

FINANSAL RAPORLAMANIN ROLÜ VE NİTELİKSEL ÖZELLİKLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

THE ROLE OF FINANCIAL REPORTING AND THE ASSESMENT OF QUALITATIVE CHARACTERISTICS

Mert Sarıoğlu  ^{1*}

Mustafa Gürol Durak  ²

1 Yaşar Üniversitesi İşletme Fakültesi, Türkiye, e-mail: mertsarioglu93@gmail.com

2 Doç. Dr., Yaşar Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Bölümü, Türkiye, e-mail: gurol.durak@yasar.edu.tr

ÖZET

Küreselleşen dünyada şirketler ulusal ve uluslararası piyasalarda faaliyet göstermektedir. Bu şartlar altında kurumsal yönetim anlayışının benimsenmesi, şirketlerin ilgili piyasalarda faaliyet gösterebilmeleri ve varlıklarını sürdürebilmeleri için önem arz etmektedir. Kurumsal yönetim bir takım temel ilkelerden oluşmakta ve bu temel ilkelerin yerine getirilebilmesi açısından finansal bilgilerin raporlanması ve finansal olmayan bilgilerle desteklenmesi önem arz etmektedir. Bu bağlamda, finansal raporlamanın rolünü açıklamak ve finansal raporların sahip olması beklenen niteliksel özellikleri açısından değerlendirmek çalışmanın temel amacı olarak ele alınmıştır. Günümüzde zorunlu ve gönüllü olmak üzere çeşitli raporlamalar yapılmaktadır. Bu çalışma ışığında, finansal raporların sundukları finansal veriler ile kullanıcılarının alacağı kararlara etkileri açısından en öne çıkan raporlama uygulamalarından olduğu ve niteliksel özelliklerin bir bütün olarak değerlendirilmesi gerektiği ortaya konulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Finansal Raporlama, Finansal Raporlamanın Niteliksel Özellikleri, Kurumsal Yönetim

Citation/Atf: SARIOĞLU, M. & DURAK, M. G. (2023). FINANSAL RAPORLAMANIN ROLÜ VE NİTELİKSEL ÖZELLİKLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ. İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ. 133(6): 27-34

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:

Mert Sarıoğlu

E-mail: mertsarioglu93@gmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

ABSTRACT

In the globalizing world, companies operate in both national and international markets. Under these conditions, the adoption of corporate governance approach is important for the activities of companies and their survival. Corporate governance consists of a number of basic principles, and in order to fulfill these basic principles, it is important to report financial information and support it with non-financial information. In this context, the main purpose of the study is to explain the role of financial reporting and to evaluate it in terms of the expected qualitative features of financial reports. Currently, various reporting is made, both mandatory and voluntary. In the light of this study, it has been revealed that financial reports are one of the most prominent reporting applications in terms of the financial data they present and their impact on the decisions their users will make, and that their qualitative features should be evaluated as a whole.

Keywords: Financial Reporting, Qualitative Characteristics of Financial Reporting, Corporate Governance

1. GİRİŞ

Sürekli değişmekte olan günümüz koşullarında iş dünyası açısından da geçen her gün bir takım değişimler ve yenilikler yaşanmaktadır. Sanayi Devriminden bu yana teknolojik, politik, mevzuat ve ekonomik konular ile ilgili değişen ve gelişen fikirler, işletmelerin rekabet ettiği ortamı da etkileyerek bazı önemli değişimlere sebep olmuştur (Jensen, 1993). Bu değişen ve gelişen koşullar altında birçok şirket hem ulusal hem de uluslararası pazarlarda çoktan faaliyet göstermeye başlamışlardır. Aslında, günümüz koşulları altında şirketlerin operasyonlarını ulusal ve uluslararası alanlara yaymasının en temel nedeni, ilgili endüstride veya pazarda varlıklarını sürdürdürebilmeleri olarak gösterilebilir. Bunun başlıca ve en temel yolu ise müşterilerinin ve paydaşlarının ihtiyaçlarını karşılamak, satışlarını veya hizmetlerini arttırmak ve tüm bu süreç sonunda kârlılık elde etmekten geçmektedir. Tüm bu gelişen ve değişen koşullar göz önünde bulundurulduğunda, başarının yakalanmasının en kritik yolunun şirketlerin benimsediğini yönetim anlayışından geçtiği kolaylıkla anlaşılabilir. Başarıya ulaşmak, şüphesiz “kurumsal yönetim” olarak adlandırılan ve bir takım uluslararası kabul görmüş ilkelerin benimsenmesi ile arttığı görülmektedir (Bushman vd., 2004). Ayrıca yakın tarihte tanıklık ettiğimiz Enron, Worldcom,

