

TEBLER

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

SATI AMAÇLI ELDE TUTULAN DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN

FAAL YETLERE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA

STANDARDI (TFRS 5) HAKKINDA TEBLİĞİN EKLENMESİ

YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN

SIRA NO: 107

MADDE 1 – 16/3/2006 tarih ve 26110 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 25 Sıra no’lu Satı Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TFRS 5 Satı Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler" Standardına 8 inci Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 8A Paragrafı eklenmiştir.

"8A. Bağımlı ortaklığı üzerindeki kontrolünün kaybedilmesi sonucunu doğuran bir satı planı oluşturulmuş olan bir işletme, satı sonrasında eski bağımlı ortaklığı üzerinde herhangi bir payı kalıp kalmayacağına bakılmaksızın, 6 - 8 inci Paragraflarda belirtilen koşullar karlı ve zararlı olarak söz konusu bağımlı ortaklığın tüm varlık ve borçlarını satı amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırır."

**MADDE 2** – Aynı Standarda 36 ncı Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 36A Paragrafı eklenmiştir.

"36A. Bağımlı ortaklığı üzerindeki kontrolünün kaybedilmesi sonucunu doğuran bir satı planı oluşturulmuş olan bir işletme, söz konusu bağımlı ortaklığın 32 ncı Paragrafta yer verilen durdurulan faaliyet tanımına giren elden çıkarılacak bir varlık grubu olması durumunda, 33 - 36 ncı Paragraflarda yer verilen bilgileri açıklar."

**MADDE 3** – Aynı Standarda 44B Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 44C Paragrafı eklenmiştir.

"44C. "-"

**MADDE 4** – Bu Tebliğin 1 ve 2 nci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan işletmeler, 13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 68 Sıra no’lu Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 27) Hakkında Tebliğin 2 no’lu ekiyle eklenen "TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması" Standardının 34C Paragrafının (c) bendini aşağıdaki şekilde uygular.

"34C.(c) Bir bağımlı ortaklık üzerindeki kontrolün kaybedilmesinin muhasebeleştirilmesine yönelik 34-37 nci Paragraflardaki hükümler ve TFRS 5’in 8A Paragrafının ilgili hükümleri."

**MADDE 5** – Bu Tebliğ 30/6/2009 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlü ğ e girer. İsteyen işletmeler bu hükümler çerçevesinde, bu Tebliğ i 1/7/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Ancak, aynı dönem için TMS 27'nin 38 inci Paragrafında yapılan de ğ iklilik uygulanmadığı sürece, söz konusu de ğ ikliliklerin 1/7/2009 tarihinden önce ba layan hesap dönemlerinde uygulanma imkânı bulunmamaktadır. Sözü edilen de ğ ikliliklerin 1/7/2009 tarihinden önce uygulanması durumunda, anılan husus dipnotlarda açıklanır. TMS 27'nin (13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan) 45 inci Paragrafında yer alan geçi hükümleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle, bu de ğ iklilikler TFRS 5'in ilk uygulandığı tarihten itibaren uygulanır. Ancak, TMS 27'nin (13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan) daha önceki bir dönemde uygulanması durumunda, bu Tebliğ de yer alan hükümler de aynı dönemde uygulanır.

**MADDE 6** – Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

## **F İNANSAL TABLOLARIN SUNULU ŞUNA İL İN TÜRK İYE MUHASEBE**

### **STANDARDI (TMS 1) HAKKINDA TEBL İĞ DE DE Ğ İKLİK**

#### **YAPILMASINA İL İN TEBL İĞ**

##### **SIRA NO: 108**

**MADDE 1** – 13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 66 Sıra no'lu Finansal Tabloların Sunulu şuna İli kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 1) Hakkında Tebliğ in ekinde yer alan "TMS 1 Finansal Tabloların Sunulu şu" Standardının 68 inci Paragrafının son cümlesi a şa ğ ıdaki ekilde de ğ iştirilmiştir.

"Dönen varlıklar ayrıca, esas itibariyle ticari amaçla elde tutulan varlıkları (TMS 39'a göre ticari amaçla elde tutulan olarak sınıflanmış olan finansal varlıklarda oldu ğ u gibi) ve uzun vadeli finansal varlıkların kısa vadeli kısımlarını içerir."

**MADDE 2** – Aynı Standardın 71 inci Paragrafının 2 nci cümlesi a şa ğ ıdaki ekilde de ğ iştirilmiştir.

"TMS 39'a göre alım satım amacıyla elde bulundurulmuş olarak sınıflandırılmış bazı finansal borçlar, kredili mevduat hesapları, uzun vadeli finansal borçların kısa vadeli kısımları, temettü ödemeleri, gelir vergileri ve di ğ er ticari olmayan ödemeler bunlara örnektir."

**MADDE 3** – Aynı Standarda 139A Paragrafından sonra gelmek üzere a şa ğ ıda yer alan 139B ve 139C Paragrafları eklenmiştir.

"139B. "-"

139C. "-"

**MADDE 4** – Bu Tebliğ 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlü ğ e girer. İsteyen işletmeler, bu

Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 5** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

MUHASEBE POL T KALARI, MUHASEBE TAHM NLER NDE DE KL KLER VE

HATALARA L K N TÜRK YE MUHASEBE STANDARDI (TMS 8)

HAKKINDA TEBL DE DE KL K YAPILMASINA

L K N TEBL

SIRA NO: 109

**MADDE 1** – 20/10/2005 tarih ve 25972 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 5 Sıra no’lu Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde De i iklikler ve Hatalara li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 8) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde De i iklikler ve Hatalar" Standardının 7 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“7. Bir Standart veya Yorum, bir i leme, olaya veya ko ula özellikle yönelik ise söz konusu kaleme ili kin muhasebe politikası, bu Standart veya Yorum dikkate alınarak uygulanmalıdır.”

**MADDE 2** – Aynı Standardın 9 uncu Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“9. Standartlar, bunlarda yer alan hükümlerin uygulanmasında i letmelere yardımcı olmak üzere çe itli Rehberler ile birlikte yayımlanmaktadır. Sözü edilen Rehberlerin, ilgili bulundu u Standardın ayrılmaz bir parçası niteli inde olup olmadı ı bu Rehberlerde belirtilmektedir. Söz konusu Rehberlerden, Standartların ayrılmaz parçası niteli inde olmayanlar finansal tablolar açısından bir gereklilik olu turmaz.”

**MADDE 3** – Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler.

**MADDE 4** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

B LANÇO TAR H NDEN SONRAK OLAYLARA L K N TÜRK YE

MUHASEBE STANDARDI (TMS 10) HAKKINDA TEBLİ DE

DE KL K YAPILMASINA L K N TEBLİ

SIRA NO: 110

**MADDE 1** – 20/10/2005 tarih ve 25972 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 6 Sıra no’lu “Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 10) Hakkında Tebliğ”in adı “Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 10) Hakkında Tebliğ” ekinde; Tebliğ ekinde yer alan “TMS 10 Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar” Standardının adı “TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar” ekinde de iştirilmiştir.

**MADDE 2** – Aynı Standardın 13 üncü Paragrafı aşağıdaki ekinde de iştirilmiştir.

“13. Ödenecek iştir, raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonra, ancak finansal tabloların yayımı için onay verilen tarihten önce ilan edilen temettüleri (örneğin; temettülerin onaylanması ve dolayısıyla artık iştirletmenin iştirine bağılı olmaması durumunda); söz konusu zamanda herhangi bir yükümlülük bulunmadığından yükümlülük olarak finansal tablolara alınmaz. Bu tür temettüleri, “TMS 1 Finansal Tabloların Sunulması” Standardı uyarınca dipnotlarda açıklanır.”

**MADDE 3** – Bu Tebliğ 31/12/2008 tarihinden sonra bağılayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer. İştirletmeler, bu Tebliğ iştir 1/1/2009 öncesinde bağılayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilirler.

**MADDE 4** – Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

MADDİ DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 16) HAKKINDA TEBLİĞİ DEĞERLENDİRME KL K

YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİ

SIRA NO: 111

**MADDE 1** – 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 15 Sıra no’lu Maddi Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 16) Hakkında Tebliğ ekinde yer alan “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardının 6 ncı Paragrafında yer alan “Geri kazanılabilir tutar” kavramının tanımı aşağıdaki ekinde de iştirilmiştir.

“Geri kazanılabilir tutar: Bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bulunan değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.”

**MADDE 2** – Aynı Standarda 68 inci Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 68A Paragrafı eklenmiştir.

“68A. Ancak, ba kalarına kiralanmak amacıyla elinde bulundurmakta oldu u maddi duran varlıklarını normal faaliyet akı ı içerisinde düzenli olarak satmakta olan bir i letme, bu gibi varlıkların kiralanma amacı sona erdi i ve ilgili varlıklar satı ı amaçlı elde tutulan varlık haline geldi inde, bu varlıkları defter de erleri üzerinden stoklara aktarır. Sözü edilen varlıkların satı ından elde edilen tutar, “TMS 18 Hasılat” Standardı uyarınca hasılat olarak muhasebele tirilir. Normal faaliyet akı ı içerisinde satılmak üzere elde bulundurulmakta olan varlıkların stoklara aktarıldı ı durumlarda TFRS 5 uygulanmaz.”

