



# Muhasebe ve Kurumsal Yönetim

**Prof. Dr. Mustafa A. Aysan**  
İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi

## Özet

Kurumsal yönetimin işletmelerin yönetiminde önemli değişikliklere neden olduğu bilinmektedir. Bu değişiklikler öncelikle, işletmede uygulanan bilgi sisteminde ve muhasebe uygulamalarında kendini göstermektedir. Muhasebe uygulamalarının çağdaş özellikleri, bilgi ve raporlama sisteminde ortaya çıkmakta ve bu bilgilerin güvenilir, kolay anlaşılabilir ve ulaşılabilir olması önem taşımaktadır. Kuşkusuz, kurumsal yönetim büyük ölçüde, bu özelliklere sahip bir bilgi sisteminden güç alır. Tüm bu açıklamalar gösterir ki, muhasebe uygulamaları ve kurumsal yönetim karşılıklı etkileşim halindedir. İyi Kurumsal Yönetim Sistemi, gerçekleri yansıtan güçlü bir bilgi sistemine dayanmak zorundadır.

**Anahtar Sözcükler:** Bilgi sistemi, raporlama, muhasebe, kurumsal yönetim.

## Abstract: (Accounting and Corporate Governance)

Implementation of corporate governance systems in organizations creates many changes in the traditional management systems. One group of significant changes, appear to be on the accounting and reporting systems of companies. Financial reports supporting the corporate governance systems have to be more timely, more comparable, more user friendly and reflective of the facts of the businesses on a world-wide basic. Hence, there is a direct relationship between the governance and financial information and reporting systems of business enterprises. Sound reporting systems are necessary ingredients of powerful governance systems.

**Key Words:** Information systems, reporting, accounting standards, corporate governance.

## Giriş

Bu makalenin amacı, işletmelerin yönetim biçiminde büyük değişiklikler yapmaya başlayan “Kurumsal Yönetim (Yönetişim)” yaklaşımının uygulanmasını sağlamak açısından, işletmede uygulanan bilgi sisteminin ve bu sistemin dayandığı muhasebe ilke ve uygulamalarının büyük önemini belirlemeye çalışmaktır. Bu amaca ulaşmak için aşağıda “Kurumsal Yönetim” (Corporate Governance) ve ilkeleri tanımlanacak, daha sonra işletmelerde uygulanan bilgi sistemlerinin çağdaş özellikleri belirlenecek ve en sonunda kurumsal yönetim ilkeleri ile işletmenin bilgi sistemlerinin özellikleri karşılaştırılacaktır. İşletmenin bilgi ve rapor sistemlerinin dayandığı muhasebe

ilke ve kurallarının, işletmeyle ilgili çıkar gruplarının bilgilendirilmesi açısından büyük önemi tartışılmayacak kadar açıktır. Bu açıdan, işletmede kurumsal yönetimin, büyük ölçüde güvenilir bilgi sisteminden güç aldığı kuşkusuzdur.

Bununla birlikte, işletme sağlığının korunması ve ömürlerini uzatacak kurumsal yönetim tekniklerinin uygulanması ile ilgili olarak, muhasebe mesleği üyeleri, toplum içinde yeni yaşamsal işlevler üstlenmektedirler. İyi muhasebe ilke ve standartlarının dünya ülkelerinde yaygınlaşmasının ve işletmelerden toplumlara yayımlanacak bilgilerin kısa sürede ve aynı biçimde değerlendirilmesinin sağlanmasının zorunluluğu, küreselleşen dünya finansal

Pazar-larında muhasebe mesleği üyelerine yeni işlevler, görev ve sorumluluklar getirmektedir. Makalenin sonunda, artan bu işlev ve sorumlulukların muhasebe mesleği üyeleri için getirdiği meydan okumanın tanımlan-masına ve gelecekte alınması gerekli önlemler için bazı önerilerin sunulmasına çalışılacaktır. Çünkü, işletmelerin ömrünü uzatacak ve uzun süreli karlı, sağlıklı büyümelerini güven altına alacak Kurumsal Yönetim sistemlerinin kurulup yaşatılması, büyük ölçüde muhasebe mesleğinin bu yeni işlevleri yerine getirmesine bağlıdır.

