

MUHASEBE AÇISINDAN ŞİRKET YÖNETİMİNE, DÜZENLEYİCİ OTORİTEYE VE DENETÇİYE DÜŞEN SORUMLULUKLAR

SELDA AYTEKİN
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR

1987 Boğaziçi Üniversitesi İşletme Bölümü mezunu olan Selda Aytekin, aynı yıl Ernst & Young'a denetim asistanı olarak katılmış, 1993 yılında denetim müdürü olmuştur. 1994 yılında bir yıl için Ernst & Young-Columbus Ohio, ABD ofisinde çalışmış, 1997 yılında Sorumlu Ortak olmuştur. Finansal sektör ağırlıklı olmak üzere, Selda Aytekin, üretim ve hizmet sektöründe faaliyet gösteren şirketlere hizmet vermektedir.

Muhasebe, kullanıcıların karar verebilmesi veya inisiyatif kullanabilmeleri için oluşturulmuş, şirket ile ilgili önemli finansal ve ekonomik bilginin sunulmasını sağlayan bir çeşit ekonomik bilgi sistemidir. Diğer bir deyişle, muhasebe, şirkete ait ekonomik verilerin, şirketle ilgili karar vermek durumunda olan kişilerin karar vermesine yardımcı olacak ekonomik bilgiye dönüşmesini sağlayan bir sistemdir.

Bilginin, ekonomik bilgi olarak tanımlanmasının en önemli sebebi, şirketin, kısıtlı kaynakları en faydalı şekilde kullanarak ihtiyacı hissedilen ürün veya hizmeti ne şekilde ürettiğini ortaya koymasından kaynaklanmaktadır.

Muhasebe bilgisinin kullanıcıları iki ana grupta toplanabilir. Doğrudan kullanıcılar ki bunlar; her seviyedeki yönetim kadrosu, şirket ortakları, şirkete ortak olmayı düşünenler, şirkete kredi verenler ve vermeyi planlayanlar, tedarikçiler ve çalışanlar; dolaylı kullanıcılar ise; müşteriler, doğrudan kullanıcıların temsilcileri (derecelendirme kuruluşları, avukatlar, sendikalar, ticaret odaları), borsalar, finansal basın, kamu ve düzenleyici otoritelerdir (Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı).

Bir bilginin kullanılabilmesi için öncelikle doğru ve gerçeği yansıttığı olması gerekir. Bu çerçevede bilginin oluşturulması, sunulması, gözetimi ve denetlenmesi aşamalarında birden fazla tarafa görev düşmektedir. Muhasebe bilgisinin sunulmasında görev ve sorumluluk taşıyan üç ana grubu burada inceleyeceğiz. Bu ana gruplar; a) şirket yönetimi, b) düzenleyici otorite c) denetçi olarak sayılabilir.

ŞİRKET YÖNETİMİNİN SORUMLULUKLARI

İşin gerektirdiği bilgi ve tecrübeye sahip kişilerin doğru mevkilerde istihdam edilmesi, dahili kontrol sistemlerinin oluşturulması ve bu sistemlerin etkin bir şekilde çalışmasının sağlanması, faaliyetlerin yürütülmesinde ihtiyatlı davranılması ve tabi olunan yasalar ve mevzuata tam uyumun sağlanması yönetimin üstlendiği ana sorumluluklardır.

Bu çerçevede bir işi yönetmek ana hatlarıyla; a) detaylı ve dikkatli bir planlama sonucunda şirket için hedefler koymak, b) belirlenen hedeflere ulaşmak için çalışanların faaliyetlerini koordine etmek ve kontrol etmek, c) sonucu ve performansı değerlendirmek, d) kararlar vermek olarak tarif edilebilir. Söz konusu faaliyetleri gerçekleştirirken şirket yönetimi bir taraftan da alternatif yolları değerlendirmeye devam eder. Alternatifler arasında seçim

yapmak, konu ile ilgili bilgiye sahip olmakla gerçekleşebilir. Yönetimin karar verme mekanizmasına yardımcı olan bilgiler genellikle somut (quantitative) ve şirketin muhasebe sisteminden sağlanan bilgilerdir. Şirket yönetimi herhangi bir karar verdikten sonra bunun sonuçları, ilgili muhasebe kayıtlarının incelenmesi ile belirlenebilir. Bu sebeple muhasebe, şirket yönetimine, verilen kararlar ve bu kararların geçmiş dönem performansları üzerindeki etkilerinin incelenmesi yoluyla bilgi aktararak kararlar alınması ve işin yönetilmesi için yardımcı olur.