Tyco gibi bir takım kurumsal, yönetsel ve finansal raporlama skandalları ile Toshiba'nın muhasebe skandalı gibi önemli olaylar da kurumsal yönetim anlayışının profesyonel bir şekilde benimsenmesinin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Tüm bu gelişmeler neticesinde kurumsal yönetim anlayışının benimsenmesinin, zorunlu olarak yapılan finansal raporlamalar ve bir dizi gönüllü olarak yapılan raporlama uygulamalarının öneminin artmasına da neden olduğu söylenebilir.

Bir önceki paragrafta dikkat edildiği üzere, kurumsal yönetim anlayışının benimsenmesi büyük önem arz etmektedir. Kurumsal yönetimi en basit anlamıyla tanımlamak gerekirse, bir şirketin nasıl yönetilip, kontrol edildiği ile ilgili olduğu söylenebilir. Bu tanıma daha bir üst seviyeye taşımak gerekirse “Kurumsal yönetim, bir şirketin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer paydaşları arasındaki bir dizi ilişkiyi içerir” (OECD, 2015:9). Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere tüm bu ilişkiler uluslararası alanda belirlenmiş bir sistem veya ilkeler dâhilinde gerçekleşmektedir. Bu temel ilkeler ise OECD'nin (2004) yaptığı çalışmalar ışığında adillik (fairness), şeffaflık (transparency), hesap verebilirlik (accountability) ve sorumluluk (responsibility) olarak belirlenmiştir. Bu ilkeleri sağlamak adına ise şirketlerin zorunlu olarak finansal verilerini

“Finansal Raporlama” adı altında ve gönüllü olarak bir takım finansal olmayan verilerini “Sürdürülebilirlik Raporlaması” adı altında yayınladıkları görülmektedir. Zorunlu ve gönüllü olarak yapılan ve yayınlanan bu raporlar, kurumsal yönetimin temel ilkelerini karşılamanın yanı sıra tüm paydaşların beklentilerini de yerine getirmektedir. Bunun sonucunda da finansal ve finansal olmayan bilgilerin yani kurumsal raporlamaların, kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri açısından ne kadar önemli olduğunu ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla, kurumsal yönetim ve kurumsal raporlamanın bir birini tamamladığı belirtilebilir.

Finansal ve finansal olmayan bilgilerin ilgili bilgi kullanıcılarına sunulması günümüz iş dünyasında büyük önem taşımaktadır. Hatta finansal olmayan bilgilerin raporlanması gönüllülük üzerine kurulu bir raporlama uygulaması olsa da finansal bilgilerle birlikte sunulmasının daha anlamlı olduğu üzerine görüşler de mevcuttur. Finansal raporlama sadece tarihsel verileri, yani geçmişe dönük ve kısa vadeli performansla ilgili bilgileri sunmakta başarılı olmuştur, ancak finansal olmayan varlıklar, çevresel, sosyal ve yönetsel faktörleri gibi diğer birçok bilgiyi sağlamada yetersiz kalmışlardır (Hoque, 2017; Islam, 2017). Bu nedenle şirketlerin finansal raporları ile finansal olmayan raporlarının birlikte (Entegre Raporlama olarak) veya ayrı ayrı sunulmasının bilgi kullanıcıları açısından daha önemli olduğu değerlendirilmektedir (ACCA, 2018). Paydaşların ve yatırımcıların daha fazla şeffaflık ve hesap verebilirlik ile birlikte geçmişten geleceğe yönelik doğrudan ilişkili, daha gerekli, değerli ve etkin bilgi talep ettikleri de bir gerçektir (Rupley vd., 2017). Finansal ve finansal olmayan bilgilerin raporlanmasının günümüz koşullarında ne kadar gerekli olduğuna dair fikir birliği olsa da, finansal raporlamanın kritik rolü göz ardı edilemez. Gerek sunduğu önemli finansal bilgiler gerekse rapor kullanıcılarının alacağı kararlar üzerindeki etkisi göz önüne alındığında en önemli rolün finansal

