

---

**DEVLET MUHASEBESİ STANDARDI 14**  
**(DMS 14)**  
**RAPORLAMA TARİHİNDEN SONRAKİ OLAYLAR**

---

27 Ağustos 2010 / 27685

**Amaç**

Bu standardın amacı, raporlama tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar nedeniyle mali tablolarda hangi durumlarda düzeltme gerekeceğini ve mali tabloların yayımı için onayın verildiği tarih hakkında ve raporlama tarihinden sonraki olaylarla ilgili mali tablolarda açıklanması gereken bilgileri belirlemektir. Standart ayrıca, raporlama tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar, idarenin sürekliliği varsayımının uygun olmadığını gösteriyorsa, mali tabloların idarenin sürekliliği varsayımına dayanarak düzenlenmemesi gerektiğini belirtmektedir.

**Kapsam**

Mali tablolarını tahakkuk esasına göre hazırlayan ve sunan kamu idareleri, raporlama tarihinden sonraki olayların muhasebeleştirilmesinde ve açıklanmasında bu standardı uygular.

**Tanımlar**

Bu standartta geçen kavramlar aşağıdaki anlamlarda kullanılır:

**Raporlama Tarihinden Sonraki Olaylar:**

Raporlama dönemi sonu ile mali tabloların yayımı için onaylandığı tarih arasında idare lehine veya aleyhine ortaya çıkan olayları ifade eder. Raporlama tarihinden sonraki olaylar düzeltme gerektiren ve gerektirmeyen olaylar olarak ikiye ayrılır.

**Raporlama Tarihi:**

Mali tabloların ait olduğu raporlama döneminin son günü olan tarih demektir.

**Mali Tabloların Yayım İçin Onaylanması**

Raporlama tarihi, mali tabloların ait olduğu raporlama döneminin son günü olan tarihtir. Yayım için onay tarihi ise, mali tabloları yayım için kesinleştirme yetkisine sahip birim veya makamdan onayın alındığı tarihtir. Raporlama tarihinden sonraki olaylar, bir fazla veya açığın ilanının yayımlanması, kontrol edilen

kuruluşun mali tablolarının onaylanması veya mali tablolara ilişkin diğer seçilmiş bilgilerin yayımlanmasından sonra vuku bulsa dahi, raporlama tarihi ile mali tabloların yayım için onaylanmış olduğu tarih arasında vuku bulan, lehte ve aleyhteki tüm olaylardır.

Mali tabloları yayım için hazırlama ve onaylamaya yönelik süreç, idarenin yasal düzenleme yetkisi içinde, kamu kurum ve kuruluşlarına göre farklılık gösterebilir. Bu süreç kurum ve kuruluşun mahiyeti, yönetim organı yapısı, tabi olduğu yasal gerekler ve mali tabloları hazırlama ve kesinleştirmede izlenen usullere bağlı olabilir.

Bazı durumlarda, onay sürecinin son adımı olarak, bir kuruluşun kendi mali tablolarını başka bir birime veya makama sunması gerekir. Bazen de tabloların diğer birim veya makama sunulması sadece protokol veya süreç gereği olabilir. Mali tabloların yayım için onaylandığı tarih, idarenin düzenleme yetki alanı bağlamında saptanmalıdır.

### **Raporlama Tarihinden Sonraki Düzeltme Gerektiren Olaylar**

Kuruluşlar, raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektiren olayların ortaya çıkması durumunda, mali tablolara alınan tutarları bu yeni duruma uygun şekilde düzeltmekle yükümlüdür.

