



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

UMS® 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

ÖRNEK OLAY ÇALIŞMASI – UMS® 37 KARŞILIKLAR, KOŞULLU BORÇLAR VE KOŞULLU VARLIKLAR

Giriş

Birçok işletmenin zamanlama, gerçekleşme olasılığı ve değer açısından belirsizlikle sahip yükümlülükleri vardır. Bunların finansal durum tablosunda yükümlülük olarak muhasebeleştirilip muhasebeleştirilmeyeceğini ve ne zaman muhasebeleştirileceğini veya finansal tablo dipnotlarında yapılan açıklamaların kullanıcılara yararlı bilgiler sunmak için yeterli olup olmadığını belirlemek için tahminler ve mesleki muhakeme kullanmak gerekir.

Bu örnek olay çalışmasının amacı, zamanlama, gerçekleşme olasılığı ve değer açısından belirsizlikle sahip yükümlülüklerin işletmelerin finansal durumu üzerindeki sonuçlarını tartışmaktır. Petrol ve gaz endüstrisinde faaliyet gösteren çok uluslu bir şirket olan Oil Terminal Ltd.'de çalışan bir muhasebecisiniz. Tüm çabalarına rağmen işletmenin faaliyeti gereği çevreyi kirletmekten kaçınması kaçınılmazdır. Ancak, işletmenin çalıştığı alanların restore edilmesini sağlayıp sağlamadığı ve ne ölçüde sağlaması gerektiği her zaman açık değildir. Bu aynı zamanda farklı bölgelerde yürürlükte olan yasalara da bağlıdır.

Örnek Olay Hakkında Bilgi

Oil Terminal Ltd. hisseleri gelişmiş bir ülkenin borsasına kotedir ve bu bölgedeki iki tesisi işletmektedir. Ülke, zarar görmüş çevrenin eski haline getirmesini talep eden güçlü yasalara sahiptir. Ayrıca, ülkenin sloganı şu şekildedir: "Ülkemizin çevresini önemsiyor ve koruyoruz". Üretimin sona ermesinden sonra çevrenin restorasyon maliyetlerinin 25.000 PB olması beklenmektedir. Bu bağlamda önceki yıllarda 15.000 PB karşılık ayrılmıştır.

Ayrıca, Oil Terminal Ltd.'nin gelişmekte olan üç ülkede; Eastland, Southland ve Northland'da bağlı ortaklıkları vardır ve maden çıkarma sahaları işletmektedir. Eastland'in, şirketleri, faaliyet gösterdikleri tesisleri çevresel düzenlemeler ile eski haline getirmeye mecbur eden bir yasası yoktur. Bununla birlikte, şirketleri tesislerine ilişkin çevresel restorasyonları yapmaya mecbur eden bir yasanın önümüzdeki yılın başlarında çıkarılacağı neredeyse kesindir. Tesislere ilişkin çevresel restorasyon yapmanın tahmini maliyeti 6.000 PB'dir.

Southland'de şirketlerin çevreyi korumasını gerektiren bir yasa yoktur, ancak bazı sivil toplum kuruluşları şirketleri çevreye karşı daha sorumlu olmaya zorlamaktadır. Bu açıdan iyi bir imaja sahip olmak, bu ülkede daha fazla müşteri çekmeye yardımcı olmaktadır. Bu nedenle, Southland'deki bağlı ortaklık çevreyi eski haline getireceğini kamuoyuna duyurmuştur. Tahmini maliyetler 8.000 PB ile 10.000 PB arasındadır.

Northland'daki bağlı ortaklık faaliyetine yeni başlamıştır. Petrol Terminali, bağlı ortaklığın o bölgedeki ilk operasyonudur. Northland, kuruluşların çevreyi eski haline getirmesini gerektiren bir yasaya sahiptir. Bununla birlikte, Northland'daki bağlı ortaklığın yöneticileri, oradaki operasyonlara yeni başladıkları göz önüne alındığında, çevreyi eski haline getirmenin gelecekteki maliyetlerini tahmin edemeyeceklerini söylemektedirler.

Tüm tesislerde operasyonların tahmini süresi 10 ila 15 yıl arasındadır. Belirtilen maliyetler iskontolanmamış tutarlardır.

Tartışma Soruları:

- 1) Tüm ülkelerde çevresel düzenlemelere ilişkin karşılık ayrılması gerekir mi? Ayrılacaksa ne kadar tutarda ayrılmalıdır?
- 2) Muhasebeleştirilecek karşılıklarda paranın zaman değeri etkisini nedir?

