

ÖLÜMÜ YADSIMA ARACI OLARAK MUHASEBE: KAVRAMSAL BİR ELEŞTİRİ*

Dr. Öğr. Üyesi Ömer YAZAN**

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Özel Sayı 2018; 20, ös628- ös640

ös
628

ÖZ

Ölümsüzlük düşüncesi, mutlaka karşılaşılan ve karşısında daima yenilgiye uğranılan ölüm adlı rakibi etkisizleştirmenin tek yoludur. Muhasebenin tanımladığı ticari kişilik, bağımsız ve sonsuz ömre sahip olması yönüyle ölümsüz veya ölümle teorisyenlerinden daha iyi mücadele eden teorik bir kişiliktir. Nesiller boyunca aktarılacak işletmeler, kurucularının ölümlülük düşüncesini yadsıdıkları bir araç mıdır? Muhasebenin kişilik ve işletmenin sürekliliği varsayımları ölümü yadsıma düşüncesinin yansımaları mıdır? Bu çalışma ölümlülük-ölümsüzlük paradoksunda muhasebenin temel varsayımlarına eleştirel açıdan yaklaşmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Ölümsüzlük, Yadsıma, Kişilik, İşletmenin Sürekliliği

JEL Sınıflandırması: M41, M49

ACCOUNTING AS INSTRUMENT OF THE DENIAL OF DEATH: A CONCEPTUAL CRITICISM

ABSTRACT

The thought of immortality is the one way for neutralization of the opponent named death, being encountered certainly and being sustained a defeat against it forever. Accounting

* Makale gönderim tarihi: 21.06.2018; Kabul tarihi: 28.07.2018

Bu çalışma, 13-15 Eylül 2018 tarihlerinde MODAV tarafından Nevşehir’de düzenlenen 15. Uluslararası Muhasebe Konferansı’nda bildiri olarak sunulmuş ve alınan eleştiriler dikkate alınarak yeniden hazırlanmıştır.

** Aksaray Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı, omer_yazan@hotmail.com, orcid.org/0000-0001-8680-3442

Atf: Ömer, Y. (2018). Ölümü yadsıma aracı olarak muhasebe: kavramsal bir eleştiri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), ös628- ös640

predicts to be conducted business' activities in behalf of a commercial entity. The commercial entity that accounting describes is immortal with being independent and endless life, or it is a theoretical entity which fights with death better than its theoreticians. Are business that will be transferred from generation to generation instruments of their founders to denial of mortality thought? Are the accounting assumptions of economic entity and going concern reflections of the denial of death thought? This study approaches accounting's basic assumptions critically in the paradox of mortality-immortality.

Keywords: Immortality, Denial, Economic Entity, Going Concern

JEL Classification: M41, M 49

1. GİRİŞ

Becker (2013, 47) insanların yaşamlarının büyük bir kısmını ölüm gerçeğini yadsımak için korkularını bilinçaltına iterek geçirdiklerini belirtir. Freudcu teoriyi yeniden yorumlayan Becker (2013, 63-83) doğum ve cinsel gelişimle ilgili çocukluk korkularının yerine yetersizlik, zayıflık ve ölümlülükle ilgili korkuları yerleştirmektedir. Çeşitli zamanlarda öleceği düşüncesiyle yüz yüze kalan insan, yaşamının büyük bir kısmını yapay bir sahtecilikle geçirmekte, olduğundan daha güçlü ve mükemmel olduğu yanılsamasının yaratılmasına yardımcı olacak bazı savunma mekanizmaları geliştirmektedir. Kendi yaşam sınırlarının çok ötesinde bir varlığı olduğuna inanmak için değişerek ve gelişerek süreklilik arz eden dinî, ideolojik, ulusal tarihle veya ortak değerlerle ilgili inanışlar, sistemler veya varsayımlara bağlanmaktadır. Bu yaklaşımla Morgan (1998, 255) işletme faaliyetlerinin ve örgüt davranışlarının bir kısmını ölümsüzlük arayışı açısından değerlendirmektedir. İşletme kurarak nesiller boyu devam eden örgütler yaratmak ve bu tür örgütlerle kurucularının varlığının özdeşleştirilmesi, zamana ve ölüme karşı algısal bir süreklilik kazandırmaktadır. Çalışma hayatındaki rollerin gerçekliklere dönüşmesi, üretilen mal ve hizmetlerde, elde edilen kazanç ve başarılarda cisimleşme, insanın kendi gözünde varlığının görünür kılınmasını sağlamaktadır. Ölümsüzlük ve işletme kurma/yönetme/işletme faaliyetlerinin bir parçası olma arasındaki bilinçdışı bir ilişkinin tanımlanması halinde örgütlenen ve yönetilenin işletme veya dünya değil aslında insanın kendisi olduğu fark edilmektedir (Morgan 1998, 256).

İşletme faaliyetlerinin bir ticari kişilik adına yürütüldüğünü öngören muhasebe, işletmelerin ömrünün sahip ve ortaklarının ömründen bağımsız ve sürekli olduğunu varsaymaktadır. Bu durumda muhasebenin tanımladığı ticari kişilik, -aksi belirtilmedikçe- bağımsız ve öngörülen bir sürede sonlanmayacak ömre sahip olması yönüyle ölümsüzdür. Bu çalışma, örgütlerde ölümün yadsınması için kullanılan en önemli araçlardan birinin muhasebe olduğu varsayımından hareketle kurgulanmıştır. Çalışmada ölümsüzlük düşüncesi ve muhasebe varsayımları ile uygulamaları arasındaki olası bağlantılar irdelenmektedir.

2. ÖLÜMÜN YADSINMASI ve ÖLÜMSÜZLÜK İSTENCİ

İnsan, “sonluluk içindeki kişilik” şeklinde tanımlanan bir varoluşsal paradoks içindedir. Geliştirdiği sembolik kişilik ile varlığının ve evrenin bilincinde olup düşünsel olarak sonsuza

uzanırken zaman ve ölümlle sınırlandırılmış ve bu koşulları değiştiremeyen bir sonluluk içindedir (Becker 2013, 58-59).