**MADDE 3** – Aynı Standardın 69 uncu Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmiştir.

“69. Bir maddi duran varlık kaleminin elden çıkarılması çe itli yollarla (satı , finansal kiralama veya ba ı ) gerçekleştirilir. Bir maddi duran varlı ın elden çıkarma tarihinin belirlenmesinde, TMS 18’de yer alan i letme mallarının satı ından sa lanan hasılatın muhasebele tirilmesine ili kin kriterler uygulanır. Satıp geri kiralama i lemi yoluyla elden çıkarmalarda TMS 17 uygulanır.”

**MADDE 4** – Aynı Standarda 80 inci Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 81 inci Paragraf; 81A, 81B, 81C, 81D ve 81E Paragrafları ile 82 nci ve 83 üncü Paragraflar eklenmiştir.

“81. “-”

81A. “-”

81B. “-”

81C. “-”

81D. “-”

81E. “-”

82. “-”

83. “-”

**MADDE 5** – Bu Tebli in 1, 2 ve 3 üncü maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan i letmeler, 18/1/2005 tarih ve 25704 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 4 Sıra no’lu Nakit Akı Tablolarına ili kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 7) Hakkında Tebli in ekinde yer alan “TMS 7 Nakit Akı Tabloları” Standardının,

(a) 14 üncü Paragrafının 2 nci fıkrasını a a ıdaki ekilde uygular.

“Fabrikanın bir unsurunun satı ı gibi bazı i lemler, muhasebele tirilmi kâr ya da zararda yer alan kazanç ya da kayıpta artı a neden olabilir. Bu tür i lemlerle ilgili nakit akı ları, yatırım faaliyetlerinden elde edilen nakit akı larıdır. Ancak, “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardının 68A Paragrafında tanımlandı ı üzere, ba kalarına kiralanmak amacıyla elde bulundurulmakta iken satı ı amacıyla elde bulundurulma niteli i kazanan varlıkların üretimi veya edinimi için yapılan nakit ödemeleri, i letme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akı larıdır. Benzer ekilde, bu tür varlıkların kiralanmasından ve satı ından elde edilen nakit giri leri de i letme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akı larıdır.”

(b) 54 üncü Paragrafından sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 55 inci Paragraf eklenmi olup, söz konusu Paragraf a a ıdaki ekilde uygulanacaktır.

"55. "-"

**MADDE 6** – Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler bu hükümler çerçevesinde, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 7** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

**ÇALI ANLARA SA LANAN FAYDALARA L K N TÜRK YE MUHASEBE  
STANDARDI (TMS 19) HAKKINDA TEBL DE DE KL K  
YAPILMASINA L K N TEBL  
SIRA NO: 112**

**MADDE 1** – 30/3/2006 tarih ve 26124 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 33 Sıra no'lu Çalı anlara Sa lanan Faydalara li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 19) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 19 Çalı anlara Sa lanan Faydalar" Standardının 7 nci Paragrafında yer alan ilgili tanımlar a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"Çalı anlara sa lanan kısa vadeli faydalar: Çalı anların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren on iki ay içinde ödeme günü gelecek olan faydalardır (i ten çıkarma tazminatı dı ındaki).

Çalı anlara sa lanan di er uzun vadeli faydalar: Çalı anların hizmet sundukları dönemin sonundan itibaren on iki ay içinde ödenmeyecek olan faydalardır (çalı ma dönemi sonrasına ili kin faydalar ile i ten çıkarma tazminatları dı ındaki).

Plan varlıkları yatırım getirisi: Plan varlıklarından kaynaklanan faiz, temettü ve söz konusu yatırımlara ili kin gerçekle mi ve gerçekle memi kazanç ve kayıpları ile birlikte, bunlardan kaynaklanan di er gelirlerden, planın yönetiminden kaynaklanan maliyetler (tanımlanmı fayda yükümlülü ünü ölçmek için kullanılan aktüeryal varsayımlarda dikkate alınanlar hariç olmak üzere) ile plana ili kin vergilerin dü ülmesi sonucunda bulunan tutardır.

Geçmi hizmet maliyeti: ten ayrılma sonrası sa lanan faydaların veya çalı anlara sa lanan di er uzun vadeli faydaların ba laması veya de i ime u raması nedeniyle cari dönemde sonuçlanan, çalı anın geçmi dönemlerde sundu u hizmetlerine ili kin tanımlanmı fayda yükümlülü ünün bugünkü de erinde meydana gelen de i medir. Geçmi hizmet maliyeti pozitif (faydalar ortaya çıktı ında veya de i tirildi inde ve böylece tanımlanmı fayda yükümlülü ünün bugünkü de eri

arttı ında) veya negatif (mevcut faydalar de i tirildi inde ve böylece tanımlanmı fayda yükümlülü ünün bugünkü de eri azaldı ında) olabilir.”

**MADDE 2** - Aynı Standardın 8 inci Paragrafının (b) bendi a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“8.(b) zin dönemine tekabül eden ücretlerin, çalı anların hizmet sundu u dönem sonunu takip eden on iki ay içinde ödendi i kısa süreli ücretli izinleri (örne in: ücretli yıllık izin ya da ücretli hastalık izni gibi);”

**MADDE 3** – Aynı Standardın 32B Paragrafının 1 inci fıkrası a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“32B. “TMS 37 Kar ılıklar, Ko ullu Borçlar ve Ko ullu Varlıklar” Standardı, i letmenin bazı ko ullu borçları hakkında kamuoyuna açıklama yapmasını gerektirir. Örne in, çok sayıda i verenin dahil oldu u fayda planlarında a a ıda yer alanlar nedeniyle ko ullu bir borç ortaya çıkmı olabilir:”

**MADDE 4** – Aynı Standardın 97 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“97. Geçmi hizmet maliyeti, i letmenin mevcut tanımlanmı fayda planı kapsamında geçmi hizmetlere ili kin olarak ödenmesi gereken faydalarda de i iklik yapması veya faydaları geçmi hizmetlerle ili kilendiren yeni bir tanımlanmı fayda planı olu turması durumunda ortaya çıkar. Bu de i iklikler, ilgili faydaların hak kazanıldı ı döneme kadar, çalı anlar tarafından sunulacak hizmetlere kar ılıklı yapılır. Bu sebeple, geçmi hizmet maliyeti, ilgili maliyetin önceki dönemdeki çalı an hizmetini ifade etti i gerçe ine ra men anılan dönemde finansal tablolara yansıtılır. Geçmi hizmet maliyeti, maliyette meydana gelen düzeltmeden kaynaklanan de i iklik olarak ölçülür (bakınız: 64 üncü Paragraf). Negatif geçmi hizmet maliyeti, geçmi hizmetlerle ili kilendirilen faydaların de i tirilmesi sonucunda, tanımlanmı fayda yükümlülü ünün bugünkü de erinin azalması durumunda ortaya çıkar.”

**MADDE 5** – Aynı Standardın 98 inci Paragrafının (c) bendi a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“98.(c) Fayda artı ı resmen açıklanmamı olsa bile, planın resmi ko ulları (veya bu ko ulların ötesine geçen zımni kabulden do an yükümlüklerce) veya yasalarca, i letmenin, herhangi bir fonu plan katılımcılarının faydası için kullanmak zorunda olması durumunda, finansal tablolarda muhasebele tirilmi olan aktüeryal kazançlardan do an fayda iyile melerine ili kin tahminler (çalı anlara sa lanacak faydalara ili kin yükümlülükteki artı aktüeryal bir zararı ifade etmekte olup, geçmi hizmet maliyeti de ildir (bakınız: Paragraf 85(b));”

**MADDE 6** – Aynı Standardın 111 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

“111. A a ıdakilerden herhangi birisi durumunda azaltma meydana gelir:

(a) i letmenin, plan dahilindeki çalı an sayısında önemli bir azaltma yapmayı açıkça taahhüt etmesi durumunda; veya

(b) i letmenin, tanımlanmı fayda planının ko ullarını de i tirmesi ve böylelikle mevcut çalı anların gelecekteki hizmetlerinin önemli bir bölümünün ileride hiçbir faydaya hak kazandırmaması veya sadece daha dü ük tutarda faydaya hak kazandıracak olması durumunda.

Azaltma bir fabrikanın kapanması, bir faaliyetin devam etmemesi veya bitirilmesi ya da bir planın durdurulması veya gelecekteki maaş artışlarının geçmişi teki hizmetler için ödenen faydalarla ilgili kılendirmesinde meydana gelen azalma gibi ayrı bir olaydan doğar. Azaltmalar genellikle yeniden yapılanmalarla bağlantılıdır. Bu tür durumlarda, işletme azaltmayı, ilgili yeniden yapılanmayla aynı zamanda muhasebeleştirir."

**MADDE 7** – Aynı Standarda 111 inci Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 111A Paragrafı eklenmiştir.

"111A. Planda yapılan bir değişikliğin sağlanacak fayda tutarını azaltması durumunda, söz konusu azaltmanın sadece gelecekte verilecek olan hizmete ilişkin etkisi, azaltma olarak nitelendirilir. Azaltmanın, geçmişi hizmete ilişkin etkisi ise negatif geçmişi hizmet maliyetidir."

**MADDE 8** – Aynı Standarda 159C Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 159D Paragrafı eklenmiştir.

"159D. "-"

**MADDE 9** – Bu Tebliğin 1, 2 ve 3 üncü maddeleri 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer. İsteyen işletmeler, anılan maddeleri 1/1/2009 öncesinde başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır. Bu Tebliğin 4, 5, 6 ve 7 nci maddelerinde yer verilen hükümler ise, 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, Standart kapsamında bulunan faydalarda 31/12/2008 tarihinden sonra meydana gelen değişiklikler için uygulanır.

