



FİNANSAL ARAÇLAR: MUHASEBELEŞTİRME VE ÖLÇMEYE İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI (TMS 39) HAKKINDA TEBLİĞ SIRA NO: 41’de DEĞİŞİKLİK YAPILDI

ÖZET : Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunca “Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme Ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğ Sıra No: 41’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 16” çıkartıldı.

Mülga 28/7/1981 tarih ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Ek-1 inci maddesi ile 24/2/2004 tarihli ve 2004/6924 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 9 uncu maddesinin (b) bendine dayanılarak hazırlanan ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından çıkarılarak 3/11/2006 tarihli ve 26335 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğ Sıra No: 41’in ekinde yer alan “**TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme**” Standardının **91’inci paragrafının (a) bendi ve 101’inci paragrafının (a) bendi** Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunca çıkarılan ve 11.02.2014 tarih ve 28910 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “**Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme Ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğ Sıra No: 41’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 16**” ile değiştirilmiş ve 108C paragrafından sonra gelmek üzere 108D paragrafı ile UR113 paragrafından sonra gelmek üzere UR113A paragrafı eklenmiştir.

Söz konusu değişiklikler ve eklemeler aşağıda karşılaştırmalı olarak yer almaktadır:

Düzenlemenin Önceki Hali “TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme” Standardı	Düzenlemenin Tebliğ Sıra No: 41 ile Yapılan Değişiklikten Sonraki Hali
91. İşletme aşağıdaki durumlardan birinin oluşması durumunda, 89 uncu Paragrafta yer alan finansal riskten korunma muhasebesini uygulamaya son verir:	91. İşletme aşağıdaki durumlardan birinin oluşması durumunda, 89 uncu Paragrafta yer alan finansal riskten korunma muhasebesini uygulamaya son verir:





(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sona erdirilmesi veya kullanılması (bu açıdan, finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, bu işlemler işletmenin belgelenmiş riskten korunma stratejisinin bir parçası olduğu durumlarda, vadenin dolması ya da sona erme olarak kabul edilmez)

(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sonlandırılması veya kullanılması. Bu bakımdan, finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, bu işlemler işletmenin belgelenmiş riskten korunma stratejisinin bir parçası olduğu durumlarda, vadenin dolması ya da sonlandırma olarak kabul edilmez. Ayrıca, bu amaçla aşağıdaki durumlarda, finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması ya da sonlandırılması söz konusu değildir;

(i) Yürürlükteki mevzuat hükümleri veya mevzuatın yenilenmesi sonucunda, finansal riskten korunma aracının taraflarının, bir veya daha fazla takas kuruluşunun her bir tarafın yeni karşı tarafı haline gelmesi için başlangıçtaki karşı taraflarını yenilemek konusunda anlaşmaya varmaları. Bu amaçla, takas kuruluşu, merkezi bir kuruluş (bazen bir "takas organı" ya da "takas kurumu" olarak adlandırılır) ya da örneğin merkezi bir kuruluş tarafından takasın gerçekleştirilmesi amacıyla karşı taraf olarak hareket eden, takas kuruluşunun bir takas üyesi ya da takas kuruluşunun takas üyesinin müşterisi olan işletme veya işletmelerdir. Ancak, finansal riskten korunma aracının taraflarının, başlangıçtaki karşı taraflarını farklı karşı taraflarla yenilemeleri durumunda, söz konusu tarafların yalnızca aynı merkezi kuruluş ile takas gerçekleştirmesi durumunda bu Paragraf uygulanır.

