



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

BAKIŞ MEVZUAT

KONU	TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI HAKKINDA TEBLİĞLERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ (SIRA NO: 11)
SAYI	2013/105
ÖZET	Tebliğ ile daha önce yayımlanan Standart Tebliğlerinde değişiklikler yapılmıştır.

17.07.2013 tarih ve 28710 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI HAKKINDA TEBLİĞLERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN 11 SIRA NO.LU TEBLİĞ ile daha önce yayımlanan Standart Tebliğlerinde bazı değişiklikler yapılmıştır. Değişiklikler, devletten alınan kredilerle ilgilidir.

Tebliğ aşağıda verilmiştir. Değişiklikler başlıca,

- inşa edilmekte olan özelliikli varlıklar
- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
- Asgari karşılaştırmalı bilgi
- İlave karşılaştırmalı bilgi
- Muhasebe politikasında değişiklik, geriye dönük düzeltme veya yeniden sınıflandırma
- TFRS Yorum 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar” yorumu
- Ara Dönem Finansal Raporlamaya İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 34)

konularına ilişkindir.

Tebliğ, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan yıllık raporlama dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer. İsteyen işletmeler bu Tebliği 1/1/2013 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.Söz konusu Tebliğ, aşağıda verilmiştir.

TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI HAKKINDA TEBLİĞLERDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ
(SIRA NO: 11)**

MADDE 1 – 3/5/2009 tarihli ve 27217 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulamasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 1) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 146)’in Ek’inde yer alan “TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması” Standardının;

(a) 4 üncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 4A ve 4B paragrafları eklenmiştir.

“4A. 2 nci ve 3 üncü paragraflardaki hükümlere bağlı olmaksızın, önceki bir raporlama döneminde TFRS’leri uygulayan ancak düzenlenen en son yıllık finansal tablolarının TFRS’lerle uyumunu açık ve tam bir şekilde belirtmemiş olan bir işletme, bu TFRS’yi uygulamalı ya da TFRS’leri uygulamayı hiç bırakmamış gibi TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak TFRS’leri uygulamalıdır.

4B. İşletme 4A Paragrafı uyarınca bu TFRS’yi uygulamayı tercih etmediği durumlarda da, TMS 8’deki açıklama hükümlerine ilave olarak TFRS 1’in 23A-23B Paragraflarındaki açıklama hükümlerini uygular.”

(b) 23 üncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 23A ve 23B paragrafları eklenmiştir.

“23A. 4A Paragrafında belirtildiği üzere, önceki bir dönemde TFRS’leri uygulayan işletme aşağıdaki hususları açıklar:

(a) TFRS’leri uygulamayı bırakma nedenini ve

(b) TFRS’leri uygulamaya tekrar başlama nedenini.

23B. İşletme, 4A Paragrafı uyarınca, TFRS 1’i uygulamayı tercih etmediğinde, TFRS’leri uygulamayı tercih etme nedenlerini TFRS’leri uygulamayı hiç bırakmamış gibi açıklar.”

(c) 39O paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 39P ve 39Q paragrafları eklenmiştir.

“39P. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 4A-4B ve 23A-23B Paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.

39Q. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle D23 Paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

(ç) D23 paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“D23. TFRS’leri ilk kez uygulayan bir işletme geçiş tarihinden itibaren veya TMS 23’ün 28 inci Paragrafında izin verildiği üzere daha erken bir tarihten itibaren TMS 23 hükümlerini uygulamayı tercih edebilir. Bu istisnayı uygulayan işletme TMS 23’ü uygulamaya başladığı tarihten itibaren:

(a) Önceki GKGMİ’ye göre aktifleştirilen ve varlıkların söz konusu tarihteki defter değerine dahil edilen olan borçlanma maliyeti unsurlarını düzeltmez ve

(b) Halihazırda inşa edilmekte olan özellikli varlıklara ilişkin olarak söz konusu tarihte veya sonrasında katlanılan borçlanma maliyetleri de dahil olmak katlanılan borçlanma maliyetlerini TMS 23 uyarınca muhasebeleştirir.”

