



## KONSOLİDE FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 10) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 216)'DE DEĞİŞİKLİK YAPAN 43 SIRA NO'LU TEBLİĞ YAYIMLANDI

### ÖZET

Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Hakkında 43 Sıra No.lu Tebliğ Yayınlanarak 216 Sıra No.lu Tebliğ'de Değişiklik Yapılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından hazırlanan “Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Hakkında Tebliğ (SIRA NO: 216)”, 28/10/2011 tarih ve 28098 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve TFRS 10 yürürlüğe konulmuştur.

26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9’uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine dayanılarak hazırlanan ve 09/04/2015 tarih ve 29321 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 216)’de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 43)” ile TFRS 10’da bazı değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu değişiklikler karşılaştırmalı olarak aşağıda tablo halinde verilmiştir.

216 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	43 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	TFRS 10’UN SON HALİ
<b>Hukuki dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 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 hazırlanmıştır.	<b>MADDE 1 –</b> 28/10/2011 tarihli ve 28098 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 216)’in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. <b>“Dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları	<b>Dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.





	<p>Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.”</p>	
<p><b>Tanımlar</b> <b>MADDE 4 – (1)</b> Bu Tebliğde geçen; <b>(a) TMSK ve Kurul: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu,</b></p>	<p><b>MADDE 2 – Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> “a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”</p>	<p><b>Tanımlar</b> <b>MADDE 4 – (1)</b> Bu Tebliğde geçen; <b>(a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını</b></p>
	<p><b>MADDE 3 – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.</b> <b>“Geçiş süreci</b> <b>GEÇİCİ MADDE 2 – (1)</b> İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının değiştirilen 4 üncü, 25 inci, 26 ncı, 32 ncı, B85C, B85E ve C2A paragraflarında ve aynı standarda eklenen B99A, C1C, 4A, 4B ve C1D paragraflarında ve Örnek 17’de belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.”</p>	<p><b>Geçiş süreci</b> <b>GEÇİCİ MADDE 2 – (1)</b> İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının değiştirilen 4 üncü, 25 inci, 26 ncı, 32 ncı, B85C, B85E ve C2A paragraflarında ve aynı standarda eklenen B99A, C1C, 4A, 4B ve C1D paragraflarında ve Örnek 17’de belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.</p>





<p><b>Yürütme</b> <b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.</b></p>	<p><b>MADDE 4 – Aynı Tebliğin 8 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> “<b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.</b>”</p>	<p><b>Yürütme</b> <b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.</b></p>
<p><b>Kontrolün kaybı</b> 25 Ana ortaklık bir bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolü kaybettiğinde: a) Kontrolünü kaybettiği eski bağlı ortaklığının varlıklarını ve borçlarını konsolide finansal durum tablosu dışı bırakır. b) Eski bağlı ortaklığında devam eden her türlü yatırımını, kontrolü kaybettiği andaki gerçeğe uygun değerleri üzerinden finansal tablolara yansıtır. Söz konusu ilk muhasebeleştirmeden sonra ise bu yatırımları ve eski bağlı ortaklıkla arasındaki borç veya alacakları ilgili TFRS’ler uyarınca muhasebeleştirir. Tespit edilen gerçeğe uygun değer, geriye kalan yatırımın TFRS 9 uyarınca finansal varlık olarak muhasebeleştirilmesi durumunda, finansal varlığın ilk muhasebeleştirilmesi sırasındaki gerçeğe uygun değeri olarak; geriye kalan yatırımın iştirakteki veya iş ortaklığındaki yatırım olarak nitelendirilmesinin uygun olması durumunda ise, iştirak veya iş ortaklığı yatırımının ilk muhasebeleştirilmesi sırasındaki maliyeti olarak dikkate alınır. c) Kontrolü sağlayan önceki paylara</p>	<p><b>MADDE 5 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının;</b> <b>a) 25 inci Paragrafının (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> “(b) Önceki bağlı ortaklığında devam eden yatırımlarının tamamını finansal tablolara yansıtır ve takip eden dönemlerde bu yatırımları ve önceki bağlı ortaklıkla arasındaki borç veya alacakları ilgili TFRS’ler uyarınca muhasebeleştirir. Devam eden söz konusu yatırımlar, B98(b)(iii) ve B99A paragraflarında tarif edildiği gibi yeniden ölçülür. Kontrolün kaybedildiği tarihte yeniden ölçülen değer, uygulanabilir olması durumunda, bir finansal varlığın TFRS 9 uyarınca ilk muhasebeleştirilmesi sırasındaki gerçeğe uygun değeri olarak veya bir iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın finansal tablolara ilk alınma maliyeti olarak dikkate alınır.</p>	<p><b>Kontrolün kaybı</b> 25 Ana ortaklık bir bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolü kaybettiğinde: a) Kontrolünü kaybettiği eski bağlı ortaklığının varlıklarını ve borçlarını konsolide finansal durum tablosu dışı bırakır. <b>(b) Önceki bağlı ortaklığında devam eden yatırımlarının tamamını finansal tablolara yansıtır ve takip eden dönemlerde bu yatırımları ve önceki bağlı ortaklıkla arasındaki borç veya alacakları ilgili TFRS’ler uyarınca muhasebeleştirir. Devam eden söz konusu yatırımlar, B98(b)(iii) ve B99A paragraflarında tarif edildiği gibi yeniden ölçülür. Kontrolün kaybedildiği tarihte yeniden ölçülen değer, uygulanabilir olması durumunda, bir finansal varlığın TFRS 9 uyarınca ilk muhasebeleştirilmesi sırasındaki gerçeğe uygun değeri olarak veya bir iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın finansal tablolara ilk alınma maliyeti olarak dikkate alınır.</b> <b>(c) B98-B99A paragraflarında belirlendiği üzere, kontrolü sağlayan önceki paylara</b></p>



