

MUHASEBENİN ÜRETTİĞİ BİLGİYE FARKLI AÇILARDAN BAKIŞLAR

M.Mustafa KISAKÜREK* ve Ahmet PEKCAN**

Özet

Bu makalede muhasebe sürecinde üretilen finansal raporların sunduğu bilgilere farklı açılardan bakıp bir değerlendirme yapılmıştır. Muhasebenin ürettiği bilgi ilgili kişi ve kurumların söz konusu firma hakkında olumlu veya olumsuz yönde karar vermesinde önemli bir rol oynar. Bu bilgi, firma içindekilerle firma dışındakiler arasında oluşması olası asimetrik bilgiyi azaltıcı etki yapar. Dolayısıyla muhasebenin ürettiği bilginin kullanılmasıyla firmayla ilgililerin firmaya karşı tutum ve davranışlarında bir değişme söz konusu olabilir. Bununla birlikte bu bilgi firmayı yönetenler içinde yönetimde etkinliği artırıcı bir etki sağlar.

Anahtar kelimeler; Muhasebe bilgisi, asimetrik bilgi, karar verme, bilgi ekonomisi, insan davranışı

Abstract

The View of Accounting Information From Different Perspective

In this study the accounting information generated by the accounting process has been viewed from different perspectives and evaluated. The accounting information plays an important role in the positive and negative assessments about the firm that are made by the related institutions and individuals. This information lends itself to the reduction of possible information asymmetry between the insiders and outsiders of the firm. Hence, by use of the accounting information a change in the attitude and act of the related people towards the firm can be seen. Moreover, the deployment of this information can enhance the effectiveness of the firm management.

Keywords; Accounting information, asymmetric information, decision-maker, information economics, human behavior.

GİRİŞ

Muhasebe işletme içinde ve dışında önemli bir bilgi üretme sistemidir. Muhasebenin bilgi üretmesindeki en önemli amaçların başında firmanın anlaşılabilmesi gelmektedir. Muhasebe bir işletmenin kullandığı bir lisan gibidir. Muhasebe bilgisi ekonomik değeri olan ve birbirinden farklı amaçlar için kullanıcıları bulunan ekonomik sistemi ve kullanıcıların davranışlarını etkileyen çok

* Arş. Gör., Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara

** Arş. Gör., Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara

değişik süreçlerin bir araya gelerek oluşturduğu sistemli bir bütündür. Bu çalışmanın amacı, muhasebe bilgisini oluşturan bu genel bütünün kısaca incelenmesine yönelik bir literatür taraması yapmaktır. Çalışmanın sonuçları, ampirik araştırmaya dayandırılmamakla birlikte konunun önemini gelecekte de koruyacak olması nedeniyle sonraki çalışmalara ışık tutacak niteliktedir. Bu çalışmada muhasebe bilgisinin ekonomideki yeri ve etkileri incelenecektir. Ayrıca muhasebenin ürettiği bilgiye bilgi ekonomisi açısından bakılacak ve akabinde muhasebe sistemi yapısının genel çerçevesi çizilecektir. Bunlara ilaveten muhasebe bilgisindeki aranan özellikleri ortaya konacaktır. Son olarak da muhasebe bilgisinin birey davranışı üzerindeki etkilerine bakılacaktır.

Tüm bunlar yapılarak muhasebenin ürettiği bilginin kullanıcılara sağladığı katkı ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Çünkü, hissedarlar, yatırımcılar ve firmaya borç verenler firma hakkında karar alırlarken, muhasebenin ürettiği bu bilgileri kullanmaktadırlar. Bu bilgiler ışığında firmaya olumlu veya olumsuz bir karara varırlar. Bu bilgilerin içeriği bu çevreler tarafından hassas bir şekilde takip edilmektedir. Hatta son zamanlarda finansal tablolarda sunulan bilgilerin yetersizliğinden ve yanıltıcı olmasından dolayı ek mali tabloların geliştirilip sunulması yönünde kullanıcılar tarafından baskılar yapılmaktadır.

1. MUHASEBENİN ÜRETTİĞİ BİLGİ

Muhasebe bilgiler firmanın geçmiş dönemlerindeki faaliyetlerini ve sonuçlarını yansıtır. Muhasebe bilgisi firma için hayati bir değere sahiptir. Çünkü muhasebe bilgisi karar vericilere bu bilgileri kullanarak firmanın geleceğiyle ilgili kararlarında yardımcı olur. Karar vericilerin verdikleri karar gelecekte olacak olan olayları etkiler (Bruns,1968:244). Dolayısıyla muhasebenin ürettiği bilgiye ekonomik değeri olan bilgi olarak nitelemek mümkündür. Ekonomik değeri olan bilgi karar vericilerin kıt kaynakları yerli yerinde kullanmasını ve servetin bireyler arasında adil dağıtılmasını sağlar. Ekonominin bu kapsamlı tanımını muhasebe için pek fazla belirleyici olmadığından tanımın biraz daha dar bir çerçeveye oturtulması gerekecektir. Selto ve Neumann (1981)'a göre muhasebe bilgisi kavramı aşağıdaki unsurları içerir:

1) Yatırımcılar, kredi verenler, düzenleyiciler ve ilgili diğer taraflar tarafından kullanılacak ekonomik birimlerle ilgili finansal tablolar ve finansal bilgiler

2) Ekonomideki kurumların içlerinde özel olarak kullandıkları finansal tablolar bütçeler, planlama, değerlendirme ve kontrol için hazırlanmış olan raporlama araçlarıdır(Selto, Neumann,1981:317).

Muhasebenin ürettiği bilgiler muhasebe raporlarıyla ilgililere aktarılır. Littleton (1953)'nun muhasebe raporlarıyla ilgili dikkat çektiği şu önemli noktalar gözden kaçırılmamalıdır:

Muhasebe raporları nihai bir hedef değil bir sistemin parçasıdır. Muhasebe raporları uzun bir süreç sonunda firmanın geldiği noktayı sınıflara ayrılmış ve özetlenmiş bilgiler olarak sunar. Muhasebe raporları firma faaliyetleri hakkında anlaşılabilir bilgileri verir.

Muhasebe raporları hazırlanmasında dikkat edilecek husulardan birisi firma faaliyetleri ile ilgili bütün elle tutulur ve önemli muhasebe bilgilerini açığa çıkarmaktır. Çünkü bu tabloların fazla detaya girmesi okuyucusunu bilgilendirme açısından pek uygun olmaz.

Diğer önemli nokta ise muhasebe raporları yargı izlenimi vermekten kaçınılmalıdır. Bilanço ve gelir tablosu gerçekte bir son değildir. İşletme yıl sonunda yok olmayacaktır. Belki yıllarca faaliyetine devam edecektir. Bir periyot sonunda olanlar bir önceki periyotta olanlarla ilişkilidir. Faaliyelerin bir sürekliliği vardır. Bu bağlamda finansal tabloların durağanlığı gözden kaçırılmamalıdır. Bu sebeplerden dolayı finansal tablolardaki kesin yargılar okuyucuları yanlış yönlendirebilir.