MADDE 2 – 13/8/2008 tarihli ve 26966 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Tabloların Sunuluşuna İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 1) Hakkında Tebliğ’in (Sıra No: 66) ekinde yer alan "TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu" Standardının;

(a) 10 uncu Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“10. Tam bir finansal tablolar seti aşağıdakileri içerir:

(a) Dönem sonu finansal durum tablosu,

- (b) Döneme ait kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu,
- (c) Döneme ait özkaynak değişim tablosu,
- (d) Döneme ait nakit akış tablosu,
- (e) Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlar,
- (ea) 38 ve 38A Paragraflarında belirtildiği şekilde bir önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgi ve
- (f) İşletme bir muhasebe politikasını geriye dönük olarak uyguladığında, finansal tablo kalemlerini geriye dönük olarak düzelttiğinde ya da finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırdığında, 40A-40D Paragrafları uyarınca bir önceki dönemin başındaki finansal durum tablosu.

İşletme, finansal tabloları için bu Standartta kullanılanlardan farklı başlıklar kullanabilir. Örneğin, işletme ‘kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu’ yerine ‘kapsamlı gelir tablosu’ başlığını kullanabilir.”

(b) 38 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aşağıda yer alan 38 ve 38C paragraflarından önce gelen başlıklar ile 38A-38D paragrafları eklenmiştir.

“Asgari karşılaştırmalı bilgi

38. Başka bir TFRS’de aksine bir hüküm bulunmadıkça, işletme cari dönem finansal tablolarında raporlanan tüm tutarlara ilişkin bir önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgileri sunar. Cari dönemin finansal tablolarının anlaşılması bakımından gerekli olması durumunda, metinsel ve tanımsal bilgilere ilişkin de karşılaştırmalı bilgi verir.

38A. İşletme asgari olarak iki finansal durum tablosu, iki kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, iki ayrı kar veya zarar tablosu (sunulması durumunda), iki nakit akış tablosu ve iki özkaynaklar değişim tablosu ve bunlara ilişkin dipnotları sunar.

38B. Bazı durumlarda, bir önceki dönemde veya dönemlerde finansal tablolarda yer alan metinsel bilgi, cari dönemde de geçerliliğini sürdürebilir. Örneğin, işletme bir önceki dönemde sonucu belirsiz olan ve halen çözüm bekleyen yasal bir anlaşmazlığa ilişkin detayları cari dönemde de açıklar. Finansal tablo kullanıcıları, bir önceki dönemin sonunda mevcut olan belirsizlik ve cari dönemde bu belirsizliği çözme konusunda ne tür adımlar atıldığını hakkında açıklanan bilgilerden yararlanabilirler.

İlave karşılaştırmalı bilgi

38C. TFRS’lere uygun olarak hazırlandığı sürece, işletme TFRS’lerde öngörülen asgari karşılaştırmalı finansal tablolara ilave olarak karşılaştırmalı bilgi sunabilir. İlave karşılaştırmalı bilgi 10 uncu Paragrafta belirtilen tablolardan bir veya daha fazlasını içerebilir, başka bir ifadeyle söz konusu karşılaştırmalı bilgilerin tam bir finansal tablolar setini kapsamaması gerekmez. Bu durumda, işletme ilave tablolara ilişkin dipnot bilgisini sunar.

38D. Örneğin, işletme üçüncü bir kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu sunabilir (böylece cari döneme, bir önceki döneme ve ilave bir karşılaştırmalı döneme ilişkin bilgiler sunulur). Bununla birlikte, işletmenin üçüncü bir finansal durum tablosu, üçüncü bir nakit akış tablosu veya üçüncü bir özkaynaklar değişim tablosu (başka bir ifadeyle; başka bir ilave karşılaştırmalı finansal tablo) sunması zorunlu değildir. İşletmenin finansal tablolara ilişkin dipnotlarda ilave kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna ilişkin karşılaştırmalı bilgi sunması gerekir.”

(c) 39 ve 40 ıncı paragrafları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“39. “-”

40. “-””

(ç) 40 ıncı paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan başlık ile 40A-40D paragrafları eklenmiştir.

“Muhasebe politikasında değişiklik, geriye dönük düzeltme veya yeniden sınıflandırma

40A. İşletme aşağıdaki durumlarda, 38A paragrafında öngörülen asgari karşılaştırmalı finansal tablolara ilave olarak bir önceki dönemin başlangıcına ait üçüncü bir finansal durum tablosu sunar:

(a) Bir muhasebe politikasını geriye dönük olarak uyguladığında, finansal tablo kalemlerini geriye dönük olarak düzelttiğinde veya finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırdığında ve

(b) Geriye dönük uygulamanın, geriye dönük düzeltmenin veya yeniden sınıflandırmanın, bir önceki dönemin başındaki finansal durum tablosunda yer alan bilgiler üzerinde önemli bir etkisi bulunduğu.

