

**MÜŞTEREK ANLAŞMALARLA İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 11) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 217)'DE DEĞİŞİKLİK YAPAN 37 SIRA NO.LU TEBLİĞ YAYIMLANDI**

**ÖZET** : Müşterek Anlaşmalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Hakkında 37 Sıra No.lu Tebliğ Yayınlanarak 217 Sıra No.lu Tebliğ'de Değişiklik Yapılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından hazırlanan “**Müşterek Anlaşmalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 217)**”, 28.10.2011 tarih ve 28098 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve TFRS 11 yürürlüğe konulmuştu.

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 12/11/2014 tarih ve 29173 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “**Müşterek Anlaşmalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 217)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 37)**” ile TFRS 11'de bazı değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu değişiklikler karşılaştırmalı olarak aşağıda tablo halinde verilmiştir.

217 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	37 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	TFRS 11'İN 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 Müşterek Anlaşmalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 217)'in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. <b>“Dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ,	<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>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>	
<p>(a) TMSK ve Kurul: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu,</p>	<p><b>MADDE 2 –</b> Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”</p>	<p>a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını</p>
	<p><b>MADDE 3 –</b> Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. “Geçiş süreci <b>GEÇİCİ MADDE 2 –</b> (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Müşterek Anlaşmalar” Standardının B33 paragrafından sonra gelen başlıktaki değişikliği ve aynı standarda eklenen 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıkları 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	<p><b>Geçiş süreci</b> <b>GEÇİCİ MADDE 2 –</b> (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Müşterek Anlaşmalar” Standardının B33 paragrafından sonra gelen başlıktaki değişikliği ve aynı standarda eklenen 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıkları 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>





<p><b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.</b></p>	<p><b>MADDE 4 –</b> Aynı Tebliğin 8 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “<b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.</b>”</p>	<p><b>MADDE 8 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.</b></p>
---	---	---

TÜRMOB Sirküler Rapor



	<p><b>MADDE 5 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Müşterek Anlaşmalar Standardının;</b></p> <p><b>(a)</b> 21 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 21A paragrafı eklenmiştir.</p> <p>“21A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu hüküm, yürütülen faaliyetleri bir işletme teşkil eden müşterek faaliyetin ilk payının ve ilâve paylarının ediniminde uygulanır. Bu tür bir müşterek faaliyette pay edinimine ilişkin muhasebeleştirme hükümleri B33A-B33D, paragraflarında açıklanmıştır.”</p>	<p>21A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu hüküm, yürütülen faaliyetleri bir işletme teşkil eden müşterek faaliyetin ilk payının ve ilâve paylarının ediniminde uygulanır. Bu tür bir müşterek faaliyette pay edinimine ilişkin muhasebeleştirme hükümleri B33A-B33D, paragraflarında açıklanmıştır.</p>
--	---	--

**Müşterek anlaşmaya taraf olanların finansal tabloları (22 nci paragraf)**

(b) B33 paragrafından sonra gelen ana başlık aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. Bu başlıktan sonra gelmek üzere aşağıdaki başlık ve B33A, B33B, B33C ve B33D paragrafları eklenmiştir.

**“Müşterek anlaşma taraflarının finansal tabloları (21A ve 22 nci paragrafları) Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi**

B33A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin

muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen işletme birleşmesine ilişkin muhasebe ilkeleri aşağıdakilerle sınırlı olmamakla birlikte şu ilkeleri kapsar:

(a) TFRS 3 ve diğer TFRS’lerde istisna sağlanan kalemler hariç olmak üzere, tanımlanabilir varlıkların ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değer üzerinden ölçümü,

(b) TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum ve TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen borç veya özkaynağa dayalı menkul kıymet ihracına ilişkin maliyetler hariç olmak üzere, maliyetlere katlanıldığı ve

**Müşterek anlaşma taraflarının finansal tabloları (21A ve 22 nci paragrafları)**

**Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi**

B33A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin

muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen işletme birleşmesine ilişkin muhasebe ilkeleri aşağıdakilerle sınırlı olmamakla birlikte şu ilkeleri kapsar:

(a) TFRS 3 ve diğer TFRS’lerde istisna sağlanan kalemler hariç olmak üzere, tanımlanabilir varlıkların ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değer üzerinden ölçümü,

(b) TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum ve TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen borç veya özkaynağa dayalı menkul kıymet ihracına ilişkin maliyetler hariç olmak üzere, maliyetlere katlanıldığı ve hizmetlerin alındığı dönemlerde edinime ilişkin maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirilmesi

(e) TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı uyarınca işletme birleşmesinde edinilen şerefiyeye ilgili olarak, şerefiye dağıtımı yapılan bir nakit yaratan birime ilişkin değer düşüklüğü testinin, yılda en az bir kez ve bu birimin değer düşüklüğüne uğradığına ilişkin bir göstergenin varlığı hâlinde yapılması.