İşin yönetilmesi esnasında, şirket yönetiminin üstlendiği bir diğer görev, şirketin mali durumu ve faaliyet sonuçlarını, kullanıcılara, ihtiyacı karşılayacak şekilde doğru, tarafsız ve tam olarak açıklamaktır.

Bu çerçevede, hesap ve kayıt düzeninin muhasebe ilkelerine göre oluşturulması ki- bu, temel politikaların belirlenmesi, iş tanımlarının yapılması, görev ve yetki dağılımının yapılması, iş ve bilgi akışının sağlanması gibi konularda gerekli tedbirlerin alınmasını kapsamaktadır-, mali tabloların hazırlanması, denetlenmesi, kamuya duyurulması gibi hususlar yine şirket yönetiminin görevleri arasındadır. BDDK ve SPK bu konuda şirketlere/şirket yönetim kurullarına düşen görevleri yönetmelik ve tebliğler vasıtasıyla oldukça detaylı bir şekilde belirlemiştir. Yine SPK'nın Kurumsal Yönetim İlkeleri Rehberi ile ilgili taslak tebliği görüşe sunulmuş bulunmaktadır.

Bütün bu yönetmelik ve sorumluluklar çerçevesinde şirket yönetimi, muhasebenin temel kavramları olan; işletmenin sürekliliği, dönemsellik, tutarlılık, ihtiyatlılık, tam açıklama, önemlilik, sosyal sorumluluk, tarafsızlık, özün önceliği, kişilik, ölçüm birimi ve maliyet esası gibi kavramları, kayıt ve hesap düzenini oluştururken dikkate almalıdır. Söz konusu kavramlar muhasebe ilkeleri vasıtasıyla muhasebe işlemleri ve mali tablolarda kullanılmaktadır. Muhasebe ilkeleri işletmenin yapısına ve faaliyetlerinin türüne göre çeşitlilik gösterebilir ve belli bir işlem için birden fazla alternatif olabilir. Bu alternatifler ve uygulama alanında ortaya çıkan farklılıklar muhasebe standartları aracılığıyla en aza indirilmeye çalışılır. İşte bu aşamada, şirketin kendi yapısına ve faaliyet türüne göre en uygun muhasebe ilkelerini benimsemesi ve muhasebe standartlarının seçilmesinde ve uygulanmasında muhasebenin temel kavramlarını dikkate alarak şirkete ait ekonomik verilerin ekonomik bilgiye dönüşümünü en doğru şekilde gerçekleştirmeyi hedef alması gerekmektedir.

Bu sebeple yönetim kademesindeki herkes, operasyonlarla ilgili muhasebe bilgilerinin toplanması, tasnif edilmesi ve mali tablolarda raporlanması konusunun önemini kavramalı ve işi yönetirken üstlendikleri görevin sosyal sorumluluklarını da her aşamada göz önünde bulundurmalıdır.

DÜZENLEYİCİ OTORİTENİN SORUMLULUKLARI

Muhasebe ilkelerinin ve muhasebe standartlarının belirlenmesinde düzenleyici otoriteye önemli bir görev düşmektedir ki, bu, ülke genelinde yeknesak bir uygulamanın sağlanmasıdır.

Bir ülkede uygulanan muhasebe standartlarının tek bir kurum tarafından belirlenmesi bir ölçüde bu yeknesaklığı sağlayabilir. Oysa şu an Türkiye'de bir çok kurum veya otorite muhasebe politikalarının belirlenmesinde düzenleyici rolünü üstlenmiş ve kendi düzenlemesine tabi kuruluşlar için uygulamaları yeknesak hale getirmeye başlamıştır.