raporlar tarafından üstlenildiği açıkça anlaşılmaktadır. Bu doğrultuda, finansal raporlamanın daha uzun yıllar boyunca kurumsal raporlamanın en kritik bileşeni olacağı üzerine hiç bir şüphe yoktur. Ayrıca kurumsal yönetim anlayışının önemli bir parçası olan finansal bilgilerin raporlanması uygulamasının bir takım niteliksel özelliklere sahip olması gereklidir. Ve bu niteliksel özellikler uluslararası düzeyde uygulanabilir ortak ilkelere oluşmalıdır. Bu sebepten dolayı bu çalışmanın temel amacı, kurumsal yönetim anlayışının en önemli parçalarında birisi olan finansal raporlamanın temel rolünü ve niteliksel özelliklerini değerlendirmektir. Bu çalışma sırasıyla; finansal raporlama ve temel rolü; finansal raporlamanın niteliksel özellikleri alt başlıkları ile sonuç bölümünden oluşmaktadır.

2. FİNANSAL RAPORLAMA VE NİTELİKSEL ÖZELLİKLERİ

İş dünyası açısından yıllar içerisinde görüşler, yaklaşımlar ve ihtiyaçlar değişse bile finansal raporlar yatırımcılar ve diğer paydaşlar açısından her zaman en önemli bilgi edinme ve değerlendirme aracı olmuştur. Hem kurumsal yönetimin en iyi şekilde uygulanması hem de buna bağlı olarak finansal bilgilerin belirli bir uluslararası anlayış dâhilinde yayınlanması açısından finansal raporların bir takım niteliksel özelliklere sahip olması beklenir. Bu bölümün temel amacı finansal raporlamayı ve bu raporlamanın temel rolünü açıklamak ve daha sonrasında niteliksel özelliklerini açısından değerlendirmektir.

2.1. Finansal Raporlama Ve Temel Rolü

Son dönemde iş dünyasında ortaya çıkan yeni ihtiyaçlar ve talepler doğrultusunda “Çevresel, Sosyal ve Yönetimsel Raporlar”, “Sürdürülebilirlik Raporları” ve son olarak “Entegre Raporlama” gibi bir dizi yeni finansal olmayan verilerin raporlanması ile tüm bu verilerin entegre bir şekilde raporlanması anlayışı ön plana çıkmıştır. Tüm bu yeni ve gönüllülük esaslı ortaya çıkan raporlama uygulamalarına rağmen,

finansal raporlama her zaman zorunlu ve en önemli uygulamalardan bir tanesi olarak yerini korumaktadır. Bunun temel nedeni ise içerdiği ve sunduğu önemli finansal bilgilerdir. Finansal muhasebe bilgilerini içeren bu raporların temel amacı, yatırımcılara ve diğer önemli bilgi kullanıcılarına gerekli bilgileri raporlayarak yatırım kararlarına katkıda bulunmak ve daha iyi bir yönetim anlayışını teşvik etmektir (Bushman and Smith, 2003; Armstrong vd., 2016). Bu açıdan bakıldığında finansal raporlama, temel olarak bilanço, gelir tablosu ve nakit akış tablosu tarafından üretilen finansal muhasebe bilgilerinin bir ürünüdür. Çünkü yatırımcıların ve diğer bilgi kullanıcıların genel olarak öğrenmek istediği bilgiler, belirli bir faaliyet dönemine ilişkin şirketin bilançosu, maliyetleri, ödeyeceği vergilerin oranı, kazançları ve nakit kaynaklarını nasıl kullandıkları ile ilgilidir. Kısacası, bu raporlar sayesinde sunulan anlamlı ve kaliteli finansal veriler sadece yatırımcılar için değil, aynı zamanda borç verenler, bankalar, yasa koyucular ve diğer paydaşlar içinde önemlidir (FASB, 2008; IASB, 2008). Yukarıda bahsi geçen tüm bu önemli noktalar, finansal verilerin niçin zorunlu olarak raporlanması gerektiğini destekler niteliktedir. Bu noktada finansal raporlamanın temel rolü üç ana madde altında özetlenebilir;

- İlgili şirketin finansal görünümü ve performansı hakkında bilgi vermek,
- Hissedarların ve yönetim kurulunun şirketin finansal performansını değerlendirmesine yardımcı olmak,
- Yatırımcıların ve diğer paydaşların gelecek ile ilgili şirket hakkında karar vermelerine yardımcı olmak.