### **Kurumsal Yönetim (Corporate Governance)**

“Kurumsal Yönetim (Corporate Governance) sistemi işletmelerde, bir yandan ekonomik ile sosyal hedefler arasında, öte yandan işletme topluluğunun hedefleri ile içinde çalışan kişilerin (özellikle yöneticilerin) hedefleri arasında dengenin kurulmasını sağlamak amacıyla alınabilecek ön-lemlerden ve bu önlemlerin, kullanılmasını zorunlu kıldığı, insan kaynakları, cihazlar, yöntem ve prosedürlerin tümünden oluşur.”<sup>1</sup>

Bu kapsamda Kurumsal Yönetim, ortaklarca işletme yöneticilerinin kullanımına verilen varlıklar ve değerlerin verimli sonuç verecek biçimde kullanılmasını ve yöneticilerin bu kullanım biçimi ile alınan sonuçlar hakkında ortaklara (ve aslında tüm topluma) hesap verecek durumda bulunmalarını amaçlayan bir sistemler topluluğudur. Bu özelliğiyle Kurumsal Yönetim, dar anlamda bir işletmenin, ortaklarıyla ilişkilerini düzenleyen sistemler topluluğu, geniş anlamda da işletme ile toplumun ilişkilerini düzenleyen sistemler topluluğu biçiminde tanımlanabilir.

İşletmeler, büyüyüp geliştikçe ve içinde çalıştığı toplum, ya da toplumlarla ilişkileri arttıkça, toplum içindeki birçok

çıkar grubu ile ticari ve finansal ilişkilere girmekte ve ilgili bulunduğu çıkar grupları tüm toplumu kapsamına almaktadır. Aslında, topluma mal ve hizmet sağlayacak olan, kâr elde etmek amacıyla toplumun kaynaklarını kullanan ve bireylere iş sağ-layan işletmelerin topluma bilgi açıklama-ları, çağdaş toplumlarda olağan sayılmaktadır. İşletmeler büyüyüp dünya pazar-larına açıldıkça, eskinin patron ve aile işletmeleri, yavaş yavaş işlerini genişletmek ve hatta birden fazla topluma hesap vermek zorunda kalmaktadırlar. Bu zorunluluk, işletmelerin, hiç olmasa içinde yaşadıkları toplumlara karşı:

1. Açık (şeffaf, saydam),
  2. Hesap verebilir,
  3. Adil (İlgililerin haklarına eşit davranan)
  4. Dürüst
- olmalarını gerektirmektedir.

İşletmede uygulanabilecek kurumsal yönetim sistemi, işletmelere toplum güveninin<sup>2</sup> sağlanması için gerekli olan hukuk, muhasebe ve ahlak kurallarının özelliklerini ve niteliklerini inceleyen ve işletmelerde uygulanabilen yöntem ve teknikleri geliştiren bir uğraşı alanıdır. Bu özelliği ile işletmelere güç kazandıran bu sistem, aynı zamanda ülke ekonomilerine de güç katar. Bu nedenle, son yıllarda mak-ro ve mikro ekonomi dallarında gittikçe daha fazla ilgi çekmeye ve öğretilmeye başlanmıştır. Bununla birlikte kurumsal yönetim, işletmecilik bilim dalı ile daha çok ilgilidir.

Yukarıdaki özellikleri ile sistem, uygulandığı işletmenin tüm ilgilileri (işletmesinin içinde çalıştığı toplumun tümü) için, işletme bilgilerini:

- Güvenilir (işletme gerçeklerini aynen ve doğru biçimde yansıtan),
- Taze (eskimemiş, bayatlamamış, yeni),
- Kolay elde edilebilir,

<sup>1</sup> Mustafa A. Aysan, “Kurumsal Yönetim ve Risk”, s.82, İstanbul, 2007. Bu tanımlama, İngiliz Kurumsal Yönetim uzmanı Adrian Cadbury’e aittir. Yazarın sözü geçen kitabından buraya aktarılmıştır.

<sup>2</sup> Samuel A. DiPiazza Jr. ve Robert G. Eccles, “Building Public Trust- The Future of Corporate Reporting” John Wiley Sons, Inc., New York, A.B.D., 2002.

- Kolay kullanılabilir (uygun, tarihsel ve işletmeler arası, karşılaştırmaları kolaylaştırabilir)
- Kolay anlaşılabilir (fazla uğraşmadan, karar alabilmeyi sağlar)

biçimde ve dönemsel olarak ilgililere sunmayı sağlamalıdır.