B33B Müşterek faaliyete iştirak eden taraflardan birinin, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece TFRS 3'te tanımlanan bir işletmeyi katkı olarak sağlaması durumunda, 21A ve B33A paragrafları müşterek faaliyetin kuruluşuna da uygulanır. Ancak müşterek faaliyete iştirak eden tüm tarafların, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece işletme teşkil etmeyen varlık veya varlık gruplarını katkı olarak sağlamaları durumunda, bu paragraflar müşterek faaliyetin kuruluşunda uygulanmaz.

B33C Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3'te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, müşterek faaliyet katılımcısı ilâve bir pay daha edinerek müşterek faaliyetteki payını artırabilir. Bu tür durumlarda, müşterek faaliyet katılımcısının müşterek kontrolü elinde tutması hâlinde müşterek faaliyette önceden edinilen paylar yeniden ölçülmez.

B33D Müşterek faaliyette pay edinen işletme dâhil tarafların müşterek kontrolü paylaştığı; tarafların edinim öncesi ve sonrasında ortak kontrole tabi olduğu ve bu kontrolün geçici olmadığı durumlarda 21A ve

(e) TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı uyarınca işletme birleşmesinde edinilen şerefiyeye ilgili olarak, şerefiye dağıtımı yapılan bir nakit yaratan birime ilişkin değer düşüklüğü testinin, yılda en az bir kez ve bu birimin değer düşüklüğüne uğradığına ilişkin bir göstergenin varlığı hâlinde yapılması.

B33B Müşterek faaliyete iştirak eden taraflardan birinin, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece TFRS 3'te tanımlanan bir işletmeyi katkı olarak sağlaması durumunda, 21A ve B33A paragrafları müşterek faaliyetin kuruluşuna da uygulanır. Ancak müşterek faaliyete iştirak eden tüm tarafların, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece işletme teşkil etmeyen varlık veya varlık gruplarını katkı olarak sağlamaları durumunda, bu paragraflar müşterek faaliyetin kuruluşunda uygulanmaz.

B33C Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3'te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, müşterek faaliyet katılımcısı ilâve bir pay daha edinerek müşterek faaliyetteki payını artırabilir. Bu tür durumlarda, müşterek faaliyet katılımcısının müşterek kontrolü elinde tutması hâlinde müşterek faaliyette önceden edinilen paylar yeniden ölçülmez.

B33D Müşterek faaliyette pay edinen işletme dâhil, tarafların müşterek kontrolü paylaştığı; tarafların edinim öncesi ve sonrasında ortak kontrole tabi olduğu ve bu kontrolün geçici olmadığı durumlarda 21A ve





	<p>(c) C1A paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1AA paragrafı eklenmiştir. “C1AA Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bu değişiklikler, 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	<p>C1AA Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bu değişiklikler, 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p>
--	---	--





	<p>(d) C14 paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki başlık ve C14A paragrafı eklenmiştir.</p> <p><b>“Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi</b></p> <p>C14A Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C1AA paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, değişikliklerin uygulandığı ilk dönemin başlangıcından itibaren gerçekleşen edinimler için bu değişiklikler ileriye yönelik olarak uygulanır. Bu nedenle, önceki dönemlerde ortaya çıkan müşterek faaliyetlerdeki pay edinimlerine ilişkin muhasebeleştirilen tutarlar düzeltilmez.”</p>	<p><b>Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi</b></p> <p>C14A Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C1AA paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, değişikliklerin uygulandığı ilk dönemin başlangıcından itibaren gerçekleşen edinimler için bu değişiklikler ileriye yönelik olarak uygulanır. Bu nedenle, önceki dönemlerde ortaya çıkan müşterek faaliyetlerdeki pay edinimlerine ilişkin muhasebeleştirilen tutarlar düzeltilmez.</p>
--	---	---

Değişiklik yapan 37 Sıra No.lu Tebliğ, **31/12/2015 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinden geçerli** olmak üzere **yayımlı tarihinde yürürlüğe girmiştir.**

Söz konusu Tebliğ bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

**Saygılarımızla...**







## TEBLİĞ

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

### **MÜŞTEREK ANLAŞMALARLA İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 11) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 217)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 37)**

**MADDE 1** – 28/10/2011 tarihli ve 28098 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Müşterek Anlaşmalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 11) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 217)’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 11) Müşterek Anlaşmalar” Standardının B33 paragrafından sonra gelen başlıktaki değişikliği ve aynı standarda eklenen 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıkları 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda 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 11) Müşterek Anlaşmalar Standardının;

(a) 21 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 21A paragrafı eklenmiştir.

“21A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu hüküm, yürütülen faaliyetleri bir işletme teşkil eden müşterek faaliyetin ilk payının ve ilâve





paylarının ediniminde uygulanır. Bu tür bir müşterek faaliyette pay edinimine ilişkin muhasebeleştirme hükümleri B33A-B33D, paragraflarında açıklanmıştır.”

