



IAS 21-THE EFFECTS OF CHANGES IN FOREIGN EXCHANGE RATES: AN EXAMPLE OF PEGASUS

DOI: 10.17261/Pressacademia.2018.930

PAP- V.7-2018(83)-p.437-441

E. Asena Deniz

Işık University, Büyükdere Cad. Maslak Kampüsü 34398, Istanbul, Turkey.

elvanasena.deniz@isikun.edu.tr

To cite this document

Deniz, E. A. (2018). IAS 21-The effects of changes in foreign exchange rates-an example of Pegasus. PressAcademia Procedia (PAP), V.7, p.437-441.

Permenant link to this document: <http://doi.org/10.17261/Pressacademia.2018.930>

Copyright: Published by PressAcademia and limited licenced re-use rights only.

ABSTRACT

Purpose - In recent years, one example of situations emerging as a result of globalization which cause changes in accounting is exchange rate. The aim that is absorbing IAS21 and anlaysing Pegasus airline.

Methodology - Interaction between countries, namely trading, bears that each country has its own currency and those countries prepare their financial statements in their own currency as well as they guide to change of exchange rates arising on financial state ments prepared by companies traded on international market. There are necessary explanations on how to deal with these changes under the heading of IAS 21 exchange rate effects.

Findings- This study briefly focuses on the purpose and scope of the standard to which IAS 21 refers, the concept of the valid currency in the Standard, the net investment in foreign operations and the disclosure of monetary and non-monetary items.

Conclusion- it is explained how the changes occurring in the exchange rate will be accounted for and how this accounting will be reflected in the financial statements. For this purpose, how the effects of exchange rate changes on the financial statements of the airline company, Pegasus, which is open to public, have been examined.

Keywords: IAS 21, exchange rate, recognition, financial statements.

JEL Codes: F31, O24, Z00

TMS 21 - KUR DEĞİŞİKLİĞİNİN ETKİSİ: PEGASUS ÖRNEĞİ

ÖZET

Amaç - Son zamanlarda, globalleşme sonucu ortaya çıkan ve muhasebesel olarak değişiklik ve farklılık meydana getiren durumlardan bir tanesinde kur değişimleridir. Kur değişimlerine açıklık getirmek amacıyla hazırlanan standardı özümsemek ve bu standard doğrultusunda halka açık olan bir şirket incelenmiştir.

Yöntem -Ülkeler arasında ki etkileşim yani ticaret sonucunda, her ülkenin kendine ait bir para biriminin olması ve o ülkelerin kendi para birimiyle finansal tablolar hazırlaması ve ayrıca uluslararası piyasalarda işlem gören firmaların hazırladıkları Finansal tablolarda ortaya çıkan kur değişimlerinin yansıtılmasına yönelik yol göstermek amacıyla TMS 21 kur değişiminin etkileri başlığı altında bu değişikliklerle nasıl başa çıkılabileceği konusunda gerekli açıklamalar yer almaktadır.

Bulgular- Bu çalışma kısaca Tms 21 in değinmiş olduğu standardın amacını ve kapsamını, Standartta yer alan geçerli para birimi kavramı, yurt dışındaki işletmeye yapılan net yatırım ve parasal ve parasal olmayan kalemlerin açıklanması üzerinde durulmuştur.

Sonuç- Kur değişiminde meydana gelen değişimlerin nasıl ve neye göre muhasebeleştirileceği bu muhasebeleştirilmenin finansal durum tablolarına nasıl yansıtılacağı açıklanmıştır. Bu amaç doğrultusunda da halka açık ve bir havayolu şirketi olan Pegasusun mali tablolarına kur değişim etkilerinin nasıl yansıtıldığının incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: TMS 21, döviz kuru, finansal tablolar.

JEL Kodları: F31, O24, Z00

1. GİRİŞ

Ülkelerin muhasebe sistemleri her ülke için farklılık içermektedir. Bu farklılıkların ülkelerin bulunduğu coğrafya, yaşayış tarzı, ülkenin sahip olduğu kültür vb. birçok sebebi vardır. Son yıllarda uluslararası şirketlerinde artması ile muhasebe uygulamalarında ülkeler arasındaki farklılıklar, finansal verilerin karşılaştırılmasını zorlaştırmakta, sermaye piyasalarının gelişmesini engellemekte ve uluslararası şirketlerin faaliyetlerini de zorlaştırmaktadır. Bu nedenlerden dolayı hem tüm muhasebe standartlarını bir formatta oluşturmak hem de kısıtlamaların önüne geçebilmek için Uluslararası Muhasebe Standartları olan UFRS/IFRS ve UMS/TMS üretilmiştir.

