
ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARININ ULUSAL MUHASEBE KÜLTÜRÜNE ETKİLERİ

Selami GÜNEY*

ÖZ

Sermaye hareketlerinin artmasına bağlı olarak ortaya çıkan çok uluslu işletmeler için en büyük sorunların başında buldukları ülkelerin farklılığı nedeniyle ülkelerin muhasebe uygulamalarına uyumda yaşadıkları sorunlardır.

Ayrıca borsalara kote olan ve bu borsalarda işlem yapan yatırımcıların yatırım yaptıkları işletmeler hakkında ihtiyaç duyduğu bilgilerin en kısa ve zahmetsiz yoldan sağlanması isteği muhasebe uygulamalarında bir yeknesaklık sağlama zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır.

Bu amaçla yapılan çalışmalar neticesinde Uluslar arası muhasebe standartları(UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) denilen ve Türkiye’de de Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) olarak kabul edilen standartlar ortaya çıkmıştır.

Dört bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde muhasebe kültürü ve o kültürün standartlarla etkileşimi, ikinci bölümde muhasebenin küreselleşmesinde uluslar arası şirketlerin etkileri, üçüncü bölümde küreselleşen muhasebe ve standartlar, dördüncü ve son bölümde ise uluslar arası muhasebe standartlarının oluşum süreci, amacı ve uluslar arası finansal raporlama standartlarının özellikleri üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Kültür, Tekdüzen, Standart

* Doç.Dr. Erzincan Üniversitesi, İ.İ.B.F,İşletme Bölümü, slmguney@hotmail.com

THE EFFECTS OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS ON NATIONAL ACCOUNTING CULTURE

ABSTRACT

The rise in capital mobility has increased the influence of multinational enterprises operating globally. One of the most important problems faced by multinational corporations is the problem of adapting to different accounting practices in the countries in which they operate. In addition, the need for the investors who are listed on the stock Exchange and who trade on these exchanges to get financial information from the enterprises as fast and effortlessly as possible *in making* investments necessitates the establishment of uniformity among accounting practices globally.

The efforts to establish uniformity in accounting principles have resulted in the establishment of a single set of *accounting standards* that will be used internationally, known as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) and *adopted* as *Turkish Accounting Standards in Turkey*.

The study consists of four parts. In the first part of the study, the accounting culture and the influence of the accounting standards on national culture have been examined; in the second part of the study, the emphasis has been placed on the effects of international companies on the globalization of accounting; in the third part of the study, globalized accounting and globalized accounting standards have been analyzed and in the fourth part of the study, the emphasis has been put on the history and the objectives of the international accounting standards and the characteristics of the international financial reporting standards.

Keywords: Culture , Uniformity, Standard

GİRİŞ

Gelişen ekonomilerin bir göstergesi olarak ortaya çıkan büyük işletmeler, finansal yapılarını ve mevcut durumlarını korumak, işletme bünyesinde meydana gelebilecek karışıklıklarla mücadele etmek için muhasebe uygulamalarında yeni kurallar oluşturma zorunluluğu hissetmiştir. Bu yeni kural ihtiyacı için çalışmalar ilk önce ABD, İngiltere, Fransa ve Almanya gibi dünya çapında işletmelere sahip ülkelerde başlamıştır.

Yaşanan bu küreselleşmeye bağlı olarak hızla gelişen sermaye piyasalarında çok uluslu işletmelerin çoğalması neticesinde bilginin paylaşımında yaşanan sorunlar dünya çapında bilginin paylaşımında bir standartlaşmayı zorunlu kılmıştır. Özellikle borsalarda yatırım yapılan işletmeler hakkında doğru ve anlaşılır bilgi ihtiyacı bu standartlaşmanın uluslararası boyuta taşınmasına vesile olmuştur.

Ülkelerin muhasebe uygulamalarında görülen farklılıklar o ülkenin ekonomik, politik sosyal ve kültürel özelliklerine bağlı olarak değişebilir. Bu durumun sebebi olarak ülkelerin yasal düzenlemeleri, muhasebe uygulamalarına attikleri değer, mesleki kuruluşların etkisi, bilgiye duyulan ihtiyaca bağlı olarak değişir.

Bir yanda dünya çapında işletmeleri olan ülkeler öte yandan ülkelerin farklı muhasebe uygulamalarının ortaya çıkardığı çelişkiler neticesinde özellikle raporlamada bir standartlaşma sağlaması amacıyla Uluslararası

Muhasebe Standartları Kurulu(ISAB) tarafından başlatılan bu çalışmalar Avrupa Birliğince desteklenmiştir.