Örneğin Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Sermaye Piyasası Kanununa tabi şirketler için, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), bankalar ve özel finans kurumları için, T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı (Hazine Müsteşarlığı), sigorta şirketleri ve faktoring şirketleri için ve hepsinin ötesinde Maliye Bakanlığı ülkedeki tüm şirketler için Vergi Usul Kanunu vasıtasıyla muhasebe standartlarını ve değerlendirme esaslarını belirlemektedir. Muhasebe standartlarının ve değerlendirme esaslarının belirlenmesinde bu kadar çok düzenleyicinin bulunması ve bu standartların belli ölçülerde birbirlerinden farklı olması ülke genelinde hazırlanan mali tabloların da birbirleri ile karşılaştırma imkanının bulunmaması ile sonuçlanmaktadır. Bilindiği üzere, BDDK, 31 Aralık 2001 tarihinden itibaren mevduat kabul eden özel bankalar için enflasyon muhasebesi, 1 Temmuz 2002 tarihinden itibaren diğer bankalar için de enflasyon muhasebesi ve 1 Ekim 2002 tarihinde itibaren ise tüm bankalar için Muhasebe Uygulama Yönetmeliği'ni yürürlüğe sokmuştur. Ana hatlarıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ile uyumlu olan Muhasebe Yönetmeliği belirli hususlarda hala bu standartlardan farklılıklar arz etmektedir. Yine, SPK 31 Aralık 2003 tarihinden geçerli olmak üzere SPK'ya tabi şirketler için enflasyon muhasebesi ve konsolidasyon muhasebesi uygulamalarını yürürlüğe sokmuştur. Ayrıca şu an taslak halinde bulunan, ana hatlarıyla UFRS'nin diğer standartlarının kapsandığı bir tebliğ ise yürürlüğe konmayı beklemektedir. Taslak tebliğ, muhasebe ve raporlama standartları açısından kendi özel kanunlarına tabi, halka açık bankalar ve sigorta şirketleri gibi şirketlerin bu tebliğ kapsamında da mali tablo düzenlemesi zorunluluğunu getirmektedir.

Bunların dışında sigorta şirketlerinin muhasebe standartları belli ölçülerde Sigorta ve Murakabe Kanunu ve Hazine Müsteşarlığı'nca belirlenmekte olup, bu şirketlerin halka açık olması ve/veya bir bankanın bağlı ortaklığı veya iştiraki olması durumunda ise bu şirketten birden fazla standart ve formatta mali tablo hazırlaması beklenmektedir.

Yukarıda söz konusu edilen düzenlemelerin dışında olan diğer tüm şirketler ise değerlendirme esaslarını Vergi Usul Kanunu'na ve bununla bağlantılı olarak Maliye Bakanlığı'nın yayımlamış olduğu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği'ne göre belirlemektedir. Tam kapsamlı muhasebe standartları ile desteklenmeyen ve daha çok vergi ağırlıklı olarak değerlendirme esaslarını belirleyen bu düzenleme, şirketlerin mali durum ve performanslarını göstermek yerine, vergi açısından mali tablolarının sunumunu gösterir bir düzenleme olmaktan öteye gidememektedir. Örneğin, bir şirketin tahsili şüpheli alacağı için karşılık ayırması mali durumunun gösterimi açısından çok önem taşırken, Vergi Usul Kanunu açısından bu alacak için karşılık ayrılması ancak belli şekil şartlarının yerine getirilmesine bağlanmıştır. Yine çalışan hakları ile bağlantılı kıdem tazminatı yükümlülüğü için mali tablolarda karşılık ayrılması mali performans açısından önem taşırken, Vergi Usul Kanunu açısından bu tutar kanunen kabul edilebilir bir gider olarak dikkate alınmamaktadır. Söz konusu uygulamalar, mali tablo bilgilerinin yayınlanması aşamasında da diğer düzenleyici otoritelerin uygulamalarından farklılıklar göstermesine neden olmaktadır.

Düzenleyicilerin kendi düzenlemelerine tabi olan şirketlerde yeknesak bir muhasebe uygulaması ve mali tablo raporlamasının getirilmesi için gerçekleştirdiği çalışmalar takdire şayan olmakla birlikte, Türkiye'de faaliyette bulunan şirketleri hangi sektörde faaliyet gösterirlerse gösterebilirler, hangi düzenleyici otoriteye tabi olurlarsa olsunlar birbirlerinden bağımsız kuruluşlar gibi göremeyeceğimiz için, bu çalışmalar çoğu zaman oldukça maliyetli ve ekonomik ihtiyaçlara tam karşılık veremez konumda kalabilmektedir.