40B. 40A Paragrafında belirtilen durumlarda, işletme aşağıdaki üç finansal durum tablosunu sunar;

(a) Cari dönemin sonundaki finansal durum tablosu,

(b) Bir önceki dönemin sonundaki finansal durum tablosu ve

(c) Bir önceki dönemin başındaki finansal durum tablosu.

40C. İşletmenin 40A Paragrafı uyarınca ilave bir finansal durum tablosu sunması gerektiğinde, işletme 41-44 üncü paragraflarda ve TMS 8’de öngörülen bilgileri açıklamalıdır. Bununla birlikte, bir önceki dönemin başındaki açılış finansal durum tablosunda ilgili dipnotları sunması gerekli değildir.

40D. Bu açılış finansal durum tablosunun tarihi, işletmenin finansal tablolarının önceki dönemlere ilişkin karşılaştırmalı bilgi sunup sunmadığına bakılmaksızın (38C Paragrafında izin verildiği üzere) bir önceki dönemin

başlangıcı olur.”

(d) 41 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“41. İşletme, finansal tablolarındaki kalemlerin sunuluşunu ve sınıflandırılmasını değiştirmesi durumunda, uygulanabilir olduğu sürece, karşılaştırmalı tutarları yeniden sınıflandırır. Karşılaştırmalı tutarları yeniden sınıflandırdığında aşağıdaki açıklamaları yapar (bir önceki dönemin başlangıcı da dahil olmak üzere):

- Yeniden sınıflandırmanın niteliği,
- Yeniden sınıflandırılan her bir hesap kaleminin veya sınıfının tutarı ve
- Yeniden sınıflandırmanın nedeni.”
- 139K paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 139L paragrafı eklenmiştir.

“139L. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 10, 38 ve 41 inci Paragraflar değiştirilmiş, 39-40 ıncı Paragraflar silinmiş ve 38A-38D ile 40A-40D Paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 3 – 3/5/2009 tarihli ve 27217 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulamasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 1) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 146)’in Ek’inde yer alan “TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması” Standardının;

(a) 21 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“21. TFRS’lerin ilk kez uygulandığı finansal tablolar, sunulan tüm tablolar için karşılaştırmalı bilgiye yer verecek şekilde, en az üç finansal durum tablosunu, iki kapsamlı gelir tablosunu, iki bireysel gelir tablosunu (sunulması durumunda), iki nakit akış tablosunu, iki özkaynaklar değişim tablosunu ve ilgili dipnotları yer içerir.”

(b) 39Q paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda verilen 39R paragrafı eklenmiştir.

“39R. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 21 inci Paragraf değiştirilmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 4 – 2/2/2006 tarihli ve 26068 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Ara Dönem Finansal Raporlamaya İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 34) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 19)’in Ek’inde yer alan “TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama” Standardının;

(a) 5 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“5. TMS 1 uyarınca tam bir finansal tablolar seti aşağıdakileri içerir:

- Dönem sonu finansal durum tablosu,
- Döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu,
- Döneme ait özkaynak değişim tablosu,
- Döneme ait nakit akış tablosu,
- Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlar,
- TMS 1’in 38 ve 38A Paragraflarında belirtildiği şekilde bir önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgi ve
- İşletme bir muhasebe politikasını geriye dönük olarak uyguladığında, finansal tablo kalemlerini geriye dönük olarak düzelttiğinde ya da finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırdığında, TMS 1’in 40A-40D Paragrafları uyarınca bir önceki dönemin başındaki finansal durum tablosu.

İşletme, finansal tabloları için bu Standartta kullanılanlardan farklı başlıklar kullanabilir. Örneğin, işletme ‘kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu’ yerine ‘kapsamlı gelir tablosu’ başlığını kullanabilir.”

(b) 51 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 52 nci paragraf eklenmiştir.

“52. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler ile TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardındaki değişiklikten kaynaklanan bir değişiklik olarak 5 inci Paragraf değiştirilmiştir. Bu değişiklik, TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 5 – 31/12/2005 tarihli ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Maddi Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 16) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 15)’in Ek’inde yer alan “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardının;

(a) 8 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“8. Yedek parça, yardımcı donanım ve servis donanımı gibi kalemler, maddi duran varlık tanımını

karşılımları durumunda, bu TFRS uyarınca muhasebeleştirilir. Aksi halde söz konusu kalemler stok olarak sınıflandırılır.”

