

MUHASEBE

enstitüsü

DERGİSİ

- Doç. Dr. İlhan MERİÇ** Enflasyon Koşullarında Net Parasal Varlıklar, Amortismanlar, Stok Değerlendirme Yöntemleri, Ücretler ve İşletmelerin Piyasa Değeri
- Dr. Mahmut GECİKLİGÜN** Maliyetlerin Değişkenliğini Araştırmak için Daha İyi Bir Yöntem: Çoklu Regresyon
- Dr. Feryâl ORHON** Maliyet Denetiminde Raporlar
- Dr. Ahmet SARPYENER** Enerji Denetimi ve Bütçelemesi
- Dr. A. İhsan KARACAN** Bankalarda Portföy Yönetiminde Doğrusal Programlamanın Kullanılması
- Şeref EREN** Muhasebe Enstitüsü Dergisi Makaleleri (Nisan 1975 - Ağustos 1979)
- Enstitüden Haberler
- Muhasebe Yayınları Arasından
- Uluslararası Muhasebe Standardi 6 — Değişen Fiyatlar Karşısındaki Muhasebe Uygulamaları**
- Uluslararası Muhasebe Standardi 7 — Finansal Durumda Değişmeler Tablosu**

Uluslararası Muhasebe Standardı 6

DEĞİŞEN FİYATLAR KARŞISINDAKİ
MUHASEBE UYGULAMALARI

Uluslararası Muhasebe Standardı 7

FINANSAL DURUMDA DEĞİŞMELER
TABLOSU

Çeviren

Dr. Halûk ÜNAL
İ. Ü. İşletme Fakültesi
Finansal Muhasebe Kürsüsü

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARDI

DEĞİŞEN FİYATLAR KARŞISINDA MUHASEBE UYGULAMALARI

Açıklama

1. Bu Bildiri değişen fiyatlar karşısındaki muhasebe uygulamaları konusunu ele almaktadır.

Genel Fiyatlar Düzeyi İle Fiyatlar Arasındaki İlişkiler

2. Fiyatlar değişmez değildirler. Zaman içinde birtakım ekonomik ve sosyal etmenler sonucu değişirler. Genel fiyatlar düzeyindeki bir değişme, ki genel fiyat endeksleri ile ölçülür, paranın genel satın alma gücündeki değişimleri yansıtır. Bazı maddelerin fiyatları ise (Tek tek fiyatlarda), birbirinden bağımsız olarak ve hatta genel fiyatlar düzeyinin nisbeten istikrarlı olduğu dönemlerde, önemli bir biçimde değişebilir.

3. Finansal tabloların çoğu genel fiyatlar düzeyindeki değişimler veya özel fiyatlardaki değişimler dikkate alınmaksızın düzenlenirler. Ancak fiyatlardaki değişimler, tarihi maliyetinin altına düşmüş malların satışlarında veya stokların net nakit değerlerinin tesbitinde (net realisable value) dikkate alınmış olurlar.

Geleneksel muhasebe yaklaşımının fiyat değişimleri karşısındaki eksikliklerini gidermek için dikkatler (a) özel fiyatlardaki değişimler (b) genel fiyatlar düzeyindeki değişimler üzerinde toplanmıştır.

Özel Fiyatlardaki Değişimler

4. Bir işletme tarafından elde bulunduru- lan belirli malların ve diğer varlıkların özel fiyatları elde bulunduruldukları süre-

de değişebilir. «Özel fiyatlar» ifadesi satın alma ve satış fiyatlarını kapsamaktadır. Bu fiyatlar genel fiyatlar düzeyinde önemli bir değişme olsun veya olmasın değişebilirler.

5. Özel fiyatlardaki değişimler sonucu ortaya çıkan sorunlar aşağıdakileri kapsamaktadır :

- (a) Bilanço tarihinde elde bulunduru- lan varlıklar tarihi maliyetlerle mi, yoksa cari değerlerle mi sunulmalı ve fiyat değişimleri finansal tablolara nasıl yansıtılmalıdır?
- (b) Muhasebe dönemi içinde satılmış veya tüketilmiş varlıkların fiyatları elde bulunduruldukları sırada değişmiş ise bu değişimler finansal tablolarda nasıl ele alınacaktır?

6. Bazı işletmeler, varlıkların elde bulunduruldukları sürede yenileme maliyetlerinde (replacement value) meydana gelen hem artış hem azalışları dikkate alan finansal tablolar düzenlerler. Böyle bir uygulamada varlıklar bilançoda cari yenileme maliyetleri ile gösterilir, bu fiyatlardaki değişimler öz sermayeye (owner's equity) yansıtılır ve gelir tablosunda satılan veya kullanılan varlıklar cari yenileme maliyetleri ile dikkate alınır. Bu uygulama ve diğerlerinin, varlıkların elde bulunduruldukları sürede satış fiyatlarını dikkate alan uygulamalar dahil, tarihi maliyet sistemi yerine kullanılabilmesi için çaba gösterilmektedir.

7. Finansal tablolarda yer alan seçilmiş belirli kalemlerin cari fiyatlarının da sunulması bazıları tarafından önerilmektedir. Bu öneri, bizzat finansal tablolarda bu kalemlerde yapılabilecek ayarlamalarla, ek bilgiler verilmesi yoluyla veya finansal tabloları açıklayıcı notlarda açıklamalar yaparak gerçekleştirilebilir.

