

Faizsiz Finans Muhasebe Standardı 10

İstisnâ ve Alt İstisnâ

Standart Metni

1 Standartın Kapsamı

Bu Standart, İstisnâ ve alt İstisnâdan kaynaklanan hasılat ve maliyetler ile kazanç ve kayıpların ölçülmesi ve finansal tablolara alınması ile bunların katılım bankasının veya faizsiz finans kuruluşunun¹ finansal tablolarında sunulması ve açıklanmasıyla ilgili olarak katılım bankalarının finansal tablolarında yer alan İstisnâ ve alt İstisnâ sözleşmelerine ilişkin muhasebe kurallarını belirler.

Bu Standartta yer alan hükümlerin katılım bankasının ana sözleşmesine ya da faaliyette bulunduğu ülkenin mevzuatına aykırı olması durumunda, söz konusu aykırılık açıklanır. (Paragraf 1)

2 Katılım Bankasının Sâni (Satıcı/Yüklenici) Olduğu Durumda Muhasebe Uygulaması

2/1 İstisnâ maliyetleri

- a) İstisnâ maliyetleri şunları içerir: (I) Direkt maliyetler, özellikle Masnûnun (sözleşme konusu eserin) üretim maliyetleri ve (II) Sözleşmeyle ilgili olan ve objektif şekilde dağıtılan endirekt maliyetler. Genel yönetim giderleri, satış giderleri, araştırma ve geliştirme giderleri İstisnâ sözleşme maliyetlerine dâhil edilmez. (Paragraf 2)
- b) Bir raporlama döneminde katılan İstisnâ maliyetleriyle birlikte (c) bendinde tanımlanan sözleşme öncesi maliyetler, devam eden İstisnâ hesabında finansal tablolara alınır ve katılım bankasının finansal durum tablosunda varlıklar altında raporlanır (alt İstisnâ varsa, bu hesap Madde 2/2 (a)'da belirtildiği üzere İstisnâ maliyetleri hesabı olarak adlandırılacaktır). Müstasni'ye (alıcıya/iş sahibine) fatura edilen tutarlar, İstisnâ alacakları hesabına borç yazılırken, İstisnâ hakedişleri hesabına alacak yazılır. İstisnâ hakedişleri hesabının bakiyesi, katılım bankasının finansal durum tablosunun uygun tarafında devam eden İstisnâ hesabını netleştirir. (Paragraf 3)
- c) Sözleşme öncesi maliyetler, bu maliyetlere katlandıığında ertelenmiş maliyet olarak finansal tablolara alınır ve sözleşmenin akdedilmesini takiben devam eden İstisnâ hesabına devredilerek muhasebeleştirilir. Herhangi bir sözleşme imzalanmazsa ve gelecekte de imzalanması muhtemel görünmüyorsa, söz konusu ertelenmiş maliyetler cari raporlama döneminde giderleştirilir. (Paragraf 4)

2/2 Alt İstisnâdaki sözleşme maliyetleri

- a) Alt İstisnâ varsa, İstisnâ maliyetleri, alt İstisnâ sözleşmesindeki sabit bedeli (direkt maliyetler) ve Madde 2/1 (c)'de tanımlanan her türlü sözleşme öncesi

¹ Bundan sonra katılım bankası veya katılım bankaları olarak ifade edilecektir.

maliyetleri içeren endirekt maliyetleri kapsar. Alt yüklenicinin katılım bankasına sözleşme maliyetlerini fatura etmesi durumunda, bunlar İstisnâ maliyetleri hesabına borç yazılırken, alt yüklenicinin İstisnâ borç hesabı altındaki satıcı hesabına alacak yazılır. İstisnâ maliyetleri, katılım bankasının finansal durum tablosunda varlıkların altında raporlanır. (Paragraf 5)

- b) Dönem boyunca katılım bankası tarafından nihai alıcıya yapılan hakedişler, İstisnâ alacakları hesabı borçlandırılarak muhasebeleştirilir. Aynı tutar kadar İstisnâ hakedişleri hesabı alacaklandırılır ve bu hesabın bakiyesi, katılım bankasının finansal tablolarındaki İstisnâ maliyetleri hesabıyla netleştirilir. (Paragraf 6)