**MADDE 10** – Bu Tebliğin hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

DEVLET TEVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE DEVLET

YARDIMLARININ AÇIKLANMASINA İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 20) HAKKINDA TEBLİĞİN DEĞİŞİKLİKLERİ

YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN

SIRA NO: 113

**MADDE 1** – 1/11/2005 tarih ve 25983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 8 Sıra no’lu Devlet Tevüklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanmasına İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 20) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 20 Devlet Tevüklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması" Standardında yer alan "vergilendirilebilir gelir" ifadesi "vergilendirilebilir kâr ya da zarar" olarak, "gelir olarak finansal tablolara yansıtılma", "gelir kaydedilme" ve "gelir olarak muhasebeleştirilme" ifadeleri "kâr ya da zararda muhasebeleştirilme" olarak, "doğrudan



öz kaynak olarak kaydedilme" ve "do rudan öz kaynaklar ile ili kilendirilme" ifadeleri "kâr ya da zarar dı nda muhasebe tirilme" olarak, "muhasebe tahmininin düzeltilmesi" ifadesi "muhasebe tahmininin de i tirilmesi" olarak de i tirilmi tir.

**MADDE 2 – Aynı Standardın 2 nci Paragrafının (b) bendi a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"2.(b) letmelere vergilendirilebilir kâr ya da vergi zararının hesaplanmasında yararlanmak üzere sa lanan faydalar veya vergi yükümlülü üne ba lı olarak belirlenen ya da vergi yükümlülü ü ile sınırlı olarak sa lanan devlet yardımları. Sözü edilen yardımlara örnek olarak; gelir/kurumlar vergisi istisnaları, yatırımlı te vik amaçlı vergi indirimleri, hızlandırılmış amortisman uygulaması ve indirilmi vergi oranları gösterilebilir;"

**MADDE 3 – Aynı Standarda 10 uncu Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 10A Paragrafı eklenmi tir.**

"10A. Devletin piyasa faiz oranından dü ük bir oranla alınan kredinin faydası, devlet te vi i olarak kabul edilir. Söz konusu kredi "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebe tirme ve Ölçme" Standardı uyarınca muhasebe tirilir ve ölçülür. Dü ük faiz oranının yarattı ı fayda, kredinin TMS 39 uyarınca belirlenen ba langıçtaki defter de eri ile elde edilen kazanımlar arasındaki fark olarak ölçülür. Söz konusu fayda, bu Standarda göre muhasebe tirilir. Krediden sa lanan fayda ile kar ılanması planlanan maliyetlerin belirlenmesinde, yerine getirilen veya yerine getirilmesi gereken ko ul ve yükümlülükler göz önünde bulundurulur."

**MADDE 4 – Aynı Standardın 12 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"12. Devlet te vikleri, bu te viklerle kar ılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebe tirildi i dönemler boyunca sistematik ekilde kâr veya zarara yansıtılır."

**MADDE 5 – Aynı Standardın 13 üncü Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"13. Devlet te viklerinin muhasebe tirilmesine ili kin iki genel yakla ım bulunmaktadır: Te vi in kâr ya da zarar dı nda muhasebe tirildi i "sermaye yakla ımı" ve te vi in bir veya daha fazla dönemde kâr ya da zararda muhasebe tirildi i "gelir yakla ımı"."

**MADDE 6 – Aynı Standardın 14 üncü Paragrafının (a) bendi a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"14.(a) Bir finansman aracı olan devlet te vikleri, finanse ettikleri harcama kalemini netle tirmek amacıyla kâr veya zararda muhasebe tirilmek yerine, finansal durum tablosu (bilanço) ile ili kilendirilmelidir. Geri ödeme beklenmedi inden, bu tür te vikler kâr ya da zarar dı nda muhasebe tirilmelidir; ve"

**MADDE 7 – Aynı Standardın 15 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"15. Gelir yakla ımının dayandı ı gerekçeler ise unlardır:

(a) Devlet te vikleri, hissedarlar dı ndaki bir kaynaktan elde edilmi olmaları nedeniyle, do rudan öz kaynak olarak kaydedilmemeli, fakat uygun dönemlerde kâr ya da zarar olarak muhasebe tirilmelidir;

(b) Devlet te vikleri nadiren kar ılıksızdır. İletmeler ko ulla uymakla ve önceden konan yükümlülüklerini yerine getirmekle te vikleri kazanır. Bu nedenle bu te vikler sözü edilen te viklerle kar ılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebele tirildi i dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebele tirilmelidir ve

(c) Gelir vergisi ve di er vergilerin bir tür harcama olması göz önüne alındı ında, mali politikaların bir uzantısı olan devlet te vikleri de kâr veya zarar ile ili kilendirilmelidir.”

**MADDE 8 – Aynı Standardın 16 ncı Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“16. Gelir yakla ımında, devlet te viklerinin, ilgili te viklerle kar ılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebele tirildi i dönemler boyunca sistematik bir biçimde kâr ya da zarara alınması esastır. Devlet te viklerinin tahsil edildi i anda kâr ya da zararda muhasebele tirilmesi tahakkuk esasına (bakınız: “TMS 1 Finansal Tabloların Sunulu u” Standardı) uygun de ildir ve yalnızca tahsil edildi i dönemden farklı dönemlerde finansal tablolara yansıtılmasına ili kin bir esasın bulunmaması durumunda bu uygulama kabul edilebilir.”

**MADDE 9 – Aynı Standardın 17 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“17. Ço unlukla, bir i letmenin bir devlet te vi i ile ilgili maliyet ve harcamaları finansal tablolarına yansıtı ı dönemler kolayca belirlenebilir. Böylece belirli harcamalardaki devlet te vikleri, ilgili harcamaların finansal tablolara yansıtıldı ı dönemde kâr ya da zararda muhasebele tirilir. Benzer ekilde, amortisman tabi varlıklara ili kin te vikler, genellikle bunların amortismanları oranında ilgili dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebele tirilir.”

**MADDE 10 – Aynı Standardın 18 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“18. Amortisman tabi olmayan varlıklara ili kin te vikler belirli yükümlülüklerin yerine getirilmesini gerektirebilir ve ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmesinde katlanılan maliyetlerin gerçekle ti i dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebele tirilir. Örne in, üzerine bina in a edilmesi ko uluyla alınan bir arsa te vi inin, binanın ömrü boyunca kâr ya da zararda muhasebele tirilmesi uygun olacaktır.”

**MADDE 11 – Aynı Standardın 20 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“20. Önceden gerçekle mi gider veya zararları kar ılamak ya da i letmeye gelecekte herhangi bir maliyet gerektirmeksizin acil finansman deste i sa lamak amacıyla verilen devlet te vikleri, tahsil edilebilir hale geldi i dönemde kâr ya da zararda muhasebele tirilir.”

**MADDE 12 – Aynı Standardın 21 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“21. Bazı durumlarda, devlet te vikleri i letmenin belirli harcamaları üstlenmesini te vik etmek yerine, acil finansman deste i sa lamak amacıyla verilebilir. Bu tür te vikler belirli bir i letmeyle sınırlandırılabilir ve aynı durumdaki tüm i letmelere tanınmayabilir. Bu durumlar i letmenin te vi e hak kazandı ı dönemde te vi in, etkisinin açıkça anla ılabilmesi için gereken açıklamalar ile birlikte, kâr ya da zararda muhasebele tirilmesine olanak sa layabilir.”

**MADDE 13 – Aynı Standardın 22 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

"22. Bir devlet te vi ine, geçmi bir hesap döneminde gerçekle mi gider ve zararların kar ılanmasına yönelik olarak hak kazanılmı olabilir. Bu tür te vikler finansal tablolara olan etkisinin açıkça anla ılabilmesi için gerekli açıklamalar ile birlikte, tahsil edilebilir hale geldi i dönemin kâr ya da zararında muhasebele tirilir."

**MADDE 14** – Aynı Standardın 26 ncı Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"26. Yöntemlerden birisinde te vik, varlı ın faydalı ömrü boyunca sistematik bir biçimde ertelenmi gelir olarak kâr veya zararda muhasebele tirilir."

**MADDE 15** – Aynı Standardın 27 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"27. Di er yöntemde ise te vik, varlı ın defter de erinin hesaplanması sırasında indirilir. Amortismanına tabi varlı ın faydalı ömrü boyunca amortisman giderinin azaltılması yoluyla te vik, kâr ya da zararda muhasebele tirilmi olur."

**MADDE 16** – Aynı Standardın 32 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"32. Geri ödenmesi gereken devlet te vikleri, bir muhasebe tahmininin de i tirilmesi olarak muhasebele tirilir (bakınız: "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde De i iklikler ve Hatalar" Standardı). Gelire ili kin bir te vi in geri ödenmesi durumunda, ödenen tutar öncelikle bu tutarın muhasebele tirildi i itfa edilmemi ertelenmi gelir kaleminden dü ülür. Geri ödenen tutarın ertelenmi gelir bakiyesini a ması veya ertelenmi gelir kaleminin olmaması durumunda, söz konusu tutar do rudan kâr ya da zararda muhasebele tirilir. Varlıklara ili kin devlet te viklerinin geri ödenmesi durumunda, ilgili varlı ın defter de eri geri ödenecek tutar kadar artırılır veya ertelenmi gelir hesabı geri ödenecek tutar kadar azaltılır. Te vik alınmamı olsaydı önceki dönemlerde kâr ya da zararda muhasebele tirilmi olacak olan birikmi amortisman tutarı, te vi in geri ödenmesiyle birlikte o anda kâr ya da zararda muhasebele tirilir."

