



MUHASEBE ÖĞRETİM ÜYELERİ BİLİM VE DAYANIŞMA VAKFI
THE TURKISH FOUNDATION FOR COLLABORATION OF ACCOUNTING ACADEMICIAN

MUHASEBE BİLİM DÜNYASI DERGİSİ

THE WORLD OF ACCOUNTING SCIENCE

Cilt/Volume: 9 Sayı/Issue: 4 Aralık/December 2007

ISSN: 1009-250X



MUHASEBE BİLİM DÜNYASI DERGİSİ
THE WORLD OF ACCOUNTING SCIENCE

MUHASEBE ÖĞRETİM ÜYELERİ BİLİM
VE DAYANIŞMA VAKFI / THE TURKISH
FOUNDATION FOR COLLABORATION
OF ACCOUNTING ACADEMICIAN

Adına

Sahibi / Director

Prof.Dr.Tuğrul TÜFEKÇİOĞLU (Anadolu Ün.)

Genel Yayın Yönetmeni/ Yazı İşleri Müdürü/ Editor

Prof.Dr.Nalan AKDOĞAN (Başkent Ün.)

Danışman Editör/ Consulting Editor

Prof.Dr.Can ŞİMGİ MUGAN (ODTÜ)

Editör Yardımcıları/ Associate Editors

Prof.Dr.Nuran DOYRANGÖL (Marmara Ün.)

Prof.Dr.Nergis TEK (Dokuz Eylül Ün.)

Prof.Dr.Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU (Galatasaray Ün.)

Prof.Dr.Recep GÜNEŞ (İnönü Ün.)

Doç.Dr. Beyhan MARŞAP (Gazi Ün.)

Doç.Dr.Ganite KURT (Gazi Ün.)

Doç.Dr.Seval SELİMOĞLU (Anadolu Ün.)

Doç.Dr.Şaban UZAY (Erciyes Ün.)

Yayın Sekreterleri/ Editorial Staff

Arş.Gör.Dr.Veli ÖZTÜRK (Gazi Ün.)

*Bu derginin tüm telif hakları
Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfına Aittir.*

All the copy rights of this journal is under the sole responsibility of the AACF

ISSN_1302-258X

*Bu dergide ileri sürülen fikirler makalelerin yazarlarına aittir.
Bu fikirler MÖDAV'ın görüşlerini yansıtmaz.*

The opinions put forwarded in this journal are belong to their writers

These opinions do not reflect the views of the AACF

MODAV/ AACF

*Merkez/ Center Kumrular caddesi No: 26 06440 Kızılay Ankara
Tel: (0312) 232 33 77 Fax: (0312) 231 71 17*

*Şube/ Branch Alpek Ltd Şti, K. Bakkalköy Yolu No: 62/5
İçerenköy, 81120 İSTANBUL
Tel(0216) 573 68 93 Fax: (0216) 574 19 19*

Baskı/ Print

*Başak Matbaacılık Ltd. Şti.
Tel (0312) 384 27 61-62*

*İsteme Adresi / Correspondence address
İstanbul: Prof. Dr. Nuran CÖMERT DOYRANGÖL
nurancomert@superonline.com
Ankara: Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN
nalanakdogan@hotmail.com*

*Doç.Dr. Beyhan GÜÇLÜ MARŞAP
bmarsap@gmail.com*

*Bu dergi hakemli bir dergi olup, yılda dört defa yayınlanmaktadır.
This journal is published four times a year and is a refereed Journal*



MUHASEBE BİLİM DÜNYASI DERGİSİ THE WORLD OF ACCOUNTING SCIENCE

BİLİM HAKEM KURULU / ADVISORY BOARD

- Prof. Dr. ACAR, Durmuş
Prof. Dr. AKDOĞAN, Nalan
Prof. Dr. AKARÇAY, Vural
Prof. Dr. AKSOY, Ahmet
Prof. Dr. AKSU, Celal
Prof. Dr. AKŞİT, Bilgülay
Prof. Dr. AKTAŞ, Ramazan
Prof. Dr. ALTINTAŞ, Mükremin
Prof. Dr. ALTUĞ, Osman
Prof. Dr. ARGUN, Doğan
Prof. Dr. ARIKBOGA, Dursun
Prof. Dr. ATABEY, Ata
Prof. Dr. ATAMAN, Ümit
Prof. Dr. AYBOĞA, Hanefi
Prof. Dr. AYDIN, Davut
Prof. Dr. AYPEK, Nevzat
Prof. Dr. AYSAN, Mustafa
Prof. Dr. ERDEN, Selman Aziz
Prof. Dr. BASIK, Feyal Orhan
Prof. Dr. BEKÇIOĞLU, Selim
Prof. Dr. BEKTÖRE, Sabri
Prof. Dr. BENLİGİRAY, Yılmaz
Prof. Dr. BERK, Niyazi
Prof. Dr. BEYAZIT, Ercan
Prof. Dr. BILGINOĞLU, Fahir
Prof. Dr. BOZKURT, Nejat
Prof. Dr. BURÇKIN, Emre
Prof. Dr. BÜYÜKMİRZA, Kamil
Prof. Dr. CANBAŞ, Serpil
Prof. Dr. CEMALÇILAR, Özgül
Prof. Dr. CEYLAN, Ali
Prof. Dr. CİVELEK, Muzaffer
Prof. Dr. CABUK, Adem
Prof. Dr. ÇALDAG, Yürdakul
Prof. Dr. ÇARIKÇIOĞLU, Peyami Sela
Prof. Dr. ÇETİNER, Erlugrul
Prof. Dr. ÇIKRIKÇI, Mustafa
Prof. Dr. ÇONKAR, Kemalettin
Prof. Dr. COMLEKÇI, Ferruh
Prof. Dr. DAI, Uğur
Prof. Dr. DOYRANGÖL, Nuran Cömert
Prof. Dr. DURMUŞ, A.Hayri
Prof. Dr. ERCAN, Yücel
Prof. Dr. ERCAN, Metin Kamil
Prof. Dr. ERDAMAR, Cengiz
Prof. Dr. ERDOĞAN, Melih
Prof. Dr. ERDOĞAN, Muammer
Prof. Dr. ERGEN, Halim
Prof. Dr. ERGIN, Hüseyin
Prof. Dr. ERGUN, Ülkü
Prof. Dr. ERSOY, Ayten
Prof. Dr. ERTUNA, Özer
Prof. Dr. ERTÜRK, Halis
Prof. Dr. FETTAHOĞLU, Abdurrahman
Prof. Dr. GÖKÇEN, Gürbüz
Prof. Dr. GÖKTAN, Ekiüt
Prof. Dr. GUCENME, Ümit
- Prof. Dr. GÜNEŞ, Recep
Prof. Dr. GURBUZ, Osman
Prof. Dr. GÜREDİN, A. Ersin
Prof. Dr. GÜRSOY, Cudi Tuncer
Prof. Dr. HACIRUSTEMOĞLU, Rüstem
Prof. Dr. HAFTACA, Vasi
Prof. Dr. HATIBOĞLU, Zeyyat
Prof. Dr. İBİS, Cemal
Prof. Dr. İPÇİ, Mustafa
Prof. Dr. İSLER, Recai
Prof. Dr. KARAKAYA, Mevlüt
Prof. Dr. KARCIOĞLU, Reşat
Prof. Dr. KAVAL, Hasan
Prof. Dr. KISHALI, Yunus
Prof. Dr. KIZIL, Ahmet
Prof. Dr. KOC YALKIN, Yüksel
Prof. Dr. KONURALP, Gürel
Prof. Dr. KOTAR, Erhan
Prof. Dr. KUÇUKŞAĞAŞ, Nihat
Prof. Dr. LALIK, Ömer
Prof. Dr. LAZOL, İbrahim
Prof. Dr. MUGAN, Can Şimşir
Prof. Dr. ÖNCÜ, Semra
Prof. Dr. ÖRTEN, Remzi
Prof. Dr. ÖZAL, Özcan
Prof. Dr. ÖZGÜR, Feridun
Prof. Dr. ÖZKAN, Mehmet
Prof. Dr. PAMUKÇU, Bülent
Prof. Dr. PEKER, Alparistan
Prof. Dr. PINAR, Cengiz
Prof. Dr. RODOPLU, Gültekin
Prof. Dr. SAGMANLI, Melin
Prof. Dr. SAYARI, Mehmet
Prof. Dr. SELEK, Seha
Prof. Dr. SEVGENER, A. Sait
Prof. Dr. SEVİLENGÜL, Orhan
Prof. Dr. SEVİM, Şerafettin
Prof. Dr. SOYDAN, Hakkı Yavuz
Prof. Dr. SÖNMEZ, İ. Hakkı
Prof. Dr. SÖZBİLİR, Halim
Prof. Dr. SÜMER, Haluk
Prof. Dr. SÜRMEİ, Fevzi
Prof. Dr. SÜRMEİN, Yusuf
Prof. Dr. ŞAKRAK, Münir
Prof. Dr. ŞENER, Recep
Prof. Dr. ŞENSOY, Necdet
Prof. Dr. TALLU, Hülya
Prof. Dr. TANER, Tuna
Prof. Dr. TANER, Berna
Prof. Dr. TEK, Nergis
Prof. Dr. TOKAY, S. Hüseyin
Prof. Dr. TÜJAN, Abdülkadir
Prof. Dr. TÜFEKÇIOĞLU, Tuğrul
Prof. Dr. TÜREDİ, Hasan
Prof. Dr. UĞUR, Türkan
Prof. Dr. ULU, Ahmet
Prof. Dr. UMAN, Nuri
- Prof. Dr. ÜNKAYA, Gülümser
Prof. Dr. USLU, M. Selçuk
Prof. Dr. USTA, Ocal
Prof. Dr. ULKER AYYILDIZ, M. Semo
Prof. Dr. YAZICI, Mehmet
Prof. Dr. YILANCI, Münevver
Prof. Dr. YILDIRIM, Oya
Prof. Dr. YÜCEL, Göksele
Prof. Dr. YÜKÇÜ, Süleyman
Prof. Dr. YÜKSEL, Ahmet
Doç. Dr. AKBULUT, Yıldız
Doç. Dr. AKGÜL, Başak
Doç. Dr. ARAT, Emin
Doç. Dr. ARIKDAL, Tulay
Doç. Dr. ARSLAN, Mehmet
Doç. Dr. ARZOVA, Burak
Doç. Dr. ASLAN, Sinan
Doç. Dr. BANAR, Kerim
Doç. Dr. ÇAKICI, Cemal
Doç. Dr. CHAMBERS, Nurgül
Doç. Dr. DOĞAN, Zeki
Doç. Dr. DOĞUKANLI, Hatice
Doç. Dr. ERDOĞAN, Nurlen
Doç. Dr. ERSOY, Ayten (M.U.)
Doç. Dr. KARACAER, Semra
Doç. Dr. KARASIOĞLU, Fehmi
Doç. Dr. KARTAL, Ali
Doç. Dr. KAYA, İdil
Doç. Dr. KURT, Ganite
Doç. Dr. KUTLAN, Serhat
Doç. Dr. KAVUT, Lerzan
Doç. Dr. MARSAP, Beyhan
Doç. Dr. MISIRLIOĞLU, Ufuk
Doç. Dr. ORAN, Jale
Doç. Dr. ÖNDER, Türkân
Doç. Dr. OKER, Figen
Doç. Dr. SELİMOĞLU, Seval
Doç. Dr. SELVI, Yakup
Doç. Dr. SEVİM, Şerafettin
Doç. Dr. SİPAHI, Barış
Doç. Dr. SOĞUR, Macide
Doç. Dr. TETİK, Nilüfer
Doç. Dr. UÇAR, Mustafa
Doç. Dr. UĞURLU, Mine
Doç. Dr. UZAY, Şaban
Doç. Dr. YILMAZ, Fatih
GİLEİN, Frederic. Financial Reporting
Council, UK
RATRATUNGA, Janet. Monash University,
Australia
DEMEDIUK, Peter. Reims Management
School, France
FOOTE, Paul Sheldon. California State
University, Fullerton, USA