Aşağıda yer alan hususlar, raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektiren olaylara örnek olarak verilmiştir. Bu olayların ortaya çıkması durumunda, ilgili kalemin tutarı buna göre düzeltilir veya daha önce mali tablolara alınmamış olanlar mali tablolara alınır:

- 1) Raporlama dönemi sonu itibarıyla bir borcun bulunduğunu teyit eden, raporlama tarihinden sonra sonuçlanmış bir dava ile ilgili olarak; daha önce mali tablolara alınan karşılık tutarları ilgili standart uyarınca düzeltilir ya da ilgili tutar için ayrılan yeni bir karşılık mali tablolara alınır.
- 2) Raporlama dönemi sonu itibarıyla bir varlığın değerinde düşüklük olduğuna veya daha önce mali tablolara alınan değer düşüklüğü tutarının düzeltilmesi gerektiğine dair bir bilginin raporlama tarihinden sonra ortaya çıkması halinde, örneğin; raporlama dönemi sonu itibarıyla kamu idaresinin alacağından vazgeçmesi, alacağın tahsil edilemez durumda olması durumunda alacağın defter değerinin düzeltilmesi zorunludur veya stokların raporlama tarihinden sonra satılması, bu stokların bilanço tarihindeki net gerçekleşebilir değerleri hakkında bilgi verebilir,
- 3) Raporlama tarihinden önce satın alınan varlıkların maliyetlerinin veya satılan varlıklardan elde edilen gelirlerin, raporlama tarihinden sonra belirli hale gelmesi,
- 4) Raporlama döneminde yürürlükte olan bir gelir paylaşım anlaşması kapsamında paylaşılması gereken gelirin miktarının, raporlama tarihinden sonra belirli hale gelmesi,

- 5) Raporlama tarihinden önceki olaylara bağlı hukuki veya zımni yükümlölüklerin, raporlama tarihinden sonra belirli hale gelmesi,
- 6) Mali tabloların gerçeğe uygun olmadığını gösteren hile veya hataların ortaya çıkması.

### **Raporlama Tarihinden Sonraki Düzeltme Gerektirmeyen Olaylar**

Raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylar için mali tablolarda herhangi bir düzeltme yapılmaz.

Raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylara örnek olarak aşığıdakiler verilebilir:

- 1) Gayrimenkullerini gerçeğe uygun değerıyla göstermek için düzenli olarak yeniden değerleme politikasını benimsemiş kamu idarelerinin gayrimenkullerinin, raporlama tarihi ile mali tabloların yayım için onaylandığı tarih arasında gerçeğe uygun değerinde bir azalma olduğu durumlarda,
- 2) Belirli bir kamu hizmetini yürütmekle görevli bir kamu idaresinin, raporlama tarihi ile onay tarihi arasında bu hizmetten yararlananlara doğrudan veya dolaylı olarak ilave fayda sağlamaya karar vermesi halinde.

### **Temettüler Veya Benzer Dağıtımlar**

Kamu idareleri, raporlama tarihinden sonra temettü veya benzeri dağıtımları ilan ederse bunları raporlama tarihi itibarıyla bir yükümlölük olarak mali tablolara almayacaktır.

Hisse sahiplerine temettüler veya benzeri dağıtımlar, raporlama tarihi ile onay tarihi arasında ilan edilirse (temettülerin onaylanması ve dolayısıyla artık kuruluşun isteğine bağlı olmaması durumunda) yükümlölük olarak tablolara alınmazlar. Bu tür temettüler veya benzeri dağıtımlar, mali tabloların sunulmasıyla ilgili standarda uygun olarak dipnotlarda açıklanır.

### **İdarenin Sürekliliği**

İdarenin sürekliliği, bir bütün olarak devletten ziyade idareler için söz konusu olup süreklilik varsayımının geçerli olup olmadığı, her idare için münferiden belirlenir. Kamu idaresinin tasfiyesi veya faaliyetinin durdurulması ya da faaliyetin başka bir kuruma devredilmesi söz konusu olmadığı sürece malî tablolar, kamu idaresinin sürekliliği varsayımına dayanılarak hazırlanır.

Raporlama tarihinden sonra kurum veya kuruluşun tasfiye edilmesi veya faaliyetlerinin durdurulmasına karar verilmesi ya da benzer gerçekçi bir alternatifin bulunması durumları dışında; mali tabloların hazırlanmasında idarenin sürekliliği varsayımı dikkate alınır.

Sürekli varsayımının geçerli olup olmadığı değerlendirilirken; performans, idari yapıdaki değişiklikler, kamu finansmanının varlığı ve devam olasılığı ve yeni finansman kaynakları gibi birçok faktör dikkate alınmalıdır.