**MADDE 17** – Aynı Standardın 37 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"37. "-"

**MADDE 18** – Aynı Standarda 42 nci Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 43 üncü Paragraf eklenmi tir.

"43. "-"

**MADDE 19** – Bu Tebli hükümlerini uygulayan i letmeler, 24/2/2006 tarih ve 26090 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 22 Sıra no'lu Tarımsal Faaliyetlere li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 41) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 41 Tarımsal Faaliyetler" Standardının 34, 35 ve 36 ncı Paragraflarını a a ıdaki ekilde uygular.

"34. Gerçe e uygun de erinden satı maliyeti dü ülme suretiyle ölçülen canlı varlıklara ili kin ko ulsuz olarak yapılan devlet te vikleri, söz konusu te viklerin ancak ve ancak alacak haline gelmeleri durumunda kâr ya da zararda muhasebele tirilir.

35. Gerçe e uygun de erden satı maliyeti dü ülme suretiyle ölçülen canlı varlıklara ili kin devlet te vikleri; ilgili i letmenin belirli tarımsal faaliyetlerde bulunulmaması da dahil olmak üzere, artlı olarak verilmi olmaları durumunda, sadece ve sadece ilgili devlet te vi ine ili kin ko ullar kar ılandı ında kâr ya da zararda muhasebele tirilir.

36. Devlet te viklerinin ko ul ve artları farklılık arz eder. Örne in; bir te vik, i letmenin belirli bir yerde 5 yıl süreyle tarımsal faaliyette bulunmasını, bu faaliyetin 5 yıldan daha kısa bir dönem için yapılması durumunda ise tüm te vi in iade edilmesini gerektirebilir. Bu durumda, söz konusu te vik, 5 yıllık süre dolmadıkça i letme tarafından kâr ya da zararda muhasebeleştirilmez. Di er taraftan, te vik ko ullarının, geçen zamana ba lı olarak te vi in belli bir kısmının i letmece alıkonulmasına izin vermesi durumunda, i letme, söz konusu te vi i, zaman geçtikçe kâr ya da zararda muhasebeleştirilir.”

**MADDE 20** – Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler bu hükümler çerçevesinde, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 21** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

**BORÇLANMA MAL YETLERİNE İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE**

**STANDARDI (TMS 23) HAKKINDA TEBLİĞİN DEĞİŞİKLİK**

**YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN**

**SIRA NO: 114**

**MADDE 1** – 15/7/2007 tarih ve 26583 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 46 Sıra no’lu Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 23) Hakkında Tebliğ’in ekinde yer alan “TMS 23 Borçlanma Maliyetleri” Standardının 6 ncı Paragrafının (a), (b) ve (c) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“6.(a) “TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme” Standardında tanımlanan etkin faiz oranı yöntemi kullanılarak hesaplanan faiz gideri,

(b) “-”,

(c) “-”

**MADDE 2** – Aynı Standarda 29 uncu Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 29A Paragrafı eklenmiştir.

“29A. “-”

**MADDE 3** – Bu Tebliğ 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebliğ i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 4** – Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

KONSOLİDE VE BİREYSEL FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN TÜRKİYE

MUHASEBE STANDARDI (TMS 27) HAKKINDA TEBLİĞİN

DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN

SIRA NO: 115

**MADDE 1** – 13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 68 Sıra no’lu Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 27) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar" Standardının 38 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"38. Bireysel finansal tablolar hazırlayan bir işletme, bu tablolarda yer alan bağımlı ortaklıklar, müteferriken kontrol edilen işletmeler ve işletmelerdeki yatırımlarını;

(a) Maliyet değeriyle veya

(b) TMS 39’a uygun olarak muhasebeleştirir.

Her bir yatırım kategorisi için aynı muhasebe politikasının uygulanması esastır. Maliyeti üzerinden muhasebeleştirilmiş olan yatırımlar, TFRS 5’e göre satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırıldı (ya da satış amaçlı varlık olarak sınıflanan bir grup varlık içerisinde dahil edildiğinde) "TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler" Standardına uygun olarak muhasebeleştirilir. Bu tür durumlarda, TMS 39 uyarınca muhasebeleştirilmiş olan yatırımlar eski şekilde ölçülmeye devam edilir."

**MADDE 2** – Aynı Standarda 45 inci Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 45A Paragrafı eklenmiştir.

"45A. "-"

**MADDE 3** – Bu Tebliğin 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için, 16/3/2006 tarih ve 26110 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan TFRS 5’in ilk kez uygulandığı tarihten itibaren geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlüğe giren işletmeler, bu hükümler çerçevesinde, bu Tebliğin 1/1/2009 öncesinde başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 4** – Bu Tebliğin hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

TİCARİ İŞLETMELERİN YATIRIMLARI İLE İLGİLİ TÜRKİYE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 28) HAKKINDA TEBLİĞİN

DE KL K YAPILMASINA L K N TEBL

SIRA NO: 116

MADDE 1 – 27/12/2005 tarih ve 26036 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 12 Sıra no’lu tiraklerdeki Yatırımlara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 28) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 28 tiraklerdeki Yatırımlar" Standardının 1 inci Paragrafı a a idaki ekinde de i tirilmiştir.

"1. Bu Standart, i tiraklerdeki yatırımların muhasebeleştirilmesinde uygulanır. Ancak;

(a) Risk sermayesi (girişim sermayesi) kuruluşları,

(b) Yatırım fonları ve yatırım amaçlı sigorta fonlarını kapsayan benzer işletmeler tarafından elde bulundurulmuş ve "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme" Standardı uyarınca muhasebeleştirilerek, ilk muhasebeleştirilmeyi takiben gerçeğe uygun değeri ile değerlendirilip kâr veya zararla ilişkilendirilen veya alım-satım amaçlı elde bulundurulmuş tirak yatırımları bu Standart kapsamında değildir. Bu tür yatırımlar, TMS 39 uyarınca gerçeğe uygun değerlerinden ölçülür ve gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişimler, değerimin gerçekleştiği dönemde kâr veya zararda muhasebeleştirilir. Bu tür bir yatırımı elinde bulduran işletme, Paragraf 37(f)’de yer verilen açıklamalarda bulunur."

**MADDE 2** – Aynı Standardın 33 üncü Paragrafının 1 inci fıkrası a a idaki ekinde de i tirilmiştir.

"33. tiraklerdeki yatırımın defter değerinin bir bölümünü oluşturan erefiye, ayrıca muhasebeleştirilmediğinden "TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü" Standardının erefiye değer düşüklüğü önün test edilmesine ilişkin hükümleri uygulanarak ayrıca değer düşüklüğü açısından test edilmez. Bunun yerine, TMS 39 hükümlerinin uygulanmasının yatırımda değer düşüklüğü olabileceğini gösterdiği durumlarda, i tirak yatırımının geri kazanılabilir tutarı (kullanım değeri ile gerçeğe uygun değerinden satış maliyetlerinin düşülmesi sonucu bulunan tutardan büyük olanı) ile defter değeri karılarak yatırımın tüm defter değeri TMS 36’ya göre değer düşüklüğü açısından tek bir varlık gibi test edilir. Bu tür durumlarda muhasebeleştirilen değer düşüklüğü zararı, i tirakteki yatırımın defter değerinin bir bölümünü oluşturan erefiye de dahil olmak üzere herhangi bir varlık kalemine da itılmaz. Buna bağlı olarak, i tirakteki yatırımın geri kazanılabilir tutarının sonradan artması durumunda, söz konusu değer düşüklüğü zararı TMS 36 uyarınca iptal edilir. Yatırımın kullanım değerinin belirlenmesinde işletme tarafından a a idaki tahminler yapılır:"

**MADDE 3** – Aynı Standarda 41B Paragrafından sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 41C Paragrafı eklenmiştir.

"41C. "-"

**MADDE 4** – Bu Tebliğin 1 ve 2 nci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan işletmeler, 30/1/2007 tarih ve 26419 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 42 Sıra no’lu Finansal Araçlar: Açıklamalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 7) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar" Standardının 3 üncü Paragrafının (a) bendini a a idaki ekinde uygular.

"3.(a) "TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar", "TMS 28 tiraklerdeki Yatırımlar" ve "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standartları kapsamında muhasebeleştirilen bağı ortaklık, i tirak veya i ortaklıklarındaki paylar. Diğer taraftan, bazı durumlarda, TMS 27, TMS 28 ve TMS 31, bağı ortaklık, i tirak ve i ortaklıklarındaki payların TMS 39'a göre muhasebeleştirilmesine izin vermektedir. Bu hallerde, i letme bu TFRS'de yer alan hükümleri uygular. Bu Standart, ilgili türev ürün TMS 32'de yer alan özkayna a dayalı finansal araç tanımına girmedi i sürece, bağı ortaklıklardaki, i tiraklerdeki ve i ortaklıklarındaki paylarla ili kilendirilmi her türlü türev ürüne de uygulanır."

**MADDE 5** – Bu Tebli in 1 ve 2 nci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan i letmeler, 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 14 Sıra no'lu Ortaklıklarındaki Paylara İli kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 31) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standardının 1 inci Paragrafını a a ıdaki ekilde uygular.