Yapılan bu çalışmaların amacı dünya genelinde finansal raporlamada tutarlılığın yanında karşılaştırabilirliği sağlamak, dünya çapında ortak bir muhasebe dili oluşturmaktır.

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun öncülüğünde ortaya konulan bu standartlar, dünyada birçok ülke tarafından ulusal muhasebe sistemine entegre edilmiştir. Bu entegre işlemi Avrupa Birliği üyesi 27 ülkede borsada işlem gören şirketlerde, yerel uygulamaların yerine Uluslararası Finansal Raporlamaya (UFRS) uygun finansal tabloları hazırlamaktadır. Bunun yanı sıra Asya, Avustralya, Amerika ve Afrika'daki birçok ülkede de yerel muhasebe standartları, UFRS'ye entegre edilmiştir. (Terzi,2009:8).

1. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARININ MUHASEBE KÜLTÜRÜNE ETKİLERİ

Kültür, bir toplumun yüzyıllar boyunca biriktirdiği olgular sonucu oluşan ve herhangi bir kaynağa sahip olmaksızın toplumun ortak paydası olarak kabul edilen olguların bütünüdür. Kültür bu yönüyle toplumu meydana getiren tüm değer yargılarının ve sistemlerin temeli olarak görülür. Başka bir deyişle kültür toplumu toplum yapan ve diğerlerinden ayrı kılan özellikler olarak açıklanabilir. Bir noktada kültür o toplumun ortak aklı ve vicdanıdır.

Farklı ülkelerde neden farklı muhasebe sistemlerinin uygulanmakta olduğunu araştıran bilim insanlarından biri olan Gray, 1988 yılında bu farklılığın sebebinin ülkelerin kültürlerinden kaynaklanabileceği fikrini ortaya atmıştır. 1980 ve 1983 yıllarında ise Hofstede bu konuyla ilgili ilk çalışmaları yapmıştır. Gray ve Hofstedenin çalışmalarında işletmecilik ve kültür arasında var olduğu düşünülen ilişkiler araştırılmıştır. İşletmeciliğin kültür ile arasındaki ilişkiyi araştıran bu çabalar sonucunda aynı işletmede çalışmakta birlikte kişilerin iş yaşamına farklı açılardan bakmakta ve farklı düşüncelere sahip oldukları gerçeğini ortaya koymuştur.

Hofstede bu çalışmaları neticesinde çalışanların iş dünyasına bakışını dört boyut altında sınıflandırmıştır.(Elitaş,Yıldız ve Üç,2011:14-15). Bu etkileri aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

•Güç Mesafesi Boyutu: Bir toplumda kurumlar arasında gücün eşit olarak dağıtılmadığına dayanır. Bu bağlamda kurumlararası güç dengesinin sağlanması amaçlanmaktadır.

•Bireysel – Kolektif Boyut: Bir toplumda birey kendi ihtiyaçlarını mı yoksa toplumun ihtiyaçlarını mı önemsemektedir.Eğer bir birey kendi ihtiyaçlarını daha önde görmeye başlamışsa bu onun içinde bulunduğu toplumu yeterince önemsemediğini ve kendini toplumdan üstte konumlandığını gösterir.Aksi durumda ise birey toplumun ihtiyaçlarını kendi ihtiyaçlarının önünde görmektedir

•Dişillik – Erillik Boyutu: Erkeksi kültürün temel özelliği kendini öne çıkarmak, görülebilirlik, para kazanmak iken kadınsı toplumun özellikleri ise daha çok geride kalmak öne çıkmamak,hayat kalitesini artırıcı faaliyetlerde bulunmak,çevreyi korumak,insanlara yardımcı olmaktır.

