



İFLAS ERTELEMESİ VE BATIKLIK BİLANÇOSUNUN HAZIRLANMASINDA FİNANSAL KİRALAMAYLA SATIN ALINAN DURAN VARLIKLARIN KAYIT VE DEĞERLEMESİNDE MUHASEBENİN TEMEL İLKE VE STANDARTLARINA İLİŞKİN YAKLAŞIMLAR

**Yrd.Doç.Dr. Muharrem SAMUR
Marmara Ün.v.S.B.M.Y.OKULU
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü
Öğretim Üyesi**

Özet:

Leasingle satın alınan duran varlıkların haklar bölümünde değil de dönen varlıklar grubu içerisinde yapılmakta olan yatırımlar hesabında yer alması ve iflas ertelemelerde oluşturulan bilançolarda bir varlık olarak gösterilmesi muhasebenin temel ilke ve kavramları ile muhasebe standartlarına uygun olarak raporlanmasını sağlayacaktır.

Anahtar kelimeler: Leasing, Haklar, yapılmakta olan yatırımlar, iflas erteleme

Abstract

That the fixed assets purchased through leasing take place in the investments realized account in the turning assets group instead of intangible assets - rights - group and are shown as an asset in the balance sheets prepared for the bankruptcy postponements will provide them to be reported in accordance with the accounting standards, principles and concepts.

Key Words : Leasing, Rights, Investments realized, Bankruptcy postponement

1. İFLAS ERTELEME VE EKONOMİK GEREKCELER

Son yıllarda yaşanan global kriz, bütün dünyada olduğu gibi ülkemizde de makro ekonomiyi dolayısıyla da işletmeleri olumsuz yönde etkilemektedir. Global rekabet, pazar daralması ya da yönetim eksikliğinden kaynaklanan işletme varlık ve kaynaklarının verimli kullanılmaması gibi nedenlerle ortaya çıkan finansal sıkıntılar; işletme varlıklarının azalmasına, borçların artmasına dolayısıyla işletmeleri ekonomik darboğaza sokmakta, diğer bir ifadeyle de iflasa sürüklemektedir.

İşte böyle bir ortamda devletler ekonomik krizin etkilerini azaltmak amacıyla ekonomiye değişik şekillerde müdahale etmektedirler. Ülkemizde de iflas erteleme kurumu ekonomiye bir hukuksal müdahale gibi görünse de asıl amaç ; reel sektörün ihtiyaç duyduğu mali, finansal veya hukuki imkanları sağlayarak bozulan mali yapıyı düzeltmek ve dolayısıyla ekonominin temel çarklarının daha sağlıklı çalışmasını sağlamaktır.

2. İFLAS ERTELEMEDE HUKUKSAL DAYANAKLAR

İflas erteleme, Türk Ticaret Kanununu ve İcra İflas Kanununun ilgili maddelerinde düzenlenmiştir. İflas ertelemesinin yapılabilmesi için, öncelikle şirketin borca batık olması ve bu durumdan kurtulmak için yeterli ekonomik delillerle birlikte "İyileştirme Projesini" mahkemeye sunmuş olması gerekir. Borca batıklık durumu, ilgili şirket kadar, alacaklılar tarafından da talep edilebilir. iflas ertelemedeki temel amaç, borca batıklıktan kurtulma konusunda ekonomik yetkinliği ve ümidi olan işletmelerin ticari faaliyetlerine kayyım gözetim ve denetiminde mahkemece verilmiş olan tedbir kararları ile devam edebilmesi ve sonucunda işletme varlık ve borç durumunun varlık lehine çevirmiş olarak batıklıktan kurtulması ve dolayısıyla da şirket alacaklılarının iflas kararlarından daha fazla tahsilat yapma olanağının sağlanmış olmasıdır.

