

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ ve SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

Mehmet Hanifi AYBOĐA *

Özet

Muhasebe, işletme içindeki yönetim basamaklarına olduğu kadar, işletme dışındaki ilgili taraflara veri üreten yapıyla, işletmelerin ana bilgi sistemini oluşturmaktadır. Bu sistemde önce muhasebe verileri elde edilmekte, veri işleme süreci sonunda muhasebe bilgilerine ulaşılmaktadır. Bu bilgilerin elde edilmesinde muhasebenin süreklilik, maliyet esas ve dönemsellik kavramları etkilidir. Bu kavramlar dikkate alınarak hazırlanan finansal tablolar, işletmenin sürekliliğini ifade etmektedir. Finansal tablolardan elde edilen bilgiler ile işletmenin sürekliliği ve sürdürülebilirliği hakkında kanaate ulaşabiliriz. Finansal tabloların analizi ile kanaatimizi güçlendirebiliriz. Süreklilik ve sürdürülebilirlik konusunda risklerin varlığı işletme yönetiminin alacağı tedbirler ile yönetilebilir.

Anahtar Kelimeler: Süreklilik, Sürdürülebilirlik, Muhasebe, Denetim, Finansal Tablolar

CONTINUITY AND SUSTAINABILITY OF THE BUSINESS IN ACCOUNTING AND AUDIT

ABSTRACT

Accounting constitutes the main information system of the enterprises with its structure that produces data for the management steps within the enterprise as well as for the relevant parties outside the enterprise. In this system accounting data is obtained first and accounting information is accessed at the end of the data processing process. The concepts of continuity, cost basis and periodicity of accounting are effective in obtaining this information. Financial statements prepared by considering these concepts express the permanence of the business. With the information obtained from the financial statements, we can reach an opinion about the permanence and sustainability of the business. We can strengthen our conviction by analyzing the financial statements. The existence of risks in terms of continuity and sustainability can be managed with the measures to be taken by the business management.

Keywords: Continuity, Sustainability, Accounting, Auditing, Financial Statements

* Prof. Dr. Mehmet Hanifi AYBOĐA, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu
ePosta: hanefiayboga@marmara.edu.tr

ORCID: 0000-0002-2699-8070

Gönderim Tarihi: 17.12.2022

Kabul Tarihi: 22.12.2022

Yayın Tarihi: 30.12.2022

1. Giriş

İşletmelerin temel amacı, toplumun ekonomik gereksinmelerini karşılayarak kar elde etmek ve yaşamlarını devam ettirmektir. İşletmelerde “Süreklilik” amacı, çok zorunlu koşullar dışında, temel ilke olarak kendini kabul ettirmektedir. İşletmelerin sürekliliğini sağlayabilmek için geçmiş dönemlere ilişkin ticari işlemler çözümlenirken ve kapital faktörlerine yaptığı etkiler raporlanırken, işletmenin geleceğine ilişkin tahminlemeler yapmakta zorunludur.

Gelecekte koşulların ve gelişmelerin devamlılığı varsayımı çoğunlukla en akılcı çözümü sağlamaktadır. İşletmelerin sürdürülebilir olabilmeleri için organizasyon ve örgüt yapısı, vizyon, misyon, paylaşılan değerler, ürün tasarımı, üretim sistemleri, üretim maliyetleri, yönetim fonksiyonları, muhasebe sistemleri, varlıkları, kaynakları konularında kapsamlı düzenlemeler yapmaları gerekmektedir.

2. Muhasebe Süreklilik Kavramı

İşletmeler toplumsal ihtiyaçları karşılamak için mal ve hizmet üreten iktisadi birimleridir. İşletme sahipleri söz konusu ihtiyaçları karşılayarak kendilerine kâr veya başka biçimde yarar sağlamayı amaçlarlar. İşletme yönetimi açısından amaç işletmenin kuruluşu ve var oluş nedenidir. İşletme amaçları işletmenin gelecekte ulaşmak istediği yeri göstermektedir. İşletmelerin kuruluş amaçları uzun dönemde kâr elde etmek, topluma hizmet sunmak ve ömrünü sürekli kılmaktır. Bu bağlamda işletmeler kısa dönemli faaliyet göstermek amacıyla değil uzun dönemli piyasada kalıcı olmak amacıyla kurulmaktadır. Bu nedenle işletmelerin kuruluş amaçlarının en önemlisi olan ‘süreklilik kavramı’ ön plana çıkmaktadır (Almalı 2009: 46).

Süreklilik kavramı, 1953 yılında yayımlanan Muhasebe Araştırma Bülteni No. 43: “Yeniden Açıklama ve Gözden Geçirme” de ve Muhasebe İlkeleri Kurulu Açıklama No. 4: “İşletmelerin Finansal Tablolarının Dayandığı Temel Kavramlar ve Muhasebe İlkeleri” nde tartışılmıştır. Yapılan açıklamalarda finansal muhasebenin temel özelliklerinden birisinin de ‘süreklilik kavramı’ olduğu açıklanmıştır. Süreklilik kavramı, muhasebe kişinin amaçlarını ve en azından mevcut taahhütlerini yerine getirmeye yetecek kadar uzun bir süre faaliyette bulunacağını varsayar. Bu varsayım altında ekonomik yaşam sürdürebilmesi işletmenin uzun

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

ömürlü varlıklar elde etmesini, uzun vadeli borçlar yüklenmesini, uzun vadeli planlar yapmasını, ileriye dönük araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunmasını, uzun süreli etkiye sahip reklam yapmasını gerektirmektedir (Almalı 2009: 46). Süreklilik kavramına göre bir işletmenin aksine bir kanıt olmadığı müddetçe faaliyetlerine devam edeceği öngörülmektedir. Farklı şekillerde tanımlanmakla birlikte, işletmenin sürekliliği kavramının en genel ifade şekli ortak bir yargıyı içermektedir. Buna göre; “aksini ispat edecek bir kanıt olmaması şartıyla, işletmenin sonsuza kadar faaliyetlerini sürdüreceğinin varsayılmasıdır”. İşletmenin sürekliliği kavramı belirsiz sayıda işlemler dizisini gerçekleştirmek için tasarlanmıştır. İşletmenin ömrünü belirleyen daha önceden kararlaştırılmış hiçbir sınırlama bulunmamakta; işletme, başarılı olduğu müddetçe faaliyetlerine devam edebilmektedir (Uzay, Güngör Tanç 2010:143).

Uluslararası Muhasebe Standartları, bir işletmenin faaliyetlerinin devamlılığını gerekçe göstererek işletmenin süreklilik varsayımını esas almakta ve yakın gelecekte de işletmenin herhangi bir şekilde tasfiye edilmeyeceğini beklemektedir. Süreklilik kavramı finansal tablolar hazırlanırken kullanılan temel varsayımlardan birisidir. Süreklilik kavramının tanımı literatürde üç alternatif yaklaşıma göre oluşturulmuştur. Bunlar (Uzay, Güngör Tanç 2010:146);

- İşletmenin mevcut durumu,
- İşletmenin gelecekteki durumu,
- Kişisel yargıdır.