ÖRNEK OLAYIN ÇÖZÜMÜ – UMS 37 KARŞILIKLAR, KOŞULLU BORÇLAR VE KOŞULLU VARLIKLAR

1) UMS 37 uyarınca karşılıklar şu durumlarda muhasebeleştirilir:

- a) işletmenin geçmişteki bir olayın sonucu olarak mevcut bir yükümlülüğünün (yasal veya zımni kabulden doğan) olması;
- b) Yükümlülüğün yerine getirilmesi için ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmasının muhtemel olması, ve
- c) Yükümlülük tutarının güvenilir bir şekilde tahmin edilebilmesi.

Bu koşulların tümü veya herhangi biri karşılanmazsa, hiçbir karşılık muhasebeleştirilmez. Karşılığın değeri, yıl sonundaki yükümlülüğü yansıtır.

Oil Terminal, borsaya kote olduğu ülkede çevreyi eski haline getirmek için hem yasal hem de zımni bir yükümlülüğe sahiptir. Faaliyetlerinin çevreyi kirlettiği göz önüne alındığında, yükümlülüğün yerine getirilmesi için kaynak çıkışına maruz kalması muhtemeldir. Borç 25.000 PB olarak tahmin edilmiştir. Dönem sonunda finansal durum tablosunda raporlanması gereken tutar 25.000 PB'dir. 15.000 PB'lik bir karşılığın zaten muhasebeleştirildiği göz önüne alındığında, 10.000 PB için bir düzeltme (karşılıklarda artış) kaydedilecektir.

Eastland'ın gelecek yıl kesin olarak konuya ilişkin bir yasağı olacaktır; bu nedenle, Oil Terminal'in bağlı ortaklığı, çevreyi eski haline getirmek için yasal zorunluluk altındadır. Faaliyetlerinin çevreyi kirlettiği göz önüne alındığında, yükümlülüğün yerine getirilmesi için kaynak çıkışına maruz kalması muhtemeldir. Borç 6.000 PB olarak tahmin edilmiştir. Bu, dönem sonunda finansal durum tablosunda raporlanacak tutardır (bu nedenle, yıl sonunda 6.000 PB tutarında bir gider ve karşılık muhasebeleştirilir).

Southland'deki bağlı ortaklığın çevreyi eski haline getirmek için herhangi bir yasal yükümlülüğü yoktur, ancak bu yöndeki kamuoyu açıklaması göz önüne alındığında dolaylı bir yükümlülüğü vardır. Faaliyetlerinin çevreyi kirlettiği göz önüne alındığında, yükümlülüğün yerine getirilmesi için kaynak çıkışına maruz kalması muhtemeldir. Borç 8.000 PB ile 10.000 PB arasında tahmin edilmiştir. Sorumluluğun en olası sonuca göre gerekir. Uzmanların görüşüne göre, en olası sonucu yansıtan 8.000 PB ile 10.000 PB arasındaki bir tutar dönem sonunda finansal durum tablosunda raporlanacaktır (ve kar veya zarar tablosunda aynı tutarda bir gider raporlanacaktır).

Northland'deki bağlı ortaklığın yasal bir yükümlülüğü ve kaynak çıkışı olasılığı vardır. Ancak, faaliyetine yeni başladığı göz önüne alındığında, yöneticiler, karşılığın değerini güvenilir bir şekilde tahmin etmek için yeterli veriye sahip olmadıklarını iddia etmektedirler. Bu nedenle, bir karşılık muhasebeleştirilemez, ancak işletme (dipnotlarda) bir koşullu borç açıklamalıdır.

2) Paranın zaman değeri önemli ölçüde farklılık gösterdiğinde, karşılıklar iskonto edilmiş değerlerle ölçülmelidir. Bu, özellikle borçların uzun bir süre (birkaç yıl) sonra ödeneceği durumlarda geçerlidir, burada da durum böyledir. Bu nedenle, muhasebeleştirilen karşılıkların her biri, her ülke için uygun iskonto oranı dikkate alınarak iskonto edilmelidir. Karşılıkların iskonto edilmesi, ilk başta yükümlülüklerde daha düşük tutarların raporlanmasına ve yükümlülükte yıllık olarak artışa ve ilgili yükümlülüklerle ilişkin kar veya zarar tablosunda yıllık olarak finansman gideri muhasebeleştirilmesine neden olacaktır.