundan sanayi toplumuna ve sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişte, her dönemin kendine has birtakım karakteristik özelliklerinin ortaya çıktığını görülmektedir. Öyle ki ilkel toplumlarda insanların yaşamlarına devam edebilmek için fiziksel güçleri ön plana çıkan bir insan tipi, tarım toplumlarında yaşamını devam ettirebilmek için fizyolojik ihtiyaçlarını karşılamış, çalışan ve toprağı işleyerek birtakım ihtiyaçlarını karşılayan bir insan tipi, sanayi toplumunda birtakım icatların sonucunda ortaya çıkan makineleri kullanan bir insan tipi, bilgi toplumunda ise sermayesi bilgi olan bir insan tipi ortaya çıkmıştır.

Bilgi çağı, bilginin temel güç ve ana sermaye olduğu, bilgi üretimi ve iletiminin yaygınlaştığı, bilgi çalışanlarının çoğunlukta olduğu, sürekli öğrenme ve bilgilenmenin kaçınılmaz hale geldiği yeni toplumsal ve ekonomik dönemi temsil etmektedir (Öğüt, 2001:5).

Tablo 1. İlk Topluhlardan Bilgi Toplumu Toplumsal Gelişme

| TOPLUMSAL GELİŞME AŞAMASI | EĞİTİM | EKONOMİ | İŞ HAYATI VE ÜRETİM | AİLE HAYATI | TOPLUMSAL YAŞAM | ÜRETİM ARAÇLARI | YÖNETİM ANLAYIŞI |
|---------------------------|---|--|--|--|--|--|---|
| İLK TOPLULUKLAR | -Deneyim yoluyla öğrenme eğitimi -Kırsal iç eğitim | -Mal değeri -Mal değeri ve tarıma dayalı toprak malsulleri -Malden paralar | -Bireysel ihtiyaçların karşılanmasına yönelik hayat biçimi -Tarım devrini tanıma dayalı organizasyonlar | -Aşırı aile dayalı çok geniş aile tipi -Geniş aile tipi | -Kırsal hayat -Doğal olaylar ve hayvanlardan korunma ön planında -Toprağa dayalı yerleşik yaşam -Toprak savaşları | -İnsan gücü -Basit doğal araç-gereç -Küçük atölyeler | -Fiziksel güç ve çeşitli inançlara dayalı yönetim |
| TARIM TOPLUMU | -Küçük yerleşim yerlerinde tarıma dayalı iş başında eğitim | -Mal değeri ve tarıma dayalı toprak malsulleri -Malden paralar | -Tarım devrini tanıma dayalı organizasyonlar | -Geniş aile tipi | -Toprağa dayalı yerleşik yaşam -Toprak savaşları | -Basit araç-gereç -Küçük atölyeler | -Din, irk sınıf gibi sosyal özelliklere dayalı yönetim |
| SANAYİ TOPLUMU | -Hızlı okullaşma -Bilgi yaşlarda zorunlu eğitim | -Endüstri ve makineye dayalı sistem -Kırsal hakimiyeti | -Sanayi devrini tanıma dayalı organizasyonlar -Büyük işçi sınıfı | -Büyük aile tipinden aile tipine yönelme | -Hızlı kentleşme -Sanayiye dayalı büyük dünya savaşları | -Makineleşen büyük fabrikalar | -Endüstriyel üretim araçları ve ekonomiyeye dayalı yönetim |
| BİLGİ TOPLUMU | -Yasayarak öğrenme eğitimi -Öğrenmeyi öğrenme eğitimi -Kendi kendini eğitme eğitimi -Her zaman her yerde eğitim -Yaşam boyu öğrenme | -Bilgiye dayanan ekonomik sistemler -Aynı anda transfer olabilen enformasyona dayalı para | -Bilgi devrini tanıma dayalı organizasyonlar -Aşırı iş gücü ihtiyacı -Bilgi çalışanları | -Çekirdek aile -Bireysel yaşam | -Sesli sesiz dönemi -Bilgi hakimiyetine dayanan mücadele | -Bilgisayar teknolojileri -Uluslararası pazarlar | -Profesyonel bir meslek olarak yöneticilik -Bilgiye dayalı yönetim |

Kaynak: Fındıkçı, Bilgi Toplumu Yöneticilerde Kendini Geliştirme (Başlımsız Doktora Tezi). Kültür Koleji Yayınları, 1006. s. 58

İçinde bulunduğumuz dönemde bilgisayar ve iletişim teknolojilerinin gelişmesiyle yeni bir dönem başlamıştır. Ekonomik, sosyal, siyasal vb. hemen her

alandaki hüküm süren bu yeni düzende, iş dünyası bu yeni düzenden en fazla etkilenen kesim olmuştur (Akın, 1999: 39).