(b) B33 paragrafından sonra gelen ana başlık aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. Bu başlıktan sonra gelmek üzere aşağıdaki başlık ve B33A, B33B, B33C ve B33D paragrafları eklenmiştir.

**“Müşterek anlaşma taraflarının finansal tabloları (21A ve 22 nci paragrafları)  
Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi**

B33A İşletmenin, bir müşterek faaliyette pay edinmesi ve söz konusu müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, 20 nci paragraf uyarınca söz konusu payın büyüklüğüne bağlı olarak; işletme TFRS 3’teki ve diğer TFRS’lerdeki işletme birleşmelerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen tüm ilkeleri uygular ve işletme birleşmesiyle ilgili olarak diğer TFRS’lerin açıklanmasını istediği bilgileri açıklar. Bu TFRS’de yer alan rehberle çelişmeyen işletme birleşmesine ilişkin muhasebe ilkeleri aşağıdakilerle sınırlı olmamakla birlikte şu ilkeleri kapsar:

(a) TFRS 3 ve diğer TFRS’lerde istisna sağlanan kalemler hariç olmak üzere, tanımlanabilir varlıkların ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değer üzerinden ölçümü,

(b) TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum ve TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen borç veya özkaynağa dayalı menkul kıymet ihracına ilişkin maliyetler hariç olmak üzere, maliyetlere katlanıldığı ve hizmetlerin alındığı dönemlerde edinime ilişkin maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirilmesi,

(c) TFRS 3 ve TMS 12 Gelir Vergileri Standartlarının işletme birleşmelerine ilişkin hükümleri uyarınca, şerefiyenin ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan ertelenmiş vergi yükümlülükleri hariç olmak üzere, varlık veya yükümlülüklerin ilk muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan ertelenmiş vergi varlıkları ve yükümlülüklerinin muhasebeleştirilmesi,

(d) Varsa, edinilen tanımlanabilir varlıkların ve üstlenilen yükümlülüklerin, edinim tarihindeki net tutarlarını aşan kısımlarının şerefiye olarak muhasebeleştirilmesi,

(e) TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı uyarınca işletme birleşmesinde edinilen şerefiyeyle ilgili olarak, şerefiye dağıtımı yapılan bir nakit yaratan birime ilişkin değer düşüklüğü testinin, yılda en az bir kez ve bu birimin değer düşüklüğüne uğradığına ilişkin bir göstergenin varlığı hâlinde yapılması.

B33B Müşterek faaliyete iştirak eden taraflardan birinin, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece TFRS 3’te tanımlanan bir işletmeyi katkı olarak sağlaması durumunda, 21A ve B33A paragrafları müşterek faaliyetin kuruluşuna da uygulanır. Ancak müşterek faaliyete iştirak eden tüm tarafların, müşterek faaliyetin kuruluşunda sadece işletme teşkil etmeyen varlık veya varlık gruplarını katkı olarak sağlamaları durumunda, bu paragraflar müşterek faaliyetin kuruluşunda uygulanmaz.

B33C Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, müşterek faaliyet katılımcısı ilâve bir pay daha edinerek müşterek faaliyetteki payını artırabilir. Bu tür durumlarda, müşterek faaliyet katılımcısının müşterek kontrolü elinde tutması hâlinde müşterek faaliyette önceden edinilen paylar yeniden ölçülmez.





B33D Müşterek faaliyette pay edinen işletme dâhil, tarafların müşterek kontrolü paylaştığı; tarafların edinim öncesi ve sonrasında ortak kontrole tabi olduğu ve bu kontrolün geçici olmadığı durumlarda 21A ve B33A-B33C paragrafları müşterek faaliyetteki bir payın ediniminde uygulanmaz.”

(c) C1A paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki C1AA paragrafı eklenmiştir.

“C1AA Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C14A paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bu değişiklikler, 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

(d) C14 paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki başlık ve C14A paragrafı eklenmiştir.

**“Müşterek faaliyetlerde edinilen payların muhasebeleştirilmesi**

C14A Müşterek Faaliyetlerde Edinilen Payların Muhasebeleştirilmesi değişikliğiyle (TFRS 11’e ilişkin değişiklik) bu Standardın B33 paragrafından sonra gelen başlığı değiştirilmiş ve 21A, B33A-B33D ile C1AA paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlıklar eklenmiştir. Bir müşterek faaliyet tarafından yürütülen faaliyetlerin TFRS 3’te tanımlandığı şekliyle bir işletme teşkil etmesi durumunda, değişikliklerin uygulandığı ilk dönemin başlangıcından itibaren gerçekleşen edinimler için bu değişiklikler ileriye yönelik olarak uygulanır. Bu nedenle, önceki dönemlerde ortaya çıkan müşterek faaliyetlerdeki pay edinimlerine ilişkin muhasebeleştirilen tutarlar düzeltilmez.”

**MADDE 6** – Bu Tebliğ, 31/12/2015 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 7** – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