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir (1 Sıra No' lu MSUGT, 1992). Yönetim, finansal tabloları düzenlerken işletmenin faaliyetlerinin süreklilik içerisinde devam etme yetisini değerlendirir. Yönetimin işletmeyi tasfiye etme veya ticari faaliyetini sona erdirmeye niyeti veya mecburiyeti yoksa finansal tablolar süreklilik kavramına göre düzenlenir. Yönetim, değerlendirmelerini yaparken işletme faaliyetlerinin sürekliliğine kuşku düşürecek önemli belirsizlikler taşıyan olaylar ya da koşulların farkındaysa, bu belirsizlikleri açıklar. İşletme, finansal tablolarının süreklilik esasına göre hazırlanmaması halinde, bu hususu, finansal tabloların düzenlenmesi sırasında dayandırdığı esas ve işletmenin süreklilik arz etmeyecek şekilde değerlendirilmesinin nedenini birlikte açıklar (TMS 1, prg.25).

İşletmelerde süreklilik, muhasebenin temel kavramlarından biri olmakla birlikte, finansal tablolar işletmenin sürekliliği varsayımına dayanılarak hazırlanmaktadır. İşletme sürekliliği kavramı ile, işletme faaliyetlerinin belirli bir süreye bağlı olmaksızın sürdürülebileceğini ifade edilmekte, şirket sahipleri ölse bile, işletme faaliyetlerinin devam edeceği öngörülmektedir. Yani esas olan işletmeler için kalıcı olmaktır (Karaköse 2017: 1). Bu nedenle ancak sözleşmede aksi bir madde belirtildiği takdirde işletmenin bir süre dahilinde kurulacağı ön görülmektedir. Bunun dışında işletmelerin sonsuz bir süre için kurulmakta olduğu ve ömrünün belli bir süreye bağlı olmadığı kabul edilmektedir (Burak, Öztaş 2015: 7).

Süreklilik kavramı, normal koşullarda işletmenin öngörülebilir bir gelecekte faaliyetlerine devam edeceği varsayımına dayanmakta ve bu amaçla işletmelerin finansal tablolarındaki öz kaynakları, giderleri, hâsılatları, yükümlülükleri ve varlıkları ölçülmektedir (Uzay, Güngör Tanç 2010:144). İşletmenin sürekliliği, işletme yönetiminin başarısı ile yakından ilgilidir. İşletmenin rasyonel şekilde yönetilmesi, planlama ve kontrolün zamanında ve gerekli ölçülerde yapılmasına bağlı olduğu unutulmaması gereken bir gerçektir (Tetik 1997: 151).

İşletmelerin sürekliliği ilkesinden hareket ederek, işletmelerin aile işletmesi yapısından kurumsal işletme yapısına dönüşümünde kurumsal yönetim anlayışının önemli bir kavram olduğu açıkça görülmektedir. Bu bağlamda kurumsal yönetim, işletmelerin yönetimi açısından radikal ve sürdürülebilir değişikliği ön gören dinamik bir süreç olmaktadır (Burak, Öztaş 2015: 7).

3. Finansal Tablolar ve Muhasebe Kayıtları ile İşletmenin Sürekliliği ve Sürdürülebilirliği

Bilanço: Bilanço da varlıklar, dönen varlıklar, duran varlıklar, kaynaklar ise kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar olarak sınıflara ayrılır.

Dönen Varlıklar: Dönen varlıklar, nakit olarak kasada veya bankada tutulan varlıklar ile normal koşullarda en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlıklardan oluşur.

Duran Varlıklar: Duran Varlıklar, bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeleyen varlıkları kapsar.

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar: Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içerisinde ödenecek yabancı kaynakları kapsayan bilanço sınıfıdır.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar: Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ticari bağlantısı bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan uzun vadeli olan işletme borçlarını kapsayan bilanço sınıfıdır.

Öz Kaynaklar: Öz kaynaklar, işletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösteren ödenmiş sermaye ile sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş yıllar karları, geçmiş yıllar zararları ve dönem net karı veya zararından oluşur.

İşletmenin bilançosunda yer alan Duran Varlıklar, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, Özkaynaklar işletmede 1 yıldan daha uzun süre yer alan değerler olmaları özelliği nedeniyle Sürekliliğin bir göstergesidir. Bir işletmenin finansal tablolarını işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlamanın uygun olduğu sonucuna varılması, işletmenin sadece tasfiye yoluyla veya ticari faaliyetine son vererek kaçınılabileceği bir devirden kaçınma imkânının olmadığı sonucuna varıldığı anlamına gelir (Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, prg. 4,33).

Muhasebenin Varsayımları (Finansal Tabloların Hazırlanmasındaki Varsayımlar)

Finansal tabloların hazırlanmasında bazı varsayımlar kullanılmaktadır. Bu varsayımlar, finansal tabloların farklı işletmeler tarafından veya aynı işletmenin farklı dönemlerinde düzenlense bile içerik olarak aynı olmasını sağlar (Bozdemir, 2016:25). Bu varsayımların neler olduğu ve finansal tabloların düzenlenmesinde bu varsayımların nasıl kullanacağı, TFRS-2005-Kavramsal çerçeve, 22-23. paragraf da belirtilmiştir.

- Tahakkuk Esası,
- İşletmenin Sürekliliği,
- Önemlilik ve Birleştirme,
- Netleştirme (Mahsup Etme),
- Raporlama Sıklığı,
- Karşılaştırmalı Bilgi,
- Sunuluşun Tutarlılığı.

Çalışmanın kapsamı ile sınırlı olmak üzere; ilgili varsayımlar açıklanacaktır.

Muhasebe, finansal raporları hazırlayıp sunarken başka deyişle raporlama yaparken aşağıdaki iki varsayım çerçevesinde hareket eder, bunlar tahakkuk esası ve işletmenin sürekliliğidir (Karabınar, 2019:114). Bunlar aşağıda açıklanmıştır.

Tahakkuk Esası:

Kendilerinden beklenen amaca cevap vermek için finansal tablolar muhasebenin tahakkuk esasına göre hazırlanırlar. Bu esasa göre, işlemlerin ve diğer olayların etkisi nakit veya nakit benzerleri alındığında veya ödendiğinde değil, bu işlem ve olaylar olduğu zaman tahakkuk ettirilir ve ilgili oldukları dönemin muhasebe kayıtlarına kaydedilerek o dönemin finansal tablolarında raporlanırlar. Tahakkuk esasına göre hazırlanan finansal tablolar, kullanıcıları, sadece geçmişteki nakit tahsilatlar ve nakit ödemelerle sonuçlanan işlemler hakkında değil gelecekte nakit ödemesi gerektirecek mevcut yükümlülükler ve gelecekte nakde dönüşecek mevcut kaynaklar hakkında da bilgilendirir.

