

MUHASEBE

enstitüsü

DERGİSİ

- Doç. Dr. Çetin ŞANLI : Finansal Tabloların Başlıkları ve Yapılan Yanlışlıklar
- Doç. Dr. Yücel ERCAN : Bir Maliyet Dağıtım Sorunu Olarak Kıdem Tazminatı
- Doç. Dr. Fahir BİLGİNOĞLU : Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi
- Doç. Dr. Fahir BİLGİNOĞLU : Tekdüzen Maliyet Sisteminde Maliyet Hesapları ve Maliyet Dağıtımı
- Dr. Feryâl ORHON : Enflasyonun Tiyatrolara Etkisi
- Dr. Orhan GÖKER : Türkiye'de Yatırım Fonu Faaliyette Bulunabilir mi?
- Asis. Erdal TEKARSLAN : Davranış Bilimleri ve Yönetim Muhasebesindeki Yeri
- Osman Selim KOCAHANOĞLU : Yeni Anayasa Hazırlanırken Bağımsız Bir «Vergitay» Kurulabilir mi?
- Osman Selim KOCAHANOĞLU : Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Son Değişiklikler
- Dr. Daim DEMİRCAN : Kurumlar Vergisi Kanununda 2362 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler Hakkında Notlar
- Şaban ERKİLET : Türk Vergi Sisteminde Kurumlar Vergisi Oranlarının Yeni deñ Düzenlenmesi ve Şirketlerin Vergi Yüğü
- Kayhan ARMAĞAN : Mahalli İdarelerin Finansmanı ve İlk Olumlu Adım
- Asis. Göksel YÜCEL,
Asis. Can ŞİMGA : 13. Türkiye Muhasebe Kongresi'nin Genel Bir Değerlemesi
- Muhasebe Enstitüsünden Haberler
Yayınlar Arasından

Muhasebe Standardı : 10

Muhasebe Standardı : 11

Uluslararası Muhasebe Standardı 10

**BİLANÇO RAKAMLARINDAKİ KOŞULLU BELİRSİZLİKLER
VE BİLANÇO TARİHİNDEN SONRA MEYDANA GELEN OLAYLAR**

Uluslararası Muhasebe Standardı 11

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Çeviren :

Can ŞİNGA

**İ.Ü. İşletme Fakültesi
Finansal Muhasebe Kürsüsü**

Uluslararası Muhasebe Standardı 10

BİLANÇO RAKAMLARINDAKİ KOŞULLU BELİRSİZLİKLER ve BİLANÇO TARİHİNDEN SONRA MEYDANA GELEN OLAYLAR

GİRİŞ :

1. Bu Bildiride aşağıdaki konuların finansal tablolardaki sunuluş biçimleri ele alınmaktadır;

(a) Bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlikler, ve

(b) Bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar.

2. Bu Bildirinin kapsamı dışında bırakılacak olan bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlikler aşağıda belirtilmiştir.

(a) Sigorta şirketlerinin düzenledikleri poliçeler nedeniyle doğan borçlar,

(b) Kıdem tazminatından doğan yükümlülükler,

(c) Uzun dönemli sözleşmelerden doğan yükümlülükler,

(d) Gelir vergisi.

Tanımlamalar

3. Bu Bildiride aşağıdaki terimler kullanılmaktadır :

Bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlik - Bilanço kalemlerini etkileyebilecek olan gelecekte ortaya çıkması olası bir veya daha fazla olayın gerçekleşip gerçekleşmemesine bağlı kazanç veya kaybın bilançoya yansıtıldığı durumdur.

Bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar - Bilanço tarihi ile finansal

tabloların yayınlandığı tarih arasında meydana gelen olaylardır. Bu olaylar esas olarak ikiye ayrılabilir :

(1) Bilanço tarihindeki koşullar hakkında daha fazla bilgi sağlayanlar, ve

(2) Bilanço tarihinden sonraki değişmelere ilişkin bilgi sağlayanlar.
Standarda İlişkin Açıklamalar

Bilanço Rakamlarındaki Koşullu Belirsizlikler

4. Bu Bildiride kullanılan "bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlikler" terimi bilanço tarihindeki koşul veya durumlarla sınırlanmıştır. Bu gibi durum veya koşulların finansal etkileri gelecekte ortaya çıkması beklenen olayların meydana gelip gelmemesi ile belirlenmektedir. Böyle bir çok koşul veya durumun etkisi, gerçekleşme ilkesine uygun olarak finansal tablolarda gösterilmektedir.