Yukarıda belirtilen gerek ekonomik, gerekse hukuksal gerekçelerle iflas ertelemede bulunan şirket TTK 376. maddesine göre işletmenin devamlılığı esasına hem de muhtemel satış fiyatları üzerinden bir ara bilanço çıkartır. Bu bilançoya göre borca batıklık durumu olmayan iflas erteleme talebi reddedilir. Varlıkların işletmenin devamlılığı esasına hem de muhtemel satış fiyatları üzerinden borca batık olduğu tespit edilirse, mahkeme işletmenin mal varlığının korunması adına kayyım atamasında bulunur. Mahkeme gerek kayyım gerek bilirkişi aracılığı ile işletmenin sunduğu iyileştirme projesinin uygulanabilirliğini tespit etmek amacıyla rapor ister. Genellikle işletmelerin defter bilgilerine göre oluşturdukları borca batıklık derecesiyle, varlıkların hem işletmenin devamlılığı ve hem de muhtemel satış fiyatları üzerinden bilirkişi yada kayyımlar tarafından çıkartılan borca batıklık durumu daha farklı ve fazla çıkmaktadır.

İşletmenin borca batıklık durumunun tespitinde rayiç bedellere göre mevcut, alacak ve borçlarının belirlenmesi ve belirlenen mevcut ve alacakların borçları karşılayamaması dolayısıyla borca batıklığın kesin olarak tespiti, iflas ertelemenin önkoşuludur. Batıklığın kesin olarak tespitinde muhasebenin temel ilke, esas ve standartlarına uygun kayıt ve rapor (bilanço) çıkarmanın önemi büyüktür.

3. TEMEL MUHASEBE KAVRAMLARI

Muhasebe temel ilke ve kavramları ve standartlara uygun yapılan kayıtlara göre hazırlanan temel ve ek mali tablolar işletmenin gerçek durumunu yansıtmaktadır. Bu da gerek işletmeyle ilgilenen, gerekse muhasebe bilgisine ihtiyaç duyan tarafların (sahip, yönetici, borç verenler, iş görenler, devlet, kamu vb.) tarafların işletme hakkında gerçekçi bilgilere ulaşmalarına yine tarafların kendi açılarından raporları okuyup, değerlendirip, işletmeyle ilgili kararlarını daha sağlıklı almalarına olanak sağlanmaktadır. Bu raporlardan en önemlisi olan ve çıkartıldığı andaki işletmenin mali durumunu ortaya koyan bilanço; $Aktif=Pasif$, $Varlık=kaynak$, $Mevcut+Alacaklar=Borçlar+Özkaynaklar$ şeklinde bölümlenmiş, şekilsel olarak tablo, işletmeye ait mali bilgileri içermesi dolayısıyla da bilançoya mali tablo denmiştir.

İşte yukarıdaki izah edildiği gibi iflas ertelemesinin önkoşulu olarak da ifade edilen mevcut ve alacakların borçları karşılayamaması ve bu varlık ve kaynakların (rayiç bedellere göre) tespit edilerek borca batıklığın kabul edilmesi istemi; bir anlamda hazırlanan bilanço ve bilgilerinin muhasebenin temel ilke ve kuralları ile gerek uluslararası muhasebe standartlarına, gerekse de Türkiye muhasebe standartları ile ülkemizdeki uygulanan hukuk kurallarına(bazen de hukuk kurallarındaki yetersizlik nedeniyle) yeterince uygun kayıt yada raporlamanın yapılmamasından kaynaklanmaktadır.

4. ALTERNATİF BİR FİNANSMAN TEKNİĞİ OLARAK LEASİNG

Alternatif bir finansman tekniği olan finansal kiralama; işletmelerin finansal sıkıntıya girmeden ihtiyaç duydukları varlıkları kolayca (özellikle maddi Duran Varlıkların) edinmelerine dolayısıyla işletme faaliyetlerinin artırılması yada mevcut faaliyet ve yatırımlarının yapılmasına önemli bir katkı sağlamaktadır. Başlıca katkıları; Başlangıç da büyük tutarda nakit çıkışı gerektirir meden finansman kolaylığı, Özsermaye yetersizliği durumunda bile yatırımların finanse edilmesi, Varlığın sahipliğinin leasing şirketinde kalması nedeniyle özel bir teminatın aranmaması böylece işletme varlıklarının serbest kalması, Vergisel avantajlar ve daha fazlasını sıralayabiliriz.