Bilgi toplumuna geçiş süreci; ekonomik yapıdaki dönüşüm, yükselen yeni sınıflar, bilginin artan önemi ve bilişim teknolojileri bilgi ekonomisini ortaya çıkarmıştır. Bilgi ekonomisinde işletmelerin en önemli kaynağı beyin gücüdür. Bu güç işletmelerde sermayenin, maddi varlıklardan ziyade bilginin bir fonksiyonu haline gelmesini sağlamıştır.

Bilgi toplumunun dinamiklerinin oluşmasıyla birlikte ekonomide de hızlı bir değişim sürecine girilmiş ve bu süreç geleneksel üretim faktörlerinin sıralamasını büyük ölçüde değiştirmiştir (Ertuğrul, 2000: 73)

Son yıllarda bilgi teknolojisinin çok büyük miktarlarda veri ve bilginin elektronik olarak üretilebilmesine olanak sağlaması, ekonomide yeni araçların ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Bu araçlar ise işletmeye fazlasıyla yarar sağlayan ve görünmeyen varlık olarak nitelendirdiğimiz maddi olmayan araçlardır (Brooking, 1996 :12).

Günümüzde işletmeler için stratejik düzeyde ele alınması gerekliliği ortaya çıkan maddi olmayan araçların tanımlanması, yönetilmesi, ölçülmesi ve raporlanması entelektüel sermaye olarak tanımlanmıştır.

2. Entelektüel Sermaye:

Bilgi toplumuna geçiş sürecinin başlamasıyla birlikte, bilgi teknolojileri, işletmelerde bazı görünmeyen değerlerin de pazar payını oluşturan unsurlar içerisinde yer aldığını ve bu değerlerin entelektüel sermaye olarak karşımıza çıktığını göstermektedir.

Entelektüel sermayenin çeşitli şekillerde ifade edilen bir kavram olduğunu görmekteyiz: Entelektüel sermaye;

- "işletmeye piyasada rekabet üstünlüğü kazandıran işletme çalışanlarının bildiği herşeyin toplamıdır" (Stewart, 1997: 20).
- " bir işletmenin defter değeriyle, o işletmeye piyasada ödenmeye hazır değer arasındaki farktır" (Brooking,1997 : 364).
- " zenginlik yaratmak üzere kullanıma sokulabilen entellektüel malzeme, entelektüel mülkiyet, bilgi, enformasyon ve deneyimdir" (Akpınar, 2002: 33).
- " statik bir varlıktan çok, işletmenin gereksinimlerine uygulandığında katma değer yaratan dinamik bir unsurdur" (Önce, 1999: 14)
- " bilançoda görünmeyen varlık kalemlerini kapsayan, ölçülemeyeni ölçebilen, kişiler, fikirler ve bilgi arasındaki ilişkileri ortaya koymak için yapılan bir araştırmadır" (Edvinsson, 1998: 372).

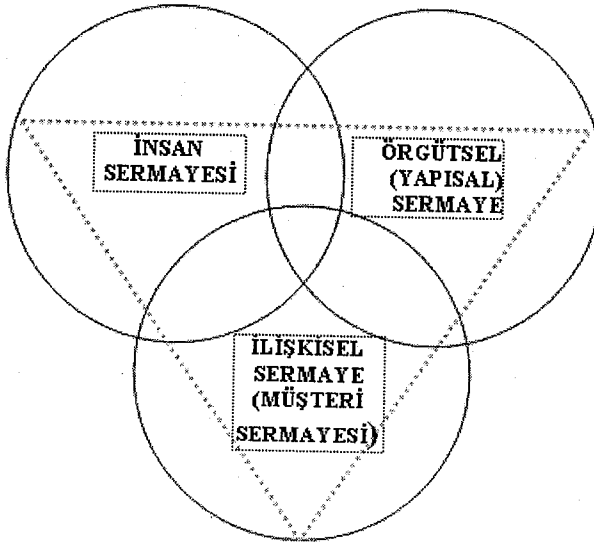
Entelektüel sermaye, yukarıdaki tanımlardan hareketle işletmelerde bilgi temeli üzerinden bilginin bir değere dönüşmesini sağlayan yegane bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.

Entelektüel sermaye kavramında yer alan sermaye kavramı, esnek ve stratejik tanımlamaları gerektiren bir sermaye türüdür (Ercan ve Diğ.,2003: 97).