Bir diğer önemli nokta ise muhasebe raporları muhasebe datalarını anlaşılabilir bir şekilde organize ettiklerinde en iyi iletişim aracı olarak hizmet ederler. Sadece tabloların oluşturulmasıyla bunun başarılması nadirdir. Yalnız ana hesap kalemlerinin listelenmesiyle işletme faaliyetlerinin tam olarak anlaşılması için yeterli olmayabilir. Varlıkların ve onların toplamalarının listelenmesi, örneğin bu toplam ayrı ayrı alt hesaplardan oluştuğu için yeterli bilgi vermez. Alt hesaplardan daha çok bilgi edinilmesi mümkün olabilir(Littleton,1953: 77-78).

1.2.Muhasebenin Ürettiği Bilgilerden Etkilenen Kişi ve Kurumlar

Genel olarak muhasebenin ürettiği bilgiden etkilenenler aşağıdaki gruplardır:

- 1) Bilgi sağlayanlar,
- 2) Bilgi kullanıcıları,
- 3) Potansiyel bilgi sağlayıcıları, kullanıcıları ve ilgili diğer taraflardır.

Muhasebe bilgisi sağlayıcısı, kaynakları muhasebe bilgisi sağlamak ve üretmek için sarf eden herhangi bir ekonomik birimdir. Muhasebe bilgisi sağlayıcıları bunu isteyerek sağlayabilir ya da dışardan ekonomik kurumun üzerine yüklenen bir yükümlülük bunu gerekli kılabilir. Burada üzerinde durulması gerekli nokta ise muhasebe bilgisi üretmenin belli bir kaynak kullanımı gerektirmesi ve bunun bir alternatif maliyeti olduğudur. Muhasebe bilgisi sağlayanlar arasında firmalar, kar amacı olamayan örgütler, devlet kurum ve kuruluşları ve dolaylı da olsa muhasebe uygulamalarını düzenleyen kurumlar vardır. Bu düzenleyici kurumlar muhasebe bilgisi sağlayıcıların uyacağı kuralları koymak ve düzenlemeleri yapmakla dolaylı olarak muhasebe bilgisi sağlayıcısı sayılmışlardır.

Muhasebenin ürettiği bilginin kullanıcısı, karar verme sürecinde muhasebenin ürettiği bilgiden doğrudan ya da dolaylı olarak yararlanan herhangi bir ekonomik karar vericidir. Muhasebenin ürettiği bilgide ya da bu bilgiyi sağlayanlarda zamanla ortaya çıkacak değişmeler bilgi kullanıcısının seçimini etkileyecektir.

Muhasebe bilgisi üretmeyen ya da kullanmayan diğer taraflar ise muhasebenin ürettiği bilgiden çeşitli şekillerde etkilenirler. Bunlara örnek olarak sosyal ve doğal çevrenin muhasebenin ürettiği bilgiye bağlı olarak yasal düzenlemelerde yapılan değişmelerden etkilendiklerini verebiliriz. Örneğin, ülke genelinde muhasebe kararlarının düştüğünü gören yasa koyucu çevrenin korunması ile ilgili bir takım standartları genel ekonomik hayatın iyileşmesi için gevşetebilir.

Muhasebe bilgisi üretenler: 1) Firmalar, 2) Denetçiler, 3) Devlet kurumları, 4) Muhasebe politikası düzenleyicileridir.

Muhasebe bilgisi kullananlar: 5) Firmalar, 6) Denetçiler, 7) Devlet kurumları, 8) Politika planlayıcıları ve uygulayıcıları, 9) Yatırımcılar 10) Kredi verenler 11) Sendikalar, 12) Toplumdaki ilgili kişi ve kuruluşlar 13) Politikacılar 14) Halk, 15) Organize olmamış işçiler ve tüketicilerdir(Selto, Neuman,1981:317-318).

1.3. Muhasebenin Ürettiği Bilginin Ekonomik Etkileri

Geniş bir açıdan bakıldığında muhasebenin ürettiği bilginin ekonomi üzerindeki etkisini iki ana sınıfa ayırabiliriz:

- 1) Kaynak dağıtımını üzerindeki etkisi,
- 2) Gelir dağılımını üzerindeki etkisidir.

Kaynak dağıtımını etkileri, ülkenin genel servet düzeyini (örneğin Gayri Safi Milli Hasıla gibi) etkiler. Gelir dağılımını etkileri ise bu servetin bireyler arasında nasıl dağıtılacağını etkiler. Hem uygulamada hem de teoride kaynak dağılımı etkisinin gelir dağılımını üzerinde yada gelir dağılımının kaynak dağılımı üzerinde birlikte etkileri olabilecektir. Bu bahsettiğimiz iki ana etki ekonomide başlıca şu unsurları içerir:

- 1) Kaynak dağıtımını şu unsurlar tarafından etkilenir:
 - A) Firmalar ve endüstriler arasında
 - i) yatırımcılar tarafından,
 - ii) krediverenler tarafından,
 - iii) devlet kurumları tarafından.
 - B) Firma ve endüstri içinde:
 - i) yöneticiler tarafından,
 - ii) ilgili firma dışı unsurlar tarafından.
 - C) Kamu ve özel sektör arasında:
 - i) vergilendirme yoluyla,

- ii) yasalarla.
- 2) Kişiler arasındaki gelir dağılımı:
 - A) Ekonomik sınıflar:
 - i) bilgiye sahip olmayla.
 - ii) parasal servete (ekonomik avantaja) sahip olarak,
 - iii) belli bir statüye sahip olunarak (örneğin işçi statüsünde olmak).
 - B) Coğrafi konum:
 - C) Yukarıdaki iki etki birlikte aşağıdaki yolla işleyerek:
 - i) Vergilendirme,
 - ii) Sübvansiyonlar,
 - iii) Devletin getirdiği kısıtlamalar,
 - iv) bireylerin hareketleri (Selto, Neumann,1981:318).

2. MUHASEBENİN ÜRETTİĞİ BİLGİYE BİLGİ EKONOMİSİ YAKLAŞIMI

Muhasebeye bilgi ekonomisi yaklaşımı muhasebenin ürettiği bilgiye olan talebi insanların davranış tercihleri ile açıklar. Bu yaklaşımın temel amacı muhasebe uygulama ve süreçlerinin anlamaktır.

Bilgi ekonomisi yaklaşımının temel prensipleri:

- 1) Bilgi ekonomisi açıklamalarını bireyin hareketleri etrafında yapar ki bu haliyle bireycidir.
- 2) Bireylerin rasyonel davrandıklarını varsayar. Buna göre, insanlar tercihlerini beklenen en çok faydayı sağlamak üzere yaparlar.
- 3) İnsanların birbirleriyle yaptıkları anlaşmalarda ve değişimlerde denge durumuyla ilgilenir(Walker,1988:170-171);

Bu varsayımlar çeşitli yönleriyle eleştirilmiştir. Bazı sosyal bilimciler yaklaşımın bireysel yönünü eleştirmiştir. İnsanların rasyonel hareket ettikleri varsayımının açıklanması oldukça zordur. İnsanların gerçek hayatta aşırı bilgi yükü altında olduğunu göz ardı edilmesiyle insanların elde bulunan tüm bilgiyi tam ve doğru olarak kullandıkları varsayımının gerçekçiliği tartışmalıdır. Yaklaşım, rasyonelitede ilişkin eleştirilere karşı olarak belli bir kişinin rasyonel olmayan davranışlar ortaya koyabileceğini kabul etmektedir. Ancak rasyoneliteden sapmaların sistematik olmadığı durumlarda bilgi ekonomisinin davranışlar ve sonuçları ile ilgili genelde en iyi tahminlemeyi yaptığı ileri sürülmüştür(Walker,1988:171).