"1. ortaklıklarındaki payların muhasebeleştirilmesi ve i ortaklıklarının yapılarına ve faaliyetlerinin gerçekte tirilme ekline bağı olmaksızın; i ortaklı ının varlık, borç, gelir ve giderlerinin ortak giri imcilerin ve yatırımcıların finansal tablolarında raporlanması bu Standart hükümlerine göre yapılır. Ancak bu Standart, alım-satım amaçlı elde tutulan ve bu ekilde sınıflandırılan, ilk muhasebeleştirme sırasında gerçe e uygun de erinden ve gelir tablosu ile ili kilendirilmek suretiyle gösterilen ve "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme" Standardı ile uyumlu olarak muhasebeleştirilen;

(a) Giri im (risk) sermayesi organizasyonları veya

(b) Yatırım fonları ve yatırım amaçlı sigorta fonları dahil benzeri i letmeler tarafından elde tutulan, mü tereken kontrol edilen i letmelerdeki ortak giri imci katılım paylarına uygulanmaz. Bu tür yatırımlar, gerçe e uygun de erlerindeki de i imler, de i imin gerçekte ti i dönemde kâr veya zarar ile ili kilendirilerek, TMS 39 uyarınca gerçe e uygun de erleri üzerinden de erlenir. Bu tür bir katılım payını elinde tutan ortak giri imci, 55 ve 56 ncı Paragraflar uyarınca gerekli açıklamaları yapar."

**MADDE 6** – Bu Tebli in 1 ve 2 nci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan i letmeler, 28/10/2006 tarih ve 26330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 40 Sıra no'lu Finansal Araçlar: Sunuma İli kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 32) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum" Standardının 4 üncü Paragrafının (a) bendini a a ıdaki ekilde uygular.

"4.(a) "TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar", "TMS 28 tiraklerdeki Yatırımlar" ve "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standartları kapsamında muhasebeleştirilen bağı ortaklık, i tirak veya i ortaklıklarındaki yatırımlar. Öte yandan, bazı durumlarda, TMS 27, TMS 28 ve TMS 31, bağı ortaklık, i tirak ve i ortaklıklarındaki payların TMS 39'a göre muhasebeleştirilmesine izin vermektedir; bu tür durumlarda, i letme, bu Standartta yer alan hükümleri uygular. i letmeler, bu Standardı bağı ortaklıklardaki, i tiraklerdeki ve i ortaklıklarındaki yatırımlarına ili kin tüm türev ürünlere uygular."

**MADDE 7** – Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. İsteyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 8** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

YÜKSEK ENFLASYONLU EKONOMLERDE FİNANSAL RAPORLAMAYA

LİK NÜRK YE MUHASEBE STANDARDI (TMS 29) HAKKINDA

TEBLİĞİNDE DEĞERLENDİRİLMİŞ YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN

SIRA NO: 117

MADDE 1 – 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 16 Sıra no’lu Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlamaya İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 29) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama" Standardının 6 ncı Paragrafı a) a) daki ekinde de iştirilmiştir.

"6. İletmeler, finansal tablolarını, genel fiyat düzeyindeki değışimlerden ya da kayıtlarda yer alan varlık ya da borçların özel fiyatlarındaki artışlardan bağımsız olarak, tarihi maliyet esasına göre hazırlar. Bu durumun istisnasını, işletmenin gerçeğe uygun değer üzerinden ölçmek zorunda olduğu ya da ölçmeyi tercih ettiği varlık ve borçlar olmaktadır. Örneğin, maddi duran varlıklar gerçeğe uygun değer üzerinden yeniden değerlendirilebilir; biyolojik varlıkların da gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülmeleri gerekir. Bununla beraber bazı işletmeler, elde tutulan varlıkların özel fiyatlarındaki değışimleri etkisini yansıtan cari maliyet yaklaşımına göre hazırlanmış finansal tablolar sunar."

**MADDE 2 – Aynı Standardın 8 inci Paragrafı a) a) daki ekinde de iştirilmiştir.**

"8. Geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan bir işletmenin finansal tabloları, ister tarihi maliyet ister cari maliyet yaklaşımıyla hazırlanmış olsun, raporlama dönemi (bilanço tarihi) sonundaki cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilir. "TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu" Standardı (13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan) uyarınca istenen önceki dönemlere ait kar ılı tırmalı rakamlar ve önceki dönemlere ait herhangi bir bilgi de raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilir. Farklı bir para biriminin kullanıldığı finansal tablolarda kar ılı tırmalı tutarların sunumunda "TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri" Standardının 42(b) ve 43 üncü Paragrafları uygulanır."

**MADDE 3 – Aynı Standardın 14 üncü Paragrafı a) a) daki ekinde de iştirilmiştir.**

"14. Diğer tüm aktif ve pasifler, parasal olmayan kalemlerdir. Bazı parasal olmayan kalemler, raporlama dönemi sonundaki cari tutarlarından ta nınır (net kâr ve gerçeğe uygun değeri ile değerlendirilenler gibi) ve bu nedenle düzeltilmezler. Diğer tüm parasal olmayan aktif ve pasifler düzeltilir."

**MADDE 4 – Aynı Standardın 15 inci Paragrafı a) a) daki ekinde de iştirilmiştir.**

"15. Parasal olmayan kalemlerin çoğ u, maliyet değerlerinden ya da amortisman düşümü maliyet değerinden ta nınır, dolayısıyla elde etme tarihindeki cari tutarlardan gösterilir. Her bir kalemin düzeltilmiş maliyeti veya amortisman düşümü düzeltilmiş maliyeti; tarihi maliyet ve birikmiş amortisman bir genel fiyat endeksindeki elde etme tarihinden raporlama dönemi sonuna (bilanço tarihine) kadar olan sürede gerçekleşen



de i imin etkisinin yansıtılmasıyla belirlenir. Örne in, maddi duran varlıklar, hammadde ve ticari mallar, erefiye, patent, ticari marka ve benzeri varlıklar satın alma tarihlerinden itibaren düzeltilir. Yarı mamuller ve mamuller satın alma ve üretim maliyetlerinin olu tu u tarihlerden itibaren düzeltilir.”

**MADDE 5 – Aynı Standardın 19 uncu Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“19. Bir parasal olmayan kalemin düzeltilmi de eri, e er geri kazanılabilir tutarını a ıyorsa, ilgili Standartlar çerçevesinde azaltılır. Örne in, maddi duran varlıkların, erefiyenin, patent ve ticari markaların düzeltilmi tutarları geri kazanılabilir tutarına, stokların düzeltilmi tutarları da net gerçekle ebilir de erine indirilir.”

**MADDE 6 – Aynı Standardın 20 nci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“20. Özkaynak yöntemiyle muhasebele tirilen bir yatırım, yüksek enflasyonlu bir ekonominin para biriminde raporlama yapabilir. Böyle bir yatırımın finansal durum tablosu (bilanço) ve kapsamlı gelir tablosu, yatırımcının i letmenin net aktifleri ve kâr ya da zarardaki payını hesaplamak amacıyla, bu Standarda göre düzeltilir. Yatırımın düzeltilmi finansal tabloları bir yabancı para biriminde hazırlanmı sa, kapanı kurundan çevrilir.”

**MADDE 7 – Aynı Standardın 28 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“28. Net kârdaki kazanç veya kayıp, kâr ya da zarara dahil edilir. Fiyat de i imlerine anla mayla ba lı aktif ve pasiflere 13 üncü Paragrafta belirtildi i gibi yapılan düzeltme net parasal pozisyon kâr/zararı ile netle tirilir. Faiz gelir ve gideri ile yatırılan veya borçlanılan fonlarla ilgili kur farkları gibi di er gelir ve gider kalemleri de net parasal pozisyon ile ili kilendirilir. Bu tür kalemler kapsamlı gelir tablosunda ayrıca gösterilse de, net parasal pozisyon kâr/zararı ile beraber gösterilmeleri faydalı olabilir.”

**MADDE 8 –** Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler.

**MADDE 9 –** Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

ORTAKLIKLARINDAKI PAYLARA İLİŞKİN TÜRK YE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 31) HAKKINDA TEBLİĞE

DE İLİŞKİ YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞE

SIRA NO: 118

MADDE 1 – 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 14 Sıra no’lu Ortaklıklarındaki Paylara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 31)

Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standardının 1 inci Paragrafı a a ıdaki ekinde de i tirilmiştir.

"1. ortaklıklarındaki payların muhasebeleştirilmesi ve i ortaklıklarının yapılarına ve faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ekline ba lı olmaksızın; i ortaklıklarının varlık, borç, gelir ve giderlerinin ortak girişimcilerin ve yatırımcıların finansal tablolarında raporlanması bu Standart hükümlerine göre yapılır. Ancak bu Standart, alım-satım amaçlı elde tutulan ve bu ekinde sınıflandırılan, ilk muhasebeleştirme sırasında gerçeğe uygun değerinden ve gelir tablosu ile ilişkilendirilmek suretiyle gösterilen ve "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme" Standardı ile uyumlu olarak muhasebeleştirilen;

(a) Girişim (risk) sermayesi organizasyonları veya

(b) Yatırım fonları ve yatırım amaçlı sigorta fonları dahil benzeri işletmeler tarafından elde tutulan, müddetli kontrol edilen işletmelerdeki ortak girişimci katılım paylarına uygulanmaz. Bu tür yatırımlar, gerçeğe uygun değerlerindeki değerler, değerimin gerçekleştirilmesi döneminde kâr veya zarar ile ilişkilendirilerek, TMS 39 uyarınca gerçeğe uygun değerleri üzerinden değerlendirilir. Bu tür bir katılım payını elinde tutan ortak girişimci, 55 ve 56 ncı Paragraflar uyarınca gerekli açıklamaları yapar."