(b) 81F paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 81G paragrafı eklenmiştir.

“81G. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 8 inci Paragraf değiştirilmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 6 – 28/10/2006 tarihli ve 26330 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Araçlar: Sunuma İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 32) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 40)’in Ek’inde yer alan “TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum” Standardının;

(a) 35 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“35. Bir finansal araçla veya finansal borç niteliğindeki bir unsurla ilgili faiz, temettü, kayıp ve kazançlar, kâr ya da zararda gelir veya gider olarak muhasebeleştirilir. Özkaynağa dayalı finansal araç sahiplerine yapılan dağıtımlar doğrudan özkaynaklarda muhasebeleştirilir. Özkaynak işlemlerinden kaynaklanan işlem maliyetleri özkaynaktan indirim olarak muhasebeleştirilir.”

(b) 35 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 35A paragrafı eklenmiştir.

“35A. Özkaynağa dayalı finansal araç sahiplerine yapılan dağıtımlara ve özkaynak işlemlerinden kaynaklanan işlem maliyetlerine ilişkin gelir vergileri, TMS 12 Gelir Vergileri uyarınca muhasebeleştirilir.”

(c) 37 nci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“37. İşletme, kendi özkaynağına dayalı finansal araçlarının ihracında ya da geri satın alımında genellikle çeşitli maliyetlere katlanır. Bu maliyetler, tescil ve diğer mevzuata dayalı ücretleri, yasal, mali ve diğer profesyonel danışmanlık ücretlerini, basım maliyetlerini ve damga vergilerini içerebilir. Özkaynak işlemlerinden kaynaklanan işlem maliyetleri, doğrudan bu işlemlerden dolayı katlanılan yani aksi halde katlanılmasına gerek olmayan ek maliyetler olduğu sürece, özkaynaktan indirim olarak muhasebeleştirilir. Bunun yanı sıra, vazgeçilen özkaynak işlemleriyle ilgili maliyetler gider olarak muhasebeleştirilir.”

(ç) 39 uncu paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“39. Dönem içinde özkaynaktan indirim olarak muhasebeleştirilen işlem maliyetlerinin tutarı, TMS 1’e göre ayrıca açıklanır.”

(d) 97K paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 97L ve 97M paragrafları eklenmiştir.

“97L. TMS 32’de yapılan Finansal Varlıkların ve Finansal Borçların Netleştirilmesi değişikliğiyle UR38 Paragrafı silinmiş ve UR38A-UR38F Paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Bu değişiklik geriye dönük olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır ve TFRS 7’de yapılan Açıklamalar-Finansal Varlıkların ve Finansal Borçların Netleştirilmesi değişikliği uyarınca gereken açıklamalar yapılır.

97M. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 35, 37 ve 39 uncu Paragraflar değiştirilmiş, 35A Paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 7 – 15/6/2007 tarihli ve 26553 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumları Hakkında Tebliğ (Sıra No: 44)’in Ek-2’sinde yer alan “TFRS Yorum 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar” yorumunun;

(a) 11 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“11. TMS 32’nin 35 inci Paragrafı uyarınca, özkaynağa dayalı finansal araç sahiplerine yapılan dağıtımlar doğrudan özkaynaktan muhasebeleştirilir. Finansal borç olarak sınıflandırılan finansal araçlarla ilgili faiz, temettü ve diğer getiriler yasal açıdan temettü veya faiz olarak ya da başka bir şekilde nitelendirilip nitelendirilmediğine bakılmaksızın gider olarak muhasebeleştirilir.”

(b) 16 ncı paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 17 nci paragraf eklenmiştir.

“17. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 11 inci Paragraf değiştirilmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda

açıklanır.”

MADDE 8 – 2/2/2006 tarihli ve 26068 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Ara Dönem Finansal Raporlamaya İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 34) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 19)’in Ek’inde yer alan “TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama” Standardının;

(a) 16A paragrafının (g) bendinin (iv) alt bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(iv) İşletmenin faaliyetlere ilişkin karar almaya yetkili merciine bu tür tutarların düzenli olarak sunulması ve en son yıllık finansal tablolarda raporlanabilir bölüm için açıklanan tutarlarda önemli değişikliklerin söz konusu olması durumunda, belirli bir raporlanabilir bölüme ilişkin toplam varlık ve borçlara dair bir ölçümü,”

(b) 52 nci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 53 üncü paragraf eklenmiştir.