Bu anlamda işletmelerin Kurumsal Yönetim sistemi, işletmenin ilgililerine anlamlı ve gerçekçi finansal bilgilerin sağlanmasını güven altına alan kurallar topluluğudur. Bu amaca ulaşmak için, işletmelerle ilgili üç düzeyde önlem alınmalıdır. Toplum içindeki işletmelerle ilgili olarak, topluma yararlı bir bilgi sisteminin yaratılabilmesi için, üç düzeyde etkili önlemlerin alınması gereklidir:

1. Uluslararası ve ulusal muhasebe ilke ve kuralları,
2. İş dalları muhasebe ilke ve kuralları,
3. İşletmenin muhasebe sisteminin ilke, kural ve uygulamaları.

### **İşletmelerde İyi Bilgi Sisteminin Alt ve Üst Yapısı**

İşletmelerde kurulabilecek kurumsal yönetim sistemlerinin amaçlara uygun biçimde işletilebilmesi için, dünyada ve her ülkede “iyi” muhasebe ilke ve kurallarının geliştirilmiş olması, işletmelerin kendi finansal bilgi sistemlerinin de bu kurallara uygun olarak iyileştirilmesini sağlaması çok önemlidir. Ülkede iyi finansal bilgi açıklama kurallarının geliştirilmiş olması, işletmenin topluma açıklayacağı bilginin biçim ve kapsamının iyileştirilmesini de kolaylaştırır. Bu durumda işletme, bu kurallara uyunca, iyi hesap verme düzenine de sahip olmuş bulunacaktır.

İşletmeler için ülkede iyi bir “Ekonomik Denetim Düzeni”nin<sup>3</sup> kurulmuş olması, devletin sorumluluğudur. Hukuk sistemi ve kanunlar, yargı sistemi, vergi ve

muhasebe kanunları, açıklama ve denetim ilke ve kuralları, düzenleyici ve denetleyici kurulların uygulamaları, denetim alanında çalışan meslek mensuplarının çalışmaları, toplum ekonomisinin genel işleyiş biçimi, bu düzenin kurulması ve sağlıklı işlemesi amacıyla ve sistem yaklaşımıyla işletmelerin rapor sistemlerinin iyileştirilmesi yönünde etkili olmalıdır. Belki de, böyle bir düzenin kurulmuş ve işlemekte olması, işletmeler arasında rekabete dayanan ve özel mülkiyet ve işletmenin işlerlik kazandığı ekonomiler için, bir uzun süreli “var, ya da yok olma” sorunudur. Çünkü tek işletmeler (o da en büyük ve önemlileri) böyle bir “ekonomik denetim düzeni”nin kurulmasına etkide bulunabilirler; ancak bu konudaki asıl sorumluluk, demokratik rejimi oluşturan yasama ve yürütme organlarına aittir. Son (1997-98) ekonomik bunalım göstermiştir ki, yukarıdaki 2 ve 3’üncü düzeylerdeki bilgi akışının iyi işlemesi için ekonomik denetim düzeninin (1’inci düzey) gerekli, “en az” düzeyde iyiliğe kavuşturulmuş olması gereklidir. ABD’deki özel işletmelerle ilgili olarak geliştirilmiş bulunan dünyanın en iyi “ekonomik denetim düzeni” bile, son ekonomik bunalımda büyük özel işletmelerin batmasını önleyememiştir. Ülkemizdeki işletmelerle ilgili denetim düzeninin, ABD’deki düzene göre pek çok eksiği vardır. Bu nedenle ülkemiz işletmelerinde kurumsal yönetim sistemlerinin kurulup işlemesinde finansal raporlama alanında büyük güçlükler vardır.

Bununla birlikte, ülkemizde işletmeleri-mize (ekonominin mikro birimlerine) güç kazandırabilmek, yabancı ülke ve uluslararası mal ve hizmet pazarlarında rekabette onları destekleyebilmek için, son yıllarda kurumsal yönetim uygulamalarının yaygınlaştırılmasına çalışılmaktadır. Bu çabalarımı, ilkel muhasebe uygulamaları ve kuralları ile desteklenmesi zorunludur. Yukarıdaki tanımlamaya göre kurumsal yönetim sistemi, her yönüyle güçlü bir finansal bilgi ve rapor sisteminden destek almak zorundadır.