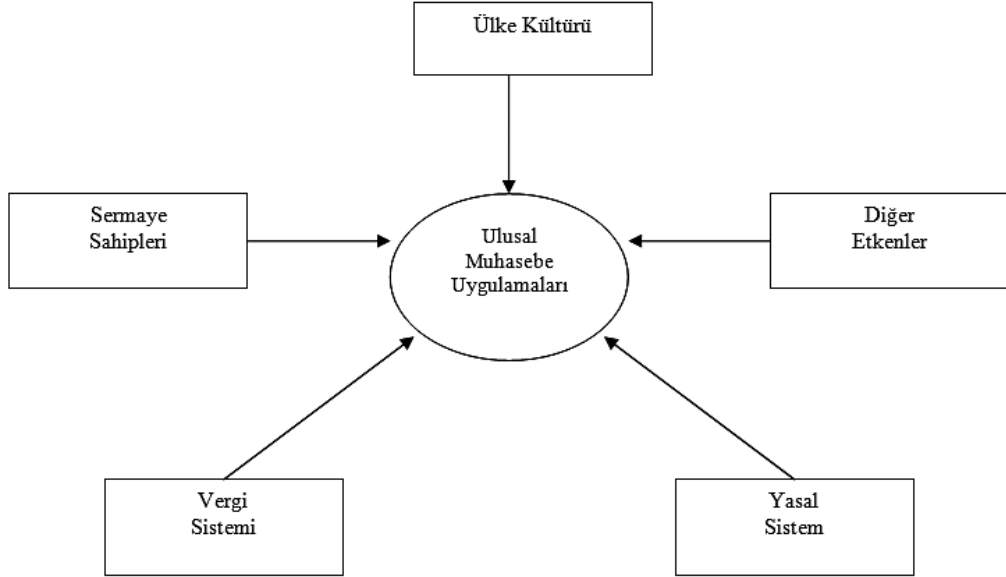
Kentsel Dönüşüm Uygulamalarında Başarılı Dünya Örnekleri: Danbara, Solidere, Rio De Janeiro

• Belirsizlikten Kaçınma Boyutu: Bir toplumda insanların hata yapma olasılığına o toplumun tolereans derecesini gösterir. Tolerans derecesi yüksek olursa bireyin başarı şansı artar.

Hofstede'nin aksine Gray ise, muhasebe sistemlerinin uluslararası alanda farklı olmasını toplumların oluşturmuş olduğu kültürel yapıya bağlamış ve bunu iki zıt unsuru içinde barındıran, dört aşamalı bir kavramsal çerçeve öne sürerek oluşturduğu hipotezler ile test etmiştir. Gray'in öne sürdüğü dört boyut şöyledir:

- Profesyonellik- Statükoculuk
- Tekdüzecilik ve Esneklik
- İyimserlik-Tutuculuk
- Şeffaflık- Gizlilik

Muhasebe uygulamalarındaki farklılıkları aşağıdaki şekilde şematize edebiliriz:



Şekil 1: Muhasebe Uygulamalarında Farklılıkların Nedenleri

Kaynak: Terzi,2009:8

2. ULUSLARASI İŞLETMELERİN MUHASEBENİN KÜRESELLEŞMESİNE ETKİLERİ

Uluslararası işletmeler veya çok uluslu işletmeler, iki ya da daha fazla ülkede aynı sermaye sahiplerine bağımlı olarak çalışan işletmelerdir. Bu işletmeler genellikle özel girişimcilere aittir, ancak içlerinde kamu kesimi kuruluşları da bulunmaktadır. İşletmelerin uluslararası olmak istemelerinin çeşitli nedenleri vardır. Başlıca nedenler, satışların artırılması isteği olmak üzere, üretim kapasitelerinden daha fazla yararlanmak ve karı artırmak şeklinde sıralanabilir. Uluslararası işletmelerin başka ülkelerde yatırım yapmak istemelerinin diğer bir sebebi de ilk madde ve başka üretim girdilerine sahip olmak isteğidir.

Madenler ve tarımsal kuruluşlara sahip olmak isteğinin altında da bu nedenler yatmaktadır. Diğer nedenlerin altında ise yeni teknolojilerden yararlanma isteği bulunmaktadır. Yeni teknolojiler dünya üzerinde geniş bir alanda gelişme göstermektedir. Ulusal kuruluşların bu teknolojilerden yararlanma olanakları sınırlıdır. Uluslararası işletmeler bu teknolojileri yayarak geliştirmek ve gidilen ülkelerdeki teknolojik gelişmeleri izleyebilme olanağına sahiptirler. Ulusların kendi imkânlarının dışına çıkması başka ülkelerle olan ticari ilişkileri artırmış, bu sayede aranan imkânlar dünyanın her yerinde bulunabilen bir hale gelmiştir. Küreselleşmenin bir sonucu olan bu etkenle birlikte ticari hayatın canlanması ve karşılıklı olarak işletmelerin finansal tablolarının anlaşılabilmesi için birçok şirketin ortak bir dil geliştirmesi ihtiyacı doğmuştur. Ortak bir standartlaşmaya gidilerek uluslararası muhasebe standartları geliştirilmiştir. Bu gelişimlerle birlikte gerek ticari yapının canlanması ve buna bağlı olarak milli gelirin artması için çalışılmış, gerekse ulusların ortak bir paydada buluşarak ürün-hizmet-bilgi alışverişi yapmaları sağlanmıştır.

3. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI VE KÜRESELLEŞEN MUHASEBE

Şirketlerin küreselleşmesiyle birlikte ortaya çıkan muhasebe de küreselleşme ihtiyacı beraberinde günümüzde uluslararası muhasebe standartlar olarak kabul edilen ve ülkeleri bağlayıcı yönü olan kuralları doğurmuştur.

3.1. Uluslararası Muhasebe Standartları

Uluslararası muhasebe bir bütün olarak muhasebe disiplini içinde yer almaktadır ve muhasebenin alt sistemlerinden birisidir. Ekonomi ve uluslar arası ekonomi, antropoloji ve sosyal antropoloji arasındaki karşılıklı ilişkiler muhasebe ve uluslararası muhasebe arasında da mevcuttur (Berberoğlu,2002:3).

Muhasebe konularında uygulama birlikteliği sağlamak muhasebenin evrensel ilkeleri, yöntemleri, kuralları kuramları ve terimlerine uygun olarak belirlenmiş tekdüzen hesap planı çerçevesinde yürürlükteki yasalarla uyumlu yasalarla yapılması zorunlu bildirimlerde tutarlı bilanço, gelir tablosu ve diğer finansal tabloların düzenlenmesinde mevzuatla uyumluluğu sağlayan terime standart denir. (Yılmaz,2007:141).

3.1.1. Uluslararası Muhasebenin Amaçları

Muhasebenin uluslararası işlerde uygulanması, Uluslararası Muhasebe Standartları(UMS)'nin oluşturulması ile mümkündür. UMS'na kısa sürede tam uyum söz konusu değildir. Fakat uyum zorunluluğu her geçen gün artmaktadır. Çünkü gerek uluslararası ticarete, gerekse uluslararası birleşme ve rekabette finansal tabloların ve muhasebe uygulamalarının uyumlu hale getirilmesi, önemli yararlar sağlamaktadır. Aksi takdirde, bir ülkenin kanunlarına istinaden hazırlanan finansal tablolar, diğer ülkelerdeki işletme ve işletme sahiplerine aynı bilgileri vermeyebilir.Bu durum, uluslararası alanda ticari faaliyetlerin geliştirilmesini engelleyebilir.

UMS, çok uluslu kazanç amaçlı kurum ve işletmelerin, uyguladıkları muhasebe tümlerinde değil, bundan sonraki finansal tabloların ayrıca değerlendirme ve sunuşlarında asgari müştereklerde birlik sağlamak için **Kentsel Dönüşüm Uygulamalarında Başarılı Dünya Örnekleri: Danbara, Solidere, Rio De Janeiro**

oluşturulan ve her biri kendi içinde tutarlı bir bütündür; bunlara bir şey eklenmez ve bunlardan bir şey çıkartılmaz; bunlar, çok özenle hazırlanmış, kendi içlerinde tutarlı birer yazılı metindir.

UMS, birçok ülke tarafından uygulamaya konmuştur. Gelecekte küreselleşme kaçınılmazdır. Bu da tüm dünya için tekdüzen muhasebeyi şart kılar. Bu nedenle,UMS'nın benimsenmesi yaygınlaşmakta, kullanılması da giderek benimsenmektedir.Bu standartlar muhasebede ortak dil olma özelliğini yakalamak üzeredir.Bu süreçte 153 üyesi olan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC),bu ortak dili sağlamak üzere belirli ülkelerle bir araya gelerek kurulmuştur.Bu kuruluşun amaçları şunlardır:

- Kamu yararına, finansal tablolarda ve diğer bazı finansal raporlarda bilgilerin şeffaf, kaliteli ve karşılaştırılabilir olarak yayınlanabilmeleri için anlaşılır,yüksek kalitede ve yaptırımı olan global muhasebe standartları geliştirilmesi,
- Bu standartların kullanımının ve sıkı bir şekilde uygulanmasının sağlanması,
- Yüksek kalitede çözümler üretilebilmesi için ulusal ve uluslar arası muhasebe standartlarının olabildiğince benzer hale getirilmesidir.