Bu çerçevede, kamu otoritelerinin gözetim ve denetim açısından kendilerine tabi olan şirketlere bir takım yükümlülükler ve raporlama standartları getirmesi beklenirken, muhasebe

standartlarının her bir düzenleyici otorite tarafından değil de, sadece bu hususta görevlendirilmiş bir başka kurul tarafından belirleniyor olması beklenir. Zira genel muhasebe standartları herhangi bir sektöre veya halka açık şirketlere, yada vergi hesaplaması konusuna mal edilecek bir husus değildir. Şirketin mali durumunun ve faaliyet sonuçlarının en doğru şekilde raporlanmasını sağlayacak şekilde muhasebe standartlarının belirlenmesi ana hedefken, raporlamanın ne detayda yapılacağı, ne kadar sıklıkta yapılacağı, vergi hesaplamasının nasıl yapılacağı gibi hususlar ise ikincil olarak düzenleyici otoritenin devreye girmesi gereken aşamalar olmalıdır.

Bilindiği üzere Avrupa Birliği içinde yer alan ülkelerin hemen hemen hepsinin tüm ülke genelinde genel kabul görmüş muhasebe standartları varken, Avrupa Birliği'nin bir parçası olmaları sebebiyle ve birlik genelinde yeknesak bir muhasebe dili kullanmak ihtiyacıyla 2005 yılından itibaren halka açık tüm şirketlerin mali tablolarını UFRS'ye göre hazırlaması zorunluluğu getirilmiştir. Aynı dili kullanmak nasıl bir birlik içinde bu kadar önem taşıyor ise bir ülke için taşıdığı önemi yok varsaymak mümkün değildir. Bu nedenle, tüm şirketleri kapsamına almasa da, gerek SPK'nın ve gerekse BDDK'nın gerçekleştirmekte olduğu tüm düzenlemeler UFRS'ye doğru ciddi bir yol alınmakta olduğunun işaretidir. Aynı şekilde 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu çerçevesinde kurulan idari ve mali özerkliğe sahip Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'da (TMSK), Türkiye'de yayınlanan mali tabloların, ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir ve karşılaştırılabilir olabilmesi için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesini ve benimsenmesini sağlayacak ulusal muhasebe standartlarının belirlenmesini amaçlamış ve bu çerçevede çalışmalarına UFRS'yi baz alarak başlamıştır.

DENETÇİNİN SORUMLULUKLARI

Herhangi bir kuruluş açısından denetçi dediğimizde akla gelen birkaç farklı kurum/kuruluş/şahıs dikkat çekmektedir.

- 1) Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde atanan şirket murakıbbı
- 2) Bağımsız denetçi
- 3) Düzenleyici otoritenin denetçileri
- 4) Teftiş kurulu/iç denetçiler

Burada ele alacağımız sorumluluklar daha çok bağımsız denetçi, düzenleyici otoritenin denetçileri ve teftiş kurulu/iç denetçilerin sorumlulukları olacaktır.

Öncelikle bağımsız denetim nedir, kısaca tanımlayalım. Bağımsız denetim bir şirketin hesap ve kayıtlarının belirlenen denetim standartları çerçevesinde incelenmesi ve mali tabloların söz konusu şirketin tabi olduğu muhasebe standartlarına uygun olup olmadığı konusunda rapor verilmesidir. Tanımdan da anlaşılacağı gibi bağımsız denetçi şirketin sorumluluğunda olup, şirket tarafından hazırlanan mali tablolar ve dipnotları, uygulanması gereken denetim standartları çerçevesinde inceleyerek bir görüş bildirir. Bildirdiği görüş, mali tabloların kapsadığı tarih ve dönemler itibarıyla, söz konusu mali tabloların belli standartlara uygunluğuna yönelik bir görüş olup, toplumun bir çok kesimince yanlış anlaşıldığı gibi, şirketle ilgili; iyi, kötü, yatırım yapılabilir, yapılamaz, kredi verilir, verilemez gibi sonuçları içeren bir rapor değildir, dolayısıyla, kullanıcı denetçinin görüşünü şirketin gelecekteki durumu ile ilgili veya yönetimin faaliyetleri ne kadar etkin ve verimli yönettiği ile ilgili bir güvence olarak algılamamalıdır. Bu kararları vermek veya sonuçlara ulaşmak, mali tablo ve

dipnotlarda sunulan bilgiler çerçevesinde ve bağımsız denetçinin vermiş olduğu görüş ışığında, mali tablo kullanıcılarına düşmektedir.