<p>atfedilebilen, kontrolün kaybıyla ilişkili kazanç veya kayıpları muhasebeleştirir.</p> <p>26. B97-B99 paragraflarında kontrolün kaybında yapılacak muhasebeleştirme işlemlerine ilişkin hükümlere yer verilmektedir.</p>	<p>(c) B98-B99A paragraflarında belirlendiği üzere, kontrolü sağlayan önceki paylara atfedilebilen, kontrolün kaybıyla ilişkili kazanç veya kayıpları finansal tablolara yansıtır.”</p> <p><b>b) 26 ncı Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> 26. B97-B99A paragrafları, bir bağlı ortaklıktaki kontrol kaybının muhasebeleştirilmesine rehberlik eder.</p> <p><b>c) B99 Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki B99A Paragrafı ve Örnek 17 eklenmiştir.</b> “B99A. Bir ana ortaklığın, TFRS 3’teki işletme tanımını karşılamayan bir bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü, özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığının dahil olduğu bir işlem sonucunda kaybetmesi halinde, söz konusu ana ortaklık kazanç veya kaybını B98 ve B99 paragrafları uyarınca belirler. İşlemden kaynaklanan kazanç veya kayıp (daha önce diğer kapsamlı gelirden sunulan ve B99 paragrafı uyarınca kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak tutarlar da dahil), ilişkili olmayan yatırımcıların söz konusu iştirak veya iş ortaklığındaki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına</p>	<p>atfedilebilen, kontrolün kaybıyla ilişkili kazanç veya kayıpları finansal tablolara yansıtır.</p> <p>26. B97-B99A paragrafları, bir bağlı ortaklıktaki kontrol kaybının muhasebeleştirilmesine rehberlik eder.</p> <p>B99A. Bir ana ortaklığın, TFRS 3’teki işletme tanımını karşılamayan bir bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü, özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığının dahil olduğu bir işlem sonucunda kaybetmesi halinde, söz konusu ana ortaklık kazanç veya kaybını B98 ve B99 paragrafları uyarınca belirler. İşlemden kaynaklanan kazanç veya kayıp (daha önce diğer kapsamlı gelirden sunulan ve B99 paragrafı uyarınca kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak tutarlar da dahil), ilişkili olmayan yatırımcıların söz konusu iştirak veya iş ortaklığındaki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır. Kazancın kalan kısmı, iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Buna ek olarak, ana ortaklığın önceki bağlı ortaklıktaki yatırımı</p>
---	---	---