5. Bir işletmenin sürekli ve kesikli faaliyetlerinin sonuçlarını gösteren finansal tablolar hazırlanırken, bir takım tahminlerin yapılması gerekmektedir. Ancak herhangi bir tahminin yapılması, bu tahminin de finansal tablolardaki belirsizliklere ilişkin tutarlarının belirlenmesi için yapılan tahminlerin özelliğini taşımasını gerektirmez. Örneğin, ayrılacak amortisman tutarlarının hesaplanmasında kullanılan "yararlı ömür"ün tahmin edilmesi, amortismanı bir belirsizlik haline getirmez, çünkü ileride o varlıktan

yarar elde edilemeyecek bir gün gelecektir. Elde edilen hizmetler için borçlanılan tutarlar da 3. paragrafta tanımlanan "bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlikler" den sayılmazlar, çünkü bu hizmetleri elde etmek için bir borca katlanıldığı kesindir.

6. Gelecekteki olaylara ilişkin belirsizliklerin sonuçları bir getiri dağılımı ile gösterilebilir. Bu dağılım sayısal olasılıklar olarak sunulabilirse de, böyle sayısal bir dağılım elde bilgileri desteklenmediği için geçersiz sayılabilmektedir. Getirilerin dağılımı gerçekleşme olasılığı yüksek ile gerçekleşme olasılığı düşük arasında dağılan terimler kullanılarak da sunulabilir.

7. Getirilere ilişkin tahminler ve bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizliklerin finansal etkileri işletme yönetiminin yargılarına bağlı olarak belirlenir. Bu yargı esasen finansal tabloların yayınlandığı tarihe dek elde edilebilen bilgilerin göz önüne alınmasına dayanmakla beraber, bilanço tarihinden sonra meydana gelen olayların ve işletmenin benzer işlemlerdeki deneyimlerinin ve bazı durumlarda bu konularda bağımsız uzmanlardan gelen raporların da gözden geçirilmesinin sonucunda oluşur.

Koşullu Zararların Muhasebe İşlemlerinde Ele Alınış Biçimleri

8. Koşullu (şarta bağlı) bir zararın muhasebe işlemlerinde ele alınış biçimi belirsizliğin beklenen sonucuna göre saptanır. Bir belirsizliğin işletmede bir zarara yol açması olası ise, o zaman, o tutarın tahakkuk ettirilerek finansal tablolarda gösterilmesi uygun olur.

9. Finansal tablolarda gösterilecek bir koşullu zarar tutarının tahmini, belirsizliğin sonucunda doğabilecek zarar tutarlarının dağılımını sağlayan bilgiye dayanmaktadır. Böyle bir dağılımdaki gerçeğe en yakın zarar tahmini saptana-

rak tahakkuk ettirilir. Eğer hiçbir tahminin bir diğerinden iyi olmadığı kanısı varsa, en azından dağılımdaki minimum zarar tutarı tahakkuk ettirilir. Eğer tahakkuk ettirilen tutarın üstünde bir zarar olasılığı varsa, ilâve risk açıklaması yapılır.

10. Eğer bir koşullu zararın tutarını tahmin etmek için elde yetersiz veya birbirine ters düşen bilgiler varsa, o zaman bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizliğin varlığı ve özelliği hakkında açıklama yapılır.

11. Koşullu borç tutarına ilişkin zarar, işletmenin esas borçludan veya üçüncü kişilerden olan alacak haklarının varlığı nedeniyle azaltılabilir veya önlenir. Bu gibi durumlarda tahakkuk ettirilerek finansal tablolarda gösterilecek olan zarar tutarı böyle haklardan doğabilecek olan tahsilat göz önüne alındıktan sonra belirlenebilir.