**MADDE 2 –** Aynı Standarda 57 nci Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 58 inci Paragraf ile 58A, 58B Paragrafları ve 59 uncu Paragraf eklenmiştir.

"58. "-"

58A. "-"

58B. "-"

59. "-"

**MADDE 3 –** Bu Tebliğin 1 inci maddesinde belirtilen hükmü uygulayan işletmeler, 30/1/2007 tarih ve 26419 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 42 Sıra no'lu Finansal Araçlar: Açıklamalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 7) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar" Standardının 3 üncü Paragrafının (a) bendini a a ıdaki ekinde uygular.

"3. (a) "TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar", "TMS 28 İtiraklerdeki Yatırımlar" ve "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standartları kapsamında muhasebeleştirilen ba lı ortaklık, iştirak veya iştiraklıklarındaki paylar. Diğer taraftan, bazı durumlarda, TMS 27, TMS 28 ve TMS 31, ba lı ortaklık, iştirak ve iştiraklıklarındaki payların TMS 39'a göre muhasebeleştirilmesine izin vermektedir. Bu hallerde, işletme bu TFRS'de yer alan hükümleri uygular. Bu Standart, ilgili türev ürün TMS 32'de yer alan özkaynağa dayalı finansal araç tanımına girmediği sürece, ba lı ortaklıklardaki, iştiraklerdeki ve iştiraklıklarındaki paylarla ilişkilendirilmi her türlü türev ürüne de uygulanır."

**MADDE 4 –** Bu Tebliğin 1 inci maddesinde belirtilen hükmü uygulayan işletmeler, 27/12/2005 tarih ve 26036 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12 Sıra no'lu İtiraklerdeki Yatırımlara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 28) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 28 İtiraklerdeki Yatırımlar" Standardının 1 inci Paragrafını a a ıdaki ekinde uygular.

"1. Bu Standart, i tiraklerdeki yatırımların muhasebele tirilmesinde uygulanır. Ancak;

(a) Risk sermayesi (giri im sermayesi) kurulu ları,

(b) Yatırım fonları ve yatırım amaçlı sigorta fonlarını kapsayan benzer i letmeler tarafından elde bulundurulanan ve "TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebele tirme ve Ölçme" Standardı uyarınca muhasebele tirilerek, ilk muhasebele tirmeyi takiben gerçe e uygun de eri ile de erlenip kâr veya zararlı ili kilendirilen veya alım-satım amaçlı elde bulundurulanan i tirak yatırımları bu Standart kapsamında de ildir. Bu tür yatırımlar, TMS 39 uyarınca gerçe e uygun de erlerinden ölçülür ve gerçe e uygun de erde meydana gelen de i imler, de i imin gerçe ktle ti i dönemde kâr veya zararda muhasebele tirilir. Bu tür bir yatırımı elinde bulunduran i letme, Paragraf 37 (f)'de yer verilen açıklamalarda bulunur."

**MADDE 5 –** Bu Tebli in 1 inci maddesinde belirtilen hükmü uygulayan i letmeler, 28/10/2006 tarih ve 26330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 40 Sıra no'lu Finansal Araçlar: Sunuma li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 32) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum" Standardının 4 üncü Paragrafının (a) bendini a a ıdaki ekilde uygular.

"4. (a) "TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar", "TMS 28 tiraklerdeki Yatırımlar" ve "TMS 31 Ortaklıklarındaki Paylar" Standartları kapsamında muhasebele tirilen ba lı ortaklık, i tirak veya i ortaklıklarındaki yatırımlar. Öte yandan, bazı durumlarda, TMS 27, TMS 28 ve TMS 31, ba lı ortaklık, i tirak ve i ortaklıklarındaki payların TMS 39'a göre muhasebele tirilmesine izin vermektedir; bu tür durumlarda, i letme, bu Standartta yer alan hükümleri uygular. i letmeler, bu Standardı ba lı ortaklıklardaki, i tiraklerdeki ve i ortaklıklarındaki yatırımlarına ili kin tüm türev ürünlere uygular."

**MADDE 6 –** Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 7 –** Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

ARA DÖNEM F NANSAL RAPORLAMAYA L K N TÜRK YE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 34) HAKKINDA TEBL DE DE KL K

YAPILMASINA L K N TEBL

SIRA NO: 119

**MADDE 1 –** 2/2/2006 tarih ve 26068 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 19 Sıra no'lu Ara Dönem Finansal Raporlamaya li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 34)

Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama" Standardının 11 inci Paragrafı a a ıdaki ekinde de i tirilmiştir.

"11. İletme, bir ara döneme ili kin kâr veya zarar bilemlerini sunan tabloda, "TMS 33 Hisse Baına Kazanç" Standardının uygulandı ı durumlarda söz konusu döneme ili kin adi hisse baına kâr ile hisse baına sulandırılmı kâr tutarlarını sunar."

**MADDE 2 –** Bu Tebliğ 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. İsteyen işletmeler, bu Tebliğ i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler.

**MADDE 3 –** Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

VARLIKLARDA DE ER DÜ ÜKLÜ ÜNE L K N TÜRK YE MUHASEBE STANDARDI

(TMS 36) HAKKINDA TEBLİĞ DE DE KLİK

YAPILMASINA L K N TEBLİĞ

SIRA NO: 120

**MADDE 1 –** 18/3/2006 tarih ve 26112 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 28 Sıra no'lu Varlıklarda De er Dü üklü üne li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 36) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 36 Varlıklarda De er Dü üklü ü" Standardının 134 üncü Paragrafının (e) bendi a a ıdaki ekinde de i tirilmiştir.

"134. (e) Birimin (birimler grubunun) geri kazanılabilir tutarının satı maliyetleri dü ülmü gerçe e uygun de eri esas alması durumunda, satı maliyetleri dü ülmü gerçe e uygun de eri belirlemek için kullanılan yöntem. Satı maliyetleri dü ülmü gerçe e uygun de erin, birime (birimler grubuna) ili kin olarak gözlemlenebilen bir piyasa fiyatı kullanılarak belirlenmemesi durumunda, a a ıdaki bilgiler kamuoyuna açıklanır:

(i) Yönetimin, satı maliyetleri dü ülmü gerçe e uygun de eri belirlemede esas aldığı her bir kilit varsayım. Kilit varsayımlar; birimin (birimler grubunun) geri kazanılabilir tutarının en çok duyarlı oldu u varsayımlardır.

(ii) Yönetimin, her bir temel varsayımla ili kilendirilen de eri (ya da de erleri) belirlemedeki yaklaşıımı; söz konusu de erin (de erlerin) geçmi deneyimleri yansıtmı yansıtmadı ı, uygun olması durumunda, işletme dı ı bilgi kaynakları ile tutarlı olup olmadığı ve aksi halde, neden geçmi deneyimlerden veya işletme dı ı bilgi kaynaklarından farklı oldu u.

Satı maliyetleri dü ülmü gerçe e uygun de erin, iskonto edilmi nakit akı tahminleri kullanılarak belirlenmesi durumunda, a a ıdaki hususlar hakkında da açıklama yapılır:

(iii) Yönetimin nakit akı larını planladı ı dönem,

(iv) Nakit akı projeksiyonlarının tahmininde kullanılan büyüme oranı,

(v) Nakit akı projeksiyonlarına uygulanan iskonto oranı (oranları)."

**MADDE 2 –** Aynı Standardın 140B Paragrafından sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 140C Paragrafı eklenmi tir.

"140C. " – ""

**MADDE 3 –** Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 4 –** Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

MADD OLMAYAN DURAN VARLIKLARA L K N TÜRK YE MUHASEBE

STANDARDI (TMS 38) HAKKINDA TEBL DE DE KL K

YAPILMASINA L K N TEBL

SIRA NO: 121

**MADDE 1 –** 17/3/2006 tarih ve 26111 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 26 Sıra no'lu Maddi Olmayan Duran Varlıklara li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar" Standardının 69 uncu Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"69. Bazı durumlarda, i letmeye gelecekte ekonomik yararlar sa lamak amacıyla birtakım harcamalar yapılır, ancak söz konusu harcamalar sonucunda muhasebele tirilebilecek herhangi bir maddi olmayan duran varlık veya di er bir varlık elde edilmez veya olu turulmaz. Mal alımının söz konusu oldu u durumlarda, bu tür harcamalar, i letmenin mallara eri im hakkı do du u anda gider olarak muhasebele tirilir. Hizmet alımının söz konusu oldu u durumlarda ise, yapılan harcamalar, hizmetler alındı ı anda gider olarak muhasebele tirilir. Örne in, ara tırma için yapılan harcama, i letme birle mesinin bir parçası olarak elde edildi i durumlar hariç, gerçekle ti i anda gider olarak muhasebele tirilir (bakınız: 54 üncü Paragraf). Gerçekle ti i anda gider olarak muhasebele tirilen harcamalarla ilgili di er örnekler unlardır:

(a) "TMS 16 Maddi Duran Varlıklar" Standardı uyarınca bir maddi duran varlık kaleminin maliyetine dahil edilmi olmadıkça, faaliyete ba lanmasına ili kin harcamalar (ba langıç maliyetleri gibi). Ba langıç maliyetleri, bir tüzel ki ili in olu turulması için yapılan yasal ve sekreteryaya türü maliyetler, yeni bir tesis veya i yeri açmak için yapılan harcamalar (yani açılı öncesi maliyetler) veya yeni faaliyetlerin ba latılması, yeni ürün

veya süreçlerin olu turulması için yapılan harcamalar (yani faaliyet öncesi maliyetler) gibi kurulu maliyetlerinden olu abilir.