IASC'nin Uluslararası Muhasebe Standartları ile ilgili çalışmaları halen Avrupa Birliği, EFTA (Avrupa Serbest Ticaret Bölgesi) OECD ve Birleşmiş Milletler Örgütleri tarafından desteklenmektedir (Şenol,2005:2-4).

3.1.2. Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Oluşumu

Ulusal muhasebe standartları, belirli bir ülke için konulan, bir ülkedeki kurum ve işletmelerinin muhasebe sistemi içerisinde ve finansal tablolarında uygulama birliği sağlamak amacıyla, muhasebe evrensel terim, yasa, kural, ilke, yöntem ve kuramlarına uygun bir şekilde düzenlenen, tekdüzen mal oluş ve envanter yönergeleri ile tekdüzen hesap çerçevesinde oluşan yasa hükümleri, kanun maddeleri ve bildirimleri ile bütünlenen ve uygulanması gereken bir sistemdir. İşletmeler ve kurumlar oluşturulan sisteme göre hesap tutmakta ve bu sistem uyarınca finansal tablolar düzenleyerek hesap vermektedirler(Kocamaz,2012:107).

Muhasebe Standartlarının oluşturulma amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz:

- Var olan uygulama farklılıklarını ortadan kaldırmak,
- Muhasebe ilkelerinde birlikteliği sağlamak,
- Finansal tablolarda tarafsızlık, uygunluk açıklık ve anlaşılabilirliği sağlamak
- İşletme sahipleri ve çalışanları ile işletmeyle ilgili üçüncü tarafların yanlış değerlendirmelerine ve yanlış karar vermelerine engel olmak,
- Dünya genelinde muhasebe ve finansman alanında bilginin üretimi ve sunulmasında ortak bir dil oluşturmak,
- Farklı muhasebe standartlarından kaynaklanan ve çok uluslu işletmeleri zor duruma sokan sorunları gidermek
- Muhasebeden beklenen sermaye piyasası ve muhasebe sisteminden elde ettiği bilgileri güvenli ve doğru bir şekilde kullanıcıların hizmetine sunmasıdır. Bu sebeple meydana gelen benzer nitelikteki olayları aynı şekilde ifade etmelidir. Toplanan bu bilgiler benzer formatlarla yatırımcıların kullanımına sunulmalıdır. Bu bilgilendirmeyi de oluşturulan ve kuralları belirlenen muhasebe standartları sağlayabilir (Usta,2007,15-16).

UMS'lerin oluşturulmasında etkili olan temel iki faktör; yatırımcılar ve çok uluslu şirketlerdir. Özellikle 1960'lardan sonra yaygın hale gelen uluslararası şirketler, konsolide finansal tablo hazırlarken her ülkede farklı muhasebe ve raporlama sisteminin olmasından dolayı zorlanmıştır. Çözüm olarak 1966 yılında en fazla çok uluslu şirkete sahip Kanada, İngiltere ve ABD muhasebecileri uluslararası çalışma grubu oluşturmuş ve ülkeler arası karşılaştırmalı muhasebe ve denetim uygulamalarının araştırılmasına başlanılmıştır (Uzay,2007:4).

Finansal tablolardan, kullanıcıların ihtiyaç duyduğu işletme sonuçlarını işletmenin gerçek durumunu ortaya koyan, karşılaştırılabilir, tutarlı, güvenilir, anlaşılabilir ve dengeli bir şekilde ortaya koyması beklenir. Bu sebeple uyulması gereken ilke ve kurallar bütünü olarak tanımlayabileceğimiz muhasebe standartlarının, meydana getirilmesi ve ortaya çıkan bu standartlarla entegre olabilme, küreselleşme sonucu ortaya çıkan finansal bilgilere güvenilirliği artırmıştır. Uluslararası muhasebe standartlarının üretilmesinin tek başına yeterli olması beklenemez. Bu nedenle her ülkede ulusal muhasebe standartlarının oluşturulması ve bu standartların uluslararası standartlara uyumlu olması gerekmektedir (Güvemli,2008:4).

3.1.3. Uluslararası Finansal Raporlama ile Uluslararası Muhasebe Standartları Standartları'nın Tanımları ve Özellikleri

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), dünya genelinde muhasebe standartlarını birbirlerine yakınlaştırarak, hazırlanan finansal tabloların karşılaştırılmasına olanak vermeyi amaçlayan standartlardır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları uyarınca finansal tabloların, işletmelerin mali performansını ve nakit akışını dürüst bir şekilde yansıtması gerekmektedir.

