

TMS 10

RAPORLAMA DÖNEMİNDEN (BİLANÇO TARİHİNDEN) SONRAKİ OLAYLAR

GÜNCELLEMELER ve YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar” Standardı, 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 20/10/2005 tarih ve 25972 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Standart, Uluslararası Muhasebe Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla;
 1. 15/07/2007 tarih ve 26583 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 52 sıra no’lu,
 2. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 71 sıra no’lu,
 3. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 81 sıra no’lu,
 4. 28/11/2008 tarih ve 27068 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 110 sıra no’lu,

Tebliğler aracılığıyla güncellenmiştir.

- İkinci değişiklik yeni yayımlanan TMS 1 tarafından yapılmış olup, esas itibarıyla 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Yeni TMS 1’in erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır. Erken uygulanma durumunda ilgili değişiklik 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Birinci, üçüncü ve dördüncü değişiklikler ise doğrudan TMS 10 tarafından yapılmış olup, birinci değişiklik 31/12/2006, üçüncü değişiklik 31/12/2007, dördüncü değişiklik ise 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- **Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TMS 10’un ilgili Tebliğlere göre düzeltilmiş son şekli yer almaktadır. Standardı bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler, TMS 10’un bu değişiklikler öncesindeki şekline Kurulumuzun resmi internet sitesinden (www.tmsk.org.tr) ve ilgili Resmi Gazetelerden (rega.basbakanlik.gov.tr) ulaşabilirler.**

Türkiye Muhasebe Standardı
(TMS 10)
Raporlama döneminden (*Bilanço Tarihinden*) Sonraki Olaylar

Amaç

1. Bu standardın amacı;
 - (a) Bir işletmenin, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkan olaylar nedeniyle finansal tablolarında hangi durumlarda düzeltme gerekeceğini ve
 - (b) Finansal tabloların yayımı için onayın verildiği tarih hakkında ve raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki olaylarla ilgili finansal tablolarda açıklanması gereken bilgileri belirlemektir.

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkan olayların, işletmenin sürekliliği varsayımının yapılmasını engellemesi durumunda, finansal tablolar, işletmenin sürekliliği varsayımı yapılarak düzenlenemez.

Kapsam

2. Bu standart, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkan olayların muhasebeleştirilmesinde ve dipnotlarda yapılacak açıklamalarda uygulanır.

Tanımlar

3. Bu standartta geçen terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir:

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki olaylar; raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) ile finansal tabloların yayımı için onaylandığı tarih arasında işletme lehine veya aleyhine ortaya çıkan olayları ifade eder.

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki olaylar ikiye ayrılır:

 - (a) **Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektiren olaylar;** (raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla ilgili olayların var olduğuna ilişkin kanıtları gösteren koşulların bulunduğu durumlar) ve
 - (b) **Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra düzeltme gerektirmeyen olaylar;** (ilgili olayların raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıktığını gösteren koşulların bulunduğu durumlar)
4. Finansal tabloların yayımı için onaylamaya yönelik süreçler, yönetimin yapısına ve finansal tabloların hazırlanması ve sonuçlandırılmasında dikkate alınan yasal düzenlemeler ve uygulamalara göre farklılık gösterebilir.
5. Bazı durumlarda, İşletmelerin finansal tablolarını, finansal tabloların yayımından sonra onaylamak (ibra edilmek) üzere ortaklarına sunması gerekebilmektedir. Bu gibi durumlarda, finansal tabloların, ortakların finansal tabloları onayladığı (ibra ettiği) tarih itibarıyla değil, yönetim kurulunun yayım için karar aldığı tarih itibarıyla onaylandığı kabul edilmektedir.

Örnek

Bir işletmenin yönetimi, 31 Aralık 20X1 tarihi itibarıyla hazırlanan finansal tablolarını, 28 Şubat 20X2 tarihinde düzeltmeye tabi taslak olarak hazırlamıştır. 18 Mart 20X2 tarihinde, yönetim kurulu finansal tabloları incelemiş ve yayımlanmak üzere onay vermiştir. İşletme 19 Mart 20X2 tarihinde, karımı ve bazı diğer finansal bilgilerini açıklamıştır. Finansal tablolar, 1 Nisan 20X2 tarihinde, ortaklara ve diğer şahıslara sunulmuştur. Ortaklar, 15 Mayıs 20X2 tarihli genel kurulda finansal tabloları ibra etmiş ve ibra edilen finansal tablolar 17 Mayıs 20X2 tarihinde düzenleyici kuruluşa iletilmiştir.