2/3 Raporlama dönemi sonundaki İstisnâ hasılatı ve kârı

2/3/1 İstisnâ hasılatı ve kârı

İstisnâ hasılatı, katılım bankasının satıcı olarak ve sözleşmenin karşı tarafının alıcı olarak aralarında mutabakata vardığı toplam bedeldir. Bu bedele katılım bankasının sözleşmedeki kâr marjı da dâhildir. İstisnâ hasılatı ve ilgili kâr marjı, katılım bankasının finansal tablolarına Madde 2/3/1/2’de ifade edilen hususlar göz önünde bulundurularak, aşağıda belirtilen şekilde tamamlanma yüzdesi yöntemi ya da tamamlanmış sözleşme yöntemiyle yansıtılır. (Paragraf 7)

2/3/1/1 Tamamlanma yüzdesi yöntemi

- a) Sözleşmenin icra edildiği her dönemde ifa edilen işle orantılı olacak şekilde sözleşme bedelinin ilgili kısmı, o dönem için hasılat olarak finansal tablolara alınır. (Paragraf 8)
- b) Raporlama döneminde finansal tablolara alınan İstisnâ kâr marjının bir kısmı (İstisnâ kâr marjı, sözleşme konusu eserin nihai alıcıya verildiği nakit bedelle katılım bankasının toplam tahmini İstisnâ maliyetleri arasındaki farktır) devam eden İstisnâ hesabına eklenecektir. Bu nedenle, herhangi bir tarihte, devam eden İstisnâ hesabının bakiyesi, aşağıda Madde 2/4 (a)’da belirtildiği üzere o tarihe kadar finansal tablolara alınmış ve her türlü beklenen sözleşme zararı indirilmiş tutarı içerecektir. (Paragraf 9)

2/3/1/2 Tamamlanmış sözleşme yöntemi

Hem tamamlanma yüzdesinin hem de sözleşmenin tamamlanması için beklenen maliyetin raporlama dönemi sonunda makul kesinlikte hesaplanmadığı olağandışı durumlarda; sözleşmenin tam olarak yerine getirildiği tarihe kadar hiçbir sözleşme hasılatı finansal tablolara alınmaz. Bu

nedenle, söz konusu tarihe kadar, herhangi bir kâr unsuru finansal tablolara alınmadan, birikmiş sözleşme maliyetleri devam eden İstisnâ hesabıyla ileriye taşınır. (Paragraf 10)

2/3/2 Ertelenmiş kârlar

Sözleşme bedeli, yapılan işteki ilerlemeye göre sözleşme süresi içinde alıcı tarafından taksitler hâlinde ödenebileceği gibi bedelin tamamı veya bir kısmı sözleşmenin tamamlanmasını takiben de ödenebilir. İkinci durumda, sözleşme süresince ödenen toplam bedelle, üzerinde mutabakata varılan toplam bedel arasındaki fark (ertelenmiş kâr olarak tanımlanır), katılım bankasının finansal durum tablosunda İstisnâ alacaklarından mahsup edilir. Bu uygulama, İstisnâ hasılatı ve kârını finansal tablolara almak ve ölçmek için tamamlanmış sözleşme yöntemi de kullanılsa tamamlanma yüzdesi yöntemi de kullanılsa geçerlidir. (Paragraf 11)

Ertelenmiş kârlar aşağıdaki iki yöntemden biri kullanılarak finansal tablolara alınır:

- a) Nakit alınıp alınmadığına bakılmaksızın, her raporlama dönemine ait olan kârın ilgili olduğu dönemle ilişkilendirilerek ertelenmiş kârların gelecek raporlama dönemlerinde orantılı dağıtımı. Bu yöntem genellikle tercih edilen yöntemdir. (Paragraf 12)
- b) Taksit ödemelerinin alındıkça finansal tablolara yansıtılması. Bu yöntem, katılım bankasının danışma kurulunun kararına göre veya düzenleyici ve denetleyici kurumlar tarafından zorunlu kılınması durumunda kullanılır. (Paragraf 13)