	<p>yansıtılır. Kazancın kalan kısmı, iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Buna ek olarak, ana ortaklığın önceki bağlı ortaklıktaki yatırımı devam ediyorsa ve önceki bağlı ortaklık artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığıysa; kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmı, ilişkili olmayan yatırımcıların yeni iş ortaklığı veya iştirakteki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır. Bu kazancın kalan kısmı, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Ana ortaklık, önceki bağlı ortaklığındaki yatırımını, artık TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilecek bir yatırım olarak devam ettiriyorsa, kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmının tamamı ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır.</p> <p><b>Uygulama Örnekleri</b></p> <p><b>Örnek 17</b></p> <p>Bir ana ortaklık ticari ilişkisi bulunmadığı bir bağlı ortaklıkta %100'lük bir paya sahiptir. Ana</p>	<p>devam ediyorsa ve önceki bağlı ortaklık artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığıysa; kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmı, ilişkili olmayan yatırımcıların yeni iş ortaklığı veya iştirakteki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır. Bu kazancın kalan kısmı, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Ana ortaklık, önceki bağlı ortaklığındaki yatırımını, artık TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilecek bir yatırım olarak devam ettiriyorsa, kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmının tamamı ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır.</p> <p><b>Uygulama Örnekleri</b></p> <p><b>Örnek 17</b></p> <p>Bir ana ortaklık ticari ilişkisi bulunmadığı bir bağlı ortaklıkta %100'lük bir paya sahiptir. Ana ortaklık %20 paya sahip olduğu iştirakine, bağlı ortaklığındaki payının %70 'ini satmıştır. Bu işlemin sonucu olarak ana ortaklık bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü kaybetmiştir. Bağlı ortaklığın net varlıklarının defter değeri 100TL, satılan payın defter</p>
--	--	---



	<p>ortaklık %20 paya sahip olduğu iştirakine, bağlı ortaklığındaki payının %70 'ini satmıştır. Bu işlemin sonucu olarak ana ortaklık bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü kaybetmiştir. Bağlı ortaklığın net varlıklarının defter değeri 100TL, satılan payın defter değeri 70TL'dir. (70TL = 100TL × %70). Alınan bedelin gerçeğe uygun değeri 210 TL'dir, bu ayrıca satılan payın gerçeğe uygun değeridir. Önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırım, artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştiraktır ve gerçeğe uygun değeri 90 TL'dir. B99A paragrafında gerekli görülen eliminasyon öncesinde, B98 – B99A paragrafları uyarınca belirlenen kazanç 200TL (200TL= 210 TL + 90TL – 100TL) dir. Bu kazanç iki bölümden oluşmaktadır:</p> <p>(a) Bağlı ortaklıktaki payın %70'nin iştirake satışından kaynaklanan kazanç (140 TL). Bu kazanç, alınan bedelin (210 TL) gerçeğe uygun değeri ile satılan payın defter değeri arasındaki farktır (70TL). B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, mevcut iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcılarının paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da</p>	<p>değeri 70TL'dir. (70TL = 100TL × %70). Alınan bedelin gerçeğe uygun değeri 210 TL'dir, bu ayrıca satılan payın gerçeğe uygun değeridir. Önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırım, artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştiraktır ve gerçeğe uygun değeri 90 TL'dir. B99A paragrafında gerekli görülen eliminasyon öncesinde, B98 –B99A paragrafları uyarınca belirlenen kazanç 200TL (200TL= 210 TL + 90TL – 100TL) dir. Bu kazanç iki bölümden oluşmaktadır:</p> <p>(a) Bağlı ortaklıktaki payın %70'nin iştirake satışından kaynaklanan kazanç (140 TL). Bu kazanç, alınan bedelin (210 TL) gerçeğe uygun değeri ile satılan payın defter değeri arasındaki farktır (70TL). B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, mevcut iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcılarının paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da kazancın %80'i, yani 112 TL'dir (112 TL = 140 TL × %80). Kazancın kalan %20'lik kısmı ise (28 TL = 140 TL × %20) mevcut iştirakteki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.</p> <p>(b) Önceki bağlı ortaklıkta doğrudan devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kazanç (60 TL). Bu kazanç, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değeri (90 TL) ile bağlı ortaklıktaki net varlıkların</p>
--	--	---