Entelektüel sermaye muhasebe bakış açısı ile ele alındığında entelektüel varlıkların aktif tarafı, entelektüel sermayenin ise tüm entelektüel varlıklara yapılan yatırımların işletmeye sağladığı getiriye gösteren bir unsur şeklinde ortaya çıkmaktadır (Lynn, 1998: 11).

Entelektüel sermayenin muhasebe yönünden ölçülebilmesi ve raporlanabilmesi için entelektüel sermayeyi oluşturan unsurların belirlenmesi gereklidir. Entelektüel sermaye unsurlarının belirlenmesinde tam bir görüş birliği olmakla birlikte entelektüel sermayenin yönetimi için geliştirilen ve değer platformu olarak adlandırılan modele göre entelektüel sermaye, üç temel unsura ayrılmıştır (Önce, 1999: 22)

- İnsan Sermayesi
- Yapısal Sermaye
- Müşteri Sermayesi



Bilgi Akış Çizgileri

Şekil 1. Entelektüel Sermayenin Unsurları (Kaynak: Önce. 1999:22)

İnsan sermayesi, "müşterilere çözümler sunmada bireysel olarak işgörenlerin bilgi, beceri ve yeteneğidir" (Akpınar, 1999: 722) İnsan sermayesi,

işletmede çalışanların sahip olduğu tüm yetenekleri kapsayan, yapısal sermayenin temelini oluşturan, müşteri sermayesinde ise liderlik görevini üstlenen bir unsurdur. (Know how, eğitim, mesleki yeterlilik v.b)

Yapısal sermaye, işletmelerin, iş süreçlerini, bilgi sistemlerini, iş yapma biçimlerini kapsayan bir yapı, metod ve tarzların toplamı olarak tanımlanır (Akgül, 2003: 35). Yapısal sermaye, temelini insan sermayesinden alan, işletmenin verimliliğini ve karlılığını iyileştirmek için birtakım patent, ticari sırlar, örgüt kültürü ve bilgi teknolojisi sistemlerini temelinde barındıran bir kültürel yapıyı ifade eder.

Müşteri sermayesi ise, işletmenin ilişkide bulunduğu dış çevreyle olan müşteri sadakati, firma ünü, dağıtıcı ve toptancılarla olan ilişkileri ve işletmeye katma değer yaratabilecek olan tüm işletme dışı çevreyle arasında bulunan örgütün ilişkiyel değeridir (Akgül, 2003: 36). İşletmelerin pazarda iş yaptığı insanlarla ilişkilerinin değerinin ölçülmesi (markalar, müşteriler, dağıtım kanalları) müşteri sermayesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Entelektüel sermaye, bu üç unsurun karşılıklı tesiriyle doğmakta ve bu üç unsurla bir yön, bir değer ve bir hedef kazanmaktadır.

Entelektüel sermayenin yönetilmesinin temelinde yatan nokta, bilginin işletme yapısı için değerli bir unsura dönüştürülmesini yönlendirmektir: Bireyin bilgi ve yeteneği kullanılmaya başlandığı zaman, bu katma değer ürün artık entelektüel sermayenin bir parçasını teşkil eder (Bayazıtı, 2000: 120).

3. Entelektüel Sermaye ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi:

Muhasebe, gözlediği olaylar ve bu olaylara ilişkin ürettiği bilgiler açısından çok kapsamlı bir süreçtir. Buna göre, muhasebe çeşitli kurumlarda karar alma durumunda olan kişiler için finansal bilgiler sağlayan bir süreç olarak tanımlanabilir.

"Muhasebe bilgi sistemi; finansal muhasebe, sorumluluk muhasebesi, nakit ve sermaye bütçelemesi, işletmelerin varlıkları, borçları, sermayesi, gelir ve giderleri ile ilgili mali nitelikteki tarihi veya ileriye dönük bilgileri sağlayan bir bilgi sistemidir"(Süremeli, 1997: 52).

Muhasebe bilgi sistemi; yönetim bilgi sistemlerinin en önemlisi ve en eskisidir. Muhasebe bilgi sistemi, bir örgütün kaynaklarının oluşumu, bu kaynakların kullanıma biçimi, örgütün faaliyetleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten, bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir sistemdir (Atabey ve diğ.,2005:12). Bu süreç, karar alma durumunda olanların tutarlı karar alabilmeleri amacıyla varlıklar, kaynaklar ve faaliyet sonuçlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgileri zamanında sağlama amacına yönelik olarak faaliyet gösterir.