Finansal raporlama uygulamalarının zaman içinde yavaş değiştiği düşünüldüğünde bilgi ekonomisi tahminlemelerinin sadece uzun vadede geçerli

olması, teorinin uzun vadedeki tahminlemelerinin politika, plan ve uygulayıcıları için uygun bir araç olduğu düşünülebilir.

Bilgi ekonomisinin önemli özelliklerinden birisi de belirsizliği ekonomi gerçeğinin temel bir ögesi olduğunu açıkça dile getirmesidir. Oysa muhasebe muhafazakarlık ilkesiyle belirsizliği dolaylı olarak işlemiştir. Bilgi ekonomisi yaklaşımının diğer bir özelliği bilgiye olan arz ve talebi çoklu insan ilişkileriyle çıkar çatışmalarının olduğu bir ortamda ele almasıdır. Bilgi ekonomisinin bir başka özelliği ise bilgiye parasal bir değer bağlamayı mümkün kılmasıdır(Walker,1988:171).

Bu model ayrıca bireyin farklı bilgi sistemlerini nasıl sıraladığını açıklamada kullanılır. Burada bilginin kalitesi (fineness theorem) kavramından yararlanır. Birey iki alternatif bilgi sistemindeki daha iyi olanı seçecektir. Eğer iki alternatif bilgiyi kıyaslamak mümkün değilse bunlar arasındaki önceliği bireyin inanç ve tercihleri gibi bir takım *yordamlar* belirler. Finansal tablolarla bu olguyu ilk ilişkilendiren Demski olmuştur. Finansal raporlamanın ürettiği bilgi alternatifleri kalite(fineness) bakımından genelde birbiriyle kıyaslanabilir değildir. Kalite teoreminin bir sonucu bu kıyaslanamaz bilgi alternatiflerinin sıralanmasında bireysel rasyonelite ile birlikte tutarlılığın beklenmesidir. Ne var ki bütün rasyonel bireylerin her zaman iki ya da daha çok alternatife aynı şekilde öncelik vereceklerini beklemek doğru olmayacaktır(Demski,1973;719-721).

Bilgi ekonomisi modeli bilgiyle gelecekte ortaya çıkacak olası durumların(olayların) tahminlemesini ilişkilendirmektedir. Bu bağlamda geleneksel bilanço ve gelir tablosu pek kullanışlı olmayacaktır(Walker,1988:173).

2.1. Sosyal Bağlamda Kamuya Duyurulan Bilginin Değeri

Firmaların finansal raporlar sunmalarındaki temel amaçlarından biri yatırımcılara ekonomik kararlarıyla ilgili bilgi sağlamak olduğu için kamuoyuna açıklanan bilgilerin bireylerin ve toplumun kararlarını ve refahını nasıl etkilediğinin bilinmesi önemli olacaktır. Bu bağlamda yapılabilecek olan bilgiyle ilgili elde edilecek potansiyel fayda ve maliyet kaynaklarının ve finansal raporlamada ortaya konan bilgi alternatiflerinin dağıtımından doğan sonuçların tanımlanmasıdır(McNally ve diğerleri,1982:11).

Pareto kriteri uyarınca bir bilgi sistemi bir toplumun beklenen faydasını azaltmadan, bu bilgi sistemin olmadığı duruma göre, en az bir kişinin beklenen faydasını artırıyorsa bu bilginin bir sosyal değeri olduğu söylenebilir(Walker,1988:173).

Finans literatüründe piyasanın etkinliği ile sunulan bilgiler arasındaki ilişkileri ortaya koyan teoriler ileri sürülmüştür. Bunlardan etkin piyasalar hipotezi piyasadaki bilgi ile varlık değerlerini ilişkilendirir. Bu teoriye göre eğer piyasalar güçlü formda etkinse varlık fiyatları piyasalardaki tüm bilgiler (içerden

öğrenilenler de dahil) varlık fiyatlarına yansımıştır. Yarı güçlü formda ise kamuya duyurulan tüm bilgilerin varlık fiyatlarına yansıdığı kabul edilir. Bu bağlam da yatırımcı finansal tablolar analizi ve diğer kamuya duyurulan muhasebe bilgisi varlık fiyatlarına etkin bir şekilde yansıdığı için buradan gelen bilgiler yatırım kararlarında dikkate alınmamalıdır. Zayıf formda piyasa etkinliği ise cari fiyatların geçmiş fiyatları tam olarak yansıttığını ve geçmiş fiyatlara bakarak (teknik analiz) normal üstü karlar elde edilemeyeceğini ortaya koymaktadır (Karan, 2001:268-269).

Mükemmel ve tam işleyen piyasalarda yatırımcılar firmaların üretim planlarını aynı şekilde değerlendirecektir. Bu değerlendirme piyasanın değerlendirmesinin bir yansıması şeklinde ortaya çıkar. Piyasaların etkin olmadığı durumlarda muhasebenin ürettiği bilgiye toplumsal talep, muhasebenin işletmeyle ilgilenen yatırımcılara, kredi verenlere ve diğer ilgilenenlerle işletme arasındaki etkili ve verimli iletişimlerin sağlanmasına neden olacaktır. Literatürde tartışılan önemli bir konu muhasebe bilgisinin ne derece etkin ve verimli iletişimlerin sağladığıdır (Walker, 1988:178).

2.1.1. Araştırma Maliyetleri ve Bilgi Asimetrisi

Piyasadaki oyuncular piyasadaki kurumların değişimlere ne derece uyabileceğine ilişkin bilgi ararlar. Örneğin, cari dönem faaliyet karı firmanın uzun dönemdeki karlılığının önemli bir göstergesi olarak düşünülebilir. Muhasebe, kaynakların firma içinde hem de firmalar arasında kaynak dağılımı hakkında ilgililere sinyal verir. Özellikle varlıkların çok sık bir piyasada işlem gördüğü ve piyasanın sadece benzer varlıklar için fiyat belirlediği durumlarda değerlendirme daha güçleşir. Fiyatlarda oluşan bu farklılıklar ve firma sahip ve yöneticileri ile işletme dışındaki ilgili kişiler arasındaki (özellikle kredi verenler ve yatırımcılar) bilgi asimetrisi, piyasalarda bir takım sinyallerin gözlenmesini ya da uygun fiyatı bulabilmek için bir takım araştırma giderlerini gerektirecektir.

Varlıklar arasındaki fiyat farklılıkları bir varlığın gelecekteki sağlayacağı gelir akımlarına ilişkin bilgiyi varlığın işlem gördüğü piyasanın ne derecede yansıtacağına bir fonksiyondur. Eğer piyasa bilgi bakımından etkin ve rekabetçi bir ortama sahipse fiyat yayılımı da daha düşük olacak arbitraj imkanının doğabileceği geçici dengesizlik durumu ortaya çıkabilecektir. Her bir piyasa oyuncusunun yapacağı araştırma giderleri farklı olacağından aynı varlık için piyasaya farklı piyasa aktörleri tarafından farklı fiyatlar rapor edilecektir. Bu da gösteriyor ki piyasaya rapor edilen varlık fiyatları gerçek değerleri yansıtmayabilecektir. Bu bakımdan finansal raporlamalar da fiyatların daha kolay teyit edilebilmesini sağlamak amacıyla ortalama değerlerin kullanılması yararlı olacaktır.