Uluslararası ticaret sonucunda, ülkeler arasında para biriminden kaynaklı birçok sorunlar ortaya çıkmıştır. Bu sebeple de, muhasebe kayıtlarının geçerli para biriminden tutulması ve raporlanması, farklı para birimleri ile ticaret yapan firmaların elde ettikleri döviz gelirlerinin dae ulusal para birimine çevrilmesini zorunlu hale gelmiştir. Tüm bu işlemlerin yapılabilmesi için geliştirilen Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (UFRS)'ye uyumlu çıkarılan Türk Muhasebe Standartları, bu konuyu TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri standardında yer almaktadır.

2. STANDARDIN AMACI VE KAPSAMI

a. Standardın Amacı

TMS 21 Standardına göre; bir işletme; yabancı para birimlerinde işlemler yapmak ya da yurtdışında işletmeye sahip olmak suretiyle yabancı faaliyetlerde bulunabilir. Ayrıca, bir işletme finansal tablolarını bir yabancı para biriminde sunabilir. Bu Standardın amacı, yabancı para işlemlerin ve yurtdışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dahil edileceğini ve finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceğini düzenlemektir.(TMS21 – Ek P-1)

Muhasebenin temel kavramlarından olan parayla ölçülme kavramından dolayı muhasebe işlemleri ulusal para birimlerine göre yapılmalıdır. Bu sebepten dolayı, bu standardın basit ifadeyle amacı; yabancı para işlemlerin ve yurtdışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dahil edileceğini ve finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceğini düzenlemektir. Kısaca yabancı para biriminin, ulusal para birimine nasıl dönüştürülmesi gerektiğini açıklar.

Bir diğer amacı da, Hangi döviz kuru/kurlarının kullanılacağı ve döviz kurlarındaki değişimin finansal tablolar üzerindeki etkilerinin nasıl raporlanacağı bu standardın temelini oluşturmaktadır.(TMS21 – Ek P-2)

b. Standardın Kapsamı

Standardın uygulandığı ve uygulanmayacağı alanlar bulunmaktadır. TMS 39 birçok yabancı para türev araçlarına uygulandığından dolayı türev araçları bu standardın kapsamında değildir. Ancak yabancı para türev araçlarında ve bir işletmenin türev araçlarına ilişkin tutarları geçerli para biriminden finansal tablolarda kullanılan para birimine çevirirken, bir işletmenin finansal tablolarının bir yabancı para biriminde sunulmasında uygulanır.

Yurtdışındaki işletmedeki net yatırım da dahil olmak üzere, yabancı para kalemler için yapılan finansal riskten korunma muhasebesinde ve yabancı para işlemlerden kaynaklanan nakit akışlarının Nakit Akış Tablosundaki sunumunda ya da yurtdışındaki işletmenin nakit akışlarının çevriminde uygulanmaz.

3. TMS 21 deki Belirli Kavramların Açıklaması

a. Geçerli Para Birimi Kavramı

Geçerli para birimi kavramı, TMS-21 Md.8 de şöyle tanımlanmaktadır. “İşletmenin faaliyet gösterdiği temel ekonomik çevrenin para birimidir”. Geçerli para birimi kullanımı bakımından iki türlü ele alınmaktadır. Birincisi işletme bireysel olarak yabancı paralı işlemlerde bulunabilir. İkincisi yurt dışında faaliyette bulunan işletmeler olabilir. Her iki durumda da geçerli para biriminin tespit edilmesi ve yabancı paralı işlemlerin ve yabancı para biriminden düzenlenen finansal tabloların geçerli para birimine çevrilmesi gerekir (Özerhan ve Yanık, 2012).

Göstergelerin karışık ve geçerli para biriminin açık olmadığı durumlarda şirket yönetimi; ekonomik koşullarında göze alarak kendi belirleyeceği para birimini kullanır. TMS-21 Kur Değişiminin Etkileri standardına göre; Bir işletmenin geçerli para birimi, bir kere belirlendikten sonra, işletmeyi etkileyen temel işlemler, olaylar ve koşullar değişmediği sürece geçerli para birimi değişmez. Para biriminde bir değişiklik olduğu durumlarda ise değişimden itibaren ileriye dönük olarak muhasebeleştirilir. İşletme tüm kalemleri yeni geçerli para birimine değişim tarihindeki döviz kurunu kullanarak çevirir.