Bağımsız denetçiler için en temel ilke denetçinin bağımsız olmasıdır. Diğer bir deyişle her türlü çıkar çatışmasından uzak durmak, tarafsızlığını ve dürüstlüğünü etkileyebilecek durumlara izin vermemek, çalışmalarını sonucunda ulaştıkları görüşlerini herhangi bir kişinin çıkarını düşünmeden raporunda açıklamak bir bağımsız denetçinin asli görevidir. Bağımsız denetçilerin yaptıkları işin ücretini denetledikleri şirketten alırken sorumlulukları kendilerine hiçbir ücret ödemeyen üçüncü taraflara karşıdır. Üçüncü taraflar en başta sözünü ettiğimiz mali tablo kullanıcılarıdır. Gerek SPK ve gerekse BDDK Türkiye’de faaliyette bulunan bağımsız denetçilerin bağımsızlık ilkesine yönelik olarak uyması gereken kuralları belirlemiş bulunmakta olup, bu kurallar belli ölçülerde hem Uluslararası Denetim Standartlarının gereklerini ve hem de kısa bir süre önce gündeme gelen Sarbanes-Oxley Act’in belli hususlarını kapsamaktadır.

Bağımsız denetçi yaptığı işte mesleki özen ve titizliği her zaman ön planda tutmalıdır. Mesleki özen ve titizlik, basiretli bir denetçinin aynı koşullar altında detaylara vereceği önemi, göstereceği dikkat ve çabayı ifade eder. Bu da, geçerli olan denetim standartlarına istisnasız olarak uyulması ile gerçekleşebilir. Bağımsız denetçiler çalışmalarını azami özen ve titizliği göstererek planlamak, çalışma programlarını belirlemek, bu program dahilinde gerekli miktarda uygun nitelikte kanıt toplamak, kanıtları değerlendirmek, buradan mali tabloların doğruyu ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı yargısına varmak daha sonra varılan yargıyı görüşünde açıklamak, ve tüm bu aşamaları da gerekli detaylarda çalışma kağıtlarına yansıtmak zorundadırlar.

Mesleki bilgi ve yeterliliğe sahip olunması, bağımsızlık, tarafsızlık, gizlilik, profesyonellik, dürüstlük, denetim çalışmasının yeterli seviyede teknik bilgiye sahip kişiler tarafından gerçekleştirilmesi, denetim çalışmalarının her safhasında yapılan işin kontrol edilmesi, kişilerin doğru yönlendirilmesi, gerek duyulduğu her aşamada konuyla ilgili uzmanlardan görüş alınması, herhangi bir şirketin müşteri olarak kabulünde veya denetlenen bir şirkete hizmet vermeye devam edilmesi aşamasında her türlü titiz araştırma ve değerlendirmenin yapılması gibi konular bağımsız denetçinin azami dikkat göstereceği hususlardır.

Denetçi önemlilik ilkesini her zaman göz önünde bulundurmalıdır. Bir bilginin mali tablolarda bulunmaması veya yanlış ifade edilmesinin kullanıcıların mali tablolardaki bilgilerden yola çıkarak alacakları ekonomik kararları ne kadar etkileyebileceği bağımsız denetçi açısından her zaman göz önünde bulundurulması gereken bir husus olup, bu çerçevede şirketin mali tablolarında gerekli düzeltmelerin yapılmasını istemek veya mali tablolarda düzeltme yapılmadığı aşamada denetçi görüşünde buna yer vermek denetçinin görevidir.

