

# ***Bölgümlere Göre Finansal Raporlama***

**Mehmet YEŞİLTEPE<sup>1</sup>**

## **Özet**

*Bir işletmenin mali nitelikteki işlemlerini toplayan, sınıflandıran, kayıt altına alan, özetleyen ve raporlayan muhasebe sistemi, bu işlevlerini yerine getirirken belli bir düzen ve sistematik halinde çalışmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilginin doğruluğu ve güvenilirliği, hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi kullanıcıları için karar vermede kullanımı açısından oldukça önemlidir. Ticaretin koşullarının değişmesi, sermaye piyasalarının serbestleşmesi ve işletme ölçeklerinin büyümesi, muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilginin raporlanma biçimi üzerinde de değişikliklere neden olmuştur. İşletmelerin finansal bilgilerinin, faaliyette bulunulan coğrafi bölge, ürün grubu ya da müşteri grubu temelli mali bilgiler olarak sınıflandırılarak raporlanması bilgi kullanıcıları açısından da önem taşımaktadır.*

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, Anonim Şirket, Finansal Tablo

---

<sup>1</sup> T.C. İstanbul Aydın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı Muhasebe Denetim Programı öğrencisi, 0532 246 1551, mehmet@yesiltepe.com.tr

## **Financial Reporting on Basis of Operating Segments**

### **Abstract**

*Business transactions of a financial nature, collect, classify, record, field, summarizing, and reporting accounting system performing these functions in a particular order and systematic work. The accuracy of the information and reliability of the accounting information produced in the system, both to users and internal and external information for use in decision-making is very important. The change in the conditions of liberalization of trade and capital markets and the growth of scale in management, accounting information have resulted in changes on the format of the information produced in the system.*

**Keywords:** *Audit, Stock Joint Companies, Financial Statements*

### **Giriş**

Küreselleşme ve bunun sonucunda piyasaların serbestleşmesi, çok uluslu şirketlerin artması sonucunda muhasebe sistemlerinde ortaya çıkan farklılıklar şirketlerin değerlemesinde ve finansal raporlamanın karşılaştırılabilir olmasını sağlamak üzere muhasebe standartlarına ihtiyacı arttırmıştır. Küreselleşme ve bunun sonucunda uluslararası yatırımlardaki artış, uluslararası ticaretin deniz aşırı ülkelerle yapılıyor olması, muhasebe dilinin yatırımcılar açısından şeffaf, gerçeği yansıtan ve karşılaştırma yapabilir olmasını gerekli kılmıştır. Tüm bu gelişmeler dünyada muhasebe standartlarına ihtiyacı ortaya çıkarmış ve standartlara uyum sürecine de ivme kazandırmıştır. Küresel ölçekte mali nitelikteki işlerin giderek artması, para transferlerinin hız kazanması, işletmelerin aynı anda birden fazla ülkeye menkul kıymet ihraç edebilmesine imkân tanımıştır. Bu aynı zamanda yatırımcılar açısından bazı risklerin ortaya çıkmasına da neden olmuştur.

Yatırımcının, yatırım yapacağı ülkedeki uygulamaları öğrenmesi ve bu o ülkede üretilen bilgilere olan güveni daha da önem taşımaktadır. Yatırımcıların, yatırım yapacakları ülkelerin muhasebe standartları ile ilgilenmeleri bu süreçte ortaya çıkmış ve mali güvenilir olması isteğini de yine bu süreç tetiklemiştir (Akdoğan, 2003).

Muhasebe standartları, bu temel ihtiyaç ile mali tabloların doğruluğu ve tamlığı hakkında güvence sağlayabilmek amacıyla oluşturulmuşlardır. Bu standartlar sayesinde, finansal tabloların bilgi kullanıcılarına doğru bilgi verilmekte, aynı zamanda da finansal tabloların karşılaştırılabilir olması sağlanmaktadır. Hissedarlar, bankalar, kamu kurumları, mali tablo bilgi kullanıcılarının başında gelmektedir. (Hanns ve Schoenfeld, 1981).

Muhasebe bilgilerinin ve verilerinin elde edilmesinde ve kullanım sürecinde uyulması gereken kurallar olarak tanımlanabilen muhasebe standartları (Erdoğan, 2002), muhasebe ilke ve kavramlarının uygulanmasında temel olan kuralları, yöntemleri ve değerlendirme ölçütlerini ortaya koymaktadır (Yalkın, 2001).