GENEL YAYIN YÖNETMENİNDEN / FROM EDITOR

Değerli Okuyucular

2007 yılının 4. sayısı ile karşınızda olmaktan mutluluk duyuyoruz.

MODAV olarak bu yıl "UFRS'ye Geçişin Üçüncü Yılında Uygulamalar, Sorunlar ve Çözümler" temalı 4.Uluslararası Muhasebe Konferansını 15-17 Kasım tarihleri arasında İstanbul'da başarı ile gerçekleştirmiş bulunmaktayız. Konferansta sunulan bildirileri ise geçen yıl olduğu gibi bu yıl da Aralık sayısından itibaren dergimizde tam metin olarak yayınlıyacağız.

Bu sayımızda sizlere 3 adet makale ve 6 adet bildiri sunuyoruz.

Prof.Dr.Nalan AKDOĞAN

İÇİNDEKİLER / CONTENTS

COMPREHENSIVE INCOME UNDER IFRS: EVIDENCE FROM A CROSS-SECTIONAL ANALYSIS Michele BERTONI · Bruno De ROSA · Marco MAFFEI.....	1
TÜRKİYE'DE FAALİYETLERDEN SAĞLANAN NAKİT AKIŞLARI İLE MUHASEBE KÂRLARININ, HİSSE SENEDİ GETİRİLERİ ÜZERİNE ETKİSİ Arş. Grv. Dr. Serra EREN SARIOĞLU - Yard. Doç. Dr. Kerem SARIOĞLU	19
TÜRKİYE'DEKİ 500 BÜYÜK SANAYİ KURULUŞUNDA KALİTE MALİYETLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA Dr. Ali UYAR.....	53
ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GEÇİŞİN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ Doç. Dr. Yıldız AKBULUT - Yrd. Doç. Dr. Serap YANIK	69
İMKB'DE İŞLEM GÖREN GIDA, TEKSTİL VE HİZMET SEKTÖRLERİNDE FAALİYET GÖSTEREN ŞİRKETLERİN FİNANSAL TABLO DİPNOTLARINDA AÇIKLANAN MUHASEBE POLİTİKALARININ SEÇİLEN UFRS'LER AÇISINDAN İNCELENMESİ Doç. Dr. Beyhan MARŞAP - Arş. Gör. Dr. Seyhan ÇİL KOÇYİĞİT Arş. Gör. Emine ÇINA BAL.....	99
DİSİPLİNE EDİCİ TOPLUM VE UFRS: BİR FOUCAULDİAN ELEŞTİRİSİ Hilmi Erdoğan YAYLA	121
STOKLARA İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTININ UYGULAMA DÜZEYİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA Yrd. Doç. Dr. Tunç KÖSE - Yrd. Doç. Dr. Murat KİRACI	147
ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI (UFRS)NA GÖRE HAZIRLANAN FİNANSAL TABLOLARIN FİNANSAL ANALİZİN ETKİNLİĞİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ Yrd.Doç.Dr.Şakir SAKARYA	185
TÜREV ÜRÜN SÖZLEŞMELERİNİN REEL SEKTÖR ŞİRKETLERİ TARAFINDAN KULLANIMI VE RİSKTEN KORUNMA MUHASEBESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ: İMKB-100 ŞİRKETLERİ ÜZERİNE BİR İNCELEME Doç.Dr. Yakup SELVİ - Arş.Gör. Aslı TÜREL - Doç.Dr. Mustafa K. YILMAZ Dr. Engin KURUN	225

DİSİPLİNE EDİCİ TOPLUM VE UFRS: BİR FOUCAULDİAN ELEŞTİRİSİ*

Hilmi Erdoğan YAYLA**

ÖZET

Bu alışma Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) oluşunu ve uygulanışını Michel Foucault'nun filozofik yaklaşımları kapsamında ele almaktadır. Çalışma, 21. Yüzyıl'da modern (uluslararası) nitelikte disipline edici toplumun oluşturulması için UFRS'nin nasıl bir rol oynadığını Foucault'nun "disipline edici kurumlar" kuramını kullanarak ortaya koymaktadır. Ayrıca bu çalışmaya göre UFRS, kitleleri uzaktan kontrol etme tekniği ve bedenleri bilginin öznesi haline getirme dönüşümü olarak ta görülebilir.

Anahtar Kelimeler: UFRS, Foucault, Disipline edici toplum.

ABSTRACT

DISCIPLINARY SOCIETY AND IFRS: A FOUCAULDİAN CRITIQUE

This paper deals with International Financial Reporting Standards (IFRS) in the context of Michel Foucault's philosophical critique. Particularly, the theoretical underpinnings of this study draw upon the notion of Foucault's concept of "disciplinary institutions" to show how IFRS plays a significant role as means of creating a modern (international) form of disciplinary society in the 21th century. Besides, this paper briefly suggests that IFRS can be seen as a controlling technique from a distance and a process of objectification which transforms human bodies into scientific knowledge.

Key words: IFRS, Foucault, Disciplinary Institutions.

* Bu alışma (AACF 4th Annual International Accounting Conference) MÖDAV 4.Uluslararası Muhasebe Konferansında bildiri olarak sunulmuştur.

** Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü, h_yayla@hotmail.com

“O mundo é um grande hospicio” (Foucault,1973).

1. GİRİŞ

Ekonomik sınırların ortadan kalkması ve uluslararası sermaye hareketlerinin yoğunlaşması, uluslararası sistemlerin geliştirilmesine ve uygulama alanı bulmasına neden olmaktadır. Bu doğrultuda en çarpıcı gelişmelerden bir tanesi de muhasebe standartları alanında gerçekleşmiştir (Yalkın v.d. 2006:293). 2005 yılı 30 yıllık bir gayretin sonucu olarak küresel iş dünyasında ve sermaye piyasalarında yeni bir dönemin başlangıcını oluşturmuş ve 25 Avrupa Birliği üyesi ülkeden yaklaşık 15.000 halka arz edilmiş işletme yıllık finansal tablolarını tek bir uluslararası kurala (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, burdan sonra UFRS) uygun olarak raporlamışlardır (Epstein ve Mirza,2005:1). UFRS düzenlemelerindeki temel amaç, işletme faaliyetlerinin daha şeffaf bir duruma getirilmesi ve bunun için piyasa katılımcılarına alacakları kararların kalitesini artıracak bilgileri sağlamaktır. Ayrıca, denetim kurumlarının ihtiyaç duyduğu bilgileri istenilen niteliklerde elde edebilmelerini sağlamak üzere temel bir yapı oluşturmaktır (Mısırlıoğlu 2006:22).



Şekil-1: Dünyada IFRS (kaynak:<http://www.iasb.org>)

IFRS kabul edilmiş, IFRS adaptasyonuna karar verilmiş, IFRS adapte ediliyor.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile ilgili olarak literatürde bulunan çalışmalar üç ana grupta sınıflandırılabilir. Bunlar; ülke uygulamalarına yönelik çalışmalar (Birleşik Arap Emirlikleri için Aljifri ve Khasharmeh 2006; Rusya için Enthoven 2005; Belçika için Haverals 2007; Çin için Haverty 2006; Avrupa Birliği için Jermakowicz ve Gornik-Tomaszewski 2006; Larson ve Street 2004; Walhof v.d. 2007; Almanya için Moya v.d. 2007; Yunanistan için Spathis ve Georgakopoulou 2007; Kazakistan için Tyrrall v.d. 2007 örnek olarak gösterilebilir) USGAAP ile UFRS arasındaki farklılıkları araştıran çalışmalar (Blanco ve Osma 2004; Daske 2006; Haverty 2006; Hope 2007; Meulen v.d. 2007), ve örnek vakalar ile ilgili çalışmalardır (Enron için Eaton 2005; performans raporlaması için Haller ve Schloßgangl, 2005; finansal risk yönetimi için Mauri ve Conti 2007).