b. Yurtdışındaki İşletmeye Yapılan Net Yatırım

Net yatırım; Yurtdışındaki işletmenin net aktiflerinde raporlanan payıdır. TMS 21 EK-15 e göre; bir işletme yurt dışı yatırım amaçlı girişimlerde bulunabilir. Bu girişimlerin ekonomik etkileri muhasebede ele alınır. İşletmelerin öngörülebilir bir gelecekte gerçekleşmesi planlanmayan ya da beklenmeyen bir kalem, özünde işletmenin yurtdışındaki işletmedeki net yatırımının bir parçasıdır ve bu Standardın 32 nci ve 33 üncü paragraflarına göre muhasebeleştirilir. Parasal bir kalemden kaynaklanan kur farkları, raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında ve yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kar ya da zarar olarak muhasebeleştirilir.

c. Parasal Kalemler

Elde tutulan para ile sabit veya belirlenebilir bir tutarda para olarak alınacak veya ödenecek varlık ve borçlardır. Parasal bir kalemin temel niteliği, sabit ya da belirlenebilir tutarda paranın ödenmesi yükümlülüğüdür. Örnekle ifade etmek gerekirse; nakit ödenecek emeklilik tazminatları ve çalışanlara sağlanan diğer haklar vb.

Parasal olmayan bir kalemin temel niteliği ise sabit ya da belirlenebilir tutarda para biriminin alınması hakkının olmaması durumunu ifade eder. Şerefiye; maddi olmayan duran varlıklar; stoklar bu duruma örnek verilebilir.

4. YABANCI PARA BİRİMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

a. İlk muhasebeleştirme

İşletmenin, fiyatları yabancı bir para biriminde belirlenen mal ve hizmetleri alıp satması; işletmenin, borç ya da alacak tutarları yabancı bir para biriminde belirlenen kredi alması ya da borç vermesi veya işletmenin, yabancı bir para birimi cinsinden varlık elde etmesi ya da elden çıkarması ile bu tür yükümlülüklerin oluşması veya yerine getirilmesi durumlarını kapsar. Bir yabancı para ilk muhasebeleştirme sırasında; yabancı para birimindeki tutara, geçerli para birimi ile işlem tarihindeki yabancı para birimi arasındaki geçerli kur uygulanarak, geçerli para biriminden kaydedilir.

b. İzleyen raporlama dönemi sonlarında raporlama

Standartta göre her raporlama dönemi sonunda; Yabancı para parasal kalemler kapanış kurundan çevrilir, Tarihi maliyet cinsinden ölçülen yabancı para birimindeki parasal olmayan kalemler işlem tarihindeki döviz kuru kullanılarak çevrilir ve gerçeğe uygun değerden ölçülen yabancı para birimindeki parasal olmayan kalemler gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki döviz kurları kullanılarak çevrilir. Bir kalemin defter değeri, ilgili diğer Standartlar ile birlikte belirlenir. Bazı kalemlerin defter değeri iki ya da daha fazla tutar karşılaştırılarak belirlenir. Örneğin, stokların defter değeri "TMS 2 Stoklar" Standardına göre maliyet ya da net gerçekleştirilebilir değerden düşük olanıdır.

c. Kur farklarının muhasebeleştirilmesi

Uluslararası çevrim işlemlerinin gerçekleştirilmesi durumunda işlem tarihi ile ödeme tarihi arasında döviz kurunda meydana gelen değişim sonucunda kur farkları oluşur. Parasal olan işlem, gerçekleştiği muhasebe döneminde kapanıyorsa, tüm kur farkı aynı dönemde finansal tablolara yansıtılır. Ancak, işlem bir sonraki muhasebe döneminde kapanıyorsa, kapanma tarihine kadar her bir dönemde muhasebeleştirilecek kur farkları her dönemde döviz kurlarında meydana gelen değişime göre belirlenir ve tahakkuk ettirilir.

Parasal olmayan işlemlerde meydana gelen kur farklılıklarında ise oluşan kazanç ya da zarar diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilirse, bu kazanç ya da zararın kurdan kaynaklanan kısmı da diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir. Ancak, kazanç ya da zarar, gelir tablosunda muhasebeleştirilirse, bu kazanç ya da zararın kurdan kaynaklanan kısmı da gelir tablosunda muhasebeleştirilir.