Ölüm, özne ve değere ilişkin belirleyiciliğin ortadan kaybolması şeklinde ele alınmakta olup modern insanın kaçındığı bir gerçekliktir (Baudrillard 2011, 8). Bu anlamda Maslow'un İhtiyaçlar Hiyerarşisi'nde zirveyi işgal eden "kendini gerçekleştirme" paradoksal bir zafer türünü işaret ediyor görünmektedir. Zira varoluşu idrak etme, sonluluk, kontrol edememezlik, güçsüzlük ve nihayetinde ölümlülük gerçekliklerinin idrakini de beraberinde getirmektedir (Becker 2013, 99-100).

Ölümlle yüzleşmenin yaşam bilincini beraberinde getirdiği savunulmaktadır. Nitekim ilkel toplumlarda ölümlerin içinde yaşanan evlere, sonraki dönemlerde ise yaygın bir biçimde köyün/şehrin ortasına gömüldükleri, bunun toplumların yaşam ve ölüm düşüncesi ile yakın ilişkili olmalarının bir göstergesi olduğunu ifade eden Baudrillard (2011, 220-221), modern toplumlarda ölümlerin şehrin dışına gözden uzak mahallere (ölü gettoları) gömülmelerinin ölümlenden kaçış kadar aslında yaşamdan da kaçışın bir ifadesi olduğunu "Mezarlık ortadan kalkmışsa bunun nedeni bu görevi modern kentlerin yerine getiriyor olmalarıdır" şeklinde belirtmiştir. Zira Baudrillard (2011) zıtlıklar arasındaki ilişkinin bir tür simgesel değiş-tokuş yarattığını ve yaşamsal bilincin aslında bu değiş-tokuş sayesinde sağlandığını iddia etmektedir. Bu anlamda ölüm düşüncesi ile yüzleşmek yaşamı anlamlı kılacaktır. Bu düşünceden kaçış veya ölümlün yadsınması simgesel değiş-tokuş kuralını ihlal etmek demek olacağından ölümlü yadsımak için gösterilen tüm çabalar aslına yaşamı da yadsımayla yol açacaktır.

Ölümsüzlük istenci, ölüm kaygısına karşı geliştirilen basit bir karşı tepki olmaktan öte insanın bütün varlığıyla hayata yönelik bir uzanışını, bir iddiasını ifade etmektedir (Becker 2013, 213). Nesiller öncesine uzanan ve aristokrasinin temel dayanağı olan soyağaçları, miras yoluyla elden ele geçen ve daima eski sahipleriyle anılan mücevherler, "tarih yazma" adına yapılan eylemler vb. ölümsüzlüğe uzanan özel yollardaki bazı köşe taşları olarak değerlendirilmektedir (Bauman 2012, 74-77). Modern toplumda tüketim esaslı pek çok unsur da ölümsüzlük odaklı olarak ele alınabilecektir.

Tüketim, canlı yaşamının temel bir zorunluluğu olmakla birlikte Bauman (2014, 92) modern dünyanın bir dayatması olan tüketim olgusunun ciddi bir kavramsal dönüşüme uğradığını değerlendirmektedir. Modern toplum, endüstri çağında kuruluş aşamasında iken "üreticiler toplumu" olarak ele alınmıştır. Mevcut durumda dayatılan tüketim olgusu üretimi, kazancı ve yaşamı şekillendirmektedir. Mevcudun tüketimi ancak daha iyisi sunulana ve elde edilene kadar sürmektedir. Tüketime dayalı bir ekonomide tüketicinin anında doyuma ulaşması hedeflenmektedir. Bu sebeple tüketilecek mallar, uzun hazırlık çalışmalarını ve bir beceri kazanmayı genellikle gerektirmeyecek şekilde anında doyuma ulaştırmalı ve doyum malın tüketilmesi için gereken zaman dolar dolmaz sonlanmalıdır. Bu arada geçen zaman da olabildiğince asgariye indirilmelidir (Bauman 2014, 94).

Kalıcılık/ölümsüzlük ile tüketim kavramlarının modern toplumda paradoksal bir biçimde bir arada bulunduğu Baudrillard (2011)'ın görüşleri doğrultusunda değerlendirilebilir. Tüketimin yüceltildiği modern toplumda bilgi, yetenek, güzellik, dil, yerel kültür, din gibi hemen her olgu hızla tüketilmekte iken rekabet yoluyla daima zirveye ulaşma ve sonrasında yeni dorukların

tanımlanması, başarı ve güç istenci gibi ölümsüz simülatif araçlar yüceltilmektedir. Bu araçlara sahip olmak yani ölümsüzlükten hisse almanın yolu temel gerçeklikleri öldüresiye tüketmekten geçmektedir. Burada tüketim “kendi kendini tüketen bir tutku”yu (Sennett 2015, 102) ifade eden yönüyle ve hep bir üst seviyedekinin tüketilmesi isteğiyle, eski tüketim talebinin de öldürülmesini beraberinde getiren sonsuz/ölümsüz bir döngüyü doğurmaktadır.

Bireyin ölümlü olmasına ilişkin bilinci, kahramanlaştırılmış liderlere yapılan ölümsüzlük içerikli katkılar yoluyla da yadsınabilmektedir. Bu anlamda Rank (1968) grupların ölümsüzlük istenci gerekçesiyle kahramanlara duyduğu ihtiyacı şu cümlelerle vurgulamıştır (Becker 2013, 208): “Kendini ulusal, dini ve artistik kahramanları icat etmeyle ve onlara ilgi duymayla açığa vuran küçük ya da büyük her grup, bir bireyi ölümsüzleştirme dürtüsüne sahiptir. Bu birey, kolektif ölümsüzlük dürtüsünü mümkün kılar.” Benzer bir yaklaşımla bireylere ait ancak bireylerden bağımsız ve süreklilik hedefli işletmeler de bireysel ve kolektif ölümsüzlük dürtülerini mümkün kılmak için kullanılan araçlar arasında değerlendirilebilecektir.

