



## BAZI KURUM, KURULUŞ VE İŞLETMELERCE MÜNFERİT VE KONSOLİDE FİNANSAL TABLOLARININ HAZIRLANMASINDA VE SUNULMASINDA YÜRÜRLÜKTEKİ MEVZUATA İLAVE OLARAK UYGULANACAK HUSUSLARA İLİŞKİN KARAR

### ÖZET

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun, 30 Aralık 2014 tarihli ve 29221 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 29/12/2014 tarihli Kararında; bağımsız denetim kapsamında olup TMS uygulamayan şirketlerce 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulayacakları hususlar ile ilgili açıklamalarda bulunmuştur.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından çıkarılarak 26 Ağustos 2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 21/8/2014 tarihli Kararda, bazı kurum, kuruluş ve işletmelerin 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin *münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarının uygulanmalarına* karar verilmiş, konuyla ilgili açıklamalarımıza ise 27/08/2014-165 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.

1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorunda olan bu kurum, kuruluş ve işletmeler aşağıdaki gibidir.

- 1) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi işletmelerden;
  - a) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören anonim şirketler,
  - b) Yatırım kuruluşları,
  - c) Kolektif yatırım kuruluşları,
  - d) Portföy yönetim şirketleri,
  - e) İpotek finansmanı kuruluşları,
  - f) Konut finansmanı ve varlık finansmanı fonları,
  - g) Varlık kiralama şirketleri,
  - h) Merkezî takas kuruluşları,
  - i) Merkezî saklama kuruluşları,
  - j) Veri depolama kuruluşları,
  - k) Sermaye piyasası araçları bir borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında *halka açık sayılan şirketlerden* aşağıdaki ölçütten en az ikisini sağlayanlar:





- Aktif toplamı onbeş milyon ve üstü Türk Lirası.
  - Yıllık net satış hasılatı yirmi milyon ve üstü Türk Lirası.
  - Çalışan sayısı elli ve üstü.
- 2) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun düzenleme ve denetimine tabi işletmelerden;
- a) Bankalar,
  - b) Finansal kiralama şirketleri,
  - c) Faktöring şirketleri,
  - d) Finansman şirketleri,
  - e) Varlık yönetim şirketleri,
  - f) Derecelendirme kuruluşları,
  - g) Finansal holding şirketleri,
  - h) Finansal holding şirketleri üzerinde 5411 sayılı Kanunda tanımlandığı şekliyle nitelikli paya sahip olan şirketler,
  - i) Ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşları.
- 3) 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ile 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet göstermekte olan sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri.
- 4) Borsa İstanbul Piyasalarında faaliyet göstermesine izin verilen; yetkili müesseseler, kıymetli madenler aracı kurumları, kıymetli maden üretimi veya ticareti ile iştigal eden anonim şirketler.

Bu listede yer almayan kuruluş ve işletmeler ise münferit veya konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında isteğe bağlı olarak Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulayabileceklerdir.

Öte yandan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından çıkarılarak 30 Aralık 2014 tarihli ve 29221 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 29/12/2014 tarihli Kararda; 26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı” doğrultusunda bağımsız denetim kapsamında olup TMS uygulamayan şirketlerce 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulanacak hususlar ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

Bağımsız denetime tabi olup TMS’leri uygulamayan şirketlerin yürürlükteki mevzuata ilave olarak 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulayacakları hususlar aşağıdaki gibidir.

#### **Finansal Tablolar**

Aşağıda belirtilen finansal tablolar dipnotlarıyla birlikte hazırlanır ve bunlara 700 kodlu Bağımsız Denetim Standartları çerçevesinde denetçi görüşü verilir.





- Bilanço
- Gelir Tablosu
- Nakit Akış Tablosu
- Özkaynak Değişim Tablosu

#### **Reeskont İşlemleri**

Reeskont işlemleri ihtiyari olup herhangi bir alacak (veya borç) hesap grubunun reeskonta tabi tutulması durumunda buna karşılık gelen borç (veya alacak) hesap grubu da reeskonta tabi tutulur.

#### **Amortisman**

Maddi-maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için amortisman, itfa payı, vb. ayrılır.