Hazırlanan tüm tablolar UFRS'lere uyumlu olacaktır. Standartlar ilke temelli olup, finansal tablo hazırlayıcılarına kayda alınma, ölçüm, sunum ve dipnotlara ilişkin rehberlik etmektedir. Standartların çoğu tüm sektörlerde uygulanacak şekilde hazırlansa da, sektörlere özel olarak hazırlanan standartlar da mevcuttur. Finansal raporların hazırlanması ve sunumuna ilişkin olarak yayınlanan Çerçeve Metin (Framework) ise, bir muhasebe standardı olmayıp, şirketlerin, özellikli bir konuyla ilgili standardın veya yorumun yokluğunda, başvurmaları için hazırlanmış bir kaynaktır. Şirketler, Çerçeve Metin'de yer alan genel görüşleri dikkate alarak muhasebe politikalarını belirlerler. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı 2006 yılında Türkçeye çevirmiştir. 31 Aralık 2006'dan itibaren İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'na kote olan şirketlerin, mali tablolarını UFRS'lere göre hazırlamaları gerekmektedir (Güvemli,2008:6-8).

4. MUHASEBE STANDARTLARININ ULUSLARARASI ENTEGRASYONU

Şirketlerin büyümesiyle ortaya çıkan uluslararası muhasebe standartlarının uygulanabilmesi için ülkelerin muhasebe sistemlerine, kavram ve kurallarına bu standartların uyumlaştırılması gerekmektedir. Bu entegrasyon hem uygulanmakta olan sistemlerle çelişmemeli hem de işletmeleri zor durumda bırakmamalıdır.

4.1. Entegrasyonu Gerektiren Nedenler

XXI. Yüzyıl, dünya ekonomisinde çok yoğun değişikliklerin yaşandığı bir dönemdir. Bu önemli değişim, küresel ekonomi, uluslararası para sistemi,

Kentsel Dönüşüm Uygulamalarında Başarılı Dünya

Örnekleri: Danbara, Solidere, Rio De Janeiro

çokuluslu şirketlerin etkinliği ve direkt yabancı yatırımlar gibi kavramları da beraberinde getirmiştir. Bu kavramlarla birlikte özellikle son 20 yılda şekillenmeye başlayan çok uluslu şirket yatırımları da son on yıl içinde büyük gelişme göstermiştir. Bu önemli gelişmeye bağlı olarak uluslararası işlemlerin kayda geçirilmesi, bunların yönetimi, ölçülmesi ve yorumlanması gibi işlemlerin muhasebeciler ve muhasebe bilimi açısından bir sorumluluk şeklinde ortaya çıkması, muhasebenin ve muhasebecilerin bu yeni platform içerisinde uluslararası bir entegrasyon süreci içine girmiş olduklarının göstergesidir. Küreselleşmenin etkisi olan muhasebe standartlarının uluslararası entegrasyonunun, küreselleşmeye benzer nitelikler taşıyan bir süreç olarak algılanması gerekmektedir. Küreselleşen dünya ekonomisinde, ulaştırma ve iletişim alanındaki gelişmelerle birlikte teknolojik ve sosyal değişimler, ulusal düzeyde faaliyet gösteren işletmeleri başka ülkelere açılmaya ve yeni yatırım alanları bulmaya yönlendirmektedir. Yatırımcı açısından yabancı bir ülkede yatırım yapmak belli başlı riskleri de beraberinde getirmektedir. Yatırımcının aldığı risklerden bir tanesi döviz riskidir.

Yatırımcılar, geçmişteki olumsuz deneyimlerine dayanarak, yatırım yapacakları ülkedeki muhasebe standartlarını daha sıkı sorgulamakta, finansal tabloların şirketin gerçek durumunu ortaya koyup koymadığından emin olmak istemektedirler. Yerel muhasebe standartlarında o ülkeye özgü olarak konulan bazı kural ve ilkeler özellikle uluslararası alanda iş yapan işletmeler açısından büyük sorun yaratmaktadır. Uluslararası muhasebe alanında, uygun koşullar sağlanarak gerçekleştirilebilecek bir entegrasyon süreci bu sorunların üstesinden gelmesine katkıda bulunacaktır (Güvemli,2008:36-37).