Genel Fiyatlar Düzeyindeki Değişmeler

8. Geleneksel olarak finansal tablolar para birimleri ile sunulur. Enflasyon veya deflasyon dönemlerinde bir para biriminin değeri değişir-genel satın alma gücü düşer (enflasyon) veya artar (deflasyon). Genel satın alma gücünde değişmeler biçiminde görülen para birimleri değerlerinin istikrarsızlığı, finansal tabloların paranın genel satın alma gücündeki değişmeleri dikkate almaksızın düzenlenmesine devam edilip edilmemesi sorusunu ortaya çıkarmıştır.

9. Finansal tabloların tarihi maliyet sistemine dayalı bir biçimde sunan kalemlerin belirli bir tarihteki paranın genel satın alma gücüne göre belirtilmeleri önerilmiştir. Bu önerileri bazı işletmeler kabul edip uygulamıştır.

10. Diğer bazı önerilerde ise paranın genel satın alma gücündeki değişmelerin pay sahiplerinin net sermaye getirilerini ne biçimde etkilediğinin açıklanması istenmektedir. Bu açıklama genellikle ek bilgi verilerek veya açıklayıcı notlarda belirtilerek yapılmaktadır.

Değişen Fiyatlar Sorunu Karşısındaki Uygulamalar

11. Değişen fiyatların etkilerini yansıtmak amacıyla verilebilecek finansal bilgiler çeşitli biçimlerde düzenlenebilmektedir.

12. Finansal bilgiler, tarihi maliyetler yerine cari para birimi değerlerinin kullanılmasıyla düzenlenebilirler. Bu tür finansal bilgiler işletme varlıklarının elde bulunduruldukları süre içindeki belirli özel

fiyat değişmelerini dikkate almalarına karşın, enflasyonist veya deflasyonist etkileri yansıtmazlar.

13. Finansal bilgiler tarihi maliyetler esasına göre düzenlenebilir, fakat tutarlar genel satınalma gücüne göre ayarlanmış olarak ayrıca belirtilebilir. Bu tür finansal bilgiler enflasyon veya deflasyonun etkilerini dikkate alırken işletme varlıklarının elde bulunduruldukları süredeki belirli özel fiyat değişmelerini yansıtmazlar.

14. Finansal bilgiler 12. ve 13. paragraflarda açıklanan uygulama biçimlerinin herbirinin özelliklerinin bir arada kullanılması sonucu düzenlenebilirler. Bu tür finansal bilgiler hem işletme varlıklarının belirli özel fiyatlarındaki değişmeleri hem de enflasyon veya deflasyonun etkilerini yansıtır.

15. Ancak, değişen fiyatların finansal tablolar üzerindeki etkilerini yansıtmak tek bir yöntem üzerinde halâ uluslararası bir uygulama birliği sağlanamamıştır. Dünyada bu konu üzerinde birçok standart yayınlanmakta, önerilerde bulunulmakta¹ ve bu öneriler doğrultusunda finansal tablolar düzenlenmektedir. Önerilen bu yöntemlerdeki gelişmeler ve bunların uygulanması, finansal tablolarda sağlanan bilgilerin iyileştirilmesi açısından son derece önemlidir.

16. Bu noktada, konu ile ilgili muhasebe uygulamalarını harmonize etmenin en iyi yolu, uygulanan yöntemlerle ilgili daha fazla bilgi ve açıklama verilmesidir. İleride, değişen fiyatların finansal tablolardaki etkilerini yansıtmak konusunu ele alan bir Uluslararası Muhasebe Standardının yayınlanması beklenmelidir.

1) Uluslararası Muhasebe Standardları Kurulu'na (IASC) üye ülkelerdeki 30 Kasım 1976 tarihi itibarıyla yayınlanmış öneri ve standartları içeren «Değişen fiyatların Finansal Tablolara Yansıtılması Öneriler Özeti» isimli bir Ön Rapor 1 Mart 1977'de yayınlanmıştır. Bu Ön Rapor IASC Üye Ülkeler Muhasebe kuruluşlarından temin edilebilir. (Çev. Notu: Bu Ön Rapor Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneğinden sağlanabilir).

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARDI 6

DEĞİŞEN FİYATLAR KARŞISINDAKİ MUHASEBE UYGULAMALARI

Uluslararası Muhasebe Standardı 6 bu Bildirinin 17-18. paragraflarını kapsamaktadır. Standart, bu Bildirinin 1-16. paragrafları ve Uluslararası Muhasebe Standartları Bildirlerine Başlangıç göz önüne alınarak okunmalıdır.

17. Uluslararası Muhasebe Standartları 1, Muhasebe Yöntemlerinin Açıklanması standardına uygun olarak işletmeler finansal tablolarda belirli özel mal fiyatlarındaki değişmelerin, genel fiyatlar düzeyindeki değişmelerin veya her ikisinin finansal tablolar üzerindeki etkilerini yansıtmak ama-

cıyla uyguladıkları yöntemlerle ilgili bilgileri açıklamalıdır. Böyle bir uygulama yok ise durum açıklanmalıdır.

18. Bu Uluslararası Muhasebe Standardı, 1 Ocak 1978'de başlayan dönemin veya izleyen dönemlerin finansal tabloları için geçerlidir.