Bir varlığın işlem gördüğü piyasada bilgi asimetrisi hakimse, piyasada oluşan fiyat o endüstriye girmenin maliyetini ya da o piyasada hali hazır da

faaliyet gösteren bir kurumun değişime ayak uydurabilme ve varlığını sürdürme yeteneği hakkında güvenilir bir gösterge olamayacaktır. Bu olumsuzluğu gidermek için raporlamalar piyasada oluşan değerler üzerinden yapılabilir ve varlığın kalitesine ilişkin bir garanti verilmesi, ya da karşılığında teminat gösterilmesi gibi piyasaya bir sinyal gönderilebilir. Böyle bir sinyal gönderilmesi gayet öznel bir yaklaşım olacaktır. Sinyalin seçiminde dikkat edilmesi gereken konu sinyalin uygun olmasıdır. Sübjektif olarak seçilen sinyalin finansal raporlama araçları içerisinde gösterilmesini savunabilmek için bunun uygunluğu ve alakalılığı olmalıdır. Eğer piyasalarda belli bir sınırlama yoksa piyasadaki optimum sinyalleme aracını piyasa sağlayacaktır. Eğer bir kurumun açıkladığı bilgi piyasada yetersiz görülürse bu belirsizliğin sonucu kurumun sermaye maliyeti artacak ve varlıkları belli bir indirimle işlem görecektir. Bunun sonucunda kurum başkalarının idaresi ve sahipliği altına girebilir ve kurumun yatırım kararları ortaklarının servetini artırmaz. Bu koşulların ortaya çıkma ihtimali kurumları muhasebe bilgisi yanında piyasaya bir takım sinyalleri göndermelerini teşvik eder.

Araştırma maliyeti ve bilgi asimetrisi finans sisteminin belli bir otorite tarafından yönlendirildiği ve düzenlendiği piyasalarda daha az önemli bir konu olacaktır. Burada raporlamanın nasıl yapılacağı politik düşüncelerle belirlenir. Bilgi asimetrisi ve araştırma giderleri diğer bir çok politik düşünce yanında siyasi otoritenin dikkate alabileceği bir parametreden ibaret olacaktır.

Serbestçe işlesin veya belli otoritenin kontrolü altında olmuş olsun piyasanın düzenlenmesinde araştırma giderlerinin bir ölçüt olarak kullanılması risk yansızlığı ve fiyatların belli bir istatistiksel dağılım gösterecekleri varsayımı altında oldukça kısıtlı olacaktır. Bilgi asimetrisinin olduğu bir piyasada araştırma maliyeleri ve piyasaya gönderilen sinyalin kalitesi varlık değerlendirme sürecine önemli ölçüde etki edecektir (Ashton,1988:99-105).

Bu kısıtlamalar altında kamuoyuna aktarılan muhasebenin ürettiği bilgilerin 5 ana sosyal faydası olacaktır:

- 1) Risk paylaşımını geliştirerek ticaretin yayılması potansiyelini artıracaktır.
- 2) Üretim ve yatırım kararlarını geliştirecektir.
- 3) Özel bilginin üretilmesi için harcanan giderleri azaltacaktır.
- 4) Yönetim kararları üzerindeki kontrolü geliştirecektir.
- 5) Firma içinden öğrenilebilecek bilginin piyasaya sinyallenmesi için yapılacak harcamaları azaltacaktır(Walker,1988:178).

2.3.Muhasebenin Genel Çerçevesi

Muhasebenin bilgi üretme işlevi ve ürettiği bilgi muhasebenin yüklendiği sosyal sorumluluk gereği bilgi verme yükümlülüğü ile sınırlıdır.

İnsan isteklerinin ve ihtiyaçlarının temel örgütsel ve bireysel hareketlerin yönlendiricisi olduğu ve bu ihtiyaç ve istekler üzerinde geniş anlamda çevrenin

etkisi düşünüldüğünde, muhasebenin dünya ve toplum gerçeklerine yakın bilgi üretebilmesi için psikoloji, sosyoloji, antropoloji, siyaset bilimi, ekoloji ve biyoloji gibi bilimlerden yararlanması beklenecektir(Bedford,1973:40). Toplumun ve bireylerin ihtiyaçlarını göz önünde tutarak muhasebenin genel yapısını üç ana başlıkta toplayabiliriz:

- 1) Servet Yapısı
- 2) Sosyoekonomik yapı
- 3) Gelir yapısı

Servet ve sosyoekonomik yapılar Tablo 1’de karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

Tablo 1: Muhasebe Teorisinin Yapıları

Servet Yapısı	Sosyoekonomik yapı
I. Muhasebe üzerindeki kısıtlar:	I. Sosyoekonomik yapı içerisinde muhasebe disiplininin önemli kısıtları:
A. Muhasebenin amacı ekonomik verilerin ölçümü ve iletişimi ile sınırlıdır.	A. Muhasebenin amacı ekonomik kaynakları kullanan sosyoekonomik faaliyetlere ilişkin verilerin ölçülmesi ve iletilmesi ile sınırlıdır.
B. Muhasebenin işlevini yerine getirirken kullandığı araçlar ekonomi, tanımlayıcı istatistik ve defter tutma ile sınırlıdır.	B. Davranış bilimleri, istatistik ve olasılık matematik, bilgi teorisi, defter tutma ve bilgisayar muhasebenin işlevini görürken kullanabileceği araçlar arasındadır.
C. Muhasebe fonksiyonunun amacı firma nelerin olup bittiğini içeren tanımlama ve açıklama işlevleriyle sınırlıdır.	C. Muhasebenin hedefi firmada nelerin olduğunu, nelerin olabileceğini ve neyin uygun bir sosyal faaliyet olacağını açıklayan bilgiye dayalı tanımlayıcı ve normatif bir yaklaşımla sınırlıdır.
II. Bu sahanın dayandığı temel varsayımlar:	II. Muhasebe disiplininin teorik yönünün dayandığı temel varsayımlar:
A. Muhasebenin ilgilendiği faaliyetlerin arkasındaki nedenin servet olduğuna dair motivasyon yaklaşımı. Motivasyon varsayımının çıkardığı en belirgin iki istek: 1) Gelir isteği(kısa ve uzun vadeli) 2) Zarardan kaçınma isteği	A. Belli başlı sosyoekonomik amaçlara ulaşmak isteğini muhasebenin ilgilendiği faaliyetlere neden olduğunu öne süren motivasyon varsayımı. Buna örnek olarak gösterilebilecek bir takım istekler şunlardır: 1) Uzun yada kısa vadeli gelir elde etme isteği 2) Prestij sağlama isteği 3) Güç elde etme isteği 4) Çoklu amaçlara ulaşma isteği 5) Hayatta kalabilecek düzgün bir

