

MUHASEBE

enstitüsü

DERGİSİ

Prof. Dr. Nasuhi BURSAL

Üretim Fonksiyonlarının Maliyet Hesapları Bakımından Önemi

Doç. Dr. Çetin ŞANLI

Enflasyon Dönemlerinde Dağıtılabilir ve Başarı Ölçüsü Olarak Kullanılabilir Kârın Hesaplanması

Dr. Fahir BILGINOĞLU

İş Planlarının Elektronik Olarak Düzenlenmesi

Dr. Feryâl ORHON

Ulaştırma İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi

Dr. Orhan GÖKER

Türkiye’de Yatırım Fonu Kurulabilir mi ?

Dr. Ahmet SARPENER

Görüntü Birimli Kuruluşlarda Genel Muhasebe Bölümünün Organizasyonu

Av. Dr. Halûk A. KABAALIOĞLU

Transfer Fiyatları Konusunda Son Gelişmeler

Enstitüden Haberler

Muhasebe Yayınları Arasından

Uluslararası Muhasebe Standardı 9 — Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

Uluslararası Muhasebe Standardı 9

ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Çeviren

Can ŞİMGİ

i.Ü. İşletme Fakültesi
Finansal Muhasebe Kürsüsü

Uluslararası Muhasebe Standardı 9

ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

GİRİŞ

1. Bu bildiri de araştırma ve geliştirme faaliyetleri maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ele alınmaktadır.
2. Bildiri aşağıdaki özel faaliyetler ile ilgili değildir :
 - (a) Bir sözleşmeye göre başkaları için yürütülen araştırma ve geliştirme faaliyetleri,
 - (b) Petrol, doğal gaz ve maden rezervleri arama faaliyetleri,
 - (c) İlk gelişme aşamasındaki işletmelerin araştırma ve geliştirme faaliyetleri.

Tanımlamalar

3. Bu bildiri de aşağıdaki terimler, belirtilen anlamlarıyla kullanılmaktadır :

Araştırma - yeni bilimsel veya teknik bilgi ve anlayış kazanmak umuduyla girişilen orijinal ve plânlı bir soruşturma ve arayış çabasıdır.

Geliştirme - araştırma bulgularının veya bulunan diğer bilgilerin yepyeni veya esaslı surette geliştirilmiş maddeler, araçlar, ürünler, işlemler, sistemler veya hizmetler için ticari üretime geçmeden önce bir plâna veya tasarıma dönüştürülmesidir.

Standarda İlişkin Açıklamalar

4. Bir kuruluş yaratıcı iş programını, kendi bilimsel ve teknik bilgisini arttırmak ve işinin rekâbet gücünün korunmasına katkıda bulunacak yeni uygulamalar geliştirmek için üstlenir. Bu nedenle araştırma ve geliştirme faaliyetleri maliyetlerinin muhasebe işlemlerinde ele alınış şeklinin açıklan-

ması, finansal tabloları kullananlar için önemlidir.

Araştırma Geliştirme Maliyetleri

5. Hangi maliyet tutarlarının özel araştırma ve geliştirme faaliyetlerine atfedilebileceği konusunda karar vermede güçlükler olabilir. Kuruluşlar arasında uygun bir karşılaştırma derecesine ulaşabilmek için araştırma ve geliştirme maliyetlerini oluşturan unsurların belirlenmesi gerekmektedir.
6. Araştırma ve geliştirme faaliyetleri için katlanılan maliyetler şunlardır :

- (a) Maaşlar, ücretler ve personele ilişkin diğer giderler,
- (b) Tüketilen malzeme ve işçilik giderleri,
- (c) Araç ve gerecin amortisman giderleri,
- (d) Genel giderlerden uygun bir pay. Genel giderlerin yüklenebilmesi amacıyla yapılan dağıtım, üretim genel giderlerinin stoklara yüklenmesinde kullanılan yöntemle benzer yöntemlerle yapılır. (Bkz. Uluslararası Muhasebe Standardı, 2, Tarihi Maliyet Sistemi İçinde Stokların Değerlendirilmesi ve Sunulması).
- (e) Diğer maliyetler, patentlere ve lisanslara ait itfa payları gibi.