<sup>3</sup> Bu terim, ülkede ekonominin denetlenmesi ve iyiye yönlendirilebilmesi için uygulanan tüm yasal ve yönetsel kuralları kapsamak üzere kullanılmaktadır. Bakınız: Aynı yazarın “Ekonomi – Hukuk Kongresi, 28-30 Kasım 1975, Türkiye Barolar Birliği, Ankara.

## **Dünyada Uygulanan Muhasebe Standartlarını Tek Düzene Kavuş-turma Çalışmaları**

Bu zorunluluk, dünya ülkelerinde uygulanan muhasebe kuralları arasında tek düzeliğe kavuşmak için çalışmalar yapılmasını gerektirmiştir.

Kurumsal yönetim modelinin önemli gereklerinden biri, dünya işletmeleri arasında karşılaştırmaları ve işletmelerin toplumlarla iletişiminin sağlanması için, dünya ülkeleri muhasebe ilke ve standartlarının tek düzene kavuşturulmasıdır. Dünyadaki küreselleşmenin etkisiyle çok uluslu işletmelerin artması karşısında bu akımlara uyum sağlamaya çalışan muhasebe kuruluşları, bu güne kadar toplanan 17 (sonuncusu, 2006 Kasım'ında ülkemizde yapılmıştır) dünya Muhasebeciler Kongre-leri'nde bu konuda ortak karara ulaşmış-lar, 1972'deki Sidney (Avustralya) Kongre-sinde Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesini (International Accounting Standards Committee- IASC) kurmuşlar ve bugüne kadar 41 Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) (International Accounting Standards – IAS's) yayınlamışlardır.

Ülkemizde, TÜRMOB (Türkiye Yeminli ve Serbest Mali Müşavirler Federasyonu), TMUD (Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği) ve TMSK (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu) bu uluslararası standartları benimsemiş bulunmaktadır. Hatta, TMSK, uluslararası standartları dilimize çevirerek, ülkemizde uygulanmasına izin vermiştir. Ülkemizde yaygın biçimde uygulanan Sermaye Piyasası, T.C. Maliye Bakanlığı, BDDK (Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu) tarafından uygulanan "Tek Düzen" muhasebe standartları, biri birinden ve uluslararası standartlardan çok uzak değildiler; ama bir "tek düzenleştirmeye" çalışmasına da gerek vardır. TMSK'nın 2005'te kurulması, ülkemizde muhasebe standartlarının tespiti ve uygulamaları alanında "tek sahipli" bir yapıya doğru atılmış bir adımdır. Tek düzene ulaşmak için daha çok yolumuz var; ama gidişimiz, doğru yöndedir.

Ülkemizde kişisel ve bölgesel gelir dağılımı bozukluklarının düzeltilmesi, ekonomik birimlerin bozuk finansal yapılarının, yüksek enflasyonların, kayıt dışı işlemler ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan büyük zararların en aza indirilebilmesine, ülkemiz işletmelerinde şeffaflığın, topluma hesap verilebilirliğin sağlanması ve işletmelerin dürüst yöneticilere teslim edilmesine bağlıdır. Belki de kurumsal yönetim, bu sonucu elde etmenin, en kestirme ve en düşük maliyetli yoludur. Kurumsal yönetim modeli, işletmelerimiz arasında yaygınlaştırılabilirse, ekonomik birimlerimizin iyi kazanmaları ve topluma hesap vermeleri kolaylaşacak ve güvenilir muhasebe ilke ve standartlarının uygulanması da yaygınlaşacaktır.