	<p>kazancın %80'i, yani 112 TL'dir (112 TL = 140 TL × %80). Kazancın kalan %20'lik kısmı ise (28 TL = 140 TL × %20) mevcut iştirakteki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.</p> <p>(b) Önceki bağlı ortaklıkta doğrudan devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kazanç (60 TL). Bu kazanç, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değeri (90 TL) ile bağlı ortaklıktaki net varlıkların defter değerinin %30'u (30 TL = 100 TL × %30) arasındaki farktır. B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, yeni iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcıların paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da kazancın %56'sı (%70 × %80), yani 34 TL'dir (34 TL = 60 TL × %56 ). Kazancın kalan %44'lük kısmı (26 TL = 60 TL × % 44) olan 26 TL ise önceki bağlı ortaklıktaki devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.</p> <p>ç) C1B Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1C Paragrafı eklenmiştir.</p> <p>"C1C. Yatırımcı ile İştirak veya İş Ortaklığı Arasındaki Varlık Satışları veya Aynı Sermaye Katkıları (TFRS 10 ve TMS 28'e ilişkin değişiklikler) değişikliğiyle 25-26 ncı paragraflar değiştirilmiş ve B99A paragrafı</p>	<p>defter değerinin %30'u (30 TL = 100 TL × %30) arasındaki farktır. B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, yeni iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcıların paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da kazancın %56'sı (%70 × %80), yani 34 TL'dir (34 TL = 60 TL × %56 ). Kazancın kalan %44'lük kısmı (26 TL = 60 TL × % 44) olan 26 TL ise önceki bağlı ortaklıktaki devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.</p> <p>C1C. Yatırımcı ile İştirak veya İş Ortaklığı Arasındaki Varlık Satışları veya Aynı Sermaye Katkıları (TFRS 10 ve TMS 28'e ilişkin değişiklikler) değişikliğiyle 25-26 ncı paragraflar değiştirilmiş ve B99A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde ve sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p>
--	---	--





	<p>eklenmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde ve sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	
<p>(iv) Ana ortaklığın nihai veya herhangi bir ara kademe ana ortaklığının kamunun kullanımına açık ve TFRS'lere uygun konsolide finansal tablolar hazırlıyor olması.</p>	<p><b>MADDE 6 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının;</b></p> <p><b>a) 4 üncü Paragrafının (a) bendinin (iv) üncü alt bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> “(iv) Ana ortaklık veya ara kademe bir ana ortaklığın kamunun kullanımına açık ve bu TFRS uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen veya konsolide edilen bağlı ortaklıklarının TFRS'lere uygun finansal tablolar hazırlıyor olması”</p> <p><b>b) 4 üncü Paragrafının (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</b> “(b) “-” (c) “-””</p> <p><b>c) 4 üncü Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 4A ve 4B</b></p>	<p>(iv) Ana ortaklık veya ara kademe bir ana ortaklığın kamunun kullanımına açık ve bu TFRS uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen veya konsolide edilen bağlı ortaklıklarının TFRS'lere uygun finansal tablolar hazırlıyor olması</p> <p>(b) “-” (c) “-”</p> <p>4A. Bu TFRS, TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardının uygulandığı işten ayrılma sonrası fayda planları veya diğer uzun dönemli fayda planlarına uygulanmaz. 4B. Yatırım işletmesi olan bir ana</p>
<p>(b) TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardının uygulandığı işten ayrılma sonrası fayda planları veya çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli fayda planlarına da bu TFRS</p>		