Diğer yandan, son yıllarda Michel Foucault'nun yazım tarzı, sosyal bilimler literatürünü oldukça etkilemiş (örnek olarak; Burton,2001; Hollinshead 1999; Morgan, 2003) bununla birlikte Hoskin ve Macve (1986) ve Miller ve Rose (1990)'un yayınlarının ardından muhasebe yazınında da Foucault'nun soybilimsel araştırma yöntemi hızla yaygınlaşmıştır (örnek olarak; Hoopwood 1987; Miller and Napier 1993; Yayla 2007). Genel olarak, Foucault'nun post-modernist duruşu muhasebe literatüründe yönetimsellik ve bilgi/iktidar kuramları ile yer almış ve farklı araştırma yönelimlerini temsil etmişlerdir. Örnek olarak Macintosh (2002), Armstrong (1994), Hoskin (1994), Roberts ve Scapens (1990) muhasebe mesleğinde bilgi/iktidar ilişkisini ele alırken Hoskin ve Macve (1994), Hopwood (1987), Miller ve O'Leary (1987) organizasyonlarda standart ve kuralların oluşumunu çalışmışlar ve McPhail (1999), Moss (1998), Hoy (1994) nasıl bireylerin birer etik özne haline geldiklerini ortaya koymuşlardır (MacLulich,2003:794). Bu çalışmalar özellikle hiyerarşik bir form içinde hesap verebilirlik şekillerini (Quattrone 2004), muhasebe'nin nasıl bir iktidar mimarisi sunduğunu (Stewart 1992) ve muhasebenin insanlara hükmetme tekniği ve gözlemleme aracı olarak olanaklarını (Matamoros et al. 2005) ortaya koymaları açısından etkili olmuşlardır.

Bu çalışma birkaç temel nedenden dolayı okuyucuların dikkatini çekebilir. Öncelikle, uluslararası ve ulusal literatürde UFRS'nin doğuşu ve gelişimine ilişkin nitelikli bir çalışma bulunmamaktadır. Çalışmalar

ya UFRS'nin uygulayıcı ve düzenleyiciler yönünden kısa bir tarihçesini yansıtmakta yada tanımlayıcı olarak uygulama problemini ortaya koymaktadırlar. Buna karşılık olarak, bu çalışma UFRS'nin varlığını Foucault temelli bir yazın kullanarak ele almaktadır. İkinci olarak Foucauldian muhasebe literatürü, güncel yaklaşım ve uygulamaların bir eleştirisini yapmaktan ziyade Foucault'nun tarihsel süreksizlik anlayışına atıf yapar nitelikte özellikle 19. Yüzyıl'da maliyet muhasebesinin gelişimini yorumlamaktadır. Oysa ki bu çalışma, UFRS'nin güncel konumunu Foucauldian temelli olarak eleştirmektedir. Bu açılarından bakıldığında, çalışma Foucault literatürüne bir katkı niteliği taşıdığı gibi UFRS'nin toplumsal varlığının anlaşılmasında önemli bir anlam taşımaktadır. Benzer çalışmalar Rodrigues ve Craig (2006) ve Lehman (2005) tarafından yapılmış olup yazarların gayretleri uluslararası muhasebe harmonizasyonunun küresel dünyadaki konumunu tartışmaktan ileri gitmemiştir. Rodrigues ve Craig (2006) uluslararası muhasebe harmonizasyonunu Hegel dialektiği, isomorphism ve Foucauldian karşılaştırması ile ele alırken, Lehman (2005) ise post-modern ve post-yapısal modellemeler kullanarak küreselleşen dünyada muhasebe harmonizasyonunu irdelemiştir. Son olarak, bu tebliğ Türkçe muhasebe literatüründeki Foucault temelli kuramsal yapıya sahip olan ilk çalışma özelliğini taşımaktadır.

Bu çalışma beş bölümden oluşmaktadır. Bundan sonraki bölümde çalışmanın analitik yapısını oluşturan "disipline edici toplum" kuramına yer verilecektir. Üçüncü bölüm UFRS'lerin disipline edici teknoloji olarak yeteneklerini tartışmaktadır. Çalışmanın dördüncü bölümü UFRS'nin disipline edici topluma beklenen etkilerini ve Foucauldian eleştirisini oluşturmaktadır. Çalışma, beşinci bölümde sonuç ve tartışmaya yer verdikten sonra kaynakça ile son bulmaktadır.

2. DİSİPLİNE EDİCİ TOPLUM ANLAYIŞI

Foucault'nun modernite ve hümanizma eleştirisi, toplum ile ilgili yeni perspektifleri ortaya atması ve "insanın ölümü" tezi, bilgi ve iktidar ilişkileriyle ilgili çözümlenmeleri onu post-modern düşüncenin belli başlı kaynaklarından biri haline getirmiştir (Şaylan,2006:255). Foucault, öznenin anti-hümanist eleştirisine son zamanlarda yapılan en kışkırtıcı katkılardan birinin sahibidir. Onun sosyal ve politik teo-

riyle felsefedeki etkisi o kadar büyük olmuştur ki, bizim Foucault çağında yaşamakta olduğumuz bile öne sürülmektedir (West 1998, 233). Yerleşik geleneklerin yıkıcısı filozof-tarihçi Michel Foucault, hem Friedrich Nietzsche, hem Martin Heidegger okumalarından önemli ölçüde etkilenmiş; kendisini soykütük araştırmalarında doğruluk, iktidar ve öznellik kavramları arasındaki yakın kavramsal ilişkileri vurgulamaya götüren fikirler için onlardan yararlanmıştı (Peters 2007, 20). Foucault'un en önemli kaygularından biri kuşkusuz Batı kültüründe insan bilimlerinin bir analizini yapmak olmuş ve bu bilimlerin Foucault açısından temel niteliği ise teorik bir öncü aracılığıyla küresel, bütünleştirici ve hiyerarşik bir iktidar düzeni tarafından kuşatılmış "doğru" söylemler (teoriler) kurmuştur. Kendilerine bilim statüsü veren bu söylemler ortaya çıktıklarından beri insanları sınıflandıran, gözetleyen, eğiten, başkalarından ayıran ve özne olarak kuran nesnelleştirici ve öznelleştirici pratikler için gereken ilkeleri ve mazeretleri sağlamıştır (Keskin 2005, 27). Bununla birlikte Foucault, ölümünden bir yıl önce Paul Rabinow ve Hubert Dreyfus'un kendisiyle yaptığı bir söyleşide, asıl amacının iktidarı değil daha çok, insanların hangi yollardan birer birey olarak kurulduklarının (doğrularla ilgili söylemler üretiminin tamamlayıcı bir yönü olarak iktidar ilişkilerini içeren bir süreçtir bu) tarihini araştırmak olduğunu itiraf etmiştir (Peters 2007, 22). Foucault iktidar-hukuk-doğruluk ile ilgili tartışmasında hem kişisel felsefi bakış açısını hem de sosyolojik yaklaşımını ortaya koyar (Foucault 2005, 102 ve 167):

Bizimki gibi bir toplumda –aslında her toplumda- birçok iktidar ilişkisi toplumsal gövdeye nüfuz eder, onu karakterize eder ve oluşturur. Bu iktidar ilişkileri, bu doğruluk söyleminin üretimi, birikimi, dolaşımı olmadan ne birbirlerinden ayrılabilir ne yerleşebilir ne de işlev görebilir. İktidardan hareket ederek, iktidar içinde ve iktidar yoluyla etkili olan bir doğruluk söylemleri ekonomisi olmadan iktidar işleyemez... Yargı pratikleri insanlar arasında haksızlıklara ve sorumluluklara hakemlik etme tarzı, Batı'nın tarihinde insanların işlediklere suçlara göre yargılanabilme tarzının tasarlanma ve tanımlanma kipi, belirli bireylere eylemlerinden bazılarının telafi edilmesinin ve diğer bazılarının cezalandırılmasının dayatılış tarzı; tüm bu kurallar veya -denebilir ki- tüm bu düzenli fakat tarih tarafından süre-

li değişikliğe uğratan pratikler, incelenmeyi hak eden toplumumuzun öznellik türlerini, bilme biçimlerini ve sonuç olarak insan ile hakikat arasındaki ilişkileri tanımladığı biçimlerden biri gibi gelmektedir bana. İşte, geliştirme iddiasında olduğum temanın genel vizyonu: Hukuksal biçimler ve sonuç olarak belli hakikat biçimlerinin kökeni olarak bu hukuksal biçimlerin ceza hukuku alanındaki evrimleri.

Foucault, modernite çağının Klasik çağ (1660-1800) ve modern çağ (1800-1950) olarak iki döneme ayrılabilirliğini düşünmektedir. Klasik çağda insan aklı (reason) her şeyi bir kaos ve düzensizlik içinde bulmuştur ve toplumsal evren, akıl tarafından, akla uygun bir biçimde düzenlenmeye başlamıştır. Bir başka deyişle, her türlü insan deneyimi sistematik bir bilgi ya da söylem (discourse) aracılığı ile düzenlenmeye tabi tutulmaktadır. Bu bilgi ve söylem inşası, dil üzerinde gerçekleşmiş yani dil üzerinde bilgi üretilerek topluma düzen vermek egemen mod durumuna gelmiştir (Şaylan,2006:257). Disipline edici toplumun oluşumu 18. yüzyılın sonunda ve 19. Yüzyılın başında çelişik iki olgunun ya da daha doğrusu, görünüşte çelişik iki yanı, iki görünümü olan bir olgunun ortaya çıkışıyla karakterize edilebilir: Avrupa'nın ve dünyanın çeşitli ülkelerinde hukuk sisteminin ve ceza sisteminin yeniden düzenlenmesi, reformu (Foucault 2000, 218). Foucault bu olgusal gelişimi aşağıdaki gibi tanımlar:

On yedinci ve on sekizinci yüzyıllarda önemli bir fenomen meydana geldi: oldukça özel prosedürleri, bütünüyle yeni araçları, çok farklı ve sanırım hükümlerlilik ilişkileriyle mutlak, anlamda uyumsuz bir tesisatı olan yeni bir iktidar mekanizmasının ortaya çıkması, daha doğrusu icat edilmesi. Bu yeni iktidar mekanizması yeryüzü ve nimetlerinden çok, öncelikler bedenler ya da bedenlerin yaptıklarıyla ilgili bir mekanizmadır: bedenlerden mal ve zenginlik yerine iş ve zaman çıkarmayı sağlayan bir mekanizmadır. Bu, süresiz olarak ve zamana yayılmış haciz veya borçlandırma sistemleriyle işleyen değil, sürekli bir biçimde ve gözetleme yoluyla işleyen bir iktidar türü; sıkı örülmüş bir maddi zorlamalar şebekesini öngören ve ilkesi, aynı anda doğrudan doğruya hem tabi kılınmış güçleri hem de onları tabi kılanın gücünü ve etkililiğini arttırmak olan yeni bir iktidar eko-

nomisini tanımlayan bir iktidar türüdür (Foucault 2005, 113).