Bununla birlikte, Uluslararası Muhasebe Standartlarının, işletmeleri çok küçük ve ailelerin kontrolünde olan gelişmekte olan ülkelerde uygulamalarında büyük güçlükler vardır:

1. Dünya'da ulusal ve uluslararası standartları KOBİ'lere uyumlaştıran çok az ülke vardır. Kanada ve İngiltere muhasebe mesleği kuruluşları KOBİ-GAAP'ları<sup>4</sup> yayınlamışlardır. Ülkelerin çoğunda ise böyle bir uygulama yoktur.
2. KOBİ'ler için özel muhasebe kuralları geliştirmemiş olan ülkeler, gelişmiş ülke ekonomilerine ve oralarındaki büyük çok uluslu şirketlerin ve hatta onlardan halka açık olanların ihtiyaçlarına uygun olarak düzenlenmiş ilke ve kurulları, gelişmekte olan kendi işletmelerinin ihtiyaçlarına uyumlaştırılma zorunluluğu ile karşı karşıya kalmışlardır.
3. Dünya ülkelerinde uygulanan muhasebe kurulları, ABD-GAAP'ına uyum sağlamaya çalışanlar ile AB-GAAP'ına uyum sağlamaya çalış-

<sup>4</sup> GAAP = Generally Accepted Accounting Principles – Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri  
"cpaclass.com/gaap-us-bakınız:  
cpaclass.com/gaap-us-01a.htm

şanlar olarak iki grupta toplanabilmektedir.

4. ABD ve AB (Avrupa Birliği) muhasebe kuralları arasında uyum sağlama çalışmaları 2005 yılı sonunda tamamlanmış ve AB ülkelerindeki borsalara kayıtlı 8700 büyük şirket, IFAC<sup>5</sup> yönetiminde IASB'in<sup>6</sup> çalışmalarıyla geliştirilen IFRS'yi (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) uygulamaya başlamışlardır.
5. 3 Ekim 2005'te AB ile üyelik çalışmalarına başladığımız için, önümüzdeki yakın bir tarihte, bizim de işletmelerimizi bu yönde geliştirmemiz gerekmektedir.
6. ABD-GAAP'ı ile IFRS arasında Ekim 2002'de başlayan uyumlaştırma çalışması, henüz bir sonuca ulaştırılmamıştır. IASB – FASB<sup>7</sup> arasında kurulan uyumlaştırma çalışması iki grup standardı, olanaklar ölçüsünde birleştirmeye çalışmaktadırlar. Bu çalışma, "tekleştirme (uniformity)" değil, uyumlaştırma (convergence) diye adlandırılmıştır.

Dünya ölçeğindeki tüm uyumlaştırma çalışmalarına rağmen, dünya ülkelerinin bu alanda tam bir tekdüzeliğe ve birbirleriyle uyumlu uygulamalara kavuşturulduğu söylenemez. 2006 yıl sonunda dünya ülkelerinin 69'unda IFRS uygulaması, yerel yetkili kurumlarca benimsenmiş ve zorunluluğa kavuşmuş, 5'inde zorunluluğu önerilmiş, 21 ülkede uygulanmasına izin verilmiş<sup>8</sup>, 36 ülkede uygulanmasına izin verilmemiştir.<sup>9</sup>

Bununla birlikte toplumlar, dünya ülkelerinde aynı esaslarla hazırlanmış ve birbirleriyle karşılaştırılabilir finansal bilgilerin taze olarak, hatta her an (on-line)

olarak kendilerine sağlanmasını istemektedirler. Çünkü kurumsal yönetim, büyük ölçüde, işletme gerçeklerine uygun ve güvenilir bilginin, işletme ilgililerinin, işletmeyle ilgili kararlarına dayanak olmasını gerektirmektedir; işletme ilgilileri de, işletme ile ilgili kararlarını, her gün, her saat ve her an verebilecek olanakları elde etmek istemektedirler.

### **Mesleğin Geleceği ve Karşılaştığı Sorunlar**

Yukarıdaki gelişmeler, muhasebe mesleğinin şimdiki mensuplarına büyük bir sorumluluk yüklemektedir. Bugünkü muhasebeciler, bu zorunluluğun yarattığı meydan okumanın gereklerini yerine getirmek zorundadırlar; kamu hizmeti özellikleri taşıyan mesleki çalışmalarının gereği budur:

1. Muhasebeyi bir bilimsel alan olarak inceleyince görülür ki, mesleğin kurları, çok eskimiş ve zaman içinde fazla da gelişmemiştir. Muhafazakârlık, maliyetle değerlendirme, enflasyon muhasebesi, tahakkuk esasları gibi, muhasebe ilkelerinin dayandığı temel kavramlar, uygulamacının yargısına çok yer bırakmakta ve değişik yargılar sonunda, aynı kurullarla düzenlenen finansal tabloların karşılaştırılmaları zorlaşmaktadır. Oysa muhasebe giderek daha bilimsel, daha matematiksel, daha fiziksel özellikler kazanmakta ve daha kesin sonuç veren ilkelere gerek duymaktadır.