#### **Değer Düşüklüğü**

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde (MSUGT) değer düşüklüğü (karşılıklar dahil) hesaplanması öngörülmeleyen varlıklar için değer düşüklüğü hesaplaması ihtiyaridir.

#### **Kıdem Tazminatı**

İlgili bulunduğu hesap dönemi sonu itibarıyla şirketlerin kıdem tazminatı yükümlülükleri tahmin edilir ve bu tahmin nedeniyle cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak giderleştirilir.

Kıdem tazminatı yükümlülüğünü ilk defa finansal tablolarına yansıtacak şirketler, bu yükümlülüğün doğduğu hesap döneminden önceki dönemlere ilişkin kıdem tazminatı tutarlarını 10 yılı geçmemek üzere eşit taksitlerle finansal tablolarına yansıtır. Tahmin edilen kıdem tazminatı toplam tutarı ile bu tutarın finansal tablolara yansıtılmayan kısmı dipnotlarda açıklanır. Finansal tablolara yansıtılan bu tutarlar gelir tablosuyla ilişkilendirilmeden geçmiş yıllar kârları/zararları altında gösterilir.

Tahmin yöntemi dipnotlarda açıklanır.

#### **Konsolidasyon**

Konsolide finansal tabloların hazırlanması ihtiyaridir. Bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon, iştiraklerle iş ortaklıklarının ise özkaynak yöntemiyle konsolide edildiği finansal tablolar konsolide finansal tablolardır. Konsolide finansal tabloların hazırlanması halinde, konsolidasyon işlemleri TMS'lere göre yapılır.

İlk kez konsolidasyon yapacak şirketler; bağlı ortaklıklarının ilk edinme tarihlerine yönelik işlemlerde, TFRS 3'ün bağlı ortaklıkların varlık ve borçlarının ölçüm ve değerlemesine ilişkin hükümlerini uygulamayabilirler. Bu durumda, bağlı ortaklıkların ilk edinme tarihindeki varlıkları ve borçları, kendi finansal tablolarında yer alan defter değerleri üzerinden konsolide finansal tablolara alınır. Ayrıca, kontrol gücü olmayan payların (azınlık paylarının) ve şerefiyenin ilk edinim tarihindeki ölçümünde bağlı ortaklıkların kendi finansal tablolarına göre hesaplanan net





aktif değeri esas alınır. Benzer şekilde iştirak ve iş ortaklıklarının varlık ve borçları, ilk edinim tarihinde yeniden değerlemeye tabi tutulmayabilir. Bu durumda iştirak ve iş ortaklıklarının takip eden dönemlerdeki defter değeri hesaplamalarında ilk edinim tarihindeki yeniden değerlemeden kaynaklanan artış ya da azalışlar dikkate alınmaz. Bu tercihler dipnotlarda açıklanır.

Konsolide finansal tabloların hazırlanması durumunda, kontrol gücüne ve önemli etkiye sahip olunmayan şirketler ile iş ortaklığı dışındaki yatırımlar, MSUGT uyarınca hisse senedi ya da bağlı menkul kıymet olarak değerlendirilerek finansal tablolarda gösterilir.

Bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklığı kavramları TMS'lerdeki anlamlarıyla kullanılmıştır.

#### **Ortak Kontrole Tabi İşletmelerin Birleşmeleri**

Ortak kontrole tabi işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde 21/7/2013 tarihli ve 28714 sayılı Resmî Gazete'de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Kurul Kararının 1 No'lu ekinde yer alan ilke kararı uygulanır.

#### **Karşılaştırmalı Sunum**

Hazırlanması gereken finansal tabloların önceki dönemle karşılaştırmalı sunulması esas olup, karşılaştırmalı sunulacak önceki dönem bilançosu bu düzenlemede yer verilen hükümler çerçevesinde düzeltilir; diğer tabloların düzeltilmesi ise ihtiyaridir. Karşılaştırmalı tablolar arasındaki farklı politika ve uygulamalar dipnotlarda açıklanır.

Karşılaştırmalı olarak sunulan önceki dönem finansal tablolarının konsolide finansal tabloları içermesi zorunlu değildir.