“53. 2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle 16A Paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 9 – Bu Tebliğ, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan yıllık raporlama dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer. İsteyen işletmeler bu Tebliği 1/1/2013 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

MADDE 10 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARININ İLK UYGULAMASINA
İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 1) HAKKINDA
TEBLİĞ (SIRA NO: 146)’DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ
(SIRA NO: 10)**

MADDE 1 – 3/5/2009 tarihli ve 27217 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulamasına İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 1) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 146)’in EK-1’inde yer alan “TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması” Standardının;

(a) 39M paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 39N ve 39O paragrafları eklenmiştir.

“39N. TFRS 1’de Devlet Kredileri’ne ilişkin olarak yapılan değişiklikle B1(f) ve B10-B12 Paragrafları eklenmiştir. Söz konusu değişiklikler 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir.

39O. B10 ve B11 Paragrafları, TFRS 9’a atıfta bulunmaktadır. İşletmenin TFRS 1’i uyguladığı ancak TFRS 9’u henüz uygulamadığı durumda, B10 ve B11 Paragraflarında TFRS 9’a yapılan atıflar TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme Standardına yapılmış sayılır.”

(b) B1 paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“B1. Bu Ek, aşağıda yer alan konularda istisnalar içermektedir:

(a) Finansal varlık ve borçların finansal durum tablosu (bilanço) dışı bırakılması (B2 ve B3 Paragrafları),

(b) Finansal riskten korunma muhasebesi (B4 ve B6 Paragrafları),

(c) Kontrol gücü olmayan paylar (azınlık payları) (B7 Paragrafı),

(d) Finansal varlıkların ölçümü ve sınıflanması (B8 Paragrafı),

(e) Saklı türev ürünler (B9 Paragrafı) ve

(f) Devlet kredileri (B10-B12 Paragrafları).”

(c) B9 paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan başlık ile B10-B12 paragrafları eklenmiştir.

“Devlet kredileri

B10. TFRS’leri ilk kez uygulayan bir işletme, aldığı bütün devlet kredilerini TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum Standardı uyarınca finansal borç veya özkaynağa dayalı finansal araç olarak sınıflandırır. B11 Paragrafında izin verilen durum dışında, TFRS’leri ilk kez uygulayan bir işletme, TFRS 9 Finansal Araçlar ve TMS 20 Devlet



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standartlarının hükümlerini TFRS'lere geçiş tarihinde mevcut olan devlet kredilerine ileriye yönelik olarak uygular ve devlet kredisinin piyasa faiz oranından düşük olmasından kaynaklanan faydasını devlet teşviki olarak muhasebeleştirmez. Dolayısıyla, TFRS'leri ilk kez uygulayan bir işletmenin TFRS'lere geçiş tarihinden önce kullandığı GKGMİ uyarınca piyasa faiz oranından düşük oranlı bir devlet kredisini TFRS hükümlerinden farklı olarak muhasebeleştirilmesi ve ölçmesi durumunda, işletme ilgili kredinin önceki GKGMİ uyarınca TFRS'lere geçiş tarihindeki defter değerini, TFRS'lere göre düzenlediği finansal durum tablosunda kredinin defter değeri olarak kullanır. İşletme, TFRS'lere geçiş tarihinden sonra, söz konusu kredilerin ölçümünde TFRS 9'u uygular.

B11. B10 Paragrafında yer alan hükümlere rağmen, gerekli bilgilerin devlet kredisinin ilk muhasebeleştirilmesi sırasında elde edilmiş olması koşuluyla, TFRS 9 ve TMS 20 hükümleri TFRS'lere geçiş tarihinden önce meydana gelen herhangi bir devlet kredisine geriye dönük olarak uygulanabilir.

B12. B10 ve B11 Paragraflarında yer alan hükümler ve sağlanan rehberlik, işletmenin önceden gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılan olarak muhasebeleştirilen finansal araçların sınıflandırılmasıyla ilgili D19-D19D Paragraflarında tanımlanan istisnaları kullanmasını engellemez.”

MADDE 2 – Bu Tebliğ, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan yıllık raporlama dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer. İsteyen işletmeler bu Tebliği 1/1/2013 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

MADDE 3 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

BAKIŞ YMM VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

İLHAN ALKILIÇ