2. İşletmeler büyümekte, çok sayıda ülkeye yayılmakta ve değişik kültürler, muhasebe kuralları, para değerleri ile düzenlenen finansal tabloların birleştirilmeleri (konsolide edilmeleri) başka işletmelerle karşılaştırılabilir olmaları ihtiyaçları artmaktadır. Küreselleşmenin gerektirdiği haberleşme ve iletişim ihtiyaçları, finansal raporlama kurallarının dünya ölçeğinde tek düzene kavuşturulmasını gerektirmektedir.

Ülkelere yayılan işletmelerle ilgili çıkar grupları, çok uluslu finansal rapor karşılaştırmaları yaparak yatırım kararları vermek zorunda bulunmakta ve bu karşılaştırmaları sağlıklı yapabilmek

<sup>5</sup> "International Federation of Accountants" [www.ifac.org](http://www.ifac.org)

<sup>6</sup> "International Accounting Standards Board" [www.iasb.org](http://www.iasb.org).

<sup>7</sup> "Financial Accounting Standards Board", ABD'nin Finansal Muhasebe Standartlarının (ABD-GAAP'ı) yaratıcısı olan kurumdur.

<sup>8</sup> Ülkemiz bu grup içindedir.

<sup>9</sup> UFRS Cep kitapçığı, 2006, Deloitte Touche Tohmatsu, 2006.

için muhasebe mesleğinden güvenilir finansal raporların yaratılmasını istemektedirler.

3. Şirketlerin bilgi ve iç denetim sistemlerinden çıkan ve bağımsız dış denetim tarafından onaylanan finansal bilgiler, işletme dışındaki çıkar sahiplerine ulaştırıldığına “bayatlamış” bulunmaktadır. Oysa, iletişim çağının hızlı iş ilişkileri içinde işletmeyle ilgili çıkar sahipleri, ilgili buldukları işletme konusunda verecekleri kararlar için “taze” finansal bilgilere, hatta anında (on-line) finansal bilgilere gerek duymaktadırlar. Toplumlar, muhasebe mesleğinden, işletmelerin çıkar gruplarına, anında, güvenilir finansal raporlar sunulmasını ve “kamu hizmeti” özellikleri taşıyan bir hizmet sağlanmasını istemektedirler.

4. Muhasebe mesleğinin dünya ölçeğinde tek düzene ulaştırılması konusundaki uluslararası çalışmalar, ancak ülkelerin yarısında bilinmeye, yarıdan azında tanınmaya ve sadece 70 ülkede zorunlu uygulamaya kavuşmuştur. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) desteğindeki Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)’nin geliştirdiği 41 muhasebe standardı (IAS)’nın dünya ülkelerinde benimsenmesi ve ABD standartlarıyla (USA – GAAP) uyumunun (convergence) sağlanması çalışmaları henüz emekleme aşamasındadır. Toplumlar, muhasebe mesleğinden, tüm dünya ülkelerinde tek muhasebe standartları düzeninin sağlanmasını beklemektedirler. Bu beklenti, mesleğin tüm gücüne rağmen sağlanması son derece güç, hatta olanaksız bir hizmet özelliğindedir.

5. Muhasebe mesleğinin bir çok standardının uygulanmasını olanaksız hale getiren ve ülkeler arasında yıllık hızı değişen, ülkeler arasında finansal haberleşmeyi hemen hemen olanaksız kılan enflasyon ve zaman içinde değişen para değerleri ve kur politikaları, işletme ilgililerinin tek bir ölçü birimine kavuşmasını engellemiştir; engellemektedir. Geçmişte denenen “nakit esası”, “enflasyon muhasebesi” gibi, değer ölçüsü olarak paranın eksikliklerini

giderme yönündeki çalışmalar, ülkeler ve dönemler arasında finansal rapor bilgilerinin karşılaştırılmasını kolaylaştırmamış, zorlaştırmışlardır. İçinde bulunduğumuz zamanda, toplumlar, uzunluğu zaman ve ülkeler arasında değişmeyen bir ölçü birimine kavuşmamışlardır. Çağdaş toplumlar, muhasebecilerden, zaman ve ülke boyutlarında değişmeyen bir değer ölçüsüne ulaşma konusunda katkılar ve hatta bu sorunun güvenilir bir çözüme bağlanmasını istemektedirler.