	toplum yaratma isteği
<p>B. Ölçme işini kolaylaştıran ölçme ile ilgili varsayımların başlıcaları:</p> <p>1) Ekonomik kaynakların değerindeki değişmelerin firmanın faaliyetlerini yansıttığı</p> <p>2) Ayarlanmış bir para biriminin kabul edilebilir bir ölçme birimi olduğu</p> <p>3) Ölçümlerlerdeki güvenilirliğin piyasa fiyatlarının kullanılmasının sağlayacağı objektiflikle artacağı</p>	<p>B. Muhasbenin ölçme sürecini kolaylaştırmak üzere ortaya konan varsayımlar:</p> <p>1) Firma içindeki faaliyetler ve firmalar arasında yapılan işlemler gerçekleştikleri zaman ölçülebilir.</p> <p>2) Muhasebe verileri herhangi bir homojen ölçü birimiyle belirtilebilir. Bununla birlikte değişik ölçme terminolojileri de bir arada kullanılabilir.</p> <p>3) Ölçümlerin güvenilirliği ölçmelerdeki olabilecek sapmaların olasılıklarının da hesaplamalara dahil edilmesiyle artırılabilir.</p>
<p>C. İletişim sürecini kolaylaştırmakla ilgili varsayımları:</p> <p>1) Rakamsal verilerin bilgiyi iletmede etkin bir araç olduğu</p> <p>2) Bilanço, Gelir Tablosu ve destekleyici dipnotlarda sağlanan bilgilerin yeterli bilgi sağladığı</p> <p>3) Bilginin hem dönemler itibarıyla hem de kullanılan araçlar itibarıyla tutarlı bir şekilde uygulanması gerektiği</p>	<p>C. İletişim sürecini kolaylaştıran iletişimle ilgili varsayımlar:</p> <p>1) Bilgilerin iletilebilmesi için çoklu bir terminolojinin kullanılması gerekebilir.</p> <p>2) Bilginin iletilebilmesi için nakit akım tabloları, faaliyet raporları bilançolar gibi çeşitli raporlama araçlarının bir arada kullanılmalıdır.</p> <p>3) Bir ekonomik birimin faaliyeti ile ilgili veriler ihtiyaç duyuldukça çoklu amaçlar için sınıflandırılmış verilerden yararlanılarak sağlanmalıdır. Hem dönemler itibarıyla hem de kullanılan yöntemler itibarıyla raporlamada tutarlılık gereklidir.</p>
<p>III. Muhasebe disiplininin içerdiği faaliyetler, olaylar ve metodlar:</p>	<p>III. Muhasebe biliminin ilgilendiği faaliyetler, olaylar ve kullandığı yöntemler:</p>
<p>A. Bilgiyi ölçmek ve iletmek için kullanılan muhasebe yöntemleri</p> <p>1) Çift taraflı kayıt yöntemi</p> <p>2) Finansal tablolar analizi</p> <p>3) Finansal muhasebenin kullandığı çeşitli yöntemler, vergi muhasebesi, denetim, maliyet muhasebesi ve bütçeleme</p>	<p>A. Bilgiyi ölçmek ve iletmek için kullanılan yöntemler</p> <p>1) Çift taraflı kayıt tutma ve diğer bilgi toplama ve saklama süreçleri</p> <p>2) İstatistik ve matematiksel analiz</p> <p>3) Çeşitli finansal muhasebe, vergi muhasebesi, denetim, yönetim muhasebesi, yönetim danışmanlık hizmetleri, ulusal gelir hesaplamaları ve benzeri yöntemler kullanılabilir.</p>

B. Muhasebenin ilgilendiği birimler 1) İşletme 2) Kamu kurumları 3) Bireyler 4) Diğerleri	B.Muhasebenin ilgilendiği ekonomik birimler: 1) İşletmeler 2) Devlet birimleri 3) Bölge yada ülke 4) Bireyler 5) Diğerleri
C.Muhasebenin ilgilendiği faaliyetler	C. Önemli bazı muhasebe faaliyetleri:
D. Muhasebenin işlediği çevre 1) Servet edinme amacıyla motive olan bir sosyal çevre 2) Akademik çalışmaların olduğu ve belli bir buyurucu otoritenin olduğu bir çevre 3) Çeşitlilik gösteren bir siyasi çevre	D.Muhasebenin içinde bulunduğu genel çevre: 1) Herhangi bir sosyal sistem 2) Bilimsel araştırma yöntemlerinin kullanılması 3) Uluslararası uygulanabilirlik .

Kaynakça: Bedford, N, M(1973), Extensions in Accounting Disclosure, Prentice Hall, 40-42.

2.3.3.Gelir Yapısı

Finansal raporların ağırlıklı ilgili olduğu alan gelirin belirlenmesidir. Teorisyenler gelirin doğasını ve nasıl en iyi ölçümlenebileceği üzerinde sürekli tartışma içindedirler(Beaver,Demski,1979:38). Buradan hareketle muhasebenin temel amaçlarından birisi gelirlerle giderleri dönemsel olarak eşleştirmektir denilebilir. Bu olgu muhasebe teorisinin temelini teşkil eder ve muhasebe sistemleri bu olgudan hareketle oluşturulur. Bu temel amaç muhasebe sisteminin kontrol noktasının başlangıcıdır(Littleton,1953:30). Gelir belirlemenin muhasebenin önemli amaçlarından birisi olmasının önemli nedenlerinden biri bir firmanın gelir yaratma kabiliyetinin hayatta kalması için önemli bir unsur olarak görülmesinin yanında bu gelir üzerinde gelir noktasından hareketle bir firmanın gelir tablosunun iki temel amacı ortaya çıkmaktadır:

1)Bir firmanın ürettiği gelirin hesaplanması

2)Bu gelirin firmayla ilgisi olan taraflar arasında paylaşımı(Littleton,1953:32).

Firmanın ürettiği gelir üzerinde hakları olanlar ve bu gelirin paylaşımı sözleşmelerle çoğu zaman önceden belli olmuş olsa bile bu gelirin üzerinde ilgili tarafların paylaşımına ilişkin birbirleriyle mücadele içine girecek olmaları ekonominin bir gerçeğidir. Firmayla ilgili tarafların firmayla ilgili olanlar arasındaki firmanın finansal açıdan yönetimi ve varlıklarının değerine ilişkin

mücadelede muhasebenin sonuçları ve ürettiği bilgi taraflar arasında önemli bir arabulucu rol oynar.

Gelir tablosunun bilançonun önüne geçmesinin bir nedeni bilançonun firmanın ürettiği gelirin paylaşımı üzerine bilgi üretmemesidir. Bilanço özellikle ilgili tarafların çok az olduğu ve bunların isteklerini firma üzerine rahatlıkla dikte ettirebilecekleri basit koşullarda kullanışlı olabilecek bir araçtır. Özellikle firma ile ilgili taraf yalnızca firma sahipleri ise bilanço gelir belirlenmesinde yeterli olabilir. Eğer vergi için devlet, ücretler için işçiler, fiyatlarla ilgili müşteriler ve kredi verenler hep birlikte firma üzerinde ilgili taraflarsa bilanço yeterli olmayacaktır(Littleton,1953:32).