Bu durumda, finansal tabloların onay tarihi, yönetim kurulunun yayım için onay verdiği tarih olan 18 Mart 20X2 tarihidir.

6. Bazı durumlarda işletme yönetimlerinin, finansal tabloları tamamıyla idari olmayan şahıslardan oluşmuş bir üst kurula onaylanmak üzere sunması gerekebilir. Bu durumda finansal tablolar, yönetimin üst kurula sunulmasına karar verdiği tarih itibarıyla onaylanmış olur.

Örnek

18 Mart 2002 tarihinde, işletme yönetim kurulu, finansal tablolarını, üst kurula sunulmak üzere onaylamıştır. Üst kurul tamamıyla idari olmayan şahıslardan oluşmuştur ve çalışanların ve diğer tarafların temsilcilerini de bünyesinde bulundurmaktadır. Üst kurul, 26 Mart 20X2 tarihinde, finansal tabloları onaylamıştır. Finansal tablolar 1 Nisan 20X2 tarihinde, ortaklara ve diğer şahıslara sunulmuştur. Ortaklar, 15 Mayıs 20X2 tarihli genel kurulda finansal tabloları ibra etmiş ve finansal tablolar 17 Mayıs 20X2 tarihinde, düzenleyici kuruluşa iletilmiştir.

Bu durumda, finansal tabloların onay tarihi; yönetimin, finansal tabloları üst kurula sunulmak üzere onayladığı 18 Mart 20X2 tarihidir.

7. Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkan olaylar; finansal tabloların yayımı için onay verildiği tarihe kadar ortaya çıkan olayları kapsar. Söz konusu olaylar kar tutarının veya bir takım başka finansal bilgilerin açıklanmasından sonra oluşmuş olsa dahi, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkan olay olarak dikkate alınır.

Finansal Tabloya Alınma ve Değerleme Esasları

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektiren olaylar

8. İşletmeler; raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektiren olayların ortaya çıkması durumunda, finansal tablolara alınan tutarları bu yeni duruma uygun şekilde düzeltmekle yükümlüdür.
9. Aşağıda yer alan hususlar, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektiren olaylara örnek olarak verilmiştir. Bu olayların ortaya çıkması durumunda, ilgili kalemin tutarı buna göre düzeltilir veya daha önce finansal tablolara alınmamış olanlar finansal tablolara alınır.
 - (a) İşletmenin raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla bir borcunun bulunduğunu teyit eden, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra sonuçlanmış bir dava ile ilgili olarak; daha önce finansal tablolara alınan karşılık tutarları “TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar” Standardı uyarınca düzeltilir ya da ilgili tutar için ayrılan karşılık finansal tablolara alınır. Sonucun, TMS 37 Paragraf 16 kapsamında ele alınabilmesine olanak tanıyacak kanıtlar sunması nedeniyle, işletmenin bu durumu sadece bir koşullu borç olarak göstermesi yeterli değildir.
 - (b) Raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla bir varlığın değerinde düşüklük olduğuna veya daha önce finansal tablolara alınan değer düşüklüğü tutarının düzeltilmesi gerektiğine dair bir bilginin raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ortaya çıkması halinde; örneğin,
 - (i) Raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla işletmenin alacaklı olduğu bir müşterisinin raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra iflas etmesi, raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla söz konusu alacakla ilgili bir zararın var olduğunun teyidi şeklinde değerlendirilir. Bu durumda ilgili alacağın kayıtlı değerinin düzeltilmesi zorunludur.
 - (ii) Stokların raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra satılması, bu stokların bilanço tarihindeki net gerçekleşebilir değerleri hakkında bilgi verebilir.
 - (c) Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) önce satın alınan varlıkların maliyetlerinin veya satılan varlıklardan elde edilen gelirlerin, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra belirli hale gelmesi düzeltme gerektirir.
 - (d) Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) önceki olaylar nedeniyle, kardan pay veya ikramiye gibi raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla hukuki veya zımni kabule dayalı bir borcun olduğu durumlarda, ikramiye veya kardan payın raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra belirli hale gelmesi düzeltme gerektirir. (bkz. TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar).
 - (e) Finansal tabloların gerçeğe uygun olmadığını gösteren hata ve hilelerin ortaya çıkarılması düzeltme gerektirir.