Faaliyetleri büyük ölçüde bütçeden finanse edilen kuruluşlar açısından süreklilik değerlendirilmesi, kamu finansmanının sona erdirildiği tarihten sonra söz konusu olur.

Bazı kurum veya kuruluşlar, mal ve hizmetlerin bedelini kullanıcılardan tahsil ederek faaliyetlerini tamamen veya büyük ölçüde kendileri finanse edebilir. Bu kurum veya kuruluşlar için, raporlama tarihinden sonra faaliyet sonuçlarında ve mali durumda kötüleşme, süreklilik varsayımının hâlâ geçerli olup olmadığını değerlendirmeyi gerektirebilir.

Süreklilik varsayımı artık geçerli değilse, kamu idareleri bu durumu kendi mali tablolarında göstermelidir. Bu durumda varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde değişiklik olup olmadığı değerlendirilmelidir.

Süreklilik varsayımı artık geçerli değilse, koşullardaki değişikliğin ilave yükümlülükler doğurup doğurmadığını veya borç sözleşmelerinde yer alan ve bazı borçların kısa vadeli yükümlülükler olarak yeniden sınıflandırılmasını gerektiren durumları ortaya çıkarıp çıkarmadığı da göz önüne alınmalıdır.

Mali tabloların sunulmasına ilişkin standarda göre, süreklilik varsayımının geçerli olmadığı aşağıdaki durumlarda belirtilen açıklamalar yapılmalıdır:

- 3) Mali tabloların, kuruluşun sürekliliği esasına göre hazırlanmadığı durumlarda, bunun nedeni ve ayrıca mali tabloların hangi esas ve usule göre hazırlandığı,
- 4) Mali tabloların hazırlanmasından sorumlu olanlarca kurum veya kuruluşun sürekliliğinden şüphe edilmesini gerektiren önemli belirsizliklerin olduğu durumlarda (raporlama tarihinden sonra ortaya çıkmış olsa bile), bu belirsizlikler ve nedenleri.

### **Yeniden Yapılandırma**

Raporlama tarihinden sonra ilan edilen bir yeniden yapılandırma, düzeltme gerektirmeyen olay tanımına uyuyorsa, bu standarda uygun olarak gerekli açıklamalar yapılır. Yeniden yapılandırmayla ilişkili olarak ayrılacak karşılıklar ilgili standart hükümlerine göre ayrılır. Kurum veya kuruluşun, bir biriminin/bölümünün elden çıkarılmasından ibaret olan yeniden yapılandırma tek başına süreklilik varsayımına zarar vermez. Ancak, raporlama tarihinden sonra ilan edilen bir yeniden yapılandırma artık o kuruluşun sürekli olmayacağı anlamına geliyorsa, varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde değişiklik olup olmadığı değerlendirilmelidir.

## **Açıklamalar**

### **Mali Tabloların Yayımı İçin Onaylama Tarihine İlişkin Açıklamalar**

Mali tabloların yayımı için onay tarihi ile onay makamına ilişkin bilgiler kamuoyuna açıklanır.

Kullanıcılar açısından, mali tabloların yayım için onaylandıkları tarihin bilinmesi önemlidir, çünkü mali tablolar o tarihten sonra olan olayları yansıtmaz. Ayrıca herhangi bir kişi veya kuruluşun yayımlanmış olan mali tabloları değiştirme yetkisine sahip olduğu nadir durumların bilinmesi de önemlidir. Değişiklik yapılırsa, tadil edilmiş mali tablolar yeni durumu yansıtan mali tablolar seti olur.

### **Raporlama Tarihindeki Koşullar Hakkında Açıklamanın Güncellenmesi**

Kamu idareleri, raporlama tarihi ile onay tarihi arasında, raporlama tarihinde mevcut olan koşullar hakkında yeni bilgiler elde etmesi durumunda, bu bilgilere ilişkin açıklamaları günceller.