Sürekli gelişen ve değişen modern iş dünyasında sorunlar teknolojik çözüm araçları ile genellikle aşılabilmektedir. Bu anlamda “hasta veya yaşlı” işletmeler teknoloji “ilacı” ile bir tür hücre yenilenmesi yaşayarak “tedavi” olmakta ve yaşam sürelerini bir sonraki gelişime kadar uzatabilmekte, teorik olarak ölümsüz olmaktadır. Teknolojik dönüşüme direnç gösteren ve modern tüketim olgusunun “arz edenleri” arasında yer alamayan işletmeler ise yaşam döngüsünü sonlandıracak başat “hastalıklara” yakalanmış olarak değerlendirilebilir. Yaşam süresi insan ömrünün üzerinde ve sınırı belirsiz olan işletmeler, bir parçası olabilen birey ve gruplara da kendi ölümsüzlüklerinden hisseler dağıtabilmektedir. O halde işletmelerde ölümsüzlük mekanizmasının çeşitli araçları ve uygulamalarda yansımaları gözlenmelidir. Bu yansılar bulmak için bakılabilecek öncül alanlar arasında ölümsüzlük iddiasındaki işletmelere finansal bir dil sunan muhasebe ve uygulamaları olabilir. Nitekim muhasebe uygulamalarına esas teşkil eden teorik temeller arasında işletme ölümsüzlüğünün öne çıktığı değerlendirilebilecektir.

3. ÖLÜMÜ YADSIMA ARACI OLARAK MUHASEBE

Freudcu yaklaşımın anal dönem kaygıları ile ilgili olarak tanımladığı üretkenlik, planlama ve kontrol endişeleri ve çabalarını Becker (2013) ölüme karşı hayatın devamlılığı ve kontrolü çabası olarak görmektedir (Morgan 1998, 257). Bu yönüyle hayata karşı çeşitli güç ve kontrol araçlarına ihtiyaç duyulacaktır. Para, bu araçlar arasında önemle ele alınması gereken bir olgudur.

Baudrillard (2011, 44) paranın; “kullanım değerinin elinden kurtulan ilk mal” olduğunu günümüzde ise “değişim değerinin de elinden kurtulduğunu” ifade etmiştir. Bu anlamda para “geriye kalmış her şeyden çok daha hızlı el değiştiren ve geriye kalmış hiçbir şeyle karşılaştırılmayacak” bir statüye yükselmiş sadece “kendi kendisiyle değiş-tokuş edilebilen bir mesaj”a dönüşmüştür (Baudrillard 2011, 44). Mekânsal sınırları esnek, zamana karşı insandan daha dayanıklı, güç ve kontrolün odak noktası olan para, ölümün yadsınması ve ölümsüzlük sığınağı için kullanılabilir en belirgin araçlardan birisi olarak değerlendirilebilir. Parasal nitelikli tüm mali işlemlerin kayıt, analiz ve kontrolünü ise muhasebe temel görev tanımı olarak üstlenmiştir.

Ölümsüzlük, güç ve kontrol ilişkisinde muhasebenin konumu için Morgan (1998, 256)'ın görüşlerine de başvurulabilir. Buna göre bilimsel bilgi kullanımı ile tüm dünya gibi karmaşık işletme faaliyetleri de basitleştirilmiş ve kontrol edilebilir kılınmış olup insanın bu yolla kontrolün kendinde olduğu, zamana ve ölüme karşı gerçekte olduğundan daha güçlü olduğu efsanesini yarattığı ifade edilmektedir. Bu sayede aslında yaşam üzerindeki sınırlı kontrol gerçekliğinden de kaçınılmış olunmaktadır. Muhasebede çift yanlı kayıt usulünün gelişen kullanımı yardımıyla parasal nitelikli, çoğunlukla dışa/üçüncü kişi ve kurumlara dönük, karmaşık ve hata yapmaya müsait işlemler basitleştirilmiş ve kontrolü kolay bir yapıya kavuşmuştur. Para, güç ve ölümsüzlük ilişkisinde muhasebe, parasal faaliyetler üzerinde mutlak kontrolün sağlanmasının en önemli aracı işlevini yürütmektedir. Daha doğru kayıt ve raporlama imkânı sunacak muhasebe defter sistemleri (15.yy.-20.yy. döneminde geliştirilen İtalyan, Fransız Alman, İngiliz vb. defter sistemleri), defter-i kebiri yevmiye gibi bilgi teknolojilerinin kullanılmadığı dönemlerde yevmiye ve defter-i kebiri pratik bir biçimde bir arada tutmaya yarayan, mizan çıkarma ve bilanço düzenlemeyi kolaylaştıran yöntemlerin geliştirilmesi, bilgi teknolojilerinin sunduğu hızlı ve hata payını düşüren kayıt ve raporlama imkânları, uluslararası genel geçerlilik arayışındaki muhasebe standartları vb. ile güç ve kontrol arasında rahatlıkla ilişki kurulabilecektir.

Ölümsüz işletmelerin köşe taşları olduğu modern ekonomide üretkenlik ve tüketim, sınırsız ve bir tür ölümsüz olgular dizisi halinde sürmekte, üretilen ve hemen tüketilen her metanın ardından bir üst basamakta farklılaşarak üretim-tüketim zincirine dâhil edilmiş yeni metalar doğmaktadır. Baudrillard (2015, 38-39) ulusal muhasebenin de bu odakla hareket ettiğini belirtmektedir. Ulusal muhasebe, ekonomik rasyonalitenin ölçütlerine göre görülebilir ve ölçülebilir unsurların dışında kalan hiçbir şeyi dikkate almayarak “muhasebe edilebilir yansımalar” açığa çıkarmaktadır. Buna göre ulusal muhasebe, ilgili rakamsal parametrelere sadece üretkenlik ve tüketim saplantısıyla odaklanmakta, örneğin işe gitmek için zaruri ödenen ulaşım giderleri ulusal muhasebede tüketim harcaması olarak kaydedilmekte, alkol satışları satış geliri iken alkol kullanımı kaynaklı hastalıkların tedavisi için hastanelerin inşası da yatırım harcaması şeklinde değerlendirilmektedir. Baudrillard (2015, 39), muhasebe kitaplarının da üretkenlik ve tüketim odaklı kolektif saplantıya göre düzenlendiğini iddia etmektedir.

Yukarıda ele alınan kavramsal değerlendirme ve eleştiriler, ölümsüzlük ve muhasebe ilişkisini modern toplumun temel dinamiklerinden olan güç, kontrol, üretkenlik ve tüketim olguları açısından ele almaktadır. Bununla birlikte ölümün yadsınması/ölümsüzlük ve muhasebe ilişkisi, muhasebenin teorik temelleri üzerinde daha net bir biçimde irdelenebilir. Çalışmanın takip eden bölümünde söz konusu ilişki muhasebenin Kişilik ve İşletmenin Sürekliliği varsayımları özelinde incelenmektedir.