Muhasebe standartları, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine oranla daha detaylı düzenlenmiştir ve muhasebe standartları, muhasebe kavram ve ilkelerinin uygulamaya nasıl geçileceğini ortaya koymaktadır (Sevilengül, 2003).

Sermaye piyasalarının uluslararası boyut kazanması, çok uluslu şirketlerin artması, ülkeler arasındaki yatırımların ve birleşmelerin ortaya çıkması, ekonomik birliklerin oluşması, uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması ve bunlara uyumu konusunda gerekliliği ortaya çıkarmaktadır.

Uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması gerekliliği; güvenilir, doğru, karşılaştırılabilir verilerin ve bilgilerin oluşturulması, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarının karşılanması açısından muhasebe alanında uluslararası ortak bir dil ve kavram bütünlüğünün sağlanması için ortaya çıkmıştır. İşletme ile ilgili tüm taraflar, işletme hakkında karar verirken esas veri olarak, finansal tablolardaki bilgileri temel almaktadırlar.

### **Bölgelere Göre Finansal Raporlamanın Amacı**

Küreselleşme ve buna bağlı olarak artan çok uluslu işletmelerin faaliyet alanlarının çeşitliliği, işletmeleri faaliyetleri üzerinde yoğunlaşmaya ve

faaliyetlerinin ayrı ayrı analiz edilmesi ihtiyacına yöneltmiştir. İşletmelerin ürün çeşitliliğinin artması, bölümsel faaliyet sonuçlarına ait bilgilere olan ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Ürün çeşitliliğindeki artışa bağlı olarak hem hacim, hem de sermaye yapısı olarak ortaya çıkan büyüme, finans piyasalarının gelişmesini de beraberinde getirmiştir. Dünyada sermaye piyasalarında aracı kurumlar olarak bankaların ve sigorta şirketlerinin paylarının fazla olması piyasaya daha çok uzun vadeli fonların sunulması sonucunu ortaya çıkarmıştır. Hem kurumsal hem de bireysel yatırımcılara aracılık ve destek hizmetleri veren işletmeler, yatırımcılarına yol gösterirken yatırım yapılacak işletmelerin bölümsel bilgilerine de ihtiyaç duymaktadır. Sadece finansal piyasa aracı kurumları değil, işletmenin sahibi, ortakları, kredi kuruluşları da işletmelerin bölümsel bilgilerine ihtiyaç duymaktadır. Kısaca, işletmenin bilgi kullanıcıları olarak kabul gören tüm paydaşlar, söz konusu işletmenin bölümsel bilgilerine kendi alanları kapsamında karar verebilmek için gereksinim duymaktadırlar (Ersoy, 2004). Karar vericilerin doğru ve zamanında karar verebilmeleri için kullandıkları en önemli araç bilgidir. Gelecekle ilgili karar aşamasında bilgi kullanıcıların en önemli yardımcısı işletmenin geçmişe veya cari döneme ait finansal bilgileridir. Finansal bilginin, karar verici açısından doğru zamanda elde edilmesi, anlaşılır ve karşılaştırılabilir olması gereklidir (Hessling ve Jaakola, 2007). Bölümsel raporlama ile elde edilen bilgiler, finansal bilgi kullanıcılarının işletmelerin mali tablolarını doğru analiz edebilmeleri için gereklidir. Ayrıca günümüz işletmelerinin büyük ve karmaşık yapıları neden ile bu işletmelerin işleyiş yapılarını doğru çözümleyebilmenin en temel yolu faaliyetleri bölümlere ayırmaktır. Bölümsel raporlama, bölümler arası risklerin objektif gözlemlenebilmesine imkan tanımakla birlikte, işletme yöneticilerinin bölümler arası sinerji yaratılarak etkin kararlar almasına da önemli katkılarda bulunabilmektedir. Bütün bu faydaları ile birlikte bölümsel raporlama yapısı gereği, işletmelerin mali durumlarının tespit edilmesinde temel bilgi kaynağı değildir. Aynı zamanda bölümsel raporlama ile işletmenin mali verilerinin ekonomik verilerle karşılaştırılması da sağlanmaktadır. Bu durum, yatırımcıların işletmenin geleceği hakkında daha sağlıklı karar verebilmesine olanak sağlamaktadır. Finansal tablo kullanıcıları, bölümsel raporlamanın

sağladığı bilgiler ile işletmelerin faaliyetlerini piyasa verileri ile daha rasyonel ve etkin bir şekilde karşılaştırma olanağı sağlamaktadır (Veron, 2007).

