

KONU: “UMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar (*)” Uygulama Örneği

Bu bölümde raporlama döneminden sonra gerçekleşen olaylar nedeniyle finansal tablolarda hangi durumlarda nasıl ve ne zaman düzeltme yapılması gerektiğine değineceğiz.

Finansal tablo okuyucuları görüş oluşturmak ve karar almak için bu tablolarla sağlanan bilgilere güvenirlir. Bu nedenle, finansal tablolar incelenen dönemle ve finansal tabloların yayınlanmak üzere onaylanmasından önce meydana gelen önemli olaylara ilişkin güncel bilgiler içermek zorundadır.

UMS 10 standardı, farklı olayların finansal tablolara ne zaman ve nasıl yansıtılması gerektiği hakkında yol gösterici bilgi sağlamaktadır.

UMS 10 standardı 5 temel konuyu ele almaktadır;

1. Düzeltme gerektiren olaylar
2. Düzeltme gerektirmeyen olaylar
3. Temettüleri
4. Yayınlanmak için onay tarihi
5. İşletmenin sürekliliği

Raporlama döneminden sonra ortaya çıkan bir olay, raporlama döneminin sonu ile finansal tabloların yayımlanmak üzere onaylandığı tarih arasında işletmenin lehine veya aleyhine ortaya çıkan olaylar olarak tanımlanır. Bu standart raporlama döneminden sonra ortaya çıkan olayları ikiye ayırır;



(*) “ UMS 10 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar” standardının başlığı UMS 1 (2007) uyarınca “ UMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar” olarak değiştirilmiştir. Bu başlık 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren geçerlidir.

1.DÜZELTME GEREKTİREN OLAY

Bir olayın meydana gelmesine neden olan koşullar raporlama dönemi sonunda mevcut ise, o zaman söz konusu olay düzeltme gerektiren bir olaydır. Düzeltme gerektiren olayları yansıtmak için finansal tablolarda muhasebeleştirilen tutarların düzeltilmesi gerekmektedir. Aşağıda düzeltme gerektiren olaylara ilişkin bir takım örnekler verilmektedir;

- Davalar

Bir aile bozuk gıda satması nedeniyle neredeyse bebeklerini kaybedecekleri gerekçesiyle XYZ A.Ş.'yi Ağustos 2007 tarihinde mahkemeye verir. Hâkim yıl sonundan (31 Aralık 2007) kısa bir süre sonra XYZ A.Ş.'nin 2 milyon YTL tazminat ödemesi yönündeki kararını açıklar. Bu olayla ilgili koşullar raporlama dönemi sonu itibariyle var olduğu için bu, 31 Aralık 2007 tarihli finansal tablolarda düzeltme yapılmasını gerektiren bir olaydır. XYZ A.Ş., finansal tablolarına 2 milyon YTL'lik bir borç ve gider yansıtmak zorundadır.

- Müşterinin iflası

Bay X, Kasım 2007 tarihinde gerçekleştirilen alımlar için ABC Ltd.'e 1 milyon YTL borçlanır. Ülke çapında yaşanan bir ekonomik krizin ardından Bay X Şubat ayında iflasa gider. Alacak, bilânço tarihi itibariyle (31 Aralık 2007) geri kazanılamayacak bir alacak olduğu için bu, düzeltme gerektiren bir olaydır. 1 milyon YTL tutarındaki alacak 31 Aralık 2007 tarihli finansal tablolarda silinmek zorundadır.

- Stokların net gerçekleştirilir değerlerinin altında satılması

Toy Ltd, yıl sonu olan Kasım ayından önce yılbaşı nedeniyle talep olacağı düşüncesiyle 1.000 adet oyuncak araba satın alır. Ancak, Toy Ltd oyuncak arabaları tanesi sadece 100 YTL'ye yani satın alma fiyatının 50 YTL altına satabilmiştir. Oyuncak arabaların değeri raporlama döneminin sonu itibariyle 100 YTL olduğu için bu düzeltme gerektiren bir olaydır. 50.000 YTL 30 Kasım 2007 tarihli finansal tablolarda değer düşüklüğü olarak kaydedilmelidir.