Böylece 18. Yüzyıl sonunda Avrupa'da ortaya Foucault'nun "disiplin-
ci iktidar" adını verdiği yepyeni bir iktidar türü çıkmıştır. Bu iktidarın
uysallaştırma ve verimli hale getirme yöntemi ise şiddet ve bedensel
zorlamaya değil, insanlara belli öznellik biçimleri dayatılmasına daya-
nır (Keskin 2000, 14). Söz konusu varlık ve davranış biçimlerinin bu
sistemler içinde üretilmiş doğrular, yani bilgi üzerinden tanımlanması
aynı zamanda onların belli insan deneyimleri olarak yeniden kurulma-
sı ve sınıflandırılmasıdır. İnsanların bu hakikatlere inanması, yani on-
lar üzerinden tanımlanmış deneyim biçimlerini kendilerine dair doğ-
rular olarak görmesi ise bu deneyimlerin öznesi olmayı kabullenmeleri
anlamına gelir. Böylece insanlar öznesi haline geldikleri deneyimlerin
içerimlediği bilimsel, ahlaki, hukuki, siyasi normlara göre hareket eder
ve kendini sınırlar (Keskin 2000, 15).

Olayları tarihsel olarak ele alırsak sanırım daha açık bir şe-
kilde ortaya çıkacaklardır. 1840'a doğru burjuvazi proleteriyayı
filen kapatmaya çalıştı, özellikle hapisane modeline uygun
olarak. Fransa'da, İsviçre'de, İngiltere'de hakiki hapisaneler
olan "fabrika-manastırlar" vardı. Fransa'da 40 bin genç kız bu
atölyelerde çalışıyordu, izin verilmeden dışarı çıkamıyorlardı,
sessizliğe, gözetime, cezalandırmaya tabiydiler. Burjuvazinin
bunu aradığı hissediliyor: Proleteriyayı tugayda toplamak, kışla-
da bir araya getirmek, kapatmak imkanları... Kapatılma işlevini
burjuvazi terk etmedi. Başka araçlarla aynı etkileri elde etmeyi
başardı. İşçinin borçlandırılması, örneğin ücretini ay sonunda
alırken kirasını bir ay önceden ödemek zorunda kalması, taksit-
li satış, tasarruf sandıkları sistemi, emekli sandıkları ve yardım
sandıkları, işçi siteleri; tüm bunlar işçi sınıfını daha esnek, daha
zekice, daha incelikli denetlemenin ve kapatmanın farklı biçim-
leriydi. "Öyle ki tutarlı, rasyonel bir strateji olduğunu rahatlıkla
görebilirsiniz, gelgelelim artık, bu sistemi tasarlayanın kim ol-
duğunu söylemek mümkün değildir" (Foucault,2000:138-139).

Disipliner iktidar öncelikle bedeni hedeflemektedir; o, boyun eğ-
dirilmiş talimli bedenler, uysal vücutlar yaratmayı amaçlar. Disiplin,
bedenin bireyin beden ve ruhunun ta içine işleyen, bireyin hayat ve
zamanını, kapitalist işgücüne dönüştüren bir güçtür. Bu amaca eriş-

mek için, ayrıntılı program ve tarifeler, alıştırmalar ve talim, sınavlar, rapor tutma, akıl hastalıklarının tecriti, v.b., de dahil olmak üzere, çok çeşitli teknikler geliştirilir (West,1998:241). Foucault'ya göre bu tür uygulamaları veya disipline edici toplumu (iktidarı) en iyi yansıtan sosyal bilimci Jeremy Bentham'ın İngiliz hapishaneleri için tasarlamış olduğu "panoptikon"dur. Foucault, "bugün de dahil olmak üzere, iktidarın bütün mekanizmaları insanları normalleştirmek, onları değiştirmek, düzenlemek ve arzu edilen şekilde forma sokmak şekilde düzenlenmiştir. Bentham'ın panoptikonu bu kompozisyonun mimari şeklidir" (Elden 2003 244) ifadesi ile panoptikon'un kendi düşünce tarzı için ne denli önemli olduğunu vurgulamıştır. Foucault (2000, 224) panoptikon'u aşağıdaki gibi tasvir etmektedir:

Halka biçimli bir bina olan panoptikonun ortasında genişçe bir avlu ve bu avlunun tam orasında bir kule vardır. Halka, hem içeriye hem dışarıya bakan hücrelere bölünmüştür. Bu küçük hücrelerin her birinde, kurumun hedefine uygun olarak, yazı yazmayı öğrenen bir çocuk, çalışan bir işçi, ıslah edilen bir mahkum, deliliğini yaşayan bir deli vardır. Merkezi kulede bir gözetmen vardır. Her hücre hem içeriye hem dışarıya baktığından gözetmenin bakışı tüm hücreyi kat edebilir; hiçbir karanlık nokta yoktur ve sonuç olarak bireyin yaptığı her şey bir gözetmenin bakışına açıktı; bu gözetmen, kendisinin her şeyi görebileceği, buna karşılık kimsenin kendisini göremeyeceği şekilde, panjurlar, yarı açık bölme pencereleri, arasından gözlemde bulunur. Bentham'a göre, bu küçük ve harikulade mimari kurnazlığı bir dizi kurum kullanabilir. Panoptikon, aslında, bir toplum ve iktidar türünün, ütopyasıdır; bunlar aslında fiilen gerçekleşmiş olan ütopyadır. Bu tür bir iktidar panoptizm adını tam olarak alabilir.

Foucault'nun sözleri ile panoptikon, mahkumda iktidarın otomatik olarak işlemlerini sağlayan, bilinçli ve sürekli bir izlenebilirlik hali yaratmak amacıyla, bir mekansal birimler oluşturma yoludur. Foucault'ya göre, benzer disiplinler teknikler, hepside bireylerin yararlılık artışıyla ilgilenen, hapishane modeline göre inşa edilmiş cezaevi benzeri kurumlarda (okullarda, hastanelerde, tımarhanelerde fabrika ve kışlalarda) geliştirilir. Karakteristik bir biçimde modern olan bu kurumlar,

daha aydınlanmış ve rasyonel bir çağın insani ürünlerinden ziyade, yayılan bir iktidarın daha etkin ve daha tedirgin edici araçlarıdır (West 1998, 241).

İçinde yaşadığımız iktidar biçimlerini en kesin biçimde programlamış, tanımlamış ve betimlemiş olan ve bu genelleşmiş ortopedi toplumunun ünlü, küçük bir modelini sunmuş olan odur: Ünlü Panoptikon. Zihnin zihin üzerindeki bir tür iktidarına imkan tanıyan mimari bir biçim; okullar, hastaneler, hapishaneler, ıslahevleri, yetimhaneler, fabrikalar için geçerli olan kurum türü (Foucault 2000, 224)...Bana daha temel gelen şey, plebyen, halk, işçi, köylü topluluğunun gözetim altına alınmasıdır. Genel gözetim altına alma, siyasi iktidarın yeni biçimleriyle devam etmektedir. 18.yy'ın sonunda, 19. yy'ın başında keşfedilmiş olan şeyin panoptizm olduğunu söyleyebilirim. (Foucault 2000, 134). Benthamın düşü olan ve bir kişinin herkesi gözleyebildiği Panoptikon, özünde, burjuvazinin düşü veya düşlerinden biridir. Bu düşü gerçekleştirdi. Belki Bentham'ın önerdiği mimari yapı biçiminde gerçekleştirmedi, fakat Bentham'ın Panoptikon konusunda söylediğini hatırlamak gerekir: Bu, elbette, mimari bir biçimdir, fakat özellikle bir yönetim biçimidir; zihin için zihin üzerinde iktidar uygulama biçimidir. Bentham panoptikon'da iktidarın uygulanma biçimlerinin bir tanımını görüyordu. 1787 tarihli Bentham'ın metnini Fransa'daki 1810 tarihli Treilhard'ın ceza yasasının sunumuyla karşılaştıran: Treilhard siyasi iktidarı kurumlarda gerçekleştirilen bir tür panoptikon biçimi olarak sunar. Şöyle der: İmparator'un gözü devletin en ücra köşelerine kadar yönetilecektir. Çünkü İmparator'un gözü başsavcılarını denetleyecek, onlarda imparatorluk savcılarını denetleyeceklerdir, imparatorluk savcılarını da herkesi denetleyecektir. Böylece devlette hiçbir karanlık alan kalmayacaktır. Herkes gözetim altında olacaktır. Panoptik bir toplumda yaşıyoruz. Mutlak anlamda genelleşmiş gözetim yapıları var; ceza sistemi, adli sistem bu yapıların bir parçasıdır ve hapishanede bu parçalardan biridir, psikoloji, psikiyatri, kriminoloji, sosyoloji sonuçlarıdır. Hapishanenin doğuşunu toplumun bu genel panoptizmi içine yerleştirmek gerekir (Foucault 2000, 135)...Bentham'ın elbette önemli bir etkisi oldu ve bu etkinin sonuçları doğrudan kendini hisset-

tirdi. Örneğin, Avrupa'da ve Amerika Birleşik Devletleri'nde hapisanelerin inşa edilmiş ve yönetiliş tarzı doğrudan Bentham'dan esinlendi. (Foucault 2005, 191) Ben Bentham'da siyasetin Kristof Kolomb'unu buldum. Panoptik sistemin, yeni tür bir iktidar sisteminin – günümüzde toplumumuzun başvurduğu sistemin-bir tür mitolojik motifini temsil ettiği kanısındayım (Foucault 2005, 184).