#### **TMS ve İlgili Diğer Mevzuat Hükümlerinin Uygulanması**

Bu düzenlemede MSUGT'tan farklı olarak yer verilen hükümlerin ve MSUGT'ta belirleme yapılmayan hususların uygulanmasında (işlem, hesaplama ve tahminlerde) TMS hükümlerinin kullanılması önerilmekle birlikte ilgili diğer mevzuatın kullanılması bu düzenlemeye aykırılık teşkil etmez. Kullanılan mevzuat dipnotlarda açıklanır.

Mahiyeti itibarıyla benzer ve ilişkili kalemler için tercih edilen uygulamada tutarlılık esastır.

Söz konusu düzenleme 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolara uygulanmak üzere 1/1/2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

29/12/2014 tarihli Kurul Kararı Sirkülerimize eklenmiştir.

**Saygılarımızla...**





30 Aralık 2014 SALI

Resmî Gazete

Sayı : 29221

## KURUL KARARI

### Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**Karar No:** 75935942-050.01.04 – [01/41]

**Toplantı Tarihi:** 29/12/2014

13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88 inci ve Geçici 1 inci maddeleri ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı KHK'nın 9 uncu, 26 ncı ve Geçici 1 inci maddeleri uyarınca; 26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Türkiye Muhasebe Standartlarının Uygulama Kapsamının Belirlenmesine İlişkin Kurul Kararı" doğrultusunda bağımsız denetim kapsamında olup TMS uygulamayan şirketlerce 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulanacak hususlar ekteki gibi kararlaştırılmıştır.

### EK

#### Bağımsız Denetime Tabi Olup TMS'leri Uygulamayan Şirketlerin Finansal Tablolarının Hazırlanmasında ve Sunulmasında Uygulanacak İlave Hususlar

##### Amaç ve Kapsam

**Madde 1 –** (1) Kurumumuz tarafından 26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 26 sayılı Kurul Kararı çerçevesinde, bağımsız denetime tabi olup TMS'leri uygulamayan şirketlerin yürürlükteki mevzuata ilave olarak uygulayacakları hususlar bu düzenlemenin amacını ve kapsamını oluşturmaktadır.

(2) Bu düzenleme, 1 inci fıkra kapsamında bulunan şirketler tarafından, 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında uygulanır.

##### Finansal Tablolar

**Madde 2 –** (1) Aşağıda belirtilen finansal tablolar dipnotlarıyla birlikte hazırlanır ve bunlara 700 kodlu Bağımsız Denetim Standartları çerçevesinde denetçi görüşü verilir.

- Bilanço
- Gelir Tablosu
- Nakit Akış Tablosu
- Özkaynak Değişim Tablosu

##### Reeskont İşlemleri

**Madde 3 –** (1) Reeskont işlemleri ihtiyari olup herhangi bir alacak (veya borç) hesap grubunun reeskonta tabi tutulması durumunda buna karşılık gelen borç (veya alacak) hesap grubu da reeskonta tabi tutulur.

##### Amortisman

**Madde 4 –** (1) Maddi-maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için amortisman, itfa payı, vb. ayrılır.

##### Değer Düşüklüğü

**Madde 5 –** (1) Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde (MSUGT) değer düşüklüğü (karşılıklar dahil) hesaplanması öngörülmemiş varlıklar için değer düşüklüğü hesaplaması ihtiyaridir.





#### **Kıdem Tazminatı**

**Madde 6** – (1) İlgili bulunduğu hesap dönemi sonu itibarıyla şirketlerin kıdem tazminatı yükümlülükleri tahmin edilir ve bu tahmin nedeniyle cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak giderleştirilir.

(2) Kıdem tazminatı yükümlülüğünü ilk defa finansal tablolarına yansıtacak şirketler, bu yükümlülüğün doğduğu hesap döneminden önceki dönemlere ilişkin kıdem tazminatı tutarlarını 10 yılı geçmemek üzere eşit taksitlerle finansal tablolarına yansıtır. Tahmin edilen kıdem tazminatı toplam tutarı ile bu tutarın finansal tablolara yansıtılmayan kısmı dipnotlarda açıklanır. Finansal tablolara yansıtılan bu tutarlar gelir tablosuyla ilişkilendirilmeden geçmiş yıllar kârları/zararları altında gösterilir.

(3) Tahmin yöntemi dipnotlarda açıklanır.