İşletmenin Sürekliliği:

Muhasebe, finansal tablolar düzenlenirken işletmenin faaliyetlerini süreklilik içerisinde devam etme yetisini değerlendirir. Finansal tablolar normal olarak işletmenin devamlılığı ve öngörülebilir bir gelecekte de faaliyetlerini sürdüreceği varsayımına dayanılarak hazırlanırlar. Böylece işletme yönetiminin ne tasfiye niyetinin ne de ihtiyacının olmadığı, faaliyet hacminin

de önemli bir ölçüde azalmayacağı, varsayılır. İşletme yönetiminde eğer böyle bir niyet ve ihtiyaç varsa finansal tablolar farklı bir gerekçe ile hazırlanmalı ve bu gerekçe açıklanmalıdır. İşletme, finansal tablolarını süreklilik varsayımına göre hazırlamaması halinde, bu hususu, finansal tablolarını düzenlemesi sırasında dayandırdığı temel ve işletmenin süreklilik arz etmeyecek şekilde değerlendirilmesinin nedeni ile birlikte detaylı olarak finansal tabloların dipnotlarında açıklar.

İşletmenin sürekliliği varsayımı 27/10/2018 tarihli ve 30578 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan kavramı Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve (2018 Sürümü)'de aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

“Finansal tablolar genellikle işletmenin sürekliliği ve öngörülebilir gelecekte de faaliyetlerini sürdüreceği varsayımına dayanılarak hazırlanır. Böylece, işletmenin tasfiyeye girme veya faaliyetlerini durdurma niyetinin veya ihtiyacının olmadığı varsayılır. Böyle bir niyet veya ihtiyaç olduğu takdirde finansal tablolar farklı bir gerekçe ile hazırlanmalı, kullanılan esas da finansal tablolarda tanımlanmalıdır” (Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, prg. 3.9).

Süreklilik Kavramı ve Bu Kavram ile Bağlantılı Kavramlar

Muhasebenin Temel Kavramlarından, özellikle İşletmenin Sürekliliği Kavramı, Dönemsellik Kavramı ve Maliyet Esası Kavramı, işletmenin sürekliliğini temel esas olarak kabul etmekte ve finansal tabloların bu kavramlara göre düzenlenmesi gerektiğini belirtmektedir.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı:

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletmenin sürekliliği, sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

Maliyet Esası Kavramı:

Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer parasal varlıklar hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Bu kavramın gereklerine uyulması değişik nedenlerle yararlıdır. Bu nedenlerden başta geleni varlıkların piyasada tarafların bağımsız iradeleri ile el değiştirebilmesi sonucu bedellerinin tarafsız ve doğru olarak belirlendiğinin düşünülmesidir. Ayrıca varlığın el değiştirmeler için fatura ve benzeri doğal kanıtlayıcı belge ve/veya belgelerin düzenlendiği ve kayıtlar bu belgelere dayanılarak yapıldığı için gerektiğinde maliyet bedelinin doğruluk ve tarafsızlığı daha kolay kanıtlanmaktadır. Bir varlığın sahibi ya da bu varlığı elinde tutan işletme ortakları ve/veya yöneticileri değişim konusu varlığın değişik nedenlerle yararlı gördükleri için yüksek bedelle alıcılar da değişik nedenlerle yararlarına olduğu için düşük bedelle değerlemek isterler. Serbest piyasa ekonomisinde bir varlığın el değiştirmesi gerekiyorsa; yani satıcının satması, alıcının da elde etmesi gerekli ise yapılan pazarlık ile doğru fiyat (bedel) tespit edilmektedir (Selek,1990:17).

Maliyet deyimi; bir varlığın elde edilmesi için eski sahibine ödenen ve /veya ödenecek bedel ile bu varlığın tedarik edilmesi ve yararlanılması için kullanıma hazır hale getirilinceye kadar doğrudan doğruya bu varlığın sağlanması için ve de bu varlığın yararını arttıran nitelikte etki yapan, giderlerin tümünü kapsar. Örneğin; bir taşıtın satın alınması için satıcıya ödenen ve/veya ödenecek bedel ile ödenen taşıma alım vergisi, trafiğe tescili ve plakasının çıkartılabilmesi için katlanılan her türlü parasal fedakarlıkların toplamı; bu taşıtın maliyet bedelini oluşturmaktadır.

İşletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik -tahakkuk esası- kavramları temel muhasebe varsayımları olarak kabul edilmektedir. Yani normal şartlarda finansal tablolar düzenlenirken bu koşulların sağlandığı düşünülmekte olup bu koşullara uyulmaması istisnai bir durum olarak öngörülmekte ve böyle bir durumda gerekçeleri ile açıklama yapılması gerekmektedir.

Dönemsellik kavramı:

Dönemsellik kavramı ise, işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Bu kavram gereğince ortaya çıkan muhasebe dönemi ise genellikle 1 yıldır ve 01 Ocak tarihinde başlayıp 31 Aralık tarihinde sona ermektedir.

Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

Bu kavramın işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır (Gökçen,2018:128).

Süreklilik ve Dönemsellik Kavramlarının Karşılaştırılması

Dönemsellik kavramı, süreklilik kavramına ters düşüyormuş gibi görünse de gerçekte böyle bir şey yoktur. İşletmenin ömrünün sonsuza dek süreceğini varsaymakla faaliyet sonuçlarını belli bir dönemi esas alarak değerlendirmek, biçimsel açıdan farklı görünse de özde birbirini tamamlayan olgulardır. Süreklilik kavramını bir zincir olarak kabul edersek, bu zincirdeki her halka birbirinden bağımsız bir dönemi ifade etmektedir. Tek tek halkaların varlığı zincirin varlığına ters düşmeyeceği gibi dönemsellik kavramı da süreklilik kavramına- varsayımına- ters düşmez. Ayrıca, faaliyetini sonsuza dek sürdüreceği varsayılan bir işletmenin başarı ya da başarısızlığını ölçebilmek de ancak belli dönemler itibariyle alınacak sonuçların karşılaştırılmasıyla olasıdır (Çakıcı,2002:72).

Süreklilik kavramı gereğince, işletmenin gerçek kar ya da zararı ancak işletmenin tasfiyesi ile ortaya çıkmakta olup, dönemler itibariyle elde edilen kar ya da zarar rakamları tam olarak gerçeği yansıtmamaktadır. Her ne kadar işletmenin faaliyetleri sonsuza kadar sürse bile dönemsellik-tahakkuk esaslı- kavramı gereğince her dönemin gelir ve giderlerinin karşılaştırılması ve sonuçlarının bulunması gerekmektedir.