Bir firmanın verimliliği sadece bilançoya bakılarak anlaşılabilir, firmayı yönetmekle yükümlü olanlar varlıklar ve yükümlülüklerle ilişkin bilgiden çok gelir ve harcama kalemleri ile daha çok ilgilidir. Firmanın hissedarları kendilerinin nam ve hesabına iş yapan idarecileri takip ederken sermaye bilgisinden daha çok elde edilen gelir ve gider sonuçlarına ihtiyaç duyar(Littleton,1953:86). Yönetim müşterilerine(ürün üretmek), çalışanlara(iş ilişkileri) ve kredi verenlere(ödünç verilmiş ya da emanet edilmiş fonların yerli yerinde kullanımını sağlamak) karşı birtakım görevleri vardır ve bilançolar bu sorumluluğu tam olarak yansıtamaz. Firmanın nasıl yönetildiğine ilişkin bilgileri sadece gelir ve gider hesapları sağlayabilir. Bilanço aktif pasif hesapları belli bir andaki sermaye yapısını ilgili taraflara gösterebilir(Littleton,1953:86). Gelir tablosu ise bize periyodik ve ölçülmüş sonuçlar verir. Bilanço ise gelecekte kullanılacak elimizdeki değerler potansiyelini gösterir. Ancak ifade ettiği değer ne olursa olsun hiç bir varlık ya da yükümlülük değeri kendi başına belli bir anda firmanın performansını sergileyecek dinamikliğe sahip değildir. Gelir tablosu ise dinamik yapısı gereği yönetimin başarılı olup olmadığına ilişkin bilgileri üretebilmektedir(Littleton,1953:89).

Gelire ilişkin bilgi özellikle firmanın en hayati likidasyon konusunda özellikle önem taşır firma tasfiye noktasına geldiğinde geçmişe ilişkin gelir ve gider hesapları önemini yitirir. İşletmenin sürekliliği(going-concern) söz konusu ise tasfiye varsayımına dayalı bir durumdur ve firmanın sürekliliği ile ilgili esas sorun firmanın gelir üretme kapasitesidir. Gelir tablosu firma içindeki sermayenin gelir üretme kapasitesini yansıtır. Eğer firma gelir üretme yeteneğine sahipse firmanın varlığının korunması ilgili tüm tarafların lehine olacaktır. Dolayısıyla gelir tablosunun ürettiği bilgi bilançonun ürettiği bilgiden daha önemlidir(Littleton, 1953:90).

3. MUHASEBENİN ÜRETTİĞİ BİLGİNİN NİTELİKLERİ

Muhasebe bilgi ve bilgi üreten süreçle ilgilidir. Bilgiyle bilginin üretildiği süreç bir birine sıkı sıkıya bağlıdır. Muhasebenin ürettiği bilgi karar vericileri harekete geçirmesi bakımından önemlidir. Muhasebenin ürettiği bilgiyi anlamak

için önce bu bilgiyi üreten muhasebe süreçlerine dikkat etmeliyiz. Muhasebenin bilgi üretiminde kullandığı belli başlı süreçler şunlardır:

1. Muhasenin ilgilendiği faaliyet yada olgunun çevrede algılanması
2. Algılanan faaliyetlerin analiz edilmesi ve aralarındaki ilişkilerin anlaşılması için sembolleştirilmesi.
3. Varlıkların genel bir tanımını çıkarmak üzere faaliyetlerin, özetlenmesi, organize edilmesi ve analiz edilmesi.
4. Bu bilginin iletişimi.

Muhasebe karar vericilerin amaçlarına ulaşması için bilgi üreten bir sistemdir. Bu tanımın önemli bir eksikliği muhasebenin hedef aldığı kitlenin amaçlarını önceden bildiği ön kabulünü içermesidir. Amaçları ve hedeflerin tam ortaya çıkmamış olmaması hem bireylerin hem de örgütlerin temel sorunudur. Muhasebe bilgisi hedef aldığı birey yada örgütlerin hangi faaliyetlerde bulunacakları ve amaçlarının ne olması gerektiği ile ilgilidir. Muhasebe sadece amaçlara ulaşmaya hizmet eden bir araç değil aynı zamanda toplumun amaçlarını belirlemesine kılavuzluk eden bir sistemdir.

Muhasebe asıl olarak bilgiyi bağlı bulunduğu örgüt yada işletmenin amaçları açısından üretir. Ancak muhasebeyi toplum için bilgi üreten bir sistem olarak ele aldığımızda muhasebenin hedef aldığı toplumun dilek, istek ve değerlerini de göz önünde tutması gerekecektir. Değerli bilgi kullanıcısının amaçlarına hizmet eden bilgidir.(Bedford,1973:4-9). Karar vericinin amaçlarına ulaşmasında faydalı olabilecek bilgide aşağıdaki özelliklerin olması beklenir(Smith, 1996:11).

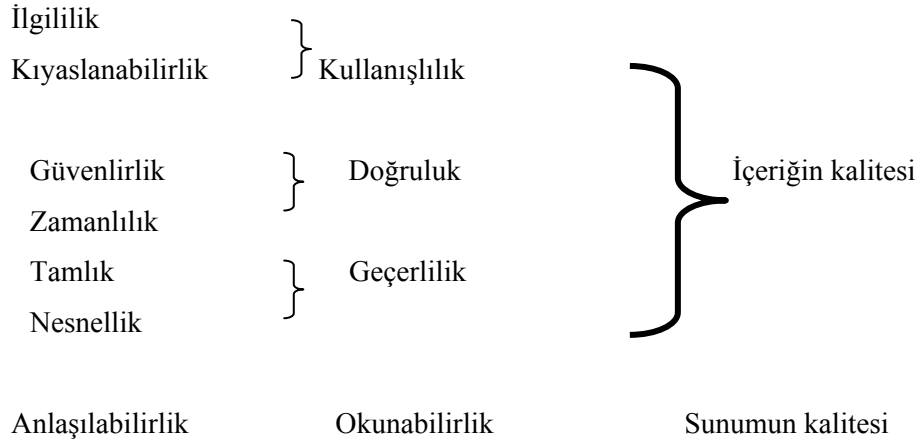
1. İlgililik
2. Anlaşılabilirlik
3. Güvenilirlik
4. Tam olma
5. Nesnellik
6. Kıyaslanabilirlik
7. Zamanlılık

Bu saydığımız özellikler muhasebenin ürettiği bilgide aranan özelliklerdir ancak bu özellikler ile ilgili en önemli sorun bunların eşzamanlı olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilemeyeceğidir.

FASB bu özellikleri kullanıcıya bağlı ve bilginin kendisine bağlı olanlar olmak üzere ikiye ayırıyor. İlgililik, güvenilirlik ve kıyaslanabilirlik ana özellikler olarak kabul edilirken diğer özellikler ana özellikleri tamamlayıcı olarak düşünülmüştür. İlgilikle güvenilirliğin bir arada sağlanmasının zor olduğu birinin elde edilmesi için diğerinden fedakarlık edilmesi gerekebileceği literatürde tartışılmıştır. Anlaşılabilirlik hem kullanıcıya hem de bilginin kendisine bağlı bir

özelliştir. Bilgi ne kadar güvenilir ve alakalı olursa olsun kullanıcı tarafından anlaşılmadıkça bir anlam ifade etmeyecektir. Bir muhasebe raporunun niteliğine ilişkin özellikler aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir (Smith,1996:11-12).