Panoptikon'un başarısı, bireylerin gözlemlendiği konusunda belirsizlik içinde olmalarından kaynaklanır. Gözlenenler ne zaman gözlemlendiklerini ve gerçekten gözlenip gözlenmediklerini bilmemektedirler (Epling v.d. 2003, 412). Bu durum bireyleri her an gözetim altında olduklarına dair düşünceye sürüklemekte, bireyler hareketlerini buna göre şekillendirmekte ve sonuç olarak panoptizm bireysel-denetim mekanizmasına dönüşmektedir. Hannah'a (2000, 18) göre genel olarak ideal bir panoptikonda (1) gözlenilip gözlenilmediğinin bilinmemesine dair bir algılama vardır (2) yeterince normal olup olunmadığına ve kabul edilir olup olunmadığına dair bir yargılama vardır (3) kendi kendine cezalandırma ve düzeltme durumu vardır. Bununla birlikte Hannah'ın (2000) "sosyal kontrol çemberleri" olarak nitelendirdiği süreç disipline edici iktidar ile birlikte gelişir. Burada insanlar kayıt edilebilir, bilinir, kontrol edilebilir ve özneler haline dönüşürler. Panoptizm'de bireyler fiziksel alanları, kurumsal yapıları ve organizasyon formları içinde gözlemlenebilir olurlar (Dodge and Perkins 2007). Teknik olarak Panoptizm, bir soruşturmaya değil, Foucault (2000) tarafından inceleme diye adlandırılan tamamen farklı bir "şeye" dayanan bir iktidar biçimidir. Soruşturma, hukuksal bir pratikte olup bitenin öğrenilmesinin usulü ve şu ya da bu nedenle, bilgileri ya da olay esnasında orada olmalarıyla bilmeye uygun kabul edilen kişiler tarafından sunulan tanıklıklar dolaşısıyla geçmiş bir olayı yeniden fiili kılmak durumudur. Buna karşılık, Foucault'ya göre Panoptikonla birlikte tamamen farklı bir durum ortaya çıkacaktır; artık soruşturma yoktur, gözetleme, inceleme vardır. Bir olayı yeniden soruşturmak değil; bir şeyi yada daha ziyade bir kimseyi aralıksız olarak ve tümüyle gözetlemek söz konusudur. Bireyler üzerinde bir iktidar uygulayan ve iktidar uyguladıkça hem gözetleme hem de gözetledikleri üzerinde, onlar hakkında bir bilgi imkanına sahip olan biri –müdür, atölye şefi, doktor, psikiyatr, hapisane müdür- tarafından bireylerin sürekli gözetimi (Foucault 2000, 225).

3. UFRS'LERİN DİSİPLİNE EDİCİ TEKNOLOJİ OLARAK YETENEKLERİ

Kuramsal yapıdan hareketle, günümüzün disipline edici toplumsal teknolojilerinden en hissedilebilir olanlarından birisi hiç kuşkusuz UFRS'dir. Ağ erişimi olan bilgisayarlar, cep telefonları ve kredi kartları gibi “panoptikon” uyarlı cihazlara benzer şekilde ve özellikle bir doğruluk söylemine sahip olması gerekçesi ile UFRS, disipline edici teknolojiler arasında çok önemli bir yer almayı hak edecektir. UFRS'nin raporlama kapsamı, UFRS uygulamasına dahil olan işletmelerin kendilerini sürekli olarak gözetim altında hissetmesi ve bu süreç ile kendilerini istenilen forma (kendilik-denetimi) sokmalarında önemli rol oynamaktadır. Örnek olarak, UFRS ile işletmelerin iç kontrolleri hakkında da dipnotlarında bilgi verecek olmaları sadece işletme ilgililerin daha fazla bilgilenecek olmaları anlamını değil aynı zamanda en küçük işletme detayına kadar gözlemlenebilir hale gelmelerini sağlayacaktır. Bununla birlikte, UFRS sadece bireyleri, organizasyonları, küresel toplumu oluşturan sosyal yapıları gözlemlenebilir kılan bir teknoloji değil aynı zamanda işletmelerin finansal raporlama süreci ile ilişkisi olan kişilere, daha spesifik bir ifade ile düzenleyici ve uygulayıcılara, belirli “söylemsel doğruları” da yüklemektedir. Makul Değer (Fair Value) ve Varsayılan Maliyet (Deemed Cost) gibi kavramlar ve bu kavramların teknik açıklamaları “söylemsel doğrulara” verilebilecek UFRS örneklerini taşımaktadırlar.

Foucault, Disiplin ve Ceza eserinde modern hapisyanenin doğuşu ile birlikte özgül bir boyun eğdirme tarzının, nasıl bilimsellik statüsüne sahip bir söylem için, bir bilgi nesnesi olarak insanın doğuşuna yol açabildiğini tasvir eder (West 1998, 240). Foucault'nun ifadeleri ile, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC), Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) gibi kurumlar “söylemsel olmayan pratikleri” oluştururken; Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS), Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) gibi düzenlemelerde “söylemsel pratikleri” oluşturmaktadır. Muhasebe uygulamalarına yönelik bu oluşumda Foucault'nun dikkati çektiği “bir bilimsel disiplinin oluşumundaki süreç” benzer olarak gerçekleşmiştir.

Bilimsel bir disiplinin işleyişinde, insan bilimlerinin nasıl ortaya çıktığını incelerken, Foucault bir bilimin gelişmesi için gereken dört aşama öneriyordu. İlk olarak, “söylem pratikleri”, öteki söylemlerden farklı bir “bireysellik ve özerklik” sergilemeye başlarlar; ne var ki, henüz bilgi birikimini teorik bir biçim içinde sistematikleştirme girişimi yoktur. İkinci olarak, belirlemede olan disiplin, saptamalarından – bunlar, kanıtlanmamış ya da gerekçelendirilmemiş yasalar şeklinde formüle edilirler – bazıları için “doğrulama ve tutarlılık” taleplerinde bulunmaya başlar. Üçüncü olarak, öneriler, doğru önermelerin üretimi için gerekli biçimsel ölçütler çerçevesinde düzenlenir ve disiplinin bilgisini sistematik bir çerçeve içerisinde biçimselleştirmeye yönelik girişimlerde bulunurlar. Son olarak, disiplin biçimselleştirmenin ötesine geçerek, olgun bilim konumuna ulaşır ve buna uygun olarak, kendi alanının sergilediği birçok sorunu çözmedeki başarısını ortaya koyan kanıtlanmış bir metodoloji sunacak güce kavuşur. Bu aşamada, o disiplinin uygulayıcıları, niteliği belirli geniş bir sorunlar yelpazesine geçerli çözümler getiren profesyoneller haline gelirler (Peters 2007, 22).

Muhasebe standartlarının gelişiminde 18. Yüzyıl’da finansal raporlamanın batılı ülkelerdeki işletmelerde başlaması ile teorik olmayan bir bireysellik süreci ortaya çıkmış, özellikle 20. yüzyılın başında bu süreç “doğrulama ve tutarlılık” evresini yaşamış, 20. Yüzyıl’ın son çeyreğinde disiplin bilgisinin sistematik bir çerçeve içerisinde biçimselleştirmeye yönelik girişimler hız kazanmış ve nihayetinde UFRS küresel olarak -iktidar açısından- “birçok sorunu çözmedeki” başarısı ile bilim niteliğine kavuşmuştur. Nihayetinde UFRS, Basel II kapsamında uluslararası anlamda uygulama zorunluluğu olan standart bir sürece dönüşmüştür.

UFRS, iktidarın sadece baskıcı değil aynı zamanda üretken olduğunun örneklerinden birisidir. Kendine has teknolojileri ile bio-iktidarın devamlılığını sağlamaktadır. Foucault’nun kendi iktidar analizinde de bahsetmekte olduğu gibi; UFRS ile birlikte iktidar ilişkileri, spesifik bir alanda kendine özgü bir bilgi alanı oluşturmuş ve bu bilginin karşılığında iktidar ilişkilerini güçlendirmeye çalışmıştır.

İktidarı kabul etmemizi sağlayan etken, onun ağırlığını salt “Hayır!” demekle yetinen bir güç olarak göstermekle kalmayıp, aslında bir takım şeyler arasında dolaşıp bir takım şeyler üretmesi, zevk yaratması, bilgi oluşturması ve bizzat söylem üretmesidir. İktidarın, işlevi baskıdan başka bir şey olmayan negatif bir merciden ziyade, bütün toplumsal bünyenin içinden geçen üretken bir ağ olarak değerlendirilmesi gerekiyor (Foucault 2005, 70).

UFRS’de “şeyler”in düzenini oluşturan nedir? Kuralları, söylemleri, doğruları meydana getiren söylemler hangi yönetimsellik amacına dayanmaktadır? Bu noktada, batı medeniyetinin UFRS’de şeylerin düzeninin oluşturulmasında, bütüncül olarak öncülük ettiği söylenebilir. Bir söyleşide Foucault’ya yöneltilen bir sorudan önce kullanılan “Kralın kafası henüz uçurulmadı; ama insanlar onun yerine disiplini koymaya çalışıyorlar bile, yani gözetleme normalleştirme ve denetleme işlevleri ve ardından cezalandırma, ıslah etme, eğitme, v.b. işlevlerini taşıyan ve on yedinci-on sekizinci yüzyılda kurulmuş olan o muazzam sistem.” ifadesi Foucault’nun batı’da sanayi devrimi ile ortaya çıkan burjuva tipi disipline edici toplumun tanımlanması ve bu tarz toplumda kullanılan disiplinler teknolojilerin (UFRS gibi) açıklanabilmesi için anlamlı bir betimlemedir (Foucault 2005, 72). Bu bağlamda UFRS’lerin batılı olmayan toplumların yerel değerleri ile örtüşmeyen yönleri olduğu da ifade edilebilir. Ayrıca, UFRS’nin batı temelli bir teknoloji ve söylemler bütünü olduğu görüşü Hoskin ve Macve (1994), Hopwood (1987), Miller ve O’Leary (1987)’nin muhasebe mesleğindeki standartların oluşumu yönündeki yorumlarına genişletici bir literatür niteliğindedir. UFRS, tek başına uygulanabilecek bir yönetimsellik tekniği olarak da değerlendirilmemelidir. İşletmeler, dış raporlama sürecinin yanında, organizasyonel faaliyetlerinde sayısız enstrüman kullanarak UFRS’nin disipline edici fonksiyonunu arttırabilmektedirler. Anderson’a (1998) göre “sıfır tabanlı bütçeleme” gibi teknikler disipline edici yönetimsellik faaliyetleri için de kullanılabilirler. Bununla birlikte teknolojinin adı her ne olursa olsun organizasyonlara yöneltilen her türlü pratik, yönetimsellik içinde değerlendirilebilir.

UFRS’nin her ülkede benzer şekilde adaptasyon süreci geçirdiği (geçireceği) de düşünülemez. Foucault’nun soykütüksel bakış açısı ile

değerlendirildiği taktirde, her sosyal durum kendi başına ve benzeri kurumlarla karşılaştırılmaz olarak ele alınmalıdır. Foucault'nun tarihsel süreksizlik yazınında da belirtmiş olduğu gibi, tarihte hiçbir zaman bilemeyecek olduğumuz kopukluklar ve boşluklar vardır. Bu nedenle, her bir ülkenin yönetsel tarzları, değişimlere karşı tutumları, sosyal yapılanmaları birbirinden farklıdır. Bu durum UFRS uygulamalarının hayata geçirilmesi için her bir ülke için farklı bir sürecin beklenebileceğini ortaya koyabilir. Çok benzer şekilde, UFRS niteliğindeki benzer standardizasyonları da karşılaştırmak mümkün değildir. TMS, IAS ve USGAAP gibi standartların ortaya çıkışı ve uygulanışları birbirinden farklı zamanlarda ve koşullarda gerçekleşmiştir. Birbirleri arasında her ne kadar ilişki ve benzeşim yoğunluğu bulunsa da bu söylemsel pratikler Foucauldian eleştirisinde karşılaştırılmazlar. Diğer yandan, Foucault'un tarihsel süreksizlik konsepti açısından değerlendirildiği taktirde, UFRS için iki alternatif yorum yapmak mümkündür. Birinci olarak, UFRS'nin kendi varlığı Foucault'yu eleştirmenin anlamlı bir enstrümanıdır. Çünkü UFRS'nin gelişimi, Hegelci tarih anlayışı içinde, yıllarca süren çalışmalar ile evingenleşmiştir. Diğer bir deyişle, UFRS bir anda icat edilmemiş, iktidar mekanizmasının bilinmeyen derinliğinde ortaya çıkmamıştır. UFRS uzunca bir zaman diliminin içinde meydana gelen birikimlerin sonucu olarak belirginlik kazanmıştır. Foucault eleştirisine karşı olarak, UFRS çalışmalarında icat edilen teknikler ise Foucauldian örneklerini çoğaltabilir. Varlıkların finansal tablolarında gösteriliş biçimleri, değerlendirme, finansal tablo standartları hakkındaki spesifik yenilikler gibi Foucault'nun tarih anlayışına paralellik göstermektedir. Bu iki uclu eleştiri aslında Foucault'nun göreceli bir bakış açısı ortaya koyması ile de ilişkilendirilebilir (Neimark 1990 ve 1994).

Kuşkusuz finansal tabloların değiştirilemeyecek unsurları vardır (gelir, gider, varlık, sermaye, yükümlülük gibi). Ancak bu dominant unsurların varlığı onların sunuluşu veya değerlendirilmesi gibi konuların değişmeyeceği anlamına gelmemektedir. Bu noktada, Foucauldian felsefe, değişimden sonra rakamların ne olacağı ve hangi anlamda yorumlanması gerektiğini sorgulamaz. Önemli olan UFRS'nin hayata geçirilmesinin ardından insanların ne olduğu ve neye dönüştüğünün belirlenmesidir. Kısacası Foucauldian yaklaşımın sorunu, UFRS'nin, bedenleri disipline eden bir teknoloji olarak, popülasyonları hangi

doğrular çerçevesinde şekillendirdiğidir. Bu noktada, UFRS'nin doğruluk söylemleri içinde kurumları normalleştirici yeteneği ön plana çıkacaktır.

4. UFRS'LERİN DİSİPLİNE EDİCİ TOPLUMA BEKLENEN ETKİLERİ VE ELEŞTİRİ

135

Kuşkusuz UFRS, 21.Yüzyıl toplumlarının ortak talepleri olan açık toplum, şeffaflık ve demokrasi ile ilgili konularda önemli düzeyde yol kat edilmesini sağlayacaktır. Ancak disipline edici toplum perspektifi ile, literatürde UFRS uygulamalarının hayata geçirilmesi ile işletmelerin şeffaf hale geleceğini vurgulayan yazarlar (Mısırlıoğlu 2006, 22), bir şekilde post-modern toplumun oluşturmakta olduğu bir panoptizimden bahsetmektedirler. Bentham'ın kurguladığı panoptikon modeline benzer olarak, UFRS uygulamaları ile “hücrelerinde” bulunan işletmeler karşılarında bulunan (veya bulunma potansiyeli olan) “kuledeki” iktidar mekanizmasına (yatırımcı, hükümet, uluslararası sermaye v.s.) karşı açık ve gözlemlenebilir hale gelmektedirler. Özellikle UFRS uygulamalarının tabana yayılır şekilde KOBİ'ler ağırlıklı olarak edindiği yönetsel fonksiyon (UFRS'nin KOBİ'lere detaylı bir çalışma için [Demir, 2007]) popülasyonların üzerindeki gözlemlenebilir kılma eğilimi açısından göz ardı edilmemelidir. Bu noktada UFRS'nin panoptikon ağırlıklı eleştirisi daha fazla derinleştirilebilir. Bentham'ın hapisane modeline benzer olarak, işletmeler hücrelerinde bulunan mahkumlar olarak varsayılırsa, hiçbir işletmenin birbiri üzerinde soruşturma yetkisinin bulunmaması (birbirini gözlemleyemeyen hücreler) ve ancak kamusal kurumların bu konuda yetkili olması UFRS'nin kullanımıyla oluşturulan panoptikon modelini anlaşılır kılmaktadır. Bu durum aynı zamanda Foucault'nun post-modern dünyada iktidarın dağınık halde olduğu hakkındaki görüşünün piyasa mekanizması açısından bir örneğini teşkil edebilir. Ortaya çıkan bilgilendiricilik ve parçalanmış piyasa durumu rekabetçilik ve yatırımcının korunması için çok önemli gelişmelerdir. UFRS'de yer alan ilkeler kapsamında mali tablo ve dipnotlarda kamuya açıklanması fayda görülen asgari unsurların iç kontrollere ilişkin çalışmaları dahi kapsıyor olması şirket sırrı kavramının ortadan kalkacak olması sonucunu da doğuracaktır. Bu Hoskin ve Macve'nin ilgili makalelerinde belirtmiş oldukları şekilde “herkesin herkesi gözlemleyebildiği” bir çevre ortaya çıkarabilecektir.

Buna paralel olarak Foucault'nun (2000, 130) "Günümüzde dünya hastane modeline göre evrimle yolundadır ve yönetim bir tedavi işlevi edinmektedir. Yöneticilerin işlevi, doğru bir toplumsal ortopediye uygun olarak, bireyleri gelişme sürecine uyarlamaktır" ifadesi UFRS'nin bu uyarlama sürecinde özellikle gelişmekte olan ülkeleri küresel ekonomiye adapte etme yönündeki yönetsel görevini hatırlatmaktadır (Spathis ve Georgakopoulou 2007; Tyrrall v.d. 2007). Aysan'ın (2007, 52) benzer bakış açısı ile "Türkiye'nin 3 Ekim 2005'te Avrupa Birliğine tam üyelik için müzakerelere başlaması kararının alınması ile birlikte, Türkiye en kısa süre içerisinde uluslararası standartları kabul etme ihtiyacı içerisinde" ifadesi de gelişmekte olan ülkelerin post-modern dünyaya adaptasyonlarında disipline edici toplumun gerekliliklerine uymalarının zorunluluğunun altını çizmektedir. Yalkın v.d.'nin (2006) "Uluslararası sermaye hareketlerinin oluşabilmesi için, işletmelerin tüm dünya da geçerli olacak veya menkul kıymetlerini satışa sunmak istedikleri ülke borsalarında geçerli olacak finansal tablolar düzenlemeleri gerekmektedir. İşletmelerin bunu gerçekleştirebilmesi için, finansal tablolarını tüm dünyada anlamlı kılacak, uluslararası kabul görmüş muhasebe standartlarına göre düzenlemeleri zorunludur." ifadesi de küresel panoptikonun sermaye piyasalarına yönelik uyarlaması için değerlendirilebilecek anlamlı bir ifadedir. UFRS'nin Foucauldian eleştirisi aynı zamanda uluslararasılaşan toplum için tümevarımcı bir atıf noktasıdır. Günümüzde uluslararası toplumun harmonize olması, harmonize olmuş insan zihninin her yerde eşit düzeyde ve kolayca ölçülebilir olmasına, davranışların henüz gerçekleşmeden kontrol edilebilir olmasına bağlıdır. UFRS de bu noktada, işletmelerin ve işletme ilgililerinin davranış sistematiğini düzenleyen bir doğruluk teknolojisi görevini üstlenerek dizayn edilmekte olan (bazı yazarlara göre *yeni dünya düzeni*) uluslararası toplum modeline katkıda bulunmaktadır.

UFRS'nin uygulanması ile gelişmekte olan panoptik toplumun yanında UFRS'nin bir "bilgi" olarak varlığı bir başka *Foucauldian* süreci de beraberinde getirmektedir. Bu, Pekdemir'in (2007) "UFRS" Fıyısı Mı? Rantiye Kapısı Mı? başlığı ile kaleme aldığı makalesinde dikkat çektiği konular üzerinden değerlendirilebilir (Pekdemir 2007, 109).

Üzülerek belirtmeliyim ki, Enflasyon Düzeltmesi ile ilgili olarak 2004 yılında oynanan rant elde etme oyunları, gözlemlerime göre, şimdilerde UFRS adı altında yeniden sahnelenmeye başladı. Nasıl mı?

- a) Öncelikle bu konuyu bir rant aracı olarak kullanmak isteyen kesimler, UFRS'yi ülkemiz işletmelerine ve konuyla uzaktan veya yakından ilgisi olan kesimlere, bir "zorunluluk" olarak aktarmaya başladı.
- b) Bilen ya da bilmeyen bu konularda eğitim semineri benzeri çalışmalar yapmaya başladı.
- c) Bilen ya da bilmeyen bu konularda kitap, makale v.b. çalışmaları ortaya koymaya başladı.
- d) Bilen ya da bilmeyen bu konularda özellikle küçük ve orta ölçekli işletmelerde alternatif finansal raporlama hizmetleri adı altında hizmet vermeye başladı.
- e) Yazılım firmaları, işletmecilik ile ilgili yazılımlarının UFRS konularına uyumlu olduğunu öne sürmeye başladı ve bazıları konuyla ilgili versiyon çalışmalarını çok sıkı bir şekilde yürütmeye başladı.

Pekdemir'in (2007) eleştirisi, bakış açısı farklılığı olmasına rağmen, Hacking'in (1989) değindiği *Foucauldian* bilgi/iktidar ilişkisine bir paralellik gösterir. İktidar ve Bilgi arasında hangi ilişkiler vardır? Bu soruyla ilgili çok özet, fakat doğru olmayan iki cevap öne sürülebilir: 1. Bilgi iktidar da olanların kendi amaçları için kullanabilecekleri bir araçtır. 2. Yeni bir bilgi yeni iktidar tipinin kullanabilen yeni bireyler ya da kurumlar sınıfına yol açar. Bu iki öneri ideoloji konusunda birbirine zıt iki tezi yansıtmaktadır: a) Yönetici olan bir sınıf kendi çıkarlarına yarayan bir ideolojiye yol açar, b) yeni bir ideoloji yeni değerleriyle yeni bir yönetici sınıf için bir kapı aralar (Hacking 1989, 58). Kuramsal açıklamaların ışığında, bu bilgiye (UFRS) sahip olanların "zihnin zihin üstünde olması" sürecine benzer şekilde yeni bir "elit" oluşturmaya yöneldiği gözlenebilir. Yeni bir bilgi olarak UFRS, yeni bir iktidar tipi (burada, yeni finansal raporlama kodları) ortaya koymakta ve bu iktidar tipini kullanabilenler (kullanma potansiyeli olanlar) yeni bireyler sınıfı oluşturma yönünde bir hareket kazanmışlardır. Diğer yandan genel bir değerlendirme ile, bu durum Macintosh (2002), Armstrong (1994), Hoskin (1994), Roberts ve Scapens (1990)'in çalışmalarında değindiği muhasebe mesleğinde bilgi/iktidar ilişkisini de yansıtmakta-

dır. Sanayi devrimi ile birlikte muhasebe tekniği hakkında işletmelere kılavuzluk yapabilecek düzeyde bilgisi olan insanlar zaman içinde yeni bir toplumsal eliti oluşturmuş ve sonuç olarak muhasebe'nin profesyonelleşmesi sağlanmıştır. Ayrıca Foucault'nun modern çağ için "disipline edici cezalandırma" olarak tasvir ettiği süreçte bilimsel uzmanlar (psikologlar, program tasarımcıları v.s.) önemli bir rol oynarken UFRS vakasında muhasebeciler, denetçiler ve hesap uzmanları gibi profesyoneller disipline edici toplumun anahtar oyuncularını olarak ortaya çıkmaktadırlar.

Son yıllarda meydana gelen küresel ısınma, kuraklık ve iklim değişikliği gibi dünyanın ortak problemleri dikkate alındığı takdirde, önümüzdeki süreçte insanların ve işletmelerin özellikle çevresel konular hakkında disipline edilmesi gerekliliği ortaya çıkacaktır. Oysa ki UFRS'nin içeriğinde çevresel konularla ilgili hiçbir düzenlemeye yer verilmemiştir. Uluslararası standartlar tarımla ilgili faaliyetlerin yani, canlı hayvan ve bitkilerden oluşan biyolojik varlıkların biyolojik dönüşümle tarımsal ürün haline gelme sürecinin yönetiminin, muhasebeleştirilmesinin tanımını yapmaktan ötede değildir. Ayrıca UFRS'de yer ve zaman kontrolü açısından herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Oysa ki dominant olacak muhasebe uygulamaları, disipline ediciliği bakımından, çalışma yeri ve çalışma zamanına yönelik te düzenlemeler içermelidir. Lehman'a (2005) göre bu tip uygulamalar profesyonel yapılarla meydana çıkabilirler.

5. SONUÇ

Bu çalışmada Micheal Foucault'un disipline edici toplumsal kritiği UFRS'nin değerlendirilmesinde kullanılmış, UFRS'nin doğuşu, gelişimi ve uluslararası toplumdaki güncel varlığı Foucault temelli bir yazın kullanarak ele alınmıştır. Özellikle çalışmanın üçüncü ve dördüncü bölümleri UFRS'nin disipline edici toplum eleştirisini kapsamaktadır.

Her toplumun kendi doğruluk rejimi, kendi genel doğruluk siyaseti vardır: yani her toplumun doğru kabul ettiği ve doğru olarak işlerliğe soktuğu söylem türleri; doğru sözceleri yanlış sözcelerden ayırt etmeye yarayan mekanizmalar ve merciler ile doğru ve yanlışın teyit edilme yolları, hakikatin edinilmesinde tercih edilen teknikler ile prosedürler; doğru kabul edilenleri söylemekle yükümlü olanların statüsü (Keskin

2005, 23). Günümüzün küreselleşen toplumu da kendi doğruluk rejimini, kendi doğruluk siyasetini, daha ortalama ifade ile “doğrularını” ve “yanlışlarını” oluşturmaktadır. Doğruların en hissedilebilir yönleri ise toplumun disipliner amaçlı kullanmakta olduğu teknolojileridir. Muhasebeciler ve muhasebe bilgisi kullananlar yönünde bakıldığını, son yıllarda UFRS bir doğruluk söylemi olarak uluslararası toplumun ortalama bir doğruluk statüsü olarak ortaya çıkmıştır. Bunun da ötesinde, ilgililerin varlık ve davranış biçimleri UFRS içinde üretilmiş doğrular ile yeniden tanımlanmış ve yeni insan sınıflandırmalarının ortaya çıkışına zemin hazırlamıştır.

Çalışmanın kuramsal yapısı ve UFRS eleştirisinde de ele alındığı üzere, UFRS Foucauldian muhasebe literatürünün hem yönetsellik hem de güç/bilgi teorisine uygunluk göstermektedir. UFRS, yönetimler (bio-iktidar) tarafından popülasyonları uzaktan kontrol aracı olarak kullanıldığı gibi, UFRS bilgisine derinlemesine sahip olanlar tarafından toplumsal eliti oluşturmak üzere de kullanılmaktadır (kullanılabilecektir). Güç/bilgi temelli olarak, UFRS Bentham’ın düşü olan panoptikon’un gerçekleştirilmesi için de toplumsal bir hapisane rolü oynayacak niteliklere sahiptir. Her ne kadar, kimi yazarlar Michel Foucault’nun panoptikon eleştirisinin sadece Batı toplumuna uygulanabilir olduğu ve göreceli şekilde yönetsellik ve güç/iktidar konseptlerinin organizasyonlara adapte edileceğini belirtse de doğu toplumlarında da batıya benzer tarihsel kırılmalara (sanayi devrimi, Rönesans gibi) rastlanabilir. Bu çalışmanın amacı paralelinde, UFRS uygulamasının hükümetler tarafından kabul edilişi de bir nevi tarihsel kırılma noktası olarak kabul edilmiştir.

UFRS’nin Foucault eleştirisi, okuyucuları septizme sürüklememelidir. Çünkü UFRS sadece “birilerini” kontrol altına almak, onları gözetlemek ve/veya hükmetme arzusunun bir sonucu değildir. Foucault’nun (2000, 245-246) aşağıdaki ifadeleri, belirgin olarak UFRS’nin iki uçlu olarak toplumsal rolünü ortaya koymaktadır:

Günümüzde tüm bu kurumların amacı, bireyleri dışlamak değil, sabitlemektir. Fabrika bireyleri dışlamaz, onları bir üretim aygıtına bağlar. Okul, bireyleri, kapatırken bile dışlamaz; onları bir bilgi aktarım aygıtına bağlar. Psikiyatri hastanesi bireyleri dışlamaz, onları bir islah aygıtına, bireyleri normalleştirme aygıtına bağlar. İslahevi ya da

hapishanede böyledir...Böylece, belirli bir norm çerçevesinde üretimi ya da üreticileri garanti etmek söz konusudur. Dolayısıyla, bireyleri toplumsal çerçeveden dışlayan on sekizinci yüzyıl tecridinin karşısına, bireyleri, üreticilerin üretim, formasyon, reform ya da ıslah aygıtlarına bağlama işlevi olan ve on dokuzuncu yüzyılda ortaya çıkan tecrit konabilir. Demek ki, dışlama yoluyla içerme söz konusudur.

6. KAYNAKÇA

- Anderson, J.L. 1998. Techniques for Governance, *The Social Science Journal*, Vol:35, N:4, ss.493-508.
- Aysan, M. 2007. "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Küresel Uyum", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, Sayı:34, ss.51-56.
- Aljifri, K. ve H. Khasharmeh. 2006. "An Investigation into the Suitability of the International Accounting Standards to the United Arab Emirates Environment", *International Business Review*, Volume 15, Issue 5, October, ss.505-526.
- Blanco J.L.U. ve B.G. Osma. 2004. "The Comparability of International Accounting Standards and US GAAP: An Empirical Study of Form 20-F Reconciliations", *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, vol. 1, issue 1, ss. 5-36.
- Burton, D. 2001. Critical marketing theory: The blueprint? *European Journal of Marketing*, 35(5/6), ss.722-743.
- Daske, H. 2006. "Economic Benefits of Adopting IFRS or US-GAAP - Have the Expected Cost of Equity Capital Really Decreased?", *Journal of Business Finance & Accounting*, vol. 33, issue 3-4, ss.329-373.
- Davidson, A.I. 1989. *Arkeoloji, Geneoloji, Etik, Michel Foucault Lectures Critiques*, De Boeck Universite, Paris, ss.243-255. içinde: Urhan, V. (2002). *Foucault ve Bilginin Akoloji*, ss.101-119, Paradigma, İstanbul.
- Demir, V. 2007. "KOBİLER için UFRS'nin" son taslağı ve Değerlendirmeler, *Mali Çözüm*, Mart-Nisan, Sayı: 80, ss.43-58.