(b) E itim faaliyetlerine ili kin harcamalar.

(c) Reklam ve promosyon faaliyetlerine ili kin harcamalar (internet üzerinden sipari verilecek malları içeren kataloglar dahil).

(d) Bir i letmenin kısmen veya tamamen yerinin de i tirilmesi veya yeniden yapılandırılmasına ili kin harcamalar."

**MADDE 2 –** Aynı Standarda 69 uncu Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 69A Paragrafı eklenmi tir.

"69A. i letme, malların mülkiyetini eline geçirdi i anda söz konusu mallara eri im hakkına da sahip olur. Benzer ekilde malların, tedarik sözleşme sine ili kin ko ullar çerçevesinde bir tedarikçi tarafından imal edildi i ve i letmenin, ödeme kar ılı ında söz konusu malların teslimini talep edebildi i durumlarda i letmenin söz konusu mallara eri im hakkı bulunmaktadır. Hizmetler ise, i letmenin hizmeti, örne in, mü terilere reklam yapmak amacıyla di er bir hizmete yönlendirdi i anda de il, bir sözleşme çerçevesinde i letmeye teslim edilmek üzere tedarikçi tarafından ifa edildikleri anda alınımı kabul edilir."

**MADDE 3 –** Aynı Standardın 70 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"70. 68 inci Paragraf, bir i letmenin, mallara eri im hakkını elde etmesi öncesinde yaptı ı bir pe in ödemeyi varlık olarak muhasebele tirmesini engellemez. Benzer ekilde, yine aynı Paragraf, bir i letmenin, hizmet alımı öncesinde yaptı ı bir pe in ödemeyi varlık olarak muhasebele tirmesini de engellemez."

**MADDE 4 –** Aynı Standardın 98 inci Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"98. Bir varlı ın itfaya tabi tutarının yararlı ömrüne sistematik olarak da ıtılması için birçok itfa yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler arasında; do rusal itfa yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim birimi yöntemleri sayılabilir. Kullanılacak yöntem, varlıktan elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım ekilerine göre belirlenir ve söz konusu gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım ekilerinde bir de i iklik olmadıkça, ilgili yöntem dönemden döneme tutarlı bir ekilde uygulanır."

**MADDE 5 –** Aynı Standarda 130C Paragrafından sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 130D Paragrafı eklenmi tir.

"130D. "-"

**MADDE 6 –** Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. steyen i letmeler, bu Tebli i 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 7 –** Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

YATIRIM AMAÇLI GAYR MENKULLERE İLİŞKİN TÜRK YE

MUHASEBE STANDARDI (TMS 40) HAKKINDA TEBLİĞİN DE

DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞİN

SIRA NO: 122

**MADDE 1** – 17/3/2006 tarih ve 26111 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 27 Sıra no’lu Yatırım Amaçlı Gayrimenkullere İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 40) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan "TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller" Standardına 8 inci Paragrafın (d) bendinden sonra gelmek üzere aşağıda yer alan (e) bendi eklenmiştir.

"8. (e) Gelecekte yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kullanılmak üzere inşaat edilmekte veya geliştirilmekte olan gayrimenkuller."

**MADDE 2** – Aynı Standardın 9 uncu Paragrafının (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"9. (d) "-"

**MADDE 3** – Aynı Standardın 22 nci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"22. "-"

**MADDE 4** – Aynı Standardın 31 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"31. "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" Standardı ile işletmenin muhasebe politikalarında ihtiyari olarak yapılan değişiklikler, yalnızca, işletmelerin, diğer olayların ya da koşulların etkilerine ilişkin olarak finansal tabloların güvenilir ve daha uygun bilgi sağlaması sonucunu doğurması durumunda mümkün olabileceğini belirtir. Gerçeğe uygun değer yönteminden maliyet yöntemine geçişin daha uygun bir sunumla sonuçlanma ihtimali çok düşüktür."

**MADDE 5** – Aynı Standardın 48 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"48. Bazı istisnai durumlarda, yatırım amaçlı gayrimenkule ilk sahip olunduğunda (veya mevcut bir gayrimenkul, kullanım şeklinin değiştirilmesini takiben yatırım amaçlı gayrimenkul haline ilk dönüştüğünde) yapılan güvenilir gerçeğe uygun değer tahminleri arasındaki farklılıklar çok büyük, bu farklılıkların değerlendirilmesi ise çok zor olabilir; böyle bir durumda tek bir gerçeğe uygun değer tahmini yapmak hiçbir fayda sağlamaz. Bu durum, ilgili gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin hiçbir zaman güvenilir bir şekilde tespit edilemeyeceğine işaret edebilir (bakınız: Paragraf 53)."

**MADDE 6** – Aynı Standardın 50 nci Paragrafının ilk cümlesi ve (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"50. Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değer yöntemi çerçevesinde defter değerinin belirlenmesinde, işletme, ayrı ayrı varlık veya borç olarak muhasebeleştirilmiş varlık veya borçları ikinci kez hesaplamalara dahil etmez.

(d) Kiralama yoluyla edinilmi olan yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçe e uygun de eri, tahmini nakit akı larını yansıtır (ödenmesi gereken bir duruma gelece i beklenen ko ullu kira dahil). Dolayısıyla, bir gayrimenkulün, yapılması beklenen tüm ödemeler dü ülmek suretiyle de erlenmi olması durumunda, yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçe e uygun de er yöntemini kullanarak defter de erini elde edebilmek için her türlü kiralama borcunun kendisine ilave edilmesi gerekir.”

**MADDE 7 – Aynı Standardın 53 üncü Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“53. Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçe e uygun de erinin daima güvenilir bir ekilde tespit edilebilece i konusunda aksi ispat edilene kadar hukuken geçerli bir öngörü vardır. Ancak, bazı istisnai durumlarda, i letmenin yatırım amaçlı bir gayrimenkulü (veya mevcut bir gayrimenkul, kullanımındaki bir de i iklikten sonra ilk defa yatırım amaçlı gayrimenkul haline geldi inde) elde etmesi sırasında gerçe e uygun de erinin sürekli olarak güvenilir bir biçimde tespit edilmesinin mümkün olmadığını a dair ortada kanıt bulunur. Bu durum, ancak ve ancak, kar ıla tırılabilir piyasa i lemlerinin çok az oldu u ve gerçe e uygun de erin ba ka tür güvenilir yollarla (örne in indirgenmi nakit akım projeksiyonları ile) tahmininin mümkün olmadığını durumlarda ortaya çıkar. i letmenin a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçe e uygun de erinin güvenilir bir biçimde tespit edilmesinin mümkün olmadığını, ancak söz konusu gayrimenkulün in aatı tamamlandı nda gerçe e uygun de erinin de güvenilir bir ekilde belirlenebilece ini tahmin etti i durumlarda, gerçe e uygun de eri güvenilir bir biçimde tespit edilinceye veya in aatı tamamlanıncaya kadar (hangi durum önce gerçekleşirse), söz konusu in a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkul, maliyeti üzerinden ölçülür. i letmenin yatırım amaçlı gayrimenkulün (in a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkulün dı nda) gerçe e uygun de erini güvenilir bir ekilde tespit etmenin her zaman mümkün olmadığını belirlemesi durumunda, i letme, yatırım amaçlı gayrimenkulünü TMS 16’da belirtilen maliyet yöntemi ile ölçer. Yatırım amaçlı söz konusu gayrimenkulün kalıntı de erinin sıfır oldu u kabul edilir. i letme, yatırım amaçlı gayrimenkulü elden çıkarana kadar TMS 16’yı uygular.”

**MADDE 8 – Aynı Standarda 53 üncü Paragraftan sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 53A ve 53B Paragrafları eklenmi tir.**

“53A. i letme, daha önceden maliyeti üzerinden ölçülmü bulunan in a edilmekte olan bir yatırım amaçlı gayrimenkulü gerçe e uygun de eri üzerinden güvenilir biçimde ölçülecek duruma geldi inde, söz konusu gayrimenkul gerçe e uygun de eri üzerinden ölçülür. Sözü edilen gayrimenkulün in aatı tamamlandı nda, gerçe e uygun de erin güvenilir bir biçimde ölçülebilece i kabul edilir. Aksi hallerde, söz konusu gayrimenkul 53 üncü Paragrafta belirtildi i üzere TMS 16’ya göre maliyet yöntemi kullanılarak ölçülür.

53B. n a edilmekte olan bir yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçe e uygun de erinin güvenilir biçimde ölçülebilece ine ili kin öngörünün aksi, sadece ilk muhasebele tirmede ispat edilebilir. n a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkule ili kin bir kalemi gerçe e uygun de eri üzerinden ölçümü olan bir i letme, sözü edilen yatırım amaçlı gayrimenkulün in ası tamamlandı nda bu gayrimenkulün gerçe e uygun de erinin güvenilir bir biçimde ölçülemedi i sonucuna varamaz.”

**MADDE 9 – Aynı Standardın 54 üncü Paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“54. Bir i letme 53 üncü Paragrafta açıklanan sebeple, istisnai durumlarda TMS 16’daki maliyet yöntemi ile yatırım amaçlı gayrimenkulünü ölçmek zorunda kalıyorsa, in a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkuller de dahil olmak üzere di er bütün yatırım amaçlı gayrimenkullerini gerçe e uygun de er ile ölçer. Bu durumlarda, i letme yatırım amaçlı bir gayrimenkulü için maliyet yöntemini uygularken geri kalan bütün



gayrimenkullerinin her birini gerçe e uygun de er yöntemine göre muhasebele tirmeye devam eder."