<p>uygulanmaz.</p> <p>(c) Bir yatırım işletmesinin bu TFRS'nin 31 inci paragrafı uyarınca tüm bağlı ortaklıklarını gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtarak ölçmesi zorunlu olduğundan, konsolide finansal tablo sunması gerekli değildir.</p> <p>32. 31 inci paragrafta yer alan hükme bağlı kalınmaksızın, yatırım işletmesinin yatırım faaliyetleriyle ilişkili hizmet sağlayan bir bağlı ortaklığa sahip olması durumunda (bakınız: B85C–B85E paragrafları), işletme söz konusu bağlı ortaklığı bu TFRS'nin 19-26 ncı paragraflarına göre konsolide eder ve bu tür bağlı ortaklık</p>	<p>Paragrafları eklenmiştir.</p> <p>“4A. Bu TFRS, TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardının uygulandığı işten ayrılma sonrası fayda planları veya diğer uzun dönemli fayda planlarına uygulanmaz.</p> <p>4B. Yatırım işletmesi olan bir ana ortaklık, bu TFRS'nin 31 inci paragrafı uyarınca tüm bağlı ortaklıklarını gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtarak ölçmesi zorunlu olduğunda konsolide finansal tablo sunmaz.”</p> <p>ç) 32 nci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“32. 31 inci paragrafta yer alan hükme bağlı kalınmaksızın, yatırım işletmesi kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri yatırım işletmesinin yatırımla alakalı hizmet sunmak olan bağlı ortaklığa sahipse (bkz: B85C–B85E paragrafları), işletme söz konusu bağlı ortaklığı bu TFRS'nin 19-26 ncı paragraflarına göre konsolide eder ve bu tür bağlı ortaklık edinimlerine TFRS 3 hükümlerini uygular.”</p> <p>d) B85C Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“B85C. Bir yatırım işletmesi, yatırım işletmesi tanımını karşıladığı sürece, kendi faaliyetleri içerisinde önemli yer tutsa bile, doğrudan veya bir bağlı ortaklığı vasıtasıyla</p>	<p>ortaklık, bu TFRS'nin 31 inci paragrafı uyarınca tüm bağlı ortaklıklarını gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtarak ölçmesi zorunlu olduğunda konsolide finansal tablo sunmaz.</p> <p>32. 31 inci paragrafta yer alan hükme bağlı kalınmaksızın, yatırım işletmesi kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri yatırım işletmesinin yatırımla alakalı hizmet sunmak olan bağlı ortaklığa sahipse (bkz: B85C–B85E paragrafları), işletme söz konusu bağlı ortaklığı bu TFRS'nin 19-26 ncı paragraflarına göre konsolide eder ve bu tür bağlı ortaklık edinimlerine TFRS 3 hükümlerini uygular.</p> <p>B85C. Bir yatırım işletmesi, yatırım işletmesi tanımını karşıladığı sürece, kendi faaliyetleri içerisinde önemli yer tutsa bile, doğrudan veya bir bağlı ortaklığı vasıtasıyla yatırımcılarının yanı sıra üçüncü taraflara da yatırımla alakalı hizmetleri sağlayabilir (örneğin; yatırım danışmanlığı hizmetleri, yatırım yönetimi, yatırım destek hizmetleri ve idari hizmetler).</p> <p>B85E. Bir yatırım işletmesi, kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri bu yatırım işletmesine veya diğer taraflara - B85C–B85D paragraflarında</p>
---	---	--

<p>edinimlerine TFRS 3 hükümlerini uygular.</p>	<p>yatırımcılarının yanı sıra üçüncü taraflara da yatırımla alakalı hizmetleri sağlayabilir (örneğin; yatırım danışmanlığı hizmetleri, yatırım yönetimi, yatırım destek hizmetleri ve idari hizmetler).”</p> <p>e) B85E Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “B85E. Bir yatırım işletmesi, kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri bu yatırım işletmesine veya diğer taraflara -B85C–B85D paragraflarında tanımlandığı gibi- yatırım işletmesinin yatırım faaliyetleri konusunda yatırımla alakalı hizmetler veya faaliyetler sunmak olan bağlı ortaklığa sahipse bu bağlı ortaklığı 32 nci paragraf uyarınca konsolide eder. Yatırımla alakalı hizmet ve faaliyet sunan bağlı ortaklık kendisi bir yatırım işletmesi ise, yatırım işletmesi olan ana ortaklık bağlı ortaklığı 31 inci paragraf uyarınca gerçeğe uygun değer farkını kâr veya zarara yansıtarak ölçer.”</p> <p>f) C1C Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1D Paragrafı eklenmiştir. “C1D. Yatırım işletmeleri: “Konsolidasyon İstisnalarının Uygulanması” değişikliğiyle (TFRS 10, TFRS 12 ve TMS 28’e ilişkin değişiklikler) bu Standardın 4, 32, B85C, B85E ve C2A paragrafları değiştirilmiş ve 4A-4B paragrafları eklenmiştir.</p>	<p>tanımlandığı gibi- yatırım işletmesinin yatırım faaliyetleri konusunda yatırımla alakalı hizmetler veya faaliyetler sunmak olan bağlı ortaklığa sahipse bu bağlı ortaklığı 32 nci paragraf uyarınca konsolide eder. Yatırımla alakalı hizmet ve faaliyet sunan bağlı ortaklık kendisi bir yatırım işletmesi ise, yatırım işletmesi olan ana ortaklık bağlı ortaklığı 31 inci paragraf uyarınca gerçeğe uygun değer farkını kâr veya zarara yansıtarak ölçer.</p> <p>C1D. Yatırım işletmeleri: “Konsolidasyon İstisnalarının Uygulanması” değişikliğiyle (TFRS 10, TFRS 12 ve TMS 28’e ilişkin değişiklikler) bu Standardın 4, 32, B85C, B85E ve C2A paragrafları değiştirilmiş ve 4A-4B paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p> <p>C2A. TMS 8’in 28 inci paragrafındaki hükümlere bağlı kalınmaksızın, işletme bu TFRS’yi ilk kez uyguladığında ve daha sonra bu TFRS’ye ilişkin Yatırım İşletmeleri ve Yatırım İşletmeleri: “Konsolidasyon</p>
---	--	--