Süreklilik ve Sürdürülebilirlik Yönünden Finansal Durum Tablosu (Bilanço)

Maliyet Esasına göre düzenlenen işletmenin bilançosunda, Aktifte yer alan Duran Varlıklar ile Pasifte yer alan Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklar; süre olarak bir

yıldan fazla uzun süreyi kapsamaktadır. Bu hesap grupları ve amaç olarak da sürekliliği ifade etmekte ve sağlamaktadır. Kapanış bilançosunun son kaydolarak ve açılış bilançosunun ilk kaydolarak yevmiye defterine kayıtlarının yapılması işletmenin sürekliliğini hesaben sağlamaktadır.

AKTİF	31.12.2022 TARİHLİ KAPANIŞ BİLANÇOSU	PASİF
Dönen Varlıklar	-----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar -----
DURAN VARLIKLAR	-----	UZUN VADELİ YAB. KAY. -----
		ÖZKAYNAKLAR -----
AKTİF TOPLAMI	-----	PASİF TOPLAMI -----

Maliyet Esasına göre düzenlenen 31.12.2022 tarihli kapanış bilançosunun 31.12.2022 tarihli kapanış bilançosu muhasebe kaydı olarak yevmiye defterine son kayıt, borç bakiyesi veren aktif karakterli hesapların alacak olarak, alacak bakiyesi veren pasif karakterli hesapların borç olarak kaydının yapılması.

----- 31.12.2022 -----

PASİF HESAPLAR

.....

-Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Hesapları

-Öz Kaynak Hesapları

AKTİF HESAPLAR

.....

Duran Varlık Hesapları

2022 Yılı Hesaplarının Kapatılması

----- / -----

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

AKTİF	01.01.2023 TARİHLİ AÇILIŞI BİLANÇOSU	PASİF
Dönen Varlıklar	-----	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar -----
DURAN VARLIKLAR	-----	UZUN VADELİ YAB. KAYN. -----
		ÖZKAYNAKLAR -----
AKTİF TOPLAMI	-----	PASİF TOPLAMI -----

Maliyet Esasına göre düzenlenen 31.12.2022 tarihli kapanış bilançosunun, 01.01.2023 tarihli açılış bilançosu muhasebe kaydı olarak yevmiye defterine ilk kayıt , borç bakiyesi veren aktif karakterli hesapların borç olarak, alacak bakiyesi veren pasif karakterli hesapların alacak olarak kaydının yapılması.

----- 01.01.2023 -----

AKTİF HESAPLAR

.....

-Duran Varlık Hesapları

PASİF HESAPLAR

.....

- Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Hesapları

- Öz Kaynak Hesapları

2023 Yılı Hesapların Açılışı

----- / -----

Gelir Tablosunda yer alan, Satıştan İndirimler (iadeler, iskontolar), Satışların Maliyeti Faaliyet Giderleri, Dönem net zararı tutarları, ilk anda işletmenin sürekliliğini ve sürdürülebilirliğini etkileyen tutarlar olarak değerlendirilmelidir. Özetle; bilançodan duran varlıklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar tutarları, şüpheli alacaklar, geçmiş yıllar zararları, dönem net zararı tutarları, Gelir tablosundan İadeler, İskontolar, Satışların Maliyeti, Faaliyet giderleri tutarları ilk anda işletmenin sürekliliğini ve sürdürülebilirliğini etkileyen ve tehlikeye sokan değerler olarak karşımıza çıkmaktadır.

Süreklilik ve Sürdürülebilirlik Yönünden Gelir Tablosu

X işletmesinin 01.01.2022-31.12.2022 Dönemi Gelir Tablosu

Brüt Satışlar
Satış İndirimleri (İade, İskonto,vd.)
Net Satışlar
Satışların Maliyeti
Brüt Satış Kar veya Zararı
Faaliyet Giderleri
Faaliyet Karı veya Zararı
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar
Finansman Giderleri
Olağan Kar veya Zarar
Olağanüstü Gelir ve Karlar
Olağanüstü Gider ve Zararlar
Dönem Kar veya Zararı
Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler
Dönem Net Karı veya Zararı

Örnekte bir işletmenin gelir tablosundan brüt ve net satış tutarlarını görmekteyiz. Bu tutarlar işletmenin sürekliliği ile ilgilidir. Buna karşılık; iade ve iskontoların yüksekliği ve kapsamı ise işletmenin sürdürülebilirliği ile ilgilidir. Çünkü neden müşteriler tarafından iade yapılmakta ve satışları artırmak için neden iskonto yapılmakta sorularının varlığı ve cevapları sürdürülebilirlik ile ilgilidir.

Bir işletme, her satış tutarında iskonto yaparak satışlarını artırma sürecinde başarısızlık ile karşı karşıya kalır. Ama bir işletmenin süreklilik ve sürdürülebilirlik açısından gerçek durumunu, finansal tablolar esas alınarak yapılan finansal analiz hesaplamaları sonucunda yapılacak yorum ve değerlendirmelerle anlayabiliriz.

4. Denetim Standartları ve İşletmenin Sürekliliği

Bir işletmenin finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, muhasebe ve finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, gerekli bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek bir rapor düzenlenmesine Bağımsız Denetim denir. Globalleşen Dünya’da işletmeler güvenilir finansal bilgiye ulaşmak için bağımsız denetimden faydalanırlar ve bu sebeple bağımsız denetim, işletmeler için vazgeçilmez bir ihtiyaç haline gelmiştir. Bağımsız denetim; bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim şirketleri tarafından yapılmaktadır. Türkiye Denetim Standartları’ndan olan BDS 570 (Bağımsız Denetim Standardı) İşletmenin Sürekliliği Standardı 01.01.2013 tarihinde ve sonrasında başlayacak hesap dönemlerinin denetiminde uygulanmak üzere 23.01.2014 tarihli ve 28891 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Kapsam:

Bu Bağımsız Denetim Standardı (BDS), işletmenin sürekliliğine ve işletmenin sürekliliğinin denetçi raporuna etkilerine ilişkin denetçinin finansal tabloların denetimindeki sorumluluklarını düzenler.

İşletmenin Sürekliliği Esası:

İşletmenin sürekliliği esası uyarınca, finansal tablolar, işletmenin sınırsız bir ömre sahip olduğu ve öngörülebilir gelecekte faaliyetlerini sürdüreceği varsayımıyla hazırlanır. Yönetim, işletmeyi tasfiye etme ya da ticari faaliyeti sona erdirmeye niyeti ya da mecburiyeti bulunmadığı sürece işletmenin sürekliliği esasını kullanmaktan sorumludur. Özel amaçlı finansal tablolar, işletmenin sürekliliği esasının geçerli olduğu bir finansal raporlama çerçevesi uyarınca hazırlanabilir veya hazırlanamayabilir (örneğin, işletmenin sürekliliği esası, vergi esaslı hazırlanan bazı finansal tablolar için ihtiyaca uygun değildir). İşletmenin sürekliliği esasını kullanmanın uygun olduğu durumlarda varlık ve yükümlülükler, olağan iş akışı içinde işletmenin söz konusu varlıklardan fayda elde edeceği ve yükümlülüklerini yerine getireceği esasına göre kaydedilir.