- Varlıkların satışı ile ilgili gelirlerin veya satın alınması ile ilgili maliyetlerin belirli hale gelmesi

Örnek Ltd, Aralık 2007 tarihinde bir depo satar. Satış, fiyatı Ocak ayında kesinleştirilerek 1 milyon YTL olarak belirlenir, diğer bir ifadeyle belirlenen fiyat tahmin edilen fiyatın 0.2 milyon YTL altındadır. Deponun değeri raporlama döneminin sonu itibariyle (31 Aralık 2007) 1 milyon YTL olduğu için, bu düzeltme gerektiren bir olaydır. Deponun satış karı ve alacak, 31 Aralık 2007 tarihli finansal tablolarda düzeltilmek zorundadır.

- İkramiyelerin belirli hale gelmesi

A Ltd'in denetlenmiş yıllık satış rakamlarına göre hesaplanan bir ikramiye planı bulunmaktadır. Yönetim, denetim tamamlandığında 1 milyon YTL tutarındaki ikramiyeyi onaylar. Bu, yapılması beklenen ödemedan 0.3 milyon YTL daha yüksektir. Satışlar raporlama dönemimin sonundan önce (31 Aralık 2007) mevcut olduğu için bu, düzeltme gerektiren bir olaydır. Finansal tablolar onaylanan 1 milyon YTL'lik ödemeyi yansıtmak zorundadır.

- Hile veya hatalar

B Ltd, yıl sonundan kısa bir süre sonra depodaki işçilerinden birinin 250.000 YTL tutarında değerli stok kalemlerinden çaldığını keşfetmiştir. Bu, düzeltme gerektiren bir olaydır çünkü dolandırıcılık eylemi bilanço tarihi itibariyle mevcuttu. Çalınan kalemler finansal tablolarda kayıtlardan düşülmek zorundadır.

2. DÜZELTME GEREKTİRMEYEN OLAY

Bir olayın meydana gelmesine neden olan koşulların raporlama dönemi sonundan sonra ortaya çıkması durumunda, ilgili olay düzeltme gerektirmeyen bir olaydır. Düzeltme gerektirmeyen olaylar için finansal tablolarda muhasebeleştirilmiş olan tutarların düzeltilmesine gerek yoktur. Aşağıda düzeltme gerektiren olaylara ilişkin bir takım örnekler verilmektedir;

- Bağlı ortaklık satışı

Bağlı ortaklığın raporlama döneminin bitiminden sonraki satışı düzeltme gerektirmeyen bir olaydır çünkü elden çıkarma işlemi yıl sonundan sonra gerçekleşmiştir.

- Duran varlık satışı

ABC Ltd kömür yakan enerji santralini yıl sonundan bir ay sonra rakibi olan bir elektrik şirketine satmıştır. Bir duran varlığın raporlama döneminin bitiminden sonra elden çıkarılması düzeltme gerektirmeyen bir olaydır çünkü elden çıkarma işlemi yıl sonundan sonra gerçekleşmiştir.

- Yeniden yapılandırma

XYZ Ltd'in yönetimi yıl sonundan hemen iki hafta sonra üç iş bölümünü bir bölümde birleştirmeye yönelik kararını açıklamıştır. Şirketin Aralık yıl sonu finansal tablolarının yayınlanmak için onaylanması bir ay içerisinde gerçekleşecektir. Raporlama döneminin bitiminden sonra açıklanan yeniden yapılandırma işlemi, düzeltme gerektirmeyen bir olaydır çünkü yeniden yapılandırma planı raporlama döneminin sonunda mevcut değildi.

- Yeni hisse senedi ihracı

Z Ltd 2007 yılı finansal sonuçlarının açıklanmasından bir gün sonra, şirket için gerekli olan finansmanı yaratabilmek için 10 YTL bedelle 10.000 adet yeni adi hisse senedi ihraç edeceğini açıklamıştır. Raporlama döneminin bitiminden sonraki adi hisse senedi işlemleri düzeltme gerektirmeyen bir olaydır çünkü işlemler raporlama döneminin bitiminden sonra gerçekleşmiştir.

- Döviz kurunda meydana gelen dalgalanmalar

Raporlama döneminin bitiminden sonra döviz kurunda meydana gelen dalgalanmalar düzeltme gerektirmeyen olaylardır, çünkü döviz kurunda raporlama döneminin bitiminden sonra değişiklik meydana gelmiştir.