- Eaton, S. 2005. "Crisis and the Consolidation of International Accounting Standards: Enron", The IASB, and America, Business and Politics, vol. 7, issue 3, ss.1137-1137.
- Enthoven, A.J.H. 2005. "An International Accounting and Auditing Programme and Certification in the Russian Language", International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation, vol. 2, issue 1-2, ss.6-18.
- Epling, M., S. Timmons, and H.Wharrad. 2003. An educational panopticon? New technology, nurse education and surveillance, Nurse Education Today, 23, ss.412-418.
- Epstein, B.J. and A.A. Mirza. 2005. IFRS 2005 Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards, John Wiley & Sons.
- Foucault, M. 2000. Büyük Kapatılma, Çevirenler: Işık Ergüden ve Ferda Keskin, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Foucault, M. 2005. Entelektüelin Siyasi İşlevi, 2. Basım, Çevirenler: Işık Ergüden, Osman Akınhay ve Ferda Keskin, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Hacking, I. 1989. Foucault'un Arkeolojisi, Michel Foucault Lectures Critiques, De Boeck Universite, Paris, ss.39-53. içinde: Urhan, V. (2002). Foucault ve Bilginin Akeoloji, ss.57-77, Paradigma, İstanbul.
- Haller, A. ve M. Schloßgangl. 2005. "Shortcomings of Performance Reporting Under IAS/IFRS: A Conceptual and Empirical Study", International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation, vol. 2, issue 3, ss.281-299.
- Hannah 2000. Governmentality and the Mastery of Territory in Nineteenth-Century America, Cambridge University Press, United Kingdom-Cambridge.
- Haverals, J. 2007. "IAS/IFRS in Belgium: Quantitative analysis of the impact on the tax burden of companies", Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Volume 16, Issue 1, ss.69-89.

- Haverty, J.L. 2006. "Are IFRS and U.S. GAAP Converging?: Some Evidence from People's Republic of China Companies Listed on the New York Stock Exchange", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 15, Issue 1, ss.48-71
- Hollinshead, K. 1999. Surveillance of the worlds of tourism: Foucault and the eye-of-power, *Tourism Management*, 20, ss.7-23.
- Hope, O. 2007. Discussion of "Attribute differences between U.S. GAAP and IFRS earnings: An exploratory study", *The International Journal of Accounting*, Volume 42, Issue 2, ss.143-147.
- Hopwood, A.G. 1987. "The Archaeology of Accounting Systems", *Accounting, Organizations and Society*, 12 (3), ss.207-234.
- Hoskin, K. 1994. "Boxing Clever: For, Against and Beyond Foucault in the Battle for Accounting Theory", *Critical Perspectives on Accounting*, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 5, No. 1, ss. 57-85.
- Hoskin, K. ve R.H. Macve. 1986. "Accounting and the Examination: A Genealogy of Disciplinary Power", *Accounting, Organizations and Society*, 11 (2), ss.105-136.
- Hoskin, K. ve R. Macve. 1994. "Reappraising the Genesis of Managerialism A Re-examination of the Role of Accounting at the Springfield Armory, 1815-1845", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 7, No. 2, ss.4-29.
- Hoy, D.C. 1994. "Power, Repression, Progress: Foucault, Lukes, and The Frankfurt School", in C.D. Hoy (ed.), *Foucault A Critical Reader* (Oxford: Blackwell, 1994).
- Jermakowicz, E.K. ve S. Gornik-Tomaszewski. 2006. "Implementing IFRS from the Perspective of EU Publicly Traded Companies", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 15, Issue 2, ss.170-196.
- Keskin, F. 2000. Büyük Kapatılma, sunuş yazısı, 11-20, ss. İçinde: Foucault, M. (2000). *Büyük Kapatılma, Çevirenler: Işık Ergüden ve Ferda Keskin*, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.

- Keskin, F. 2005. İktidar, hakikat ve entelektüelin siyasi işlevi, içinde: Foucault, M. (2005). Entelektüelin Siyasi İşlevi, 2. Basım, Çevirenler: Işık Ergüden, Osman Akınhay ve Ferda Keskin, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Larson, R.K. ve D.L. Street. 2004. “Convergence with IFRS in an Expanding Europe: Progress and Obstacles Identified by Large Accounting Firms’ Survey”, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 13, Issue 2, ss.89-119.
- Lehman, G. 2005. A critical perspective on the harmonisation of accounting in a globalising world, *Critical Perspectives on Accounting*, 16, ss.975–992.
- Macintosh, N. 2002. *Accounting, Accountants and Accountability: Poststructuralist Positions* (London: Routledge,).
- MacLulich, K.K. 2003. The Emperor’s ‘New’ Clothes? New Audit Regimes: Insights From Foucault’s Technologies of The Self, *Critical Perspectives on Accounting*,14, ss.791-811.
- Matamoros, J.B.S., F.G. Hidalgo, C.A.D Espejo, and F.C. Fenech,. 2005. “Govern(mentality) and Accounting: The Influence of Different Enlightenment Discourses in Two Spanish Cases (1761–1777)”, *ABACUS*, Vol. 41, No. 2, ss.181-210.
- Mauri, A. ve C. Conti. 2007. *Corporate Financial Risk Management: Governance e Disclosure dopo IFRS 7*, Departemental Working Papers from Department of Economics University of Milan Italy.
- McPhail, K 1999. The Threat of Ethical Accountants: An Application of Foucault’s Concept of Ethics to Accounting Education and Some Thoughts on Ethically Educating for the Other, *Critical Perspectives on Accounting*,10, ss.833-866.
- Meulen, S., A. Gaeremynck ve M. Willekens. 2007. “Attribute differences between U.S. GAAP and IFRS earnings: An exploratory study”, *The International Journal of Accounting*, Volume 42, Issue 2, 2007, ss.123-142.

- Mısırlıoğlu, İ. 2006. UFRS ve Basel II'nin İşletme Faaliyetleri Üzerindeki Etkileri, Mali Çözüm, Sayı:76, ss.21-32.
- Miller, P. ve C. Napier. 1993. "Genealogies of Calculation", Accounting, Organizations and Society, 18(7/8): ss.631-47.
- Miller, P. and T. O'Leary. 1987. "Accounting and the Construction of the Governable Person", Accounting, Organizations and Society, 12 (3), ss.235-265.
- Miller, P. ve N. Rose. 1990. Governing economic life. Economy and Society, 19(1), ss.1-31.
- Morgan, G. 2003. Marketing and critique: Prospects and problems. In M. Alvesson, & H. Willmott (Eds.), Critical management studies (ss.111-131). London: Sage.
- Moss, J. (ed.), 1998. The Later Foucault, London: Sage.
- Moya, S., J. Perramon ve A. Constans. 2007. "IFRS Adoption in Europe: the Case of Germany", Working Papers from Department of Business Economics, Universitat Autònoma de Barcelona.
- Neimark, M.1990. "The King is Dead. Long live the King!", Critical Perspectives on Accounting, 1, ss.103-114.
- Neimark, M. 1994. "Regicide Revisited: Marx, Foucault, and Accounting", Critical Perspectives on Accounting, 5, ss.87-108.
- Pekdemir, R. 2007. "UFRS" Furyası Mı? Rantiye kapsı Mı?, Mali Çözüm, Ocak-Şubat, Sayı:79, ss.107-120.
- Peters, M.A. 2007. Bir Eğitim Uygulaması Olarak Doğruyu Söyleme: Foucault, Parrhesia ve Öznellik Etiği, Varlık Dergisi, Şubat.
- Rodrigues, L.L. ve R. Craig. 2006. Assessing international accounting harmonization using Hegelian dialectic, isomorphism and Foucault, Critical Perspectives on Accounting, In Press, Corrected Proof, Available online 5 April 2006,
- Roberts, J. ve R.W. Scapens. 1990. "Accounting as Discipline", inD. Cooper & T. Hooper (eds), Critical Accounts (Hampshire: Macmillan Press.

- Quattrone, P. 2004. "Accounting for God: accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, XVI–XVII centuries)", *Accounting, Organizations and Society*, 29, pp.647–683.
- Spathis, C. ve E. Georgakopoulou. 2007. "The adoption of IFRS in South Eastern Europe: the Case of Greece", *International Journal of Financial Services Management*, vol. 2, issue 1-2, ss.50-63.
- Stewart, S.E. 1992. "Pluralizing Our Past: Foucault in Accounting History", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol.5, No.2, ss.57-73.
- Tyrrell, D., D. Woodward ve A. Rakhimbekova. 2007. "The Relevance of International Financial Reporting Standards to a Developing Country: Evidence from Kazakhstan", *The International Journal of Accounting*, Volume 42, Issue 1, ss.82-110.
- Walhof, P. A.B. Dorsman, ve A. Thibeault. 2007. "Life insurance securitisation in Europe: An overview on the effects of alternative capital resources and its relation to regulator and IFRS guidelines", No 05-05, Nyenrode Research Papers Series from Nyenrode Business Universiteit.
- West, D. 1998. *Kıta Avrupası Felsefesine Giriş –Rousseau, Kant, Hegel'den Foucault ve Derrida'ya- Çeviren: Ahmet Cevizci, Paradigma, İstanbul.*
- Yalkın, Y.K., V. Demir ve D. Demir. 2006. UFRS ve Türkiye'de Finansal Raporlama Standartlarının Gelişimi, *Mali Çözüm*, Sayı:76, 17. Dünya Muhasebeciler Kongresi Özel Sayısı, Kasım 2006, ss.291-307.
- Yayla, H.E. 2007. "Operating Regimes of Truth: Accounting and Accountability Change in Sultan Süleyman Waqf of the Ottoman Empire (The 1826 Experience)", *Fifth Accounting History Conference*, 9-11 August, Banff-Canada.