Günümüzde, işletmelere rekabet üstünlüğü ve gücü sağlayacak yatırımların çoğu maddi olmayan nitelikteki yatırımlardır, yani entelektüel sermayedir (Önce, 1999: 63).

Maddi olmayan varlıklar, edinilmeleri için ödenen bedel ile fiziki görüntüleri arasında bir ilişki olmayan varlıklardır (Tenker, 1999: 232)

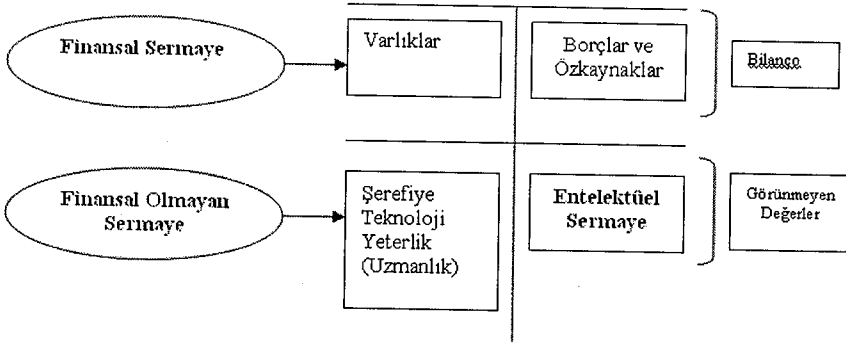
Muhasebe, raporlama fonksiyonunu yerine getirirken işletmeye bir değer yaratmasını sağlayan bu görünmeyen varlıklara yapılan yatırımların çoğunun aktifleştirilmeyip gider yazılması, işletmelerin finansal tablolarında işletmenin görünmeyen varlıklarının değerini tam olarak göstermemesi, bu varlıkların işletme kararlarında kullanılmasını ve bilgi verme imkanını azaltmaktadır.

İşletmeler yeni bir araştırma programı veya yeni bir pazara açılabilme için maddi olmayan bir varlığa yatırım yaptıklarında nakit çıkışına neden olurlar. Ancak araştırmanın değerinin bilançoda varlık olarak gösterilmesine izin verilmediğinden böyle bir yatırım işlemi o dönemin hem nakit çıkışlarını hem de dönem kârını negatif yönde etkileme durumuna girecektir (Önce, 1999: 66).

İşletmenin dışındaki, yani işletme dışındaki hisse senetlerinin belirli bir tarihte işlem gördüğü piyasa fiyatına piyasa değeri, bilançosunda yer alan aktiflerini finanse ettiği öz kaynaklarının işletme içindeki hisse senedi başına düşen miktarına defter değeri denilmektedir. İşletmenin piyasa değerinin defter değerine oranı entelektüel sermayedir (Saruhan ve Sulaođlu, 2001: 801-804) Geleneksel muhasebe anlayışına göre, entelektüel sermayenin karşılığı şerefiye olarak nitelendirilebilir. Ancak, entellektüel sermayenin, sadece defter değeri ile piyasa değeri arasındaki bir fark olmadığı, görünmeyen değerleri de kapsayan bir konsept olduğu unutulmamalıdır (Ertuğrul, 1999: 75).

Muhasebe, finansal raporlama ile işletmenin entelektüel varlıklarının finansal tablolarda değeri olup değeri olmayacağına ifadesi, entellektüel sermaye yönetiminin bir başka noktasını oluşturacaktır. Bu durum maddi varlıklara göre daha çok değer yaratan entelektüel varlıkların, finansal tablolarda gelecekte yarar gösteren bir güç olarak aktifleştirilmesi gereğini ortaya koymaktadır (Parkes, 1997, 31)

Günümüzde muhasebede oluşturulan yeni dengeye göre entelektüel sermaye, öz kaynaklar gibi pasif bir kalemdir.



Şekil 2. Pasif Bir Kalem Olarak Entelektüel Sermaye (Kaynak: Önce, 1997: 74)

Artık bilgi çağında işletmelerin asıl güçlerini ve değerlerini oluşturan entelektüel sermayenin unsurlarının tümü bilançoda görülmelidir. Böylece bir işletmedeki yetenek ve uzmanlıklar dahi yani bilgiye dayalı insan sermayesi, işletmelerin finansal tablolarında bir varlık haline gelecektir. Böylece işletmeler entelektüel varlıklarını daha doğru ve gerçekçi bir şekilde raporlayabileceklerdir

Sonuç

Günümüz bilgi toplumunda, işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve faaliyetlerinde süreklilik sağlayabilmeleri, bilgiyi ve bilgiye dayalı teknolojileri etkin kullanmaları sayesinde olacaktır.