İşletmenin Sürekliliğini Devam Ettirme Kabiliyetinin Değerlendirilmesine İlişkin Sorumluluk

Bazı finansal raporlama çerçeveleri, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yönetimin özel bir değerlendirme yapmasını gerektiren açık bir hüküm ile işletmenin sürekliliğiyle ilgili olarak dikkate alınacak hususlara yönelik standartları ve yapılacak açıklamaları içerir. Örneğin, Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı, yönetimin, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin bir değerlendirme yapmasını zorunlu kılar. Yönetimin işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yapacağı değerlendirme hakkındaki ayrıntılı hükümler ve bununla ilgili finansal tablo açıklamaları mevzuatta da düzenlenebilir.

Diğer finansal raporlama çerçevelerinde, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin olarak yönetimin özel bir değerlendirme yapmasını gerektiren açık bir hüküm yer almayabilir. Bununla birlikte 2'nci paragrafta da bahsedildiği üzere işletmenin sürekliliği esası finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili temel bir ilke olduğundan, finansal raporlama çerçevesinde açık bir hüküm yer almasa dahi, finansal tabloların hazırlanması, yönetimin işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin değerlendirme yapmasını gerektirir.

Yönetimin işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yaptığı değerlendirme, olay veya şartların, doğası gereği belirsiz olan gelecekteki sonuçları hakkında belirli bir tarihte muhakemede (yargıda) bulunulmasını içerir. Aşağıdaki unsurlar yapılan bu muhakemeyle ilgilidir.

- Bir olay veya şart ya da bunların sonuçları ne kadar ileri bir tarihte meydana geliyorsa, söz konusu olay veya şartların sonucuna ilişkin belirsizlik derecesi de o kadar artar. Bu sebeple, yönetimin işletmenin sürekliliğiyle ilgili açık bir değerlendirme yapmasını zorunlu kılan finansal raporlama çerçevelerinin birçoğu, hangi dönem için yönetimin mevcut tüm bilgileri dikkate almasının zorunlu olduğunu belirler.

- İşletmenin büyüklüğü ve karmaşıklığı, faaliyetlerinin niteliği ve durumu, dış faktörlerden etkilenme derecesi, olay veya şartların sonucuna ilişkin yapılacak muhakemeyi etkiler.

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

- Geleceğe ilişkin herhangi bir muhakeme, o muhakemenin yapıldığı andaki olan bilgilere dayanır. Bilanço tarihinden sonraki olaylar, yapıldığı tarihte makul olan muhakemelerle tutarlı olmayan sonuçlar ortaya çıkarabilir.

Denetçinin Sorumlulukları

Denetçinin sorumlulukları aşağıda yer almaktadır:

- Finansal tabloların hazırlanmasında yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek ve yönetimin bu esası kullanmasının uygunluğuna ilişkin bir sonuca varmak ve
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı konusunda bir sonuca varmak.

Bu sorumluluklar, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesi, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yönetimin özel bir değerlendirme yapmasını gerektirecek açık bir hüküm içermese dahi, mevcuttur. Ancak, BDS 200 (Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi) ' de açıklandığı gibi denetçinin önemli yanlışlıkları tespit etme becerisi üzerindeki yapısal kısıtlamaların muhtemel etkileri, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetini sona erdirebilecek gelecekteki olay veya şartlar söz konusu olduğunda daha büyüktür. Denetçi gelecekteki bu tip olay veya şartları önceden tahmin edemez. Dolayısıyla denetçi raporunda işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin önemli bir belirsizliğe atıfta bulunulmaması, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyeti açısından bir güvence teşkil etmez.

Denetçinin Amaçları:

Denetçinin amaçları aşağıda yer almaktadır.

- a- Finansal tabloların hazırlanmasında yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek ve yönetimin bu esası kullanmasının uygunluğuna ilişkin bir sonuca varmak.

b- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı konusunda bir sonuca varmak ve

c- Bu BDS' ye uygun olarak raporlama yapmak.

Risk Değerlendirme Prosedürleri ve İlgili Faaliyetler

Denetçi, BDS 315 (İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi)' de, zorunlu kılınan risk değerlendirme prosedürlerini uygularken, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığını mütalaa eder. Denetçi bunu yaparken, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin yönetimin bir ön değerlendirme yapıp yapmadığını belirler.

5. İşletmenin Sürekliliği ile İlgili Diğer Uygulamalar:

İndirgenmiş Nakit Akımları Yöntemi:

İşletmenin belli bir tarih itibarıyla piyasa değerinin tespiti amacıyla kullanılmakta olan yöntemlerden en çok kullanılan İndirgenmiş nakit akımları yöntemi, işletmenin sürekliliği prensibine göre uygulanmakta ve hesaplanmaktadır.

Finansal Planlama ve Bütçeler:

İşletmenin gelecek faaliyet dönemi/dönemleri için hazırlanan finansal planlamalar ve bütçeler, işletmenin sürekliliği prensibine göre uygulanmakta ve hesaplanmaktadır.

İflasa Erteleme ve Konkordato Davaları:

Finansal açıdan zor duruma düşen ve iflas aşamasına gelen işletmelerin, tekrar ekonomiye kazandırılması için hukuk sistemimizde yer alan İflas Erteleme ve Konkordato davaları, işletmenin sürekliliğini sağlayıcı hukuki düzenlemelerdir.

Alacaklılarla Yapılan Borç Yapılandırılmaları:

Ticari Alacaklılar ya da Mali Alacaklılara olan borçların görüşmeler sonunda yeniden yapılandırılması, işletmenin sürekliliğini sağlayıcı bireysel hukuki düzenlemelerdir.

Süresi Biten Sözleşmelerin Yenilenmesi:

İşletmelerin, ilgili taraflarla olan ve süresi biten mevcut sözleşmelerinin karşılıklı rıza çerçevesinde süresinin uzatılarak yenilenmesi, işletmenin sürekliliğini sağlayıcı bireysel hukuki düzenlemelerdir.

6. Sürdürülebilirlik Kavramı (Kurumsal Sürdürülebilirlik)

Sürdürülebilirlik kavramı, dünya ticaretinin ulaştığı yoğunluk ve üretim faktörlerinin sınırsız kullanımı karşısında mevcut kaynakların dikkatli kullanımı, aşırı üretim ve tüketim, yoksulluk ve açlık, iklim değişikliği gibi gelişmeler sonucu, giderek önemli bir kavram haline gelmiş bulunmaktadır. Bu kavramın ilk ciddi adımları 1987 Brundtland Raporu sayesinde atılmış ve günümüze kadar pek çok kurum, akademisyen, danışman ve iş dünyasından tarafların ilgi odağı olmuştur (Tokgöz, Önce 2009: 259).