Oysa muhasebe uygulayıcıları, değerlendirme konusunda değişik yargılar arasındaki uzlaşmalarla kararlaştırılan kayıtlı değerler, piyasa değerleri, rayiç değerler, enflasyona göre düzeltilmiş değerler, birim maliyetler gibi değişik değer kavramlarıyla farklı değer rakamlarıyla, yetinmeye (idare etmeye) çalışmaktadırlar. Toplumlar bizden, kullanana göre değişmeyecek bir değer ölçüsü istemektedirler.

6. İşletmeler büyüyüp çok uluslu varlıklara dönüştükçe, ülkeler yolsuzluklar, bürokrasi, kara para aklamaları, şirket skandalları, eş-dost kayırmaları, usulsüz ihaleler, siyaset-ticaret-terörizm-kaçakçılık komploları, küçük ortak aldatmaları, suça katılan bağımsız muhasebeciler, büyük şirket iflasları ve benzeri yasa-dışı uygulamalarla sarsılmaktadır. Toplumlar, tüm bu uygunsuzlukların önlenmesi için bağımsız muhasebecilerden büyük katkılar beklemektedir. Ülkeler ve toplumlar, “toplum vicdanı”nın oluşturulması ve ahlak kurallarının etkinleştirilmesi için muhasebecilerden görev beklemektedirler.

7. 1997-98 Dünya Ekonomik Bunalımından sonra ortaya çıkan büyük şirket iflasları (Enron, Swissair, Panmalat, World-Com ve binlerce diğeri), muhasebe alanında da büyük sonuçlar yaratmıştır. Batan şirketlerin tümünün iflas öncesinde, başarı gösteren finansal raporlar yayınlamış olmaları ve bu sözde başarının bağımsız muhasebe uzmanlarınca onaylanmış bulunması, bağımsız muhasebe mesleğinin büyük itibar kaybına uğramasına neden olmuştur. Büyük şirket skandallarından en

büyüklerinin, bağımsız muhasebe mesleğinin “Amiral Gemisi” özelliğinde bulunan ünlü “Arthur Anderson” tarafından denetlenmiş bulunması ve iflaslardan sonra onun da batması, bu itibar kaybının şiddetini artırmıştır. Bağımsız muhasebe uzmanlığı mesleği, 2007 ortasında hala bu olayların yarattığı eziklikten kurtulabilmiş değildir.<sup>10</sup>

Toplumlar, bağımsız muhasebe melseğini eski itibarına kavuşturmakta nazlı davranmaktadırlar. Mesleğin, onları inandırması, skandallar öncesinde olduğundan çok daha zordur.

Ancak, toplumlar muhasebe mesleğinden, muhasebe standartları ve uygulamaları ile, şirketlerin mali durumları konusunda halkın aldatılmasını önleme yönünde çalışıldığının, güvenilir biçimde kanıtlanmasını istemektedirler. Şimdi artık şirketlerce yapılan finansal raporlarda verilen bilgilerin, şirketlerin “mali durumları ile faaliyet sonuçlarının, doğru ve gerçek olarak yansıttığı” konusunda toplumları inandırmak artık eskiden olduğundan belki bin kat daha zordur.

8. Toplumlar muhasebe eğitimi konusunda da, muhasebe mesleğinden büyük katkılar istenmektedirler. İşletme okullarında okutulan muhasebe derslerinin ağırlığı, uygulamadaki sorunların eğitim programlarına yansıtılması, muhasebe mesleği dışındaki işletme yöneticilerinin muhasebe bilgilerinin artırılması konularında toplumlar, muhasebe mesleğinden büyük katkılar beklemektedirler.

Muhasebe eğitimi konusundaki toplum istekleri, ilk öğretimde yapılması gereken muhasebe eğitimi ile daha yukarı aşamalarda yapılacak muhasebe eğitimi konularının tayinine kadar uzanmaktadır.

Yukarıdaki beklentilerin yarattığı meydan okumanın büyüklüğü açıkça ortadadır. Bunların hepsini doyurucu biçimde karşılamak belki de olanaksızdır. Ama mesleğin karşılaştığı büyük sorun, işte budur.