İşte yukarıda bahsi geçen finansal kiralama yoluyla işletmeye alınan ve kiralama süresine uygun olarak ve bir hak olduğu varsayımıyla da haklar grubunda kayıtlanan finansal kiralama bedellerinin borca batıklık bilançosunun oluşturulmasında da bu değerlerin 0 (sıfır) olarak dikkate alınması kanımızca muhasebenin temel ilke ve kavramlarına ters düşmektedir. Şöyleki; yukarıdaki paragraflarda da izah edildiği üzere işletmenin varlıkları, bilançonun aktifinde mevcut ve alacaklarından oluşmaktadır. Yine bu varlıkların kaynağı da, işletmeye ait bilançonun pasifinde borçlar ve özkaynaklar olarak yer almaktadır. Bir varlık elde etmek için yapılan her türlü ödemeler sonucu varlık; işletmenin mülkiyetine geçiyor ve işletmede duruyorsa bir mevcut, ödemesi kısmen yada tamamen yapılmış olmasına rağmen, işletmenin mülkiyetine geçmemiş yada işletmeye gelmemiş olan varlıklarla önceden ödemesi yapılmış ancak giderleşmemiş yada tahakkuk etmiş ancak tahsilatı yapılmamış varlık ve her türlü alacaklar, aktifteki alacak kavramını oluşturmaktadır. Dolayısıyla da bu mevcut ve alacaklar işletmenin toplam varlıklarını oluşturmakta ve bilançonun aktifinde yer almaktadırlar.

Finansal kiralama sonucu mülkiyet hakkı kiralama süresi (4 yıl) sonunda isterse kiralayan işletmeye geçebilmektedir. Mülkiyet hakkı işletmeye geçen sabit varlığın yararlı ömrü kiralama sonunda bitmemekte halen işletmede kullanılmaya devam edilmektedir. Durum böyle olunca da işletme isterse satın aldığı sabit varlığın yararlı ömrünü tespit eder, buna uygun düşen tutarı kiralama süresi içinde amortisman gideri olarak kaydeder. Kalan kısmını da zaten yatırım yapmak amacıyla aldığı ancak finansal sıkıntıya girmemek için kiraladığı maddi duran varlıkları mülkiyet hakları işletmeye geçene kadar aktifte yapılmakta olan yatırımlar hesabında bir alacak hakkı olarak kayıtlar. Yada kiralama süresince ödenen bedeller gider yazılmadan doğrudan yine yapılmakta olan yatırımlar hesabında biriktirilir. Kiralama süresi sonunda mülkiyet hakkı işletmeye geçen ve yapılmakta olan yatırımlar hesabında bedelleri biriktirilen duran varlık yine maddi duran varlıklar sınıfında yer alan ilgili duran varlık hesabına devredilerek aktifleştirilir. Daha sonra da faydalı ömrüne uygun bir şekilde amortismanına tabi tutulur.

5. SONUÇ

İşletmenin devamlılığı esasına veya “yapılan işlemin gerçek mahiyeti esastır.” İlkesine uygun olarak olarak, işletmede finansal kiralama yoluyla elde edilmiş olan duran varlıkların gerek kiralama süresince ödenen kira bedellerinin borca batıklık bilançonun oluşturulması açısından muhasebenin temel ilke esas ve standartlarına uygun kayıtlanması sonucu, bir varlık olarak ele alınması, gerek iyileştirme projelerinin hazırlanması ve gerçekçi değerlerin saptanmasında muhasebenin temel ilke ve kavramlarına uygun kayıt ve raporlamanın önemi büyüktür.

Sonuç olarak işletmenin faaliyetlerinin yürütülmesi yada artırılması ve daha fazla kar sağlanması amacıyla finansal kiralama yoluyla satın alınan maddi duran varlıkların finansal kiralama bedelleri, gerek leasing sözleşmelerine gerekse de muhasebenin temel kavram ve ilkelerine göre bir hak olarak haklar hesabında ve 0 (sıfır) olarak değil, duran varlık yatırımı amacıyla önceden ödenmiş bir alacak kavramını da ifade ettiğinden; iflas ertelemesi işlemlerinde borca batıklık bilançosu ve diğer iyileştirme projelerinde bir varlık olarak dikkate alınmalıdır.

6. YARARLANILAN KAYNAKLAR.

Türk Ticaret Kanunu

İcra Ve İflas Kanunu

Uluslararası Muhasebe Standartları

Türkiye Muhasebe Standardı