Aşağıda düzeltme gerektirmeyen olaylara ilişkin diğer başka örneklere yer verilmektedir:

- bilanço tarihinden sonra bir üretim tesisine zarar veren bir yangın
- yönetimin bilanço tarihinden sonra faaliyetlerini durdurmaya yönelik planını açıklaması
- bilanço tarihinden sonra meydana gelen şarta bağlı bir yükümlülük
- bilanço tarihinden sonra vergi mevzuatında meydana gelen bir değişiklik

3. TEMETTÜLER

Temettülerin değerlendirilmesi

Raporlama döneminden sonra açıklanan temettü, düzeltme gerektirmeyen bir olaydır.

Temettüler onaylandığında açıklanır ve artık ondan sonra ödenip, ödenmeyeceği konusu işletmenin isteğine bağlı değildir.

Açıklanan bir temettü, düzeltme gerektirmeyen önemli bir olaydır ve bu nedenle finansal tablo dipnotlarında açıklanır. Örneğin;

12 Ocak 2007 tarihinde, ABC Ltd, 1 YTL'lik her bir hisse başına 2 YTL temettü ödeneceğini açıkladı. Bu, 31 Aralık 2006 tarihi itibarıyla net varlıklarda 2.000 YTL ve yine 31 Aralık 2006 tarihinde sona eren yıla ilişkin karlarda 2.000 YTL'lik bir azalışa neden olacaktır.

4. YAYINLANMAK İÇİN ONAY TARİHİ

Finansal tablolar yayınlanmak için ne zaman onaylanır?

Farklı şirketler ve ülkelerde finansal tablolarının onaylanmasına ilişkin farklı süreçler mevcuttur. Finansal tablolar yönetim tarafından onaylandığında yayınlanmak için onaylanmış olur.

Bazı işletmeler finansal tabloların onaylanması için söz konusu tablolarını hissedarlarına veya bir üst kurula sunarlar. Yine de finansal tablolar yönetim tarafından hissedarlara veya üst kurula sunulmak üzere onaylandığında yayınlanmak için onaylanmış olacaktır. Bu organların finansal tabloları yayınlanmak için onaylama yetkisi yoktur. Finansal tabloların yayınlanmak için onaylandığı tarih ile birlikte kim tarafından onaylandığı açıklanmak zorundadır. Finansal tablolar yayınlanmak için onaylandıktan sonra üst kurul gibi organların onları düzeltme yetkisi varsa, bu durumun da ayrıca açıklanması gerekmektedir.

5. İŞLETMENİN SÜREKLİLİĞİ

Muhasebe açısından işletmenin sürekliliği esası

Raporlama döneminden sonra meydana gelen bir olay işletmenin sürekliliği esası ile ilgili şüpheler doğurabilir.

İşletmenin sürekliliği varsayımı raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektiren veya düzeltme gerektirmeyen bir olaya bağlı olarak geçerliliğini kaybederse, finansal tablolar işletmenin sürekliliği esasına göre düzenlenemez.

UMS 1 *Finansal Tabloların Sunumu* standardında, işletmenin sürekliliği varsayımının geçersiz olduğu veya olabileceği durumlarda finansal tabloların nasıl sunulması gerektiği açıklanmaktadır. İşletmenin sürekliliği varsayımının belirsiz olduğu durumlarda finansal tabloların nasıl sunulacağı ile ilgili daha fazla bilgi için UMS 1 standardına başvurabilirsiniz.

UMS 10 RAPORLAMA DÖNEMİNDEN SONRA ORTAYA ÇIKAN OLAYLAR İLE İLGİLİ SORU / CEVAP BÖLÜMÜ

SORU 1: ABC Ltd.'in muhasebe müdürü şirketin 31 Aralık 2007 tarihi itibarıyla finansal tablolarını hazırlıyor. Aşağıdaki tarihlerden hangisinde finansal tablolar yayınlanmak için onaylanmış olacaktır?

- 31 Aralık 2007 (yıl sonu)
- 20 Şubat 2008 (finansal tablolar tamamlandığında)
- 28 Şubat 2008 (finansal tabloların onaylanması için yapılan Yönetim Kurulu toplantısı)
- 20 Mart 2008 (finansal tablolar hissedarlara gönderildiğinde)
- 15 Nisan 2008 (Genel Kurul toplantı tarihi)
- 29 Nisan 2008 (üst kurulun finansal tablolarda değişiklik yapabileceği son gün)

CEVAP 1: c) 28 Şubat 2008

ABC Ltd.'in Yönetim Kurulunun finansal tabloların yayımlanması için onaylama yetkisi vardır. Muhasebe müdürünün finansal tabloların yayımlanmak için Yönetim Kurulu tarafından 28 Şubat 2008 tarihinde onaylandığını belirtmesi gerekmektedir. Üst kurul finansal tabloları yayımlandıktan sonra düzeltebileceği için muhasebe müdürü aynı zamanda bunu da açıklamak zorundadır.