## **Sonuçlar ve Öneriler**

Yukarıdaki sorunların çözümü ve beklentilerin karşılanabilmesi için şunlar yapılabilir:

1. Meslek standartlarının tüm dünyada tek düzene kavuşturulması çalışmaları hızlandırılmalıdır. Bu hızlanma muhasebe kurallarının bilimselliğini artırmalı ve uygulayıcıların yargılarına göre değişik sonuçlar verme olasılıklarını azaltacak yönde olmalıdır.

2. İç ve dış denetimin aynı kurallara göre yürütülmesi konusunda çalışmalar yapılmalıdır. Bağımlı ve bağımsız muhasebecilerin aynı değerinde sonuç ve onay verebilmelerini sağlayacak düzenlemeler yapılmalı, bağımlı muhasebecilerin de bağımsızlar gibi onay yetkileri almaları sağlanmalıdır.

3. Tüm toplum bireylerinin muhasebe kavramı, ilkeleri ve kuralları konusunda eğitilmeleri sağlanmalıdır. Örnek olarak ilk öğretimin son sınıflarında muhasebe derslerinin zorunlu ders olarak konulması, ilerde muhasebe uzmanı olmayı amaçlayan öğrencilerin lisede muhasebe uzmanlığı eğitimine başlamaları olanakları araştırılmalıdır.

4. İşletme ilgililerine anında (on-line) denetlenmiş finansal raporlar sunulmasını sağlayacak bir düzenin kurulması yönünde araştırmalara başlanmalıdır.

5. Gelecek Dünya Kongresi’nde (2010’da Malezya’daki 18. Kongrede) dünya devletlerine IFRS’nin zorunlu uygulamaya kavuşturulması çağrısı yapılmalıdır.

6. Gelecek dünya Kongresi’nde, dünya devletlerinin para değerlerini sonsuza dek sabit tutmaları, dünya ekonomistlerine, enflasyonun sistem-dışı bırakılması için çağrıda bulunulmalı, IFAC üyesi 2,5 milyon muhasebecinin bağlı olduğu kuruluşların enflasyonun dünya ekonomilerinden sonsuza dek çıkarılması için çalışma yapmaları istenmelidir.

7. IFRS’nin maliyetle değerlendirme kavramının dünya ölçeğinde kabulü ve finansal raporlamada istisnasız uygulanması için çalışmalara başlanmalıdır.

İşletmelerde etkili bir kurumsal yönetim sisteminin kurulup geliştirilmesi, büyük ölçüde, işletmelerin içinde çalıştığı ülke

<sup>10</sup> “Building Public Trust”, op.cit.

lerde iyi bir açıklama ve denetim düzeninin kurulmuş olmasına bağlı bulunmaktadır.

Muhasebe mesleğinin eski gücüne yeniden kavuşması ve toplum güvenine ulaşması, işletmelere sağlıklı ve uzun yaşama olanağı sağlayacak kurumsal yönetim sistemleri açısından da yaşamsal önem taşımaktadır. Bu nedenle, işletme sahip ve ortaklarının, yöneticilerinin, ekonomi ve sosyal siyaset uzmanları ile siyasetçilerin, bu konudaki mesleki çalışmalara destek vermeleri zorunlu görünmektedir.

Çünkü yapılacak işin büyüklüğü ve çetinliği ortadadır.

### **Yararlanılan Kaynaklar**

- Mustafa A. Aysan, "Kurumsal Yönetim ve Risk", İstanbul, 2007.  
"Ekonomi – Hukuk Kongresi, Türkiye Barolar Birliği, Ankara.  
GAAP = Generally Accepted Accounting Principles – Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri  
"cpaclass.com/gaap-us-bakınız: cpaclass.com/gaap-us-01a.htm "  
International Federation of Accountants" [www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
"International Accounting Standards Board" [www.iasb.org](http://www.iasb.org).  
IFRS Cep Kitapçığı, 2006, Deloitte Touche Tohmatsu, 2006.  
Samuel A DiPiazza, Jr. ve Robert G. Eccles, "Building Public Trust- The Future of Corporate Reporting", John Wiley and Sons, Inc, NewYork (ABD) 2002.