<p>C2A. TMS 8'in 28 inci paragrafındaki hükümlere bağlı kalınmaksızın, bu TFRS'yi ilk kez uyguladığında ve daha sonra bu TFRS'ye ilişkin Yatırım İşletmeleri değişikliklerini ilk kez uyguladığında, işletmenin TMS 8'in 28(f) paragrafı uyarınca istenen sayısal bilgiyi yalnızca bu TFRS'nin ilk uygulanma tarihinin hemen öncesindeki hesap dönemi ("hemen önceki hesap dönemi") için sunması yeterlidir. İşletme, zorunlu olmamakla birlikte, söz konusu bilgiyi cari dönem için veya daha önceki karşılaştırmalı dönemler için de sunabilir.</p>	<p>Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p> <p>g) C2A Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“C2A. TMS 8'in 28 inci paragrafındaki hükümlere bağlı kalınmaksızın, işletme bu TFRS'yi ilk kez uyguladığında ve daha sonra bu TFRS'ye ilişkin Yatırım İşletmeleri ve Yatırım İşletmeleri: “Konsolidasyon İstisnalarının Uygulanması” değişikliklerini ilk kez uyguladığında, işletmenin TMS 8'in 28(f) paragrafı uyarınca istenen sayısal bilgiyi yalnızca bu TFRS'nin ilk uygulanma tarihinin hemen öncesindeki hesap dönemi (“hemen önceki hesap dönemi”) için sunması yeterlidir. İşletme, zorunlu olmamakla birlikte, söz konusu bilgiyi cari dönem için veya daha önceki karşılaştırmalı dönemler için de sunabilir.”</p>	<p>İstisnalarının Uygulanması” değişikliklerini ilk kez uyguladığında, işletmenin TMS 8'in 28(f) paragrafı uyarınca istenen sayısal bilgiyi yalnızca bu TFRS'nin ilk uygulanma tarihinin hemen öncesindeki hesap dönemi (“hemen önceki hesap dönemi”) için sunması yeterlidir. İşletme, zorunlu olmamakla birlikte, söz konusu bilgiyi cari dönem için veya daha önceki karşılaştırmalı dönemler için de sunabilir.</p>
---	--	---

Söz konusu Tebliğ 1/1/2016 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, bir örneği Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





## TEBLİĞ

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

**KONSOLİDE FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL  
RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 10) HAKKINDA TEBLİĞ  
(SIRA NO: 216)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR  
TEBLİĞ (SIRA NO: 43)**

**MADDE 1** – 28/10/2011 tarihli ve 28098 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Konsolide Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 216)’in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**“Dayanak**

**MADDE 3** – (1) Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.”

**MADDE 2** – Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”

**MADDE 3** – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

**“Geçiş süreci**

**GEÇİCİ MADDE 2** – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının değiştirilen 4 üncü, 25 inci, 26 ncı, 32 nci, B85C, B85E ve C2A paragraflarında ve aynı standarda eklenen B99A, C1C, 4A, 4B ve C1D paragraflarında ve Örnek 17’de belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.”

**MADDE 4** – Aynı Tebliğin 8 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**“MADDE 8** – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.”

**MADDE 5** – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının;

a) 25 inci Paragrafının (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.





“(b) Önceki bağlı ortaklığında devam eden yatırımlarının tamamını finansal tablolara yansıtır ve takip eden dönemlerde bu yatırımları ve önceki bağlı ortaklıkla arasındaki borç veya alacakları ilgili TFRS’ler uyarınca muhasebeleştirir. Devam eden söz konusu yatırımlar, B98(b)(iii) ve B99A paragraflarında tarif edildiği gibi yeniden ölçülür. Kontrolün kaybedildiği tarihte yeniden ölçülen değer, uygulanabilir olması durumunda, bir finansal varlığın TFRS 9 uyarınca ilk muhasebeleştirilmesi sırasındaki gerçeğe uygun değeri olarak veya bir iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın finansal tablolara ilk alınma maliyeti olarak dikkate alınır.

(c) B98-B99A paragraflarında belirlendiği üzere, kontrolü sağlayan önceki paylara atfedilebilen, kontrolün kaybıyla ilişkili kazanç veya kayıpları finansal tablolara yansıtır.”