3.1. Gerçek Kişilerden ve İnsani Sınırlılıklardan Ayrıştırılmış Teorik Bir Kişilik: Muhasebenin Kişilik Varsayımı

Muhasebenin kişilik varsayımı, işletme sahibi veya ortaklarının gerçek kişiliğini temsil eden ancak onlardan farklı olarak sınırsız bir ömre sahip olup güç ve kontrol yetkisi/yeteneği daha fazla olan kuramsal bir kişiliktir. Bu yönüyle ölümlü gerçek kişilerin ölümsüzlük istençlerinin etkisiyle bu varsayımın teorize edildiği iddiası tartışılabilir. Kişilik varsayımının temel dayanakları irdelendiğinde söz konusu iddia çeşitli destek noktaları bulabilmektedir.

Muhasebenin esas aldığı ticari kişilik, gerçek kişilerin hukuki niteliklerine aynen sahiptir. Diğer gerçek ve tüzel kişileri dava edebilir, dava edilebilir, mülkiyet edinebilir, mukavele yapabilir, ticari işlemlerde bulunabilir, kazanç elde ederek bu kazancı işletmede alıkoyabilir, vergi ödeyebilir vb. Muhasebenin kişilik varsayımı, ticari kişiliğin kendisini meydana getiren ortak, yönetici veya çalışan gibi gerçek kişilerden ayrışması ile açığa çıkmaktadır (İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu/İDTYDK 1968, 15-16). Şirkete konulan sermayenin sorumluluğu ticari kişiliğe devredilmekte, ortakların şahsi varlığı olmaktan çıkmaktadır. Ortaklarla kurulan parasal ilişkiler Ortaklardan Alacaklar/Ortaklara Borçlar hesaplarının kullanımında görüldüğü üzere ticari kişilikten ayrıştırılmıştır. Bu yönüyle muhasebede kişilik; varlıkları kontrol eden, taahhütlerde bulunan ve yerine getiren bir ekonomik birim kişiliğidir. İşletmenin varlıklara sahip olması gerçeği ile birlikte değerlendirildiğinde kişilik varsayımı, Varlıklar=Borçlar+Sermaye temel eşitliği doğrultusunda çift yanlı kayıt usulüne esas teşkil etmektedir (Cemalcılar 2007, 118). Örneğin ticari kişiliğe ait bir borcun çift yanlı kayıt esasına göre varlık olarak işletme sahiplerine, yükümlülük olarak kredi verenlere yönelik iki farklı görünümü vardır. (İDTYDK 1968, 16).

Muhasebede kişilik varsayımı, mülkiyet teorisinin karşısına kişilik teorisini çıkarmıştır. Mülkiyet teorisinde mal sahibi esas kabul edilmekte, muhasebe kayıtları mal sahibinin kendi mülküne ilişkin parasal hareketlerini doğrudan yansıtmaktadır. İşletme malları ve karları, muhasebe kayıt ve hesaplarında şahsi mülkten ve mal sahibinin gelirlerinden ayrılmamıştır (İDTYDK 1968, 17). Bu durum 19.yy. sonlarında yazılan Türk muhasebe eserlerinde de aynen takip edilebilmektedir. Hasan Tahsin'in 1895 yılında Maarif Nezareti onayıyla idadilerde muhasebe eğitimi için hazırladığı "Yeni Usul-i Defteri" adlı eserinde, bir işletmenin muhasebe kayıtlarında işletme sahibinin miras, piyango, bahis, bağış yoluyla elde ettiği şahsi kazançları işletme kazancı olarak, şahsi namına ödediği zekât, sadaka ve hediye olarak verdiği paraların ise kasadan çalınan tutarlarla birlikte işletmeden nakit çıkışı olarak gösterildiği görülmektedir. Buna yönelik olarak söz konusu eserde yer alan -aynen transkripte edilmiş- iki örnek yevmiye maddesi aşağıda sunulmaktadır (Hasan Tahsin 1895, 92).

19. yy. sonlarında gerçek ve ticari kişiliklere yönelik faaliyetlerin bir arada kayıtlara alındığı bilinmekle birlikte muhasebe hesaplarının işletmenin kişiliğinden bağımsız ayrı bir

30 Eylül 1304*	
Taallukatımdan birinin vuku-u vefatıyla hissemeye isabet eden miras, piyango veya bir bahiste kazanılan miktar veyahut pederimin ihda eylediği meblağ olup nakden alınmıştır	10 000 00
30 Eylül 1304	
Bin kuruştan ibaret bir meblağ kasadan sirkat olunmuştur [Yahut emvalimin zekâtını verdim, fukaraya tasadduk eyledim veyahut biraderime ihda ettim]	1 000 00

* Hasan Tahsin'in 1895 yılında ikinci baskısı yapılan "Yeni Usul-i Defteri" adlı eserinden aynen transkripsiyon yapılarak alınan bu yevmiye maddelerinde belirtilen tarih Rumî takvime göre 30 Eylül 1304 olup Miladî takvime göre 12 Eylül 1888 tarihine tekabül etmektedir.

hesap kişiliği taşıdıklarını gösterecek açıklamalarda da bulunulmuştur. Nitekim Hasan Tahsin, muhasebede bağımsız hesap kişiliğini Sandık (Kasa) Hesabı üzerinden örneklendirerek şu cümlelerle açıklamaktadır (Hasan Tahsin 1895, 53): “Eğer Sandık Hesabı’na kendisine akçe emanet edilen bir sandukkâr nazariyle bakılacak olur ise muamelenin bu veçhile naklolunması iktiza edeceğinin esbabı, kolaylıkla anlaşılır. Tacir, mağazasında bir sandukkâr istihdam edildiği farz edildiği takdirde merkuma ita ettiği akçenin miktarını bilmek için onun namına bir hesap açıp verdiği akçeyi zimmetine geçireceği aşikârdır. Fakat tacir teslim ettiği akçeden dolayı sandukkârı borçlu kaydeder ise aldığı miktarlardan dolayı dahi alacaklı kaydetmesi iktiza eder. Çünkü bu miktarları sandukkâr iade ettiğinden artık onlardan dolayı borçlu olmaz. Hülasa, tacir akçesini va’z ettiği sandık namına defterinde bir hesap açarak, bir sandukkâra zimmet ve matlup kaydediyormuş gibi mezkûr hesaba zimmet ve matlup kaydeder.” Bu açıklamada işletmede çalışmakta olan bir sandukkâr (veznedar) gibi düşünülecek Sandık Hesabı’nın adeta gerçek bir veznedarla işlem yapıyormuş gibi çalıştırılması gerektiği anlatılarak muhasebede hesapların kişiliğine vurgu yapılmaktadır.