Şekil 1:Firma Raporunun Genel Sınıflandırılması



Kaynak: Smith, 1996:12.

4.MUHASEBE BİLİSİNİN İNSAN DAVRANIŞI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Muhasebe bilgisi ve bu bilgiyi üreten sistemler belli bir rasyonel düzen içinde görünürken genelde statik, bitmemiş ve tarihi niteliktedir. Oysa ki davranışlar ve çevre çeşitlilik ve dinamiklik gösterir. Muhasebe bilgi sistemleri hem üstlerin ve hem de astların rutinleşmiş bir takım öğrenme tarzları geliştirmelerine yardımcı olurken geleceğe ilişkin sonuçların açıklanmasına ve beklentilerin oluşmasına dair önyargıları ve yanlılığı da beraberinde getirir. Bu yüzden muhasebe bilgi sistemleri ve davranışlar birbirlerinden ayrılmayacak şekilde etkileşim içindedir. İnsanların çevreyi nasıl öğrendikleri ve tanıdıkları bilgiyi nasıl elde ettiklerini ve nasıl kullandıklarını hem etkilerken hem de bundan etkilenir (Ferris,Faskins:1988:5-6).

4.1.Muhasebe Bilgisi

Daha önce de kısaca belirtildiği gibi muhasebe sistemlerinin temel amacı en uygun kararın verilmesini sağlamak üzere problemlerin, olası sonuçların ve fırsatların tanınması için bilgi sağlamaktır. Buradan hareketle diyebiliriz ki muhasebe bilgisinin etki edeceği temel alan karar vermedir. Muhasebe bilgisi belli bir amaca yönelik kullanılacağı için bu bilgiyi kullananların sınıflandırılması

muhasebenin karar verme ve kullanıcı tercihleri üzerindeki etkilerini anlamamıza yardımcı olacaktır. Muhasebe bilgisini kullanarak karar veren üç ana sınıf vardır:

Birincisi firma içindeki hem faaliyetlerle hem de finansal raporları hazırlayan muhasebe sistemi ile ilgili karar verenler. İkinci grupta faaliyetlerle ilgili karar veren fakat finansal raporların hazırlanmasıyla ilgili karar vermeyenler. Üçüncü grupta firmanın dışında olan ve kararlarıyla firmanın çevresini ve faaliyetlerini etkileyen ama firmanın faaliyetleri ve yaptığı işler üzerinde doğrudan kontrolü bulunmayan kişilerdir.

Belirttiğimiz ilk karar verici grup işletmenin üst yönetimidir. Üst yönetim finansal raporların hazırlanması ve sunulmasından sorumludur. Eğer muhasebe sisteminde bir değişiklik yapılacaksa bu değişiklik bu grubun sorumluluğundadır.

İkinci gruptaki karar vericiler muhasebe bilgisinin içeriğini doğrudan değiştiremez ancak diğer faaliyetlerle ilgili kararlarında muhasebe bilgisinden yararlanırlar. Bu kişiler muhasebe bilgisini değiştiremeseler de aldıkları kararların getirdiği sonuçlar dolaylı olarak muhasebe sistemini etkileyebilir.

Muhasebe bilgisi üzerinde doğrudan karar verebileceklerle bu bilgiyi doğrudan değiştiremeyecek işletme içi unsurların birbirinden ayrılması özellikle muhasebe bilgisi bir amaca yönelik kullanılacağı zaman önem taşır. Üst yönetimin muhasabeden nasıl etkilendiği ve muhasebeyle ilgili alacağı kararları tahminlemek çok karmaşık bir süreçtir. Üst yönetim muhasebeyi faaliyetlerle ilgili karar alırken ya da muhasebe yönteminde yapılacak olası değişikliklerle ilgili olarak kullanabilir. Muhasebe bilgisinin üst yönetim kararları üzerindeki etkisi muhasebe metoduna etkisi olmayan diğer karar vericilere oranla çok daha karmaşıklık gösterir.

Üçüncü grup karar vericiler firmanın dışında bulunan diğer ilgilileri içerir. Hissedarlar kanunen firmanın sahibi olmakla birlikte ama gerçekte firmaya uzakta kalan bir gruptur. Firmalar muhasebe bilgisini özellikle hissedarları bilgilendirmek üzere hazırlamaktadır. Kredi verenlerde firmadan aynı bilgileri ister. Firma dışında kalan üçüncü önemli kurum devlettir. Devlet vergileme, düzenleme ve iktisadi analiz maksadıyla işletmelerin ürettiği muhasebe bilgisiyle ilgilenir. Firma dışında kalan bu unsurlar muhasebe bilgisini kullanarak firma ve firmanın faaliyetleri üzerinde etkili olacak kararlar verirler. Belirtmek gerekir ki firma dışındakilerin karar vermedeki amaçlarıyla firma içindeki karar vericilerin amaçları birbirinden farklı olacaktır. Bu farklılık ve firma dışındaki unsurların amaç ve hedeflerindeki çeşitlilik muhasebe bilgisinin bu unsurların kararları üzerindeki etkisinin incelenmesini zorlaştırmaktadır (Bruns,1974:246-247).

Firma içindeki kullananlar açısından bakarsak muhasebe bilgisi, ölçümleme, sunum, geribildirim metodlarında ve bireysel farklar ve iş özellikleri gibi ara değişken faktörler üzerinde tesir ederek karar vermeyi etkiler.

4.2.Bilginin Yapılandırılması Etkisi

Bilginin yapılandırılması bilginin karar vericiye nasıl sunulduğu ile ilgilidir. Bilgi kullanılan değişik ölçümlene metodları, sunum tarzları ve geribildirim şekli ve sıklığına bağlı olarak çeşitlilik gösterir.

4.2.1.Ölçümleme

Yapılan araştırmalar genelede bireysel karar verme davranışının muhasebe ölçme metodlarındaki değişikliklere duyarlı olmadığını göstermektedir.

4.2.2.Sunum

Sunumun etkisi üç alanda incelenebilir. Sunumun grafik halinde ya da tablo halinde olması, bütünleşik ya da parça parça olması ve sunumun zamanlılığı.

Muhasebe bilgisi genellikle tablolar şeklinde sunulur. Sunum tarzıyla ilgili yapılan bir deneyde Moriarity (1979) çok boyutlu grafikler kullanarak deneklerden iflasa yakın firmaları tahmin etmesini istemiş ve grafik verileri kullanan deneklerin önceki muhasebe bilgisinden bağımsız olarak tablo sunumları kullananlara göre daha doğru tahminlerde bulunduğunu tahmin etmiştir. Bu ve benzeri çalışmalar gösteriyor ki sunumdaki bir takım format değişiklikleri karar vermedeki başarıyı artırabilecektir.

Muhasebe bilgisinin unsurların belli bir kesinlikle ayrılması ya da bütünleşik bir tarzda sunulmasının karar verme üzerindeki etkisine ilişkin birbiriyle çelişen bulgular vardır.

Muhasebe bilgisinin zamanlılığının karar verme kalitesi ve hızı üzerinde olumlu etkileri olduğu yapılan çeşitli çalışmalarda teyid edilmiştir.