Yukarıda belirtilenlerin ışığında finansal raporlama, şirketler ile bilgi kullanıcıları arasındaki bir iletişim aracı olarak kabul edilebilir. Bu iletişim aracının etkin ve verimli kullanımı için ise ortak bir uluslararası raporlama dilinin kullanılması ve bir takım niteliksel özelliklerin göz önünde bulundurulması şarttır. Bu koşullar altında,

özellikle borsada faaliyet gösteren şirketler ve diğer ölçekteki işletmelerin finansal raporlarını uluslararası alanda “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları” (IFRS) çerçevesine veya Amerika Birleşik Devletleri’nde faaliyet göstermeleri halinde U.S. GAAP standartlarına uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir (Eccles and Saltzman, 2011). Kısacası, raporlanması zorunlu olan finansal bilgiler, düzenleyiciler ve bazı önemli kuruluşlar tarafından belirlenen ortak raporlama standartlarına ve niteliksel özelliklerine uygun olmalıdırlar. Bir dizi ortak standartlar ve nitelikler göz önüne alınarak hazırlanan finansal raporlar, şüphesiz raporlama kalitesini de arttırarak ilgili rapor kullanıcılarına daha anlamlı, kaliteli ve kıyaslanabilir içerikler sunacaktır. Bu çalışmanın amacı doğrultusunda finansal raporlamanın niteliksel özellikleri bir sonraki alt başlıkta açıklanıp değerlendirilecektir.

2.2. Finansal Raporlamanın Niteliksel Özellikleri

Daha öncede değinildiği üzere kurumsal yönetim anlayışının önemli yapı taşlarından birisi olan finansal raporlama, bir takım standartlar ve niteliksel özellikler dâhilinde hazırlanmalıdırlar. Aslında bu niteliksel özellikler, OECD tarafından belirlenmiş kurumsal yönetim prensiplerini de destekler niteliktedir. Bu raporlar görüldüğü kadar basit değildirler, bir düzene uygun olarak hazırlanarak başta finansal konular ile ilgili karar almak gibi birçok durum üzerine de etki etmektedirler. Günümüz koşulları da düşünüldeğünde, niteliksel özellikler sayesinde hem raporlama yapacak şirketlerin hem de finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaçları karşılanmış olacaktır. Bu niteliksel özellikler Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB, 2008) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB, 2008) tarafından yapılan ortak çalışmalar sonucunda “Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve” ortaya konmuştur. IASB ve FASB tarafından yapılan bu çalışmada finansal raporlamanın niteliksel özellikleri “temel niteliksel özellikler” ve “destekleyici niteliksel

özellikler” olmak üzere iki ana başlık altında toplanmıştır. İlgili kurulların çalışmaları neticesinde ise temel niteliksel özellikler; ihtiyaca uygunluk (relevance) ve gerçeğe uygun sunum (faithful representation) olarak sınıflandırılırken, destekleyici niteliksel özellikler; karşılaştırılabilirlik (comparability), doğrulanabilirlik (verifiability), zamanında sunum (timeliness) ve anlaşılabilirlik (understandability) olarak sınıflandırılmıştır. İlk bakışta temel ve destekleyici niteliksel özelliklerin birbirlerini tamamlayıcı nitelikte olduğu söylenebilir. Bu niteliksel özelliklere tek tek bakmak gerekirse aşağıdaki alt başlıklar ile açıklanması uygun olacaktır.