ÖS
634

Yukarıdaki açıklamalardan yola çıkılarak 19.yy. sonlarında muhasebenin esas aldığı ticari kişilikle gerçek kişiliğin bir arada sunulduğu değerlendirilebilir. Bununla birlikte aynı dönemde hesapların kişiliği modern muhasebe anlayışına yakın bir biçimde ele alınmıştır. 20. yy.’ın ilk çeyreğinde kişilik varsayımının hem muhasebe kişiliği hem de hesapların kişiliği bağlamında mevcut kavramsal yapısına kavuştuğu görülmektedir. Nitekim Bunau-Varilla (1924) muhasebenin, işletmenin bir temsilcisi gibi hareket eden simgesel kişilik sahibi bir dizi hesap vasıtasıyla çalıştığını, Faure (1927) ise bu hesapların hak ve yükümlülük ilişkisine girerek bir kişi gibi davrandıklarını belirtmektedir (Catalo ve Girlando 2012).

Hesapların kişiliği, işletme sahip ve ortaklarından bağımsız bir muhasebe kişiliğine kapı açmış görünmektedir. Nitekim modern muhasebe, işletme ve birimlerinin faaliyetlerini kişilik teorisi bağlamında ele almaktadır. Bu durumda işletmenin hesap ve raporları sahip, ortak, çalışan veya ilgili herhangi bir kişi veya gruba değil muhasebe kişiliğine aittir. Bu teoriye dayalı modern muhasebe uygulamalarında kar ve zarar sahiplerin değil işletme varlıklarının değişiminden doğmaktadır. Hasılat ve giderler, sahiplerin paylarındaki azalma veya artışı değil teşebbüsün varlıklarındaki değişimleri açığa çıkarmaktadır. (İDTYDK 1968, 17-18). Bu yönüyle ticari kişilik, işletme sahibi gerçek kişilerden ayrıştırılmış olup teorik ve simülatif bir kişilik olarak insanî sınırlılıkların ötesinde değerlendirilmektedir. Ölüm de bu sınırlılıklar arasında sayılabilecektir. Nitekim muhasebenin temel varsayımlarından işletmenin sürekliliğinin, kişilik varsayımı ile birlikte ele alındığında ölümsüzlük ve muhasebe ilişkisini gösteren en önemli teorik temellerden biri olduğu savunulabilir.

3.2. İşletmenin Sürekliliği Varsayımı ve Ölümün Yadsınması

Bataille, ölüm ve süreklilik ilişkisini şu cümlelerle ifade etmiştir (Baudrillard 2011, 278): “Bizler -süreklilik taşımayan-ölümü, anlaşılması olanaksız bir serüven yaşadktan sonra tek başına ölüp giden ancak bu arada yitirmiş olduğumuz sürekliliğin hasretini çeken insanlarız.” Bu ifadede yer alan insanın süreklilik ihtiyacı/endişesi örgüt yapılarına da yansımış görünmektedir. Nitekim Morgan (1998, 257)’a göre işletmelerde örgütsel hedefler belirlemek gelecekte varlığın devam ettirileceği düşüncesine duyulan bir güvenin işaretidir. İşletmenin

sürekliliği ise bu güvenin bir yansıması olarak muhasebenin temel varsayımları arasında öncül yerini almıştır.

Ticari kişiliklerin ömrünün, işletmenin sahip ve ortaklarının ömürlerinden bağımsız ve onların üstünde olduğunun öngörülmesi ve işletme ömrünün sınırsız kabul edilmesi, işletmenin sürekliliği varsayımını tanımlamaktadır. Kişilik varsayımının esas aldığı sahip ve ortaklardan bağımsız ticari kişiliğin –aksi belirtilmedikçe- ölümsüz olduğunun varsayılması işletmenin sürekliliğini doğurmuştur. Bu varsayım işletmenin temel hedeflerinden bile önceliklidir. Zira sınırsız ömür içinde görev tanımları, iş kolları ve buna dayalı hedefler değiştirilebilir (İDTYDK 1968, 19). Uzun vadeli borç-alacak ilişkileri bu varsayım altında gerçekleştirilir, taahhütler verilir, çalışanlar dahi yaşam planlarını işletmenin sürekliliği varsayımı doğrultusunda şekillendirir.

Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS)'nin “Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve” adlı bölümünde işletmelerin finansal tablolarının, işletmenin devamlılığı ve öngörülebilir bir gelecekte bu faaliyetlerin sonlanmayacağı varsayımına dayalı olarak hazırlanacağı ifade edilmektedir. Dolayısıyla bu uygulamada işletmenin tasfiye niyetinin olmadığı ve gelecekte faaliyet hacminde de önemli bir azalma görülmeyeceği anlayışı hâkimdir (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu/ KGK 2011, 13).

“Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve”, işletmenin sürekliliğini devam ettirebilmesi için sermayenin nominal olarak korunması (finansal sermayenin devamlılığı) ve sermayenin üretim gücünün korunması (fiziki sermayenin devamlılığı)nın sağlanmasını gerekli görmektedir. Nominal/finansal sermayenin devamlılığı, nominal parasal birimler veya sabit satın alma gücü birimleri ile ölçülebilmektedir. Sermayenin üretim gücünü koruyan yani fiziki sermayesini devam ettirebilen bir işletmede dönem sonundaki fiziki üretim veya faaliyet kapasitesinin dönem başındaki kapasiteden daha fazla olması (veya en azından eşit olması) beklenir. Finansal ve fiziki sermayenin devamlılığı işletmenin karlılığı ile de doğrudan ilişkilidir. Zira sermayenin devamlılığı için zorunlu olan varlık girişlerinin üzerindeki varlık artışı kar olarak tanımlanabilmektedir (KGK 2011, 20-21).