2/3/3 Erken ödeme

- a) Alıcının vadesinden önce bir ödeme yapması durumunda, katılım bankası bu erken ödeme nedeniyle kârının bir kısmından vazgeçebilir. Böyle bir durumda, vazgeçilen kâr tutarı hem İstisnâ alacakları hesabından hem de ertelenmiş kârlar hesabından indirilir. (Paragraf 14)
- b) Katılım bankasının ödeme yapıldığında kârdan kısmi indirim yapmadığı ancak ödemeleri aldıktan sonra alıcıya bu tutarı iade ettiği durumlar hariç olmak üzere diğer tüm şartlar aynıysa, (a) bendinde belirtilen aynı muhasebe uygulaması geçerlidir. (Paragraf 15)

2/3/4 Alt İstisnâ hasılatı ve kârı

- a) Alt İstisnâda İstisnâ maliyeti ve hasılatı katılım bankası tarafından makul kesinlikle bilindiği için, her bir raporlama dönemindeki alt İstisnâ hasılatı ve kârı tamamlanma yüzdesi yöntemi kullanılarak ölçülür ve finansal tablolara alınır. (Paragraf 16)

- b) Bir raporlama dönemindeki İstisnâ kârının finansal tablolara alınmış kısmı İstisnâ maliyetleri hesabına eklenir. Bu yüzden herhangi bir zamandaki İstisnâ maliyetleri hesabının bakiyesi, İstisnâ sözleşmesinin toplam maliyeti (katılım bankası tarafından onaylanmış toplam hakediş tutarı) ile o zamana kadar finansal tablolara alınmış toplam İstisnâ kârının toplamına eşit olur. (Paragraf 17)
- c) Sözleşme bedelinin tamamı veya bir kısmı sözleşmenin tamamlanmasını takiben ödenecekse, Madde 2/3/2 ve 2/3/3 (a, b)'de yer alan hükümler uygulanır. (Paragraf 18)

2/4 Raporlama dönemi sonunda devam eden İstisnâ ve İstisnâ maliyetlerinin ölçülmesi ve sözleşme zararlarının muhasebeleştirilmesi

- a) İstisnâ hasılatı ve kârının finansal tablolara alınması için tamamlanma yüzdesi yönteminin kullanılması durumunda, devam eden İstisnâ, katılım bankasının finansal durum tablosunda nakit benzeri değerini aşmayacak bir değer (yani sözleşme bedeli ile sözleşmenin tamamlanması için beklenen ek maliyetler arasındaki fark) üzerinden ölçülür ve raporlanır. (Paragraf 19)
- b) Bir raporlama dönemi sonunda devam eden İstisnânın değerlemesinden kaynaklanan her tür beklenen zarar, katılım bankasının gelir tablosuna yansıtılır ve raporlanır. (Paragraf 20)
- c) Alt İstisnâ varsa, İstisnâ maliyetlerine (a) ve (b) bentlerinde yer alan hükümler uygulanır. (Paragraf 21)
- d) Alt yüklenici, alt İstisnâya ilişkin yükümlülüklerini yerine getiremeyebilir ve bu durum katılım bankasının alıcıya (sözleşmenin karşı tarafına) olan yükümlülüğünü yerine getirmesi için ek maliyet doğurabilir. Bunun gibi her tür ek maliyet, katılım bankasının söz konusu ek maliyetleri geri kazanma ihtimalinin makul kesinlikte olması dışında, İstisnâ maliyetlerinin değerlendirme kaybı olarak finansal tablolara alınır ve katılım bankasının gelir tablosunda raporlanır. (Paragraf 22)

2/5 Değişiklik emirleri ve ek talepler

- a) Katılım bankası ve alıcının izin verdiği değişiklik emirlerinin değeri ve maliyeti, sırasıyla İstisnâ hasılatı ve maliyetlerine eklenir. (Paragraf 23)
- b) Ek taleplerin finansal tablolara alınması için gerekli koşullar yerine getirildiyse, söz konusu taleplerden kaynaklanan ek maliyetlere eşit tutarda bir hasılat finansal tablolara alınır. (Paragraf 24)
- c) Ek taleplerin finansal tablolara alınması için gerekli koşulların biri veya daha fazlası yerine getirilmediyse, söz konusu taleplerin tahmini değeri katılım bankasının finansal tablo dipnotlarında açıklanır. (Paragraf 25)
- d) Alt İstisnâ varsa, (a), (b) ve (c) bentlerindeki muhasebe uygulamaları değişiklik emirleri ve ek talepler için kullanılır. Bununla birlikte, değişiklik

emirleri ve ek taleplerin maliyetleri alt sözleşmede alt yüklenici (satıcı) tarafından belirlenir ve katılım bankasının onayına tabidir. (Paragraf 26)