2.2.1. İhtiyaca Uygunluk (Relevance)

Daha öncede bahsedildiği üzere finansal raporlar hem raporlamayı yapan şirketler hem de yatırımcılar açısından önemli bilgiler içermektedir. Temel niteliksel özelliklerin ilki olan ihtiyaca uygunluk en basit anlamıyla finansal raporlar tarafından sunulan bilginin amaca ve ihtiyaca uygun olmasını gerektirdiğini ifade eder. Ayrıca FASB (2008) tarafından finansal raporlar ile sunulan bilginin, ilgili rapor kullanıcılarının aldıkları kararlarda fark yaratma kapasitesine yani etkileme gücüne sahip olması gerektiğini belirtir. Bu açıdan finansal bilgiler sunduğu geçmişe yönelik bilgi ile geleceğe yönelik tahmin ve değerlendirme ihtiyacını da karşılayabilir nitelikte olmalıdır. Tüm bunlar neticesinde ise finansal raporlar tarafında sunulan finansal bilginin amacına yönelik olarak ihtiyaca uygunluk niteliğini taşıması, şirketlerin ve finansal bilgi kullanıcılarının kararları üzerine etki yaratması beklenilmektedir.

2.2.2. Gerçeğe Uygun Sunum (Faithful Representation)

Finansal raporlar, işletmeler ile ilgili birçok önemli konuyu ve aynı zamanda bir takım sorunları da ortaya koyan bir raporlama yaklaşımı olarak kabul edilebilir. Finansal raporlamanın gerçeğe uygun sunum niteliği, şirketlerin işlemlerini, finansal durumlarını, yükümlülüklerini ve

ekonomik kaynaklarını finansal raporlama uygulamalarında ne kadar iyi temsil ettiği ile ilgilidir (Hearth ve Albarqi, 2017:5). Örneğin, bir şirketin finansal raporunda bilançosu ile ilgili dönen ve duran varlıkları; kısa ve uzun vadeli borçları ve özkaynakları açık bir şekilde tanımlanıp, rakamsal olarak ifade edilmeli. Ayrıca belirtilen kalemler ile ilgili bir düzeltme veya açıklaması yapması gerekiyorsa bunları açık bir şekilde belirtilmelidir. Buna göre, finansal raporlar kullanıcıları için yararlı ve gerekli olan tüm bilgiler tam ve kesin bir şekilde sunulmalıdır. Ve sonuç olarak da, işletmelerin finansal bilgilerini raporlarken objektif olması ve aynı zamanda tutarlı bilgileri de yansıtması beklenir.

2.2.3. Karşılaştırılabilirlik (Comparability)

Finansal raporlamanın destekleyici niteliksel özelliklerinden ilki olan karşılaştırılabilirlik, ilgili rapor kullanıcılarına hem finansal raporların içeriksel hem de yayınlanmış diğer finansal raporlar ile karşılaştırılabilir olmasına olanak sağlamaktadır. Günümüz koşullarında başta yatırımcılar ve diğer finansal bilgi kullanıcıları olacakları kararlarda riskler, fırsatlar ve stratejiler gibi bir takım önemli hususları göz önünde bulundurmak ister. Bu nedenle karşılaştırılabilirlik, “kullanıcıların iki ekonomik olgu kümesi arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları tanımlamasını sağlayan bilgi kalitesidir” (FASB, 2008:20). Bu da herhangi bir şirketin finansal performansını yani mali dengesi, kazançları veya nakit akışlarını gibi konuları diğer ilgili koşullarla ve finansal raporlarla karşılaştırmayı kolaylaştırır. Bu durum, finansal raporların karşılaştırılabilirliğinin anlaşılabilirlikle de bağlantılı olan temel bir unsur olduğunu açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Bu açıdan bakıldığında alternatifler arasında karşılaştırma yapmak, başta yatırımcılar olmak üzere bilgi kullanıcılarının alacakları kararlara yönelik en uygun koşulları görmelerine olanak sağlayacaktır. Buna ek olarak, karşılaştırılabilirlik sayesinde raporlama yapan şirketler de kendi eksik noktalarını

kolaylıkla görüp bununla ilgili iyileştirme yapabilir ya da değişikliğe gidebilirler.