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylar

10. Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylar için finansal tablolarda herhangi bir düzeltme yapılmaz.

11. Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylara, raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) ile finansal tabloların yayımı için onay verme tarihi arasında yatırımların piyasa değerlerinde ortaya çıkan değer düşüklükleri örnek olarak verilebilir. Bu değer düşüklükleri, yatırımların raporlama dönemi sonundaki (*bilanço tarihindeki*) durumu ile ilgili olmayıp, sonraki dönemlerde ortaya çıkan durumu yansıttığından, yatırımlara ilişkin finansal tablolara alınan tutarlarda herhangi bir düzeltme yapılmaz. Benzer şekilde, yatırımlarla ilgili olarak, paragraf 21 uyarınca ek açıklamalar yapılması gerekli olabilir, ancak raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla açıklanan tutarlar güncellenmez.

Temettüler

12. Hisse senedi sahiplerine; (TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum' daki tanımlar uyarınca) ödeneceği raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra ilan edilen temettüler ile ilgili olarak, raporlama dönemi sonunda (*bilanço tarihinde*) işletmelerce herhangi bir yükümlülük finansal tablolara alınmaz.
13. Ödeneceği, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra, ancak finansal tabloların yayımı için onay verilen tarihten önce ilan edilen temettüler (örneğin; temettülerin onaylanması ve dolayısıyla artık işletmenin isteğine bağlı olmaması durumunda); söz konusu zamanda herhangi bir yükümlülük bulunmadığından yükümlülük olarak finansal tablolara alınmaz. Bu tür temettüler, "TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu" Standardı uyarınca dipnotlarda açıklanır

İşletmenin sürekliliği varsayımının geçerliliğini kaybetmesi

14. İşletme yönetimince raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra işletmenin tasfiye edilmesi veya ticari faaliyetlerinin durdurulmasına karar verilmesi veya bu şekilde hareket edilmesi dışında gerçekçi bir alternatifin bulunmaması halinde; finansal tabloların hazırlanmasında işletmenin sürekliliği varsayımı dikkate alınmaz.
15. Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra işletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçlarında ortaya çıkan bozulmalar, işletmenin sürekliliği varsayımının geçerliliğini koruyup korumadığının yeniden gözden geçirilmesini gerektirebilir. İşletmenin sürekliliği varsayımının geçerliliğini yitirmesi halinde; işletmenin sürekliliği varsayımı çerçevesinde finansal tablolara alınan tutarların düzeltilmesi yerine, muhasebe esaslarında temel bir değişikliğe gidilmesini gerektirir.
16. (a) Finansal tabloların hazırlanmasında işletmenin sürekliliği kavramının dikkate alınmadığı veya
(b) İşletme yönetiminin işletmenin sürekliliğinden şüphe edilmesini gerektiren olay ve koşullara ilişkin önemli belirsizliklerden haberdar olduğu durumlarda; dipnotlarda, "TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu" standardında öngörülen hususların açıklanması gereklidir. Dipnotlarda açıklanması gereken söz konusu olay ve koşullar bilanço tarihinden sonra da ortaya çıkabilir.