2/6 Sözleşme konusu eserin bakım ve garanti maliyetleri

- a) Sözleşme konusu eserin bakım ve garanti maliyetleri tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilir. Söz konusu maliyetler tahmin edilir ve daha sonra finansal tablolara alınmış İstisnâ hasılatı ile eşleştirilir. Fiili bakım ve garanti harcamaları, katılım bankası tarafından yapıldıkça bakım ve garanti karşılığı hesabını düzelterek şekilde muhasebeleştirilir. (Paragraf 27)
- b) Alt İstisnâ varsa, sözleşme konusu eserin bakım ve garanti maliyetleri nakit esasına göre muhasebeleştirilir. Söz konusu maliyetlere katlanıldığında katılım bankası tarafından bu maliyetler doğrudan gider hesaplarına yansıtılır. (Paragraf 28)

3 Katılım Bankasının Alıcı Olduğu Durumda İstisnâya İlişkin Muhasebe Uygulaması

3/1 Tamamlanmış işlerin İstisnâ hakedişleri

- a) Alınan hakediş ödemeleri tutarı İstisnâ maliyetleri hesabı borçlandırılarak finansal tablolara alınır ve katılım bankasının finansal durum tablosunda varlıkların altında sunulur. Buna karşılık satıcıya İstisnâ borçları hesabı alacaklandırılır. (Paragraf 29)
- b) Alt İstisnâ varsa, (a) bendindeki muhasebe uygulaması kullanılır. (Paragraf 30)

3/2 Sözleşme konusu eserin teslim alınması

3/2/1 Sözleşme konusu eserin şartnamedeki özelliklere ve takvime uygun şekilde teslim alınması

- a) Alınan varlıklar (sözleşme konusu eser) İstisnâ maliyetleri hesabına tarihi maliyeti (yani defter değeri) üzerinden kaydedilir. (Paragraf 31)
- b) Alt İstisnâ varsa, sözleşme konusu eser alıcıya teslim edildiğinde, İstisnâ maliyetleri hesabının bakiyesi, alınan sözleşme konusu eserin niteliğini yansıtan bir varlık hesabına aktarılır. (Paragraf 32)

3/2/2 Sözleşme konusu eserin geç teslimi

Sözleşme konusu eserin geç teslimi satıcının ihmal ya da kusurundan kaynaklandıysa ve katılım bankasının bu gecikmeden kaynaklanan zararlar için tazminat alma hakkı varsa, tazminat tutarı kesin teminatlardan karşılanır. Kesin teminatların tutarı, tazminat tutarını karşılamaya yeterli değilse, bakiye satıcıdan İstisnâ alacakları olarak finansal tablolara alınır ve gerektiğinde şüpheli alacaklar için bir karşılık hesabı oluşturulur. (Paragraf 33)

3/2/3 Sözleşme konusu eserin şartnamedeki özelliklere uygun olmaması

- a) Katılım bankasının sözleşme konusu eseri belirlenen özelliklere uygun olmadığı için almayı reddettiği ve satıcıya yapılan hakediş ödemelerinin tamamını geri almadığı durumlarda, bakiye İstisnâ alacakları olarak kaydedilir ve gerektiğinde şüpheli alacaklar için bir karşılık hesabı oluşturulur. (Paragraf 34)
- b) Katılım bankasının sözleşme konusu eseri belirlenen özelliklere uygun olmamasına rağmen kabul etmesi durumunda, bu varlıklar nakit benzeri değer veya tarihi maliyetten (defter değerinden) düşük olanı üzerinden ölçülür. Meydana gelen her tür tazmin edilmemiş zarar, cari raporlama döneminde katılım bankasının gelir tablosuna alınır. (Paragraf 35)

3/2/4 Alıcının sözleşme konusu eseri teslim almayı reddetmesi

Alıcının (sözleşmenin karşı tarafının) sözleşme konusu eseri teslim almayı reddetmesi durumunda, İstisnâ varlıkları nakit benzeri değer veya tarihi maliyetten (defter değerinden) düşük olanı üzerinden ölçülür. Meydana gelen her tür zarar, zararın meydana geldiği raporlama döneminde katılım bankasının gelir tablosuna alınır. (Paragraf 36)