12. Bir işletme tarafından kabul edilen iskonto edilmiş poliçeler ve benzer yükümlülükler nedeniyle verilen teminatların ve yükümlülüklerin varlığı ve tutarı, bu gibi kalemlerin işletme için bir zarara yol açması uzak bir olasılık olsa bile, finansal tablolarda not düşülerek açıklanır.

13. Genel veya belirlenmemiş iş riskleri için tahakkuk ettirilen tutarlar bilanço tarihinde varolan koşullar ve durumlara ilişkin değildir, ve bu nedenle bilanço rakamlarında koşullu belirsizlikler için ayrılmış karşılıklar olarak kabul edilemezler.

Koşullu Kazançların Muhasebe İşlemlerinde Ele Alınış Biçimleri

14. Koşullu kazançlar finansal tablolarda gösterilmez, çünkü böyle bir işlem, hiç bir zaman gerçekleşmeyecek bir gelirin kabul edilmesi durumunu doğurabilir. Yine de, bir kazancın gerçekleşmesi esasen kesin olduğu zaman, böyle bir

kazanç belirsiz değildir ve bu kazancın tahakkuk ettirilerek finansal tablolarda gösterilmesi uygun olur.

Finansal Tablolardaki Koşullu Belirsizlik Tutarlarının Belirlenmesi

15. Finansal tablolardaki belirsizliği ifade eden tutar bu tabloların yayımlandığı tarihe dek elde edilen bilgiye dayanmaktadır. Bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizliklerin tanıtılmasında ve finansal tablolardaki böyle belirsizliklere ilişkin tutarların belirlenmesinde esas olarak bilançonun hazırlandığı tarihle yayımlandığı tarih arasında varlıklardaki veya borçlardaki değişimleri gösteren, bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar gözönüne alınmaktadır.

16. Bazı durumlarda bilanço rakamlarındaki her koşullu belirsizlik ayrı ayrı tanımlanabilir ve her belirsizliğe ilişkin özel koşullar belirsizliğin tutarının saptanmasında esas kabul edilebilir. İşletmeden talep edilebilecek önemli yasal bir hak böyle bir belirsizliğe örnek olabilir. Yönetim tarafından bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizlikler değerlendirirken ele alınan başlıca etmenler şöyle sıralanabilir; finansal tabloların yayımlandığı tarihte diğer işletmelerin işletmeye karşı olan haklarındaki gelişme, yasal uzmanların veya diğer danışmanların fikirleri, işletmenin benzer durumdaki deneyimi ve benzer durumlarda diğer işletmelerin deneyimleri.

17. Bilanço rakamlarında "koşullu belirsizlik" yaratan bazı belirsizlikler birbirine benzeyen çok sayıdaki işlemde varsa, o zaman bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizliğin tutarı tek başına değil ve fakat benzer işlem gruplarına dayandırılarak belirlenebilir. Bu gibi belirsizliklerin örnekleri arasında, satılan ürünler için verilen teminatlar ve şüpheli alacaklar sayılabilir. Bu gibi maliyetlere sık sık katlanılmaktadır. Bu gibi durumlarda belirsizliği doğuran her bir iş-

lem ayrı ayrı belirtilmediği halde, deneyim, borcun veya zararın yeterli doğrulukta tahmin edilmesini sağlayan bir araç olmaktadır. Bu maliyetler tahakkuk ettirilerek işlemlerin yer aldığı muhasebe dönemine ilişkin finansal tablolarda gösterilmektedir.

Bilanço Tarihinden Sonra Meydana Gelen Olaylar

18. Bilanço tarihi ile finansal tabloların yayımlandığı tarih arasında meydana gelen olaylar varlık ve borç kalemlerine ilişkin düzeltmelerin veya bazı açıklamaların yapılmasına gerek olduğunu gösterebilir.

19. Finansal tabloların yayınlamasında izlenen süreç, yönetimin yapısına ve bunların düzenlenmesinde ve sunulmasında izlenen yordamlara bağlı olarak değişir, fakat normal olarak finansal tabloların yayımlandığı tarih, tabloların işletme dışında yayınlaması için yetke verildiği tarihtir.