**b) 26 ncı Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“26. B97-B99A paragrafları, bir bağlı ortaklıktaki kontrol kaybının muhasebeleştirilmesine rehberlik eder.”

**c) B99 Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki B99A Paragrafı ve Örnek 17 eklenmiştir.**

“B99A. Bir ana ortaklığın, TFRS 3’teki işletme tanımını karşılamayan bir bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü, özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığının dahil olduğu bir işlem sonucunda kaybetmesi halinde, söz konusu ana ortaklık kazanç veya kaybını B98 ve B99 paragrafları uyarınca belirler. İşlemden kaynaklanan kazanç veya kayıp (daha önce diğer kapsamlı gelirden sunulan ve B99 paragrafı uyarınca kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak tutarlar da dahil), ilişkili olmayan yatırımcıların söz konusu iştirak veya iş ortaklığındaki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır. Kazancın kalan kısmı, iştirak veya iş ortaklığındaki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Buna ek olarak, ana ortaklığın önceki bağlı ortaklıktaki yatırımı devam ediyorsa ve önceki bağlı ortaklık artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştirak veya iş ortaklığıysa; kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmı, ilişkili olmayan yatırımcıların yeni iş ortaklığı veya iştirakteki payları ölçüsünde ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır. Bu kazancın kalan kısmı, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir. Ana ortaklık, önceki bağlı ortaklığındaki yatırımı, artık TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilecek bir yatırım olarak devam ettiriyorsa, kazanç veya kaybın, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kısmının tamamı ana ortaklığın kâr veya zararına yansıtılır.

#### Uygulama örnekleri

##### Örnek 17

Bir ana ortaklık ticari ilişkisi bulunmadığı bir bağlı ortaklıkta %100’lük bir paya sahiptir. Ana ortaklık %20 paya sahip olduğu iştirakine, bağlı ortaklığındaki payının %70 ‘ini satmıştır. Bu işlemin sonucu olarak ana ortaklık bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünü kaybetmiştir. Bağlı ortaklığın net varlıklarının defter değeri 100TL, satılan payın defter değeri 70TL’dir. (70TL = 100TL × %70). Alınan bedelin gerçeğe uygun değeri 210 TL’dir, bu ayrıca satılan payın gerçeğe uygun değeridir. Önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırım, artık özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştiraktır ve gerçeğe uygun değeri 90 TL’dir. B99A paragrafında gerekli görülen eliminasyon öncesinde, B98 –B99A paragrafları uyarınca belirlenen kazanç 200TL (200TL= 210 TL + 90TL – 100TL) dir. Bu kazanç iki





bölümden oluşmaktadır:

(a) Bağlı ortaklıktaki payın %70'nin iştirake satışından kaynaklanan kazanç (140 TL). Bu kazanç, alınan bedelin (210 TL) gerçeğe uygun değeri ile satılan payın defter değeri arasındaki farktır (70TL). B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, mevcut iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcılarının paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da kazancın %80'i, yani 112 TL'dir ( $112 \text{ TL} = 140 \text{ TL} \times \%80$ ). Kazancın kalan %20'lik kısmı ise ( $28 \text{ TL} = 140 \text{ TL} \times \%20$ ) mevcut iştirakteki yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.

(b) Önceki bağlı ortaklıkta doğrudan devam eden yatırımın gerçeğe uygun değerle yeniden ölçümünden kaynaklanan kazanç (60 TL). Bu kazanç, önceki bağlı ortaklıkta devam eden yatırımın gerçeğe uygun değeri (90 TL) ile bağlı ortaklıktaki net varlıkların defter değerinin %30'u ( $30 \text{ TL} = 100 \text{ TL} \times \%30$ ) arasındaki farktır. B99A paragrafı uyarınca ana ortaklık, söz konusu kazanç tutarının, yeni iştirakteki ilişkili olmayan yatırımcıların paylarına yüklenebilen kısmını kâr veya zarara yansıtır. Bu da kazancın %56'sı ( $\%70 \times \%80$ ), yani 34 TL'dir ( $34 \text{ TL} = 60 \text{ TL} \times \%56$ ). Kazancın kalan %44'lük kısmı ( $26 \text{ TL} = 60 \text{ TL} \times \%44$ ) olan 26 TL ise önceki bağlı ortaklıktaki devam eden yatırımın defter değeri karşılığında elimine edilir.

”

ç) C1B Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1C Paragrafı eklenmiştir.