TMS 1 “Finansal Tabloların Sunuluşu” Standardı'nın 25. ve 26. paragraflarında, işletme yönetiminin “...değerlendirme yaparken, işletmenin sürekli olarak faaliyetlerini devam ettirebilmesini ciddi şekilde şüpheli hale getirebilecek olay veya koşullarla ilgili önemli belirsizliklerin farkına varması durumunda, bu belirsizlikler işletme tarafından açıklanır. Finansal tablolarını süreklilik esasına göre hazırlamaması durumunda işletme, bu durum ile birlikte finansal tablolarını hangi esasa göre hazırladığını ve neden işletmenin sürekliliği esasının geçerli olmadığını...” finansal tablo dipnotlarında açıklaması gerektiği belirtilmektedir. Standarda göre işletme yönetimi, gelecekte en az on iki aylık bir dönemi kapsayacak şekilde elde edilebilen tüm bilgileri dikkate alarak işletmenin sürekliliğin geçerli olup olmadığını değerlendirmelidir. Karlı faaliyetler yürütülen ve finansal kaynaklara kolay ulaşılabilen bir geçmişin varlığı durumunda işletme yönetimi ayrıntılı analizlere ihtiyaç duymadan işletmenin sürekliliği esasının geçerli olduğunu belirleyebilmektedir. Aksi durumlarda ise mevcut ve beklenen karlılık, borç ödeme planları ve yenilenecek finansmanlara ilişkin olası kaynaklarla ilgili faktörleri değerlendirmek durumundadır. (KGK 2018, 6-7).

Bağımsız Denetim Standardı/BDS 570 “İşletmenin Sürekliliği” Standardı, işletmelerin sürekliliklerini devam ettirebilme kabiliyetlerinin değerlendirilmesi ve denetimine ilişkin hükümleri içermektedir. Standart, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay ve şartları finansal durumla, işletme faaliyetleriyle ve diğer konularla ilgili olmak üzere üç başlıkta değerlendirmektedir. Denetçi bu başlıklar altında bir risk değerlendirmesi yapabilmektedir. Standartta finansal durumla ilgili olay ve şartlara örnek olarak; “net yükümlülük veya kısa vadeli net yükümlülük pozisyonu, sabit vadeli borçların vadelerinde geri ödeneceğine veya yenileneceğine dair gerçekçi olmayan beklentiler veya uzun vadeli varlıkları finanse etmek için kısa vadeli borçlara gereğinden fazla bağlı olunması, kredi verenler tarafından sağlanan finansal desteğin geri çekileceğine dair belirtiler, geçmiş veya ileriye yönelik finansal tablolarda gösterilen işletme faaliyetleriyle ilgili negatif nakit akışları, temel finansal oranlardaki olumsuzluklar, önemli tutarlardaki faaliyet zararı veya nakit akışı yaratan varlıkların değerindeki önemli azalışlar, temettü ödemelerindeki gecikme veya kesilmeler, alacaklılara vade tarihinde ödeme yapılamaması, kredi sözleşmelerinin şartlarına uyulamaması, tedarikçilerle yapılan işlemlerde vadeli ödemedemeden peşin ödemeye geçilmesi, yeni ürün geliştirilmesi veya diğer önemli yatırımlar için finansman temin edilememesi” verilmektedir (KGK 2017, 13-14). İşletme faaliyetleriyle ilgili olay ve şartlara örnek olarak; “yönetimin işletmeyi tasfiye etme veya faaliyetleri durdurma niyeti, kilit yönetim kadrosunun boşalması yerlerinin doldurulmaması, önemli bir pazarın, kilit müşteri veya müşterilerin, imtiyaz, lisans veya ana tedarikçi veya tedarikçilerin kaybedilmesi, işgücüyle ilgili yaşanan sıkıntılar, önemli hammadde darboğazı, oldukça başarılı bir rakibin ortaya çıkması” sıralanmıştır. Diğer konularla ilgili olay ve şartlara örnek olarak ise; “finansal kuruluşların borç ödeme gücü veya likidite yükümlülükleri gibi sermaye yeterlilik yükümlülüklerine veya diğer yasal yükümlülüklerle aykırılık, işletme aleyhine açılmış, sonuçlanmamış ve işletmenin aleyhine sonuçlanması durumunda işletmenin karşılamayacağı taleplere sebep olabilecek davalar, işletmeyi olumsuz yönde etkilemesi beklenen mevzuat değişiklikleri veya hükümet politikalarındaki değişiklikler, oluştuğunda sigorta kapsamında bulunmayan veya eksik sigortalı olmuş felaketler” belirtilmektedir (KGK 2017, 14-15).

Küçük işletmelerde işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin karşılaşılabilecek sorunlar arasında “ana tedarikçilerden birinin, önemli bir müşterinin, kilit bir personelin veya bir lisans, imtiyaz ya da diğer yasal sözleşmeler kapsamında faaliyet gösterme hakkının kaybedilme ihtimaliyle birlikte bankalar veya diğer borç verenlerin işletmeye verdiği desteği kesme riski” de yer almaktadır (KGK 2017, 15).

Kamu sektöründeki kar amaçlı faaliyet gösteren işletmelerde işletmenin sürekliliği esasının dayanağı devletin bizatihi kendisidir. Nitekim bu işletmelere yönelik devlet desteğinin azaltılması, kesilmesi veya bu işletmelerin özelleştirilmesi gibi durumlarda işletmenin sürekliliğine ilişkin riskler açığa çıkabilmektedir. Finansman yetersizliği, işletmelerin sunduğu hizmetleri etkileyen politik kararların alınması gibi olay veya şartlar işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüpheler oluşturabilmektedir (KGK 2017, 13).