İşletmelerin sürdürülebilirlik kavramı bağlamında, sadece ekonomik performansa değil, aynı zamanda çevre ve toplum sorunlarına odaklı anlayış ve uygulamalarda bulunmaları önem arz etmeye başlamıştır (Tüyen 2020: 92). İşletme sürdürülebilirliği (corporate sustainability) gelişmekte olan bir yönetim paradigması olarak kabul edilebilmektedir. Bu kavram, geleneksel büyüme ve kâr maksimizasyonu modeline bir alternatif olarak ortaya çıkmıştır. Sürdürülebilirliğin savunucuları, açık bir şekilde işletmelerin artık bilinen geleneksel yöntemlerle iş yapmaya devam etmelerinin imkân dahilinde olmadığını ileri sürmektedirler (Tokgöz, Önce 2009: 252). Bu bağlamda işletmenin sürdürülebilirliği kavramı, öncelikle işletmelerin ekonomik amaçlı olarak mal ve hizmet üretimlerini sürdürebilmeleri şeklinde ortaya çıkmıştır. Ancak; sürdürülebilir işletme kavramı zamanla değişmiş, işletmenin sürdürülebilirliği kavramına çevresel ve sosyal boyutlar da eklenmiştir.

Bu bağlamda, ekonomik açıdan sürdürülebilir bir işletme, mal ve hizmet üretimine odaklı bir performansı amaçlayan işletme olarak karşımıza çıkmaktadır. Buna karşılık, çevresel

olarak sürdürülebilir işletme, kaynak ve yenilenebilir kaynak kullanımlarında israftan kaçınan, yenilenmeyen kaynakları kısıtlı kullanan, biyolojik çeşitlilik, doğal denge ve ekosistemi koruyan işletmeyi ifade etmektedir. Sosyal olarak sürdürülebilir işletme ise, eşitlik dağılımı, sosyal adalet, sağlık ve eğitim, cinsiyet eşitliği, sosyal sorumluluk vb. durumları gerçekleştiren işletmeyi ifade etmektedir (Tüyen 2020: 94).

Geçtiğimiz yüzyılda işletmelerde kurumsal sürdürülebilirlik, üzerinde en fazla konuşulan konulardan biri olmakla birlikte ekonomik kalkınma, sosyal kalkınma ve çevrenin korunması gibi temaları barındıran geniş bir kavram olmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik tanım olarak ekonomik, sosyal ve çevresel hedef ve değerler arasında bir denge sağlamak için yapılan işletme çalışmalarının planlı ve stratejik yönetim sürecini tanımlayan göreceli bir kavram olarak ifade edilmektedir (Signitzer, Prexl:2007:95). Bir başka deyişle kurumsal sürdürülebilirlik, bir işletmenin doğrudan ve dolaylı paydaşlarının (hissedarlar, çalışanlar, müşteriler, baskı grupları, topluluklar vb.) şimdiki ve gelecekteki ihtiyaçlarını 'karşılama yeteneğinden ödün vermeden' karşılamak olarak tanımlanmaktadır (Dyllick, Hockerts 2002: 131). Bu gibi sebeplerle işletmeler sürdürülebilir olmaya çalışırken faaliyetlerini ona göre belirlemektedir. Örneğin; kimi işletmeleri maddi kaygılar sürdürülebilir olmaya iterken, kimi işletmeler ise kurumsal kimlik için önem arz eden sosyal sorumluluk duygusu nedeniyle faaliyetlerini gerçekleştirmek durumunda kalmaktadırlar (Caymaz, Soran, Erenel 2014: 3).

Günümüz şartlarında işletmeler için artık kâr hedeflerine ek sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyetler de önemli unsurlar haline gelmiştir. Toplumsal farkındalıkların artması işletmelerin faaliyetlerinden kâr etme amacı gerçekleştirirken toplumu ve çevreyi etkileyen olumsuz sonuçları göz ardı etmemesi gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu bağlamda sürdürülebilirliğin etmenleri olarak karşımıza çıkan bazı durumlar (yasal gereklilik, paydaşların iş etiği beklentileri ve kurumsal itibar, ekonomik anlayışın değişmesi, müşteri farkındalığının artması ve sivil toplum örgütlerinin etkisi) işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel açıdan anlamlı faaliyetlerde bulunmalarını sağlamaktadır. Geleneksel muhasebe yapısının kurumsal sürdürülebilirliğe bilgi sağlamada yetersiz kalması, son yıllarda sosyal ve çevresel faktörleri de göz önünde bulunduran yeni muhasebe yaklaşımlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur.

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

Muhasebe Sistemi ile Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Karşılaştırılması

Karşılaştırma Kriterleri	Geleneksel Muhasebe Sistemi	Sürdürülebilirlik Muhasebe Sistemi
Bakış Açısı	İşletmenin Finansal Durumu	İşletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerinin bütünleştirilmesi
Hedef	Finansal Durumun Sunulması. Maliyet Yönetimi	Sürdürülebilirlik performansının sunulması
Temel Alanlar	Finansal Muhasebe, Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	Sürdürülebilirlik Muhasebesi, Sürdürülebilirlik Yönetimi Muhasebesi
Yöntem	Değerlendirme Süreçleri, Maliyet analizleri	Sürdürülebilirlik Performans Karnesi, Diğer Disiplinler (biyoloji, sosyoloji) yöntemleri
Raporlama Türü	Finansal ve Maliyet Raporları	Sürdürülebilirlik raporları
Düzenlemelerdeki Zorunluluk	Yasal Zorunluluk	Gönüllü

Kaynak: Tüm,2014:69'dan uyarlanmıştır.

İşletmelerin sosyal ve çevresel faaliyetlerine ilişkin bilgilerin elde edilmesi ve geliştirilmesinde muhasebe sürecinin üreteceği bilgiler önemli rol oynar. Kurumsal sürdürülebilirlikte, işletmenin sürdürülebilirlik stratejisine dayanak oluşturan en önemli bilgi sürdürülebilirlik muhasebesinden elde edilmektedir. Sürdürülebilirlik muhasebesi, tanımlanmış bir ekonomik sistemin (işletme, üretim tesisi vb.); ilk olarak çevresel ve sosyal faktörlerin sebep olduğu finansal etkilerini, ikinci olarak da ekolojik ve sosyal etkilerini, belki de en önemlisi sürdürülebilirliğin üç boyutunu oluşturan sosyal, çevresel ve ekonomik konular arasındaki etkileşimler ve ilişkilerini kaydetmek, analiz etmek ve raporlamak üzere işletmenin faaliyetleri, metotları ve sistemlerini ele alan muhasebe alt dalı olarak tanımlanır. Sürdürülebilirlik muhasebesiyle ilgili literatür incelendiğinde, kavramın daha çok çevre muhasebesi temeli üzerinden geliştiği gözlenmektedir (Tüm,2014:66,68).