SORU 2: XYZ Ltd, plastik torba imal eder ve bunları perakendeci dükkânlarına satar. Kasım ayının başlarında, XYZ Ltd, Örnek Ltd'ye 500.000 YTL'lik plastik torba satışı gerçekleştirmiştir. 31 Aralık 2007 tarihine gelindiğinde, Örnek Ltd. bu satışla ilgili ödemeyi henüz yapmamıştır. XYZ Ltd'nin 31 Aralık 2007 tarihli taslak finansal tablolarında 500.000 YTL'lik bir ticari alacak bakiyesi mevcuttur..

Ocak ayında, XYZ Ltd, Örnek Ltd.'nin iflas ettiğini ve 500.000 YTL tutarındaki borcu ödeyebilecek durumda olmadığını öğrenmiştir.

Örnek Ltd 'nin iflası ne tür bir olaydır??

- Bu düzeltme gerektirmeyen bir olaydır ve XYZ Ltd bu olayı Aralık 2007 tarihli finansal tablolarına nasıl yansıtılmamalıdır.
- Bu düzeltme gerektiren bir olaydır ve XYZ Ltd bu olayı Aralık 2007 tarihli finansal tablolarına nasıl yansıtılmalıdır.
- Bu düzeltme gerektiren bir olaydır ve XYZ Ltd.'nin bu olay ile ilgili mali tablo dipnotlarında bir açıklama yapması gereklidir.

CEVAP 2: b) Bu, düzeltme gerektiren bir olaydır ve XYZ Ltd bu olayı Aralık 2007 tarihli finansal tablolarına nasıl yansıtmalıdır.

Örnek Ltd Ocak ayında iflas etmiştir ve bu nedenle Örnek Ltd yıl sonundan önce mali sıkıntıya girmişti. Örnek Ltd'in XYZ Ltd'e olan borcunu ödeyebilecek durumda olmaması raporlama dönemi sonu itibariyle var olan bir durumdur. XYZ Ltd, Örnek Ltd'in iflasını dikkate alarak finansal tablolarını düzeltmek zorundadır. XYZ Ltd, 500.000 YTL'lik alacağı kar zarar hesaplarına zarar olarak yansıtmalıdır. Söz konusu olay finansal tablolarda muhasebeleştirilen tutarlara tamamıyla yansıtıldığı için her hangi bir açıklama yapılması gerekli değildir.

SORU 3: Kimya Ltd tehlikeli kimyasal dağıtım yapan bir şirkettir. Aralık 2007 yıl sonundan hemen sonra, şirketin müşterilerinden birinin sahasında bir kimyasalın dökülmesi sonucunda hasar oluşmuştur. Kimya Ltd şirketinin kamyonlarından biri müşterinin tankına sülfürik asit aktarımı yaparken bağlantı borusu basınç nedeniyle patlamış ve dolayısıyla aktarılan sülfürik asit her yere yayılmıştır! Sahanın temizlenmesine ilişkin maliyetlerin 1 milyon YTL olacağı tahmin edilmektedir. Ancak, bu maliyetlerden Kimya Ltd. şirketinin mi yoksa müşterinin mi sorumlu olacağı henüz netlik kazanmamıştır.

Kimya Ltd. bu olayı Aralık 2007 tarihli finansal tablolarına nasıl yansıtmalı mıdır?

- a) Düzeltme gerektiren bir olay olduğu için yansıtmalıdır.
- b) Düzeltme gerektirmeyen bir olay olduğu için yansıtılmamalıdır.

CEVAP 3: b) Düzeltme gerektirmeyen bir olay olduğu için yansıtılmamalıdır.

Buradaki durum sülfürik asidin müşterinin sahasına dökülmesidir. Kimyasalın dökülmesi bilanço tarihinden sonra meydana gelen bir olaydır.

1 milyon YTL tutarındaki potansiyel temizleme maliyetleri Kimya Ltd. için önemli bir tutardır. Bu nedenle, söz konusu şarta bağlı yükümlülük, Aralık 2007 tarihli finansal tablolarda açıklanmak zorundadır.