BDS 570, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin olay ve şartların belirlenmesi durumunda uygulanacak ilave denetim prosedürlerini tanımlamaktadır. Standart bu prosedürlerin; “nakit akışı, kâr tahminleri ve diğer ilgili tahminlerin yönetimle birlikte analiz

ve müzakere edilmesi, işletmenin en son ara dönem finansal tablolarının analiz ve müzakere edilmesi, borç senedi ve kredi sözleşmelerinin incelenerek bunlara ilişkin şartların herhangi bir şekilde ihlal edilip edilmediğinin belirlenmesi, finansman zorluklarını tespit etmek için genel kurul, yönetim kurulu ve ilgili komitelerin toplantı tutanaklarının okunması, dava ve iddiaların mevcudiyeti ve bunların sonuçları ile finansal etkilerinin tahminine ilişkin yönetimin yaptığı değerlendirmenin makul olup olmadığı konusunda işletmenin hukuk müşavirinin sorgulanması, ilişkili ve üçüncü taraflarla yapılan işletmeye finansal destek sağlamaya ve finansal desteği devam ettirmeye yönelik anlaşmaların mevcudiyetinin, yasallığının ve uygulanabilirliğinin teyit edilmesi ve bu tarafların ilâve fon sağlama konusundaki finansal imkânlarının değerlendirilmesi, işletmenin karşılanmamış müşteri siparişlerine ilişkin planlarının değerlendirilmesi, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetini azaltan veya başka şekilde etkileyen bilanço tarihinden sonraki olayları belirlemek amacıyla ilgili denetim prosedürlerinin uygulanması, borçlanma araçlarının varlığı, şartları ve yeterliliğinin teyit edilmesi, düzenleyici otoritelerin gerçekleştirdikleri işlemlere ilişkin raporların elde edilmesi ve gözden geçirilmesi, varlıkların elden çıkarılması hakkındaki planların dayanaklarının yeterliliğinin belirlenmesi” şeklinde oluşturulabileceğini belirtmektedir (KGK 2017, 18).

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda, TMS 1 “Finansal Tabloların Sunuluşu” ve BDS 570 “İşletmenin Sürekliliği” standartları uyarınca işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi belirsizlik ve risklerin işletme yönetimi tarafından gerçekçi bir biçimde belirlenmesi ve finansal tablo dipnotlarında açıklanması gerekmektedir.

İşletmenin sürekliliği varsayımı pek çok muhasebe uygulamasının teorik tabanını oluşturmaktadır. Belirli bir bedel karşılığında uzun vadeli olarak elde edilen imtiyazlar, ticari marka/unvanlar, telif hakları, patent ve lisanslar, amortisman işlemleri, araştırma-geliştirme faaliyetleri, yedek akçe ayırma, karşılık ayırma işlemleri bu varsayımla ilişkilidir. Benzer bir biçimde varsayımın bir yansıması olarak uzun vadeli kredili satışlardan doğan alacakların tutarı piyasadaki tasfiye sonucu ele geçecek tutara göre değil de ileride tahsil edilmesi mümkün tutara göre yapılmaktadır. Tasfiye değeri ancak şüpheli alacaklar için söz konusu olmaktadır. Şüpheli alacaklara ayrılan karşılıklar, alacakların tasfiye veya piyasa değerine göre değil satış işlemiyle tespit edilen tutarın nakden tahsil edilme ihtimalini esas almaktadır. Yarı mamul ve mamul stokları hammadde üzerine eklenen katma değeri de kapsayacak şekilde değerlendirilmektedir. Bu işlemde işletmenin sürekli faaliyette bulunacağı ve mamullerini normal olarak elden çıkarılacağı varsayılmaktadır. Duran varlık değerleri gelecekte faydalanılacak hizmetlerin iktisap maliyetlerini temsil etmektedir. İşletmenin çıkardığı uzun vadeli tahviller gibi finansman araçları ancak işletmenin sürekliliği varsayımı çerçevesinde var olabilir ve bu varsayımın önemli sonuçları arasında yer alırlar. İşletmenin sürekliliği varsayımı, dönemsellik, maliyet esası, tahakkuk esası, tutarlılık, karşılaştırılabilirlik gibi muhasebe kavramlarının da temel dayanağını oluşturmaktadır (İDTYDK 1968, 20-21).

Ölümün yadsınması/ölümsüzlük ile kişilik ve işletmenin sürekliliği varsayımları ilişkisi Baudrillard’ın “Simulasyon Kuramı” bağlamında da değerlendirilebilir. Bu kuramda Baudrillard (2014, 13), gerçeğin modeller aracılığıyla türetilmiş hali olup gerçekliğin yerini alan yapay gerçekliği simulasyon olarak tanımlamaktadır. Buna göre muhasebenin esas aldığı ve gerçek kişiliklerden türetilmiş olan ticari kişilik sonsuz ömre sahip olması sebebiyle gerçek üstü bir

simülatif kişiliktir. Muhasebe bu simülatif ticari kişiliğe karşı sorumlu olup işletme sahipleri veya personelleriyle kurduğu parasal ilişkiyi “Ortaklara Borçlar/Ortaklardan Alacaklar” ve “Personele Borçlar/Personelden Alacaklar” şeklinde üçüncü kişilerle gerçekleştirir biçimde kaydetmektedir.

Muhasebe, işletmenin ticari kişiliği kadar yükümlülük veya taahhüt vermiş olduğu üçüncü kişilerin de genellikle ölümsüz olduğunu varsaymaktadır. Dağıtılabılır şirket karının yedek akçe ayrıldıktan sonra kalan kısmının ortaklara dağıtımını, ortakların sermayelerinin bir karşılığı olarak şirketten elde edecekleri kar payı getirilerinin ancak şirketin kar ettiği ve bu karı dağıtacağı dönemlerde mümkün olması, alacak ve borçların vade sonuna kadar hak ve yükümlülük sahibi tarafların yaşamlarını sürdüreceği varsayımı ölümsüzlük algısının karşılıklılığını destekler mahiyettedir.

ös
638

19. yy. sonları, sermaye şirketlerinin faaliyet hacimleri itibariyle diğer dönemlere nazaran hızla büyüdüğü ve beynelmilel bir yapıya büründükleri bir dönemin başlangıcını ifade etmesi açısından önemlidir. Kişilik varsayımının modern anlamıyla bu dönemde açığa çıkmakta olduğu anlaşılmalı birlikte işletmenin sürekliliği varsayımının da somut bir biçimde modern ekonomiye yine bu dönemde girdiği değerlendirilmektedir. (Kaya ve Yazan 2018, 186, 197). Nitekim çok uluslu şirketlerin uluslararası yatırımlarında ortak raporlama dili olan Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (Harper ve diğerleri 2012, 462) yoluyla kişiler ve uluslar ötesi, tüm dünyada geçerli ortak bir finansal dil konuşan, güçlü ve pek çok dünya ülkesi ile boy ölçüşecek ekonomik ölçekteki devasa sermaye şirketleri, ölümsüzlük çabasının bir üst basamağını işgal ediyor görünmektedir.