Bağımsız denetçinin asal görevi mali tablolarda hata ve suistimal aramak olmamakla birlikte, denetim planlaması ve oluşturulan denetim programları bu tarz durumların olup olmadığı yönünde gerekli araştırmanın yapılmasını sağlayacak detayda olmalıdır. Örneğin, muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin etkin olarak çalıştığı şirketlerde mali tablolarda hata ve suistimal ihtimalinin daha düşük olduğu, aksi durumlarda ise riskin arttığı varsayımı vardır. Bu durumda denetçiye düşen görevlerden birisi de şirketin muhasebe ve dahili kontrol sistemlerinin incelenmesi ve denetim programları belirlenirken bu incelemelerden elde edilen verilerin dikkate alınmasıdır.

Kısacası bağımsız denetçinin üstlendiği görev her şeyden önce sosyal bir sorumluluk olup, kendisinden beklenen tarafsız ve güvenilir çalışmanın sonuçlarını en doğru şekilde yansıtmalıdır. Diğer yandan bağımsız denetçinin bu sorumluluğu yerine getirebilmesi, beraberinde düzenleyici otoritenin de bazı sorumluluklarını gündeme getirmektedir. Bağımsız denetim yapacak kuruluşların yetkilendirilmesi, uymaları gereken kuralların belirlenmesi ve çalışmalarının denetlenmesi bu sorumluluğun bir yönünü ortaya koyarken, bir diğer yönü ise bağımsız denetçilerin denetim çalışmalarını yaparken uymaları gereken denetim standartlarını belirlemesidir. Bilindiği üzere Türkiye’de bağımsız denetim yapacak kuruluşların yetkilendirilmesi, bankalar ve özel finansman kuruluşlarının denetimi için BDDK, Sermaye Piyasası Kanununa tabi şirketlerin denetimi için SPK ve sigorta şirketlerinin denetimi için ise Hazine Müsteşarlığı tarafından gerçekleştirilmektedir. Ayrıca, SPK ve BDDK düzenlemelerine tabi olan şirketlerin denetimleri sırasında bağımsız denetçilerin uyması gereken denetim standartlarını da belirlemiştir. Hazine Müsteşarlığı ise sigorta şirketlerinin bağımsız denetimine ilişkin kuralları ve uyulması gereken denetim standartlarını içeren taslak bir tebliğ yayınlamıştır. Ancak diğer yandan denetime tabi olan şirket, halka açık bir şirket, bir banka, bir özel finans kurumu yada sigorta şirketi değilse, bu şirketin denetimi esnasında uyulması gereken denetim standartları herhangi bir düzenleyici otorite tarafından belirlenmemiştir. Bu durumda bağımsız denetim şirketleri, genellikle denetim çalışmalarını Uluslararası Denetim Standartlarına göre yapmakta ve raporlarını bu şekilde düzenlemektedirler. Ancak, Uluslararası Denetim Standartlarının kullanılıyor olması bir yönden bakıldığında büyük ölçüde sorunu çözmekte gibi görünse de, Türkiye genelinde yayınlanan bir çok denetim raporunda farklı denetim standartlarına atıfta bulunuluyor olması, raporlarda genel bir uyumsuzluk sorununu ortaya çıkarmakta, ayrıca, var olan standartların her birisi standardı çıkaran düzenleyici otoriteye mal olduğu için, yeni bir düzenleme çalışması da ister istemez yine bunu yapan otoriteye mal edilir hale gelmektedir. Oysaki, denetim standartları ülkeden ülkeye, kurumdan kuruma, sektörden sektöre değişiklik gösterecek bir konu değildir. Ana hatları bütün düzenlemelerde aynıdır, düzenleyici otoritenin genel standartlar ötesinde her zaman isteyebileceği ek çalışmalar olabilir, ancak bu denetim standartlarının ülke genelinde yaygınlaştırılması ve adından da anlaşılacağı gibi standartlaştırılmasına engel değildir.

Denetim standartlarının yeknesak hale getirilmesi, yapılacak denetim çalışmalarının kalitesini artıracığı gibi, düzenleyici otoritenin yapılan çalışmaları izleyebilmesi ve denetleyebilmesi açısından da önemli bir imkan sağlayacaktır.