“C1C. Yatırımcı ile İştirak veya İş Ortaklığı Arasındaki Varlık Satışları veya Ayni Sermaye Katkıları (TFRS 10 ve TMS 28'e ilişkin değişiklikler) değişikliğiyle 25-26 ncı paragraflar değiştirilmiş ve B99A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde ve sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

**MADDE 6** – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 10) Konsolide Finansal Tablolar” Standardının;

a) 4 üncü Paragrafının (a) bendinin (iv) üncü alt bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(iv) Ana ortaklık veya ara kademe bir ana ortaklığın kamunun kullanımına açık ve bu TFRS uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen veya konsolide edilen bağlı ortaklıklarının TFRS'lere uygun finansal tablolar hazırlıyor olması”

b) 4 üncü Paragrafının (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(b) “-”

(c) “-”

c) 4 üncü Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 4A ve 4B Paragrafları eklenmiştir.

“4A. Bu TFRS, TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardının uygulandığı işten ayrılma sonrası fayda planları veya diğer uzun dönemli fayda planlarına uygulanmaz.

4B. Yatırım işletmesi olan bir ana ortaklık, bu TFRS'nin 31 inci paragrafı uyarınca tüm bağlı ortaklıklarını gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçmesi zorunlu olduğunda konsolide finansal tablo sunmaz.”

ç) 32 nci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“32. 31 inci paragrafta yer alan hükme bağlı kalınmaksızın, yatırım işletmesi kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri yatırım işletmesinin yatırımla alakalı hizmet sunmak olan bağlı







ortaklığa sahipse (bkz: B85C–B85E paragrafları), işletme söz konusu bağlı ortaklığı bu TFRS'nin 19-26 ncı paragraflarına göre konsolide eder ve bu tür bağlı ortaklık edinimlerine TFRS 3 hükümlerini uygular.”

**d) B85C Paragrafi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“B85C. Bir yatırım işletmesi, yatırım işletmesi tanımını karşıladığı sürece, kendi faaliyetleri içerisinde önemli yer tutsa bile, doğrudan veya bir bağlı ortaklığı vasıtasıyla yatırımcılarının yanı sıra üçüncü taraflara da yatırımla alakalı hizmetleri sağlayabilir (örneğin; yatırım danışmanlığı hizmetleri, yatırım yönetimi, yatırım destek hizmetleri ve idari hizmetler).”

**e) B85E Paragrafi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“B85E. Bir yatırım işletmesi, kendisi yatırım işletmesi olmayan ve asıl amaç ve faaliyetleri bu yatırım işletmesine veya diğer taraflara -B85C–B85D paragraflarında tanımlandığı gibi- yatırım işletmesinin yatırım faaliyetleri konusunda yatırımla alakalı hizmetler veya faaliyetler sunmak olan bağlı ortaklığa sahipse bu bağlı ortaklığı 32 nci paragraf uyarınca konsolide eder. Yatırımla alakalı hizmet ve faaliyet sunan bağlı ortaklık kendisi bir yatırım işletmesi ise, yatırım işletmesi olan ana ortaklık bağlı ortaklığı 31 inci paragraf uyarınca gerçeğe uygun değer farkını kâr veya zarara yansıtarak ölçer.”

**f) C1C Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1D Paragrafi eklenmiştir.**

“C1D. Yatırım işletmeleri: “Konsolidasyon İstisnalarının Uygulanması” değişikliğiyle (TFRS 10, TFRS 12 ve TMS 28’e ilişkin değişiklikler) bu Standardın 4, 32, B85C, B85E ve C2A paragrafları değiştirilmiş ve 4A-4B paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

**g) C2A Paragrafi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“C2A. TMS 8’in 28 inci paragrafındaki hükümlere bağlı kalınmaksızın, işletme bu TFRS’yi ilk kez uyguladığında ve daha sonra bu TFRS’ye ilişkin Yatırım İşletmeleri ve Yatırım işletmeleri: “Konsolidasyon İstisnalarının Uygulanması” değişikliklerini ilk kez uyguladığında, işletmenin TMS 8’in 28(f) paragrafi uyarınca istenen sayısal bilgiyi yalnızca bu TFRS’nin ilk uygulanma tarihinin hemen öncesindeki hesap dönemi (“hemen önceki hesap dönemi”) için sunması yeterlidir. İşletme, zorunlu olmamakla birlikte, söz konusu bilgiyi cari dönem için veya daha önceki karşılaştırmalı dönemler için de sunabilir.”

**MADDE 7 –** Bu Tebliğ 1/1/2016 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 8 –** Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