4 Açıklama Hükümleri

4/1 Katılım bankası finansal tablolarında aşağıdakileri açıklar:

- a) Raporlama döneminde finansal tablolara alınmış İstisnâ sözleşmelerine ilişkin hasılat ve kârlar. (Paragraf 37)
- b) Raporlama döneminde İstisnâ sözleşmelerine ilişkin hasılat ve kârların ölçümünde kullanılan muhasebe yöntemleri. (Paragraf 38)
- c) Devam eden kümülatif sözleşme maliyetleriyle birlikte cari raporlama döneminin sonuna kadar finansal tablolara alınan hasılat ve kârlar. (Paragraf 39)
- d) Devam eden sözleşmelerde, söz konusu sözleşme, şartname ve sözleşme koşullarına uygun olarak tamamlanana kadar tutulan teminat tutarı. (Paragraf 40)
- e) Katılım bankasının finansal durum tablosunun uygun tarafında sunulacak İstisnâ alacak ve borç hesapları. Bu hesaplar birbirleriyle netleştirilmez. (Paragraf 41)

4/2 Katılım bankası finansal tablo dipnotlarında aşağıdakileri açıklar:

- a) Sözleşme konusu eserin teslimindeki herhangi bir gecikmeyle ilgili ceza hükümlerine ilişkin her tür olası para cezası ve yerine getirilmemiş ek talepler. (Paragraf 42)
- b) Devam eden sözleşmelerdeki tamamlanma yüzdesinin belirlenmesi için kullanılan yöntem. (Paragraf 43)

- c) Devam eden alt İstisnâların değeri ve ne kadarlık bir süreye yayıldıkları. (Paragraf 44)
- d) Katılım bankasının cari finansal yılda imzaladığı ancak icrasını henüz başlatmadığı İstisnâ sözleşmelerinin değeri ve ne kadarlık bir süreye yayıldıkları. (Paragraf 45)

4/3 Faizsiz Finans Muhasebe Standardı 1: Katılım Bankaları ve Faizsiz Finans Kuruluşlarının Finansal Tablolarında Genel Sunum ve Açıklama'daki açıklama hükümleri uygulanır. (Paragraf 46)

5 Yürürlük Tarihi

Bu Standart 1 Ocak 2020 veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. (Paragraf 47)

Ek (A)

İstisnâ ve Alt İstisnâ Standardının Bazı Hükümlerine İlişkin Uygulama Örnekleri

Bu Ek'in amacı, İstisnâ ve alt İstisnâ Standardının belirli hükümlerinin uygulanmasına ilişkin örnekler sunmaktır. Bu Ek, Standardın bir parçası değildir. Paragraf numaraları Standarttaki paragraf numaralarına atıfta bulunmaktadır.

Örnek (1): Alt İstisnânın Mevcut Olmadığı Durum: (Kârlı sözleşme)

Temel veri:

- Sözleşme bedeli 500.000 TL (2 yıllık sözleşme)
- Toplam tahmini (ve fiili) sözleşme maliyetleri 400.000 TL (15.000 TL tutarındaki sözleşme öncesi maliyetler dâhil)

	1. Yıl	2. Yıl
Katlanılan toplam maliyet	300.000	400.000 (Sözleşme öncesi maliyetler dâhil)
Hakedişler	280.000	220.000
Alıcıdan yapılan tahsilatlar	230.000	270.000

Katılım Bankasının Satıcı Olduğu Durumda Kullanılan Muhasebe Uygulaması

Paragraf No.	1. Yıl		2. Yıl	
	Borç	Alacak	Borç	Alacak
3	1. Devam eden İstisnâ	300.000	100.000	
4	Ertelenmiş maliyet	15.000		
	Nakit (borç hesapları vb.)	285.000		100.000
3	2. İstisnâ alacakları	280.000	220.000	
	İstisnâ hakedişleri	280.000		220.000
	3. Nakit	230.000	270.000	
	İstisnâ alacakları	230.000		270.000

Dönem sonu:

a) Tamamlanma yüzdesi makul kesinlikte tahmin edilebilmektedir (tamamlanma yüzdesi yöntemi)

Paragraf No.		1. Yıl	2. Yıl
8	Tamamlanma yüzdesi(%)	300.000/400.000 X 100=%75	%25
	Finansal tablolara alınan hasılat	500.000 X %75 = 375.000	125.000
	İstisnâ kârı	(500.000- 400.000) X %75= 75.000	25.000