4. SONUÇ

Bireyler zaman, mekân ve bedensel sınırlılıklar içindedir. Bununla birlikte sınırlarının ötesinde bir aşkınlık beklentisi ve çabası sürdürmektedir. Bu beklenti ve çabaların genel olarak ölümü yadsıma temelinde geliştiği değerlendirilmektedir. Bu çalışmada işletme kurma/yönetme/işletmenin bir parçası olma yoluyla ölümün yadsınmakta olduğu irdelenmiştir. Nitekim işletmeler, bireylerin soy isimleri/ kendi köklerini yansıtan isimler veya bunların dışında yine bireylerle özdeşleştirilen adlandırmaları olan ticari unvanlara sahiptir. Bu işletmelerin nesilden nesile başarıyla aktarılan –veya böyle olması hedeflenen- faaliyetleri, sınırlı ömre sahip veya zaten bu ömrü çoktan sonlanmış gerçek kişiler olan sahip ve ortaklarla bütünleştirilmektedir. İşletme kurucuları; yaşam öyküleri, yönetim tarzları vb. ile kurumsal kültürün önemli parçaları haline dönüştürülmekte, bir nevi ölümsüzleştirilmektedir. Bu temel düşünceden hareketle çalışmada, bireylerin ölümlülük gerçekliğini yadsıdıkları ve karşı mekanizma olarak geliştirilen ölümsüzlük istencinde muhasebenin teorik temelleri ve buna bağlı pek çok uygulamaları yoluyla dikkat çekici bir rol oynadığı iddia olunmuştur.

Ölümün yadsınması için kullanılan güç ve kontrol çabalarının temel araçlarından para/ parasal nitelikli işlemlerin muhasebe yoluyla kayıt, rapor, analiz ve denetiminin sağlanması, ölümün dışlandığı modern toplumun üretkenlik ve tüketim dayatmalarında muhasebenin sunduğu hizmetler, muhasebe ve ölümlülük/ölümsüzlük ilişkisinin önemli başlıklarındandır.

Muhasebe, temel varsayımlarından bazılarını doğrudan ölümün yadsınması ve ölümsüzlük temellerinde geliştirmiş görünmektedir. İşletmenin sahibi/sahipleri olan gerçek kişileri temsil eden ancak onlardan teorik olarak tamamen ayrıştırılmış ticari kişiliği esas alan kişilik varsayımı ve bu ticari kişiliğin ömrünün –aksi belirtilmedikçe- sonsuz olduğunu kabul eden işletmenin sürekliliği varsayımı bu konuda başat roller üstlenmiştir. Ölümlü bireylerden türetilmiş ölümsüz ticari kişilikler, bunların nesiller boyu süren, gücün ve kontrolün –artan bir oranda- göstergesi olan parasal nitelikli faaliyetlerinin kayıt, rapor, analiz ve denetimi muhasebe uygulamalarının odak noktalarını teşkil etmektedir.

KAYNAKÇA

- Baudrillard, J. 2011. Simgesel Değiş Tokuş ve Ölüm, 3. Basım, Boğaziçi Üniversitesi Yayınevi, İstanbul.
- Baudrillard, J. 2014. Simulakrlar ve Simulasyon, 9. Basım, Doğu Batı Yayınları, Ankara.
- Baudrillard, J. 2015. Tüketim Toplumu - Söylenceleri/Yapıları, 7. Basım, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Bauman, Z. 2012. Ölümlülük, Ölümsüzlük ve Diğer Hayat Stratejileri, 2. Basım, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Bauman, Z. 2014. Küreselleşme - Toplumsal Sonuçları, 5. Basım, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.
- Becker, E. 2013. Ölümü İnkâr, İz Yayıncılık, İstanbul.
- Catalo, M. ve N. Girlando-Azema. 2012. Lady Accounting, and Analogy Using Blood Circulationto Popularise an Accounting View of the Health of The Firm, 1-28, (Ed) YvesLevant, Olivier de la Villarmois, French Accounting History, New Contributions, Taylor&Francis, New York.
- Cemalcılar, Ö. 2007. Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri, (Ed.) Fevzi Sürmeli, Genel Muhasebe, 6. Baskı, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Harper, A., L. Leatherbury, A. Machuca, ve J. Phillips. 2012. “The Convergence Of Multinational Standards And Practices In International Financial Reporting”, Journal of International Education Research, 8 (4,) 461-466.
- İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu (İDTYDK). 1968. Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri, Başbakanlık Basımevi, Ankara.
- Kaya, U. ve Ö. Yazan. 2018. “Muhasebenin Temel Varsayımlarından İşletmenin Sürekliliğine Tarihsel Bir Bakış”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 12, 185-199.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu/KGK. 2011. Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve. http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/Finansal%20Raporlamaya%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20Kavramsal%20%C3%87er%C3%A7eve/K%C3%87_2018.pdf (Eriřim Tarihi: 01.08.2018).

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu/KGK. 2017. Türkiye Denetim Standartları, Bağımsız Denetim Standardı 570 İşletmenin Sürekliliği. <http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/bdsyeni25.12.2017/BDS%20570-Site.pdf> (Eriřim Tarihi: 02.08.2018).

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu/KGK. 2018. TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluđu. <http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/TMS%201%20Finansal%20Tablolar%C4%B1n%20Sunulu%C5%9Fu.pdf> (Eriřim Tarihi: 01.08.2018).

ÖS
640

Morgan, G. 1998. Yönetim ve Örgüt Teorilerinde Metafor, Türkiye Metal Sanayicileri Sendikası (MESS) Yayın No: 280, İstanbul.

Sennett, R. 2015. Yeni Kapitalizm Kültürü, 3. Basım, Ayrıntı Yayınları, İstanbul.

Tahsin, H. 1895. Tedrisat-ı İdadiye Kütüphanesinden (Yirmi ikincisi) Yeni Usul-i Defterî, Kitapçı Kasbar, İstanbul.