4.2. Entegrasyonun Gelişimini Etkileyen Faktörler

Her ülkenin politik, kültürel ve ekonomik yapılanmasının birbirinden farklı olması, ulusal standart ve ilkelerinde de farklılıkların oluşmasına neden olmaktadır. Sağlıklı bir entegrasyon gelişimi ise, ancak ülkeler arasındaki çeşitli faktörler nedeniyle ortaya çıkan farklılıkların azaltılması ile mümkün olacaktır. Muhasebenin uluslararası entegrasyonunu etkileyen faktörler üç ana grupta açıklanmaktadır.

- Politik, Kültürel, Ekonomik ve Hukuki Sorunlar
- Kavramsal Sorunlar,
- Teknik Sorunlardır (Güvemli,2008:55).

5. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Ülkelerin ihtiyaç duydukları bilgi gereksinimi onların oluşturmayı düşündükleri muhasebe standartlarını da farklılaştırmaktadır. Bu farklılıklar, ülkelerin sahip olduğu hukuki alt yapı ve mali sistemlerin yapısı, işletmelerin ortaklık yapısı o ülkede kullanılan finansman biçimleri, muhasebe mesleğinin o ülkedeki gelişimi, muhasebe bilgilerini kullanan kişilerin eğitim seviyesi gibi unsurlardan etkilenmektedir. Küreselleşmeyle birlikte ortaya çıkan bu farklılıkların sorun olması gerçeği, son yıllarda yapılan çalışmalarla, muhasebede alanında ortak bir dil oluşturmaya ülkeleri mecbur bırakmıştır. Bu mecburiyet muhasebe standartları denilen bir olguyla ülkeleri karşı karşıya bırakmıştır. Ülkeler ya bu standartlarını kendi bünyelerine uyumlaştırarak küresel düzeyde bir sisteme katılacaklar ya da sistem kendilerini dışarı atmak zorunda kalacaktır.

Dünya ölçeğinde birçok ülkede yatırım yapan ve faaliyet gösteren, bankalar, şirketler kararlar alırken, farklı ülkelerce uygulanan ve o ülkeye özgü olan muhasebe altyapısına uygun hazırlanmış finansal tabloları karşılaştırmada güçlüklerle karşılaşmaktadırlar. Oysa dünya çapında faaliyet gösteren büyük çaplı işletmeler dünyanın her yerinde aynı seviyede kabul gören ve ülkeden ülkeye farklılık arz etmeyen ülkeler arasında aynı yaptırım gücüne sahip uluslararası kabul gören muhasebe standartlarına ihtiyaç duymakta ve istemektedirler. Ortaya çıkan bu ihtiyaca cevap vermek farklılıklardan dolayı yaşanan mağduriyetleri gidermek, yatırımcıların karar verirken daha sağlıklı ve doğru karar verebilmesine yardımcı olmak amacıyla uluslar arası muhasebede entegrasyon çalışmalarına başlanılmıştır. Bu çalışmaların öncülüğünü ise 1973 yılında kurulan IASC(Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi) yapmıştır. Tüm dünyada hızla yapılan bu çalışmalar Türkiye’de de etkisini göstermiştir. Özellikle Avrupa Birliğine uyum süreci bu çalışmaların dozunu artırmıştır. Bu amaçla muhasebe standartlarının IFRS’ye uyumlaştırılması ile ilgili çalışmalar yapılmıştır. Avrupa Birliği uyum süreci ve küreselleşmenin etkisiyle, çeşitli kurumlarca, Türkiye’de geçerli olan muhasebe standartlarının UFRS ‘ye uygun olarak yeniden düzenlenmesi ile ilgili çalışmalar yapılmıştır. Türkiye’de muhasebe alanında, muhasebe uygulamalarına yön veren hukuki düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Güncel anlamda muhasebe uygulamaları vergi mevzuatı etkisi altındadır ve muhasebe alanında standardizasyon sağlanması amacıyla çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından çalışmalar yapılmıştır ve yapılmaya devam edilmektedir.

Bu çalışmalar işletmelerin birden fazla finansal tablo düzenlemelerine neden olmaktadır ve finansal raporlama hususunda yeknesaklık sağlanamamaktadır. TMS’lerin ortak ve tek bir dil sağlama konusundaki önemi bu noktada bir kez daha ortaya çıkmaktadır. TMS’ler sayesinde, finansal tabloların hazırlanarak sunulmasında ve raporlanmasında ortak ve tek bir dil oluşturulabilecektir. Ayrıca Avrupa Birliği müktesebatı gereği bu standartların uygulanması zorunludur.