Muhasebe ve mali tablolar söz konusu olduğunda şirketin bulunduğu sektör ve tabi olduğu düzenlemeler, düzenleyici otorite ve denetçinin sorumluluklarını belli ölçüde daha detaylı ve kapsamlı bir noktaya taşımaktadır. Örneğin, bir banka söz konusu olduğunda, bankacılık sisteminin doğası gereği, düzenleyici otoritenin rolü ve sorumlulukları daha fazla olmakta, ve bu rolün ve sorumlulukların yerine getirilmesinde düzenleyici otoritenin denetçilerden beklentileri de daha fazla olmakta, buna karşın denetçinin görevini daha faydalı bir şekilde yerine getirebilmesi için düzenleyici otorite ile daha fazla bilgi alışverişi içinde bulunması gerekmektedir. Bu kesinlikle, tarafların birbirlerinin yaptığı işleri kendi çalışmaları için kullanmaları demek olmayıp aksine, kendi üstlerine düşeni yaparken etkin bir koordinasyon içinde çalışılması demektir.

Diğer yandan, düzenleyici otoritenin sorumluluğu sadece düzenlemeleri getirmekle sınırlı kalmamakta, belli bir gözetim sistemi içinde aynı zamanda düzenlemelere uygunluğun denetimini de içermektedir. Örneğin, Sermaye Piyasası Kurulu’nun gerek Sermaye Piyasası Kanunu’na tabi şirketlerde ve gerekse, bu şirketlerde denetim yapma yetkisine sahip bağımsız

denetim şirketlerinde yaptığı denetimler, yine Hazine Müsteşarlığına bağlı murakıpların sigorta şirketlerinde yaptıkları denetimler ve BDDK'nın bankalarda yaptığı denetimler düzenleyici otoritenin üstlenmiş olduğu denetim sorumluluğu açısından örnek olarak verilebilir. Söz konusu otoritelerin denetimleri kalite kontrol ve muhasebe standartlarına uygunluğun denetlenmesinin yanında, faaliyetlere ilişkin mevzuata uygunluğunda denetlenmesini içermektedir.

Teftiş kurulları veya iç denetim departmanları da belli ölçülerde şirketlerin muhasebe sistemleri ve mali tabloları açısından sorumluluk üstlenen birimleridir. Etkin iç kontrol sisteminin öneminin her geçen gün daha fazla kavranmasıyla birlikte, bankalarda teftiş kurulu ve iç denetim birimlerinin görev tanımları ve sorumluluk alanları yeniden belirlenmiş, aracı kurumlarda teftiş kurulları oluşturulma yoluna gidilmiştir. Aynı şekilde, herhangi bir düzenlemeye tabi olmadığı halde, bu tarz bir birimin getireceği faydaları gören her gün daha fazla şirkette bünyesinde iç denetim birimi oluşturmaya başlamıştır.

SONUÇ

Türkiye'de muhasebenin önemi son yıllarda daha çok kabul edilir, ve üzerinde daha çok düşünülüp, tartışılır olmuştur. Şu an geçilmekte olan evreler, bir çok gelişmiş ülkenin uzun zaman önce geçmiş olduğu yollardan ilerlemek gibi görünse de bizlerin önünde çok daha fazla örnek ve en önemlisi iyi uygulamalar var. Geç olmakla birlikte güç olanı da seçmemek şu an atılması gereken en önemli adımdır. Tekerleği yeni baştan icat etmeye gerek yoktur. Bu aşamada muhasebe ve denetim standartlarının oluşturulmasında, uygulanmasında ve denetlenmesinde görev alan tüm kurum ve kuruluşlara düşen görev, dünyadaki en iyi uygulamalardan faydalanarak, gerek duyulduğu ölçüde bunu Türkiye'nin ekonomik şartlarına uyumlaştırarak ve belirli sektörlere özgü özel düzenlemeleri de kapsayacak şekilde "Türkiye'de genel kabul görmüş muhasebe ve denetim standartlarının" yürürlüğe sokulmasıdır. Söz konusu standartlar Türkiye'de faaliyet gösteren tüm şirketlerin tek bir dille konuşmasını sağlamalıdır ve küreselleşen bir ortamda bu dil "Uluslar arası dille" uyumlu olmalıdır. Bu çerçevede, yüklenilmiş olan sorumlulukların bilincinde olarak, giderek daha kompleks bir hal alan muhasebe standartlarını ve uygulamalarını kişisel yorumlara maruz kalmaktan kurtarıp, kurumsal bir çatı altında ve bilimsel ölçülerde ele almaya başlamak tüm tarafların en birinci görevi olmalıdır.