Bilgi temelli bir ekonomide bilgi ve bilgiye dayalı teknoloji birikiminin ve maddi olmayan varlıklara yapılan yatırımların yani entelektüel sermayenin, etkin bir şekilde yönetilmesi kuşkusuz işletmelerin piyasa değerlerinin ve rekabet avantajlarının yüksek olmasını sağlayacaktır.

Yalnız işletmelerin entelektüel sermaye unsurlarını oluşturan insan sermayesi, yapısal sermaye ve müşteri sermayesinin mevcut muhasebe sisteminde işletmenin finansal tablolarında bir bütün olarak gösterilmemesi, entelektüel sermayeyi oluşturan unsurların varlık kalemi olarak raporlanmasını sağlayacak çalışmaların temelini atmıştır.

Muhasebe bilgi sistemi, entelektüel sermayeyi ölçmeye yönelik olarak kullanılan; piyasa değeri, defter değeri, varlıkların değeri gibi birçok verileri üretmektedir. Bu durum entelektüel sermayenin ölçülmesinin muhasebe bilgi sisteminin entelektüel sermayenin ölçülmesine çok önemli katkılar sağladığını göstermektedir.

21. yüzyılın rekabetçi stratejilerinin temel noktasında bilgiyi en iyi şekilde yönetebilen işletmeler "en değerli işletmeler" olacaklardır. Bu bağlamda muhasebe bilgi sisteminin görevi, bilginin ve entelektüel sermayenin etkin bir şekilde yönetilmesini ve entelektüel varlıkların daha gerçekçi ve doğru bir şekilde raporlanmasını sağlamak olacaktır.

Kaynakça

- Akgül, Basak Ataman, "Entelektüel Sermaye Kavramının Ölçülmesi, Yönetilmesi ve Raporlanması, **Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi**, Cilt:5, Sayı:2, Haziran 2003.
- Akın, Bahadır, "2000 Yılına Doğru Bilgi Toplumu Üzerine Genel Bir Değerlendirme ve Bilgi Ekonomisinin Özellikleri", **Verimlilik Dergisi**, MPM Yayını, Sayı:1, 1999.

- Akpınar, Selma; "Entelektüel Sermaye Yönetimi ve Bir Boya İşletmesi Üzerine Etkileri", **I. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi**, 10-12 Mayıs, 2002.
- Atabey, Ata, Raif Parlakkaya, ve Ali Alagöz; **Genel Muhasebe**, Atlas Kitabevi, Konya, 2005.
- Brooking, Annie.; **Intellectual Capital: Core Assets for the Third Millennium Enterprise**, Thomson Business Press, London, 1996.
- Brooking, Annie; **Intellectual Capital, Core Asset For The Third Millenium Enterprise**, International Thomson Business Press, 1997.
- Edvinson, Leif, Malone, M.S.; **Intellectual Capital**, London, Piatkus, 2001.
- Ercan, Metin.Kamil, M.Başaran Öztürk. ve Kartal Demirgüneş; **Değere Dayalı Yönetim ve Entelektüel Sermaye**, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003.
- Ertuğrul, Murat; "Bilgi Çağında Firmaların Yeni Kaynağı: Entelektüel Sermaye", **Active**, Ekim-Kasım 2000.
- Fındıkçı, İlhami, **Bilgi Toplumunda Yöneticilerde Kendini Geliştirme**, Kültür Koleji Eğitim Vakfı Yayınları, İstanbul. 1996.
- Iynn, Bernadette; "Entelektüel Sermaye gelecek Binyılın Katma-Değer Başarısında Anahtar, Çev. Ercan Bayazıtlı, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, Yıl:1, Sayı:2, Ekim 2000.
- Öğüt, Adem; **Bilgi Çağında Yönetim**, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, 2002.
- Önce, Saime; **Muhasebe Bakış Açısı ile Entelektüel Sermaye**, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1100, Eskişehir, 1999.
- Saruhan Ş, T Sulaođlu; "Entelektüel Sermaye: Teori ve Uygulamadan Bir Örnek-Arçelik", **9. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi**, 24-26 Mayıs, 2001.
- Stewart, Thomas A.; **Entelektüel Sermaye**, (Çeviren: Nurettin Elhüseyni), MESS Yayınları, Yayın No:258, İstanbul, 1997.
- Sürmeli, Fevzi; **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Eskişehir, 1997.
- Tenker, Nejat; **Finansal Muhasebe**, Gazi Basımevi, Ankara, 1999.