Geleneksel muhasebe ve sürdürülebilirlik muhasebesinin karşılaştırılmasını amaçlayan yukarıdaki tablodan görüleceği üzere, karşılaştırma kriterleri dikkate alındığında iki muhasebe

uygulaması açısından önemli farklılıklar bulunmaktadır. Sürdürülebilirlik muhasebe sisteminin temel amacı, işletmenin ölçülebilir sürdürülebilirlik amaçlarının tespit edilmesi ve bu doğrultu kapsamında yürüttüğü faaliyetleri belgelendirmek, değerlendirmek ve ölçmektir. Sürdürülebilirlik muhasebe sisteminin başlıca kurumsal faydaları aşağıda özetlenmiştir (Tüm, 2014:77).

a- Üretim maliyetinin belirlenmesine ve ürünün daha doğru bir şekilde fiyatlandırılmasına yardımcı olur,

b- Sürdürülebilirlik odaklı faaliyetlerin getirdiği kazançları, finansal olanakları ve maliyet tasarrufu açısından sunduğu avantajları ortaya koyar,

c- İşletmenin karşılaştığı sosyal ve çevresel risk ve maliyetleri değerlendirmek suretiyle söz konusu risk ve maliyetlerin azalmasına yardımcı olur,

d- İşletmelerde enerji ve materyal akışlarının daha doğru bir şekilde takip edilmesini kolaylaştırarak kaynak verimliliğinin artmasına katkı sağlar.

e- İşletme çalışanlarının sosyal ve çevresel farkındalığını artırmak suretiyle çalışanların bu konudaki sorumluluklarını güçlendirir.

f- Kamuoyunun, işletmenin sosyal ve çevresel konulardaki kurumsal sorumluluğu, şeffaflığı ve güvenilirliğinin farkına varmasını ve dolayısıyla işletmenin genel kabul edilirliliğinin güçlendirmesine katkı yapabilir,

g- İşletmenin çevreye karşı duyarlı sosyal açıdan sorumlu davranışlar göstermesi kurumsal yatırımcılar için daha elverişli bir yatırım ortamı sağlar,

h- Paydaşlarla daha iyi ilişkilerin kurulmasına yardımcı olur.

İşletmelere kaliteli bilgiyi taşıyabilecek, işletmelerin sürdürülebilirliklerini koruyabilecek olan muhasebe metodu ve yeni bilgi yönetimi olarak tanımlanan sürdürülebilir muhasebe ile birlikte artık muhasebenin rolü; belge toplama, sınıflandırma, kayda almanın ötesinde sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirliğin gelişmesi ile ilgili bilgilerin raporlanması olarak değişmiştir.

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

Sürdürülebilir bir organizasyonda muhasebenin rolü (Senal ve Ateş, 2012:88);

- a- Sürdürülebilirlik doğrultusunda organizasyonel politikalar geliştirmek, bu politikaları uygulamak, gözetmek ve faaliyet riskini yönetmek.
- b- Yönetim sistemi ile ilişkili tedarik zinciri geliştirmek, satın alma politika ve standartları oluşturmak ve gözetmek,
- c- Ortakların geri dönüşüm analizlerine yardımcı olan, onların kolay ulaşabileceği ve güvenebileceği veriler üreten etkin bir süreç oluşturulmasını desteklemek,
- d- Gönüllü çevresel ve sosyal düzenleme ve kurallar oluşturmak,
- e- Çevresel ve sosyal sonuçlar ile ilgili bilgilerin zamanında sunulmasını sağlayacak bir organizasyon yapısı oluşturmak olmuştur.

Sürdürülebilir muhasebe yapısı finansal muhasebe ile aynı bileşenlere (Amaçları, Nitelikleri, Teknikleri, İlkeleri, Raporları) sahiptir. Ancak bileşenler ve kapsamaları açısından farklılıkları da barındırmaktadır. Geleneksel muhasebenin amacı, bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üretmek iken, sürdürülebilir muhasebe yapısının amacı buna ilave olarak, organizasyonun sürdürülebilirlik performansını ölçmek, ortaklara karşı hesap verilebilirliği sağlamak ve üst yönetimin karar verme sürecine katkıda bulunacak bilgi üretmektir (Senal ve Ateş, 2012:88).

7. Süreklilik ve Sürdürülebilirlik Kavramları Arasındaki Benzer ve Farklı Yönler

Benzerlik 1: 'İşletmenin sürekliliği' ile 'İşletmecilikte sürdürülebilirlik' kavramları, aynı kavramdan bahsetmez ancak birbirinden ayıramayacak kadar da ilişkilidirler. Sürdürülebilirlik işletmelerin sürekliliği için önemli ve bağımlıdır. Süreklilikte de sürdürülebilirlikte de amaç işletmenin devamlılığının sağlanmasıdır.

Benzerlik 2: İşletmelerde süreklilik sağlanmaya çalışılırken (Örneğin üretim işletmesi) kaynakların tükenebilir olduğu göz ardı edilmektedir. İşte tam da burada devreye sürdürülebilirlik kavramı girmektedir. Sürdürülebilirlik, ihtiyaçların gelecek nesillerin

ihtiyaçlarından ödün vermeden karşılanabilmesidir. Bu bağlamda işletmeler sürekliliklerini sağlarken aynı zamanda sürdürülebilirliğe de dikkat etmeleri gerekmektedir. Buradan anlaşıldığı üzere bu iki kavram birbirini etkileyen ve birbirine benzer iki kavram olarak algılanmaktadır.

Sürdürülebilirlik her şeyden önce bir bakış açısı değişikliğidir. Örneğin, şirket yönetimi yeni bir yatırım ya da herhangi bir satın almak kararı alırken “Ben bu işten ne kadar kar edeceğim” demek yerine, “Bu yatırımı toplumu ve çevreyi de dikkate alarak yapıyorum; sonuç tarafında ise paydaşlarıma maliyet yüklemek yerine değer katıyorum diyebilmelidir. Bunu da, sözde bırakmayıp, aksiyonlarına yansıtabilmelidir (Eryar,2021: Dünya Gazetesi, Erişim Tarihi:12.03.2022).

Farklılık 1: Süreklilikte her ne olursa olsun işletmenin var olması gerektiği ifade edilmektedir. Ancak sürdürülebilirlik de ise işletme sürdürülebilirliğin etmenlerini (yasal gereklilik, paydaşların iş etiği beklentileri ve kurumsal itibar, ekonomik anlayışın değişmesi, müşteri farkındalığının artması ve sivil toplum örgütlerinin etkisi) gerçekleştirerek daha uzun vadede faaliyetlerini devam ettirebilmektir.

Farklılık 2: Büyüme ve kâr maksimizasyonuna dayalı geleneksel süreklilik temelli yönetim anlayışının hâkim olduğu işletmelerde, faaliyetler temel olarak hisse değerini arttırma ya da maliyet azaltma gibi ekonomik konulara odaklanmaktadır. Bu tür işletmelerde; hissedarların kar beklentilerinin karşılanması, likidite sorunlarının yaşanmaması ve muhasebenin süreklilik ilkesinin yerine getirilmesi işletmenin sürekliliği için yeterli olacaktır. Ancak kurumsal sürdürülebilirlik prensiplerini göz önünde bulunduran işletmeler sürekliliğin yanı sıra, sosyal ve çevresel sürdürülebilirliklerini arttırmak ve genişletmek zorundadırlar. Bu anlamda kurumsal sürdürülebilirliğin ekonomik, sosyal ve çevresel olmak üzere üç boyutu söz konusudur (Tüm 2014: 63).