2.2.4. Doğrulanabilirlik (Verifiability)

Bir diğer destekleyici niteliksel özellik olan doğrulanabilirlik, raporlama yapana şirket ile ilgili gerçekleşen finansal ya da ekonomik olayların gerçeğe uygun bir şekilde raporlandığından emin olunmasına katkıda bulunur. Böylelikle niteliksel özellikler arasında bir ilişki olduğu da ortaya konabilir. Raporlama yapan şirketin finansal bilgileri doğru ve doğrulanabilir bir şekilde sunması gerekir, bu da nesnel bilginin şüphe, önyargı ve maddi hatalar olmaksızın finansal raporlar tarafından sunulması anlamına gelir. FASB (2008:22) tarafından doğrulanabilirlik, “bilginin temsil ettiği iddia edilen ekonomik olguları aslına uygun olarak temsil ettiğine dair kullanıcılara güvence vermeye yardımcı olan bir bilgi kalitesi” olarak tanımlanmaktadır. Finansal bilgiler sayısal verilerden oluştuğundan dolayı doğrulanabilirliği önemlidir. Doğrulama raporlanan finansal verinin niteliği dâhilinde doğrudan veya dolaylı olabilir.

2.2.5. Zamanında Sunum (Timeliness)

Finansal raporların, kurumsal yönetim ve raporlama anlayışını en önemli araçlarından biri olarak bilgi kullanıcılarının alacağı kararlar üzerine olan etkileri daha öncede belirtilmişti. Bu açıdan bakıldığında çok sayıda finansal rapor bilgi kullanıcılarının karar alma süreçlerini etkileme ve değiştirme potansiyelinesahipolarak kullanılmayahazır olarak beklemektedir. Bu anlamda, finansal raporların zamanında açıklanması hayati önem taşımaktadır. Hearth ve Albarqı'ye (2017:5) göre, zamanlılık ya da zamanında sunum niteliği, bilginin güçlü ve iyi etkilerini kaybetmeden önce karar vericilere sunulması gerektiğini göstermektedir. Çünkü finansal rapor kullanıcısı kendisi açısından bir karar almayı amaçlıyorsa, kullanacağı finansal rapor kararlarına etki edebileceği bir zaman periyodunda mevcut olmalıdır. Finansal raporların periyodik olarak yani yıllık, çeyreksel veya belirlenmiş

düzenli aralıklarla yayınlanmasının bir nedeninin de zamanında sunum niteliğini karşılamaktır.

2.2.6. Anlaşılabilirlik (Understandability)

Günümüz iş dünyasında, bazen karmaşık, uzun, yorumlanması veya anlaşılması zor olabilen bir takım finansal raporlar ile karşılaşabilirsiniz. Ancak bu durum finansal bilgi kullanıcılar açısından kafa karıştırıcı ve içinden çıkılamayan durumlara sebebiyet verebilir. Başka bir deyişle, anlaşılabilirlik niteliği dâhilinde finansal bilgiler açık, net ve anlaşılabilir bir şekilde raporlanmalıdır. Bu anlamda, bilgi sınıflandırıldığında, karakterize edildiğinde ve açık ve öz bir şekilde sunulduğunda anlaşılabilirlik artmaktadır (FASB, 2008:21). Öte yandan, finansal bilginin içeriğinin nasıl sunulduğu ve kullanılan dil ile bilginin erişilebilirliği, finansal raporların anlaşılabilirliğini artıran önemli faktörlerdendir. Bu da finansal raporların ilgili bilgi kullanıcıları tarafından kabul görmesini sağlayan en önemli etkidir. Ancak bu, bazı karmaşık finansal verilerin ve ekonomik olayların basitleştirilmesi ya da finansal rapordan çıkarılması anlamına gelmemelidir. Aksi takdirde, gerçeğe uygun sunum ve doğrulanabilirlik gibi niteliksel özellikler göz ardı edilmiş olacak. Bu açıdan bakıldığında finansal raporlamanın niteliksel özellikleri arasında yakın bir ilişki olduğu bir kez daha anlaşılmaktadır.