(ii) Finansal riskten korunma aracına ilişkin diğer değişikliklerin bulunması durumunda, bu değişikliklerin karşı tarafın bu şekilde yenilenmesini gerçekleştirmek için gerekli olanlarla sınırlı olması. Bu tür değişiklikler, finansal riskten korunma





	<p>aracının başlangıçta takas kuruluşuyla takas edilmiş olması halinde öngörülecek şartlar ile tutarlı olanlarla sınırlıdır. Bu değişiklikler teminat hükümlerini, alacak ve borç bakiyelerini netleştirme haklarını ve kesilen masrafları içerir.</p>
<p>101. İşletme, aşağıdakilerden herhangi birisinin oluşması durumunda 95-100 üncü Paragraflarda belirtilen finansal riskten korunma muhasebesini uygulamaya son verir:</p> <p>(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sona erdirilmesi veya kullanılması (bu açıdan, bir finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, söz konusu işlemlerin işletmenin belgelenmiş finansal riskten korunma stratejisinin bir parçası olması durumunda vadenin dolması ya da işlemde kaldırılma olarak kabul edilmez). Bu durumda, finansal riskten korunma işleminin etkin olduğu dönemden itibaren (bakınız: Paragraf 95(a)) doğrudan özkaynaklarda muhasebeleştirilmesine devam edilen finansal riskten korunma aracına ait toplam kazanç ya da kayıp, ilgili tahmini işlem gerçekleşene kadar özkaynaklarda ayrı bir kalem olarak muhasebeleştirilmeye devam edilir. İşlemin gerçekleşmesi durumunda 97, 98 veya 100 üncü Paragraflar uygulanır.</p>	<p>101. İşletme, aşağıdakilerden herhangi birisinin oluşması durumunda 95-100 üncü Paragraflarda belirtilen finansal riskten korunma muhasebesini uygulamaya son verir:</p> <p>(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sonlandırılması veya kullanılması. Bu durumda, finansal riskten korunma işleminin etkin olduğu dönemden itibaren (bakınız: Paragraf 95(a)) diğer kapsamlı gelir içerisinde muhasebeleştirilmesine devam edilen finansal riskten korunma aracına ait toplam kazanç ya da kayıp, ilgili tahmini işlem gerçekleşene kadar özkaynaklarda ayrı bir kalem olarak kalmaya devam eder. İşlemin gerçekleşmesi durumunda 97, 98 veya 100 üncü Paragraflar uygulanır. Bu alt Paragrafın amaçları açısından, finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, bu işlemler işletmenin belgelenmiş riskten korunma stratejisinin bir parçası olduğu durumlarda, vadenin dolması ya da sonlandırma olarak kabul edilmez. Ayrıca, bu alt Paragrafın amaçları açısından aşağıdaki durumlarda, finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması ya da sonlandırılması söz konusu değildir;</p> <p>(i) Yürürlükteki mevzuat hükümleri veya mevzuatın yenilenmesi sonucunda, finansal riskten korunma aracının taraflarının, bir veya daha fazla takas kuruluşunun her bir tarafın yeni karşı tarafı haline gelmesi için başlangıçtaki karşı</p>





	<p> taraflarını yenilemek konusunda anlaşmaya varmaları. Bu amaçla, takas kuruluşu merkezi bir kuruluş (bazen bir “takas organı” ya da “takas kurumu” olarak adlandırılır) ya da örneğin merkezi bir kuruluş tarafından takasın gerçekleştirilmesi amacıyla karşı taraf olarak hareket eden, takas kuruluşunun bir takas üyesi ya da takas kuruluşunun takas üyesinin müşterisi olan işletme veya işletmelerdir. Ancak, finansal riskten korunma aracının taraflarının, başlangıçtaki karşı taraflarını farklı karşı taraflarla yenilemeleri durumunda, söz konusu tarafların yalnızca aynı merkezi kuruluş ile takas gerçekleştirmesi durumunda bu Paragraf uygulanır.</p> <p>(ii) Finansal riskten korunma aracına ilişkin diğer değişikliklerin bulunması durumunda, bu değişikliklerin karşı tarafın bu şekilde yenilenmesini gerçekleştirmek için gerekli olanlarla sınırlı olması. Bu tür değişiklikler, finansal riskten korunma aracının başlangıçta takas kuruluşuyla takas edilmiş olması halinde, öngörülen şartlar ile tutarlı olanlarla sınırlıdır. Bu değişiklikler teminat hükümlerini, alacak ve borç bakiyelerini netleştirme haklarını ve kesilen masrafları içerir.</p>
	<p>108D. Türev Ürünlerin Yenilenmesi ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesinin Uygulanmasının Sürdürülmesi değişikliğiyle bu Standardın 91 ve 101 inci paragrafları değiştirilmiş ve AG113A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin</p>