	Borç	Alacak	Borç	Alacak
9	İstisnâ hasılatının maliyeti	300.000	100.000	
	Devam eden İstisnâ	75.000	25.000	
	İstisnâ hasılatı		375.000	125.000

Gelir tablosu:

	1. Yıl	2. Yıl
İstisnâ hasılatı	375.000	125.000
İstisnâ hasılatının maliyeti	300.000	100.000
İstisnâ kârı	75.000	25.000

Finansal durum tablosu sunumu:

Paragraf No.	Varlık	1. Yılın Sonu	2. Yılın Sonu (*)
3	Devam eden İstisnâ	375.000	—
3	İstisnâ hakedişleri (-)	(280.000)	—
		95.000(**)	—
	İstisnâ alacakları	50.000	—

(*) İstisnâ işlemleri tamamlanmıştır ve İstisnâ ile ilişkili bütün hesaplar 2. yılın sonunda kapatılmıştır.

(**) İstisnâ hakedişlerinin bakiyesi devam eden İstisnâdan fazlaysa, iki bakiye de sunulur ve yükümlülükler bölümünde eşleştirilir.

b) Tamamlanma yüzdesi makul kesinlikte tahmin edilememektedir (tamamlanmış sözleşme yöntemi)

		1. Yıl		2. Yıl	
Paragraf No.		Borç	Alacak	Borç	Alacak
10	İstisnâ hasılatının maliyeti	—		400.000	
	Devam eden İstisnâ	—		100.000	
	İstisnâ hasılatı		—		500.000

Gelir tablosu:

	1. Yıl	2. Yıl
İstisnâ hasılatı	—	500.000
İstisnâ hasılatının maliyeti	—	<u>400.000</u>
İstisnâ kârı	—	100.000

Finansal durum tablosu sunumu:

Paragraf No.	Varlık	1. Yılın Sonu	2. Yılın Sonu*
3	Devam eden İstisnâ	300.000	—
3	İstisnâ hakedişleri (-)	<u>(280.000)</u>	—
		20.000	—
	İstisnâ alacakları	50.000	—

Örnek (2): Alt İstisnâ Varsa: (Kârlı sözleşme)

Temel veriler:

	İstisnâ Sözleşmesi	Alt İstisnâ
Sözleşme bedeli (2 yıllık sözleşme)	500.000	400.000

Paragraf No.	Varlıklar	1. Yıl	2. Yıl	1. Yıl	2. Yıl
1	Alt yükleniciye (satıcıya) (X-şirketi) yapılan hakediş ödemeleri			300.000	100.000
2	Katılım bankasının alıcıdan (Y-şirketi) aldığı hakediş ödemeleri	280.000	220.000		
3	X- şirketine ödemeler			290.000	110.000
4	Y-şirketinden tahsilatlar	230.000	270.000		

Katılım Bankasının Alt İstisnâda Hem Satıcı Hem Alıcı Sifatıyla Kullanacağı Muhasebe Uygulamaları

		1. Yıl		2. Yıl	
Paragraf No.		Borç	Alacak	Borç	Alacak
5	1. İstisnâ maliyetleri	300.000		100.000	
	İstisnâ borçları (X-şirketi)		300.000		100.000
6	2. İstisnâ alacakları (Y-şirketi)	280.000		220.000	
	İstisnâ hakedişleri		280.000		220.000
	3. İstisnâ borçları (X-şirketi)	290.000		110.000	
	Nakit		290.000		110.000
4	Nakit	230.000		270.000	
	İstisnâ alacakları (Y-şirketi)		230.000		270.000

Dönem sonu:

Alt İstisnâda yalnızca tamamlanma yüzdesi yöntemi uygulanır. (Paragraf 16)

Paragraf No.		1. Yıl		2. Yıl	
		Borç	Alacak	Borç	Alacak
17	İstisnâ hasılatının maliyeti	300.000		100.000	
	İstisnâ maliyetleri	75.000		25.000	

Finansal Muhasebe Standardı 10
İstisnâ ve Alt İstisnâ

İstisnâ hasılatı	375.000	125.000
------------------	---------	---------

Gelir tablosu:

	1. Yıl	2. Yıl
İstisnâ hasılatı	375.000	125.000
İstisnâ hasılatının maliyeti	<u>300.000</u>	<u>100.000</u>
İstisnâ kârı	75.000	25.000

Finansal durum tablosu sunumu:

Paragraf No.		1. Yılın Sonu	2. Yılın Sonu
3	Varlıklar		
	İstisnâ maliyetleri	375.000	—
3	İstisnâ hakedişleri (-)	<u>(280.000)</u>	—
		95.000	—
	İstisnâ alacakları	50.000	—
	Yükümlülükler		
40	İstisnâ borçları	10.000	—

Örnek (3): Sözleşmedeki Beklenen Zararlar

3 yıllık ve 8 milyon TL’lik bir sözleşme olduğunu varsayalım. 2019 yılındaki sözleşmenin ikinci yılında katlanılan sözleşme maliyetleri 5.700.000 TL ve 2019 yılı sonunda, sözleşmenin tamamlanması için kalan sözleşme maliyeti ise 2.500.000 TL’dir.

- 2019 yılı sonunda beklenen zarar = 8.000.000 - (5.700.000 + 2.500.000) = 200.000 TL.
- 2019 yılı sonunda devam eden İstisnâ değerlemesi = 8.000.000- 2.500.000 = 5.500.000 TL (Paragraf 19).

a) Tamamlanma yüzdesi yöntemi kullanılırsa

2018 yılında finansal tablolara alınan brüt kârın 600.000 TL olduğu varsayılırsa 2019 yılı boyunca devam eden İstisnâ bakiyesi ve değerleme kaybı:

2019 yılı boyunca katlanılan inşa maliyetleri	5.700.000 TL
2018 yılında finansal tablolara alınana brüt kâr	<u>600.000 TL</u>
Devam eden İstisnâ bakiyesi (2019 yılı sonundaki değerlemeden hemen önce)	6.300.000 TL
Gereken değerleme (Paragraf 19)	5.500.000 TL
2019 sonunda finansal tablolara alınan zararlar (Paragraf 20)	800.000 TL (*)
2019 sonunda düzeltme kaydı	
İstisnâ sözleşmelerindeki zararlar	800.000
Devam eden İstisnâ	800.000

b) Tamamlanmış sözleşme yöntemi kullanılırsa:

Bu yöntemde sözleşme tamamlanana kadar hiçbir kâr finansal tablolara alınmaz (Paragraf 10). 2019 yılında yılsonu düzeltmelerinden hemen önce İstisnâ maliyetleri hesabının bakiyesi 5.700.000 TL olacaktır ve bu hesabın değerlemesi 5.500.000 TL’yi geçmez (Paragraf 19).

Sözleşmedeki beklenen zararın muhasebeleştirilmesi için 2019 yılı sonunda düzeltme kaydı (Paragraf 20):

İstisnâ sözleşmelerindeki zararlar	200.000
Devam eden İstisnâ	200.000

(*) 2018 yılında finansal tablolara alınan 600.000 TL’lik brüt kârın iptali ve 200.000 TL’lik sözleşmeden beklenen zararın toplamı.

(Aynı yöntem alt İstisnâ durumunda meydana gelen zarar için de uygulanır. Bu durumda, devam eden İstisnâ hesabı yerine İstisnâ maliyetleri hesabı kullanılır ve sadece tamamlanma yüzdesi yöntemi uygulanır.)

Selem ve İstisnâ Arasındaki Benzerlikler ve Farklılıklar

Konu	Selem	İstisnâ	Kurallar ve Yorumlar
1. Sözleşmenin konusu	Müslemün Fih	Mesnu	Şartları bilinen, ertelenmiş mallar
2. Bedel	Sözleşme sırasında ödenir.	Sözleşme sırasında peşin olarak, defaten veya taksitler halinde ödenebilir.	Ödeme şekli (peşin, defaten veya taksitler halinde), Selem ve İstisnâ arasındaki temel farkı oluşturur.
3. Sözleşmenin niteliği	Bağlayıcıdır.	Bağlayıcıdır.	Selem, özü itibarıyla taraflar açısından bağlayıcıdır. Ancak İstisnâ bazı Fakihlerin <i>Maslahat</i> esasına dayalı görüşlerine ve herhangi bir Fıkhi hükme aykırı olmaması şartıyla bağlayıcı kabul edilir.
4. Alt sözleşme	Alt Selem	Alt İstisnâ	Hem alt Selem hem de alt İstisnâ aşağıdaki koşullar yerine getirildiğinde geçerlidir: - İki sözleşme yasal olarak ayrıldıysa, - Her bir sözleşmede sözleşmenin tarafları arasındaki yasal ilişkiler ayrıldıysa ve - Her bir sözleşmedeki hak ve mükellefiyetler ayrıldıysa.