3. SONUÇ

Sürekli gelişen ve değişen iş dünyasında paydaşların ihtiyaç ve talepleri de göz önüne alındığında, günümüze kadar birçok yeni yaklaşım benimsenmiştir. Bu yeni yaklaşımların benimsenmesindeki en önemli nedenlerinden biri, şirketlerin hem ulusal hem de uluslararası pazarlarda yaygın bir şekilde faaliyet göstermeleridir. Çalışmanın başında da bahsedildiği üzere kurumsal yönetim, gelişen ve değişen koşullar altında şirketlerin varlıklarını sürdürebilmeleri için en önemli yaklaşım olarak ortaya çıkmaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerinin gerekliliklerini karşılamak, bir takım mevzuatları yerine getirmek ve günümüz

koşullarına uyum sağlamak için şüphesiz finansal ve finansal olmayan raporlama uygulamaları büyük önem arz etmektedir. Bu çalışma açısından bakıldığında ise ortaya çıkan en önemli sonuçlardan biri, kurumsal yönetim anlayışı ile kurumsal raporlama, yani finansal raporlama, finansal olmayan bilgilerin raporlanması ve son olarak entegre raporlama arasında ilkeler ve nitelikler açısından yakın bir ilişki olduğu görülmüştür.

Uzun yıllardır işletmeler, yatırımcılar ve diğer paydaşlar açısından yeterli olan finansal muhasebe bilgileri, bilgi kullanıcıları ile iletişim kurmak için son derece önemli bir uygulama olarak kabul edilmiştir. Ancak son yıllarda birçok şirketin zorunlu finansal raporlamaya ek olarak bir takım gönüllü raporlama uygulamaları veya entegre raporlama anlayışını benimsediği görülmektedir. Bununda en önemli nedeni, paydaşların işletmeler hakkında daha fazla bilgiye sahip olmak istemeleri ve işletmelerin finansal olmayan yönleriyle ilgili finansal bilgileri tamamlayacak ek bilgileri talep etmeleridir (Eccles and Sarafeim, 2011; Velte and Stawinoga, 2017). Dolayısıyla bu çalışma sonucunda, günümüz koşullarında finansal raporların artık bilgi kullanıcılarının tek değerlendirme aracı olmadığı net bir şekilde anlaşılabilir. Ancak bu sonuç ne kadar doğru olursa olsun, finansal raporlamanın rolü göz ardı edilemez.

Günümüzde, finansal bilgilerin raporlanması ve açıklanması, kapitalist sistemin temeli olarak kabul edilmekte ve hala finansal muhasebe verilerine ve standartlarına dayanan önemli bir role sahiptir (Eccles ve Spiesshofer, 2015). Bu bağlamda, finansal raporlamanın önümüzdeki uzun yıllar boyunca kurumsal raporlamanın en önde gelen bileşeni olarak kabul edileceği açıktır. Finansal olmayan alanda yeni raporlama uygulamalarının ortaya çıkmasına rağmen, finansal raporlama bir iletişim aracı olarak önemini hiçbir zaman kaybetmemesinin bir dizi nedenleri vardır. Bu çalışmanın sonucunda anlaşıldığı

üzere finansal raporlamanın önemli rolleri arasında ilgili şirketin finansal görünümü ve performansı hakkında bilgi sağlamak, hissedarların ve yönetim kurulunun şirketin finansal performansını değerlendirmesine yardımcı olmak ve yatırımcıların ve diğer paydaşların şirketin geleceği hakkında karar vermesine yardımcı olmak olduğu anlaşılmaktadır. Tüm bunlara ek olarak, bu çalışmadan çıkarılan önemli bir sonuç da finansal raporlamanın uluslararası ortak bir raporlama diline sahip olması ve bunların bir dizi niteliksel özellikler ile tamamlanması gerektiğidir.