	verilmektedir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.
	UR113A. Şüpheyeye yer vermemek üzere, başlangıçtaki karşı tarafın takas kuruluşu ile yenilenmesi ile 91(a)(ii) ve 101(a)(ii) paragraflarında açıklanan ilgili değişikliklerin yapılmasının etkileri, finansal riskten korunma araçlarının ölçümüne ve dolayısıyla finansal riskten korunmanın etkinliğinin değerlendirilmesine ve finansal riskten korunmanın etkinliğinin ölçümüne yansıtılır.

Tebliğ, 31/12/2013 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. İşletmeler bu Tebliği 1/1/2014 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabileceklerdir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanacaktır.

Söz konusu Tebliğ, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**FİNANSAL ARAÇLAR: MUHASEBELEŞTİRME VE ÖLÇMEYE İLİŞKİN
TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI (TMS 39) HAKKINDA TEBLİĞ
SIRA NO: 41'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ
SIRA NO: 16**

MADDE 1 – 3/11/2006 tarihli ve 26335 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçmeye İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 39) Hakkında Tebliğ Sıra No: 41’in ekinde yer alan “TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme” Standardının;

(a) 91 inci paragrafının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sonlandırılması veya kullanılması. Bu bakımdan, finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, bu işlemler işletmenin belgelenmiş riskten korunma stratejisinin bir parçası olduğu durumlarda, vadenin dolması ya da sonlandırma olarak kabul edilmez. Ayrıca, bu amaçla aşağıdaki durumlarda, finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması ya da sonlandırılması söz konusu değildir;

(i) Yürürlükteki mevzuat hükümleri veya mevzuatın yenilenmesi sonucunda, finansal riskten korunma aracının taraflarının, bir veya daha fazla takas kuruluşunun her bir tarafın yeni karşı tarafı haline gelmesi için başlangıçtaki karşı taraflarını yenilemek konusunda anlaşmaya varmaları. Bu amaçla, takas kuruluşu, merkezi bir kuruluş (bazen bir “takas organı” ya da “takas kurumu” olarak adlandırılır) ya da örneğin merkezi bir kuruluş tarafından takasın gerçekleştirilmesi amacıyla karşı taraf olarak hareket eden, takas kuruluşunun bir takas üyesi ya da takas kuruluşunun takas üyesinin müşterisi olan işletme veya işletmelerdir. Ancak, finansal riskten korunma aracının taraflarının, başlangıçtaki karşı taraflarını farklı karşı taraflarla yenilemeleri durumunda, söz konusu tarafların yalnızca aynı merkezi kuruluş ile takas gerçekleştirmesi durumunda bu Paragraf uygulanır.

(ii) Finansal riskten korunma aracına ilişkin diğer değişikliklerin bulunması durumunda, bu değişikliklerin karşı tarafın bu şekilde yenilenmesini gerçekleştirmek için gerekli olanlarla sınırlı olması. Bu tür değişiklikler, finansal riskten korunma aracının başlangıçta takas kuruluşuyla takas edilmiş olması halinde öngörülecek şartlar ile tutarlı olanlarla sınırlıdır. Bu değişiklikler teminat hükümlerini, alacak ve borç bakiyelerini netleştirme haklarını ve kesilen masrafları içerir.”