**MADDE 10** – Aynı Standardın 57 nci Paragrafının (c), (d) ve (e) bentleri a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.

"57. (c) Sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden yatırım amaçlı gayrimenkule transferi amacıyla, sahibi tarafından kullanılmasına son verilmesi veya

(d) Stoklardan yatırım amaçlı gayrimenkullere transfer için, bir ba kasına faaliyet kiralaması suretiyle kiralamanın ba laması.

(e) " – " "

**MADDE 11** – Aynı Standarda 85A Paragrafından sonra gelmek üzere a a ıda yer alan 85B Paragrafı eklenmi tir.

"85B. " - ""

**MADDE 12** – Bu Tebli in 1, 2, 3, 5, 7, 8, 9 ve 10 uncu maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan i letmeler, 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 15 Sıra no’lu Maddi Duran Varlıklara li kin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 16) Hakkında Tebli in ekinde yer alan "TMS 16 Maddi Duran Varlıklar" Standardının 5 inci Paragrafını a a ıdaki ekilde uygular.

"5. "TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller" Standardına uygun olarak yatırım amaçlı gayrimenkul için maliyet modeli kullanılan bir i letme, bu Standartta yer alan maliyet modelini uygulamak zorundadır."

**MADDE 13** – Bu Tebli 31/12/2008 tarihinden sonra ba layan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandı ı tarihte yürürlü e girer. isteyen i letmeler, bu Tebli in 4 ve 6 ncı maddelerinde belirtilen hükümleri 1/1/2009 öncesinde ba layan hesap dönemlerine ili kin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu Tebli in 4 ve 6 ncı maddelerinde belirtilen hükümler hariç olmak üzere, isteyen i letmeler bu Tebli i, in a edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkulün ilgili tarihteki gerçe e uygun de erinin tespit edilmesi ko uluyla 1/1/2009 tarihinden önceki bir tarihte de uygulayabilirler. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 14** – Bu Tebli hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.

— • —

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulundan:

TARIMSAL FAAL YETLERE L K N TÜRK YE MUHASEBE STANDARDI

(TMS 41) HAKKINDA TEBL DE DE KL K

YAPILMASINA L K N TEBL

SIRA NO: 123

**MADDE 1** – 24/2/2006 tarih ve 26090 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 22 Sıra no’lu Tarımsal Faaliyetlere İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 41) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan “TMS 41 Tarımsal Faaliyetler” Standardının 12, 13, 26 – 28, 30 – 32, 34, 35, 38, 40, 48, 50 ve 51 inci Paragraflarında yer alan “tahmini pazar yeri maliyetleri” ve “pazar yeri maliyetleri” ifadeleri “satılabilir maliyetleri” olarak değiştirilmiştir.

**MADDE 2** – Aynı Standardın 5 inci Paragrafında yer alan “Tarımsal faaliyet” tanımı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Tarımsal faaliyet: Satılabilir veya geri dönüşümlü olmaya konu canlı varlıkların tarımsal ürünlere veya farklı canlı varlıklara dönüşümü ve hasat işlemlerinin birleşimi tarafından yönetilmiştir.”

**MADDE 3** – Aynı Standardın 5 inci Paragrafında yer alan “canlı varlık grubu” tanımından önce gelmek üzere aşağıda yer verilen “satılabilir maliyetleri” tanımı eklenmiştir.

“Satılabilir maliyetleri: Finansman maliyetleri ve gelir vergileri hariç olmak üzere, bir varlığın elden çıkarılmasıyla doğrudan ilişkilendirilebilen ek maliyetlerdir.”

**MADDE 4** – Aynı Standardın 6 ncı Paragrafının (c) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“6. (c) Değişimin ölçülmesi: Biyolojik değişim veya hasat sonucunda kalitede (örneğin genetik özellikler, yoğunluk, olgunluk, yaş miktarı, protein içeriği ve fiber gücü) veya miktarda (örneğin soy, ağırlık, hacim, fiber uzunluğu veya çapı ve tomurcuk sayısı) meydana gelen değişiklik, rutin bir yönetim seviyesi olarak ölçülür ve izlenir.”

**MADDE 5** – Aynı Standardın 14 üncü Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“14. – ”

**MADDE 6** – Aynı Standardın 17 nci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“17. Canlı varlık veya tarımsal ürüne ilişkin mevcut konumu ve yeri itibarıyla aktif bir piyasanın bulunması durumunda, bu piyasada açıklanmış olan fiyat, gerçeğe uygun değerlerin belirlenmesine uygun bir esastir. İşletmenin farklı piyasalara ulaşması söz konusu ise, ilgili işletme bunlardan en uygun olanını kullanır (Örneğin, işletme, iki aktif piyasaya ulaşmakta ise, kullanılması beklenen piyasada geçerli olan fiyat dikkate alınır).”

**MADDE 7** – Aynı Standardın 20 nci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“20. Bazı durumlarda canlı bir varlığın mevcut durumu açısından piyasada oluşmuş bir fiyat veya değer bulunmayabilir. Bu durumda işletme, gerçeğe uygun değerlerin tespitinde, ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen net nakit akımlarının piyasada oluşan cari iskonto oranı ile iskonto edilmeleri sonucunda bulunacak bugünkü değerlerini kullanır.”

**MADDE 8** – Aynı Standardın 21 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“21. Tahmin edilen net nakit akımlarının bugünkü değerinin hesaplanmasının amacı, canlı varlığın mevcut konumu ve yeri itibarıyla gerçeğe uygun değerinin belirlenmesidir. İşletme, kullanılması gereken uygun iskonto oranının tespiti ve beklenen net nakit akımlarının tahmin edilmesi sırasında bu durumu göz önünde bulundurur. Beklenen net nakit akımlarının tahmin edilmesi sırasında, piyasa katılımcılarının, varlığın

kendisi için en uygun olan piyasada üretebileceğini tahmin ettikleri net nakit akımları dikkate alınır.”

**MADDE 9** – Aynı Standarda 59 uncu Paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan 60 ıncı Paragraf eklenmiştir.

“60. “–””

**MADDE 10** – Bu Tebliğin 1, 3 ve 5 inci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan işletmeler, 16/3/2006 tarih ve 26110 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 25 Sıra no’lu Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan “TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının 5 nci Paragrafının (e) bendini aşağıdaki şekilde uygular.

“5. (e) “TMS 41 Tarımsal Faaliyetler” Standardı doğrultusunda gerçeğe uygun değerinden satış maliyetinin düşülmesi suretiyle ölçülen duran varlıklar.”

**MADDE 11** – Bu Tebliğin 1, 3 ve 5 inci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan işletmeler, 15/1/2005 tarih ve 25701 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 3 Sıra no’lu Stoklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 2) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan “TMS 2 Stoklar” Standardının 20 nci Paragrafını aşağıdaki şekilde uygular.

“20. “TMS 41 Tarımsal Faaliyetler” Standardında belirtildiği üzere, işletmenin canlı varlıklarının hasatıyla elde etmiş olduğu tarımsal ürünler, hasat yerindeki gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşüldükten sonra bulunan net gerçeğe uygun değerleriyle değerlendirilir. Bu Standardın uygulanması açısından stokun maliyeti bu değerdir.”

**MADDE 12** – Bu Tebliğin 1, 3 ve 5 inci maddelerinde belirtilen hükümleri uygulayan işletmeler, 18/3/2006 tarih ve 26112 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 28 Sıra no’lu Varlıklarda Değer Düşüklüğüne İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 36) Hakkında Tebliğin ekinde yer alan “TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardının,

(1) 2 nci Paragrafının (g) bendini aşağıdaki şekilde uygular.

“2. (g) Gerçeğe uygun değerden satış maliyetleri düşülmek suretiyle ölçülen tarımsal faaliyetlere ilişkin canlı varlıklar (bakınız: TMS 41 Tarımsal Faaliyetler);”

(2) 5 inci Paragrafının (a) bendinden önce gelen bölümünü ise aşağıdaki şekilde uygular.

“Bu Standart; TMS 39 kapsamındaki finansal varlıklara, TMS 40’a göre gerçeğe uygun değerden ölçülen yatırım amaçlı gayrimenkullere, TMS 41’e göre gerçeğe uygun değerden satış maliyetleri düşülmek suretiyle ölçülen tarımsal faaliyetlere ilişkin canlı varlıklara uygulanmaz. Ancak, bu Standart, örneğin “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardında yer alan değerlendirme yöntemi gibi diğer Standartlara uygun olarak değerlendirilmeyen tutarlardan (diğer bir deyişle gerçeğe uygun değerden) izlenen varlıklara uygulanır. Değerlendirilmeyen bir varlığın değer düşüklüğüne uğruşu ramadının tespiti, gerçeğe uygun değerinin tespitinde kullanılan esasa bağlıdır:”

**MADDE 13** – Bu Tebliğin 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere, yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer. İsteyen işletmeler bu hükümler çerçevesinde, bu Tebliğin 1/1/2009 öncesinde başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilirler. Bu Tebliğin 2, 4, 6, 7 ve 8 inci maddelerinde

belirtilen hükümlerin daha önceki bir dönemde uygulanması durumunda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

**MADDE 14** – Bu Tebliğin hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.