20. Bilanço tarihindeki tutarlara ilişkin ek bilgi sağlayan, bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylara dayanarak varlıklarda ve borçlarda birtakım düzeltmeler yapılması gerekebilir. Örneğin, bilanço tarihinden sonra bir müşterinin iflası sonucunda tahsili olanaksız duruma gelen bir alacak için düzeltme kaydının yapılması gereklidir.

21. Eğer bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar, bilanço tarihindeki koşullara ilişkin değilse, bu olaylar için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez. Bilanço tarihi ile finansal tabloların yayımlandığı tarih arasında yatırım amacıyla elde tutulan hisse senedi ve tahvillerin piyasa değerindeki düşüşler bu gibi olaylara örnek olabilir. Piyasadaki düşüş normal olarak bilanço tarihindeki yatırım koşulları ile ilgili değildir, fakat bunu izleyen dönemdeki koşulları yansıması açısından önemlidir. Yine de, bu

dönemdeki olaylardan, varlıklarda ve borçlarda meydana gelen olağanüstü değişiklikleri gösterenler hakkında genellikle bir açıklama yapılmaktadır; örneğin, ana üretim tesisinin bilanço tarihinden sonra meydana gelen bir yangında yok olmasına ilişkin bir açıklama yapılmalıdır.

22. Bilanço tarihini takiben doğan koşulları gösteren, bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar, eğer açıklanmamaları finansal tabloları kullananların uygun değerlendirme yapmalarına ve uygun kararlar almalarına etki edecekse, açıklanmalıdır. Başka bir kuruluşun büyük bir kısmının satın alınması böyle bir olaya örnek olarak gösterilebilir.

23. Bilanço tarihinden sonra meydana geldikleri halde yasa (tüzük) gereğince veya özellikleri nedeniyle daha önceden finansal tablolarda gösterilmeleri gereken kalemler vardır. Bazı ülkelerde bu özel kalemler arasında, yönetimce teklif edilen veya finansal tabloların ait oldukları dönemde elde edilen sonuçlara göre saptanan ve bilanço tarihinden sonra dağıtılmasına karar verilen dividant tutarları bulunmaktadır.

24. Bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar işletme faaliyetlerinin tümünün veya bir kısmının başarılı olmaktan uzaklaştığını gösterebilir. Bilanço tarihinden sonra faaliyetlerde ve finansal durumda meydana gelen bir bozulma, finansal tabloların hazırlanmasın-

da kabul edilen "başarılı iş" varsayımının yeniden gözden geçirilmesinin gerektirini gösterebilir.

Yapılacak Açıklamalar - Bilanço Rakamlarındaki Koşullu Belirsizlikler

25. Eğer bir zarara katlanma olasılığı varsa ve eğer bir koşullu zarar tahakkuk ettirilmiş fakat bilançoda gösterilmemişse, zararın özelliği ve finansal etkisinin tahmini genellikle bilançoya bir not düşülmek suretiyle gösterilir. Eğer bu koşullu zararın finansal etkisi hakkında güvenilir bir tahmin yapılamıyorsa, bu durum açıklanmalıdır. Tahakkuk ettirilerek finansal tablolarda gösterilen belirsizlikler için ayrı bir açıklama yapmak gerekebilir. Eğer işletmenin bir kazanç elde etme olasılığı varsa, koşullu kazançların varlığı ve özellikleri genellikle finansal tablolara not düşülmek suretiyle gösterilir. Ancak açıklamanın, kazancın elde edileceği yolunda yanlış bir anlam vermesinin önlenmesi de gereklidir.

Yapılacak Açıklamalar - Bilanço Tarihinden Sonra Meydana Gelen Olaylar

26. Finansal tabloları kullananların uygun değerlendirme yapmalarını ve uygun kararlar almalarını sağlamak amacıyla, bilanço tarihinden sonra meydana gelen olayların etkileri finansal tablolara düşülen notlarda açıklandığında, verilen bilgiler olayın tanıtımını ve eğer mümkünse, olayın finansal etkilerinin tahmini de içermelidir.

Uluslararası Muhasebe Standardı 10

BİLANÇO RAKAMLARINDAKİ KOŞULLU BELİRSİZLİKLER ve BİLANÇO TARİHİNDEN SONRA MEYDANA GELEN OLAYLAR

Uluslararası Muhasebe Standardı 10, bu Bildirinin 27-35 paragraflarını kapsamaktadır. Standard bu Bildirinin 1-26 paragrafları ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Başlangıç göz önüne alınarak okunmalıdır.