Bu çalışmada belirtildiği ve değerlendirildiği üzere, finansal raporlama uluslararası alanda kabul görmüş altı temel niteliksel özellikten oluşmaktadır. Temel ve destekleyici niteliksel özellikler olarak adlandırılan bu ilkeler, finansal raporların hazırlanmasında eksiksiz bir şekilde dikkate alınmalıdır. Örneğin, niteliksel özelliklere bağlı olarak hazırlanan bir finansal rapor, hem şirket performansını doğru bir şekilde yansıtacak hem de adil ve iyi bir şekilde işleyen sermaye piyasasının oluşmasına katkıda bulunacaktır (Eccles and Saltzman, 2011). Ayrıca niteliksel özelliklerin benimsenmesi raporların karşılaştırılabilir, doğrulanabilir ve anlaşılabilir olmasını sağlayarak yapılacak tahminin doğruluğuna katkıda bulunacaktır (Horton vd., 2013). Sonuç olarak, kalite ve şeffaflık ilkesini esas alan ve bilgi asimetritlerinin azaltılmasına katkı sağlayacak finansal raporlama uygulamaları ortaya çıkacaktır. Bu çalışma ışığında finansal raporlamanın niteliksel özelliklerinde arasında yakın bir ilişki olduğu da görülmektedir. Son olarak, finansal raporlama sürecinde daha önce de belirtildiği gibi, iki temel niteliksel ve dört destekleyici niteliksel özellik birbirleriyle ilişkili olarak, yani birbirinin tamamlayıcısı olarak değerlendirilmelidir.

KAYNAKÇA

- ACCA. (2018), "Tenets of Good Corporate Reporting" http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/professional-insights/Tenets-of-corporate-reporting/pi-tenets-good-corporate-reporting.pdf, (05.08.2023).
- Armstrong, C.S., Guay, W.R., Mehran, H. ve Weber J.P., (2016), "The Role of Financial Reporting and Transparency in Corporate Governance", *Frbny Economic Policy Review*, 22(1), s. 107-128.
- Bushman R.M., ve Smith A.J. (2003), "Transparency, Financial Accounting Information, and Corporate Governance", *Economic Policy Review*, 9(1), s. 65-87.
- Bushman, R.M., Chen, Q., Engel, E. ve Smith, A.J. (2004), "Financial Accounting Information, Organizational Complexity and Corporate Governance Systems", *Journal of Accounting and Economics*, 37(2), s. 167-201.
- Eccles, R.G. ve Saltzman, D., (2011), "Achieving Sustainability through Integrated Reporting", *Stanford Social Innovation Review*, 9(3), s. 56-61.
- Eccles, R.G. ve Serafeim, G., (2011), "Leading and Lagging Countries in Contributing to a Sustainable Society", *Harvard Business School Working Knowledge*, Op-ed.
- Eccles, R.G. ve Spiesshofer, B., (2015), "Integrated Reporting for a ReImagined Capitalism", *Harvard Business School General Management Unit Working Paper No. 16-032*. https://www.hbs.edu/faculty/Publication%20Files/16-032_3860cfaa-ebd3-4d7e-ac9a-53272ca8cc2d.pdf, (30.10.2023).
- Financial Accounting Standards Board (FASB), (2008), "Financial Accounting Series, Statement of Financial Accounting Standards No. 1570-100: Exposure Draft on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting", Norwalk.
- Herath, S. ve Albarqi, N. (2017). *Financial Reporting Quality: A Literature Review*. *Journal of Business Management and Commerce*. Vol. 2. . 1-14.
- Hoque, M. E., (2017), "Why Company Should Adopt Integrated Reporting?", *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(1), s. 241-248.
- Horton, J., Serafeim, G. ve Serafeim, I., (2013), "Does Mandatory IFRS Adoption Improve the Information Environment?", *Contemporary Accounting Research*, 30(1), 388-423.
- International Accounting Standards Board (IASB), (2008), "Exposure Draft on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-useful Financial Reporting Information", London.
- Islam, S.M.M., (2017), "Corporate Reporting Concept and the Emergence of Nonfinancial Information Reporting: A Literature Review", *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(8), s. 49-59.
- Jensen, M.C. (1993), "The Modern Industrial Revolution, Exit, and the Failure of Internal Control Systems", *The Journal of Finance*, 48(3), s. 831-880.
- OECD, (2004), "OECD Principles of Corporate Governance", Paris: OECD Publishing.
- OECD, (2015), "G20/OECD Principles of Corporate Governance", Paris: OECD Publishing.
- Rupley K.H., Brown D. ve Marshall S., (2017), "Evolution of Corporate Reporting: From Stand-Alone Corporate Social Responsibility Reporting to Integrated Reporting", *Research in Accounting Regulation*, 29(2), s. 172-176.
- Velte, P. ve Stawinoga, M., (2017), "Integrated reporting: The current state of empirical research, limitations and future research implications", *Journal of Management Control*, 28(3), s. 275-320.