(b) 101 inci paragrafının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(a) Finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması, satılması, sonlandırılması veya kullanılması. Bu durumda, finansal riskten korunma işleminin etkin olduğu dönemden itibaren (bakınız: Paragraf 95(a)) diğer kapsamlı gelir içerisinde muhasebeleştirilmesine





devam edilen finansal riskten korunma aracına ait toplam kazanç ya da kayıp, ilgili tahmini işlem gerçekleşene kadar özkaynaklarda ayrı bir kalem olarak kalmaya devam eder. İşlemin gerçekleşmesi durumunda 97, 98 veya 100 üncü Paragraflar uygulanır. Bu alt Paragrafın amaçları açısından, finansal riskten korunma aracının yenilenmesi veya bir başka finansal riskten korunma aracına aktarılması, bu işlemler işletmenin belgelenmiş riskten korunma stratejisinin bir parçası olduğu durumlarda, vadenin dolması ya da sonlandırma olarak kabul edilmez. Ayrıca, bu alt Paragrafın amaçları açısından aşağıdaki durumlarda, finansal riskten korunma aracının vadesinin dolması ya da sonlandırılması söz konusu değildir;

(i) Yürürlükteki mevzuat hükümleri veya mevzuatın yenilenmesi sonucunda, finansal riskten korunma aracının taraflarının, bir veya daha fazla takas kuruluşunun her bir tarafın yeni karşı tarafı haline gelmesi için başlangıçtaki karşı taraflarını yenilemek konusunda anlaşmaya varmaları. Bu amaçla, takas kuruluşu merkezi bir kuruluş (bazen bir “takas organı” ya da “takas kurumu” olarak adlandırılır) ya da örneğin merkezi bir kuruluş tarafından takasın gerçekleştirilmesi amacıyla karşı taraf olarak hareket eden, takas kuruluşunun bir takas üyesi ya da takas kuruluşunun takas üyesinin müşterisi olan işletme veya işletmelerdir. Ancak, finansal riskten korunma aracının taraflarının, başlangıçtaki karşı taraflarını farklı karşı taraflarla yenilemeleri durumunda, söz konusu tarafların yalnızca aynı merkezi kuruluş ile takas gerçekleştirmesi durumunda bu Paragraf uygulanır.

(ii) Finansal riskten korunma aracına ilişkin diğer değişikliklerin bulunması durumunda, bu değişikliklerin karşı tarafın bu şekilde yenilenmesini gerçekleştirmek için gerekli olanlarla sınırlı olması. Bu tür değişiklikler, finansal riskten korunma aracının başlangıçta takas kuruluşuyla takas edilmiş olması halinde, öngörülen şartlar ile tutarlı olanlarla sınırlıdır. Bu değişiklikler teminat hükümlerini, alacak ve borç bakiyelerini netleştirme haklarını ve kesilen masrafları içerir.”

(c) 108C paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki şekilde 108D paragrafı eklenmiştir.

“108D. Türev Ürünlerin Yenilenmesi ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesinin Uygulanmasının Sürdürülmesi değişikliğiyle bu Standardın 91 ve 101 inci paragrafları değiştirilmiş ve AG113A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı uyarınca geriye dönük olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.”

(d) UR113 paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki şekilde UR113A paragrafı eklenmiştir.

“UR113A. Şüpheye yer vermemek üzere, başlangıçtaki karşı tarafın takas kuruluşu ile yenilenmesi ile 91(a)(ii) ve 101(a)(ii) paragraflarında açıklanan ilgili değişikliklerin yapılmasının etkileri, finansal riskten korunma araçlarının ölçümüne ve dolayısıyla finansal riskten korunmanın etkinliğinin değerlendirilmesine ve finansal riskten korunmanın etkinliğinin ölçümüne yansıtılır.”





MADDE 2 – Bu Tebliğ, 31/12/2013 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere, yayımı tarihinde yürürlüğe girer. İşletmeler bu Tebliği 1/1/2014 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.

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

TÜRMOB Sirküler Rapor