7. Var olan üretimi sürdürmek veya mevcut ürünlerin satışlarını arttırmak için katlanılan maliyetler araştırma ve geliştirme maliyetlerinden sayılmamaktadır. Böylece, mevcut ürünlere, üretim hatlarına, imalat işlemlerine ve yürürlükteki diğer faaliyetlere ilişkin rutin veya dönemsel küçük değişikliklere ilişkin masraflar da araştırma ve

geliştirme maliyetlerinin kapsamı dışında bırakılmaktadır.

8. Yine de, bir ürünün yararını veya potansiyel pazarın varlığını göstermek için ticari üretime geçmeden önce yapılan pazar araştırması da geliştirme faaliyetlerine benzer. Böyle durumlarda, bazen, pazar araştırmalarına ilişkin giderler aynen geliştirme maliyetleri hesabı kapatılırken veya ertelenirken göz önüne alınan hususlara dayanılarak işlem görürler.

Araştırma ve Geliştirme Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

9. Araştırma ve geliştirme faaliyetleri maliyetlerinin muhasebe dönemlerine dağıtımı, maliyetlerin gelecekte bu faaliyetlerde sağlanacak yararlarla olan ilişkisine bağlı olarak düzenlenir. Bir çok durumda cari araştırma ve geliştirme maliyetleri ile gelecekte beklenen yararlar arasında, doğrudan ilişki kurmak çok güçtür; çünkü gelecekte beklenen yararların tutarları ve ele geçecekleri dönem genellikle çok belirsizdir. Bu nedenle araştırma ve geliştirme maliyetleri için genellikle katlanıldıkları dönemde giderlere borç girişi yapılır.

10. Eğer, yine de, ürünün veya işlemin teknik ve ticari olarak uygunluğu saptanabilirse ve kuruluşun ürünü veya işlemi pazarlayabilmek için yeterli kaynakları olduğu gösterilebilirse, paragraf 9'da değinilen belirsizlikler önemli ölçüde azaltılabilir. Bu gibi durumlarda, geliştirme maliyetlerinin gelecek dönemlere ertelenmesi uygun olabilir. Önceden kapatılan geliştirme maliyetleri hesabı hiçbir zaman eski durumuna döndürülmez, çünkü o maliyetlere projenin teknik ve ticari uygunluğunun gelecekte projeden beklenen yararlarla olan ilişkisinin belirsiz olduğu zaman katlanılmıştır ve bu

nedenle onların geçmiş dönemlerde gider kaydedilerek kapatılması uygun bir işlemdir.

11. Ertelenen geliştirme maliyetleri ya satış, ya ürünün veya işlemin kullanımı, ya da uygun bir zaman dönemi esasına dayanılarak sistematik olarak itfa edilir. Ertelenen maliyetlerin itfa edileceği zaman dönemini ve üretilecek birim sayısını sınırlayan belirsizlikleri oluşturan nedenlerin başında buluşların, teknolojik veya ekonomik olarak demode olması gelmektedir.

Yapılacak Açıklamalar

12. Araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ait maliyetleri saptamak için benimsenen muhasebe yöntemine daha önce yayınlanan muhasebe yöntemleri bildirisinde yer verilmektedir (Bkz. Uluslararası Muhasebe Standardı 1, Muhasebe Yöntemlerinin Açıklanması). Uygulamada varsa, itfa yöntemleri hakkında bilgi vermek de gereklidir (Bkz. Uluslararası Muhasebe Standardı 5, Finansal Tablolarda Açıklanması Gerekli Bilgiler).