#### **Konsolidasyon**

**Madde 7**– (1) Konsolide finansal tabloların hazırlanması ihtiyaridir. Bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon, iştiraklerle iş ortaklıklarının ise özkaynak yöntemiyle konsolide edildiği finansal tablolar konsolide finansal tablolardır. Konsolide finansal tabloların hazırlanması halinde, konsolidasyon işlemleri TMS'lere göre yapılır.

(2) İlk kez konsolidasyon yapacak şirketler; bağlı ortaklıklarının ilk edinme tarihlerine yönelik işlemlerde, TFRS 3'ün bağlı ortaklıkların varlık ve borçlarının ölçüm ve değerlemesine ilişkin hükümlerini uygulamayabilirler. Bu durumda, bağlı ortaklıkların ilk edinme tarihindeki varlıkları ve borçları, kendi finansal tablolarında yer alan defter değerleri üzerinden konsolide finansal tablolara alınır. Ayrıca, kontrol gücü olmayan payların (azınlık paylarının) ve şerefiyenin ilk edinim tarihindeki ölçümünde bağlı ortaklıkların kendi finansal tablolarına göre hesaplanan net aktif değeri esas alınır. Benzer şekilde iştirak ve iş ortaklıklarının varlık ve borçları, ilk edinim tarihinde yeniden değerlemeye tabi tutulmayabilir. Bu durumda iştirak ve iş ortaklıklarının takip eden dönemlerdeki defter değeri hesaplamalarında ilk edinim tarihindeki yeniden değerlemeden kaynaklanan artış ya da azalışlar dikkate alınmaz. Bu tercihler dipnotlarda açıklanır.

(3) Konsolide finansal tabloların hazırlanması durumunda, kontrol gücüne ve önemli etkiye sahip olunmayan şirketler ile iş ortaklığı dışındaki yatırımlar, MSUGT uyarınca hisse senedi ya da bağlı menkul kıymet olarak değerlendirilerek finansal tablolarda gösterilir.

(4) Bu maddede geçen bağlı ortaklık, iştirak ve iş ortaklığı kavramları TMS'lerdeki anlamlarıyla kullanılmıştır.

#### **Ortak Kontrole Tabi İşletmelerin Birleşmeleri**

**Madde 8** – (1) Ortak kontrole tabi işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde 21/7/2013 tarihli ve 28714 sayılı Resmî Gazete'de Kurumumuz tarafından yayımlanan Kurul Kararının 1 No'lu ekinde yer alan ilke kararı uygulanır.

#### **Karşılaştırmalı Sunum**

**Madde 9** – (1) 2 nci maddeye göre hazırlanması gereken finansal tabloların önceki dönemle karşılaştırmalı sunulması esas olup, karşılaştırmalı sunulacak önceki dönem bilançosu bu düzenlemede yer verilen hükümler çerçevesinde düzeltilir; diğer tabloların düzeltilmesi ise ihtiyaridir. Karşılaştırmalı tablolar arasındaki farklı politika ve uygulamalar dipnotlarda açıklanır.

(2) Karşılaştırmalı olarak sunulan önceki dönem finansal tablolarının konsolide finansal tabloları içermesi zorunlu değildir.

#### **TMS ve İlgili Diğer Mevzuat Hükümlerinin Uygulanması**

**Madde 10** – (1) Bu düzenlemede MSUGT'tan farklı olarak yer verilen hükümlerin ve MSUGT'ta belirleme yapılmayan hususların uygulanmasında (işlem, hesaplama ve tahminlerde) TMS hükümlerinin kullanılması önerilmekle birlikte ilgili diğer mevzuatın kullanılması bu düzenlemeye aykırılık teşkil etmez. Kullanılan mevzuat dipnotlarda açıklanır.

(2) Mahiyeti itibarıyla benzer ve ilişkili kalemler için tercih edilen uygulamada tutarlılık esastır.

#### **Düzenlemenin Uygulanacağı Hesap Dönemi**

**Madde 11** – (1) Bu düzenleme hükümleri, 1/1/2014 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolara uygulanır.





**Yürürlük**

**Madde 12** – (1) Bu düzenleme hükümleri, 1/1/2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**Madde 13** – (1) Bu düzenleme hükümlerini Başkan yürütür.

TÜRMOB Sirküler Rapor