5. SUNUM PARA BİRİMİ

Standartta ifade edilen para birimi işletmelerin finansal tablolarda sunduğu para birimidir. Finansal tablolarda sunulan para birimleri işletmelerinin kullandıkları para biriminden farklı olabilir. Finansal tablolarda kullanılan para biriminin işletmenin geçerli para biriminden farklı olması durumunda işletme, faaliyet sonuçlarını ve finansal durumunu finansal tablolarda kullanılan para birimine çevirir. İthalat yapan ve ya yabancı piyasalara açılmış işletmeler, tablolarının hem o ülkenin kendi para birimi hemde kendi para birime göre hazırlarlar. Döviz kurlarının önemli ölçüde dalgalanma olmaması şartıyla, uygulama kolaylığı sağlamak için, gelir ve gider kalemleri için işlemlerin yapıldığı tarihlerdeki döviz kurlarına yaklaşık bir kuru, örneğin dönemin ortalama kuru kullanmasına izin verilmektedir. Ancak, döviz kurlarının önemli ölçüde dalgalanması durumunda dönem için ortalama kur kullanılmaz.

6. KUR FARKLARININ FİNANSAL TABLOLARA YANSIMASI. PEGASUS

Grup, başlıca ABD Doları ve TL cinsinden kur riskine maruz kalmaktadır.

Aşağıdaki tablo Grup'un ABD Doları ve TL kurlarındaki %10'luk artışa ve azalışa olan duyarlılığını göstermektedir. %10'luk oran, üst düzey yöneticilere Grup içinde kur riskinin raporlanması sırasında kullanılan oran olup, söz konusu oran yönetimin döviz kurlarında beklediği olası değişikliği ifade etmektedir. Duyarlılık analizi sadece dönem sonundaki açık yabancı para cinsinden kalemleri kapsar ve söz konusu kalemlerin yıl sonundaki %10'luk kur değişiminin etkilerini gösterir.

31 Aralık 2017	Doları	TL
1. Ticari Alacak	20.358.928	74.550.319
2a. Parasal Finansal Varlıklar	452.531.681	49.136.540
2b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar	-	-
3. Diğer	146.780.474	10.882.284
4. DÖNEN VARLIKLAR	619.671.083	134.569.143
5. Ticari Alacaklar	-	-
6a. Parasal Finansal Varlıklar	-	-
6b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar	-	-
7. Diğer	69.286.432	667.356
8. DURAN VARLIKLAR	69.286.432	667.356
9. TOPLAM VARLIKLAR	688.957.515	135.236.499

10. Ticari Borçlar	39.864.039	70.606.121
11. Finansal Yükümlülükler	175.699.621	-
12a. Parasal Olan Diğer Yükümlülükler	5.055.674	87.401.848
12b. Parasal Olmayan Diğer Yükümlülükler	-	-
13. KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	220.619.334	158.007.969
14. Ticari Borçlar	-	-
15. Finansal Yükümlülükler	316.325.435	-
16a. Parasal Olan Diğer Yükümlülükler	-	-
16b. Parasal Olmayan Diğer Yükümlülükler	-	-
17. UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	316.325.435	-
18. TOPLAM YÜKÜMLÜLÜKLER	536.944.769	158.007.969

7. SONUÇ

KAYNAKLAR

Özerhan, Y., Yanık, S. (2012). IFRS/IAS ile uyumlu TMS/TFRS açıklamalı ve örnek uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları. Türmob Yayınları, 337, 2.Baskı.

Yılmaz, F. TMS 21 kur değişiminin etkileri. İsmmo yayınları,99/4 .bölüm.

<http://iibfdergi.bartın.edu.tr/wp-content/uploads/2017/01/21-TMS-21-%E2%80%9CKur-De%C4%9Fi%C5%9Fiminin-Etkileri-Standard%C4%B1%E2%80%9Dn%C4%B1n-Uygulanmas%C4%B1-ve-Finansal-Tablolara-Yans%C4%B1mas%C4%B1.pdf>

<http://archive.ismmo.org.tr/docs/yayınlar/kitaplar/99/4.bolum.pdf>

<http://dergipark.gov.tr/download/article-file/309519>

<http://iibfdergisi.ksu.edu.tr/download/article-file/107686>

<http://www.gureli.com.tr/vk/makaleler//tms-21-kur-degisiminin-etkileri-standardi-kapsaminda-finansal-tablolarin-cevrimi>

<http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2011Se ti/TMS21.pdf>

http://www.kgkuzder.org.tr/upload/files/1_Ahmet_Gursoy_122016.pdf

<http://www.pegasusyatirimciliskileri.com/tr/operasyonel-ve-finansal-veriler/finansal-tablolar-denetci-raporlari>