Bilanço Rakamlarındaki Koşullu Belirsizlikler

27. Eğer bir koşullu zarar tutarının aşağıdaki durumlara uyduğu saptanabilirse, bu tutar tahakkuk ettirilerek gelir tablosunda bir gider kalemi olarak gösterilmelidir :

(a) Eğer gelecekte meydana gelebilecek olaylar, her türlü olası tahsilat göz önüne alındıktan sonra, bilanço tarihinde bir varlığın değerinin azaldığını veya bir borca katlanıldığını gösterirse, ve

(b) Eğer sonuçta ortaya çıkabilecek zarar tutarı yaklaşık olarak tahmin edilebilirse.

28. Zarar olasılığı uzak olmadığı sürece, eğer bu zarar 27. paragraftaki durumlardan herhangi birine uymuyorsa, finansal tablolarda koşullu zararın varlığı hakkında açıklama yapılması gereklidir.

29. Koşullu kazançlar tahakkuk ettirilmemeli ve finansal tablolarda gösterilmemelidir. Ancak, eğer elde edilecek kazancın gerçekleşme olasılığı yüksek

ise, bu tutar tahakkuk ettirilerek finansal tablolarda gösterilebilir.

Bilanço Tarihinden Sonra Meydana Gelen Olaylar

30. Bilanço tarihinde varolan koşullara ilişkin ek bilgiler sağlayan veya işletmenin tümüne veya bir kısmına ilişkin "başarılı iş" varsayımının geçerli olmadığını gösteren bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar için varlık ve borç kalemlerinde gerekli düzeltmeler yapılmalıdır.

31. Finansal tabloların ait olduğu dönemde elde edilen gelire göre saptanan dağıtılacak dividant tutarı için ve bilanço tarihinden sonra fakat finansal onaylanmasından önce yönetimce teklif edilen veya dağıtılmasına karar verilen dividant tutarları için ya gerekli tahakkuk işlemleri yapılmalı, ya da bu tutarlar finansal tablolarda açıklanmalıdır.

32. Varlık ve borç kalemlerinde herhangi bir düzeltme yapılmamalıdır. Ancak bilanço tarihindeki varlık veya borçlara etki etmeyen, fakat açıklanmamaları finansal tabloları kullananların uygun değerlendirme yapmalarına veya uygun kararlar almalarına etki edebilecek durumda olan bilanço tarihinden sonra meydana gelen olaylar hakkında finansal tablolarda gerekli açıklamaların yapılması gereklidir.

Yapılacak Açıklamalar

33. Eğer bu Bildirinin 28 ve 29'un-

cu paragrafları gereğince bilanço rakamlarındaki belirsizliklerin açıklanması gerekiyorsa aşağıdaki bilgiler verilmelidir :

(a) Bilanço rakamlarındaki koşullu belirsizliğin özelliği,

(b) Gelecekte elde edilecek getiriye etki edebilecek belirsiz etmenler,

(c) Koşullu belirsizliğin finansal etkisinin bir tahmini veya böyle bir tahminin yapılamayacağını gösteren bir rapor.

34. Eğer bu Bildirinin 32'nci paragrafı gereğince bilanço tarihinden sonra

meydana gelen olaylar hakkında açıklama yapılması gerekiyorsa, aşağıdaki bilgiler verilmelidir :

(a) Olayın özelliği,

(b) Bilanço tarihinden sonra meydana gelen bir olayın finansal etkisinin bir tahmini veya böyle bir tahminin yapılamayacağını gösteren bir rapor.

Başlama Tarihi :

35. Bu Uluslararası Muhasebe Standardı, 1 Ocak 1980 tarihinde başlayan ve sonraki dönemleri kapsayan finansal tablolar için geçerlidir.

Dr. Öztin AKGÜÇ'ün

MALİ TABLOLAR ANALİZİ

Kitabı çıktı.

İsteme adresi :

Üniversiteler Kitabevi
Büyük Reşidpaşa Cad.
Beyazıt/İstanbul