Farklılık 3: Günümüzde işletmelerde amaç sadece büyüme, para kazanmak, kârı arttırmak, kendi çıkarını maksimize etmek, tüketime dayanmak, yatay şekilde düşünmek, rekabet etmek vb. konulara dikkat ediliyor, yani sadece süreklilik tarafının bileşenleri bulunuyorsa, dahası sürdürülebilirlik tarafının bileşenleri görülüyorsa, bu durum

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

sürdürülebilirlik kavramının amaçlarından farklı olduğu anlamına gelmektedir. Bu bağlamda işletme sürekliliğini tanımlayan değerler; kısa vadeli düşünmek, kar baskısı, büyüme, para ile ölçüm, rekabet, tüketim, kurumsal çıkar, küreselleşme, yıkıcı dil ve yapay düşünce olarak sıralanıyorken; sürdürülebilirlik değerleri ise, uzun vadeli düşünmek, sosyal, çevresel, ekonomik etkileri dengelemek, kalkınma ve gelişim, para dışında farklı ölçümler, rakiplerle paydaşlık, bütünün çıkarı, tasarruf, yerleşme, barış dili ve entegre düşünce olarak sıralanmaktadır. Bu anlamda iki kavram arasındaki en büyük farkın süreklilik tarafında daha çok somut yönlü, sürdürülebilirlik tarafında ise soyut yönlü olduğu bilgisine ulaşılmaktadır (Eryar, 2021 <https://www.dunya.com/kose-yazisi/sureklilik-ve-surdurulebilirlik-arasindaki-10-fark/640705> Erişim Tarihi: 12.03.2022).

8. Sonuç

İşletmelerin faaliyetlerini belli bir süreye bağlı kalmadan sonsuza kadar sürdüreceği varsayımı ile muhasebede sürdürülebilirlik kavramı uygulanmaktadır. İşletme, belli bir süre ile kurulmuş olsa dahi, örneğin 10 yıl süreli bir taahhüt işinin yapılması süresinde işletmenin muhasebesinde birbirinden bağımsız 10 hesap dönemi vardır. Birbirinden bağımsız her hesap döneminde maliyet esaslı ve dönemsel kavramı uygulanarak finansal tabloları düzenlenmektedir. Bu durumda bu işletme 10 kez finansal tabloları düzenlemektedir. 10. yılda iş bitirilerek teslim edildiği tarihte normal dönem bitmektedir. Bu tarih aynı zamanda tasfiye dönemine girdiği tarih olup tasfiyeye giriş bilançosu düzenlenerek süreklilik kavramına bağlı kalınmadan tasfiye işlemleri yürütülür ve en kısa sürede bitirilmesi sağlanarak işletme tasfiye edilir. Sürdürülebilirlik kavramına göre ise, bu işletme sosyal, çevre ve ekonomik faktörleri dikkate alarak faaliyetini sürdürmelidir. İşletmeler yapmakta olduğu taahhüt işini bitirememek riski ile karşı karşıya kalabilir.

Kaynakça

- Almalı, Z. (2009), İşletmelerin Sürekliliği Kavramının Bağımsız Denetim Sürecindeki Yeri ve Önemi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BDS 570 (Bağımsız Denetim Standardı) İşletmenin Sürekliliği Standardı
- Bozdemir, E. (2016), Genel Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitabevi Yayınları, No:450-3, Ankara.

- Burak, E., Öztaş, S. (2015), ‘‘ Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi’’, Kırklareli Üniversitesi İİBF Dergisi, 4/1.
- Caymaz, E., Soran, S., Erenel, F. (2014), ‘‘İşletmelerde Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk İlişkisi: Küresel İlkeler Sözleşmesi Türkiye Örneği’’, 13. Ulusal İşletmecilik Kongresi,
- Çakıcı,C.(2002), ‘‘Temel Muhasebe Varsayımları ve Muhasebe Politikalarına Yön Veren Kavramlar’’,Öneri Dergisi,C.5(17),Ocak,İstanbul.
- Dyllick, T., Hockerts, K. (2002), ‘‘ Beyond The Business Case For Corporate Sustainability’’, Business Strategy and the Environment, 11.
- Eryar, D. (2021), ‘‘Süreklilik ve Sürdürülebilirlik Arasındaki 10 Fark’’, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/sureklilik-ve-surdurulebilirlik-arasindaki-10-fark/640705> Erişim Tarihi: 12.03.2022.
- Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, 27/10/2018 tarihli ve 30578 sayılı Resmi Gazete.
- Gökçen, G. (2018), Genel Muhasebe, Beta Yayınevi, İstanbul.
- Karabınar, S. (2019), Genel Muhasebe, Sakarya Yayıncılık, 7.Baskı, Sakarya.
- Karaköse, A. S. (2017), ‘‘ İşletmelerde Süreklilik (Kalıcı Olmak)’’, İstanbul, 1-16.
- Selek,S. (1990), Muhasebenin Temel Verileri, Kaçkar Ofset, İzmir.
- Senal , S.ve Ateş, B.A. (2012), ‘‘Kurumsal Sürdürülebilirlik için Muhasebe ve Raporlama’’, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:36, Nisan, İstanbul.
- Signitzer, B., ve Prexl, A. (2007), Corporate Sustainability Communications: Aspects of Theory and Journal of Public Relations Research.
- Tetik, N. (1997), ‘‘ Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi’’, SDÜ İİBF Dergisi, 2.
- TDS.Türkiye Denetim Standartları.
- TFRS. (2005),Kavramsal Çerçeve.
- TMS 1, (2008), ‘‘Finansal Tabloların Sunuluşu’’.
- Tokgöz, N., Önce, S. (2009), ‘‘ Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif’’, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, 11/1.
- Tüm, K. (2014), ‘‘Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi’’, Akademik Yaklaşımlar Dergisi, 5/1.
- Tüyen, Z. (2020), ‘‘ İşletmelerde Sürdürülebilirlik Kavramı ve Sürdürülebilirliği Etkileyen Etmenler’’, İTÜ Sosyal Bilimler Dergisi, 19/37.
- Uzay, Ş., Güngör Tanç, Ş. (2010), ‘‘ İmkb’de İşlem Gören Şirketlerin Bağımsız Denetim Raporlarında İşletmenin Sürekliliği Kavramının Analizi’’, İstanbul: MÖDAV, 4-5 Aralık 2009.

MUHASEBE VE DENETİM AÇISINDAN İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

- 1 Sıra No'lu MSUGT, (1992), "Muhasebenin Temel Kavramları", <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/I-Muhasebenin-Temel-Kavramlari---4003>, Erişim Tarihi: 11.03.2022.