Ek (F)

Tanımlar

İstisnâ

Müstasni (alıcı/iş sahibi) ve Sâni (satıcı/yüklenici) arasında bir satış sözleşmesi olup, satıcı (alıcı tarafından verilen bir siparişe dayanarak) belirtilen özelliklere göre Masnû (sözleşme konusu eser) üreterek veya başka şekillerde edinerek bunu alıcıya önceden anlaşılan bir bedelden ve ödeme yönteminden satmayı taahhüt eder. Ödeme, sözleşme sırasında veya taksitler hâlinde ya da ileri bir vadede gerçekleştirilebilir. Satıcının hammadde veya işçiliği sağlaması İstisnâ sözleşmesinin bir şartıdır.

Alt İstisnâ

Alıcının sözleşmeye, sözleşme konusu eserin satıcı tarafından üretilmesi şartını koymaması durumunda, satıcı bu sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerini yerine getirmek için alt yüklenici ile ikinci bir İstisnâ sözleşmesi yapabilir. Söz konusu ikinci sözleşmeye alt İstisnâ denir.

Devam Eden İstisnâ Hesabı

İstisnâ sözleşmesi maliyetlerinin biriktirildiği bir varlık hesabıdır. Tamamlanma yüzdesi yöntemi kullanıldığında, İstisnâ kârının bir raporlama dönemi boyunca tamamlanmış olan işle orantılı kısmı için de bu hesap borçlandırılır.

İstisnâ Maliyetleri Hesabı

Alt İstisnâ varsa kullanılan bir varlık hesabıdır. Alt yüklenici tarafından yapılan hakedişlerin biriktirildiği hesaptır. İstisnâ kârının bir raporlama dönemi boyunca tamamlanmış olan işle orantılı kısmı için de bu hesap borçlandırılır.

Tamamlanma Yüzdesi Yöntemi

İstisnâ sözleşmelerine ilişkin hasılatı ve kârı iş tamamlandıkça finansal tablolara alan muhasebe yöntemidir.

Tamamlanmış Sözleşme Yöntemi

İstisnâ maliyet ve hasılatını sadece sözleşmenin tamamlandığı raporlama döneminde finansal tablolara alan bir muhasebe yöntemidir.

Sözleşme Zararları

İstisnâ hesabında biriken maliyetlerin veya İstisnâ hakediş alacakları hesabının toplamı ile sözleşmenin tamamlanması için katlanması beklenen ilave maliyetlerin, İstisnâ sözleşmesinde yer alan sabit bedeli aşması durumunda gerçekleşmesi beklenen zararlardır.

Değişiklik Emirleri

Uygulanması sözleşme maliyetlerini etkileyecek olan ve İstisnâ sözleşmesinin orijinalinde tanımlanan özelliklere, miktarlara, tasarıma veya diğer unsurlara ilişkin kabul edilmiş değişikliklerdir.

Ek Talepler

Alıcıdan kaynaklanan gecikmeler, tasarım ve şartnamedeki hatalar veya diğer beklenmeyen maliyetler nedeniyle satıcı tarafından üzerinde mutabık kalınan İstisnâ sözleşme bedeline ek olarak talep edilen tutardır. Söz konusu taleplerin satıcı tarafından finansal tablolara alınabilmesi için aşağıdaki kriterlerin karşılanması gerekir:

- a) Ek talebe ilişkin yasal dayanağın mevcudiyeti tarafsız ve doğrulanabilir kanıtlarla desteklenmelidir.
- b) Talepler satıcının eksikliğinden, hatasından veya ihmaliinden değil, sözleşme tarihinde öngörüleemeyen şartlardan kaynaklanmalıdır.
- c) Ek taleplere ilişkin maliyetler belirlenebilir ve güvenilir olarak tahmin edilebilir olmalıdır.