13. (a) Ertelenmiş geliştirme maliyetlerinin itfasını da kapsayan araştırma geliştirme maliyetlerinin her dönemde gider olarak gösterilmesi, ve (b) eğer varsa, itfa edilmiş ertelenen geliştirme maliyetlerinin açıklanması, finansal tabloları kullananların diğer kuruluşlarla ve kuruluşun diğer faaliyetleriyle olan ilişkileri de göz önüne alarak araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin önemini anlamalarına olanak sağlar.

14. Projenin genel tanıtımı, projede ulaşılan tamamlanma safhasının belirtilmesi ve tamamlanması için gerekli tahmin edilen maliyetlerin açıklanmasını içeren daha ayrıntılı bilginin sağlanması yararlı olur.

Uluslararası Muhasebe Standardı

ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Uluslararası Muhasebe Standardı 9 bu bildirinin 15 - 25 paragraflarını kapsamaktadır. Standart bu bildirinin 1 - 14 paragrafları ve Uluslararası Standartları Bildirilerine Başlangıç göz önüne alınarak okunmalıdır.

15. Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri şunları içermelidir :

- (a) Maaşlar, ücretler ve araştırma ve geliştirme faaliyetleriyle uğraşan personele ilişkin diğer giderler,
- (b) Araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde tüketilen malzeme ve işçilik giderleri,
- (c) Araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanıldıkları ölçüde araç ve gerecin amortisman giderleri,
- (d) Araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ilişkin genel giderler,
- (e) Araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ilişkin diğer maliyetler, patentlerin ve lisansların itfa payları gibi.

16. Paragraf 17'de belirtilen ertelenen geliştirme maliyetleri dışında kalan 15 nci paragraftaki tüm araştırma ve geliştirme maliyetlerinin tutarları katlanıldıkları dönemin gideri olarak kaydedilirler.

17. Eğer aşağıdaki tüm kriterlere (ölçütlere) tam olarak uyulduğu saptanabilirse, bir projeye ait geliştirme maliyetleri ertelenebilir :

- (a) Ürün veya proje açıkça tanımlanabilir ve ürüne ve projeye atfedilebilen maliyetler ayrı ayrı belirlenirse,
- (b) Ürünün veya projenin teknik geçerliliği gösterilmişse,
- (c) Kuruluşun yöneticileri ürünü veya işlemi üretmeye ve pazarlamaya veya kullanmaya niyetleri olduğunu belirtmişse,
- (d) Ürün veya işlem için açık bir gelecek pazar göstergesi varsa ve eğer satılmayıp içerde kullanılacaksa kuruluşa olan yararı gösterilmişse,
- (e) Projeyi tamamlamak ve ürünü veya işlemi pazarlamak için yeterli kaynaklar varsa veya uygun olarak sağlanabilecekleri umuluyorsa,

18. Paragraf 17'deki ölçütlere bağlı olarak bir projenin geliştirme maliyetlerinin ertelenmesi, ilerde katlanılacak olan geliştirme maliyetlerine ilişkin üretim maliyetleri ve ürünün pazarlanmasında doğrudan katılan satış ve idare giderleri göz önüne alınarak gelecekte projeden beklenen kazançla karşılanacağı umulan tutarla sınırlandırılmalıdır.

19. Eğer geliştirme maliyetlerini ertelemek için bir muhasebe yöntemi benimsenmişse, bu yöntem paragraf 17'deki (kriterlere) ölçütlere uyan tüm geliştirme projelerine uygulanmalıdır.

20. Eğer bir projenin geliştirme maliyetleri ertelenmişse, bu maliyetler sistematik olarak ya satışa, ya ürünün veya sistemin kullanımına ya da ürünün veya işlemin satılmasının veya kullanılmasının umulduğu zaman dönemine dayandırılarak gelecek dönemlere dağıtılmalıdır.

21. Bir projeye ait ertelenen geliştirme maliyetleri her muhasebe dönemi sonunda gözden geçirilmelidir. Daha önce maliyetlerin nasıl ertelenebileceğini gösteren paragraf 17'deki ölçütlere uyulamayacak duruma gelindiğinde, itfa edilmemiş geliştirme maliyetleri tutarı hemen gider olarak kaydedilmelidir.