6. KAYNAKÇA

- BAŞPINAR Ahmet, “Türkiye’de Ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, Maliye Dergisi, Sayı:146, Mayıs-Ağustos 2004.
- BEKÇİ İsmail ve BİTLİSLİ Ferhat, “Muhasebe- Kültür Değerlerinin Analizi: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”, C. Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 13, Sayı 1, 2012.
- ÇANKAYA Fikret, “Uluslararası Muhasebe Uyumunun Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye Karşılaştırması”, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 3, Sayı 6, 2007, ss. 127-148.
- ÇANKAYA Fikret ve AYDOĞAN Ertan, “Kültürel Farklılıklar Çerçevesinde Muhasebe Standartlarının Uyumunu”, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2008; 11(1):299-326.
- ÇANKAYA Fikret ve DİNÇ Engin, “Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Uygulama Başarısını Etkileyen Faktörler: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.2012, C.17, S.1, s.81-102.

Kentsel Dönüşüm Uygulamalarında Başarılı Dünya Örnekleri: Danbara, Solidere, Rio De Janeiro

- DİNCER Banu, "Uluslararası Muhasebe Harmonizasyonu ve Çevresel Faktörler", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Hakemli Dergisi, Cilt:9, Sayı:33, Ocak 2010, 135-141.
- ELİTAŞ Cemal, YILDIZ Feyyaz ve ÜÇ Mustafa, "Muhasebe Biliminin Çevresi: Anglo Sakson Ve Kıta Avrupa Karşılaştırması", Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt/Vol.: 11 - Sayı/No: 2 : 1-18 (2011).
- GÜNEY Selami, YİĞİTER YÜKSEL Şule, KORKMAZ Murat ve CEYLAN Nesrin, "Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye Muhasebe Standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyumlaştırılmasında Geline Son Nokta", Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl : 5 Sayı : 10 Aralık 2012.
- KAYA İdil, "Global Muhasebe Standartları", İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Yayın No:21-22 (Ekim 1999, Mart 2000).
- KOCAMAZ Hilal, "Uluslararası Muhasebe Standartlarının Dünyada ve Türkiye'de Oluşum Ve Gelişim Süreci", Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:2, Yıl:2012, 105-120.
- Parlakaya Raif, "Muhasebede Uluslararası Uyum ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye'de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları", Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Cilt:7, 2004, 119-139.
- USUL Hayrettin ve KIYMIK Hakkı, "Uluslararası Muhasebe Standartlarının Entegrasyon Sorunları", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl: 2010/2, Sayı:12.
- TERZİ Serkan, "Avrupa Birliği ve Türkiye'de Finansal Raporlama ve Uluslararası Muhasebe Standartları ile Uyumlaştırma Çalışmaları", Dayanışma Dergisi, Sayı:105, Mayıs 2009.
- UZAY Şaban, "Küreselleşmenin İşletmelerde Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Etkisi", Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 2007.
- YILMAZ Baki, "Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulanma Alanı", Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Cilt:7, Sayı:13, 2007, 139-155.
- Aydoğan Ertan, "Uluslararası Muhasebe Standartları Uyumlaştırılması ve Ülkelerin Uyumlaştırma Derecelerine İlişkin Bir Uygulama", Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Trabzon, 2007.
- BERBEROĞLU Başak, "Uluslararası Muhasebe Standartları İle Ülkemizdeki Muhasebe Standartları Uygulamalarının Karşılaştırılması", Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Antalya, 2002.
- GÜVEMLİ Batuhan, "Uluslararası Muhasebe Standartlarının Çeşitli Ülkelerin Muhasebe Kültürleri İle Etkileşimi ve Türkiye Örneği", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul, 2008.
- KÖTÜOĞLU Şukriye Gül, "Uluslararası Muhasebe Standartları Paralelinde Türkiye ve Amerikan Muhasebe Standartlarının Bazı Standartlarda Karşılaştırılması", Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Gaziantep, 2008.
- ŞENOL Hasan, "Ulusal ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Göre Varlıkların Değerlemesi: SM ve SMMM'lerin Uygulama Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2005.
- ŞENSOY Hatice Belgin, "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkışı ve Gelişimi İle Muhasebe Standartlarının Türkiye'deki Durumu", Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2008.

USTA Hale, "Muhasebe Mesleđi İle İlgili Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Düzenlemeler ile Karşılaştırılması",Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,Master Tezi,Ankara,2007.
Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Faaliyet Raporu.