4.2.3.Geribesleme

Muhasebe bilgisinin geribesleme rolü vardır. Muhasebenin sunduğu geri besleme içeriği ve zamanlaması karar verme sürecinde çok önemlidir.

4.2.4.Bireysel özelliklerin etkisi

Muhasebe bilgisi kullanıcısının kişisel özellikleri ve bunların karar verme üzerindeki etkileri özellikle muhasebe bilgisi hazırlayıp sunanlar tarafından iyi bilinmelidir. Kullanıcının bilişsel süreçleri ve algılamaları muhasebe bilgisinin kullanımını ve yorumlanmasını etkileyecektir. Karar vericilerin algılamalarındaki ön yargıların kararı etkileyeceği varsayılmaktadır. Bailey(1981) bir denetim raporında sunulan mesajın kısmen kullanıcının yönetimin ya da denetçinin güvenilirliğine ilişkin algılamasına bağlı olduğunu ileri sürmüştür.

Kişilerin bilgi isteme ve kararlarına duydıkları güven önemli ölçüde belirsizliğin hoşgörülmesi özelliğine bağlanmıştır. Belirsizliğin olduğu durumlarda belirsizliğe karşı daha az hoşgörülü insanların verdikleri kararlara daha az güven

duydukları ve belirsizliği azaltmak için belirsizliğe karşı hoşgörülü insanlara göre daha fazla bilgi talep etmeleri beklenmektedir(Rodgers, Housel,1987:69, Gul,1986: 99,100,103).

4.2.5.İş Özellikleri

İş özellikleri karar vericinin karşılaştığı(zaman, karmaşıklık ve belirsizlik gibi) kısıtları kapsar. İş karmaşıklığının karar verme üzerinde önemli bir rol oynayacağı öne sürülmektedir.

4.3.Bütçeler Standartlar ve Diğer Kontrol Mekanizmaları

Muhasebe sistemleri bazen bilerek bazende istemeyerek birey davranışını motive eder ya da kontrol altında tutar. Böylesi bir etki firma içi muhasebe sisteminin performansı değerlendirme işlevine bağlanabilir. Bütçeler ve standartlar insanları belli bir hedefe yönlendirip motive etmekle kalmaz aynı zamanda performansın değerlendirileceği bir ölçüt oluşturur. Bütçelerin ve standartların davranış üzerinde ne derece etkili olacağı bütçe hedeflerinin güçlük derecesine ve bu hedeflerin karar vericilerin katılımıyla hazırlanıp hazırlanmadığına bağlıdır.

Davranışsal alanda yapılan çalışmalardan hareketle diyebiliriz ki amaçlar, bütçeler ve standartlar bireyin davranışlarını etkiler. Bu etkilemenin derecesi ise amaçların erişilebilirliğine bağlı olacaktır.

Yapılan araştırmalarda standartların çalışanları motive edeceği ve standartların belirlenmesine katılımın ise çalışanların iyi yönde tutumlar geliştirmesine yardımcı olacağı genellikle kabul görmüştür(Ferris,Haskins, 1988:6-11).

SONUÇ

Çalışmada muhasebenin ürettiği bilginin karar verme sürecine ve ekonomi üzerindeki etkisi vurgulanmıştır. Muhasebenin ürettiği bilgiye bilgi ekonomisi açısından değinilmiştir. Bu bağlamda kamuya duyurulan bilginin değeri etkin piyasa hipotezi ve bilgi asimetrisi ile açıklanmaya çalışılmıştır. Muhasebenin genel yapısını; servet yapısı, sosyo ekonomik yapısı ve gelir yapısı olarak üç ana başlık altında tartışılmıştır. Muhasebenin ürettiği bilginin nitelikleri; ilgililik, anlaşılabilirlik, güvenilirlik, tam olma, nesnellik, kıyaslanabilirlik ve zamanlılık ilkeleri çerçevesinde irdelenmiştir. Muhasebe bilgisinin insan davranışları üzerindeki etkisi, bilginin yapılandırılması ve standartların oluşturulması bağlamında ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Muhasebe bilgisi çok boyutlu ve çok yönlü bir kavram olmasından dolayı muhasebecilerin ve muhasebeyle uğraşan akademisyenlerin sosyoloji, psikoloji, ekonomi ve benzeri alanlarla sıkı bir işbirliği içinde, çevreye ve kullanıcı amaç ve hedeflerine duyarlı olmasını gerekli kılar. Muhasebenin ürettiği bilgi kullanıcı

amaç ve hedeflerine cevap vermekle kalmayıp toplumun ve toplum içindeki kurumların amaç ve hedef tayinine yardımcı olmalıdır.

Muhasebenin, işletmenin dış çevreyle iletişimini sağlayan en önemli araçlardan biri olduğu düşünülürse bu çalışmada genel hatlarıyla değindiğimiz unsurların ve yaklaşımların dikkate alınması muhasebenin daha başarılı iletişimler gerçekleştirmesine yardımcı olacaktır.

KAYNAKÇA

- Ashton, R., K(1988), "The Impact of Search Costs and Asymmetric Information on Current Value Accounting" *Accounting and Business Research*, , 18(70), 99-106.
- Beaver,H.William,Demski,S.Joel(1979), "The Nature of Income Measurement", *The Accounting Review*, Vol.54, 38-46.
- Bedford, N.M(1973),*Extensions in Accounting Disclosure*, Prentice Hall.
- Bruns,W.J(1974), "Accounting Information and Decision Making: Some Behavioral Hypothesis", *Schiff M. & Lewin A. Y. (editörler), Behavioral Aspects of Accounting*, Prentice Hall.
- Demski,Joel,S,(1973), "The General Impossibility of Normative Accounting Standarda", *The Accounting Review*, October,718-723.
- Ferris, K.R.,Haskins, M.E(1988), "Perspectives on Accounting Systems and Human Behaviour",*Accounting, Auditing& Accountability Journal*, 1 (2), 3-15.
- Gul, F. A(1986), "Tolerance for Ambiguity, Auditor's Opinions and Their Effects on Decision Making", *Accounting and Business Research*, Spring, 99-105
- Karan, M. B(2001), *Yatırım Analizi ve Portföy Yönetimi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Littleton, A. C(1953), *Structure of Accounting Theory*, American Accounting Association.
- McNally, M.Graeme; Eng, Hock, Lee; Hasseldine,Roy,C(1982), "Corporate Financial Reporting in New Zealand: An Analysis of User Preferences, Corporate Characteristics and Disclosure Practices for Discretionary Information",*Accounting and Business Research*, Winter,11-20.

- Rodgers,W, Housel, T. J(1987), “The Effects of Information and Cognitive Processes on Decision Making”, *Accounting and Business Research*, 18(69), 67-74.
- Selto, F. H, Neumann, B.R(1981),“A Further Guide to Research on the Consequences of Accounting”, *Accounting And Business Research*, Autumn , 317-322.
- Smith, M(1996), “Qualitative Characteristics in Accounting Disclosures: a Desirability of Trade-off”, *Managerial Auditing Journal*, 11(3), 11-16.
- Walker, M(1988), “The Information Economics Approach to Financial Reporting”, *Accounting and Business Research*,18(70),170-182.