22. Bir kez kapanan geliştirme maliyetleri hesabı, hesabın kapanmasına yol açan belirsizlikler ortadan kalktığı hallerde bile eski durumuna getirilmemelidir.

Yapılacak Açıklamalar

23. Ertelenen geliştirme maliyetlerinin gider olarak kaydedilen itfa paylarını da içe-

ren araştırma ve geliştirme maliyetlerinin tutarları da finansal tablolarda açıklanmalıdır.

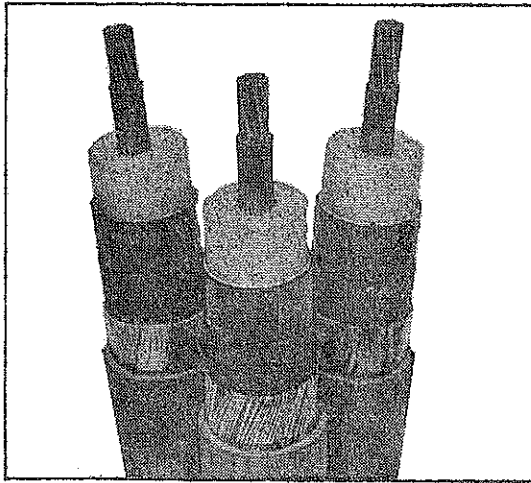
24. Ertelenen geliştirme maliyetlerine dönem içinde eklenen ve ertelenen geliştirme maliyetlerinin itfa edilmemiş bakiyenin itfa edilmesi için teklif edilen veya benimsenen yöntem de finansal tablolarda açıklanmalıdır.

Başlama Tarihi

25. Bu Uluslararası Muhasebe Standardı 1 Ocak 1980'de başlayan ve sonraki dönemleri kapsayan finansal tablolar için geçerlidir.

SIEMENS

34,5 kV PROTOTHEN-X kabloları



Gelişme, yerleşme, ticaret ve endüstri merkezlerinde; 10-15 ve 35 kV luk şebeke tesislerinde; modern kablo teknolojisinden faydalanılmaktadır.

Bu teknolojik gelişme; randıman, işletme emniyeti ve kullanma esnasında sağlanan enerji tasarrufu ile, çapraz bağlanmış polietilen izoleli Siemens PROTOTHEN-X kablolarında en iyi şekilde belirlenmektedir.

PROTOTHEN-X in özellikleri :

- Hafiflik
- Küçük dış çap
- Seviye farklarından etkilenmeden döşenebilme
- Yüksek akım taşıma kapasitesi
- Küçük dielektrik kayıplar
- Büyük elektrikli emniyet

Bir diğer büyük avantaj: Her tip kablo için ucuz, emin ve montajı kolay garnitürlerimiz mevcuttur.

ETMAŞ ELEKTRİK TESİSAT ve
MÜHENDİSLİK A.Ş.

SIEMENS A.G. Türkiye Umumî Müessili

İSTANBUL

Mecidi Mebusan Cad.35
P.K. 213 Fındıklı
Telefon : 45 20 90
Teleks : 22 290

ANKARA

Atatürk Bulvarı 169 - Kat 6
Kavaklıdere - Ankara
P.K. 48 - Yenışehir
Telefon : 18 22 05
Teleks : 42 352

İZMİR

1378. Sokak No. 4 Kat. 1
P.K. 481 İzmir
Telefon : 13 86 19
Teleks : 52 376

ADANA

Atatürk Caddesi
Uğurlu Apt. Kat 1
Telefon : 12 982
Teleks : 62 135

BURSA

Tanpınar Cad. 14/1
Yuva Apt.
Telefon : 14 631

SAMSUN

Kılıç Deda Mah.
İsmet Paşa Cad. 132
Uyku Apt. Kat. 5
Telefon : 29 70