Açıklamalar

Finansal Tabloların yayımı için onaylama tarihine ilişkin açıklamalar

17. Finansal tabloların yayımı için onay tarihi ile onayın kimin tarafından yapıldığına ilişkin bilgiler kamuya açıklanır. İşletmenin ortakları veya başka taraflar, finansal tabloların yayımı sonrası finansal tabloları değiştirme gücüne sahipse, İşletme bu durumu açıklamalıdır.
18. Finansal tablolar, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki olayları yansıtmadığından, finansal tablo kullanıcılarının, finansal tabloların onay tarihini bilmesi önemlidir.
Raporlama dönemi sonundaki (*bilanço tarihindeki*) duruma ilişkin açıklamaların güncellenmesi
19. Raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla olan durum hakkında raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra yeni bilgiler elde edilmesi durumunda; söz konusu durum yeni bilgiler çerçevesinde güncellenir.
20. Bazı durumlarda, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra elde edilen bilgiler; finansal tablolara alınan tutarları etkilemese bile, finansal tablolarda yapılan açıklamaların güncellenmesini gerektirir. Örnek; işletmenin raporlama dönemi sonu (*bilanço tarihi*) itibarıyla koşula bağlı bir borcun bulunduğuna ilişkin raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra kanıt elde edilmesi durumunda; bu koşula bağlı yükümlülük için, "TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar" çerçevesinde karşılık ayrılması gerekip gerekmediği değerlendirilir ve koşullu borçlara ilişkin açıklamalar bu kanıt ışığında güncellenir.

Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylara ilişkin açıklamalar

21. Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olayların önemli olması durumunda, bunların açıklanmaması finansal tablo kullanıcılarının finansal tabloları esas alarak aldıkları ekonomik kararları etkileyebilir. Bu nedenle, raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olayların önemli her bir kategorisi için aşağıdaki bilgilerin dipnotlarda açıklanması gereklidir.
- (a) Olayın niteliği (esas) ve
 - (b) Olayın tahmini finansal etkisi veya böyle bir tahminin yapılamadığına ilişkin açıklama.
22. Aşağıda yer alan hususlar, dipnotlarda açıklanması gereken raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylara örnek olarak verilmiştir:
- (a) Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra önemli bir bağlı ortaklığın elden çıkarılması veya önemli bir birleşme gerçekleştirilmesi (“TFRS 3 İşletme Birleşmeleri” Standardı, işletme birleşmelerinde ve elden çıkarmalarda bazı açıklamaların yapılmasını öngörmektedir),
 - (b) Bir faaliyetin durdurulmasına yönelik planın duyurulması,
 - (c) Önemli varlık alımları, varlıkların “TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardı uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlıklar olarak sınıflandırılması, varlıkların diğer şekillerde elden çıkarılması veya önemli varlıkların devlet tarafından kamulaştırılması,
 - (d) Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra, bir yangın sebebiyle ana üretim fabrikasının tahrip olması,
 - (e) Önemli bir yeniden yapılandırma planının duyurulması veya bu planın uygulanmaya başlanması (bkz TMS 37),
 - (f) Raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra önemli tutarda hisse senedi işlemleri yapılması (“TMS 33 Hisse Başına Kazanç” Standardı uyarınca düzeltme gerektiren aktifleştirme veya bedelsiz hisse arzı, hisse bölünmesi veya ters hisse bölünmeleri gibi işlemler haricindeki bu gibi işlemlerin açıklanmasını gerektirmektedir),
 - (g) Varlık fiyatlarında veya döviz kurlarında raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra olağan dışı büyüklükte değişikliklerin olması,
 - (h) İşletmenin cari ve ertelenmiş vergi alacakları ile borçları üzerinde önemli etkisi olan yeni vergi düzenlemelerinin yapılması veya vergi oranlarının değişmesi ya da bu şekilde bir vergi kanunu çıkarılacağına duyurulması (bkz TMS 12 Gelir Vergileri),
 - (i) Önemli bir garantinin verilmesi gibi, önemli taahhütlere veya önemli koşullu borçlara girilmesi,
 - (j) Tamamen raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra gerçekleşen olaylardan kaynaklanan önemli bir davanın başlaması
 - (k) Varlık fiyatlarında veya döviz kurlarında raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra olağan dışı büyüklükte değişikliklerin olması,
 - (l) İşletmenin cari ve ertelenmiş vergi alacakları ile borçları üzerinde önemli etkisi olan yeni vergi düzenlemelerinin yapılması veya vergi oranlarının değişmesi ya da bu şekilde bir vergi kanunu çıkarılacağına duyurulması (bkz TMS 12 “Gelir Vergileri”),
 - (m) Önemli bir garantinin verilmesi gibi, önemli taahhütlere veya önemli koşullu borçlara girilmesi,
 - (nj) Tamamen raporlama döneminden (*bilanço tarihinden*) sonra gerçekleşen olaylardan kaynaklanan önemli bir davanın başlaması.

Yürürlük tarihi

23. Bu standart, 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girer.