### **Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında Bölümlere Göre Finansal Raporlama**

Ekonomik ve teknolojik gelişmelerle birlikte işletmeler birden fazla alanda faaliyet göstermeye başlamışlardır. İşletmelerin hem varlık olarak hem de kaynak olarak büyümeleri ve ürün çeşitliliğinin artması işletme faaliyetlerinin bölümlenmesini ve ayrı olarak değerlendirilmesinin gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Bununla birlikte sermaye piyasalarında yaşanan gelişmelerde, yatırımcıların ayrıntılı olarak bilgilendirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Bu gerekliliğin sonucu olarak bölümsel bilgiler yatırımcılara sunulmuştur.

Yatırımcılarla birlikte diğer finansal bilgi kullanıcıları da bölümsel bilgilere ihtiyaç duymuşlardır. Bu nedenlerle işletmenin tüm tarafları bölümsel raporları talep eder duruma gelmişlerdir. Bölümsel raporlama; işletmelerin, farklı sektörlerdeki faaliyetlerinin, yabancı ülkelerdeki faaliyetleri ve farklı müşteri grupları hakkındaki bilgilerinin ayrı ayrı açıklanması ve işletmeyi temel bölümlerine ayırma ve bu bölümlerin her biri için ayrı raporlama bilgisinin ortaya çıkarılmasıdır.

Bölümsel raporlama, işletmelerin ürettiği farklı tür mal ve hizmetler ile faaliyette bulunduğu farklı coğrafi alanlar dikkate alınarak ve işletmenin geçmiş performansının daha iyi anlaşılması, risk ve getirilerinin daha iyi değerlendirilmesi ve işletme hakkında bir bütün olarak daha doğru bir karara varılması için hazırlanmaktadır. Bu nedenle raporlanacak bölüm seçimi, bölümsel raporlamada önemli bir aşamadır.

Seçimi yapılan bölüm; finansal bilgi kullanıcıları için karlılık oranlarını, çeşitli risk derecelerini, değişen büyüme fırsatlarını, çeşitli finansal durumlar karşısında farklılık gösteren karlılığı, büyümeyi ve riski ölçmek için en iyi ölçüyü sağlamalıdır.

## **Faaliyet Bölümleri**

Bölümlere göre raporlama standardı kapsamında faaliyet bölümleri “yönetim yaklaşımı” esas alınarak tanımlanmıştır. Yönetim yaklaşımının temelinde, yöneticilerin işletme ile ilgili karar verme ve performans ölçümü yapmalarının etkinliğini arttırmak için işletme faaliyetlerini bölümlendirmeleri yatmaktadır. Bu ayırmada, işletme yöneticisi, kendi koşulları doğrultusunda serbest davranmaktadır.

TFRS 8 standardında faaliyet bölümlerinin belirlenmesi ile ilgili Ek A maddesi kapsamında şu şekilde ifade edilmiştir:

- Hasılat elde edebildiği ve harcama yapabildiği (aynı işletmenin diğer kısımları ile yapılan işlemlere ilişkin hasılat ve giderler de dâhil olmak üzere) işletme faaliyetlerinde bulunan,
- Faaliyet sonuçlarının, bölüme tahsis edilecek kaynaklara ilişkin kararların alınması ve bölümün performansının değerlendirilmesi amacıyla işletmenin faaliyetlere ilişkin karar almaya yetkili mercii tarafından düzenli olarak gözden geçirildiği ve
- Hakkında ayrı finansal bilgilerin mevcut olduğu bir kısımdır.

Faaliyet bölümleri standardında tanımlanan faaliyet bölümü, işletmenin hasılat elde edebildiği ve harcama yapabildiği işletme faaliyetlerinde bulunan kısmı olarak tanımlanmaktadır. Sadece işletme dışı hasılatı dayandırılan raporlanabilir bölümler aynı zamanda işletmenin bölümleri arasında etkileşimli ise, işletmenin bu işlemlere ait hasılatlarını da kapsadığı ifade edilmektedir Standart kapsamında, işletmenin mali bilgilerinin bölümlendirilmesi de faaliyet bölümü esas alınarak yapılmaktadır. Standart, raporlanabilir bölüm bilgileri yanında işletmeyi bütün olarak ele alan ürün ve hizmetlere, coğrafi bölgelere ve büyük müşterilere ilişkin bilgilerin hem bölüm bazında raporlanması hem de işletmenin bütününe kavrayacak şekilde açıklanması üzerine oluşturulmuştur.

## **Sonuç**

Küreselleşme ve buna bağlı olarak işletmelerin uluslararası aşması hatta çok uluslu hale gelmeleri, ticaretin yeni boyutlar kazanmasına neden olmaktadır. Bu durum, işletmelerin mali bilgileri üzerinde de etkisini

göstermektedir. İşletmeler mali bilgilerini gerek işletme içi gerek işletme dışı bilgi kullanıcılarının karar vermeleri açısından raporlarken işletmenin bütününe ortaya koymaları karar vericilerin işini zora sokmaktadır. Bu durumda, işletmenin bütününe yönelik değil, her bir faaliyet bölümüne ilişkin raporlama yapılması, bilgi kullanıcılarının daha etkin ve kolay karar verebilmelerini sağlamaktadır. Türkiye Finansal Raporlama Standartlarından 8 no'lu standart, bu temel amacı taşımaktadır. Standart kapsamında, işletmelerin faaliyet bölümlerinin nasıl belirleneceği ve raporlamanın nasıl yapılacağı ifade edilmektedir. Standartın temel amacını dikkate alarak hazırlanan **“TRFS Kapsamında Bölümlere Göre Raporlama”** adlı bu tezin birinci bölümünde, muhasebe standartlarının dünyada ve ülkemizde oluşum süreci aktarılmış olup, bölümsel raporlamanın temelleri ifade edilmiştir. İkinci bölümde, TFRS 8 kapsamında bölümlere göre raporlama standardının amacı, ürün, coğrafi bölge ve müşteri grubu temelli faaliyet bölümleri açıklanış ve bölümlere ilişkin raporlama aktarılmıştır. Son bölümde ise TFRS 8 kapsamında ele alınan faaliyet bölümlerine ilişkin örnek uygulamalar yer almaktadır.

Literatürde yapılan araştırmalar, faaliyet bölümlerini dikkate alarak raporlama yapan işletmelerin bilgi kullanıcıları açısından daha faydalı bilgiler ürettiklerini göstermektedir. Bu durum, sadece TFRS uygulayan işletmeler için değil, diğer işletmelere de örnek olması açısından önemlidir.

## **Kaynakça**

- [1] Akdoğan, N. (2003). *AB'ye Üye Ülkeler Arasında Finansal Raporlama Uygulamalarında Uluslararası Standartlara Geçiş-Dördüncü ve Yedinci Yönerge Muhasebe Standartlarının IAS'e Yakınlaştırma Çalışmaları*, TÜRMOB Yayınları. İstanbul.
- [2] Hanns, M. ve Schoenfeld M. (1981). *International Accounting Development, Issues and Future Directions*. Journal of International Business Studies, US.
- [3] Erdoğan, M. (2002). *Finansal Muhasebe*. Beta. İstanbul.
- [4] Yalkın, Y. K. (2001). *Genel Muhasebe: İlkeler ve Uygulamalar-Tekdüzen Muhasebe Sistemi*. Turhan Kitapevi. Ankara.
- [5] Sevilengül, O. (2003). *Genel Muhasebe*. Gazi Kitabevi. Ankara.
- [6] Ersoy, A. (2004). *İşletmelerde Kamuyu Aydınlatma Yönünden Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması*. Mali Çözüm Dergisi. İstanbul.
- [7] Hessling, A. ve Jaakola, J. (2007). *Through the Eyes of Management*. Stockholm School of Economics. İsveç.
- [8] Veron, N. (2007). *EU Adoption of the IFRS Standart on Operating Segments, Presentation Research*. Economic and Monetary Affairs. Belçika.