Bazı durumlarda, raporlama tarihi ile onay tarihi arasında elde edilen bilgiler; bir kamu idaresinin mali tablolara aldığı tutarları etkilemese de mali tablolarda yapılan açıklamaların güncellenmesini gerektirebilir. Kamu idaresinin raporlama tarihinde var olan koşullu bir yükümlülüğüne ilişkin bir bilginin raporlama tarihinden sonra edinilmesi bu duruma örnek teşkil eder. Bu bilgi doğrultusunda mali tablolarda karşılık ayrılıp ayrılmayacağına ilişkin değerlendirmeye ek olarak, koşullu yükümlülük hakkındaki açıklamalar güncellenir.

### **Raporlama Tarihinden Sonraki Düzeltme Gerektirmeyen Olaylara İlişkin Açıklamalar**

Raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektirmeyen olayların önemli olması durumunda, bunların açıklanmaması mali tablo kullanıcılarının mali tablolara dayanarak alacakları kararları etkileyebilir. Bu nedenle, raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektirmeyen olayların her bir önemli kategorisi için aşağıdaki bilgilerin açıklanması gereklidir:

- 1) Olayın mahiyeti,
- 2) Olayın tahmini mali etkisi veya böyle bir tahminin yapılmadığına ilişkin açıklama.

Raporlama tarihinden sonraki düzeltme gerektirmeyen önemli olaylara ilişkin örnekler şunlardır:

- 1) Raporlama tarihinden sonra ortaya çıkan koşullar nedeniyle gerçeğe uygun değerle izlenen gayrimenkullerin değerinde olağan dışı büyüklükte azalma olması,
- 2) Belirli bir kamu hizmetini yürütmekle görevli bir kamu idaresinin, raporlama tarihinden sonra bu hizmetten yararlananlara doğrudan veya dolaylı olarak ilave fayda sağlamaya karar vermesi halinde bu durumun ilgili idare üzerindeki etkisinin büyük olması,

- 3) Raporlama tarihinden sonra, kontrol edilen büyük bir kuruluşun edinilmesi veya elden çıkarılması veya halen kamu idaresi tarafından yürütülmekte olan faaliyetlerin tamamının veya büyük bir kısmının dışarıya yaptırılması,
- 4) Bir faaliyetin veya ana programın durdurulmasına ilişkin planın duyurulması, durdurulan faaliyet veya ana programa bağlı olan varlıkların elden çıkarılması veya borçların ödenmesi veya bu varlıkların satılması veya borçların ödenmesi için bağlayıcı bir anlaşma yapılması,
- 5) Önemli varlık alımları ve satışları,
- 6) Raporlama tarihinden sonra, doğal afetler ve yangın gibi sebeplerle bina gibi önemli bir varlığın tahrip olması,
- 7) Önemli bir yeniden yapılandırma planının duyurulması veya bu planın uygulanmaya başlanması,
- 8) Alacakların affına ilişkin düzenleme yapılması,
- 9) Raporlama tarihinden sonra varlık fiyatlarında veya döviz kurlarında anormal derecede büyük değişiklikler,
- 10) Raporlama tarihinden sonra, gelir vergisi veya eşdeğeri vergilere tabi kuruluşlar bakımından, kuruluşun cari ve ertelenmiş vergi alacak ve borçları üzerinde önemli etkisi olan vergi düzenlemelerin yapılması,
- 11) Raporlama tarihinden sonra, önemli taahhütlere veya koşullu yükümlülüklerle girilmesi,
- 12) Raporlama tarihinden sonra gerçekleşen olaylardan kaynaklanan önemli bir davanın başlaması.

### **Yürürlük ve Diğer Hususlar**

Bu standart, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayınlanan ve 2010 yılının Ocak ayı itibarıyla yürürlükte olan raporlama tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar (IPSAS 14) konulu standarttan yararlanılarak hazırlanmıştır.

Bu standart Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunun izni ve onayı olmadan çoğaltılamaz, çevirisi yapılamaz, dağıtılamaz ve yayımlanamaz. Kaynak gösterilmeksizin alıntı yapılamaz.

Bu standart, Maliye Bakanlığı ve ilgili kamu idarelerince uygulanmasına ilişkin düzenleme yapılmak üzere yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer