

**Deloitte.**

UFRS cep  
kitapçığı  
2011



# Deloitte UFRS Kaynakları

UFRS'ye göre raporlama yapmak ve bu standartları uygulamaya geçirmek için size yardımcı olacak çok sayıda Deloitte yayını mevcuttur. Bunlardan bazıları aşağıda verilmiştir:

<a href="http://www.iasplus.com">www.iasplus.com</a>	UFRS'ler ile ilgili bilgileri tek bir yerden alabileceğiniz bu site, günlük olarak güncellenmektedir.
Deloitte UFRS e-egitim modülleri	UFRS e-egitim materyalleri, her bir UMS ve UFRS standardı için bir modül, standartlar ile ilgili yapabileceğiniz testler <a href="http://www.iasplus.com">www.iasplus.com</a> adresinde.
IAS Plus Sirküleri	UFRS'lerdeki son gelişmeleri ve yerel muhasebe standartlarındaki güncellemeleri kapsayan 3 aylık sirkülerdir. Ek olarak, önemli gelişmeler için özel baskılar yayınlanır. Abone olmak için <a href="http://www.iasplus.com">www.iasplus.com</a> adresini ziyaret edin.
Sunum ve Dipnotlara İlişkin Kontrol Listesi	Bu listede standartlardaki sunum ve dipnot gerekliliklerine dair her şeyi bulabilirsiniz. Türkçe versiyonu <a href="http://www.denetimnet.net">www.denetimnet.net</a> adresinde.
UFRS Örnek Mali Tablolar	UFRS'lerin sunum ve dipnot gerekliliklerine uygun hazırlanmış örnek mali tablolar.
iGAAP 2007 Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39 ve UFRS 7 Standartlarının Açıklamaları	3. basım Mart 2007'de yayınlanmıştır. Bu yayın, örneklerle ve yorumlarla anlatımlar yaparak, karmaşık olan bu standartların nasıl uygulanması gerektiği konusunda bilgi verir.
İlk Kez Uygulama: UFRS 1'e yönelik Rehber	2005 tarihinden itibaren yürürlükte olan "İstikrarlı Platform" standartları için yol gösterici bir uygulamadır.
Hisse Bazlı Ödemeler: UFRS 2'ye yönelik Rehber	Sıklıkla kullanılan hisse bazlı ödeme işlemlerine UFRS 2'yi uygulamaya yönelik rehber.
İşletme Birleşmeleri: UFRS 3'e yönelik Rehber	UMSK'nın bu standarttaki uygulama rehberine ek niteliğindedir.
Satılmaya Hazır Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler UFRS 5'e yönelik Rehber	Bu standardın gereklilikleriyle ilgili kapsamlı özet bilgiler ile açıklamalara ve uygulama örnekleri ile gelişen literatüre ilişkin görüşlere yer verilir.
Ara Dönemlerde Finansal Raporlama: UMS 34'e yönelik Rehber	Ara döneme ilişkin örnek bir mali rapor ile UMS 34 standardı ile uyum konusuna değinen bir kontrol listesini içeren, ara dönem raporlama standardının nasıl uygulanacağı konusunda rehber.

# İçindekiler

	Sayfa
Önsöz	2
Türkiye’de UFRS ile ilgili gelişmeler	5
Kısaltmalar	6
IAS Plus Websitemiz	8
UMSK’nın yapısı	9
UMSK’nın uygulama süreci	11
UMSK’nın irtibat bilgileri	12
UMSK bildirimlerine ve yayınlarına erişim	13
UMSK’nın kronolojisi	14
UFRS’lerin dünyada kullanımı	20
En son bildirimler	33
Yürürlükteki Standartların ve ilgili yorumların özeti	37
Gündemde olan UMSK projeleri	113
UMSK’nın faal araştırma konuları	121
UMSK Vakfı’nın (UFRS Vakfı) projesi	122
Yorumlar	122
UFRS Yorumlama Komitesi’ne ilişkin mevcut gündem konuları	124
Deloitte UFRS e-egitimleri (İngilizce / Türkçe)	125
“IFRS in Focus” Sirkülerimize Abone Olun	126
Deloitte Academy	127
Denetimnet	128
Website adresleri	129
Deloitte hakkında	130

## Önsöz

2011 yılı baskısı olan bu UFRS cep kitapçığında 2011 yılının ilk çeyreğine kadar olan süre içindeki gelişmelere yer verilmektedir. UMSKB'nin yapısı ve çalışmaları ile ilgili dünya genelinde en çok tercih edilen temel bilgileri içeren bir yayın olarak isim yapmış bu kitapçıkta daha önceden ele alınan konulara değinilmiştir. Bu konular; UMSK'nın çalışmaları ve yapısıyla ilgili bilgileri, dünya genelinde UFRS'lerin kullanımı ile ilgili analizi, yürürlükte olan tüm standart ve yorumların özetini ve UMSK ve UFRYK'nin gündemlerinde yer alan projeler ile ilgili olan en son bilgileri ve gelişmeleri içermektedir. Bu kitapçık, UFRS'leri uygulama niyetinde olan işletmeler için iyi bir rehber olmakla birlikte, UFRS çerçevesinde halihazırda raporlama yapan tüm işletmeler için de güncel bilgi sağlayan mükemmel bir araçtır.

Bizim için çok önemli bir yıl olan geçtiğimiz dönem içinde UMSK'nın 10 yıldır başkanlığını yapan David Tweedie'nin yerine bir başkan ile başkan yardımcısı atanmış, FMSK için yeni bir başkan atanmış ve gereken reform ihtiyacı ile istikrarı getiren, standartlar arasında uyum sağlama sürecinin meyve verdiğini kanıtlayan ve gerçeğe uygun değer hesaplamaları, ortak düzenlemeleri ve konsolide mali tabloları içeren bir dizi yeni standart düzenlenmiştir. UMSK ve FASB, finansal kiralamalara yönelik muhasebeleştirme işlemleri, gelir tahakkuku, finansal araçlar ve sigorta gibi konuları kapsayan önemli uyum projeleri hakkında haftalık toplantılar düzenlemektedir. Her iki kurulun en kısa zaman içinde bu konularda başarılı sonuçlar elde edeceğini ümit ediyoruz.

UFRS'lerin uygulanmaya başlandığı ilk günden itibaren bu standartların Avrupa'da ilk tercih edilen standart olacağını gören ve daha sonrada tüm dünya tarafından kullanılmaya başlayan dönem olan "10 yıllık Tweedie Dönemi", dikkatle değerlendirilmelidir. İlk günlerde karşılaşılan zorlukların üstesinden gelinmiş ama daha çözüme ulaştırılması gereken birçok konu da kalmıştır. Ancak, UMSK çalışma programını oluşturan hizmet sunum/destek sistemi, açıklama, şeffaflık ve uygulama dönemi daha da geliştirilerek, çok daha sağlam bir düzeye getirilmiştir. Bu yeni dönemde uluslararası düzeyde standart belirlemeye yapılan vurgunun sağlam ve istikrarlı uygulamalardan biri olacağı muhtemeldir. Standart belirleme süreci içinde olası sonuçlara ve olası faydalara daha fazla odaklanması muhtemeldir.

Ayrıca, uluslararası finansal raporlama dünyasında olan en son gelişmeleri günü gününe hatta dakikası dakikasına IAS Plus websitemizdeki [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden takip edebilirsiniz. Uluslararası finansal raporlamayla ilgili en son kapsamlı bilgi kaynaklarına ve yorumlara bu siteden ulaşabilirsiniz.

Joel Osnoss  
Global Yönetici Direktör  
UFRS Strateji ve İş Geliştirme

Veronica Poole  
Global UFRS Teknik Lideri



# Türkiye’de UFRS ile ilgili gelişmeler

Türkiye’de 14 Şubat 2011 tarihinde yasalaşan Yeni Türk Ticaret Kanunu (Yeni TTK) ile Türkiye ekonomisinde yeni bir sayfa açılmakta ve kurumsal yönetim, şeffaflık, dürüstlük ilkelerine dayanan ve uluslararası standartlarda ticaret ortamına geçilmektedir.

TTK’nın yeni hükümleri tüm sermaye şirketlerinin Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (“UFRS”) ile özdeş Türkiye Finansal Raporlama Standartları (“TFRS”) uyarınca raporlama, bağımsız denetim ve şeffaf bir yönetim için özellikle kurumsal yönetim alanında önemli değişiklikler yapmasını gerektirmektedir. Yeni TTK’nın Türk ticaret hayatına yerleşmesi ile birlikte Türk şirketler uluslararası piyasalar ile ortak bir dil konuşmaya başlayacaktır. Bu yeni yasa ile, finansal raporlama ve muhasebe alanında tekdüze ve ortak bir disiplin oluşturarak finansal tabloların uluslararası pazarda kabul edilmesi ve Türk şirketlerin dış pazarda rekabet avantajı kazanması amaçlanmaktadır.

Yeni TTK ile şirketlere getirilen adil yönetim, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri ülkemiz iş hayatının kurumsallaşmasına doğrudan katkı sağlayacak, şirketlerimizin yapısal sorunlarına çözümler getirecektir.

Yeni TTK ile gerek anonim gerekse limited ortaklıklar için finansal tabloların 1 Ocak 2013’ten itibaren Türkiye Muhasebe Standartları’na (“TMS”) göre hazırlanması zorunluluğu getirilmiştir. TMS, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (“UFRS”) Türkçe çevirisidir. Bu gelişmeler ile birlikte UFRS 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren sadece halka açık şirketlerin değil tüm şirketlerin kullandığı bir standart haline gelecektir.

UFRS ile ilgili temel konuları ele alan bu kitapçığın çalışmalarınızda faydalı olmasını dileriz.

Deloitte Türkiye

# Kısaltmalar

## Türkçe

<b>AMKDK</b>	Avrupa Menkul Kıymet Düzenleme Komitesi
<b>TB</b>	Tartışma Bildirisi
<b>AK</b>	Avrupa Komisyonu
<b>NT</b>	Nihai Taslak
<b>AEA</b>	Avrupa Ekonomik Alanı (Avrupa üyesi olan 27 ülke + 3 ülke)
<b>AFRD</b>	Avrupa Finansal Raporlama Danışmanları
<b>AB</b>	Avrupa Birliği (27 Ülke)
<b>FMSK</b>	Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (ABD)
<b>AMF</b>	Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
<b>GKGMs</b>	Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standardı(ları)
<b>UMS</b>	Uluslararası Muhasebe Standartları
<b>UMSK</b>	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
<b>UMSKo</b>	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (UMSK'nın selefi)
<b>UMSKoV</b>	UFRS Vakfı (önceki adıyla UMSKo Vakfı - aşağıya bakınız) (UMSK'nın ana kuruluşu)
<b>UFRYK</b>	UFRS Yorumlama Komitesi (önceki adıyla "UMSK'nın Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi" ve Komite tarafından yayımlanan yorumlar - aşağıya bakınız)
<b>UFRS</b>	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
<b>UFRSV</b>	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı
<b>UMKKO</b>	Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonu Organizasyonu
<b>KGOP</b>	Kontrol Gücü Olmayan Paylar (önceden azınlık payları olarak ifade edilmekteydi)
<b>SDK</b>	UFRS Danışmanları Konseyi (önceki adıyla "Standart Danışmanları Konseyi" aşağıya bakınız) ( UMSK'ya danışmanlık yapan)
<b>MKTK</b>	Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu (ABD)
<b>SYKT</b>	UMSKO'nun Standart Yorumlama Komitesi ve Komite Tarafından Yayımlanan Yorumlara İlişkin Tebliğler
<b>KOBİ</b>	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme(ler)



## İngilizce

<b>CESR</b>	Committee of European Securities Regulators
<b>DP</b>	Discussion Paper
<b>EC</b>	European Commission
<b>ED</b>	Exposure Draft
<b>EEA</b>	European Economic Area (27 EU+3 countries)
<b>EFRAG</b>	European Financial Reporting Advisory Group
<b>EU</b>	European Union (27 countries)
<b>IASB</b>	Financial Accounting Standards Board (US)
<b>FEE</b>	Federation of European Accountants
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Principle(s)
<b>IAS(s)</b>	International Accounting Standard(s)
<b>IASB</b>	International Accounting Standards Board
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee (predecessor to the IASB)
<b>IASCF</b>	IFRS Foundation (previously "IASC Foundation" - see below) - (parent body of the IASB)
<b>IFRIC</b>	IFRS Interpretations Committee (previously "International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB and Interpretations issued by that committee"- see below)
<b>IFRS(s)</b>	International Financial Reporting Standard(s)
<b>IFRSF</b>	IFRS Foundation
<b>IOSCO</b>	International Organization of Securities Commissions
<b>NCI</b>	Non-controlling interest(s) (previously 'minority' interests)
<b>SAC</b>	IFRS Advisory Council (previously "Standard Advisory Council" see below) (advisory to the IASB)
<b>SEC</b>	Securities and Exchange Commission (US)
<b>SIC</b>	Standing Interpretations Committee of the IASC, and interpretations issued by that committee
<b>SME(s)</b>	Small and Medium-sized entity(ies)

# IAS Plus Websitemiz

Deloitte'un [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresi, kullanıcılara uluslararası finansal raporlama ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun faaliyetleri hakkında, ücretsiz olarak kapsamlı bilgi sağlar. Bu web sitesinde aşağıda belirtilen bilgileri bulabilirsiniz:

- Global finansal raporlama ile ilgili günlük haberler
- Tüm standartların, yorumların ve tekliflerin özetleri
- UMSK'nın önemli projeleri ile ilgili genel açıklamalar
- Birçok Uluslararası Finansal Raporlama Standardı (UFRS) hakkında yüklenilebilir yayınlar
- Örnek UFRS mali tabloları ile kontrol listeleri
- Çok sayıda UFRS kaynağına sahip elektronik kütüphane
- Robert Bruce'un yaptığı açıklamalar
- UMSK'ya Deloitte Touche Tohmatsu tarafından gönderilen tüm yorum mektupları
- Dünya çapında UFRS ile ilgili yaklaşık 200 websitesine sağlanan bağlantılar
- UMS ve UFRS standartlarının her biri için internet üzerinden ücretsiz öğrenimi (e-egitim) sağlayan modüller
- UFRS'nin tüm dünyadaki ilk uygulamalarının tam tarihçesi
- Ulusal muhasebe standartlarının gelişimi ile ilgili güncellemeler ve
- UFRS standartları ile yerel genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin ("GAAP") karşılaştırılması



## Gözlem Kurulu

Gözlem Kurulu'nun esas amacı; sermaye piyasası otoriteleri ile UFRS Vakfı (eski adıyla UMSKoV) arasındaki resmi etkileşimi kuran bir merci olarak hizmet sunmaktır, bir başka deyişle, sermaye piyasası otoritelerinin bulunduğu ülkelerde UFRS'lerin kullanımına izin veren ya da kullanımını gerektiren bu kuruluşlara, yatırımcıların korunması, piyasa tutarlılığı ve sermaye oluşumu ile ilgili kuralların daha etkili bir şekilde uygulanmasına yardımcı olmaktır.

Gözlem Kurulu'nun sorumlulukları aşağıda sıralanmıştır:

- UFRS Vakfı'nın ("UFRSV") tüzüğünde belirtilen kurallar uyarınca mütevellî atanması sürecine dahil olmak ve atamaları onaylamak;
- UFRSV'nin tüzüğünde belirtilen sorumlulukların mütevellîler tarafından yerine getirilmesi için tavsiyelerde bulunulması ve bu faaliyetlerin gözetimi. Mütevellîler her yıl Gözetim Kurulu'na yazılı olarak bir rapor sunması; ve
- Kamuoyu açısından yararlı olabilecek finansal raporlama ile ilgili hususları UFRS Vakfı aracılığıyla UMSK'ya bildirmesi

1 Mart 2011 tarihi itibarıyla, Gözlem Kurulu, konuyla ilgili Avrupa Komisyonu üyesinden, Japonya'daki Finansal Hizmetler Şubesi başkanlarından, Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu'ndan ( MTKK), Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonu Organizasyonu'nun (UMKKO) Gelişmekte Olan Piyasalar Komitesi ile Teknik Komitesi'nden oluşmaktadır. Bankacılık Denetleme Basel Komitesi'nin başkanı oy kullanma hakkı olmayan bir gözlemcidir.

### UFRS Vakfı (eski adıyla UMSKo Vakfı)

**Yapı:** Biri başkan ve en fazla ikisi başkan yardımcısı olmak üzere 22 mütevelliden oluşur. Mütevellîlerin görev süresi üç yıldır ve bu görev bir kereye mahsus olmak üzere yenilenir. Önceki hizmet süresine bakılmaksızın, bir mütevellî, bir kereye mahsus olarak görevi yenilenebilen, toplam görev süresinin dokuz yılı aşmaması şartıyla başkan ya da başkan yardımcısı olarak görev yapabilir.

**Coğrafi dağılım:** Asya Pasifikten altı, Avrupa'dan altı ve Kuzey Amerika'dan altı, Güney Amerika'dan bir ve Afrika'dan bir ve herhangi bir bölgede de iki mütevellî seçilir (dengeli bir coğrafi dağılım sağlanması gerekir).

**Mütevellî yapısı:** UFRSV Tüzüğü'ne göre mütevellîler; denetçi, mali tablo hazırlayıcıları, kullanıcıları, akademisyenler ve kamu yararına çalışan görevlilerden oluşur. Bu yapıyı oluşturanlardan ikisi, genellikle, uluslararası denetim firmalarında çalışan ve saygın bir yere sahip olan kıdemli ortaklardır.

### UMSK üyeleri

**Yapı:** Biri başkan ve en fazla ikisi başkan yardımcısı olmak üzere 15 kurul üyesinden oluşur (Kurul üyelerinin sayısı 1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla 16 olacaktır). Üç üyesi yarı zamanlı olarak çalışabilir. 2 Temmuz 2009 tarihinden sonra UMSK üyelerinin ilk görev süresi , 3 yıl daha yenilenebilir olarak 5 yıl olarak belirlenmiştir. Başkan ve başkan yardımcısı toplam görev sürelerinin on yılı aşmaması şartıyla sonradan 5 yıl daha aynı görev için seçilebilir.

**Coğrafi dağılım:** Kurul'un uluslararası üyelerden oluşmasını sağlamak amacıyla yapı Temmuz 2012'den itibaren Asya/Okyanusya, Avrupa ve Kuzey Amerika bölgesinden 4'er üye, Afrika ve Güney Amerika bölgesinden 1'er üye ile genel coğrafi dengeyi sağlayacak şekilde herhangi bir bölgeden iki üye ile oluşturulacaktır.

**Kurul üyelerinin yapısı:** Üyelik için profesyonel yetkinlik ve sektör tecrübesi gereklidir. Bu kurulun, teknik uzmanlık ile uluslararası iş ve piyasa tecrübesinin en iyi birleşimine sahip kişilerden oluşması gerekir.

## UMSK'nın Uygulama Süreci

UMSK'nın çok açık ve net bir uygulama süreci vardır. UMSK ve UFRS Yorumlama Komitesi ile resmi çalışma gruplarının tüm toplantıları halka açık olarak yapılmakta ve webcastler aracılığıyla duyurulmaktadır. Projeler için olan resmi uygulama süreci, her zaman olmamakla birlikte, genelde aşağıdaki aşamalardan oluşur (UFRS Vakfı Tüzüğü uyarınca öngörülen aşamalar, asterisk\* ile gösterilmiştir):

- Kurul çalışanlarının, olası gündem konularıyla ilgili sorunları, Kavramsal Çerçeve'nin bu konulardaki uygulanması da göz önünde bulundurularak belirlemesi ve incelemesi,
- Yerel muhasebe gereklilikleri ve uygulamaları üzerinde çalışılması, uygulanması ve yerel standart koyucular ile bu konularda görüşlerin paylaşılması,
- UMSK'nın gündemindeki konular ve öncelikli projeler üzerinde UFRS Vakfı'ndaki mütevelliler ile UFRS Danışman Konseyi'ne danışılması\*,
- Proje ile ilgili olarak UMSK ile çalışanlarına yardımcı olması açısından bir danışman grubunun oluşturulması (genellikle çalışma grubu olarak ifade edilir),
- Bir tartışma dokümanının kamuoyunun yorumu için yayınlanması (genellikle Tartışma Bildirisi olarak tanımlanır ve Kurul'un projedeki bazı konular üzerindeki taslak görüşlerini içerir),
- UMSK'nın en azından 9 üyesinin onayladığı (16 üye olması durumunda 10 oy) ve UMSK üyeleri tarafından benimsenen muhalif görüşlerin de yer aldığı bir nihai taslağın kamuoyunun yorumu için yayınlanması (Nihai taslaklarda yer alan muhalif görüşler için "alternatif görüşler" ifadesi kullanılır)\*,
- Sonuçların gerekçelerinin nihai taslakta yer alması,
- Nihai taslakta ve tartışma dokümanlarında, belirtilen yorum dönemi içinde gelen tüm yorumların dikkate alınması ve halka açık toplantılarda tartışılması\*,
- Kamuya açık bir oturumun yapılması ve saha testlerinin gerçekleştirilmesi ile ilgili taleplerin göz önünde bulundurulması, talep olması halinde, bunların gerçekleştirilmesi,
- Bir standardın en azından 9 UMSK üyesi tarafından onaylanması (16 üye olması durumunda 10 oy) ve bu standart içinde muhalif görüşlerin yer alması\*, ve
- Sonuçların gerekçelerinin Standartta yer alması ve diğer konuların yanı sıra, UMSK'nın uygulama sürecindeki aşamalar ile UMSK'nın nihai taslağında kamu tarafından yapılan yorumları ne şekilde ele aldığını açıklaması.

# UMSK'nın İrtibat Bilgileri

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom ( İngiltere )

## Genel Bilgiler

- Telefon: + 44- 20- 7246- 6410
- Fax: + 44- 20- 7246- 6411
- Genel e-mail: [info@ifrs.org](mailto:info@ifrs.org)
- Websitesi: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

## Yayın Bölümü Siparişleri ve Bilgileri

- Telefon: + 44- 20- 7332- 2730
- Fax: + 44- 20-7332- 2749
- Websitesi: <http://shop.ifrs.org>
- Yayın bölümü e-mail: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)
- Çalışma Saatleri: Pazartesi - Cuma 09:30 – 17:30 Londra Saati

## Yönetim Kurulu Başkanı, Yönetim Kurulu Başkan Yardımcısı ve Teknik Yöneticiler:

<b>Sir David Tweedie</b>	UMSK Yönetim Kurulu Başkanı	dtweedie@iasb.org
<b>Alan Teixeira</b>	Teknik Faaliyetler Direktörü	ateixeira@iasb.org
<b>Peter Clark</b>	Araştırma Direktörü	pclark@iasb.org
<b>Sue Lloyd</b>	Sermaye Piyasaları Direktörü	slyod@iasb.org
<b>Michael Stewart</b>	Uygulama Faaliyetleri Direktörü	mstewart@iasb.org
<b>Wayne Upton</b>	Uluslararası Faaliyetler Direktörü	wupton@iasb.org

## UMSK bildirimlerine ve yayınlarına erişim

UMSK bildirimlerine ve yayınlarına UMSK'nın web sitesinden ([www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)) elektronik ve basılı formatta ulaşabilir ve bu yayınları buradan satın alabilirsiniz. UMSK tarafından yayınlanan standartlara ve zorunlu uygulama rehberine (uygulama rehberi ve kararların gerekçesi haricinde), KOBİ'ler için düzenlenen UFRS standartları ile uygulama rehberi ve kararların gerekçesine bu web sayfasından ücretsiz olarak ulaşabilirsiniz. Tartışma bildirimleri ve nihai tasarlara da açık olan yorum dönemi boyunca UMSK'nın web sitesinden ücretsiz olarak ulaşılabilir.

# UMSK'nın Kronolojisi

**1973** Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere / İrlanda ve Amerika Birleşik Devletleri'nin profesyonel muhasebeciler topluluğunun temsilcileri UMSKo'yu kurmak amacıyla anlaşmaya imza attılar.

UMSKo'nun ilk üç projesi için Çalışma Komiteleri belirlendi.

**1975** İlk UMS standartları yayınlandı: UMS 1 (1975), Muhasebe Politikalarının Açıklanması, ve UMS 2 (1975), Tarihi Maliyet Kapsamında Stokların Değerlenmesi ve Sunumu.

**1982** UMSKo Kurulu, üye sayısını toplam 17'ye çıkarttı. Bu üyelerin 13'ü üye ülkelerde Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Konseyi (UMFK) tarafından atanan üyelerden ve 4'ü finansal raporlama ile ilgili kuruluşlardan olan üyelerden oluşmuştur. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Konseyi (UMFK) UMSKo'yu global muhasebe standartlarının öncüsü olarak tanıdı ve kabul etti.

**1989** Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (AMF) uluslararası uyum ve Avrupa'nın UMSKo'ya olan ilgisini destekledi. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Konseyi, UMS standartlarını uygulaması zorunlu olan devlet kuruluşları için bir kamu sektörü rehberini benimsedi.

**1994** UMSKo Danışman Konseyinin kurulması ve gözetim ve finans alanındaki sorumlulukları üstlenmesi onaylandı.

**1995** Avrupa Topluluğu (AB), ana standartların tamamlanması amacıyla UMSKo ile UMKKO arasında olan anlaşmayı destekledi ve Avrupa Birliğindeki çokuluslu şirketlerin UMS'ye tabi olmasına karar verdi.

**1996** MKTK (ABD), UMSKo'nun mali tabloların ülke dışındaki halka arz amaçlı mali tabloların hazırlanmasında kullanılabilecek olan muhasebe standartlarının en kısa zamanda geliştirilmesi ile ilgili hedefine destek verdiğini bildirdi.

**1997** SYKT, 12 üye tarafından UMS yorumlarının geliştirilmesi amacıyla oluşturuldu. Bu yorumlara ait son onay UMSKo tarafından verildi.

UMSKo'nun faaliyetleri ve gelecekteki yapısı ile ilgili tavsiyelerde bulunmak için Strateji Çalışma Grubu oluşturuldu.

**1998** UMF/ UMSKo üyeliğinin sayısı 101 ülkede 140 muhasebe topluluğuna çıktı.

UMSKo, UMS 39'un onayı ile ana standartları tamamladı.



**1999** G7 Maliye bakanları ve IMF, "uluslararası finansal mimariyi güçlendirme" konusunda UMS'leri destekledi.

UMSKo Kurulu, bağımsız bir müteveli heyetinin altında 12'si tam zamanlı olmak üzere 14 üyeden oluşan bir kurulun oluşturulması ile ilgili yapılan yeniden yapılandırma projesini onayladı.

**2000** UMKKO, üyelerinin çok uluslu kullanıcılara sınır ötesi halka arz ve borsaya kotasyon işlemlerinde UMSKO standartlarını kullanmalarına izin vermesini tavsiye etti.

MKTK(ABD) Yönetim Kurulu Başkanı Arthur Levitt başkanlığında, yeni UMSK yapısını idare edecek mütevellileri oylamak için geçici bir oylama komitesi oluşturuldu.

UMSKo'nun üye kuruluşları UMSKo'nun yeniden yapılandırılmasını ve yeni bir UMSKo Tüzüğü'nü onayladı.

Seçim Komitesi seçilen ilk mütevellileri açıkladı.

İngiltere Muhasebe Standartları Yönetim Kurulu Başkanı olan Sir David Tweedie isimli müteveli, yeniden yapılandırılmış UMSK Yönetim Kurulu'nun ilk başkanı oldu.

**2001** UMSK'nın yeni ismi ve üyeleri açıklandı. UMSKo Vakfı kuruldu. 1 Nisan tarihinde, yeni UMSK, UMSKo'nun standart belirleyici sorumluluklarını üstlendi ve mevcut UMS'ler ile SYK tebliğleri, UMSK tarafından uyarlandı.

UMSK, 30 Cannon St. Londra adresindeki yeni ofisine taşındı.

UMSK, gündem koordinasyonuna başlamak ve değişik standartlar arasındaki yakınlaşma amaçlarını belirlemek için sekiz adet ulusal muhasebe standart belirleyici kuruluş ile görüştü.

**2002** SYK'nin ismi UFRYK olarak değiştirildi ve sadece mevcut UMS ve UFRS'leri yorumlamak değil aynı zamanda söz konusu standartlarda değinilmeyen konular hakkında güncel ve uygun bilgi sağlamakla yeniden görevlendirildi.

Avrupa'da 2005 yılından itibaren borsada işlem gören şirketlerin UFRS'leri uygulamaları öngörüldü.

UMSK ve FMSK yakınlaşma üzerine ortak bir anlaşmayı yürürlüğe koydu.

**2003** İlk nihai UFRS ve UFRYK'nın ilk Yorumlama taslağı yayınlandı. 14 uluslararası muhasebe standardında önemli değişiklikler yapan geliştirme projesi tamamlandı.

**2004** Avrupa'da UMS 39 hakkında yapılan kapsamlı müzakereler sonucunda AK'nun desteğı ile UMS 39'a ilişkin iki bölüm iptal edildi.

UMSK'nın toplantıları webcast olarak yayınlanmaya başladı.

UFRS 2, UFRS 3, UFRS 4, UFRS 5 ve UFRS 6 yayınlandı.

UFRYK 1, UFRYK 2, UFRYK 3, UFRYK 4 ve UFRYK 5 yayınlandı.

**2005** UMSK Yönetim Kurulu üyesi, UFRYK'nın Yönetim Kurulu Başkanı oldu.

Tüzük değişiklikleri yapıldı.

UFRS-US GAAP mutabakatını kaldırmak için MKTK(ABD) bir "yol haritası" hazırladı.

AK, UMS 39'a ilişkin değişiklikle, gerçeğe uygun değer seçeneğine kısıtlama getirdi.

Çalışma Grupları'nın düzenlediğı toplantılar halka açıldı.

UFRS 7 yayınlandı.

UFRYK 6 ve UFRYK 7 yayınlandı (UFRYK 3 kaldırıldı).

**2006** UMSK/FMSK'nın uyum ile ilgili anlaşması güncellendi.

UMSK, diğer standart düzenleyiciler ile ilişkiler üzerine bir beyanat yayınladı.

UMSK, 2009 tarihinden önce yeni bir ana standardın yürürlüğe girmeyeceğini açıkladı.

UFRS 8 yayınlandı.

UFRYK 8, UFRYK 9, UFRYK 10, UFRYK 11 ve UFRYK 12 yayınlandı.

**2007** UFRYK'nin üye sayısı 12'den 14'e çıkarıldı.

MKTK, UFRS'yi kullanan yabancı işletmeler için Amerika'da Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları ile olan mutabakat zorunluluğunu kaldırarak, ABD'deki yerel işletmelerin UFRS'nin kullanımı ile ilgili görüşlerde bulunmasını talep etti.

Revize edilen UMS 1 ve UMS 23 yayınlandı.

UFRYK 13 ve UFRYK 14 yayınlandı.

Kurul, küçük ve orta büyüklükteki işletmeler (KOBİ) için ayrı bir UFRS çıkarılmasını önerdi.

**2008** UMKKO'nun yayınladığı bildirim ile işletmelere, UMSK'nin benimsediği şekilde, UFRS'lerle uyumlu olup olmadıklarını açık bir şekilde ifade etme zorunluluğu getirildi.

UMSK ve FMSK, UFRS'lerin Amerikada dahil olmak üzere daha fazla ülkede 2014 yılı genelinde uygulanmaya başlayacağı beklentisiyle, ortaklaşa gerçekleştirdikleri projelerin 2011 yılı ortalarında tamamlanması için çalışmalarını hızlandırdı.

Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü, etik kurallar çerçevesinde, UMSK'yı standart koyucu olarak tanıdı.

MKTK, UFRS'lerin kullanılması amacıyla Amerika'daki borsada işlem gören yerel şirketler için bir "yol haritası" önerdi.

UFRS 1, UFRS 2, UFRS 3, UFRS 7, UMS 1, UMS 27, UMS 32 ve UMS 39 standartlarında değişiklikler yapıldı.

UFRS'lere ilişkin İlk Yıllık İyileştirmeler yayınlandı.

UFRYK 16 ve UFRYK 17 yayınlandı.

UMSK'nın global finansal krize karşı olarak aldığı önlemlere geçiş için uygun değer ile ilgili yeni yol gösterici bilgiler; UMS 39 standardında acil değişiklikler; geçiş için uygun değer ölçümüne ilişkin projelerin hızlandırılması ve konsolidasyon; geliştirilmiş finansal araçlar açıklamaları ve iki uzman danışman grubunun atanması konuları dahil edildi.

**2009** UMSK'nın üye sayısı, en fazla 3 yarım zamanlı çalışanla birlikte, 16'ya çıkartılarak, üyeler arasında uygun bir coğrafi dağılım sağlandı. Bir pozisyon doldurulamadı.

UMSKV, kamu otoritelerinden oluşan bir Gözlem Kurulu oluşturdu.

UFRS 1, UFRS 2, UMS 24, 32 ve UFRYK 14'deki değişiklikler yayınlandı. Kurul'un UMS 39'un yerine getirdiği standart ile ilgili çalışmasının ilk aşaması olarak UFRS 9 (finansal varlıkların sınıflandırması ve ölçümü) yayınlandı. UFRS'lere İlişkin İkinci Yıllık İyileştirmeler yayınlandı.

UFRYK 18 ve 19 yorumları yayınlandı.

Global finansal krize karşı alınan önlemler ile ilgili çalışmalar devam etmektedir. Bu çalışmalara UMS 39'un bir başka standartla değiştirilmesi ile ilgili projeler ile kredilerdeki değer düşüklüklerinin ölçümleri dahil edilmiştir.

**2010** UFRS 1, UFRS 7 ve UMS 12'de yapılan değişiklikler yayınlandı.

UMS 39'un yerine getirilen UFRS 9 standardının (sınıflandırma ve ölçüm) ilk aşamasında finansal yükümlülüklerle ilişkin kurallar eklendi.

Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve yeniden düzenlenerek, yayınlandı. Burada A. Aşaması'nın tamamlanmasıyla ilgili bilgilere yer verildi (Hedefler ve kalitatif özellikler).

UFRS'lere İlişkin Üçüncü Yıllık İyileştirmeler yayınlandı.

UFRS Uygulama Beyanı Yönetimin Yorumu ("Practice Statement Management Commentary") yayınlandı.

Mütevelli heyeti, 2008-2010 Tüzük İncelemesi'nin 2. Aşamasını tamamladı. Tüzük İncelemesi aşağıdaki isim değişikliklerini içerir: UFRS Vakfı (eski adıyla UMSKo Vakfı); UFRS Yorumlama Komitesi (eski adıyla the UFRYK) ve UFRS Danışman Konseyi (eski adıyla Standart Danışman Konseyi (SDK)).

UMSK ve FMSK, önemli projelere öncelik vererek, ortak projelerin zamanlamasını değiştirmiş ve önemli teşhir taslak sayısını azaltmıştır.

UMSK halihazırda geçerli olan standartlar ile tüm yayınlanan standartlar olmak üzere toplamda iki ciltlik olan yıllık UFRS kitapçığını yayınladı.

**2011** (31 Mayıs 2011 tarihi itibarıyla) UMSK ve FMSK ortaklaşa üstlendikleri büyük projelerin zamanını 2011'in ikinci yarısında tamamlanacak şekilde uzattı.

UMSK, 1 Ocak 2011 tarihinden itibaren yürürlükte olan UFRS'leri, UMS'leri, UFRYK ve SYKT Yorumları ile örnekleri, uygulama kılavuzlarını ve sebeplerini içeren 2011 "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları-- Kırmızı Kitap" ı (The Red Book) yayınladı.

UFRS 10-11-12-13 yayınlandı.

UMS 27 ile 28'de yapılan değişiklikler yayınlandı.

Aşağıdaki konuları içeren bir dizi teşhir taslağı yayınlandı:

- UMSK tarafından öngörülen şekliyle, finansal varlıklarda değer düşüklüğüne ilişkin teşhir taslağına ek olarak hazırlanan yardımcı kılavuz;
- UMSK tarafından öngörülen şekliyle, finansal varlıklar ile finansal yükümlülüklerin mahsuplaştırılması;
- KOBİ Uygulama Grubu tarafından öngörülen şekliyle, KOBİLER için olan UFRS'lerin uygulanması ve sorumlulukların tanımlanması;
- Mütevelliler tarafından öngörülen şekliyle, UFRS Vakfı'nın misyonu, yönetimi, standart belirleme süreçleri ve finansmanı;
- Gözlem Kurulu tarafından öngörülen şekliyle, Gözlem Kurulu, Mütevelliler ve UMSK'nın yapısı ve sorumlulukları; ve
- UFRS Vakfı tarafından hazırlanan UFRS Sınıflandırması'nın 2011 yılı basımı yapıldı.

# UFRS'lerin Dünyada Kullanımı

Mayıs 2011 tarihi itibarıyla UFRS'lerin borsada işlem gören şirketler tarafından yapılan yerel raporlamada yer alan konsolide mali tablolarda kullanımı ile ilgili tablo aşağıdaki şekilde belirtilmiştir. Bu tabloda yer alan bilgiler sürekli güncellenmektedir. Borsada işlem görmeyen şirketlerin UFRS kullanımı ile ilgili bilgilerine [www.iasplus.com/country/useias.htm](http://www.iasplus.com/country/useias.htm) adresinden ulaşabilirsiniz

Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Abu Dabi Birleşik Arap Emirlikleri				X
Almanya				X(a)
Arjantin		X(d)		2012'den itibaren
Arnavutluk			Borsa yok.	
Anguilla				X
Antigua ve Barbuda				X
Aruba		X		
Avusturya				X(a)
Avustralya				X(c)
Azerbaycan			X	
Bahama Adaları				X
Bahreyn				X
Bangladeş	X			
Batı Şeria / Gazze				X
Barbados				X
Belçika				X(a)
Beliz			Borsa yok.	
Benin	X			
Bermuda		X		
Beyaz Rusya			Bankalar	
Birleşik Devletler (Amerika)	X(g)			
Birleşik Krallık (İngiltere)				X(a)
Bhutan	X			

Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Bolivya		X		
Bosna ve Hersek				Tüm büyük ve orta ölçekli işletmeler
Botsvana				X
Brezilya				Tüm bankalar dahil olmak üzere, 2010 tarihi itibarıyla
Bruney Darussalem			Borsa yok.	
Bulgaristan				X(a)
Burundi			Borsa yok.	
Burkina Faso	X			
Cebelitarık		X		
Cote D'Ivoire	X			
Çek Cumhuriyeti				X(a)
Cezayir			Borsa yok.	
Çin			(k)	
Danimarka				X(a)
Dominika		X		
Dominik Cumhuriyeti		X		2012 itibarıyla (l)
Dubai				X
Ekvator		X		2010 - 2012 aşamalı olarak
Eritrea			Borsa yok.	
El Salvador		X		
Endonezya	X			
Ermenistan				X
Estonya				X(a)
Fas		Bankalar harici	Bankalar için	
Fiji				X
Filipinler	X(e)			
Finlanda				X(a)
Fransa				X(a)
Gana				X

Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Gambiya			Borsa yok.	
Grenada				X
Grönland			Borsa yok.	
Guam			Borsa yok.	
Guatemala				X
Guyana				X
Güney Afrika				X
Güney Kıbrıs				X(a)
Gürcistan				X
Haiti		X		
Hırvatistan				X
Hindistan	X(i)			
Hollanda				X(a)
Honduras				X
Hong Kong				X(c)
(İngiliz)Virgin Adaları		X		
İran	X			
İrlanda				X(a)
İspanya				X(a)
İsrail			Bankalar haricinde tüm şirketler	
İsveç				X(a)
İsviçre		X		
İtalya				X(a)
İzlanda				X(a)
Irak				X
Jamaika				X
Japonya		X		
Kamboçya			Borsa yok.	
Kanada				2011 tarihinden itibaren
Karadağ				X
Katar				X



Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Kayman Adaları		X		
Kazakistan				X
Kenya				X
Kırgızistan				X
Kolombiya	X			
(Güney) Kore				X
Kosta Rika				X
Kuveyt				X
Küba	X			
Laos		X		
Lesotho		X		
Letonya				X(a)
Libya				X
Liechtenstein				X(a)
Litvanya				X(a)
Lübnan				X
Lüksemburg				X(a)
Macaristan				X(a)
Macau			Borsa yok.	
Madagaskar			Borsa yok.	
Makedonya				X
Malavi				X
Malezya	X(d)			
Maldivler		X		
Mali	X			
Malta				X(a)
Mauritius				X
Meksika		X(d)		2012'den sonra
Mısır				X
Moldova	x			
Moğolistan				X
Moritanya			Borsa yok.	
Montenegro				X
Mozambik		X		

Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Myanmar Birliği		X		
Namibya				X
Nepal				X
Nijer	X			
Nijerya				2012 itibariyle
Nikaragua				X
NL Antilles		X		
Norveç				X(a)
Özbekistan	X			
Pakistan	X			
Panama				X
Papua Yeni Gine				X
Paraguay		X		
Peru				X
Polonya				X(a)
Portekiz				X(a)
Reunion			Borsa yok.	
Romanya				X(a)
Rusya	X			
Samoa			Borsa yok.	
Samoa (Amerikan)			Borsa yok	
Senegal	X			
Sırbistan				X
Sierra Leone				X
Singapur	X(d)(e)			
Slovakya				X(a)
Slovenya				X(a)
Sri Lanka		X		
St Kitts&Nevis				X
Surinam		X		
Suriye	X			
Suudi Arabistan			X(j)	

Ülke	UFRS'ye izin verilmemiştir	UFRS'ye izin verilmiştir	Borsada işlem gören bazı yerel şirketler için zorunludur	Borsada işlem gören tüm yerel şirketler için zorunludur
Svaziland		X		
Şili				X
Tacikistan				X
Tanzanya				X
Tayland	X			
Tayvan	X(h)			
Togo	X			
Trinidad ve Tobago				X
Tunus	X			
Türkiye		X(f)		
Türkmenistan	X			
Uganda		X		
Ukrayna	X			
Umman				X
Uruguay	X(b)			
Ürdün				X
Vanatu			Borsa yok	
Venezuela	X(b)			
Vietnam	X			
Virgin Adaları (Amerikan)			Borsa yok	
Yemen			Borsa yok	
Yeni Kaledonya			Borsa yok	
Yeni Zelanda				X(c)
Yugoslavya				X
Yunanistan				X(a)
Zambiya				X
Zimbabve		X		

- (a) Denetim raporu ve finansal tablo dipnot sunum esaslı AB tarafından kabul edilen UFRS'ye yöneliktir.
- (b) Kanuna göre yerel hükümet tarafından onaylanan UFRS'lere uyması zorunludur ve onay UMSK tarafından yayınlanan Standart ve Yorumlar ile güncel değildir.
- (c) Yerel standartlar UFRS'ler ile aynıdır fakat bazı yürürlük tarihleri ile geçiş hükümleri farklıdır.
- (d) Halka açık tüm yerel şirketlerin 2012 yılından itibaren UFRS'leri kullanması zorunludur.

- (e) UFRS'lerin çoğu kabul edilmiştir fakat bazı durumlarda önemli değişiklikler yapılmıştır.
- (f) Türkiye'de kurulu işletmeler İngilizce UFRS'yi ya da Türkçe çevirisini kullanabilirler. UFRS'nin Türkçe çevirisinin kullanımında çeviriden kaynaklanan gecikme nedeniyle, denetim raporu ve sunum esasına ilişkin not "Türkiye'deki kullanım için uygulanan UFRS"ye atıfta bulunacaktır.
- (g) MKTK, hisse senedi ihraç eden yabancı şirketlerin, UFRS'ye göre belirlenen rakamlarının Amerika'da Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları'na (US GAAP) göre hazırlanan rakamlar ile mutabakatını içermeden hazırlanan ve UMSK tarafından yayınlanan UFRS'leri kullanarak düzenlenen mali tabloları kullanmasına izin vermiştir.
- (h) 2015 yılından itibaren Tayvan'daki UFRS'leri uygulama zorunluluğu olan kredi kuruluşları, kredi kartı şirketleri ve sigorta aracı şirketleri hariç olmak üzere, Tayvan Finansal İnceleme Komisyonu tarafından denetlenen finansal kuruluşlar, UFRS'leri 2013 yılında tamamen kullanmaya başlayacaktır.
- (i) Borsaya kayıtlı şirketler için UFRS'lerin aşamalara ayrılması 2011 ile 2014 yılları arasındadır.
- (j) Borsaya kayıtlı tüm bankalar ile sigorta şirketlerinin UFRS'leri kullanması zorunludur.
- (k) Şirketler için düzenlenen yeni Çin Muhasebe Standartları (ÇMS), Maliye Bakanlığı tarafından 2006 yılında yayınlanmış ve yürürlüğe 1 Ocak 2007 tarihi itibarıyla girmiştir. Çin'e özgü ekonomik çerçeveyi ve durumu yansıtan bazı değişiklikler haricinde (örneğin; uzun vadeli varlıklarda değer düşüklüğü iptaline izin verilmemesi gibi), bu standartlar büyük ölçüde UFRS'ler ile uyumludur. Maliye Bakanlığı, Çin Muhasebe Standartları'nın UFRS'ler ile uygunluğunu sağlayan ve bu sürecin devamına imkan veren bir yol haritasını Nisan 2010 tarihinde yayınlamıştır. Çin, UFRS'ler ile uygunluğun sağlanacağına dair taahhütte bulunmuştur. Uygunluk için izlenen standart uygulama, süregelen bir süreç olup, Maliye Bakanlığı bu uygunluğu sağlamak için çok çaba göstermektedir. Çin Muhasebe Standartlarının Çinli şirketler, finansal kuruluşlar (Çin Menkul Kıymetler Düzenleme Komisyonu tarafından menkul kıymetler ile ilgili faaliyette bulunmasına izin verilen şirketler de dahil olmak üzere), ve bazı bölgelerdeki bazı kamu iktisadi teşebbüsleri ile özel işletmeler tarafından uygulanması zorunludur. Maliye Bakanlığı yayınladığı yol haritasında halka açık olan ya da olmayan tüm büyük ve orta ölçekli şirketlerin yeni Çin Muhasebe Standartlarını 2012 yılına kadar uygulaması gerektiğini belirtir. Hong Kong'da bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Birliği, Hong Kong Finansal Raporlama Standartlarının muadili olan Çin Muhasebe Standartlarını tüm muhasebeleştirme ve ölçüm opsiyonları ile birlikte, ancak bazı durumlarda farklı uygulama tarihleri ve geçiş kuralları kullanmak üzere, Aralık 2007 tarihinde kabul etmiştir. O zamandan beri Çin Muhasebe Standartları Kurulu ve Hong Kong Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Birliği, UMSK ile birlikte çalışarak, her iki standart arasında uyumu sağlamaya çalışmışlardır. Aralık 2010 tarihinde, Hong Kong Borsası Çin'de kurulu olan ve Hong Kong borsasında işlem gören şirketlerin mali tablolarını Çin Muhasebe Standartlarını kullanarak hazırlamasına ve Çin menşeli bir denetim firması tarafından onaylanmasına izin vermiştir. Bir çok şirket yıllık raporlamasında mali tablolarını Çin Muhasebe Standartlarını kullanarak hazırlamayı tercih etmiştir. AB Komisyonu, AB piyasasına girecek olan Çinli şirketlerin AB tarafından kabul edilen UFRS'lere göre düzeltme yapmadan Çin Muhasebe Standartlarını kullanmalarına izin vermiştir.
- (l) Dominik Cumhuriyeti Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Kuruluşu'nun Şubat 2010 tarihinde verdiği karar doğrultusunda, borsada işlem gören şirketlerin UFRS'leri, bazı standartların 2010 yılında zorunlu uygulanması ve diğer standartların 2014 yılına kadar belirli aşamalar doğrultusunda başlatılmasıyla birlikte, zaman içinde aşama aşama uygulayacağı belirtilmiştir.

## UFRS'nin Avrupa'da Kullanımı

### 2005 yılında Yürürlüğe Giren Avrupa Muhasebe Düzenlemeleri

#### Borsada işlem gören şirketler

Avrupa Birliği (AB), Haziran 2000'de Avrupa Komisyonu tarafından uyarılan Finansal Raporlama Stratejisi'ni uygulamak amacıyla, AB üyesi olan ve düzenlenmiş bir piyasada işlem gören tüm şirketlerin (toplamda yaklaşık 8,000 şirket) 2005 yılından itibaren konsolide mali tablolarında UFRS'ye tabi olmalarını gerektiren bir muhasebe düzenlemesini 2002 yılında onaylamıştır. UFRS'nin kullanılması ile ilgili gereklilik sadece 27 AB ülkesinde değil ayrıca Avrupa Ekonomik Alanı'ndaki ("AEA") 3 ülkede de uygulanmaktadır. AB veya AEA üyesi olmayan ve İsviçre'de bulunan büyük şirketlerin büyük bir kısmı da UFRS'yi kullanmaktadır.

AB üyesi olmayan fakat AB borsasında işlem gören şirketlerin kullanımı için Avrupa Komisyonu'nun (AK), Aralık 2008 tarihinde kabul ettiği UFRS'lere muadil olması açısından Amerika, Japonya, Çin, Kanada, Güney Kore ve Hindistan'a özgü genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri düzenlenmiştir (Çin, Kanada, Güney Kore ve Hindistan'ın bu konuyla ilgili durumu 31 Aralık 2011 tarihine kadar yeniden incelenecektir). Diğer ülkelerdeki şirketlerin 2009 yılından itibaren AB tarafından kullanılan UFRS'leri ya da UMSK tarafından kullanılan UFRS'leri kullanması zorunludur.

#### Borsada işlem görmeyen şirketler ve ayrı şirket bildirimleri

AB üye devletleri, borsada işlem görmeyen şirketleri ve sadece kendi işletmeleri için mali tablo düzenleyen şirketleri de UFRS zorunluluğu kapsamı içine alabilirler. Neredeyse üye devletlerin tümü UFRS'leri borsada işlem görmeyen şirketlerin tamamının ya da bazılarının konsolide mali tablolarında, büyük çoğunluğu ise bireysel mali tablolarında kullanmalarına izin vermektedir.

### UFRS Kullanımının Avrupa'da Kabulü

AB'nin Muhasebe Düzenlemeleri kapsamında UFRS, Avrupa'daki tüm işletmeler tarafından kabul edilecektir. Kabul süreci aşağıda belirtilen aşamaları kapsamaktadır:

- AB, UFRS'leri tüm Avrupa dillerine çevirir,
- Özel sektör Avrupa Finansal Raporlama Danışman Grubu kabul ile ilgili tavsiyelerini AB'ye bildirir,
- Avrupa Komisyonu'na bağlı olan Standart Tavsiyelerini İnceleme Grubu (STİG), Avrupa Finansal Raporlama Danışman Grubu'nun tavsiyeleri üzerindeki görüşlerini Avrupa Komisyonu'na bildirir,
- Avrupa Komisyonu'nun Muhasebe Düzenleyici Komitesi bir kabul önerisinde bulunur, ve
- AB'nin standartların kabulü ile ilgili teklifi Avrupa Parlamentosu'na ve AB Konseyi'nin 27 üyesine sunulur. Her iki tarafın da teklifi üç ay içinde onaylaması gerekmektedir, aksi halde teklif Avrupa Komisyonu'na geri gönderilerek tekrar incelemeye tabi tutulur.

Mart 2011 sonunda AB, UFRS 1, 7 ve UMS 12'de yapılan son düzenlemeler haricindeki tüm UFRS'leri ve yorumlarını oylayarak, kabul etmiştir. UFRS 9'un onaylanması ise ertelenmiştir.

## UFRS'nin Avrupa'da Yürürlüğe Konulması

Avrupa menkul kıymet piyasaları, üye devletler tarafından bireysel olarak düzenlenir. Ancak AB'deki otoriteler, finansal istikrarın sağlanması, Avrupa'daki finansal sisteme güvenin tam olması ve finansal hizmetlerden yararlanan kuruluş ve kişiler için yeterli düzeyde korumanın sağlanması için finansal sektöre yönelik olarak uygulanan kuralların doğru ve düzgün bir şekilde uygulanmasından sorumludur.

1 Ocak 2011 tarihinden itibaren ,banka, sigorta ve menkul kıymetler ile ilgili olarak önceki dönemlerde oluşturulan AB gruplarının yerine AB'li Düzenleyici Kuruluşlar getirilmiştir. Bunlar: Avrupa Bankacılık Kuruluşu (ABK), Avrupa Menkul Kıymet ve Piyasa Kuruluşu (AMKPK) ve Avrupa Sigorta ve Mesleki Tazminat Kuruluşu (ASMTK)'dur. Avrupa Parlamentosu ve Konseyi, yetkili kuruluşlara kendi uzmanlık alanlarında düzenleyici teknik standart belirleyebilecek yetkiler vermiştir. Avrupa Komisyonu, teklif edilen tüm düzenleyici teknik standartları Avrupa Parlamentosu ile Konsey'e sunmak ve kabul sürecinde çeşitli noktaları bildirmek zorundadır. Yetkili kuruluşların AB düzenlemelerine uygun olmayan ulusal kararları bozma yetkisi de bulunmaktadır.

Avrupa Sistemik Risk Kurulu (ASRK), makro ekonomik gelişmelerden ve finansal sistemle ilgili gelişmelerden kaynaklanan ve mali istikrarı tehdit edecek her türlü riski inceler ve değerlendirir.

AB genelinde uygulanan düzenlemeler:

- Avrupa Menkul Kıymet Düzenleyici Komitesi (AMKDK) tarafından uygulanan standartlar (CESR) ile ulusal düzenleyici kuruluşlardan oluşan bir konsorsiyum (AMKPK'nın selef kuruluşu) ile ilgilidir. 1 No'lu Standart "Finansal Bilgi ile ilgili Standartların Avrupa'da Uygulanması" AB üye devletlerin UFRS'leri kullanmalarını öngören 21 adet ilke getirmiştir. 2 No'lu standart "Faaliyet Uygulamasının Koordinasyonu" ise 1 No'lu standardın uygulanmasına yönelik kuralları açıklamaktadır. Aşağıda yer alan standartlar halen yürürlükte olmaya devam edip, uygulanmaktadır:
- Eylül 2006 tarihinde yayınlanan Yıllık ve Konsolide Hesapların Yasal Denetimi ile ilgili Talimatlar, Yeni Talimatlar, 8. Talimatın yerine gelmiş ve 4. ve 7. Talimatlar'da değişiklik yapmıştır. Tüm bunların yanı sıra, bu Talimatlar Uluslararası Denetim Standartlarının AB genelinde kullanımını benimserken,, üye devletlerin denetçi gözetim kuruluşları oluşturmalarını zorunlu hale getirmiştir; ve
- AB talimatlarında değişiklik yapan ve bir şirketin mali tablolarının ortak sorumluluğunu yönetim kuruluna yükleyen standartları kapsar.

Avrupa Komisyonu, 10 ülkede denetim gözlem/yönetim sistemlerine eşdeğer olan ilk kararı Ocak 2011 tarihinde kabul etmiştir. Bu kararla üye devletler ile muadil üçüncü ülkelerin arasında bir işbirliğinin oluşturulması ve böylece birbirlerinin denetim incelemelerine güvenin olması sağlanmıştır. Muadil olarak belirtilen ülkeler: Avusturalya, Kanada, Çin, Hırvatistan, Japonya, Singapur, Güney Afrika, Güney Kore, İsviçre ve Amerika Birleşik Devletleri'dir.

## UFRS'nin Amerika Birleşik Devletleri'nde Kullanımı

### UFRS'nin ABD MKTK Tarafından Tanınması

Kasım 2007 tarihinde MKTK, yabancı şirketlerin mali tablolarını, UFRS figürleri ile US GAAP figürlerinin mutabakatını içermeden, UMSK'nın yayınladığı UFRS'lere göre hazırlamasına izin vermiştir. Bu yeni kural, 15 Kasım 2007 tarihinde sona eren veya bu tarihten sonra olan dönemleri kapsayan mali tablolar için geçerlidir.

MKTK, ABD'de hisse senedi ihraç eden yerel şirketlerin mali tablolarını, MKTK'nin düzenlemeleri ve kurallarına uygun olması amacıyla, UFRS'ye uygun olarak hazırlamasının kabul edilip edilmemesi ile ilgili kamu yorumu talep eden bir "Görüş Açıklaması"nı Ağustos 2007 tarihinde yayınlamıştır.

Kasım 2008 tarihinde MKTK, önerilen UFRS "yol haritası" nı kamuoyunun yorumuna açmıştır. Yol haritasında, başarılı olunması durumunda, UFRS'lerin 15 Aralık 2014 yılında ya da bu tarihten sonra sona eren mali dönemler için zorunlu kullanımını gerektirebilecek önemli aşamalar yer almaktadır. Ayrıca önerilen bu yol haritasında bazı işletmelerin bu tarih öncesinde UFRS'leri kullanmalarına da izin verilmektedir. MKTK'nın yol haritasını 2010 yılında uygulaması beklenmektedir.

Şubat 2010 tarihinde MKTK, Uyum ve Global Muhasebe Standartlarını Destekleyen bir bildiri yayınlamıştır. Bu bildiri, Komisyon'un amacının anlaşılması ve kamuoyundaki şeffaflığın artırılmasını sağlamak amacıyla komisyon çalışanlarının bir "Çalışma Planı" geliştirerek, bunu uygulamaya geçirmesine yöneliktir. Buradaki amaç: MKTK'nin ABD'de hisse senedi ihraç eden yerel şirketlerin UFRS'yi finansal raporlama sistemine dahil etmesi yönünde karar vermesi için MKTK'nın Çalışma Planı'nı tamamlaması ve FMSK ve UMSK'nın uyum projelerini gerçekleştirmesidir. MKTK, bu duruma 2011'in sonunda açıklık getirmeyi planlamaktadır.

MKTK, "UFRS'lerin Amerikan Finansal Raporlama Sistemine Dahil Edilmesine Yönelik Muhtemel Yöntemlerin Araştırması" başlıklı yayını Mayıs 2011 tarihinde yayınlamıştır. Bu yayında, UFRS'lerin Amerikan finansal raporlama sistemine dahil edilmesine (yani; yakınlaştırılması ve onaylanmasına) yönelik olası bir çerçeveye değinilmektedir ve konuyla ilgilenen hissederlardan bu hususla ilgili görüşlerini belirtmeleri istenmiştir. Bu yayında ayrıca, Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu'nun gelecekte üstlenebileceği rollere de yer verilmiştir. Bu yayında açıklanan çerçeveye yönelik görüş ve yorumların ve UFRS'lerin Amerikan finansal raporlama sistemine dahil edilmesine yönelik sunulan diğer olası yaklaşımların bildirilmesi için belirlenen son tarih 31 Temmuz 2011'dir.

## UFRS ile ABD’de Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartlarının Yakınlaşması

### Norwalk Anlaşması

Ekim 2002’de, UMSK ve Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FMSK-ABD) arasında, Birleşik Devletler’de genel kabul görmüş muhasebe standartları (US GAAP) ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’nın birbiri ile uyumlu hale getirilmesi ile ilgili taahhütlerini bir mutabakat anlaşması yayınlamakla resmileştirmişlerdir. Söz konusu mutabakat anlaşması Norwalk Anlaşması olarak bilinmektedir. Bu iki kurul, aşağıdakileri gerçekleştirme konusunda gerekeni yapacaklarını belirtmişlerdir:

- mevcut finansal raporlama standartlarını mümkün olduğunca kısa bir süre içinde birbirleriyle uyumlu hale getireceklerini, ve
- gelecek ile ilgili olan çalışma programlarını koordine edip, uyumun devamını sağlayacaklarını.

“Uyum” ifadesi ile kelimesi kelimesine aynı standartlar kastedilmemekte, fakat daha ziyade bu iki grup standart arasında çok önemli farkların olmaması anlamına gelmektedir.

### 2006 - 2009 Mutabakat Anlaşması

UMSK ve FMSK, Şubat 2006’da kısa vadeli ve uzun vadeli yakınlaşma projelerini içeren ve yakınlaşmada başarı elde etmeyi hedefleyen aşamaları ve önemli noktaları belirten bir “mutabakat anlaşması” yayınlamıştır. Bu mutabakat anlaşması 2008 yılında yeniden düzenlenmiştir. Her iki kurul Kasım 2009 tarihinde uyum konusundaki taahhütlerini yeniden onaylayarak, Mutabakat Anlaşması’nda 2011 yılına kadar belirlenen projelerdeki uyum çalışmalarını tamamlayan aşamaların özetini bir bildiriye yayınlamıştır.

### Yeniden Düzenlenen Uyum Stratejisi:

UMSK ve FASB, 2010 yılında yayınlanması beklenen birçok önerilere yönelik olarak yorum yapabilmek için kendi uyum stratejilerini Haziran 2010 tarihinde değiştirmiştir. UMSK, finansal araçlar, gelir tahakkuku ve finansal kiralama gibi bazı projeleri öne çıkaran ve özellikle bilanço dışı bırakma, özkaynak payları özelliğine sahip finansal araçlar ve mali tablo sunumu ile ilgili diğer projeler için belirlenen süreyi uzatan düzeltilmiş çalışma planını yayınlamıştır. Ayrıca her iki kurul çeyrek dönemlerde yayınlanan Teşhir Taslakları’nın sayısını azaltmaya karar vermiştir.

UMSK ve FASB, Nisan 2011 tarihinde üyelere ulaşmak ve geçici kararlara gelen yorumları değerlendirmek için her iki kurula da yeterli zaman kazandırmak amacıyla anlaşmaya vardıkları büyük projelerin gerçekleştirilme tarihini uzatmıştır. Bu projelerin 2011 yılının ikinci yarısında tamamlanması öngörülmüştür.

Bu projeler ile bunların tahmini zamanları ile ilgili detaylı bilgilere bu kitapçıkta Mevcut UMSK Gündem Projeleri kısmında yer verilmiştir



## UFRS'nin Kanada'da Kullanımı

Amerika borsasında işlem gören Kanada'daki yerel şirketlerin yerel raporlamalarını Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre yapmalarına izin verilir. Kanada'da hisse senedi ihracı yapan yabancı şirketlerin UFRS'yi kullanmalarına izin verilmiştir. Belirli oran düzenlemesine tabi olan şirketler ile yatırım şirketleri haricinde, kamuya karşı sorumlu olan Kanadalı şirketlerin UFRS'leri 1 Ocak 2011 tarihinde başlayan mali dönemler için kullanması zorunluluğu getirilmiştir. Bu uygulamaya kar amacı gütmeyen şirketler ile emeklilik planları dahil edilmez ve bu tür şirketlerin UFRS'leri uygulaması zorunlu değildir.

## UFRS'nin Amerika Kıtasında Kullanımı

Mali tablo hazırlama sürecinde, Güney Amerika'daki ülkelerin neredeyse hepsinin UFRS standartlarını kullanması (ya da bu standartlara geçiş için hazırlık yapması) zorunludur. Şili, 2009 yılından itibaren UFRS kullanımına aşamalı olarak geçmeye başlamıştır. Brezilya'daki halka açık şirketler ve bankalar UFRS'leri 2010 yılında kullanmaya başlayacaklardır. Meksika'daki Bankacılık ve Menkul Kıymet Komisyonu, halka açık şirketlerin 2012 yılından itibaren UFRS'leri kullanmaya başlayacaklarını açıklamıştır. Bankalar ve sigorta şirketleri haricinde, Arjantin'deki şirketlerin 2011 yılı itibarıyla UFRS'leri kullanma opsiyonu mevcuttur. 2012 yılından itibaren halka açık yerel şirketlerin hepsinde UFRS kullanımı zorunlu olacaktır. UFRS kullanımı birçok Latin Amerika ve Karayip ülkelerinde zorunlu hale getirilmiştir.

## UFRS'nin Asya-Pasifik Ülkelerinde Kullanımı

Asya-Pasifik ülkeleri, borsada işlem gören yerel şirketler için genel kabul görmüş muhasebe standartlarının UFRS ile yakınlaşmasına ilişkin çeşitli yaklaşımları benimsemişlerdir.

### Genel Kabul Görmüş Ulusal Muhasebe Standartları yerine UFRS kullanımının zorunlu olduğu ülkeler

Moğolistan'daki tüm halka açık yerel şirketlerin UFRS'leri kullanması zorunludur.

### Tüm ulusal standartların gerçekte kelimesi kelimesine UFRS olduğu ülkeler

Avustralya, Hong Kong, Kore (2009 için izin verilmiş ancak 2011'den itibaren geçerli olmak üzere), Yeni Zelanda ve Sri Lanka (2011'den itibaren geçerli olmak üzere) bu yaklaşımı benimsemişlerdir. Yürürlük tarihi ve geçişler UMSK tarafından yayınlanan UFRS'den farklı olabilir. Ayrıca, Yeni Zelanda bazı muhasebe politikalarını eleyerek, birkaç açıklama ve yol gösterici bilgi eklemiştir.

### Ulusal standartların büyük bir kısmının kelimesi kelimesine UFRS olduğu ülkeler

Filipinler ve Singapur bazı standartlarda değişiklikler yaparak, bunun dışında kalan çoğu UFRS'yi kelimesi kelimesine uyarlamıştır. Singapur, 2012 yılından itibaren UFRS'lere tam olarak geçeceğini açıklamıştır.

## Bazı ulusal standartların UFRS'ye kelimesi kelimesine yakın olduğu ülkeler

Hindistan, Malezya, Pakistan, ve Tayland'da uygulanan standartlar seçilmiş UFRS'lere çok yakın bir şekilde uyarlanmış, ancak diğer ulusal standartlarda ise önemli farklılıklar olmuştur. Yeni veya değiştirilmiş UFRS'nin uyarlanmasında zaman farkları vardır. Hindistan, borsaya kayıtlı şirketlerin büyüklüğüne bağlı olarak, 2011-2014 yılları arasında aşamalı olarak UFRS'yi tamamen Hindistan Finansal Raporlama Standartları olarak kabul etme niyetinde olduğunu açıklamıştır. Malezya UFRS'leri 2012 yılından itibaren Malezya Finansal Raporlama Standartları olarak uygulamaya koyacaktır.

## Genel Kabul Görmüş Ulusal Muhasebe Standartlarının geliştirilmesinde UFRS'den yararlanan ülkeler

Bu yaklaşım Endonezya, Japonya, Tayvan, ve Vietnam'da çeşitli derecelerde uygulanmaktadır, fakat çok ciddi farklılıklar mevcuttur.

Şubat 2006'da Çin, ticari teşebbüsler için Çin Muhasebe Standardını birkaç istisna dışında, UFRS ile uyumlu olarak uygulamaya başlamıştır.

Tayvan Finansal Gözetim Komisyonu (FGK) 2013 yılından itibaren iki aşamada gerçekleşecek olan UFRS geçiş yol haritasını Mayıs 2009 tarihinde açıklamıştır. Bazı şirketlerin 2012 yılından itibaren UFRS'leri erken uygulama opsiyonu da olacaktır.

"Tokyo Anlaşması" kapsamında, Japon muhasebe standartları belirleyici kuruluşu, uzun yıllardan beri UMSK ile birlikte çalışarak, muhasebe standartlarında uyumu sağlamaya çalışmaktadır.

Uyum süreci devam ederken, Japonya Aralık 2009 tarihinde UFRS kullanımı için gerekli olan kriterleri karşılayan halka açık şirketlerin 2010 yılından itibaren UFRS'leri kullanmalarına izin vermiştir. Japonya, 2012 yılı içinde, UFRS'lerin tüm halka açık şirketler tarafından 2015 ya da 2016 yıllarından başlayarak kullanılmasının zorunlu olarak tutulup tutulmayacağına karar verme niyetindedir.

UFRS'leri kendi diline tercüme eden Kore'de (K-UFRS), faaliyet gösteren kamu şirketlerinin UFRS'leri 2011'den itibaren uygulaması zorunludur.

## Borsada işlem gören bazı yerel şirketlerin UFRS'leri kullanabildiği ülkeler

Hong Kong (Hong Kong menşei olan fakat herhangi bir yerde kurulmuş olan şirketler), Laos ve Myanmar Birliği için geçerlidir.

# En Son Bildiriler

31 Aralık 2010 yılı sonundan itibaren geçerlidir:

## Standartlarda Yapılan Değişiklikler

UFRS 1	UFRS 1 UFRS'lerin ilk kez uygulanmasında yapılan düzenlemeler UFRS'leri ilk kez uygulayan işletmelere getirilen ek istisnalar
UFRS 2	Grup bazında nakit ödemeli hisse bazlı ödemeler
UFRS 3 (2008)	İşletme birleşmeleri
UMS 27 (2008)	Konsolide ve bireysel mali tablolar
UMS 39	Finansal riske karşı korumaya elverişli kalemler
Çeşitli	Mayıs 2008 ve Nisan 2009 tarihinde yayınlanan UFRS'lere ilişkin iyileştirmeler (bir önceki yayınımıza bakınız)

## Yeni Yorumlar

UFRYK 17	Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı
----------	---

31 Aralık 2010 yıl sonundan itibaren erken uygulama için uygundur.

**Açıklama:** Geçiş hükümleri karmaşıktır ve standartlar birbirine bağlıdır. Daha fazla bilgi için Standartlara ve Yorumlara bakınız.

Standartlarda yapılan değişiklikler	Aşağıdaki tarihler veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir	
UFRS 1	UFRS 7 ile ilgili karşılaştırmalı açıklamalar için sınırlı muafiyet	1 Temmuz 2010
	UFRS 9'da yer alan karşılaştırmalı bilgilerin yeniden düzenlenmesi zorunluluğundan muafiyet	UFRS 9'un uygulanmasıyla yürürlüğe girer.
	UFRS'leri ilk kez kullanan işletmelerde yüksek enflasyon ve sabit tarihlere bağlı kalınması uygulamasının terk edilmesi	1 Temmuz 2011
UFRS 7	Açıklama - Finansal varlık transferi	1 Temmuz 2011
UFRS 9	Finansal Araçlar: Sınıflandırma ve Ölçüm	1 Ocak 2013
	Finansal yükümlülüklerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili olarak UFRS 9'a yapılan eklemeler	1 Ocak 2013
UMS 12	Ertelenmiş vergi: ilgili varlıkların geri kazanılması	1 Ocak 2012
UMS 24	İlişkili taraf açıklamaları	1 Ocak 2011
UMS 32	Haklar ile ilgili sınıflandırma	1 Şubat 2010

UFRS'lerde yapılan iyileştirmeler (Mayıs 2010)*	Aşağıdaki tarihler veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir	
UFRS1	Uygulama döneminde muhasebe politikasındaki değişiklikler	1 Ocak 2011
	Yeniden değerlendirme esası olarak itfa edilmiş maliyet değerinin kullanılması	1 Ocak 2011
	Tarifeye tabi olan faaliyetlerde itfa edilmiş maliyet değerinin kullanılması	1 Ocak 2011
UFRS 3	UFRS 3 (2008) standardının yürürlüğe girmesi öncesinde gerçekleşen işletme birleşmelerine yönelik koşullu bedel ile ilgili geçiş gereklilikleri	1 Temmuz 2010
	Kontrol gücü olmayan payların ölçümü	1 Temmuz 2010
	Değiştirilemeyen ve gönüllü olarak değiştirilen hisse bazlı ödeme ödülleri	1 Temmuz 2010
UFRS 7	Dipnotlar ile ilgili açıklamalar	1 Ocak 2011
UMS 1	Özkaynak tablosunun içeriği ile ilgili açıklamalar	1 Ocak 2011
UMS 21,28 ve 31	UMS 27'den kaynaklanan değişiklikler için geçiş gereklilikleri	1 Temmuz 2011
UMS 34	Önemli olaylar ve işlemler	1 Ocak 2011
UFRYK 13	Ödül puanların gerçeğe uygun değeri	1 Ocak 2011

Yeni Yorumlar	Aşağıdaki tarihler veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir
UFRYK 19	Finansal borçların özkaynağa dayalı finansal araçlarla ödenmesi 1 Temmuz 2010

Yorumlarda yapılan değişiklikler	
UFRYK 14	Asgari fonlama koşulları ile ilgili ön ödeme işlemleri 1 Ocak 2011

• UMSK tarafından belirlenen ve Mayıs 2010 tarihinde UFRS'lerde Yapılan İyileştirmeler sonucu ortaya çıkan sunum, muhasebeleştirme ve ölçüm amaçlı muhasebe değişiklikleri yukarıdaki tabloda belirtilmiştir. UMSK'nin muhasebesel konularda hiç bir etkisinin olmadığını düşündüğü teknik terimler ya da metinlerle ilgili değişiklikler ise bu listeye dahil edilmemiştir. Daha fazla bilgi için [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden standartlara ve yorumlara ulaşabilirsiniz.

## Yürürlükteki Standartların ve İlgili Yorumların Özeti

Bu kitapçığın 37-112 arasındaki sayfalarında, 31 Mart 2011 tarihi itibarıyla geçerli olan bütün Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile birlikte UFRS'ye Giriş ve Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunumuna İlişkin Kavramsal Çerçeve özetlenmiştir.

Bu özetler genel bir bilgi sağlamak amacıyla sunulmuştur ve standartların bütününün yerini tutmazlar.

Buradaki özet bilgiler 2011 ve daha sonraki dönemlerde UFRS'lerde yapılan son değişikliklere göre yeniden güncellenmiştir. Bu standartların önceki düzenlemeleriyle ilgili daha fazla bilgi için UFRS Cep Kitapçığı'nın önceki yayınlarına bakınız.

"Yürürlük tarihi", standardın ilk yayın tarihini değil, kapsamlı olarak yeniden düzenlenen standardın ya da yorumun yürürlük tarihini ifade eder.

## Finansal Raporlama Standartlarına Giriş

**Uygulama Tarihi** Mayıs 2002 tarihinde UMSK tarafından kabul edilmiştir.

### Özet

Diğer hususlarla birlikte aşağıdakileri kapsar:

- UMSK'nın amaçlarını,
- UFRS'lerin kapsamını,
- Standartları ve yorumları geliştirmek için gereken yöntem ve yorumlarını,
- "Siyah harf" ve "gri harfli" paragrafların içeriğinin aynı derecede önem taşımasını,
- Yürürlük tarihi ile ilgili politikayı, ve
- Resmi dil olarak İngilizce'nin kullanımını.

## Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve

**Uygulama Tarihi** Nisan 1989 tarihinde UMSKo tarafından onaylanmıştır. Nisan 2001 tarihinde UMSK tarafından uygulanmaya başlanmıştır.

Kavramsal Çerçeve'ye ilişkin gerekliliklerin tümü mevcut dönemde FMSK/UMSK'nın ortak Kavramsal Çerçeve projesinin bir parçası olarak incelenmektedir. UMSK, bu projenin ilk aşaması olarak, 1. Bölüm "Finansal Raporlamanın Genel Amacı" ile 3. Bölüm'ü "Faydalı finansal bilgilerin niteliksel özellikleri" Eylül 2010 tarihinde yayınlamıştır.

### Özet

- Genel amaçlı finansal raporlamanın hedefini tanımlar. Söz konusu hedef, raporlama yapan işletme için mevcut ve potansiyel yatırımcılara, kredi verenlere ve diğer kredi kuruluşlara işletmeye kaynak amacı ile ilgili ekonomik kararlarını vermede önemli ölçüde yarar sağlayacak finansal bilgiyi temin etmektir.
- Mali tablolarda verilen finansal bilgilerin finansal raporlamada yararlı olmasını sağlayan niteleyici özellikleri belirtir. Bu niteleyici özelliklerin kullanılabilir olması için ihtiyaca uygun olması ve gerçeği olduğu gibi yansıtması gerekir. Bir bilginin kullanılabilir olması, bu bilgilerin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında, ihtiyaca uygun ve anlaşılabilir olması bilgiyi daha geçerli ve kullanılabilir hale getirecektir.

## Özet

- Mali tablolarda bulunan temel unsurları ve bu unsurların mali tablolarda kayda alınması ve ölçümü ile ilgili kavramları tanımlar. Varlıklar, yükümlülükler ve özkaynak, doğrudan mali durum ile ilgili olan unsurlardır. Doğrudan performans ile ilgili olan unsurlar ise gelir ve giderlerdir.
- Şirket sermayesi ile sermayenin korunması ile ilgili kavramları belirtir.

## UFRS 1 (2008) Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

### Geçerlilik Tarihi

Kasım 2008 tarihinde yayınlanan UFRS 1 (2008), UFRS 1 (2003)'ün yerine getirilmiştir. Bu standart, 1 Temmuz 2009 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemlerinde hazırlanan ilk UFRS mali tablolar için geçerlidir.

UFRS'yi ilk defa kullanan işletmelere yönelik ilave istisnalar sağlayan değişiklikler (Temmuz 2009), erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

UFRS 7'deki karşılaştırmalı açıklamalara sınırlı muafiyet getiren ve Ocak 2010 tarihinde yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Temmuz 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

Uygulama döneminde muhasebe politikasındaki değişiklikler ile farzedilen maliyet istisnası ile ilgili olarak UFRS'lerde yapılan iyileştirmeler (Mayıs 2010) sonucunda yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Ocak 2011 tarihi itibarıyla geçerlidir.

1 Ocak 2004 sabit tarih ibaresi yerine UFRS'lere geçiş tarihi ifadesini getiren Aralık 2010 tarihinde yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Temmuz 2011 tarihi itibarıyla geçerlidir. Böylece, UFRS'ye geçiş döneminden önce ortaya çıkan bilanço dışı bırakma işlemlerinde düzeltme yapmak ve fonksiyonel para birimi yüksek enflasyona uğradığı için mali tabloları UFRS'lere göre düzenlenemeyen şirketlerin yeniden UFRS mali tabloları düzenlemeye başlaması konusunda açıklayıcı bilgiler sağlamak amacıyla UFRS'leri ilk olarak uygulayacak şirketlerin bu gerekliliği ortadan kaldırmıştır.



## Amaç

İşletmenin UFRS'ye göre ilk kez düzenlenen genel amaçlı mali tablolarının temelini oluşturacak kuralların belirlenmesi.

## Özet

31 Aralık 2010 yılında sona eren yıllık mali tablolarında UFRS'yi ilk olarak uygulayan bir işletme için genel açıklamayı içerir. İşletme:

- 31 Aralık 2010 tarihinde yürürlükte olan UFRS'ye göre muhasebe politikalarını seçer.
- 2010 ve 2009 yılı için mali tabloları hazırlar ve 31 Aralık 2010 tarihinde yürürlükte olan UFRS'leri uygulayarak, açılış finansal durum tablosunu, UFRS 1'de ele alınan aşağıdaki belirli istisnalar haricinde, geriye dönük olarak düzenler:
  - açılış finansal durum tablosu en son olarak 1 Ocak 2009 tarihinde hazırlanabilir (işletmenin UFRS kapsamında birden fazla karşılaştırmalı dönemi sunmayı tercih etmesi durumunda daha önce olabilir),
  - açılış finansal durum tablosu, işletmenin, UFRS'ye göre hazırlanan ilk tablolarında sunulur (bu nedenle üç adet finansal durum tablosu vardır), ve
  - 31 Aralık 2010 tarihinde UFRS'yi ilk kez uygulayan bir işletme, 2009 ve 2010 yıllarına ait tam set mali tablolarına ek olarak, 2009 yılı öncesi döneme ait seçilmiş finansal bilgilerini (fakat tam set mali tabloları değil) de UFRS'ye göre raporlasa bile, bu durum, söz konusu işletmenin UFRS açılış finansal durum tablosunun 1 Ocak 2009 tarihli olması gerçeğini değiştirmez.

## Yorumlar

Yoktur.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### İlk Kez Uygulama: UFRS 1'e Yönelik Rehber

Kasım 2009 tarihinde yeniden düzenlenen ve Deloitte tarafından yayınlanan bu rehber

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Grup şirketleri içindeki hisse bazlı ödeme işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili ek bilgi sağlayan Haziran 2009 tarihinde yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

İşletmenin özkaynağa dayalı finansal araçlarına karşılık mal veya hizmet aldığı, veya hisse senedi veya diğer finansal araçların fiyatına göre belirlenmiş bir tutarda borç yüklendiği işlemler için uygulanacak muhasebe kurallarının açıklanması.

### Özet

- Bütün hisse bazlı ödeme işlemleri, gerçeğe uygun değer ölçüm esası kullanılarak mali tablolarda muhasebeleştirilir.
- Gider, alınan mal veya hizmet tüketildiğinde muhasebeleştirilir.
- Ayrıca UFRS 2 işletmenin tam olarak belirleyemediği alınan tüm veya bazı mal veya hizmetlere ilişkin hisse bazlı ödeme işlemleri için de geçerlidir.
- UFRS 2 halka açık ve halka açık olmayan şirketler için geçerlidir. Ancak, halka açık olmayan şirketlerin özkaynak araçlarının gerçeğe uygun değerinin güvenilir olarak ölçülemediği durumlarda içsel değer ölçümleri kullanılır.
- Temelde, işletmenin özkaynağına dayalı finansal araçlarının karşılığı olarak bir malın veya hizmetin çalışanlar dışından tedarik edilmesine ilişkin işlemler, söz konusu mal veya hizmetin gerçeğe uygun değeri üzerinden hesaplanır. Sadece tedarik edilen mal veya hizmetin gerçeğe uygun değerinin güvenilir olarak hesaplanmadığı durumlarda, karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araçların gerçeğe uygun değeri kullanılır.
- Çalışanlar ve benzer hizmetleri sağlayanlar ile olan işlemlerde, tedarik edilen hizmetin gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak tahmin edilemediğinden, işletme karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araçlarının gerçeğe uygun değerini hesaplar.

## Özet

- Gerçeğe uygun değerinden hesaplanarak karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araç işlemlerindeki (çalışanlar ile olan işlemler gibi) gerçeğe uygun değer, verilmiş tarihinde hesaplanır.
- Tedarik edilen mal veya hizmetlerin gerçeğe uygun değerleri üzerinden hesaplanan işlemlerde gerçeğe uygun değer, söz konusu mal ve hizmetlerin alım tarihlerinde hesaplanır.
- Karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araçların gerçeğe uygun değerinin referans alınması ile hesaplanan mal ve hizmetler için, genel olarak (piyasa koşulları haricinde) hak edilmiş koşullarının ilgili ölçüm tarihinde hisse senetlerinin ve opsiyonların gerçeğe uygun değerleri hesaplanırken dikkate alınmayacağı belirtilir (yukarıda belirtildiği gibi). Onun yerine, hakediş koşulları, işlem tutarının ölçümüne dahil edilen özkaynağa dayalı finansal araçların sayılarının düzeltilmesi suretiyle dikkate alınır; böylece, sonuç olarak, özkaynağa dayalı finansal araçlar karşılığı tedarik edilen mal veya hizmet tutarları, nihai olarak hak kazanılan özkaynağa dayalı finansal araçların sayısı dikkate alınmak suretiyle kayda alınır.
- Hak edilmiş şartları ya hizmet şartları ya da performans şartları olarak ifade edilmektedir. Performans şartlarının, belirli performans hedeflerine ek olarak belirli bir hizmet süresini tamamlanması gerekmektedir.
- Mümkün olduğu sürece, karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araçların gerçeğe uygun değeri, söz konusu finansal araçların kural ve şartları da göz önünde bulundurulmak suretiyle piyasa fiyatları ile ölçülür. Piyasa fiyatlarının olmadığı durumlarda, işletme, özkaynağa dayalı finansal araçlarının gerçeğe uygun değerini, bir değerlendirme tekniği kullanarak tahmin eder. Bu değerlendirme tekniği bilgili ve istekli taraflar arasında emsal bedele göre gerçekleştirilecek bir işlemde, ölçüm tarihi itibarıyla söz konusu finansal araçların olması gereken fiyatlarının tahminine dayandırılır. UFRS 2, hangi değerlendirme modelinin kullanılması gerektiğini belirtmez.

## Yorumlar

Yoktur.

## UFRS 3 (2008) İşletme Birleşmeleri

### Geçerlilik Tarihi

2008 tarihinde yayınlanan UFRS 3 (2008), UFRS 3 (2004)'ün yerine getirilmiştir.

Bu standart, 1 Temmuz 2009 tarihinden sonraki işletme birleşmeleri için geçerli olacaktır. Bu standardın erken uygulamasına izin verilmiştir fakat 30 Haziran 2007 tarihinden önceki mali dönemler için uygulanmasına izin verilmez.

Mayıs 2010 tarihinde aşağıdaki hususlarla ilgili olarak yapılan değişiklikler erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Temmuz 2010 tarihinden itibaren geçerlidir:

- Kontrol gücü olmayan payların ölçümü
- Değiştirilemeyen ve gönüllü olarak değiştirilen hisse bazlı ödeme ödülleri
- Bu standardın yürürlüğe girmesi öncesinde ortaya çıkan işletme birleşmesine ilişkin koşullu ödemeler için olan geçiş gereklilikleri

### Temel İlke

Satın alan işletme, satın alınan varlıklar ile üstlenilen yükümlülükleri, birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeriyle muhasebeleştirir ve mali tablo kullanıcılarının, işletme birleşmesinin niteliğini ve finansal etkilerini değerlendirmesine yardımcı olacak bilgileri açıklar.

## Özet

- İşletme birleşmesi, edinen in bir ya da birden fazla işletmenin kontrolünü ele geçirdiği bir işlem ya da durumu ifade eder. İşletme, yatırımcılara, diğer pay sahiplerine ve katılımcılara doğrudan bir getiri sağlamak için yönetilen faaliyet ve varlıkların bütünüdür.
- UFRS 3, bir iş ortaklığının oluşturulmasında, işletme birleşmelerinde veya ortak yönetilen işletmelerde ya da işletme oluşturmeyen varlık ya da varlık grubunun satın alınmasında uygulanmaz.
- Tüm işletme birleşmelerinde elde etme yöntemi kullanılır.
- Elde etme yönteminin uygulanmasına ilişkin hususlar aşağıdadır:
  1. Tüm işletme birleşmelerinde Edinen işletmenin (edinilen işletmenin kontrolünü ele geçiren işletme) belirlenmesi gerekir.
  2. Birleşme tarihinin (edinen işletmenin edinilen işletme üzerinde kontrolü sağladığı tarihin) belirlenmesi gerekir.
  3. Edinilen işletmenin tanımlanabilir varlıklarının, üstlenilen yükümlülüklerinin ve kontrol gücü olmayan paylarının finansal tablolara yansıtılması ve ölçülmesi gereklidir.
  4. Şerefiyenin ya da pazarlıklı satın alımdan elde edilen kazancın tanımlanması ve ölçümü gereklidir.
- Varlık ve yükümlülükler (sınırlı sayıda belirli muafiyet dışında) birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle ölçülür. Bir işletme hissedarlara tasfiye halinde işletmenin net varlıkları oranında pay hakkı veren ve mevcut hisseleri temsil eden kontrol gücü olmayan pay unsurlarını ya (a) gerçeğe uygun değerleriyle ya da (b) edinilen işletmenin tanımlanabilir net varlıklarının gerçeğe uygun değerindeki kontrol gücü olmayan payların oranına göre ölçülebilir (bu seçenek işlem bazında mümkündür). Kontrol gücü olmayan diğer pay unsurları, UFRS standartları uyarınca kullanılması gereken başka bir yöntem olmadığı durumlarda, satın alım tarihindeki gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülür.

## Özet

- Şerefiye aşağıdakiler arasındaki fark olarak hesaplanır:
  - Bu üç değer toplamı: (a) ödenen bedelin birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeri, (b) kontrol gücü olmayan payların tutarı ile (c) aşamalı olarak gerçekleştirilen işletme birleşmelerinde (aşağıya bakınız), edinen işletmenin edinilen işletmede önceden elinde tuttuğu özkaynak paylarının birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeri, ve
  - edinilen işletmenin tanımlanabilir varlıkları ile üstlenilen yükümlülüklerin netleştirilmiş birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeri (UFRS 3'e uygun olarak) muhasebeleştirilir.
- Yukarıdaki farkın negatif çıkması durumunda, oluşan kazanç, kar / zarar içinde pazarlıklı satın alma olarak muhasebeleştirilir.
- Aşamalı olarak gerçekleşen işletme birleşmelerinde, edinen işletmenin edinilen işletme üzerinde kontrolü sağlamak amacıyla mevcut özkaynak payını arttırması durumunda, önceden elde tutulan özkaynak payları, birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeriyle yeniden ölçülür ve oluşan kazanç / zarar, kar veya zarar içinde muhasebeleştirilir.
- İşletme birleşmesinin ilk defa muhasebeleştirilmesi ilk raporlama dönemi sonunda ancak geçici olarak yapılabiliyor ise, işletme birleşmesi geçici rakamlar kullanılarak, muhasebeleştirilebilir. Birleşme tarihini takip eden 1 yıl içinde, birleşme tarihinde mevcut olan olaylar ve durumlarla ilgili olarak geçici değerlere düzeltme kaydı yapılır. Hataları düzeltmek amacı haricinde bir yılı aşanlara ise UMS 8 uyarınca düzeltme kaydı yapılmaz.
- Birleşme bedeli, koşullu bedelin birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değerini içerir. Koşullu bedelde birleşme tarihinden sonra ortaya çıkan olaylardan kaynaklanan ve yükümlülük olarak sınıflandırılan değişiklikler, genellikle kar veya zarar içinde muhasebeleştirilir.

## Özet

- Birleşmeyle ilişkili tüm masraflar (komisyon ücreti, profesyonel veya danışmanlık ücreti, iç satın alım departmanı giderleri...), borç ya da hisse ihracıyla ilişkili olan giderler haricinde, kar veya zarar içinde muhasebeleştirilir. Borç ya da hisse ihracıyla ilişkili olan giderler ise sırasıyla UMS 39 ve UMS 32 uyarınca muhasebeleştirilir.
- UFRS 3 ayrıca işletme birleşmeleri ile ilgili bazı özel durumlar hakkında kapsamlı bilgiler sağlar.

Bunlar:

- bir bedel verilmeden gerçekleştirilen işletme birleşmeleri,
- ters birleşmeler,
- satın alınan tanımlanabilir maddi olmayan duran varlıklar,
- edinen işletme ile edinilen işletme arasında daha önceden var olan ilişkiler (örneğin; yeniden elde edinilen haklar), ve
- edinilen işletmenin birleşme tarihindeki sözleşmeye bağlı anlaşmalarının yeniden değerlendirmesi.

## Yorumlar

Yoktur.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### **İşletme Birleşmeleri ve pay sahipliğinde değişiklikler: Yeniden düzenlenen UFRS 3 ile UMS 27 Rehberi**

Temmuz 2008 tarihinde yayınlanmıştır.

Bu rehber, UMSK'nın bu standartların uygulanmasına yönelik yol gösterici bilgileri ve pratik uygulama konularını içeren bir yayındır. Bu rehber

**[www.iasplus.com/dttdpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttdpubs/pubs.htm)** adresinden ulaşabilirsiniz.

## UFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri

<b>Geçerlilik Tarihi</b>	Bu standart 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.
<b>Amaç</b>	UMSK'nın sigorta sözleşmeleri ile ilgili projesinin ikinci aşaması tamamlanana kadar, sigorta sözleşmesi düzenleyen herhangi bir işletmenin sigorta sözleşmelerine ilişkin finansal raporlama ilkelerinin açıklanması.
<b>Özet</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Sigorta şirketleri, UMSK'nın Kavramsal Çerçeve ve bazı mevcut UFRS'lerin uygulamalarından muaftır.</li><li>• Doğal afet ve denkleştirme karşılıklarına izin verilmez.</li><li>• Sigorta borçlarının yeterliliği için bir test ile reasürans varlıkları için değer düşüklüğü testini öngörür.</li><li>• Sigorta borçları ilgili reasürans varlıklardan mahsup edilmez.</li><li>• Muhasebe politikasına ilişkin değişiklikler sınırlıdır.</li><li>• Yeni dipnotlar gerekmektedir.</li><li>• Finansal garanti sözleşmeleri, ihraç eden tarafından bu tür sözleşmeler daha önceden (UFRS 4'ün ilk uygulaması öncesinde) sigorta sözleşmesi olarak açıkça beyan edilmedikçe ve sigorta sözleşmelerine uygun muhasebe prensipleri kullanılmadıkça UMS 39'un kapsamına dahil edilmiştir. Bu tür durumlarda, ihraç eden UMS 39'u ya da UFRS 4'ü uygulamayı seçebilir.</li></ul>
<b>Yorumlar</b>	Yoktur.



## UFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler'den kaynaklanan ve satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar / (elden çıkarılacak varlık grupları) veya durdurulan faaliyetler ile ilgili olarak yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Satış amaçlı elde tutulan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ile durdurulan faaliyetlerin mali tablolarda sunumu ve açıklamasına ilişkin esasların belirlenmesi.

### Özet

- Satış amaçlı elde tutma" (12 ay içinde elden çıkarılması ya da satışı oldukça muhtemel olan) ifadesi ile "elden çıkarılan grup" kavramını (ilgili yükümlülüklerin de bir grup varlıkla birlikte transfer edilerek, tek bir işlemle çıkarılması) tanımlar.
- Satış amaçlı elde tutulan duran varlıkları veya elden çıkarılacak grupları defter değeri ile satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerinden düşük olanı ile ölçer.
- Bu tür duran varlıklar (bireysel ya da elden çıkarılan grubun bir parçası olarak) amortismanına tabi tutulmaz.
- Satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlık veya elden çıkarılacak grup içinde bulunan aktif ve pasifler, finansal durum tablosunda ayrı olarak gösterilmelidir.
- Bir bağlı ortaklığa ait varlık ve yükümlülüklerin ana ortaklığın bağlı ortaklığın kontrolünü kaybedeceğine dair bir planı taahhüt etmesi durumunda bu tür varlık ve yükümlülüklerin satış amaçlı olarak sınıflandırılması gerekir. Satış sonrasında işletmenin kontrol gücü olmayan oranda pay sahibi olup olmaması bu gerekliliği değiştirmez.
- Durdurulan bir faaliyet, bir işletmenin elden çıkarılan veya satılmak üzere elde tutulan olarak sınıflandırılan bir kısımdır ve a) ayrı bir ana faaliyet kolu veya faaliyetlerin önemli bir coğrafi alanını temsil eder, b) ayrı bir ana faaliyet kolu veya faaliyetlerin coğrafi alanının tek başına koordine edilmiş bir plan çerçevesinde satışının bir parçasıdır, veya c) sadece yeniden satış amacı ile elde edilen bir bağlı ortaklıktır.

- Bir işletme durdurulan faaliyetlerine ilişkin vergi düşüldükten sonraki kar veya zararın toplam tutarını ve durdurulan faaliyetlerinin elden çıkarılması sırasında oluşan kazanç veya kayıpları (veya satış için elde tutulan durdurulan faaliyetlerine ilişkin varlık ve borçlarının yeniden sınıflandırılmasına ilişkin tutarları) tek bir tutar olarak kapsamlı gelir tablosunda gösterir. Böylece kapsamlı gelir tablosu devam eden faaliyetler ve durdurulan faaliyetler olmak üzere iki kısma ayrılır.
- Nisan 2009 tarihinde yapılan değişiklikler, bu standartta satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar (ya da elden çıkarılacak gruplar) veya durdurulan faaliyetler için açıklama yapılması gerektiğini doğrulamıştır. Sonuç olarak, bu standardın ölçüm gerekliliklerinin kapsamı dışındaki elden çıkarılacak gruplara ilişkin varlık ya da yükümlülüklerin ölçülmesiyle ilgili olarak diğer UFRS'lerde açıklama yapılması zorunlu kılınmadıkça, diğer standartlardaki açıklamalar, bu tür varlıklar ya da elden çıkarılacak gruplar için geçerli değildir.

#### Yorumlar

Yoktur.

#### Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

#### Satılmaya Hazır Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler: UFRS 5'e yönelik Rehber

UFRS 5 ile ilgili uygulama rehberi Mart 2008'de yayınlanmıştır. [www.iasplus.com/dttpubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs.htm) / adresinden ulaşabilir ve yükleyebilirsiniz.

## UFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi

<b>Geçerlilik Tarihi</b>	Bu standart 1 Ocak 2006 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.
<b>Amaç</b>	UMSK'nın bu alana yönelik projesini tamamlayana kadar olan süreç içinde, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin finansal raporlama esaslarının belirlenmesi.
<b>Özet</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• UFRS 6, varlıkların araştırılması ve değerlendirilmesinin muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesine ilişkin herhangi bir muhasebe politikasını gerekli kılmaz ya da yasaklamaz. İşletmenin mevcut olan muhasebe politikasını, UMS 8'in 10. paragrafındaki kriterler ile uyumlu olduğu sürece, bir başka deyişle kullanıcıların ekonomik kararları verme ihtiyaçlarını karşıladığı ve güvenilir bilgiler olduğu sürece, kullanmasına izin verilir.</li><li>• Bu standart işletmeye, belirli bir standardın yokluğunda UFRS'de belirtilen genel kabul görmüş muhasebe prensiplerinin öncelik sırasının kaynağını belirleyen UMS 8'in 11. ve 12. paragraflarının uygulanmasıyla ilgili geçici bir muafiyet sağlar.</li><li>• Varlıkların araştırılmasına ve değerlendirilmesine ilişkin defter değerinin, geri kazanılabilir tutarı aşması durumunda değer düşüklüğü testi yapılmasını gerektirir. Bununla birlikte araştırma ve değerlendirme varlıkları da geliştirme varlıkları olarak sınıflandırılmadan önce değer düşüklüğü testine tabi tutulur.</li><li>• Değer düşüklüğünün UMS 36'da belirtilen "nakit yaratan birim"den daha yüksek bir seviyede değerlendirilmesine izin verir, ancak değer düşüklüğü belirlendiği anda UMS 36'ya göre hesaplanır.</li><li>• Maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden kaynaklanan tutarları tanımlayan ve açıklayan bilginin dipnotlarda sunulmasını gerektirir.</li></ul>

### Yorumlar

Yoktur.

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 1 Ocak 2007 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Kredi riskine yönelik açıklama gerekliliklerine açıklık getiren Mayıs 2010 tarihinde UFRS'lerde yapılan iyileştirmelere ilişkin değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte, 1 Ocak 2011 tarihi itibarıyla geçerlidir.

Mali tablo kullanıcılarının finansal varlık transferlerini içeren işlemleri (örneğin; menkul kıymetleştirme gibi) ile ilgili risklerin işletme üzerindeki olası etkilerini anlamasına yardımcı olan ileri düzey açıklama gerekliliklerini ele alan değişiklikler Ekim 2010 tarihinde yayınlanmış ve erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Temmuz 2011 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### Amaç

Finansal araçların işletmeler için olan önemi, söz konusu araçların yarattığı risklerin esası ve kapsamı ile işletmenin ortaya çıkan riskleri nasıl ele alacağı hususlarının değerlendirilmesine dair mali tablo kullanıcılarına yardımcı olmak amacıyla yapılacak dipnot açıklamalarının belirlenmesi.

### Özet

- Bu standart, finansal araçların işletmenin mali durumu ve performansı için olan önemine ilişkin bilgilerin dipnotlarda açıklanmasını gerektirir. Bu bilgiler aşağıdakileri kapsar:
- finansal varlıklar ve finansal yükümlülüklerin sınıflandırılmasına ilişkin bilgiyi de içeren işletmenin finansal durumuna yönelik açıklamalar, gerçeğe uygun değer opsiyonunun kullanıldığı durumlara özel açıklamalar, yeniden sınıflandırmalar, finansal durum tablosu dışı bırakma, varlıkların rehin olarak verilmesi, saklı türev ve sözleşme şartlarının ihlallerine ilişkin açıklamalar,
- muhasebeleştirilmiş gelir, giderler, kazançlar ve kayıplar ile faiz geliri ve gideri, ücret geliri ve değer düşüklüğü zararlarına ilişkin bilgileri de içeren, işletmenin dönem içindeki performansına ilişkin - açıklamalar, ve
- kullanılan muhasebe politikaları, finansal riske karşı korunma muhasebesi ve her bir sınıf finansal varlık ve finansal yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerine ilişkin bilgileri de içeren diğer açıklamalar.

- UFRS 7, finansal araçlardan kaynaklanan risklerin esas ve kapsamına ilişkin bilginin dipnotlarda açıklanmasını gerektirir.
  - maruz kalınan riskler ile bu risklerin nasıl ele alındığına dair bilgiyi kapsayan nitel açıklamalar, ve
  - maruz kalınan her bir kredi riski, likidite riski ve piyasa riskine (duyarlılık analizlerinin de dahil olduğu) dair ayrı ayrı yapılan nicel açıklamalar.

## Yorumlar

Yoktur.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### iGAAP 2010: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39, UFRS 7 ve UFRS 9 Standartlarının Açıklamaları

Haziran 2010'da 6. basımı yapılmış olan bu yayın, söz konusu karışık standartların uygulanması konusunda açıklamalı örnekler ve yorumları içeren yol gösterici bir rehberdir. Bu konudaki bilgilere

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UFRS 8 Faaliyet Bölümleri

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2009 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler'den kaynaklanan ve bölüm varlıklarına ilişkin açıklama gerekliliklerini açıklayan değişiklikler, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Temel İlke

Bir işletme, finansal tablo kullanıcılarının, işletmenin gerçekleştirdiği faaliyetler ile faaliyette bulunduğu ekonomik ortamın niteliğini ve finansal etkilerini değerlendirmelerini mümkün kılan bilgileri açıklamalıdır.

### Özet

- UFRS 8, aşağıdaki özellikleri taşıyan bir grubun ana ortaklığı ile konsolide edilmiş finansal tablolarına (ve bir işletmenin ayrı veya bireysel finansal tablolarına) uygulanır:
  - borçlanma araçları veya özkaynağa dayalı finansal araçları borsa veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören; veya
  - finansal araçlarını halka arz etmek üzere, ilgili düzenleyici kurum kaydına alınan ya da kayda alınma süreci kapsamında (konsolide) finansal tablolarını düzenleyen.
- Faaliyet bölümü, bir işletmenin:
  - hasılat elde edebildiği ve harcama yapabildiği (aynı işletmenin diğer kısımları ile yapılan işlemlere ilişkin hasılat ve giderler de dahil olmak üzere) işletme faaliyetlerinde bulunan,
  - faaliyet sonuçlarının, bölüme tahsis edilecek kaynaklara ilişkin kararların alınması ve bölümün performansının değerlendirilmesi amacıyla işletmenin faaliyetlere ilişkin karar almaya yetkili mercii tarafından düzenli olarak gözden geçirildiği; ve
  - hakkında ayrı finansal bilgilerin mevcut olduğu bir bölümdür.

Kuruluş faaliyetleri, elde edilen gelir öncesindeki faaliyet bölümleri olarak sınıflandırılabilir.

## Özet

- Hangi faaliyet bölümlerinin raporlanabilir olması gerektiğine dair rehberlik sağlar (hasılat, raporlanan mutlak kar/zarar tutarları ve varlıklar için genelde %10 sınırında).
- İşletmenin hasılatının en az %75'i raporlanabilir bölümlere dahil edilmelidir.
- UFRS 8, bölüm gelirini, bölüm giderini, bölüm sonucunu ve bölüm varlıkları ile borçlarını tanımlamaz. Ayrıca, bölüm bilgisinin işletmenin finansal tabloları için uygulanan muhasebe politikalarıyla uyumlu olarak düzenlenmesini gerektirmez.
- İşletmenin sadece bir tane raporlanabilir bölümü olsa bile şirket seviyesinde bazı açıklamalar gereklidir. Bu açıklamalar, her bir ürün ve hizmet veya ürün ve hizmet grubu, coğrafi bölgeler ve önemli müşteriler ile ilgili bilgileri içerir (aşağıya bakınız).
- İşletmenin yapısına bakılmaksızın, hasılatların ve bazı duran varlıkların coğrafi bölüme göre analiz edilmesi ve ek zorunluluk olarak hasılat/ duran varlıkların tek tek yabancı ülke bazında (önemli ise) açıklanması bütün işletmelerden istenmektedir.
- Grup dışındaki büyük müşterilerle (işletme gelirinin %10 ya da daha fazlasını kapsayanlar) yapılan işlemler hakkındaki bilgilerin de açıklanması gerekir.

## Yorumlar

Yoktur.

## UFRS 9 (2010) Finansal Araçlar: (Sadece tamamlanan bölümleri itibariyle)

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2013 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemlerinde hazırlanacak mali tablolar için geçerli olan bu standardın erken uygulanmasına izin verilir. Bu standardın uygulanmaya başlandığı tarihte UMS 39'a ilişkin bazı açıklama gereklilikleri yürürlükten kalkacaktır.

### Amaç

Bu standardın bugüne kadar tamamlanan kısımları finansal varlıklar ile finansal borçların muhasebeleştirilmesi ve bilanço dışı bırakılması, sınıflandırılması ve ölçümleri ile ilgili bilgilere açıklık getirir. Bu standart tamamlandığında finansal araçların muhasebesine ilişkin kapsamlı bir standart olacaktır.

### Özet

- Bu standart, UMS 39'da finansal varlıklar ile finansal borçların muhasebeleştirilmesi ile bilanço dışı bırakılmasıyla ilgili olarak yer alan gereklilikleri de beraberinde getirir (UMS 39 Standart Özetine bakınız).
- Mevcut durumda UMS 39'un kapsamına dahil olan ve muhasebeleştirilen finansal varlıklar, itfa edilmiş maliyeti ya da gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.
- Bir borçlanma aracı, (1) sözleşmeye bağlı nakit akışlarının tahsilini amaçlayan bir yönetim modeli kapsamında elde tutulması ve (2) sözleşme hükümlerinin, sadece anapara ve anapara bakiyesine ilişkin faiz ödemelerinin yapılmasına yönelik nakit akışlarına yol açması durumunda, gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan olarak sınıflandırılmamış olması koşuluyla, itfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülmelidir (aşağıya bakınız).
- Diğer tüm borçlanma araçları gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan olarak ölçülür.
- Gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan olarak sınıflandırılmasına izin verilen borçlanma araçları için ( gerekli koşulların sağlanması durumunda) itfa edilmiş maliyet opsiyonuna bir alternatif olarak gerçeğe uygun değer opsiyonu da kullanılabilir.
- Tüm özkaynağa dayalı finansal araçlar (örneğin: hisse senetleri) gerçeğe uygun değeriyle ölçülür ve değer kayıpları ve kazançları kapsamlı gelir tablosuna yansıtılır. Alım-satım amacıyla elde tutulmayan özkaynağa dayalı finansal araçlar için, işletme geri dönüşü olmayan bir seçim yaparak, bu aracı başlangıçta gerçeğe uygun değer farkları kapsamlı gelirden sunulacak araç olarak tanımlayabilir.



## Özet

Bu durumda sadece temettü gelirleri kar veya zarara yansıtılır. Elden çıkarma durumunda kazanç ve zararlar değer düşüklüğüne tabi tutulmaz ve yeniden sınıflanmaz.

- Genel olarak, UMS 39 kapsamında muhasebeleştirilmiş olan finansal yükümlülükler, gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülmesi gereken ve başlangıç muhasebeleştirmesinde gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan yükümlülükler olarak sınıflandırılan bazı yükümlülükler haricinde (örneğin türevler), itfa edilmiş maliyeti ile ölçülür.
- Gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan finansal yükümlülükler söz konusu olduğunda, kredi riskindeki değişimlere ilişkin gerçeğe uygun değer değişikliği tutarı, kar/zarar içinde muhasebeleştirilen kalan değişiklik tutarı ile birlikte, kredi riski için izlenen muhasebeleştirme yöntemi kar/zarar içinde yanlış bir muhasebesel eşleştirme yaratmadığı ya da bu tür bir durumla sonuçlanmadığı sürece, diğer kapsamlı gelir içinde muhasebeleştirilir.
- Bu standardın kapsamındaki tüm türev araçları (varlık ya da yükümlülükler) gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.
- Finansal varlıklar içindeki türevler, finansal varlıklardan ayrı olarak muhasebeleştirilmez. Finansal yükümlülükler ile yakın ilişkisi olmayan saklı türevler, gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan şekilde sınıflandırılmayan finansal yükümlülüklerde olduğu gibi (UMS 39 standardında olduğu gibi), gerçeğe uygun değerleri üzerinden ayrı olarak ölçülür.

## Yorumlar

UFRYK 19 Finansal Borçların Özkaynağa Dayalı Finansal Araçlarla Ödenmesi (UMS 39 Standardı Yorumlarına bakınız)

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

**iGAAP 2010: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39, UFRS 7 ve UFRS 9 Standartlarının Açıklamaları**

Haziran 2010'da 6. basımı yapılmış olan bu yayın, söz konusu karışık standartların uygulanması konusunda açıklamalı örnekler ve yorumları içeren yol gösterici bir rehberdir. Bu konudaki bilgilere

**[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)** adresinden ulaşabilirsiniz.

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2009 tarihinde ya da bu tarihten sonra başlayan mali hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler'den kaynaklanan ve dönüştürülebilir araçların cari/cari olmayan olarak sınıflandırılmasıyla ilgili olarak yaptığı değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

Mayıs 2010 tarihinde yayınlanan UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmelerden kaynaklanan ve diğer kapsamlı gelirin kalemlere göre incelenmesinin özkaynak değişim tablosunda ya da mali tablo notlarında sunumuna açıklık getiren değişiklikler, 1 Ocak 2009 tarihi itibarıyla geçerli olup, bu standardın erken uygulanmasına izin verilir.

### Amaç

Genel kullanım amaçlı mali tabloların sunumuyla ilgili olarak mali tabloların genel kurallarının, yapıyla ilgili açıklamaların ve içerikle ilgili asgari koşulların özetlenmesi.

### Özet

- İşletmenin sürekliliği, sunum ve sınıflamada tutarlılık, muhasebenin tahakkuk esası ve önemlilik gibi, mali tabloların hazırlanmasında kullanılan temel ilkeleri belirtir.
- Başka bir UFRS tarafından izin verilen veya zorunlu tutulan durumlar haricinde aktif ve pasifler, gelir ve giderler netleştirilmez.
- Mali tablolarda ve dipnotlarda gösterilen tutarlar için karşılaştırmalı önceki dönem bilgileri sunulur.
- Mali tablolar genellikle yıllık olarak hazırlanır. Bir işletmenin raporlama dönemi tarihi değiştiğinde veya mali tablolarını bir yıldan daha uzun ya da daha kısa bir dönem için hazırlaması durumunda, bu husus ile ilgili ilave açıklamaların yapılması gerekir.

- Tam kapsamlı mali tablolar seti aşağıdakileri içerir:
  - finansal durum tablosu,
  - kapsamlı gelir tablosu,
  - özkaynak değişim tablosu,
  - nakit akımların tablosu,
  - mali tablo dipnotları, ve
  - en erken karşılaştırılabilir dönemin başlangıcındaki finansal durum tablosu (yalnızca bir muhasebe politikasının geriye dönük olarak uygulanması ya da mali tablo kalemlerinin geriye dönük olarak düzeltildiği ya da yeniden sınıflandırıldığı durumlarda). (Bu nedenle, bu sınırlı durumlarda genelde 3 tane finansal durum tablosu sunulur).
- İşletmeler solo mali tablolarında yukarıda kullanılan başlıklardan farklı mali tablo başlıklarını kullanabilirler.
- UMS 1 finansal durum tablosunda, kapsamlı gelir tablosunda ve özkaynak değişim tablosunda gösterilmesi gereken asgari kalemleri belirtir ve ilave edilmesi gerekebilecek kalemlerin saptanması konusunda yol gösterir. UMS 7’de kalemlerinin nakit akım tablosunda sunulmasıyla ilgili yol gösterici bilgilere yer verilir.
- Likidite sırasına göre sunumun daha güvenilir ve daha geçerli bilgi sağlamadığı sürece, finansal durum tablosunda varlık ve yükümlülükler için kısa ve uzun vade ayırımı yapılır.
- Kapsamlı gelir tablosu her türlü gelir ve gider kalemini kapsar (örneğin; özkaynaktaki hissedarlar ile olan işlemlerden kaynaklanmayan değişiklikler). Bu kalemler (a) kar/zarar unsurlarını ve (b) diğer kapsamlı geliri (diğer UFRS’ler uyarınca kar/zarar içinde muhasebeleştirilmesi öngörülmeven veya izin verilmeyen gelir ve gider kalemleri) içerir. Bu kalemler;
  - ya kar/zarar için bir alt toplamı içeren tek bir kapsamlı gelir tablosunda, ya da
  - kar zarar unsurlarını gösteren tek bir gelir tablosunda ve kar/zararla başlayan ve diğer kapsamlı gelir unsurlarını gösteren kapsamlı bir gelir tablosunda sunulur.

- Giderlerin kar veya zarar içinde gösterimi, içeriğine göre ya da fonksiyonlarına göre yapılabilir. Fonksiyonlarına göre gösterilmesi durumunda, içeriğe göre yapılan özel açıklamalar dipnotlarda açıklanmalıdır.
- Özkaynak değişim tablosunda aşağıdakiler sunulur:
  - döneme ait toplam kapsamlı gelir ,
  - UMS 8 uyarınca gerçekleştirilen geriye dönük uygulama ya da geriye dönük düzeltmenin, her bir özkaynak unsuru üzerindeki etkileri, ve
  - her bir özkaynak unsuru için, her bir değişikliği ayrı olarak açıklayacak şekilde açılış ve kapanış bakiyelerinin mutabakatı.
- UMS 1 açıklanması gereken asgari dipnotları belirler. Bu dipnotlarda aşağıdaki bilgiler verilmelidir:
  - izlenen muhasebe ilkeleri,
  - mali tablolarda muhasebeleştirilen bakiyeler üzerinde önemli etkisi olan muhasebe politikalarının uygulanmasında şirket yönetiminin kararları,
  - belirsizliklerin tahminine ilişkin kaynakları; ve
  - sermaye yönetimi ve sermaye yapısı ile sermaye gerekliliklerine uygunluk.
- UMS 1 uygulama rehberi, nakit akım tablosu haricindeki örnek finansal tabloları içermektedir.

## Yorumlar

### SYKT 29, Kamuya açıklama - İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları

Bir işletme, önemli ekonomik ve sosyal olanaklara kamu erişimi sağlayan hizmet vermesi durumunda bazı açıklamalar yapar.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### UFRS'ye göre hazırlanan örnek mali tablolar

UFRS sunum ve açıklama kontrol listesi Mali tablolar ve UFRS'nin sunum ve açıklama gerekliliklerini belirtir. Bu yayına [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UMS 2 Stoklar

<b>Geçerlilik Tarihi</b>	Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.
<b>Amaç</b>	Stokların maliyetlerinin belirlenmesi ve gider kaydedilme esası da dahil olmak üzere muhasebeleştirilme yöntemlerinin belirlenmesi.
<b>Özet</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Stoklar, tarihi maliyet ve net gerçekleşebilir değer düşük olanı ile değerlendirilir.</li><li>• Maliyetler, satın alım maliyeti, üretim maliyeti (malzeme, işçilik ve genel üretim giderleri) ve stokları bugünkü yerine ve durumuna getirmek için katılan diğer maliyetleri içerir, fakat kur farklarını içermez.</li><li>• Özel amaçlı üretilen ve bu sebeple piyasada kolaylıkla el değiştirmeyen stokların maliyeti bu stoklara ilişkin doğrudan ilişkilendirilebilen özel maliyeti dikkate alınarak belirlenir.</li><li>• Piyasada rahatlıkla el değiştirebilen stoklar için, maliyet ya ilk giren ilk çıkar (FIFO) veya ağırlıklı ortalama maliyet yöntemine göre belirlenir. Son giren ilk çıkar (LIFO) yönteminin kullanılmasına izin verilmez.</li><li>• Stoklar satıldığında kayıtlı değerleri, ilgili satış gelirlerinin kaydedildiği dönemde giderleştirilir.</li><li>• Stokları net gerçekleşebilir değerine indirgeyen stok değer düşüklüğü karşılık tutarları ve stoklarla ilgili kayıplar, indirgemenin ve kayıpların oluştuğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Net gerçekleşebilir değer artışından dolayı iptal edilen stok değer düşüklüğü karşılık tutarı, iptalin gerçekleştiği dönemde tahakkuk eden stok maliyetini azaltacak şekilde muhasebeleştirilir.</li></ul>
<b>Yorumlar</b>	Yoktur.

## UMS 7 Nakit Akımların Tablosu

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1994 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan iyileştirmeler'den kaynaklanan ve muhasebeleştirilmeyen varlıklara ilişkin harcamalarının sınıflandırılmasıyla ilgili olarak yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Bir işletmenin nakit ve nakit benzeri kalemlerindeki değişimlerin, işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerine göre sınıflanarak, bir dönem boyunca oluşan nakit giriş ve çıkışların nakit akım tablosunda sunulması.

### Özet

- Nakit akım tablosu, nakit ve nakit benzeri kalemlerin bir dönemdeki değişimini analiz eder.
- Nakit benzeri kalemler kısa vadeli (elde edildiği tarihte vadesi 3 aydan az olan) ve değerinde önemli bir değişiklik olmadan nakde çevrilebilen varlıklardır. Nakit benzeri kalemler, genelde hisse senedi yatırımlarını içermezler.
- İşletmenin, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akımları ayrı ayrı gösterilir.
- İşletme faaliyetlerinden sağlanan nakit akımı ya doğrudan (tavsiye edilen yöntem) veya dolaylı yöntemlerden birisi kullanılarak gösterilir.
- Vergi ile ilgili nakit akımları, finansman veya yatırım faaliyetlerinden kaynaklandığı kesin olmadığı sürece işletme faaliyetleriyle ilgili nakit hareketi olarak sınıflandırılır.
- Yabancı para cinsinden yapılan işlemler ve yabancı bir ülkede yerleşik iştiraklerin nakit akımları, nakit akımının gerçekleştiği tarihteki kurlar kullanılarak raporlama yapılan para birimine çevrilir.
- İştiraklerin ya da diğer işletmelerin kontrolünü ele alma ya da kaybetme ile ilgili nakit akımları ayrı olarak gösterilmeli ve yatırım faaliyetleri içinde sınıflandırılmalıdır. Bu konuya ilişkin ilave dipnotlar verilmelidir.
- Nakit kullanımı gerektirmeyen yatırım ve finansman faaliyetleri nakit akım tablosuna dahil edilmez, fakat ayrıca dipnotlarda gösterilir.
- Yalnızca finansal durum tablosunda muhasebeleştirilen varlıklara ilişkin harcamalar yatırım faaliyetleri olarak sınıflandırılabilir..
- Örnek nakit akım tablosu bu standardın ekinde yer almaktadır.

### Yorumlar

Yoktur.

## UMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Muhasebe politikalarının seçimi ve değiştirilmesi ile ilgili kriterleri ve muhasebe tahminlerindeki değişikliklere ve hatalara ilişkin muhasebe uygulamalarını ve sunumunu belirler.

### Özet

- Muhasebe politikalarının seçimi için hiyerarşi:
  - UMSK standartları ve yorumları ile UMSK uygulama rehberleri;
  - doğrudan uygulanabilir bir UFRS'nin olmadığı durumlarda, UFRS'deki benzer ve ilgili konulara değinen standartlara ve yorumlara; Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunumuna İlişkin Kavramsal Çerçeve kapsamındaki tanımlara, kayda alım kriterlerine, varlık ve yükümlülüklerin, gelir ve giderlerin değerlendirme kavramlarına bakılır; ve
  - yönetim ayrıca muhasebe standartlarını geliştirmek için benzer kavramsal yapıyı kullanan diğer standart koyucuların en son bildirimlerini, diğer muhasebe literatürlerini ve kabul edilmiş sanayi uygulamalarını da dikkate alabilir.
- Muhasebe politikaları benzer işlemlere tutarlı olarak uygulanır.
- Bir muhasebe politikası değişikliği ancak, bir UFRS tarafından gerekli görülmesi veya değişikliğin daha anlamlı ve güvenilir bir bilgi vermesi durumunda yapılır.
- Bir UFRS tarafından değişikliği öngörülen muhasebe politikasında o bildirimde geçiş sürecine ilişkin hükümleri izlenir. İzlenecek yol belirtilmemişse veya değişikliğin isteğe bağlı olduğu durumlarda yeni muhasebe politikaları, önceki dönemler yeniden düzeltilerek geriye dönük olarak uygulanır.
- Döneme ait etkilerin geriye dönük düzeltilmesinin mümkün olmadığı durumlarda, yeni politika mümkün olan en erken dönem itibarıyla geçmişe yönelik olarak uygulanarak, ilgili dönemin başlangıcındaki hesap bakiyeleri toplu olarak düzeltilir. Yeni politika, işletmenin politikanın geçmiş dönemler üzerindeki toplu etkisini belirleyemediği durumlarda mümkün olan en erken dönemin başlangıcı itibarıyla ileriye yönelik olarak uygulanır.

## Özet

- Muhasebe tahminlerinde değişiklikler, (bir varlığın kullanım süresindeki değişiklik gibi) cari yılda, veya gelecek yıllarda veya her ikisinde (yeniden düzeltme yapılmadan) muhasebeleştirilir.
- Geçmiş dönemlerle ilişkilendirilen tüm önemli hatalar, önceki dönemlerin karşılaştırmalı tutarlarının yeniden düzenlenmesiyle düzeltilmelidir. Hatanın sunulan en eski dönemden önce ortaya çıktığı durumlarda ise, söz konusu hatalar açılış finansal durum tablosunun düzenlenmesi suretiyle düzeltilmelidir.

## Yorumlar

Yoktur.

## UMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. UMS 1 (2007) uyarınca değiştirilen başlık, 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren geçerlidir.

### Amaç

Bu standardın amacı;

- Raporlama döneminin bitiminden sonra gerçekleşen olaylar ile ilgili olarak işletmenin ne zaman mali tablolarını düzeltmesi gerektiğinin; ve
- Mali tabloların yayımlanmak için onaylandığı tarih, ve raporlama dönemi bitiminden sonra gerçekleşen olaylar ile ilgili açıklamaların belirlenmesidir.

### Özet

- Raporlama dönemi bitiminden sonra ortaya çıkan hususlar, raporlama döneminin sonu ile mali tabloların yayınlanmak için onaylandığı tarih arasında olumlu veya olumsuz olarak ortaya çıkan hususlardır.



## Özet

- Düzeltme gerektiren hususlar: Raporlama döneminin sonu itibarıyla mevcut olduğu kanıtlanan hususlara ilişkin mali tabloların düzeltilmesi gereklidir (örnek: raporlama döneminin bitiminden sonra sonuçlanan, şirketin taraf olduğu davalar).
- Düzeltme gerektirmeyen hususlar: İlgili olayların raporlama dönemi sonrasında ortaya çıktığını gösteren koşulların bulunduğu durumlardır ve mali tabloların düzeltilmesini gerektirmez. (örnek: yıl sonundan sonra iştiraklerin piyasa değerlerinde ortaya çıkan düşüşler raporlama dönemi sonundaki değerlerini değiştirmez). Bu tür olayların niteliği ve etkileri mali tablolarda açıklanır.
- Temettü dağıtımının raporlama dönemi sonrasında açıklanması veya yapılması, raporlama dönemi sonu itibarı ile bir yükümlülüğün kaydedilmesini gerektirmez, ancak dipnotlarda gösterilmesi gereklidir.
- Raporlama dönemi bitiminden sonra ortaya çıkan hususlar, raporlama döneminin sonu ile mali tabloların yayınlanmak için onaylandığı tarih arasında olumlu veya olumsuz olarak ortaya çıkan hususlardır.
- İşletme mali tabloların yayınlanmak üzere onaylandığı tarihi açıklamalıdır.

## Yorumlar

Yoktur.

## UMS 11 İnşaat Sözleşmeleri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1995 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

İnşaat sözleşmeleri ile ilgili olarak gerçekleşen gelir ve giderlerin, projeyi gerçekleştiren işletmenin (müteahhit firma) kayıtlarında nasıl muhasebeleştirileceğinin tanımlanması.

### Özet

- Sözleşme geliri, ön sözleşmede belirlenen tutar ile sözleşmeye konu olan işin yapılması sırasında ortaya çıkan, gelir artışı sağlayabilecek sapmaları ve tutarı güvenilir bir şekilde hesaplanabilen ek hakedişler ile teşvik ödemelerini kapsar.
- Sözleşme maliyeti, doğrudan sözleşmeye ilişkin olan harcamaları, genel sözleşme faaliyetlerinden projeye dağıtılabilecek makul giderleri ve sözleşme hükümlerine göre müşteri ile doğrudan ilişkilendirilebilecek diğer masrafları içerir.
- İnşaat sözleşmesinin sonucu güvenilir bir şekilde tahmin edilebiliyorsa sözleşme ile ilgili gelir ve giderin projenin tamamlanma oranına göre kayıtlara alınması gerekir.
- Proje sonuçları güvenilir bir şekilde tahmin edilemiyor ise muhasebe kayıtlarına herhangi bir kar dahil edilmez. Bunun yerine, sözleşme gelirleri yalnızca sözleşme maliyetlerinin karşılanabileceği oranda kayda alınır ve inşaat maliyetleri gerçekleştiği dönemlerde gider yazılır.
- Toplam sözleşme maliyetinin projeden elde edilecek olan geliri aşması olasılığı varsa, tahmin edilen proje zararının tümü cari dönemde kayıtlara alınır.

### Yorumlar

UFRYK 15 Gayrimenkul İnşaat Anlaşmaları'nın özeti için UMS 18 standardına bakınız.

## UMS 12 Gelir Vergileri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1998 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. 2000 yılında yapılan bazı değişiklikler ise 1 Ocak 2001 sonrası mali tabloları için geçerlidir.

UMS 40 uyarınca gerçeğe uygun değeriyle değerlendirilen bir varlığın defter değerinin geri kazanılmasının genelde satış yoluyla gerçekleştirilebileceğini belirten ve Aralık 2010 tarihinde yapılan değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Ocak 2012 tarihi itibarıyla geçerli olacaktır.

### Amaç

Kurum kazançları üzerinden hesaplanan vergilerin muhasebeleştirilmesi.

Aşağıda belirtilen konularla ilgili olarak, cari ve gelecek dönemlerde ortaya çıkması olası vergi etkilerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili ilkeleri ortaya koyar ve yol gösterir:

- bir işletmenin finansal durum tablosunda yer alan varlıklarının (yükümlülüklerinin) gelecek dönemlerde tahsil edilmesi (ödenmesi),
- cari dönemde gerçekleşen işlemlerin ve diğer olayların işletmenin mali tablolarında muhasebeleştirilmesi.
- Vergi varlıkları ve yükümlülükleri cari ve önceki dönem vergileri için kayda alınmalı ve raporlama döneminin sonunda geçerli vergi oranları kullanılarak hesaplanmalıdır.
- Geçici farklar, varlıkların ya da borçların defter değeri ile vergi açısından taşıdıkları değerler arasındaki farklardır.
- Gelecek dönemlerde vergiye konu olacak zamanlama farkları nedeniyle ortaya çıkması muhtemel ertelenmiş vergi yükümlülükleri mali tablolarda yer alır. Bu duruma ilişkin 3 istisna söz konusudur:
  - şerhiyenin ilk defa kayıtlara alınmasından kaynaklanan ertelenmiş vergi yükümlülüğü;
  - işletme birleşmeleri dışında, ilk defa mali tablolara alınan ve işlem sırasında ne ticari karı ne de mali karı etkileyen varlık ve yükümlülükler; ve

### Özet

- yatırımcı şirketin bağlı ortaklık, şube ve iştirakler ile iş ortaklıklarındaki geçici farklar, yatırımcının söz konusu iştirakin kar dağıtımının zamanını kontrol etmesi ve zamanlama farklarının geri dönüşünün olmayacağı durumlarda ertelenmiş vergi kapsamına dahil edilmez.
- Ertelenmiş vergi varlığı indirilebilir geçici farklar, devreden vergi zararları ve kullanılmamış vergi indirimleri üzerinden, vergiye tabi karın indirilebilir geçici farklardan yararlanılmasının olası olduğu zaman kayda alınır. Kayda alınmayacak istisnai durumlar aşağıdaki gibidir:
  - varlıkların veya yükümlülüklerin ilk defa mali tablolara kayıt edilmesinden kaynaklanan ertelenmiş vergi varlıkları kayıtlara alınmaz (işletme birleşmesi yoluyla elde edilenler dışında), bunlar ne muhasebe karını ne de vergiye tabi karı etkilemez; ve
  - bağlı ortaklık, şubeler, iştirakler ve iş ortaklıklarındaki yatırımlarla ilişkilendirilen indirilebilir geçici farklardan kaynaklanan ertelenmiş vergi varlıkları, sadece ileriki dönemlerde geçici farklardan faydalanılmasının mümkün olması ve vergilenebilir karın bu geçici farkın kullanılabilmesi için yeterli olması durumunda muhasebeleştirilir.
- Ertelenmiş vergi varlıkları veya borçları raporlama döneminin sonu itibarıyla yürürlükte olan veya yürürlüğe girmesi kesine yakın olan vergi oranlarına (ve vergi kanunlarına) dayanılarak varlıkların gelire dönüştüğü veya borçların ödendiği dönemlerde uygulanması beklenen vergi oranları kullanılmak suretiyle hesaplanır.
- Ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğü iskonto edilmez.
- Cari ve ertelenmiş gelirler, aşağıda belirtilen durumların dışında, gelir ya da gider olarak kar zarar içinde muhasebeleştirilirler.

- verginin, kar/zarar dışında muhasebeleştirilen bir işlem veya olaydan kaynaklanması durumunda (ister diğer kapsamlı gelir ya da doğrudan özkaynak içinde)
  - verginin işletme birleşmesinden kaynaklanması durumunda
- Ertelenmiş vergi, finansal durum tablosunda uzun vadeli varlıklar veya yükümlülükler içinde sınıflanır.

## Yorumlar

### **SYKT 21 Gelir Vergisi - Yeniden Değerlenen ve Amortismanına Tabi Olmayan Varlıkların Geri Kazanımı:**

Amortismanına tabi olmayan bir varlığın yeniden değerlemesi nedeniyle ortaya çıkan ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğünün hesaplanmasında, söz konusu varlığın kullanımından ziyade ilgili varlığın satışı sonucunda ortaya çıkacak vergisel sonuçların dikkate alınması gereklidir. UMS 12’de yapılan değişiklikler sonrasında, gerçeğe uygun değeriyle değerlendirilen yatırım amaçlı gayrimenkuller için SYKT 21 Yorum’u kullanılmamaktadır. Bu değişiklikler, önceden SKYT 21 kapsamında bulunan ve yürürlükten kaldırılacak olan UMS 12 içindeki kalan bilgileri de kapsamaktadır.

### **SYKT 25 Gelir Vergisi - Bir İşletmenin Veya Hissedarlarının Vergi Statüsündeki Değişiklikler:**

Vergi statüsündeki cari ve ertelenmiş vergi sonuçlarındaki değişiklikler, bu sonuçlar kar/zarar dışında muhasebeleştirilen olaylar ile ilgili olmadıkça, dönem kar/zararına dahil edilmelidir.

## UMS 16 Maddi Duran Varlıklar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Maddi duran varlıkların ilk defa mali tablolarda kayda alınması ve takip eden dönemlerde muhasebeleştirme ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- Sabit kıymet kalemlerinin işletme kayıtlarında varlık olarak yer alabilmeleri için gelecek dönemlerde işletmeye ekonomik fayda sağlayacak olması ve maliyet değerlerinin güvenilir bir şekilde belirlenebilmesi gerekmektedir.
- Maddi duran varlıklar ilk defa kayıtlara maliyet değerleri üzerinden alınır ve maliyete varlığın kullanım amacına hazır hale getirilmesi için gereken tüm giderler dahil edilir. Ödemenin olağan şartlar dışında ertelendiği ve faiz tutarının UMS 23 uyarınca aktifleştirilemediği durumlarda, faiz tutarı gider kaydedilir.
- UMS 16, sonraki dönemler için aşağıdaki muhasebe modellerinin seçimine izin verir:
  - maliyet modeli: varlığın maliyet değerinden birikmiş amortisman ve değer azalışlarının düşülmesidir.
  - yeniden değerlendirme modeli: sabit kıymetin yeniden değerlendirilmiş tutarından gösterilmesidir. Yeniden değerlendirilmiş tutar değerlendirme tarihinde, sabit kıymetin gerçeğe uygun değerinden sonraki dönemde birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü zararının indirilmesiyle bulunan değerdir.
- Yeniden değerlendirme modelinde, yeniden değerlendirme düzenli olarak yapılmalıdır. Aynı varlık sınıfındaki bütün kalemler yeniden değerlendirilmelidir.
  - Yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değerlendirme artışları diğer kapsamlı gelir içinde muhasebeleştirilir ve yeniden değerlendirme fazlası başlığı altında özkaynak içinde yer alır. Ancak, bu artışlar önceki dönemlerde kar/zarar içinde muhasebeleştirilen aynı varlığın yeniden değerlendirme artış tutarları iptal edilene kadar kar/zarar içinde muhasebeleştirilir.

- Yeniden değerlendirme azalışları kar/zarar içinde muhasebeleştirilir. Ancak, bu azalışlar, varlıkla ilgili yeniden değerlendirme fazlalığı hesabında borç bakiyesinin olması şartıyla, doğrudan yeniden değerlendirme fazlalığı hesabına borç olarak kaydedilir.

- Yeniden değerlendirilmiş varlık elden çıkartıldığında, özkaynaktaki yeniden değerlendirme tutarı özkaynakta kalır ve kar/zararda sınıflanmaz.
- Bir sabit kıymetin farklı faydalı ömre sahip parçaları ayrı olarak amortismanına tabi tutulur.
- Amortisman sistematik olarak varlığın kullanma süresi üzerinden kayda alınır. Amortisman modeli, sabit kıymetin sağladığı faydanın tüketimini yansıtmalıdır. Kalıntı değer, her dönem sonunda gözden geçirilmelidir ve işletmenin varlığın yararlı ömrünün sona ermesi durumunda alabileceği tutara eşit olmalıdır. Varlıkların yararlı ömürleri de yıllık olarak gözden geçirilir. Maddi duran varlık kaleminin (örneğin; bir uçak) işletimi sonucu düzenli ve kapsamlı bir bakımın gerekli olduğu durumlarda yapılan her bakımın maliyeti, kayda alım kriterlerini karşıladığı sürece, varlığın defter değerine yenileme maliyeti olarak eklenir.
- Maddi duran varlıklarda değer düşüklüğü UMS 36'ya göre hesaplanır.
- Maddi duran varlıkların takasında, alınan ya da verilen varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülememesi veya işlemin ticari içerikten yoksun olması durumları dışında, bütün maddi duran varlık takasları gerçeğe uygun değerden hesaplanır (benzer kalemlerin takası da dahil).
- Genel olarak önceden kiralama amacıyla elde tutulan maddi varlıkların satış işlemleriyle uğraşan işletmelerin bu tür varlıklarını kiralama dönemi sona erdiğinde defter değeriyle stoklarına transfer etmesi gerekmektedir. Bu varlıkların satışından elde edilen gelirlerin ise UMS 18 standardı uyarınca gelir olarak muhasebeleştirilmesi gereklidir.

## Yorumlar

UFRYK 18 Müşterilerden Varlık Transferleri 'nin özeti için UMS 18 standardına bakınız.

## UMS 17 Finansal Kiralamalar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler'den kaynaklanan değişiklikler uyarınca arazi kiralaması işlemleri ile ilgili açıklamalar, kiralama sınıflandırması ile ilgili genel açıklamalarla tutarlı olması açısından yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre, arazi kiralaması ile ilgili işlemler bu standartta belirtilen kurallar çerçevesinde finansal ya da faaliyet kiralaması olarak sınıflandırılır.

Bu değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Kiraya veren ve kiralayan taraflar için finansal kiralama ve faaliyet kiralaması sözleşmeleri için uygun olan muhasebe politikalarının ve açıklamaların tanımlanması.

### Özet

- Mülkiyete ait risk ve faydanın önemli bir kısmının kiracıya ait olduğu arazi kiralama işlemi, finansal kiralama olarak sınıflandırılır. Örneğin;
  - kiralama süresi, varlığın ömrünün büyük bir kısmını kapsar; ve/veya
  - kira ödemelerinin bugünkü değeri varlığın gerçeğe uygun değerinin önemli bir kısmına eşittir.
- Yukarıdaki tanım dışında kalan tüm kiralama sözleşmeleri faaliyet kiralaması sözleşmeleri sınıfına girer.
- Arazi ve binanın birlikte kiralamasında, arazi ve bina unsurları ayrılmalıdır. Ancak, kiracı söz konusu arazi ve binayı UMS 40 standardına göre yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırmış ve gerçeğe uygun değer modelini uygulamış ise bu durumda arazi ve bina unsurlarının ayrı olarak hesaplanması gerekli değildir.



- Kiracının Kayıtlarında Finansal Kiralamanın Muhasebeleştirilmesi:
  - varlık ve yükümlülükler asgari kira ödemelerinin bugünkü değeri ve kiralanan varlığın gerçeğe uygun değerinin düşük olanı ile gösterilir.
  - mülkiyet hakkına sahip olunan maddi duran varlıklarla aynı amortisman yöntemine tabi tutulur; ve
  - sözleşme kapsamında yapılan kira ödemeleri faiz ve ana para ödemeleri olarak ayrılır.
- Kiraya Veren Kayıtlarında Finansal Kiralamanın Muhasebeleştirilmesi:
  - kiraya verilen varlığa yapılan net yatırım tutarı kadar bir finansal kiralama alacağı kaydedilir;
  - finansman geliri kiraya verenin net yatırımı üzerinden geri ödeme süresince sabit bir getiri oranı hesaplanmak suretiyle kaydedilir, ve
  - üretici veya satıcı konumundaki kiraya verenler, satış, kar veya zararlarını kesin satışlarında uyguladıkları yöntem çerçevesinde muhasebeleştirir.
- Kiracının Kayıtlarında Faaliyet Kiralamasının Muhasebeleştirilmesi:
  - kira ödemeleri sözleşme süresince eşit taksitler halinde ilgili dönemlerde gider olarak kaydedilir.
- Kiraya Veren Kayıtlarında Faaliyet Kiralamasının Muhasebeleştirilmesi:
  - kiraya verilmek üzere alınan maddi duran varlıklar niteliklerine göre kiraya verenin finansal durum tablosunda yer alır ve kiraya verenin benzer varlıkları için uyguladığı itfa politikasına göre itfaya tabi tutulur.
  - kira geliri, daha uygun bir yöntem olmadıkça kira süresinde eşit taksitler halinde ilgili dönemlerde gelir olarak kaydedilir.

- Kiraya veren, ilk başlangıç maliyetlerini kiralanan varlığın defter değerine ekleyerek, kiralama dönemi üzerine yayar (ilk dönemde giderleştirmeye izin verilmez).
- Bu standart ayrıca, satılarak geri kiralanan maddi duran varlıkların kiralama anlaşmasının esasına göre faaliyet veya finansal kiralama olarak muhasebeleştirilmesini öngörür.

## Yorumlar

### SYKT 15 Faaliyet Kiralamaları -Teşvikler:

Kiralama ile ilgili teşvikler (kira ödemesi yapılmayan süre gibi) kiralanan varlığın kullanımından kaynaklanan faydanın bir parçası olarak değerlendirilir. Kiralama süresi boyunca, kiracı taraf kira giderlerinden, kiralayan taraf ise kira gelirlerinden söz konusu teşvik tutarlarını indirmelidir.

### SYKT 27, Kiralamanın Özün Önceliğine Göre Değerlendirilmesi

Bir kiralama işleminin yasal yapısı ardı sıra takip eden işlemler sonucu oluşuyorsa, bu bütünü oluşturan tüm işlemler tek bir işlem gibi muhasebeleştirilmelidir.

### UFRYK 4, Bir Anlaşmanın Kiralama İşlemi İçerip İçermediğinin Belirlenmesi

UFRYK 4, yasal olarak kiralama formunda olmayan fakat bir varlığı kontrol etme hakkını belli bir ödeme veya ödemeler serisi karşılığında devreden anlaşmalara değinmektedir. Aşağıda belirtilen kriterleri karşılayan ya da kapsayan bir sözleşme, hem kiracı hem de kiraya veren açısından UMS 17'ye göre muhasebeleştirilmesi gereken bir kiralamaı ifade eder:

- anlaşmanın gerçekleşmesi özel bir varlığa bağlıdır (açıkça ya da zimnen sözleşme kapsamında belirtilen), ve
- anlaşma söz konusu varlığın kullanımının kontrol hakkını devreder. UFRYK 4, böyle bir durumun ne zaman oluştuğu konusunda daha fazla bilgi sağlar.

## UMS 18 Hasılat

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1995 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir

### Amaç

Malların satışı, hizmet sağlanması ve isim hakları, faiz ve temettülerden elde edilen hasılatın muhasebeleştirilme yöntemlerinin belirlenmesi.

### Özet

- Hasılat, tahsil edilen veya tahsil edilecek alacakların gerçeğe uygun değeri ile ölçülür.
  - Hasılat, gelirin işletmeye ekonomik fayda sağlayacağı muhtemel olması durumunda ve gelir tutarının güvenilir olarak tahmin edilebildiği ve aşağıda belirtilen şartların karşılandığı durumlarda muhasebeleştirilir:
  - mal satışlarında, satışa konu varlığa ilişkin risk ve faydaların edinene ait olduğu, yani satıcının varlık üzerindeki kontrolünün ortadan kalktığı, ve satışa ilişkin maliyet tutarının güvenilir bir şekilde belirlenebildiği durumlarda kayda alınır;
  - hizmet sağlanmasında, hizmetin tamamlanma derecesi dikkate alınır.
  - faiz, isim hakkı ve temettü gelirleri:
    - o Faiz - UMS 39'a göre etkin faiz yöntemi kullanılarak.
    - o İsim hakkı - sözleşme hükümlerine göre tahakkuk esasına göre.
    - o Temettü gelirleri - ortakların kar paylarını tahsil etme hakları ortaya çıktığında kayıtlara alınır.
- Bir işlemin ayrıştırılabilir kısımları varsa (örneğin, bir ürünün satış fiyatı ayrıştırılabilir nitelikteki satış sonrası hizmet tutarını da içeriyorsa), muhasebeleştirme kriterleri her bir unsura ayrı olarak uygulanır.

### **SYKT 31, Gelir - Reklamcılık Hizmetleri İçeren Barter (Takas) İşlemleri**

Barter işlemlerinden oluşan reklamcılık hizmetlerine ilişkin gelir, sadece barter olmayan işlemlerden önemli bir miktarda gelir sağlanması durumunda kayda alınır.

### **UFRYK 13 Müşteri Bağlılık Programları**

Satış işleminin bir parçası olarak müşterilere verilen ödül puanlar satış işleminin tanımlanabilir ayrı bir unsuru olarak muhasebeleştirilir. Bu işlemler ile ilgili tahsil edilen veya edilecek tutarlar da ödül puanlar ve satışın diğer unsurları arasında bölüştürülür.

Mayıs 2010 tarihinde UFRS'de Yapılan İyileştirmeler'de ödül puanların gerçeğe uygun değeri ile ilgili açıklamalar yer almaktadır.

### **UFRYK 15 Gayrimenkul İnşaat Anlaşmaları**

Gayrimenkul inşaat anlaşması, müşterinin inşaat başlamadan önce gayrimenkulün tasarımındaki büyük yapısal elemanları belirlemesi ve/veya inşaat devam ederken büyük yapısal değişimleri belirlemesi durumunda UMS 11'in kapsamına giren bir inşaat sözleşmesidir. Bu kriterin karşılanmadığı durumlarda, hasılat UMS 18 standardına göre muhasebeleştirilmemelidir.

Bu yorum, işletmenin UMS 18 uyarınca hizmet sağlayıp, sağlamadığının ya da mal satışı yapıp, yapmadığının belirlenmesi konusunda detaylı bilgiler vermektedir.

### **UFRYK 18 Müşterilerden Varlık Transferleri**

Bu yorum, müşterinin bir ağa bağlanması veya mal ya da hizmet kaynağına sürekli olarak erişiminin sağlanması amacıyla kullanılacak olan maddi duran varlıkların müşteriden transferini konu alan anlaşmaları ele alır.

Bu yorum transfer edilen bu tür varlıkların mali tablolarda muhasebeleştirilmesinin zorunlu olduğu durumlar ile ilgili açıklayıcı bilgiler sağlar. Muhasebeleştirme işleminin uygun olduğu durumlarda, varlığın tahmini maliyeti varlığın transfer tarihindeki gerçeğe uygun değerine eşittir.

Bu yorum ayrıca varlık transferinden kaynaklanan gelirlerin tahakkuk şekilleri ile ilgili yol gösterici açıklamalara yer verir.

## UMS 19 Personele Sağlanan Faydalar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1999 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Daha sonradan güncellenen kısımlar 1 Ocak 2001 tarihi ile 1 Ocak 2006 tarihi arasındaki çeşitli dönemler için geçerlidir.

### Amaç

Personele sağlanan kısa vadeli faydalar (maaşlar, yıllık izin, hastalık izni, kar paylaşımı, ikramiyeler ve maddi olmayan faydalar); emeklilik; hizmet sonrası hayat sigortası ve sağlık yardımı; diğer uzun vadeli faydalar (uzun süreli işten ayrılmalar, sakatlık, ertelenmiş ödemeler ve uzun vadeli kar paylaşımı ve ikramiyeler) ve kıdem tazminatı ile ilgili muhasebe politikalarının ve ilgili açıklamaların belirlenmesi.

### Özet

- Bu standart, personele sağlanan faydalarla ilgili maliyetin, ödemelerin yapıldığı veya personel hesaplarına yansıtıldığı zaman değil, işletmenin personelden hizmet aldığı dönemde muhasebeleştirilmesinin gerekliliğini vurgular.
- Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar (12 ay içinde ödenecek olanlar) çalışanın hizmet verdiği süre içinde giderleştirilir. Ödenmeyen fayda yükümlülüğü iskonto edilmemiş tutarlar üzerinden ölçülür.
- İşletmenin kar paylaşımı ve ikramiyeye ilişkin ödemeleri, yasal veya zımni kabulden doğan mevcut bir yükümlülüğün bulunması ve maliyetin güvenilir bir şekilde hesaplanabildiği durumlarda muhasebeleştirilir.
- Hizmet sonrası sosyal yardım planları (emeklilik ve tıbbi hizmet yardımı gibi) ya tanımlanmış katkı planları ya da tanımlanmış fayda planları olarak sınıflandırılır.
- Tanımlanmış katkı planlarında giderler, katkının ödeneceği dönem içinde kayda alınır.

- Tanımlanmış fayda planları kapsamında yükümlülük, finansal durum tablosunda aşağıda belirtilenlerin netine eşit olarak kayda alınır:
  - tanımlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değeri (cari veya daha önceki dönemlerde sunulan hizmetlerden kaynaklanan bir taahhüdü kapamak için gereken geleceğe ait beklenen ödemelerin bugünkü değeri);
  - ertelenmiş aktüeryal kazançlar ve zararlar ve ertelenmiş geçmiş hizmet maliyeti; ve
  - raporlama dönemi sonunda plan varlıklarının gerçeğe uygun değeri.
- Aktüeryal kazanç ve zararlar
  - a) doğrudan kar veya zararda muhasebeleştirilebilir;
  - b) belirli bir sınıra kadar ertelenerek, artan fazlalık koridor yaklaşımı uyarınca itfa edilerek, kar veya zararda muhasebeştirilir; veya
  - c) doğrudan diğer kapsamlı gelir içinde muhasebeleştirilebilir.
- Emeklilik fonu varlıkları, çalışanlara sağlanan uzun vadeli fayda fonu ve özellikli sigorta sözleşmelerini içerir.
- Grup planlarında, mevcut maliyetin tahsisine ilişkin sözleşmeye bağlı olan veya belirlenmiş bir politikanın olmaması durumunda net maliyet yasal olarak katkı sağlayan kuruluş durumunda bulunan işletmenin bireysel mali tablolarında muhasebeleştirilir.
- Çalışanlara sağlanan uzun vadeli faydalar, tanımlanmış fayda planları kapsamındaki hizmet sonrası sosyal yardımlar ile aynı şekilde muhasebeleştirilir ve hesaplanır. Ancak, tanımlanmış fayda planlarının aksine, aktüeryal kazanç veya kayıplar ile geçmiş hizmet maliyetleri doğrudan kar veya zararda muhasebeleştirilir.

- İşten çıkarma tazminatları, işletmenin bir ya da birden fazla çalışanını normal emeklilik tarihinden önce ya da çalışanın kendi isteği ile işten ayrılmasını teşvik etmek adına yapılan bir teklifin sonucu olarak işten çıkarma taahhüdü altına girdikten sonra muhasebeleştirilir.

## Yorumlar

### **UFRYK 14 UMS 19 – Tanımlanmış Fayda Planı Varlıklarındaki Limitler, Asgari Fonlama Zorunlulukları ve Aralarındaki Bağlantı**

UFRYK 14 aşağıda belirtilen durumlarda yol gösterici bilgiler sağlar:

- UMS 19'un 58. paragrafı uyarınca gelecekteki katkılara ilişkin iadeler ya da indirimlerin mümkün olduğu durumlarda,
- Asgari fonlama zorunluluklarının gelecekteki katkılardan yapılabilecek indirimleri ne şekilde etkilediği, ve
- Asgari fonlama zorunluluğunun bir yükümlülüğe sebebiyet verdiği durumlarda.
- UFRYK 14 yorumu, asgari fonlama gerekliliği olan bir işletmenin bu gereklilikleri karşılamak için peşin katkı ödemesi yaptığı durumlara açıklık getirmek amacıyla Kasım 2009 tarihinde değiştirilmiştir. Bu değişiklikler, bu tür peşin ödemelerin getireceği faydaların varlık olarak muhasebeleştirilmesine izin verir. Bu değişiklik, erken uygulama opsiyonu ile birlikte, 1 Ocak 2011 tarihinde ya da bu tarih sonrasında başlayan mali tablolar için geçerlidir.

## UMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1984 veya bu tarihten sonra başlayan dönemler için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Devlet tarafından işletmelere verilen teşviklerin ve benzeri yardımların muhasebeleştirilmesi ve açıklayıcı dipnotların hazırlanması.

### Özet

- Devlet teşvikleri yalnızca işletmenin bahsi geçen teşvikin şartlarını yerine getirebileceğine ve teşvikin elde edilebileceğine dair makul bir güvencenin oluşması halinde kayıtlara yansıtılabilir. Parasal olmayan teşvikler ise genellikle gerçeğe uygun değerleri ile kayda alınır, ancak nominal değerleri ile kayda da izin verilir.
- Devlet teşvikleri, karşılanması amaçlanan maliyetler ile ilişkilendirilerek ilgili dönem boyunca kar veya zararda muhasebeleştirilir.
- Teşvik ile oluşan gelir, gelir kalemi olarak veya teşvike konu olan giderin raporlanmasında bir indirim kalemi olarak gösterilir.
- Varlıklarla ilişkili olan teşvikler, finansal durum tablosunun pasifinde ertelenen gelirler olarak gösterilir ya da teşvike konu olan varlığın kayıtlı değerinin belirlenmesinde bir indirim kalemi olarak dikkate alınır.
- Teşviklerin geri ödenmesi durumu, muhasebe tahminlerinde ortaya çıkan bir değişiklik olarak değerlendirilir. Varlıklara ve gelire bağlı olarak elde edilen teşvikler için farklı uygulamalar söz konusudur.
- Piyasadan daha düşük faiz oranına sahip devlet kredilerine ilişkin faydalar, devlet teşviki olarak muhasebeleştirilir ve bu teşvik kredinin UMS 39 uyarınca belirlenen başlangıç defter değeri ile alınan fayda arasındaki fark olarak muhasebeleştirilir.



## Yorumlar

### SYKT 10 Devlet Yardımları - İşletme Faaliyetleri İle Özel Bir İlişkisi Bulunmayanlar:

Belirli bir bölgede veya sektörde faaliyet gösteren işletmeleri teşvik etmek ve işletme faaliyetlerini uzun vadede desteklemek amacıyla yapılan devlet yardımları UMS 20 standardı kapsamında değerlendirilmelidir.

## UMS 21 Kur Değişiminin Etkileri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Bir işletmenin yabancı para işlemleri ve yurtdışındaki faaliyetleriyle ilgili muhasebe uygulamalarının belirlenmesi.

### Özet

- İlk olarak, raporlama yapan işletmenin geçerli (fonksiyonel) para birimi belirlenir (geçerli para birimi, işletmenin faaliyet gösterdiği temel ekonomik çevrenin para birimidir).
- Daha sonra, bütün yabancı para birimleri işletmenin geçerli para birimine çevrilir:
  - İşlemler, işlemin gerçekleştiği tarihte, mali tablolarda ilk kayda alım ve ölçüm için kullanılan işlem tarihi döviz kuru kullanılarak, muhasebeleştirilir,
  - müteakip raporlama dönemi sonunda: tarihi maliyet üzerinden taşınan parasal olmayan kalemler için işlem tarihi döviz kuru kullanılır, parasal kalemler kapanış kuru kullanılarak yeniden çevrilir, ve gerçeğe uygun değer ile izlenen parasal olmayan kalemler için değerlendirme tarihindeki döviz kuru kullanılır.

- Parasal kalemlerin ödenmesi sonucu ortaya çıkan ve parasal kalemlerin ilk kayda alım kurundan farklı bir kur ile çeviriminden kaynaklanan kur farkları, bir istisna dışında kar veya zarara dahil edilir. Raporlama yapan işletmenin yurtdışı faaliyetlerindeki net yatırımının bir parçasını oluşturan parasal kalemlerden kaynaklanan kur farkları, yurtdışı faaliyetleri içeren konsolide mali tablolarda kapsamlı gelir içinde ayrı bir unsur olarak muhasebeleştirilir. Bu tür kur farkları net yatırımın elden çıkmasıyla özkaynaktan çıkartılarak kar/zarara yeniden sınıflandırılır.
- Geçerli para biriminin yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olmadığı durumlarda işletmenin faaliyet sonuçları ve mali durumu, mali tabloda kullanılan farklı bir sunum para birimine aşağıdaki işlemler uygulanarak çevrilir:
  - sunulan finansal durum tablosundaki varlık (yurtdışındaki bir faaliyetin elde edinimi sonrasında ortaya çıkan şerefiye de dahil olmak üzere) ve borçlar, (karşılaştırmalı rakamlar dahil olmak üzere) finansal durum tablosundaki kapanış kuru ile çevrilir;
  - sunulan tüm dönemlerdeki gelir ve giderler (karşılaştırmalı rakamlar dahil olmak üzere) işlem tarihindeki döviz kurları ile çevrilir; ve
  - oluşan bütün kur farkları diğer kapsamlı gelirin ayrı bir kalemi olarak muhasebeleştirilir ve toplam tutar yurt dışındaki faaliyet elden çıkarılana kadar ayrı bir özkaynak unsuru olarak gösterilir.
- Bu standart, geçerli para birimi yüksek enflasyonlu ekonominin para birimi olan bir işletmenin faaliyet sonuçları ve mali durumunu sunum para birimine çevirmek için özel kuralları açıklar

## Yorumlar

### SYKT 7 Euro İle İlgili Uygulamalar:

Euro'nun ilk defa sunulduğu ve yeni AB üyelerinin Avrupa Bölgesine katıldığı zaman, UMS 21'in nasıl uygulanacağını açıklar.

UFRYK 16 Yurtdışındaki Net Yatırımın Finansal Riskten Korunması standardının özeti için UMS 39 standardına bakınız.

## UMS 23 (2007) Borçlanma Maliyetleri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2009 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.

### Amaç

Borçlanma maliyetlerine ilişkin muhasebe uygulamalarının belirlenmesi.

### Özet

- Bir özelliikli varlığın elde edilmesi, inşası veya üretimi ile doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetleri, ancak söz konusu varlığın işletmeye gelecekte ekonomik bir fayda sağlamalarının muhtemel olması ve ilgili borçlanma maliyetlerinin güvenilir bir biçimde ölçülebilmesi koşuluyla ilgili özelliikli varlığın maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilir. Bu şartları yerine getirmeyen tüm borçlanma maliyetleri oluştukları dönemde gider olarak kaydedilir.
- Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilebileceği özelliikli varlıklar, amaçlanan kullanıma veya satılmaya hazır hale gelmesi uzun bir süre alan varlıklardır. Buna örnek olarak; üretim tesisleri, yatırım amaçlı gayrimenkuller ve bazı stoklar verilebilir.
- Bir işletme özelliikli bir varlığın edinilmesi amacıyla özelliikle borçlanmış ise, bu durumda aktifleştirilecek borçlanma maliyeti tutarı, ilgili dönem boyunca söz konusu borçlanmaya ilişkin oluşan borçlanma maliyetlerinden, söz konusu fonların geçici olarak nemalandırılması ile sağlanan gelirlerin düşülmesi suretiyle belirlenir.

- Genel amaçlı olarak alınan kredilerin aktifleştirme yapılabilecek varlık edinimi finansmanında kullanılması durumunda; aktifleştirilebilecek borçlanma maliyeti tutarını belirlemek için dönem içinde kullanılan kredilerle ilgili borçlanma maliyetlerinin ağırlıklı ortalaması üzerinden bir aktifleştirme oranı hesaplanır ve bu oran aktifleştirilebilecek finansman giderlerinin belirlenmesinde kullanılır. İşletmenin bir dönem içinde aktifleştirdiği borçlanma maliyeti tutarı, dönem içinde oluşan borçlanma maliyetlerini aşamaz.

#### Yorumlar

Yoktur.

## UMS 24 İlişkili Taraf İşlemleri

#### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2011 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Uygulanmaya başlandığı tarihten itibaren UMS 24'ün önceki versiyonunun yerine kullanılacaktır.

Bir önceki standartta yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

- kamu kuruluşları ile ilgili açıklamalar sadeleştirilmiştir ve
- ilişkili taraf tanımı konusuna açıklık getirilmiştir.

#### Amaç

Bir işletmenin, ilişkili tarafların mevcudiyeti sonucu finansal durumunun ve faaliyet sonuçlarının etkilenebileceği olasılığına dikkat çekmek için işletmenin mali tablolarının gerekli açıklamaları içermesinin sağlanması.

## Özet

- İlişkili taraflar; raporlama yapan işletme üzerinde kontrolü olan, veya raporlama yapan işletmeyi önemli derecede etkileyen ana şirket, işletme sahipleri ve onların aileleri, büyük yatırımcılar ve üst düzey pozisyonda bulunan idari personelin de dahil olduğu ve raporlama yapan şirket tarafından kontrol edilen veya üzerinde önemli etkisi olan taraflar, üst düzey yönetimde yer alan yöneticiler, ya da
  - (ana ortak,bağlı ortaklıklar, iş ortaklıkları, iştirakler ve hizmet sonrası sosyal planların da dahil olduğu) aynı gruba bağlı olan grup şirketleridir.
- Bu standart aşağıdakilerin mali tablo dipnotlarında açıklanmalarını gerektirir:
  - dönem içinde yapılan bir işlem olmasa dahi kontrolü içeren ilişkiler;
  - ilişkili tarafla olan işlemler;
  - üst düzey yöneticilere sağlanan faydalar (fayda türünün analizini içerecek şekilde).
- İlişkili taraflar arasındaki işlemlerin içeriği ve söz konusu işlemlerin potansiyel etkisinin anlaşılabilmesi için yeterli bilginin sunulması gereklidir.
- Bu standart kapsamında sunulması gereken ilişkili taraf işlemlerine ilişkin örneklere aşağıda yer verilmiştir:
  - mal alımı ya da satımı;
  - varlıkların alımı ya da satımı;
  - hizmet sunumu ya da alımı;
  - kiralamalar;
  - araştırma ve geliştirme transferleri;
  - lisans sözleşmesi kapsamında yapılan transferler;
  - finansman sözleşmesi kapsamında yapılan transferler (nakit ya da gayri nakdi krediler ile özkaynak katılımları da dahil);
  - teminat veya kefalet karşılıkları;
  - ifa edilmemiş sözleşmelerin de dahil olduğu taahhütler, ve
  - işletme adına ya da işletme tarafından başka bir taraf adına borçların ödenmesi.

Yeniden düzenlenen bu standart, kamu kuruluşları için kısmi bir muafiyet sağlamaktadır. Elde edilmesi zahmetli olan ve kullanıcılar için daha az değerli olan bilgilerin açıklanmasına ilişkin gereklilikler iptal edilmiştir.

**Yorumlar**

Yoktur.

## UMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama

**Geçerlilik Tarihi**

Bu standart, 1 Ocak 1998 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

**Amaç**

Emeklilik fayda planlarına ilişkin değerlendirme esasları ve ilgili mali tablo dipnotlarının hazırlanması ile ilgili ilkelerin belirlenmesi.

**Özet**

- Tanımlanmış katkı ve tanımlanmış fayda planlarının net aktif değer tablosunu da içeren raporlama gerekliliklerini belirler ve taahhüt edilmiş hakların bugünkü aktüeryal değerini açıklar (kazanılmış ve kazanılmamış haklar arasında ayırım yapar).
- Tanımlanmış fayda planlarına ilişkin faydaların aktüeryal değerlemesinin gerekliliklerini ve emeklilik fon varlıklarının değerlemesinde gerçeğe uygun değer esasının kullanımının gerekliliğini açıklar.

**Yorumlar**

Yoktur.

## UMS 27 (2008) Konsolide ve Bireysel Mali Tablolar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Temmuz 2009 veya bu tarihten sonra başlayan mali dönemler için geçerlidir. Erken uygulanmasına izin verilen bu standardın ancak UFRS 3 (2008) ile birlikte kullanılmasına izin verilir.

Mayıs 2010 tarihinde UFRS'lere ilişkin yapılan iyileştirmeler'den kaynaklanan değişiklikler, UMS 27 standardının getirdiği geçiş gereklilikleri ile ilgili değişikliklere açıklık getirmiştir.

### Amaç

- Bir ana ortaklığın kontrolü altında olan şirketler grubunun konsolide mali tablolarının hazırlanması ve sunumuyla ilgili gerekliliklerin belirlenmesi,
- Bağlı ortaklık hissedarlarına ait hisselerdeki, bağlı ortaklıktaki kontrol kaybını da içeren, seviye değişimlerinin nasıl muhasebeleştirileceğinin belirlenmesi, ve
- İşletmenin konsolide olmayan mali tablolarında bağlı ortaklıklarının, müşterek kontrol edilen işletmelerin ve iştiraklerinin hangi şekilde muhasebeleştirileceğinin belirlenmesi.

### Özet

- Bağlı ortaklık, ana şirket olan işletme tarafından kontrol edilen işletmedir. Kontrol, işletme ve finans politikalarını yönetme gücüdür.
- Konsolide mali tablolar, tek bir ekonomik işletme olarak ifade edilen bir grubun (ana şirket ve bağlı ortaklık) mali tablolarıdır.
- Ana şirket - bağlı ortaklık ilişkisinin mevcut olması durumunda konsolide mali tabloların hazırlanması gerekir.

- Konsolide mali tablolar tüm bağıli ortaklıkları kapsar. “Geçici kontrol”, “farklı faaliyet konusu” veya “uzun vadeli transfer kısıtlamaları altındaki bağıli ortaklık”lara ilişkin muafiyet söz konusu değildir. Ancak, satın alım tarihinde bir bağıli ortaklığın UFRS 5 kapsamında satış için elde tutulan varlık sınıflandırması için gereken şartları karşılaması durumunda, söz konusu varlık, bu standarda göre muhasebeleştirilir.
- Grup içi bakiyeler, işlemler, gelir ve giderler tamamen elimine edilir.
- Grubun içindeki tüm işletmeler aynı muhasebe politikasını kullanır.
- Bağıli ortaklıkların raporlama dönemi sonu ile grubun raporlama dönemi sonu arasındaki fark üç aydan fazla olamaz.
- Kontrol gücü olmayan paylar (önceden “azınlık paylar” olarak adlandırılırdı), finansal durum tablosunda özkaynak içinde, ana şirketin özkaynak paylarından ayrı olarak muhasebeleştirilir. Kapsamlı gelir toplamı, kontrol gücü olmayan paylar ile ana şirket sahipleri arasında dağıtılır ( bu dağıtım sonrası kontrol gücü olmayan payların bakiyesi eksiye düşse bile).
- Bağıli ortaklıktaki bir yatırımın bir kısmının (kontrolün halen işletmenin elinde olduğu) elden çıkarılması, hissedarlar ile olan bir özkaynak işlemi olarak ele alınır ve kazanç/zarar muhasebeleştirilmez.
- Kontrolün elde edilmesi sonrasında bir bağıli ortaklığa ait daha fazla hissenin alınmasıyla ilgili işlemler, özkaynak işlemi olarak muhasebeleştirilir ve şerefiyeye herhangi bir kazanç, zarar veya düzeltme muhasebeleştirilmez.
- Kontrolün kaybedilmesi durumunda bağıli ortaklıktaki bir yatırımın bir kısmının elden çıkarılması, geriye kalan varlıkların gerçeğe uygun değerden ölçülmesini gerektirir. Gerçeğe uygun değer ile defter değeri arasındaki fark, elden çıkarm ile ilgili kazanç ya da zarar olarak kar veya zararda muhasebeleştirilir. Daha sonra, uygun olması durumunda, geriye kalan varlıklar için UMS 28, UMS 31 ya da UMS 39 standartları uygulanır.



- Ana ortaklığın bireysel mali tablolarının hazırlanmasında, bağıli ortaklık, iştirak ve müşterek olarak kontrol edilen işletmelere ilişkin yatırımların tümü (UFRS 5 kapsamındaki satış için elde tutulan varlıklar hariç) maliyet değerleriyle veya yatırım değerleriyle UFRS 9 veya UMS 39'a uygun olarak muhasebeleştirilirler.

## Yorumlar

### SYKT 12 Konsolidasyon - Özel Amaçlı İşletmeler:

İşletmenin, özel amaçlı bir işletmenin kontrolüne sahip olması durumunda, bu şirketin de konsolidasyona dahil edilmesi gerekir. SYKT 12 kontrol göstergeleri ile ilgili hususları açıklar.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### İşletme birleşmeleri ve hissedar hisselerindeki değişimler: Yeniden düzenlenen UFRS 3 ile UMS 27'ye ilişkin rehber

Bu yayında UMSK'nın rehberliğinde bu standartların uygulanmasına dair yol gösterici bilgiler ile kullanılabilir uygulama yöntemleri yer almaktadır. Bu yayına [www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UMS 28 İştiraklerdeki Yatırımlar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir (UMS 27 (2008)'den kaynaklanan önemli değişiklikler 1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren geçerlidir).

### Amaç

Bir işletmenin, üzerinde önemli etkiye sahip olduğu bir iştirakteki yatırımının hangi şekilde muhasebeleştirilmesi gerektiğinin belirlenmesi.

### Özet

- Bu standart, yatırımlarını UMS 39 kapsamında gerçeğe uygun değerleri ile değerleyip, kar veya zararla ilişkilendirme yöntemini seçen risk sermayesi şirketleri, yatırım fonları, veya diğer fonlar dışında, yatırımcıların önemli etki sahibi olduğu tüm yatırımlarının muhasebeleştirilmesinde uygulanır.

## Özet

- UFRS 5 kapsamında “satış için elde tutulan” olarak sınıflandırılan iştirak yatırımları, o standarda göre muhasebeleştirilir.
- Yatırımcı, önemli etkiye sahip olduğu iştiraklerine ilişkin yatırımlarında özkaynak yöntemini kullanır.
- Her zaman geçerli olmamakla birlikte, bir işletmenin doğrudan ve dolaylı iştirak payı %20 ya da %20’den fazla ise iştirak üzerinde önemli etkinliğe sahip olduğu varsayılır.
- Özkaynak yöntemine göre, iştirak yatırımı başlangıçta elde etme maliyeti ile kaydedilir. Takip eden dönemlerde, iktisap tarihinden sonra iştirakin net varlıklarındaki (özsermaye) değişimin yatırımcının iştirakteki oranına isabet eden kısmı kadar düzeltme yapılır.
- Yatırım yapılan iştirakin kar veya zararına ilişkin payı yatırımcı işletmenin kapsamlı gelir tablosuna yansıtılır.
- Benzer durumlardaki birbirine benzeyen işlemler ve olaylar için iştirakin muhasebe politikaları ile yatırımcının muhasebe politikalarının aynı olması gerekir.
- İştiraklerin raporlama dönemi sonu ile yatırımcının raporlama dönemi sonu arasındaki fark üç aydan fazla olamaz.
- Yatırımcının bağlı ortaklığı olmaması nedeniyle konsolide tabloların hazırlanmadığı hallerde bile özkaynak muhasebesi gereklidir. Fakat, yatırımcı UMS 27’de tanımı belirtilen konsolidasyon uygulanmayan bireysel mali tablolarının sunumunda özkaynak yöntemini uygulamaz. Bunun yerine yatırımcı, iştirakteki yatırımını maliyet değerleriyle veya UMS 39’a uygun olarak muhasebeleştirir.
- İştiraklerin UMS 36 standardına göre değer düşüklüğü testine tabi tutulması gerekir. UMS 39’daki değer düşüklüğü göstergeleri de uygulanır. Değer düşüklüğü testine tabi tutulacak bir iştirakteki yatırım, tek bir varlık olarak ele alınır.

- Önemli etkinin kaybedilmesi durumunda, yatırım o tarihteki gerçeğe uygun değeriyle gelir tablosunda muhasebeleştirilen kazanç / zarar ile birlikte yeniden ölçülür. Daha sonra kalan varlıklar için UMS 39 standardı uygulanır.

**Yorumlar**

Yoktur.

## UMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

**Geçerlilik Tarihi**

Bu standart, 1 Ocak 1990 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

**Amaç**

Yüksek enflasyonlu ekonomilerde faaliyet gösteren işletmelerin mali tablolarının raporlanması ile ilgili standartları belirleyerek sunulan finansal bilgilerinin anlamlı olmasının sağlanması amacıyla açıklayıcı bilgiler verilmesi.

**Özet**

- Yüksek enflasyonlu ekonomilerin para birimi ile hazırlanan mali tablolarda raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm biriminden gösterilir.
- Net parasal pozisyona bağlı kazanç veya zarar'a kar/zarar dahil edilir.
- Önceki dönem(ler) için olan karşılaştırmalı tutarlar aynı cari ölçüm biriminden düzenlenmelidir.
- Bir ekonominin yüksek enflasyonlu ekonomi olmasının göstergesi genellikle üç yıllık kümülatif enflasyon oranının %100 ve üzerinde olmasıdır.
- Yüksek enflasyon döneminin sona ermesi durumunda bir önceki rapor döneminin ölçüm birimiyle gösterilen tutarlar bir sonraki dönemin mali tablolarındaki defter değerini oluşturur.

**Yorumlar**

**UFRYK 7 "UMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Düzeltme Yaklaşımının Uygulanması"**

Bir işletmenin geçerli para biriminin yüksek enflasyona maruz kalması durumunda, ekonominin hep yüksek enflasyonlu olduğu varsayılarak, UMS 29 standardı uygulanır.

## UMS 31 İş Ortaklıklarındaki Paylar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir (UMS 27 (2008)'den kaynaklanan önemli değişiklikler 1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren geçerlidir).

### Amaç

Yapısına ve hukuki şekline bağlı olmaksızın iş ortaklığı yatırımlarının hangi şekilde muhasebeleştirileceğinin açıklanması.

### Özet

- Bu standart, yatırımcının müştereken kontrol ettiği yatırımlarının muhasebeleştirilmesinde uygulanır. Ancak, risk sermayesi şirketleri veya yatırım fonları bu standart kapsamında olmayıp, bu işletmeler yatırımlarını belirli açıklamalarla birlikte UMS 39 kapsamında gerçeğe uygun değerleri ile değerleyip, gerçeğe uygun değer farklarını kar veya zararla ilişkilendirme yöntemini seçerler.
- İş ortaklığının ana karakteri, bir sözleşme ile kontrolün paylaşımını düzenlemesidir. İş ortaklıkları, ortak kontrol edilen faaliyetler, ortak kontrol edilen varlıklar veya ortak kontrol edilen kurumlar olarak sınıflandırılabilir. Her bir çeşit iş ortaklığı için farklı muhasebe ilkeleri bulunmaktadır.
- Müştereken kontrol edilen faaliyetler: iştirak eden işletme, kontrol ettiği varlıkları, payına düşen gider ve yükümlülükleri ve iş ortaklığının gelirleri içindeki payını, hem bireysel (solo) hem de konsolide mali tablolarında gösterir.
- Müştereken kontrol edilen varlıklar: iştirak eden işletme, ortak kullanılan varlıkları, doğrudan kendine ait yükümlülükleri ve diğer ortaklarla birlikte taşıdığı yükümlülükleri, varlıkların satılmasından veya kullanımından elde edilen gelirleri, iş ortaklığının giderlerini ve iş ortaklığındaki iştiraki ile ilgili doğrudan yapmış olduğu giderleri ilgili ortaklık oranında mali tablolarına yansıtır. Söz konusu kurallar, bireysel ve konsolide mali tablolara uygulanır.

- Müştereken kontrol edilen işletmelerde iki muhasebe politikası seçeneğine izin verilir;
  - oransal konsolidasyon: bu yöntem kapsamında, iştirak eden işletmenin finansal durum tablosu, ortak kontrol ettiği varlık ve ortak sorumluluğu olduğu yükümlülük paylarını kapsar. Kapsamlı gelir tablosu ise, ortak kontrol edilen işletmenin gelir ve gider paylarını içerir.
  - UMS 28’de tanımlanan özkaynak yöntemi.
- UFRS 5’e göre satış için elde tutulan ortak kontrol edilen işletmeler, o standarda göre muhasebeleştirilir.
- Müştereken kontrol edilen işletmeler için, ortak girişimcinin bağlı bir ortaklığı olmaması sebebiyle konsolide mali tablolarının hazırlanmadığı durumda bile ortak girişimcinin bireysel mali tabloları için oransal konsolidasyon ya da özkaynak muhasebesi öngörülür. Fakat, ortak girişimcinin UMS 27’ye göre hazırlanan “bireysel” mali tablolarında müştereken kontrol edilen işletmelerdeki katılım payları maliyet değerleriyle veya UMS 39’a uygun olarak muhasebeleştirilir.
- Ortak kontrolün kaybedilmesi durumunda yatırım, o tarihteki gerçeğe uygun değerleriyle kar veya zararda muhasebeleştirilen kazanç/zarar ile birlikte yeniden ölçülür. Daha sonra kalan varlıklar için, uygun olduğu durumlarda, UMS 28 ya da UMS 39 standardı uygulanır.

## Yorumlar

### SYKT 13 Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler – Ortak Girişimciler Tarafından Yapılan Parasal Olmayan Katkılar

Müştereken kontrol edilen yatırımlara işletmenin pay karşılığı yapılan parasal olmayan katkılar ile ilgili olarak oluşan gelir veya giderler ortak girişimcinin payı oranında mali tablolara yansıtılır.

## UMS 32 Finansal Araçlar: Sunum

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Bu standardın dipnotlar kısmına ilişkin hükümleri, UFRS 7'nin 2007 yılında yürürlüğe girmesi ile iptal edilmiştir.

Ekim 2009 tarihinde yapılan ve bazı araçların sınıflandırma işlemlerini ele alan (aynı sınıfa ait türev olmayan özkaynak araçlarının mevcut sahiplerine eşit pay hakkı sunulması) ve bir işletmenin sabit sayıdaki kendi özkaynak araçlarının sabit bir fiyat üzerinden herhangi bir para biriminden satın alınması hakkını tanıyan değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte 1 Şubat 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Finansal araçları borç ya da özkaynak olarak sınıflandırma ve sunum ilkeleri ile finansal varlıkların ve borçların netleştirilme ilkelerini belirlemek.

### Özet

- İhraç eden, bir aracın özkaynağa dayalı bir finansal araç veya bir borç aracı olduğunu aşağıdaki sınıflamaya göre belirler:
  - finansal araçlar yasal şekle değil özüne göre dikkate alınır;
  - sınıflandırma ihraç zamanında yapılır ve sonradan değiştirilmez;

- örneğin; nakit veya diğer bir finansal varlığı devretmeyi zorunlu kılan, veya finansal aracı elinde tutanın nakit veya diğer bir finansal araç talep etme hakkının olduğu durumda araç finansal borçtur. Örnek olarak, geri alınması zorunlu olan imtiyazlı hisse senetleri verilebilir;
- bir işletmenin tüm borçları çıkarıldıktan sonra varlıklarında bir pay hakkı gösteren sözleşmeler, özkaynağa dayalı finansal araçlar olarak değerlendirilir; ve
- borç olarak sınıflandırılan finansal araçlar ile ilgili faiz, temettü, kazanç ve kayıplar gelir veya gider olarak raporlanır.
- Satılabilir araçlar ve nakde çevrilme sırasında diğer tüm araç sınıflarından sonra gelen, ilave kriterleri karşılayan, ve işletmeye net varlıklardaki payı oranında yükümlülük getiren araçlar, her ne kadar borç tanımına uysalar dahi, özkaynak araçları olarak sınıflandırılır.
- İhraççı, ihraç tarihinde, bir bileşik aracın özkaynak ve borç unsurlarını ayrı olarak sınıflandırır.
- Finansal varlık veya borç, hukuki zorunluluklar, ilgili tarafların tahsilat veya ödemeyi netleştirilmiş tutar üzerinden yapmaları gibi durumlarda netleştirilebilir.
- İşletmenin kendi hisselerinin maliyeti özkaynaktan mahsup edilir. İşletmenin geri aldığı kendi hisselerinin yeniden satışı özkaynak işlemidir.
- Özkaynağa dayalı finansal araçların ihracı veya yeniden edinimi ile ilgili maliyetler özkaynaktan düşülür, ilgili vergi geliri ile netleştirilir.

## Yorumlar

### UFRYK 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki ve Benzeri Finansal Araçlardaki Hisseleri

Kooperatifin talep edildiğinde geri ödememe hakkına sahip olduğu durumlar dışında, üyelerin kooperatif işletmelerdeki payları yükümlülük olarak sınıflandırılır.

Bu yayının Haziran 2010 tarihinde 6. basımı yapılmıştır. Bu yayın standartların uygulanması ile birlikte açıklamalı örnekler ve yorumlara yer verir. İlgili yayına [www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz

## UMS 33 Hisse Başına Kazanç

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Farklı işletmelerin aynı dönemdeki veya aynı işletmenin farklı dönemlerdeki performanslarının karşılaştırılmasını sağlamak amacıyla hisse başına kazancın hesaplanması ve gösterimi ile ilgili ilkelerin belirlenmesi. UMS 33'ün odaklandığı nokta, hisse başına kazancın hesaplamasına ilişkin paydanın belirlenmesidir.

### Özet

- Hisseleri borsada işlem gören, hisse senedi ihraç etme sürecinde olan veya gönüllü olarak hisse başına kazanç tutarını açıklayan işletmelere uygulanır.
- Hisse başına kazanç ve bölünmüş (diluted) hisse başına kazancın gösteriminin aşağıdaki şekilde yapılması gerekmektedir:
  - dönemin kar paylaşımında farklı haklara sahip olan her bir hisse senedi sınıfı için;
  - eşit derecede önem vererek; ve
  - sunulan tüm dönemler için.
- İşletmenin yalnızca kapsamlı gelir tablosu sunması durumunda, hisse başına kazanç da bu tabloda gösterilir. Şayet kapsamlı gelir tablosu ile ayrı bir gelir tablosu sunması durumunda ise hisse başına kazanç yalnızca ayrı sunulan gelir tablosunda gösterilir.



- Bir işletme, ana ortaklığın adi hisse sahiplerine düşen kar ve zarar için, sürdürülen faaliyetlerinden ana ortaklığın adi hisse sahiplerine düşen kar ve zarar için ve durdurulan faaliyetlerinden kaynaklanan kar ve zarar için adi hisse başına kazanç tutarlarını sunar.
- Hisse başına kazanç, konsolide mali tablolarda ana ortaklığın hisse senedi sahiplerinin kazançlarını yansıtır.
- Sulandırma (dilution), dönüştürülebilir araçların dönüşümünün gerçekleştiği, opsiyon ve hisse alım hakkı veren finansal araçların kullanıldığı veya belirli koşulların yerine gelmesini takiben adi hisse senetlerinin ihraç edildiği varsayımı sonucunda, hisse başına kazancın azalması veya hisse başına zararın artmasıdır.
- Adi hisse başına kazancın hesaplanması:
  - Kazanç (pay): vergi gideri, olağanüstü gelir ve giderler, kontrol gücü olmayan paylar ve imtiyazlı temettüler sonrası karı;
  - payda: hisse senetleri sayısının dönem içindeki ağırlıklı ortalamasıdır.
- Sulandırılmış (diluted) hisse başına kazancın hesaplanması:
  - kazanç (pay): adi hisse senetleri ile ilişkilendirilebilen dönem net karı, potansiyel sulandırma (dilutive) etkisi olan adi hisse senetlerine ödenecek vergi sonrası temettü ve dönem içinde ödenen faiz tutarı kadar artırılır. Sulandırma (dilutive) etkisi olan potansiyel adi hisse senetlerine örnek olarak opsiyonlar ve hisse senedine çevrilebilen araçlar sayılabilir. Ayrıca dönem karı tutarı, potansiyel sulandırma (dilutive) etkisi olan adi hisse senetlerinin çevrimi sırasında elde edilebilecek gelir ya da gider tutarlarına göre düzeltilir;
  - payda: hisse senedi sayısı, sulandırma etkisi olan (dilutive) hisselerin, adi hisse senedine çevrilmesi için ihraç edilmesi gereken hisse adedi kadar artırılır; ve
  - sulandırma (dilutive) etkisi olmayan potansiyel adi hisse senetleri bu hesaplamada göz önüne alınmaz.

**Yorumlar**

Yoktur.

## UMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1999 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

Mayıs 2010 tarihinde UFRS'lere Yapılan İyileştirmeler'den kaynaklanan ve ara dönem raporlarında açıklanması gereken önemli olay ve işlemlere açıklık getiren değişiklikler, erken uygulama opsiyonu ile birlikte 1 Ocak 2011 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Ara dönem finansal raporlamanın içermesi gereken asgari bilgilerin ve ara dönem mali tablolarına ilişkin kayda alma ve değerlendirme ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- UMS 34, yalnızca işletmenin UFRS'ler kapsamında ara dönem finansal rapor hazırlamaya mecbur tutulması veya tercih etmesi durumunda geçerlidir.
- İlgili yerel otoriteler (UMS 34 değil) hangi işletmelerin ara mali tablo hazırlaması gerektiğini, hangi sıklıkla ara dönem finansal raporlama yapılacağını ve ara dönem tarihini takiben ne kadar zaman içinde mali tabloların hazırlanması gerektiğini belirler.
- Ara dönem finansal raporu, bir işletmenin bütün bir yılı içeren muhasebe döneminden daha kısa bir dönem için hazırladığı tam veya özet finansal tablo setini içerir.
- Ara dönem özet finansal tabloları asgari olarak;
  - özet finansal durum tablosunu,
  - tek bir özet tablo ya da ayrı bir özet tablo olarak sunulan özet kapsamlı gelir tablosunu,
  - özet özkaynak değişim tablosunu,
  - özet nakit akımların tablosunu, ve
  - seçilmiş bazı açıklayıcı notları kapsamalıdır.
- Karşılaştırmalı dönemler için hangi ara dönemlere ilişkin finansal tabloların sunulması gerektiğini belirtir.
- Önemlilik, öngörülen yıllık tutarlara göre değil ara dönem finansal tablolarındaki bilgilere göre belirlenir.

- Ara dönem finansal tablolardaki notlar, en son yıllık finansal tablolardan bu yana gerçekleşen önemli olay ve değişiklikleri anlamaya yardımcı olur
- Yıllık olarak aynı muhasebe politikası uygulanır.
- Hasılat ve maliyet oluştukları dönemde, bekletilmeden ve ertelenmeden, muhasebeleştirilmelidir.
- Ara dönem muhasebe ilkelerinde bir değişiklik olduğu takdirde, bir önceki ara dönemin mali tabloları da yeni uygulamayı içerecek şekilde değiştirilir.

## Yorumlar

### UFRYK 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü

Bir işletme ara dönemde şerefiye, özkaynağa dayalı finansal araç veya maliyeti üzerinden izlenen finansal varlıklara yapılan yatırıma ilişkin bir değer düşüklüğü zararı kaydederse , bu zarar ne sonraki ara dönem mali tablolarında ne de yıllık mali tablolarda iptal edilemez.

## Yararlanabilecek Kaynaklar

### Ara Dönem Finansal Raporlama: UMS 34'e yönelik rehber:

Üçüncü basımı Mart 2009 tarihinde gerçekleştirilen bu rehberde bu standarda ilişkin gereklilikler, örnek ara dönem finansal raporlama ve kontrol listesi yer almaktadır. Bu rehber [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 31 Mart 2004 veya bu tarihten sonraki işletme birleşmeleri ile elde edilen maddi olmayan duran varlıklar ve şerefiye ile 31 Mart 2004 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolarda yer alan diğer tüm varlıklar için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde UFRS'lere ilişkin Yapılan iyileştirmeler'den kaynaklanan değişiklikler, değer düşüklüğü testi için şerefiyenin dağıtılacağı nakit yaratan en büyük birimin (ya da birim grubunun) UFRS 8'de belirtildiği şekilde, yani benzer ekonomik özelliklere sahip bölümlerin bir araya getirilmesi öncesinde, faaliyet bölümü olarak sınıflandırılması gerektiğine açıklık getirir.

Bu değişiklikler, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla geçerlidir.

## Amaç

Mali tablolarda varlıkların, geri kazanılabilir tutarından daha yüksek olarak gösterilmesini önlemek ve geri kazanılabilir değerleri, değer düşüklüğü karşılığını ve iptalleri hesaplamaya ilişkin esasları tespit etmek.

## Özet

- UMS 36, stoklar (UMS 2), inşaat sözleşmelerinden doğan varlıklar (UMS 11), ertelenmiş vergi varlıkları (UMS 12), emeklilik fonlarından kaynaklanan varlıklar (UMS 19) ve finansal varlıklar (UMS 39 veya UFRS 9) gerçeğe uygun değerleriyle gösterilen gayrimenkuller (UMS 40) ve gerçeğe uygun değerlerinden satışa ilişkin giderleri düşüldükten sonraki değerleriyle gösterilen tarımsal faaliyetlerle ilgili biyolojik varlıklar (UMS 41), ertelenmiş satın alım maliyetleri ve sigorta sözleşmelerinden kaynaklanan maddi olmayan duran varlıklar (UFRS 4'e bakınız) ve satış amaçlı elde tutulan duran varlıklar (UFRS 5'e bakınız) dışında kalan tüm varlıklar için geçerlidir.
- Bir varlığın defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşması durumunda değer düşüş karşılığı ayrılmalıdır.
- Maliyet bedeli üzerinden takip edilen bir varlığın değer düşüklüğü kar veya zarara yansıtılır. Yeniden değerlendirilmiş varlıklara ilişkin değer düşüklüğü ise daha önce kaydedilmiş olan yeniden değerlendirme artışından bir indirim kalemi olarak kaydedilir.
- Geri kazanılabilir tutar, bir varlığın satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden yüksek olanıdır.
- Kullanım değeri, varlığın kullanımı sırasında ve kullanım dönemi sonunda elden çıkarılması sonucu elde edilecek nakit girişlerinin bugünkü değeridir.

- Bir varlığın kullanım değerinin hesaplanmasında kullanılan iskonto oranı, paranın zaman değeri ile ilgili değerlendirmeleri ve varlığa özgü riskleri yansıtan vergi öncesi orandır. Iskonto oranı, geleceğe ait nakit akımının maruz kalacağı riskleri yansıtmaz. Yatırımcıların söz konusu olası varlıklara eşdeğer nakit akımı yaratacak bir yatırım seçmeleri durumunda talep edecekleri getiri oranına eşit olmalıdır.
- Her raporlama dönemi sonunda, varlıklar değer düşüklüğü yönünden incelenmeli ve değer düşüklüğüne ilişkin bir belirti olması durumunda geri kazanılabilir tutar hesaplanmalıdır.
- Şerefiye ve sınırsız yararlı ömrü olan maddi olmayan duran varlıklar, en az yılda bir kez değer düşüklüğü testine tabi tutulur ve geri kazanılabilir tutarı hesaplanır.
- Varlığın geri kazanılabilir tutarının hesaplanamaması durumunda, söz konusu varlığın ait olduğu nakit üreten birimin geri kazanılabilir tutarı hesaplanır. Şerefiyeyi ölçmek için kullanılacak değer düşüklüğü testi, şerefiyenin makul ve tutarlı bir şekilde tahsis edildiği nakit üreten birimin en küçük grubuna uygulanır. Söz konusu grup, işletmenin UFRS 8 kapsamındaki faaliyet bölümünden daha büyük olamaz.
- Daha önce ayrılmış değer düşüş karşılıkları bazı durumlarda iptal edilir (şerefiye için izin verilmez).

#### Yorumlar

UFYRK 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü yorumunun özeti için UMS 34'e bakınız.

### UMS 37 Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar

#### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Temmuz 1999 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

#### Amaç

Uygun muhasebeleştirme kriterleri ve ölçüm esaslarının karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu varlıklara uygulanmasını ve kullanıcıların bunların nitelikleri, zamanlamaları ve tutarlarını anlamalarını sağlamak üzere gerekli bilgilerin finansal tablolarında gösterilmesinin sağlanması.

## Özet

- Geçmiş bir olay yasal veya zımni kabulden doğan bir yükümlülük yarattığında, muhtemel kaynak çıkışı olduğunda ve bu yükümlülük tutarı güvenilir bir şekilde ölçülebildiğinde karşılık ayrılır.
- Karşılık, raporlama dönemi sonu itibariyle ödenmesi en çok muhtemel olan tahmini tutar üzerinden ayrılır.
- Geçmiş dönemlerde ayrılan karşılıkların, her bir raporlama dönemi sonunda, yapılan tahminde muhtemel değişiklikler olup olmadığı gözden geçirilerek, düzeltilmesi gerekir.
- Ayrılan karşılıklar yalnızca karşılığın ayrılmasına dayanak teşkil eden harcamalar için kullanılır, başka giderlerin ödenmesinde kullanılmaz.
- Karşılıklara örnek olarak; ekonomik açıdan dezavantajlı sözleşmeler, yeniden yapılanma karşılıkları, garantiler, iadeler ve tesis restorasyonu(site restoration) verilebilir.
- Yönetim Kurulu ya da eşdeğer bir organ tarafından onaylanmış olsa dahi, ileriki dönemler için planlanan harcamalar, sigortalı kapsamında olan zararlar ile ilgili gider tahakkukları, genel belirsizlikler ve henüz gerçekleşmeyen diğer olaylar muhasebeleştirilmeye dahil edilmez.
- Koşullu borçlar aşağıdaki unsurlardan herhangi birinin var olması durumunda oluşur:
  - işletmenin kontrolü dışında, gelecekte oluşacak bir olayın gerçekleşmesi durumunda muhtemel bir yükümlülüğün olması;
  - işletmenin mevcut bir yükümlülüğünün bulunması ancak bunun muhtemelen kaynak çıkışı gerektirmemesi; veya
  - mevcut yükümlülüğün tutarını yeterince güvenilir bir şekilde tahmin etmenin mümkün olmaması (bu duruma nadiren rastlanır).

- Koşullu borçlar kayıtlara alınmaz, sadece dipnotlarda açıklama gerektirir. Eğer yükümlülükle ilgili kaynak çıkışı olasılığı çok düşükse dipnotlarda açıklama yapılmasına gerek yoktur.
- Koşullu varlık, bu varlıktan ekonomik fayda girişinin olası olduğu ancak, kesin olmadığı durumlarda söz konusudur ve bu durum işletmenin kontrolü dışında oluşan olaylara bağlıdır.
- Koşullu varlıklar sadece dipnotlarda belirtilir ve ilgili mali tablolarda herhangi bir düzeltme kaydı yapılmaz. Gelirin gerçekleşmesi kesinleştiğinde ilgili varlık artık koşullu olmadığından kayıtlara alınmalıdır.

## Yorumlar

### **UFRYK 1 Hizmetten Çekme (Yedeğe Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler**

Gelecekteki maliyetlerin zaman ve tutarlarındaki değişiklikler ve piyasa bazlı iskonto oranındaki değişiklikler için karşılıklarda düzeltme yapılır.

### **UFRYK 5 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar**

Bu yorum, katkıda bulunanın, bazı ekipmanların hizmetten çekilmesi ya da çevre rehabilitasyon faaliyetlerinin üstlenilmesi sonucunda ortaya çıkan maliyetlerin bir kısmını ya da tamamını finanse etmek için kurulan, hizmetten çekme, restorasyon ve çevre rehabilitasyon fonlarından kaynaklanan paylarının, katkıda bulunanın finansal tablolarda muhasebeleştirilmesi konusunu düzenler.

### **UFRYK 6 Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlülükler – Atık Elektrikli ve Elektronik Aletler**

Bu yorum, atık yönetimi maliyetleriyle ilişkilendirilen borçların muhasebeleştirilmesi konusunda rehberlik sağlar. Özellikle atık malzemelerin ortadan kaldırılmasıyla ilgili maliyetlerin karşılanması amacıyla işletmenin dönem boyunca piyasaya katılımı oranında borçların muhasebeleştirilmesi konusuna dikkati çeker. Borçların muhasebeleştirilmesine neden olan olayın, ölçme dönemi boyunca piyasaya katılım olduğu sonucunu belirtir.

## UMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, sözleşme tarihi 31 Mart 2004 veya bu tarihten sonra olan işletme birleşmeleri vasıtasıyla elde edilen maddi olmayan duran varlıklar ve 31 Mart 2004 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemlerindeki maddi olmayan duran varlıkların tamamı için geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde yayınlanan UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler sonucunda yapılan değişiklikler aşağıda belirtilen konular ile ilgilidir:

- İşletme birleşmeleri sonucu elde edilen maddi olmayan duran varlıklara ilişkin muhasebeleştirme işlemi, ve
- aktif bir piyasada alım-satım işlemi yapılmayan maddi olmayan duran varlıkların gerçeğe uygun değerinin ölçülmesinde kullanılan değerlendirme teknikleri.

Bu değişiklikler, 1 Temmuz 2009 tarihi itibarıyla geçerli olup, ikinci değişikliğin erken uygulanmasına izin verilir.

### Amaç

Diğer UFRS'lerde özel hüküm bulunmayan maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilme, ölçüm ve açıklama ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- İster satın alınsın, ister işletme içi kaynaklarla yaratılsın maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilebilmesi için;
  - ilgili varlığın kullanımından işletmeye ekonomik fayda girişi elde edilmesi, ve
  - varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilir olması gerekir.
- İşletme içi kaynaklarla yaratılan maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilebilmesi için ilave kriterler mevcuttur.
- Araştırma giderleri gerçekleştiği anda giderleştirilir.
- Geliştirme giderleri ise sadece oluşan ürünün ya da hizmetin tamamlanmasının teknik ve ticari olarak mümkün olması durumunda aktifleştirilir.



## Özet

- İşletme birleşmelerinden elde edilen maddi olmayan duran varlıklar (araştırma ve geliştirme projesi kapsamında olanlar da dahil), sözleşmeden veya yasal haklardan kaynaklanan veya ayrılabilir varlık olmaları durumunda şerefiyeden ayrı olarak muhasebeleştirilirler. Bu durumlarda muhasebeleştirme kriterlerinin (ilgili varlığın kullanımından işletmeye ekonomik fayda girişi elde edilmesi ve varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilir olması – yukarıya bakınız) karşılandığı düşünülür.
- İşletme tarafından yaratılmış şerefiye, ticari ünvan, müşteri listesi, eğitim harcamaları, kuruluş maliyetleri, reklam maliyetleri ve UMS 16 standardı kapsamında maddi duran varlıkların maliyetine eklenmeyen kuruluş maliyetleri, asla muhasebeleştirilmez.
- Ancak bu harcamalar bir iş birleşmesinin bir kısmını oluşturuyorsa, devralma tarihinde şerefiyenin bir parçası olarak kayda alınır. Eğer maddi olmayan bir kalem, maddi olmayan duran varlık tanımına ve kayda alma kriterlerine uygun değilse gider kaydedilir.
- Bir işletme reklam ya da promosyon harcaması peşin ödenmiş varlık (prepayment asset) muhasebeleştirilebilir. Varlığın muhasebeleştirilme işlemine işletmenin satın alınan mallarla erişim hakkı olması ya da hizmetin alınması şartıyla doğrultusunda izin verilir. Postayla sipariş için gönderilen kataloglar genellikle reklam ve promosyon faaliyetleri olarak nitelendirilir.
- Maddi olmayan duran varlıkların ilk alım sonrası sınıflandırması aşağıdaki gibidir:
  - belirsiz ömür: varlığın işletmeye beklenen net nakit akışını sağlayacağı sürenin tahmini mümkün değildir. (Açıklama: buradaki “belirsiz” kelimesi “sınırsız” anlamına gelmez); ve
  - sınırlı ömür: işletmeye sınırlı bir dönem süresince fayda sağlar.
- Maddi olmayan duran varlıklar maliyet yöntemi ya da yeniden değerlendirme yöntemi (nadir durumlarda kullanımına izin verilir, diğer sayfaya bakınız) kullanılarak muhasebeleştirilir. Maliyet yönteminde maddi olmayan duran varlık, maliyetinden tüm birikmiş itfa payı ve değer düşüklüğü zararlarının düşülmesi ile değerlendirilir.

## Özet

- Maddi olmayan duran varlığın aktif bir piyasada kayıtlı (kote edilmiş) bir piyasa fiyatının olması durumunda (ki bu duruma nadiren rastlanır) yeniden değerlendirme yöntemine izin verilir. Yeniden değerlendirme yöntemine göre maddi olmayan duran varlık yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden birikmiş itfa payı ve değer düşüklüğü zararlarının tamamının düşülmesi ile değerlendirilir.
- Sınırlı faydalı ömre sahip olan maddi olmayan duran varlığın maliyeti (kalıntı değer normalde sıfırdır), varlığın söz konusu ömrü üzerinden itfa edilir. Maddi olmayan duran varlığın defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşması durumunda UMS 36'da öngörülen değer düşüklüğü testi uygulanmalıdır.
- Sınırsız faydalı ömre sahip olan maddi olmayan duran varlıklar (kalıntı değeri genellikle "sıfır"dır) itfa edilmez ancak her raporlama tarihinde değer düşüklüğü için teste tabi tutulur. Değer düşüklüğü zararı ancak geri kazanılabilir tutarın varlığın defter değerinden düşük olduğu durumda kaydedilir. Bu hesaplamada ayrıca varlığın daha ne kadar sınırsız ömrünün olup olmayacağı dikkate alınır.
- Yeniden değerlendirme yönteminde yeniden değerlendirme işlemleri düzenli olarak yapılmalıdır. Sınıflandırılan bütün kalemler yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulmalıdır (söz konusu varlıklar için aktif bir piyasanın olması durumunda). Yeniden değerlendirme artışları kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilir ve özkaynakta toplanır. Yeniden değerlendirme azalışları öncelikle belirli bir varlığa ilişkin özkaynakta yeniden değerlendirme artışından mahsup edilir, kalan fazlalık ise kar veya zarara kaydedilir. Yeniden değerlendirilmiş varlık elden çıkartıldığında, özkaynakta olan yeniden değerlendirme artışı özkaynakta kalır ve kar veya zarara kaydedilmez.
- Genelde, maddi olmayan duran varlıkların satın alımından veya tamamlanmasından sonra yapılan harcamalar giderleştirilir. Bu tür harcamalar nadiren aktifte alım kriterlerini karşılar.

## Yorumlar

### SKYT 32 Maddi olmayan duran varlıklar - Web Sitesi Maliyetleri

Web sitesi geliştirme çalışmaları sırasındaki bazı altyapı geliştirme ve grafik projelerinden doğan maliyetler aktifleştirilebilir.

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. 2004 ve 2005 yılında gerçeğe uygun değer opsiyonu, tahmini grup içi işlemlerinin nakit akış finansal riskinden korunması ve finansal garanti sözleşmeleri hususunda yapılan değişiklikler ise 1 Ocak 2006 tarihinden itibaren geçerlidir.

Nisan 2009 tarihinde yayınlanan UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler ile yapılan değişiklikler aşağıdaki konularla ilgilidir:

- Vadeden önce ödenen kredilere ilişkin cezalar, yakından ilişkili türev olarak kabul edilir.
- İşletme birleşmeleri ile ilgili sözleşmelerin kapsamın dışında tutulması
- Kar/zararı etkileyen finansal riske karşı korunan tahmini nakit akımları için nakit akımının finansal riske karşı korunması muhasebesinin uygulanması
- İşletme bölümleri arasındaki sözleşmeler kullanılarak, finansal riske karşı korunma işlemi yapılmasına artık izin verilmemektedir .

Yukarıda listelenen ilk üç değişiklik, erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla, son değişiklik ise erken uygulama opsiyonuyla birlikte, 1 Ocak 2009 tarihi itibarıyla geçerlidir.

### Amaç

Mali tablolarda yer alan finansal varlık ve borçların kayıtlara alınmasının, kayıtlardan çıkarılmasının (recognising derecognising) ve ölçüm ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- Türev ve saklı türevlerin de dahil olduğu tüm finansal varlık ve borçlar finansal durum tablosunda muhasebeleştirilir.
- Finansal araçlara ilişkin ilk ölçüm satın alım ya da ihraç tarihinde gerçeğe uygun değerleri üzerinden yapılır. Bu, genellikle maliyet ile aynıdır. Kar/zarar içinde gerçeğe uygun değerleriyle gösterilen finansal varlık ve finansal borçlarda işlem masrafları doğrudan kar/zarar içinde muhasebeleştirilir. Kar/zarar içinde gerçeğe uygun değerleriyle gösterilmeyen finansal varlık ve finansal borçlarda ise satın alım ya da ihraç ile doğrudan ilişkilendirilen işlem masrafları maliyete dahil edilir.

## Özet

- İşletmeler piyasada işlem gören finansal varlıkları ile ilgili normal alım ve satım işlemlerini işlem tarihi veya takas tarihi esasına göre muhasebeleştirme opsiyonuna sahiptir. Eğer takas tarihi kullanılıyor ise UMS 39, işlem ve takas tarihi arasındaki değerleme farklarının kayda alınmasını zorunlu tutmaktadır.
- Finansal varlıklar ilk kayıttan sonra UMS 39'a göre dört grup altında sınıflandırılmaktadır:
  - 1- Krediler ve alacaklar.
  - 2- Borç senetleri gibi vade sonuna kadar işletme tarafından elde tutulması düşünülen menkul kıymetler. İşletmenin bu tür kıymetleri vadeye kadar elde tutma niyeti ve finansal gücü olması öngörülmektedir. Vadeye kadar elde tutulacak önemli tutarda menkul kıymetlerin vadesinden önce satılması ya da bu yatırımların belli bir kısmının yeniden sınıflandırılması durumunda, kalan yatırımlar satış için elde tutulan varlıklar olarak yeniden sınıflandırılır (aşağıda belirtilen 4. grup gibi) ve bu kıymetlerin cari dönem ile gelecek iki dönem için vadesine kadar elde tutulan kıymetler olarak sınıflandırılmasına izin verilmez.
  - 3- Kısa vadede kar getiren alım-satım amaçlı elde tutulan finansal varlıklar ile işletmenin belirttiği diğer finansal varlıkları da (gerçeğe uygun değer opsiyonu) kapsayan gerçeğe uygun değer farkı kar veya zararla ilişkilendirilen finansal varlıklar. Etkin bir finansal riske karşı korunma ilişkisi içinde olanların dışında kalan türev işlemleri de daimi olarak bu gruptadır.
  - 4- Satılmaya hazır finansal varlıklar - yukarıda belirtilen kategorilere girmeyen diğer finansal varlıklardır. Gerçeğe uygun değer farkları kar veya zararla ilişkilendirilenler dışındaki tüm özkaynak yatırımlarını içerir. Ayrıca, işletme herhangi bir krediyi ya da alacağı satılmaya hazır finansal varlık olarak sınıflandırabilir.
- İlk muhasebeleştirme sırasında yukarıdaki 3. maddede belirtilen 'gerçeğe uygun değer opsiyon' kullanımı sadece aşağıdaki kriterlerin en azından birini karşılayan finansal araçlar ile kısıtlanmıştır:
  - Gerçeğe uygun değer opsiyonun, varlığın veya borçların farklı temeller esas alınarak ölçülmesinden veya bunlar üzerindeki kar veya zararların farklı temeller esas alınarak muhasebeleştirilmesinden kaynaklanan bir ölçüm veya muhasebeleştirme tutarsızlığını (bazen "yanlış muhasebe eşleştirmesi" olarak da adlandırılır) ortadan kaldırması veya önemli ölçüde azaltması durumunda.

## Özet

- Bir finansal varlık ya da finansal borç grubunun parçası olarak, yönetim tarafından belgelenmiş bir risk yönetim veya yatırım stratejisi çerçevesinde gerçeğe uygun değer esas alınarak yönetilen ve performansları buna göre değerlendirilenler.
- Bir ya da birden fazla saklı türev aracı ihtiva edenler. Bu duruma saklı türev aracının ilişkili nakit akımlarını büyük ölçüde değiştirmedeği ya da ayırma izni verilmediğinin açık olduğu durumlar dahil edilmez.
- Bazı durumlarda saklı türevlerin ana sözleşmeden ayrılması gerekir. Saklı türevin gerçeğe uygun değerinin güvenilir olarak ölçülemediği durumlarda, karma sözleşmenin tümünün gerçeğe uygun değeri kar veya zarar içinde gösterilen olarak sınıflandırılması gerekir.
- Kar veya zarar içinde gerçeğe uygun değeriyle gösterilen türev olmayan finansal varlıklar haricindeki türev olmayan finansal varlıklar, bazı durumlarda belirli kriterlerin karşılanması koşuluyla kar veya zarar içinde gösterilen gerçeğe uygun değer ya da satılmaya hazır kategorisi dışında yeniden sınıflandırılabilir.
- İlk muhasebeleştirme sonrası:
  - yukarıda belirtilen 1. ve 2. gruptaki bütün finansal varlıklar değer düşüklüğü testine tabi olan itfa edilmiş maliyet değerleri ile değerlenir;
  - yukarıda belirtilen 3. gruptaki bütün finansal varlıklar gerçeğe uygun değerlerinden değerlenir, ve değerlendirme farkları kar veya zarar olarak kayıt edilir; ve
  - yukarıda belirtilen 4. gruptaki bütün finansal varlıklar değer düşüklüğü testine tabi olarak gerçeğe uygun değerleriyle finansal durum tablosunda değerlendirilir, değer düşüklüğü, etkin faiz yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen faiz ve parasal kalemler için döviz kuru değişikliklerinden kaynaklanan kar/zarar haricindeki değer değişiklikleri kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilir. Satılmaya hazır finansal varlıkların değerinin güvenilir bir şekilde hesaplanamadığı durumlarda ise değer düşüklüğüne tabi olan varlık maliyetinden değerlendirilir.

## Özet

- Elde etme tarihinden sonra çoğu finansal borç maliyet değeri üzerinden ölçülür. Aşağıda belirtilen finansal borç türleri gerçeğe uygun değerleri ile değerlendirilir ve değer farkları kar veya zararla ilişkilendirilir:
  - türev borçları (etkin bir nakit akımın riskten koruma işleminde koruma aracı olarak belirlenmediği sürece);
  - alım-satım amaçlı borçlar (örneğin; açığa satışlar); ve
  - ihraç tarihinde işletmenin gerçeğe uygun değer farkı, kar veya zararla ilişkilendirilen yükümlülük olarak tanımladığı borçlar (gerçeğe uygun değer opsiyonu- aşağıya bakınız).
- Gerçeğe uygun değer, bilgili ve istekli taraflar arasında emsal bedele göre olan işlemde bir varlığın takas edilebileceği veya bir borcu ödenebileceği tutardır. UMS 39'a göre gerçeğe uygun değeri belirlemede kullanılacak değerler, öncelik sırasına göre aşağıda belirtilmiştir:
  - gerçeğe uygun değer için en iyi gösterge, bir aktif piyasadaki kayıtlı (kote edilmiş) piyasa fiyatıdır;
  - bu tür bir değer olmaması durumunda, piyasa verilerini kullanan, benzer bir aracın cari gerçeğe uygun değerini referans alan, iskonto edilmiş nakit akımı analizi, veya opsiyon fiyatlama modeli içeren bir değerlendirme tekniği kullanılır.
- UMS 39, finansal varlığın veya borçların finansal durum tablosu dışında bırakılması konusundaki şartların belirlenmesini saptar. Aşağıdaki durumlarda finansal durum tablosu dışı bırakmaya izin verilmemektedir.
  - (1) Devreden transfer ettiği varlık veya varlığın bir kısmı ile ilgili riskleri ve kazanımları büyük ölçüde elinde bulundurduğu, ya da
  - (2) Risklerin ve kazanımların büyük ölçüde devredende olmadığı ya da devredilmediği bir varlık ya da varlığın bir kısmı üzerinde devreden kontrol sahibi olduğu durumlar.

## Özet

- Finansal riskten korunma muhasebesine (hem finansal riskten korunma aracının hem de finansal riskten korunan kalemin netleştirme etkilerinin aynı dönem içinde kar ve zarar içinde muhasebeleştirilmesi), riskten korunmuş ilişkinin açıkça tanımlanabildiği, ölçülebildiği, ve etkin olduğu durumlarda izin verilir.
- UMS 39'a göre 3 çeşit finansal riske karşı korunma vardır, bunlar aşağıdaki gibidir:
  - gerçeğe uygun değer riskinden korunma: işletmenin bir varlığın, borcun ya da kesin bir taahhüdün gerçeğe uygun değerindeki değişikliği finansal riskten koruması durumunda, söz konusu riskten korunma aracının ve finansal riskten korunma konusu kalemin gerçeğe uygun değer değişikliği ile ilgili kayıp ve kazançlarının kar veya zarara yansıtılması gerekir;
  - nakit akış riskinden korunma: işletmenin bir varlığa, borca ya da olası tahmini işleme ya da bazı durumlarda kesin bir taahhüde ait olan nakit akışındaki değişimleri riskten koruması durumunda, riskten korunan aracın gerçeğe uygun değerindeki değişikliği finansal riskten koruma işleminin korumaya tabi olan bu nakit akışları gerçekleşene kadar etkin olması koşuluyla doğrudan diğer kapsamlı gelire yansıtması gerekir; ve
  - yurtdışı bir işletmedeki net yatırımın nakit akımlarının finansal riskten korunması: nakit akış riskinden korunma ile aynı esaslara göre muhasebeleştirilir.
- Kesin bir taahhüde ilişkin döviz riskinin finansal riskten korunması, gerçeğe uygun değer ya da nakit akış riskinden korunması olarak muhasebeleştirilebilir.
- Gerçekleşme olasılığı yüksek tahmini bir grup içi işlem, söz konusu işlemin, işletmenin fonksiyonel para biriminden farklı bir para birimiyle gerçekleşmesi ve kur riskinin konsolide kar/zararı etkilemesi koşuluyla, konsolide finansal tablolarda nakit akış riskinden korunma işleminde riskten korunan kalem olarak nitelendirilir. Ayrıca, gerçekleşme olasılığı yüksek grup içi parasal kalemlere ilişkin kur riski, konsolidasyonda eliminasyona dahil edilmeyen kur kazancı/kaybına sebep olması durumunda konsolide finansal tablolarda riskten korunan kalem olarak nitelendirilebilir.

## Özet

- Tahmini bir grup içi işleminin finansal riskten korunmasının finansal riskten korunma muhasebesi olarak nitelendirildiği durumlarda, UMS 39'un finansal riskten korunma kurallarına göre diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen kazanç ya da zarar, finansal riskten korunma işlemine ilişkin döviz kuru riskinin kar ya da zararı etkilediği dönem/dönemler boyunca özkaynaklardan kar ya da zarara yeniden sınıflandırılmalıdır.
- Bir portföyün maruz kaldığı faiz oranı riskine ilişkin finansal riskten korunma (belirli bir varlık veya yükümlülük yerine bir tutarın finansal riskten korunması), gerçeğe uygun değer riskinden korunma olarak nitelendirilir.

## Yorumlar

### UFRYK 9 Saklı Türev Ürünlerinin Yeniden Değerlendirilmesi

Saklı türevlerin, ilgili oldukları sözleşmelerden ayrı olarak muhasebeleştirilmesi ile ilgili karar, işlemin bu sözleşmeye ilk kez taraf olduğu zaman verilir ve daha sonra tekrar değerlendirilmez.

UFRS'leri ilk kez uygulayan işletme değerlendirmeyi, işletmenin UFRS'leri ilk kez uyguladığı zaman yürürlükte olan koşullara göre değil, sözleşmeye ilk kez taraf olduğu ve yeniden değerlendirmenin gerekli olduğu tarih sonrasındaki (aşağıya bakınız) mevcut koşullara bağlı olarak yapmalıdır.

İşletme değerlendirmesini, yalnızca sözleşme şartlarının değiştiği, ve saklı türev ürün, yasal sözleşme ya da her ikisine ilişkin gelecekte beklenen nakit akışlarının daha önceden sözleşmeden beklenen nakit akışlarına oranla önemli derecede değiştiği durumlarda tekrar gözden geçirmelidir.

(UMS 39'da izin verildiği üzere) Kar veya zarar içinde gerçeğe uygun değeriyle gösterilen finansal varlıkların yeniden sınıflandırma işleminde, yeniden sınıflandırması yapılacak aracın saklı türev ayırımı için değerlendirilmesi gerekir.

Nisan 2009 tarihinde yapılan değişiklikler (UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler), işletme birleşmelerinin yanı sıra, bir iş ortaklığının ya da ortak kontrol altındaki şirket grubunun oluşma aşamasında elde edilen türev araçlarının UFRYK 9 yorumunda belirtilen kapsama dahil edilemeyeceğine açıklık getirir.



## **UFRYK 16 Yurtdışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırımın Finansal Riskten Korunması**

Sunum para birimi, finansal riskten korunma işlemini uygulayacak bir işletme için bir risk teşkil etmez. Bu nedenle ana işletme yalnızca kendisi ile yurt dışındaki işletmesi arasındaki geçerli para birimi farkından ortaya çıkan kur farklarını finansal riskten korunan risk olarak belirleyebilir.

Yurt dışında faaliyet gösteren bir işletmedeki net yatırımın finansal riskten korunmasına ilişkin olan finansal riskten koruma araçları, net yatırımın finansal riskten korunmasına ilişkin belirtme ve etkinlik ve belgeleme gereklilikleri yerine getirildiği sürece, grup içerisindeki herhangi bir işletme veya birden çok işletme tarafından elde bulundurulabilir.

Nisan 2009 tarihinde yapılan değişiklikler (UFRS'lere ilişkin Yapılan İyileştirmeler), finansal riskten korunma aracının finansal riskten korunan yurtdışındaki işletme tarafından elde tutulmasına izin vermeyen bir önceki sınırlamayı ortadan kaldırmıştır.

Yurtdışındaki bir işletmenin elden çıkartılması durumunda finansal riskten korunan araç ile ilgili olarak UMS 21 standardı uygulanırken, finansal riskten koruma aracına ilişkin olarak yabancı para çevrim farkından çıkarılarak kar veya zarar içerisinde yeniden sınıflandırma düzeltilmesi olarak yeniden sınıflandırılan tutarın belirlenmesi için UMS 39 uygulanmalıdır.

## **UFRYK 19 Finansal Borçların Özkaynağa Dayalı Finansal Araçlarla Ödenmesi**

Kredi/borç alan bir işletme, üstlendiği finansal yükümlülükleri borç veren işletmeye ihraç edeceği özkaynağa dayalı finansal araçlar ile ödemek için bir anlaşma yapabilir.

Özkaynağa dayalı finansal araç ihraç etmek borcun bir kısmının ya da tamamının ödenmesini sağlar. İşletme ihraç edilen özkaynağa dayalı araçlarını, gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülemediği durumlar hariç, özkaynağa dayalı araçlarının ödeme tarihindeki gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirir (Bu durumda, özkaynağa dayalı araçlar ödenen yükümlülüğün gerçeğe uygun değerini yansıtmak amacıyla muhasebeleştirilmelidir).

Ödenen borcun (yada bir kısmının) defter değeri ile ihraç edilen özkaynağa dayalı araçların gerçeğe uygun değeri arasındaki fark kar/zarar içinde muhasebeleştirilir. Finansal borcun sadece bir kısmının ödendiği durumlarda, borcun kalan kısmına yapılan dağıtımın tutarı (örneğin; işletmenin kalan yükümlülüğün değiştirilmesiyle ilgili olan bedeli hesapladığı durumlarda), kalan borca ilişkin koşulların önemli ölçüde değiştirilip değiştirilmediğine yönelik değerlendirmenin bir parçasını oluşturur. Kalan borcun koşullarında önemli düzeyde bir değişiklik yapıldığının belirlenmesi durumunda, söz konusu değişiklik, UMS 39 uyarınca önceki (orijinal) borcun ödenmesi ve yeni bir borcun muhasebeleştirilmesi olarak kaydedilir.

### UMS 39 Kılavuzu

Uygulama Rehberi, UMSK'nın UFRS yıllık baskısında yer almaktadır.

### Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### iGAAP 2010: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39 ve UFRS 7 Standartlarının Açıklamaları

Bu yayının Haziran 2010 tarihinde 6. basımı yapılmıştır. Bu standartların uygulanması ile birlikte açıklamalı örnekler ve yorumlara yer verir. Daha fazla bilgiye [www.iasplus.com/dttdpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttdpubs/pubs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan finansal tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Yatırım amaçlı gayrimenkullere ilişkin muhasebe uygulamalarının ve yapılması gereken açıklamaların tanımlanması.

### Özet

- Yatırım amaçlı gayrimenkuller, kira geliri ve/veya sermaye kazancı elde etmek amacıyla, elde tutulan (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesi sonucu kiracı tarafından) arazi, bina, ya da binalara ait olan belirli bina bölümlerini içerir.

## Özet

- UMS 40, geleceğe yönelik yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kullanılmak amacıyla inşa edilmekte olan veya üçüncü tarafların kullanımı amacıyla geliştirilen ya da işin normal gidişatında satılmak amacıyla elde tutulan, veya finansal kiralama işlemi yoluyla bir başka işletmeye kiralanmış gayrimenkuller için geçerli değildir.
- Birden fazla amaçla kullanılan gayrimenkuller (yani; kısmen sahibi tarafından ve kısmen de kiralık amaçlı kullanılan) ayrı olarak satılabilmeleri durumunda ayrı olarak muhasebeleştirilen unsurlarına ayrılmalıdır.
- Yatırım amaçlı gayrimenkuller ilk ölçümde maliyeti üzerinden hesaplanır. İşlem masrafları, ilk ölçüme dahil edilir.
- İlk muhasebeleştirme sonrasında işletme gerçeğe uygun değer yöntemi veya maliyet yönteminden birisini seçer.
  - gerçeğe uygun değer yöntemi: yatırım amaçlı gayrimenkul gerçeğe uygun değer ile gösterilerek, değerlendirme farkı kar veya zarara kaydedilir; veya
  - maliyet yöntemi: UFRS 5 kapsamında satış amaçlı duran varlık olarak değerlendirilmedikçe, yatırım amaçlı gayrimenkul maliyetten amortisman ve varsa değer düşüş karşılığı düşüldükten sonraki tutar ile değerlendirilir. Gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri dipnotlarda açıklanır.
- Seçilen değerlendirme yöntemi işletmenin tüm gayrimenkul yatırımları için uygulanır.
- İşletme gerçeğe uygun değer yöntemini kullanıyorsa ancak belirli bir gayrimenkul elde edildiğinde, gerçeğe uygun değerinin ileriki dönemlerde tespit edilemeyeceği açıksa, bu gayrimenkul için maliyet bedeli kullanılır ve söz konusu varlık elden çıkana kadar bu yöntem kullanılmaya devam edilir.

## Özet

- Bir yöntemden diğerine geçilmesine ancak daha doğru bir gösterim sağlanması amacıyla izin verilmektedir. Gerçeğe uygun değer yönteminden maliyet yöntemine geçiş oldukça nadir görülür.
- Kiracı tarafından faaliyet kiralaması (işletme kiralaması) sonucu elde edilen gayrimenkul, kiracının UMS 40'da belirtilen gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması şartı ile yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kabul edilir.

## Yorumlar

Yoktur.

## UMS 41 Tarımsal Faaliyetler

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2003 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Tarımla ilgili faaliyetlerin yani, canlı hayvan ve bitkilerden oluşan canlı varlıkların biyolojik dönüşümle tarımsal ürün haline gelme sürecinin yönetiminin muhasebeleştirilmesinin tanımı.

## Özet

- Gerçeğe uygun değerlerin güvenilir bir şekilde belirlenemediği durumlar haricinde, tüm canlı varlıkların değerlendirilmesi, gerçeğe uygun değerlerinden satış maliyetlerinin düşülmesi yöntemiyle yapılır.
- Tarımsal ürünün değerlemesi, hasat anındaki gerçeğe uygun değerlerinden satış maliyetinin düşülmesi yöntemiyle yapılır. Hasat edilen ürün, pazarlanabilir bir ürün olduğundan gerçeğe uygun değerlerin güvenilir bir şekilde tespitine yönelik bir kuşku bulunmamaktadır.
- Canlı varlıkların gerçeğe uygun değerindeki değişiklikler kar veya zarar tablosuna yansıtılır.

## Özet

- Canlı varlıkların gerçeğe uygun değer modeline ilişkin istisnai durum: mali tabloların hazırlandığı aşamada aktif bir piyasa yoksa, ve başka güvenilir herhangi bir ölçüm yöntemi bulunmuyorsa, gerçeğe uygun değer yöntemi yerine maliyet yöntemi uygulanır. Bu durumda biyolojik varlıklar amortismanına tabi tutulmuş bedelinden eğer varsa değer düşüş karşılığı indirilerek değerlendirilir.
- Canlı varlıkların gerçeğe uygun değerindeki değişiklikler kar veya zarar tablosuna yansıtılır.
- Canlı varlıkların gerçeğe uygun değer modeline ilişkin istisnai durum: finansal tabloların hazırlandığı aşamada aktif bir piyasa yoksa, ve başka güvenilir herhangi bir ölçüm yöntemi bulunmuyorsa, gerçeğe uygun değer yöntemi yerine maliyet yöntemi uygulanır. Bu durumda canlı varlıklar amortismanına tabi tutulmuş maliyetten eğer varsa değer düşüş karşılığı indirilerek değerlendirilir.
- Canlı varlığın veya tarımsal ürünün en iyi gerçeğe uygun değerini aktif bir piyasada kayıtlı piyasa fiyatı temsil eder. Aktif bir piyasanın olmaması durumunda UMS 41, piyasa şartlarında belirlenen diğer fiyat ya da değerlerden birinin seçilmesi ile ilgili açıklayıcı bilgiler sunar.
- Piyasa koşullarında belirlenen bu tür fiyat ya da değerlerin olmaması durumunda, gerçeğe uygun değer hesaplamasında canlı varlıkların iskonto edilmiş net nakit akımlarının bugünkü değeri kullanılır. Gerçeğe uygun değer hesaplamasında biyolojik değişim ile ilgili ek bilgiler dikkate alınır.
- Gerçeğe uygun değer hasat sonrasında kullanılmaz, bunun yerine UMS 2 Stoklar standardı uygulanır.

## Yorumlar

Yoktur.

## UFRYK 12 Hizmet İmtiyaz Anlaşmaları

**Açıklama:** Bu Yorum birkaç farklı standarttan alıntılar ile oluşturulmuş olup, karmaşık ve önemli yapısından dolayı ayrı olarak bu kitapçıkta yer almıştır.

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2008 veya bu tarihten sonra başlayan dönemler için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Kamu sektörüne ilişkin altyapı varlıkları ve hizmetleri sağlayan özel sektör işletmecilerinin muhasebe uygulamalarına yöneliktir. Bu yorum, bu tür anlaşmaların devlet (teşvik veren) tarafından muhasebeleştirilmesi konusunda ilgili değildir.

### Özet

- Yorumun kapsamı dahilindeki anlaşmalarda (gerçekte işletmeciler tarafından kontrol edilmeyen altyapı varlıklarının olduğu anlaşmalar), altyapı varlıkları işletmecinin maddi duran varlıkları olarak muhasebeleştirilmez. Bunun yerine işletmeci, anlaşmanın şartlarına istinaden, aşağıdakileri muhasebeleştirir:
  - finansal varlık: işletmecinin sözleşme süresi boyunca önceden belirlenen nakit veya başka bir finansal varlığı almak için koşulsuz hakkı olduğu durumlarda; veya
  - maddi olmayan duran varlık: işletmecinin geleceğe ait nakit akımlarının belirlenmediği, yani altyapı varlığının kullanımına göre değişen nakit akımlarının olduğu durumlarda; veya
  - hem finansal varlık, hem de maddi olmayan duran varlık: işletmecinin kazancının bir kısmının finansal bir varlık, diğer bir kısmının da maddi olmayan duran bir varlık vasıtasıyla sağlandığı durumlarda.

### Diğer Yorumlar

UFRYK 29 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları:

Bu yorum, imtiyazlı hizmet anlaşmalarına ilişkin açıklama gerekliliklerini belirtir.

## UFRYK 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımını

**Açıklama:** Bu Yorum birkaç farklı standarttan alıntılar ile oluşturulmuş olup, karmaşık ve önemli yapısından dolayı ayrı olarak bu kitapçıkta yer almıştır.

### Geçerlilik Tarihi

1 Temmuz 2009 veya bu tarihten sonra başlayan dönemler için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

Nakit dışı varlıkların ortaklara dağıtımında uygulanacak muhasebeleştirme işlemine yöneliktir.

### Özet

- Temettü borcu, dağıtılmasına karar verilen temettünün uygun şekilde onaylandığı ve ödenip ödenmeyeceği konusunun bundan sonra işletmenin isteğine bağlı olmadığı durumlarda muhasebeleştirilir.
- İşletme nakdi olmayan temettü borcunu(non-cash dividend payable) dağıtılacak varlıkların gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçmelidir. Temettü borcu her bir raporlama dönemi sonunda gözden geçirilir, ve defter değerinde tespit edilen değişiklikler özkaynaklarda muhasebeleştirilir.
- Ödenen temettü ile dağıtılan varlıkların defter değeri arasındaki fark, kar ve zarar içinde muhasebeleştirilmelidir .

# Gündemde Olan UMSK Projeleri

UMSK ve UFRS Yorumlama Komitesi toplantılarında alınan kararların özetlerinin de yer aldığı, UMSK ve UFRS Yorumlama Komitesi'ne ait gündem projeleri ve araştırma konuları ile ilgili son haberlere [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden ulaşabilirsiniz.

UMSK'nın 31 Mayıs 2011 tarihi itibarıyla gündem projelerinin özeti aşağıda sunulmuştur.

\* *FMSK ile ortaklaşa gerçekleştirilen Yakınlaşma Projesi*

Konu	Proje	Mevcut Durum
Yıllık değişiklikler	UFRS'de yapılan ve çok önem teşkil etmeyen değişiklikler: 2009 - 2011	2011'in ikinci yarısında bir nihai taslağın yayınlanması planlanmıştır.
Ortak Kontrol İşlemleri	Satın alan işletmenin konsolide ve bireysel mali tablolarındaki işletmeler arasındaki birleşmeler veya müşterek kontrol altındaki işletmeler ile ilgili muhasebeleştirme işlemlerini belirtir.	UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.



Konu	Proje	Mevcut Durum
Kavramsal Çerçeve *	Bu proje sekiz aşamadan oluşmaktadır:	
	A Amaçlar ve niteliksel özellikler	A aşamasına yönelik nihai bölümleri Eylül 2010 yılında yayınlanmıştır.
	B Unsurlar ve muhasebeleştirme	Haziran 2011 sonrasında ele alınacaktır.
	C Ölçüm	Haziran 2011 sonrasında ele alınacaktır.
	D Raporlama yapan işletme	Nihai Taslak Mart 2010'da yayınlanmıştır. Haziran 2011 sonrasında ele alınacaktır.
	E Sunum ve dipnot açıklamaları	UMSK henüz diğer aşamaların zamanında bir belirleme yapmamıştır.
	F Çerçevenin amacı ve rolü	
	G Kar amacı gütmeyen işletmelere uygunluk	
	H Gerekli olduğu durumlarda, diğer konular	
Özel Amaçlı İşletmelerin de dahil olduğu konsolidasyon*	Bu projenin amacı, konsolide mali tablo hazırlanmasında esas alınan "kontrol" kavramı hakkında çok detaylı rehberlik sağlamaktır.	Nihai UFRS 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanmıştır. (a)
Konsolidasyon – Yatırım şirketi*	Yatırım şirketi tanımına açıklık getirirken, yatırım şirketi tarafından elde tutulan yatırımlar için uygulanacak muhasebe yöntemlerini belirtir.	Nihai Taslağın 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.
Konsolidasyon (Açıklamalar)	Diğer işletmelerdeki paylara ilişkin açıklama gerekliliklerini belirtir	Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir. (a)

Konu	Proje	Mevcut Durum
Finansal durum tablosu dışı bırakma	UMS 39'da finansal durum tablosu dışı bırakma ile ilgili olarak yer alan çelişkili bilgilerin düzenlenmesi.	UFRS 7'de finansal durum tablosu dışı bırakma ile ilgili ileri düzey açıklamalarda yapılan değişiklikler Ekim 2010'da yayınlanmıştır.  Türevlerin bilançoda netleştirilmesini açıklayan en son finansal araçlar standardının 2011 yılının ikinci yarısında düzenlenmesi planlanmaktadır.  UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.
Durdurulan faaliyetler ile satış amacıyla elde tutulan duran varlıklar	Bu projenin amacı UFRS 5 standardında durdurulan faaliyetlere ilişkin belirtilen tanımı ve bu konuyla ilgili açıklamaları genişletmektir.	Eylül 2008 tarihinde yayınlanan Nihai Taslak, UMSK tarafından 2011'in sonlarında gözden geçirilecektir.
Hisse Başına Kazanç	UMS 33'deki ilgili değişiklikler devlet tahvilleri yöntemi ve diğer birkaç konu ile ilgili değişiklikler.	Ağustos 2008 tarihinde bir Nihai Taslak yayınlanmıştır. UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.
Emisyon ticaret planları	Emisyon ticaret hakları ile bu haklarla ilişkilendirilen devlet yardımları ile ilgili muhasebeleştirme işlemlerini belirler. Ancak genel anlamda devlet yardımlarına değinmez.	UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.
Gerçeğe Uygun Değer Ölçüm Rehberi*	Bir başka standardın gerektirdiği durumlarda, işletmelerin varlıklarının ve yükümlülüklerinin gerçeğe uygun değerini nasıl ölçmeleri gerektiği konusunda rehberlik sağlar.	Nihai UFRS, 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanmıştır. (a)

Konu	Proje	Mevcut Durum
Finansal Araçlar: Kapsamlı Proje	UMS 39'un yeniden düzenlenmesinin amacı bu standardı iyileştirmek, daha açık bir hale getirmek ve bunların sonucunda bu standardı aşamalı olarak UFRS 9 standardıyla değiştirmektir.	<p>Finansal araçların ölçümü ve sınıflandırılması – Nihai UFRS, Kasım 2009'da yayınlanmıştır.</p> <p>Finansal borçların ölçümü ve sınıflandırılması - Nihai UFRS, Ekim 2010 tarihinde yayınlanmıştır.</p> <p>Değer düşüklüğü ve karşılık ayırma – Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.</p> <p>Finansal Riskten Korunma Muhasebesi ile ilgili Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.</p> <p>Varlıklar ile borçların Netleştirilmesi ile ilgili Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.</p> <p>Nihai Kapsamlı UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.</p>
Özkaynak niteliğinde olan finansal araçlar*	Bu proje, borçlar ile özkaynak arasındaki farklara değinir.	UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.
Finansal Tablo Sunumu (Performans Raporlaması)*	<p>İki aşamalıdır:</p> <p>A. Aşaması: Finansal tabloların hazırlanması</p> <p>B. Aşaması:</p> <p>1. Kapsamlı gelir tablosu</p> <p>2. UMS 1 ve UMS 7'nin yerine getirilen standartlar</p>	<p>IAS 1, Eylül 2007'de yayınlanmıştır.</p> <p>IAS 1 yapılacak değişiklikleri içeren standardın (Diğer Kapsamlı Gelir) 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.</p> <p>UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.</p>

Konu	Proje	Mevcut Durum
Devlet Teşvikleri (Yardımları)*	Bu projenin amacı, UMS 20 standardını geliştirmektir.	<p>Gelir tahakkuku ile emisyon ticaret planlarının tamamlanamaması nedeniyle çalışma ertelenmiştir.</p> <p>Yeni çalışma takvimi henüz açıklanmamıştır.</p> <p>UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.</p>
Gelir Vergileri*	Amacı UMS 12 Gelir Vergileri standardı ile Amerika'da geçerli olan SFAS 109 Gelir Vergisinin muhasebeleştirilmesi standardı arasındaki farklılıkları azaltmaktır.	<p>Mart 2009 tarihinde bir Nihai Taslak yayınlanmıştır</p> <p>İlgili varlıkların geri kazanılması ile ilgili getirilen sınırlı değişiklikler, Aralık 2010 tarihinde yayınlanmıştır.</p> <p>UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.</p>
Sigorta Sözleşmeleri*, 2. Aşama	Bu projenin amacı, sigorta sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili daha kapsamlı açıklamalar getirmektedir.	Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.
İş Ortaklıkları*	UMS 31 <i>İş Ortaklıklarındaki Paylar</i> standardının opsiyonlarını azaltan bir standart ile değiştirilmesidir. Odak noktası, ilgili haklar ve yükümlülüklerdir.	Nihai UFRS, 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanmıştır. (a)

Konu	Proje	Mevcut Durum
Kiralamalar*	Bu projenin amacı, kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesini , varlıklar ve yükümlülüklerin Kavramsal Çerçeve'deki tanımları ile daha tutarlı bir hale getirmektir.	Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.
Borçlar* (UMS 37'deki değişiklikler)	Bu projenin amacı borçların belirlenmesi, muhasebeleştirilmesi ve ölçümü ile ilgili gerekliliklerin geliştirilerek, düzenlenmesidir.	Nihai taslak Haziran 2005 tarihinde yayınlanmıştır.  Ölçüm konularıyla ilgili olarak hazırlanan başka bir Nihai Taslak Ocak 2010'da yayınlanmıştır.  UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.
Emeklilik Sonrası Sağlanan Faydalar (emeklilik maaşı dahil)*	Bu proje aşağıdakileri kapsar:  • UMS 19'a yönelik 4 yıl içinde tamamlanması hedeflenen bazı değişiklikleri; ve  • FMSK çerçevesinde emeklilik maaşlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili mevcut yöntemin kapsamlı olarak incelenmesi.	"Koridor" yöntemini ortadan kaldıran UMS 19'daki değişiklikleri içeren standardın 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.
Otoriteler tarafından fiyatı belirlenen faaliyetler	Bu proje, faaliyetlerindeki fiyatlar düzenleyici otoriteler tarafından belirlenen şirketlerin bu düzenlemeler sonucu herhangi bir borç veya varlık muhasebeleştirip muhasebeleştirilmeyeceğini ele almaktadır.	Temmuz 2009'da bir Nihai Taslak yayınlanmıştır.  UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.

Konu	Proje	Mevcut Durum
Gelir Tahakkuku*	Bu projenin amacı, gelirlerin ne zaman finansal tablolarda muhasebeleştirilmesi gerektiği ile ilgili genel ilkeleri belirlemektir.	Nihai UFRS'nin 2011'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.
İşten ayrılma sonrasındaki faydalar - Tazminat ile ilgili faydalar	Bu projenin amacı; istifa eden çalışanlar ile işten çıkarılan çalışanlar için uygulanan muhasebeleştirme işlemlerinin arasındaki farka açıklık getirmektir.	UMS 19'da yapılacak değişikliklerin 2011'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.

(a) Nihai standartlar Mayıs 2011'de yayınlanmıştır. Aşağıya bakınız.

### Mayıs 2011'de yayınlananlar

UMSK, yeni ve yeniden düzenlenen "5 serilik" standartları 12 Mayıs 2011 tarihinde yayınlamıştır. Bu standartlar konsolidasyonda uygulanacak muhasebe uygulamalarına, iş ortaklık düzenlemelerindeki katılımlara ve diğer işletmelerin katılımlarına ilişkin açıklamalara değinir.

UFRS 10 "Konsolide Finansal Tablolar" standardı, UMS 27 "Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar (2008)" ile SKYT 12 "Konsolidasyon — Özel Amaçlı İşletmeler" standardında belirtilen konsolidasyon açıklamalarının yerine getirilmiştir. UFRS 10 standardında işletmelerin, yatırım yapılan işletmenin niteliğine bakılmaksızın (örneğin; işletmenin oy çoğunluğu ya da özel amaçlı işletmelerde olduğu gibi diğer sözleşmeye bağlı düzenlemeler aracılığıyla kontrol edilip, edilmediği durumlarda) kontrole dayalı tek bir konsolidasyon yöntemini kullanması belirtilir. UFRS 10'da kontrol tanımı yatırımcının 1) yatırım üzerinde etkisi olması; 2) yatırım yaptığı faaliyetlerden elde edilen çeşitli getiriler üzerinde hakkı olması; ve 3) getiri tutarı üzerinde etkili olmak için yatırımcı üzerinde gücünü kullanması olarak ifade edilmektedir.

UMS 31 "İş Ortaklıklarındaki Paylar" standardının yerine getirilen UFRS 11 "Ortak Düzenlemeler" standardında yeni muhasebe gereklilikleri yer almaktadır. Bu standart uyarınca, müşterek kontrol edilen işletmelerde oransal konsolidasyon yönteminin kullanılması opsiyonu kaldırılmıştır. Ayrıca bu standart, müşterek kontrol edilen varlıkların sadece ortak faaliyetler ve ortak girişimler olarak sınıflandırılmasına izin vermez. Ortak faaliyet, tarafların varlık ve yükümlülük hakları üzerinde ortak kontrole sahip olduğu ortak bir düzenlemedir. Ortak girişim, tarafların net varlık hakları üzerinde ortak kontrole sahip olduğu ortak bir düzenlemedir.

UFRS 12 “Diğer İşletmelerin Katılımıyla İlgili Açıklamalar” standardında konsolidasyona dahil olan işletmeler ile bir işletmenin katılımının olduğu konsolidasyona dahil olmayan işletmelere yönelik ileri düzey açıklamalara yer verilir. Bu standardın amacı, mali tablo kullanıcılarının kontrol esasını, konsolide varlık ve yükümlülükler üzerindeki sınırlamaları, konsolide olmayan işletmeler ile kontrol gücü olmayan payların konsolidasyona tabi olan şirketlere ilişkin faaliyetlere katılımlarından kaynaklanabilecek riskleri değerlendirmesi için açıklayıcı bilgiler sağlamasıdır.

UMS 27 “Bireysel Finansal Tablolar (2011)” standardında UMS 27 (2008) standardına dahil olan bireysel finansal tablolara ilişkin gereklilikler hiç bir değişikliğe uğramadan aynı halleriyle yer almaktadır. UMS 27 (2008)’nin geri kalan bölümleri için UFRS 10 standardı kullanılmaktadır.

UMS 28 “İştiraklerdeki Yatırımlar (2011)” standardının, UFRS 10, UFRS 11 ve UFRS 12’nin yayınlanmasına istinaden yapılan değişikliklerle uyumlu hale getirilmesi amacıyla UMS 28 “İştiraklerdeki Yatırımlar (2008)” standardında yer alan gerekliliklerde değişiklik yapmıştır.

Bu 5 standart, hep birlikte aynı anda uygulanması şartı ve erken uygulama opsiyonu ile birlikte, 1 Ocak 2013 tarihinde ya da bu tarih sonrasında başlayan mali dönemler için geçerli olacaktır. Ancak, işletmeler UFRS 12’deki gereklilikleri, bu standart ile diğer dört standardın hükümlerini teknik olarak önceden uygulamadan, mali tablolarında uygulayabilir.

UMSK ayrıca, mevcut UFRS standartlarında yer alan gerçeğe uygun değer ölçümü ile ilgili kuralların yerine geçen ve bunları tek bir standartta toplayan UFRS 13 “Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü” standardını 12 Mayıs 2011 tarihinde yayınlamıştır. Bu standart gerçeğe uygun değer tanımı ile gerçeğe uygun değer hesaplamasına açıklık getirirken, gerçeğe uygun değer ölçümleri ile ilgili açıklama yapılması gerektiğini belirtmektedir. Ancak UFRS 13 standardı gerçeğe uygun değeri ile ölçülmesi ya da açıklanması gereken kalemlere ilişkin bir herhangi bir açıklama yapmaz. Bu standart, erken uygulama opsiyonu ile birlikte, 1 Ocak 2013 tarihinde ya da bu tarih sonrasında başlayan mali dönemler için geçerli olacaktır.

## **Uygulama sonrasındaki görüşler**

UMSK, getirilen tüm yeni standartlar ile yapılan önemli değişikliklerin uygulanması sonrasındaki görüşleri belirten bir rapor hazırlayacağını bildirmiştir. Açıklamaların geliştirilmesi sırasında üzerinde tartışılması gereken hususlar olarak belirlenen önemli konuları incelemek ve beklenmeyen masraflar ile karşılaşılan uygulama problemlerini ele almak amacıyla, uygulama sonrası görüşleri içeren raporun yeni gerekliliklerin uygulanması sonrasındaki iki yıl içinde tamamlanması beklenmektedir. UMSK’nın uygulama sonrası görüşlere yer vermeyi planladığı ilk iki UFRS standardı ya da değişiklikleri, sırasıyla 2011 ve 2012 yılında uygulamaya koyulacak UFRS 8 ve Revize UFRS 3 (2008) İşletme Birleşmeleri: 2. Aşama ile Yeniden Düzenlenen UMS 27 (2008) standardı ile ilgili olacaktır.

# UMSK'nın faal araştırma konuları

## \* FMSK ile ortaklaşa gerçekleştirilen Yakınlaşma Projesi

Konu	Mevcut Durum
Maddi Olmayan Duran Varlıklar*	<ul style="list-style-type: none"><li>• İşletme birleşmesi yoluyla elde edilenler dışında, satın alınan ya da işletme içinde yaratılan maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ve ölçümüne yönelik tutarlı bir yaklaşım geliştirmek.</li><li>• Araştırma bildirisi hazırlanmaktadır.</li><li>• Bu projenin Aralık 2007 tarihinde gündem dışı bırakılmasına, ancak halen bir araştırma konusu olarak devam etmesine karar verilmiştir.</li><li>• UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.</li></ul>
Madencilik Faaliyetleri	<ul style="list-style-type: none"><li>• Amaç, rezervlerin ve kaynakların tahminini ve başlıca raporlama kanunlarını etkileyen faktörlere ve madencilik sektöründe kullanılan sistemlerin sınıflandırılmasına odaklanmaktır.</li><li>• Tartışma Bildirisi Nisan 2010 tarihinde yayınlanmıştır.</li><li>• UMSK, 2011'de gelecek dönemlerdeki gündem konularına karar verdiğinde, projenin başlatılıp başlatılmaması konusunda kararını verecektir.</li></ul>

## Yönetimin açıklaması

UMSK, UFRS Uygulama Beyanı Yönetim Açıklaması'nı Aralık 2010 tarihinde yayınlamıştır. Uygulama Beyanı, UFRS'ye göre hazırlanan mali tablolara ilişkin yönetim açıklamasının sunumu açısından çok kapsamlı ve bağlayıcı olmayan bir çerçeveye yer vermiştir. Uygulama Beyanı, UFRS standardı olarak kabul edilemez. İşletmelerin, yerel kanunları ya da uygulamaları gerektirmedikçe, Uygulama Beyanı ile uyumlu olması zorunlu değildir.



# UFRS Vakfı'nın projesi

Konu	Mevcut Durum
UFRS XBRL Sınıflandırması	• Bu konu için <a href="http://www.iasb.org/XBRL/XBRL.htm">http://www.iasb.org/XBRL/XBRL.htm</a> adresine bakınız.

## Yorumlar

UMS ve UFRS'ye ilişkin yorumlar, SYKT'nin yerine geçen UFRS Yorumlama Komitesi tarafından yayınlanmaktadır. Yorumlar, UMSK'nın uyulması zorunlu olan yayınlardır. Bundan dolayı, finansal tablolar her bir uygulanabilir standart ve yorumun tüm gerekliliklerini karşılayamadıkları durumda, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak tanımlanamazlar.

### Yorumlar

Aşağıda belirtilen yorumlar 2004 yılından, 31 Mart 2011 tarihine kadar UFRS Yorumlama Komitesi tarafından yayımlanan yorumlardır:

- UFRYK 1 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler
- UFRYK 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar
- UFRYK 3 yürürlükten kaldırılmıştır.
- UFRYK 4 Bir Anlaşmanın Kiralama İşlemi İçerip İçermediğinin Belirlenmesi
- UFRYK 5 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar
- UFRYK 6 Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlülükler - Atık Elektrikli ve Elektronik Aletler
- UFRYK 7 UMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Düzeltme Yaklaşımının Uygulanması
- UFRYK 8 Yürürlükten kaldırılmıştır.
- UFRYK 9 Yürürlükten kaldırılmıştır.
- UFRYK 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü
- UFRYK 11 - Yürürlükten kaldırılmıştır.

- UFRYK 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları
- UFRYK 13 Müşteri Sadakat Programları
- UFRYK 14 UMS 19 - Tanımlanmış Fayda Planı Varlığının Sınır, Asgari Fonlama Koşulları ve Bu koşulların Birbiri ile etkileşimi
- UFRYK 15 Gayrimenkul İnşaat Anlaşmaları
- UFRYK 16 Yurtdışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırımın Finansal Riskten Korunması
- UFRYK 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı
- UFRYK 18 Müşterilerden Varlık Transferleri
- UFRYK 19 Finansal Borçların Özkaynağa Dayalı Araçlarla Ödenmesi

### **SYKT (SIC) Yorumları**

SYKT tarafından 1997-2001 tarihleri arasında yayınlanan aşağıdaki yorumların hepsi halen geçerlidir: Geri kalan tüm SYKT Yorumlarının yerini ise UMSK tarafından yayınlanan UMS'ler ile yeni UFRS'lerdeki değişiklikler almıştır.

- SYKT 7 Euro'nun tanıtımı
- SYKT 10 Devlet Yardımları – İşletme Faaliyetleri ile Özel Bir İlişkisi Bulunmayanlar
- SYKT 12 Konsolidasyon - Özel Amaçlı İşletmeler
- SYKT 13 Ortak Kontrol Edilen İşletmeler – Ortak girişimcilerin parasal olmayan katılım payları
- SYKT 15 Faaliyet Kiralamaları – Teşvikler
- SYKT 21 Gelir Vergileri – Yeniden değerlendirilen amortismanına tabi olmayan varlıkların geri kazanımı
- SYKT 25 Gelir Vergileri – İşletmenin veya Hissedarlarının Vergi Statüsündeki Değişiklikler
- SYKT 27 Yasal Açıdan Kiralama Görünümündeki İşlemlerin Özünün Değerlendirilmesi
- SYKT 29 İmtiyazlı hizmet anlaşmaları: Açıklamalar
- SYKT 31 Hasılat - Reklam Hizmetleri İçeren Takas (Barter) İşlemleri
- SYKT 32 Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi maliyetleri

## UFRS Yorumlama Komitesini'nin Gündeminde Olmayan Kalemler

Eski adıyla UFRS Yorumlama Komitesi olarak bilinen UFRYK'nin, önce gündemine almayı düşündüğü, ama daha sonra vazgeçtiği konulara [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden ulaşabilirsiniz. Komite, bu konuların neden gündem kapsamına alınmadığı ile ilgili durumları açıklamıştır. Bu açıklamalar, içerik olarak, UFRS'nin uygulanmasına yardımcı olmaktadır. Bu konuya ilişkin listeye [www.iasplus.com/ifric/notadded.htm](http://www.iasplus.com/ifric/notadded.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## Yorumlama Komitesi'nin Kanuni Süreci

Artık UFRS Vakfı olarak bilinen IASC Vakfı'nın mütevellileri, Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi (IFRIC) (yeni adıyla UFRS Yorumlama Komitesi) için Kanuni Süreç Rehberi'ni Şubat 2007 tarihinde yayınladı. Bu rehber, UMSK'nin [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) web sayfasından ulaşabilirsiniz.

UFRS Yorumlama Komitesi, taslak ve nihai yorumların kabul edilmesi için gerçekleştirilen oylamalarda 14 üyeden 10'unun rızasını alması durumunda, bu yorumları onaylar. Bu yorumları sonuçlandırmak ve nihai haline getirmek için daha sonradan UMSK'nin en azından 9 üyesi tarafından onaylanmalıdır.

# UFRS Yorumlama Komitesi'nin Mevcut Gündem Konuları

Aşağıda yer alan bilgiler UFRS Yorumlama Komitesi'nin 31 Mayıs 2011 tarihindeki gündem projelerinin özetine ilişkindir.

Standart	Konu	Mevcut Durum
UMS 16	Üretimden çekme maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi	Taslak yorum Ocak 2010 tarihinde yayınlanmıştır.
	Maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların koşullu bedelle muhasebeleştirilmesi	Geçici olarak gündem maddelerine eklenmiştir.
UMS 32	Kontrol gücü olmayan paylara yazılan satış opsiyonlarının muhasebeleştirilmesi	Faal

# Deloitte UFRS e-eğitimleri (İngilizce / Türkçe)

Deloitte, Uluslararası Finansal Raporlama standartlarının internet üzerinden öğrenilmesine yardımcı olacak eğitim materyallerini ücretsiz olarak sunmaktadır. Tüm UMS ve UFRS'lere ilişkin modüller mevcuttur. Bu modüller düzenli olarak güncellenmektedir.

Her modül, boyutu 4 mb ile 6 mb arası değişen bir zip dosyasından oluşur. Bu zipteki dosyalar bilgisayarınızdaki bir klasöre yüklenebilir.

Modülleri yüklemeden önce, karşınıza çıkacak olan uyarı yazısını okuyup, bu yazıyı kabul etmeniz istenecektir. Bu sitye kaydını yaptıranlar internet üzerindeki bu modülleri, yapısını değiştirmeden ve materyallerin telif hakkının Deloitte'ta olması koşulu ile kullanabileceklerdir.

Bu materyalleri yüklemek için, [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), [www.denetimnet.net](http://www.denetimnet.net) veya [www.deloitteacademy.com.tr](http://www.deloitteacademy.com.tr) adresine gidip ana sayfadaki ampln üstüne tıklayınız.

Deloitte'un UFRS e-eğitim modülleri artık Türkçe olarak Deloitte Academy web sitesinde kullanımınıza hazır. Eğitim modüllerine ulaşmak için [www.deloitteacademy.com.tr](http://www.deloitteacademy.com.tr) adresine ziyaret edebilirsiniz.

## Deloitte'un UFRS ile ilgili olarak hazırladığı diğer yayımlar

UFRS'ye göre hazırlanan örnek mali tabloların, UFRS sunum ve açıklama kontrol listelerinin ve UFRS uyum kontrol listelerinin hem İngilizcesine hem de çevrilmiş olan diğer dillerdeki düzenlemelerine [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

Bu Cep Kitapçığı farklı dillerde çevrilmiş olup, bu düzenlemelere [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm#pocket](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm#pocket) adresinden ulaşabilirsiniz.

Deloitte'un UFRS ile ilgili olarak hazırladığı İşpanyolca yayına bu adresten ulaşabilirsiniz: [www.iasplus.com/espanol/espanol/htm](http://www.iasplus.com/espanol/espanol/htm).

Deloitte tarafından hazırlanan iGAAP kitaplarına (UFRS Raporlaması ve iGAAP Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39, Açıklanan UFRS 7 ve UFRS 9 ile ilgili rehber yayımlar) Lexis-Nexis, <http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/> adresinden ulaşabilirsiniz.

Deloitte UFRS niversite Ortaklığı: Ders kitapları, örnek uygulamalar, açıklayıcı bilgiler ve finansal destek sağlayarak, UFRS'nin üniversitedeki ders müfredatına bir an önce dahil edilmesini sağlamak amacıyla Deloitte tarafından kurulmuştur. Bu sitye <http://deloitte.com/us/ifrs/consortium> adresinden ulaşabilirsiniz.

# “IFRS In Focus” Sirkülerimize Abone Olun

Deloitte uluslararası finansal raporlama konusundaki gelişmeleri bildirmek amacıyla “IFRS In Focus” sirküleri hazırlamaktadır. Bu sirküler önemli bildirimleri, önerileri ve diğer yeni ve önemli olayları içermektedir.

Bu sirkülere ve e-bilgilere ulaşmak ve bu bilgileri kaydetmek için [www.iasplus.com/subscribe.htm](http://www.iasplus.com/subscribe.htm) adresindeki IAS Plus ana sayfasını ziyaret ederek, üye olunuz.

“IFRS In Focus” sirkülerinin elektronik kopyalarına [www.iasplus.com/iasplus.htm](http://www.iasplus.com/iasplus.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

IAS plus sitesi üyelerine ayrıca RSS beslemesi üzerinden de bildirimlerde bulunmaktadır.

# Deloitte Academy

The screenshot displays the Deloitte Academy website interface. At the top, there is a navigation bar with the DEVAK logo on the left and the Deloitte Academy logo on the right. Below the navigation bar, there is a main content area with a header that reads "Biliyoruz, uyguluyoruz, öğretiyoruz." (We know, we apply, we teach). The main content area is divided into several sections:

- Üye Girişi** (Member Login): A sidebar menu with options for "Giriş Yap" (Login), "Şifremi Unuttum" (Forgot my password), "Üye Olmak İstiyorum" (I want to be a member), "Eğitim Listesi" (Education list), and "Kayıt" (Registration).
- Profesyonel Desteğiniz Deloitte Academy**: A section describing the academy's commitment to providing professional support and training to its members.
- Eğitim Listesi** (Education List): A list of courses with dates and durations, including "21 Eylül 2010 Yeni Türk Ticaret Kanununun İşleyişine ve Ekonomik Düzenine Gereklikleri (1 Gün)", "21 Eylül 2010 Kapsamlı Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Eğitimi (3 Gün)", "29 Eylül 2010 İşletmede Kurumsal Yönetim, İç Kontrol ve İş Denetimi (2 Gün)", "29 Eylül 2010 Ekonomik Verileri Anlamak ve Yorumlamak (2 Gün)", "04 Ekim 2010 Her Yönetimin Bilmesi Gereken Finansal Bilgiler (2 Gün)", and "06 Ekim 2010 BT Denetimine Giriş (3 Gün)".
- Sınıf İçi Eğitim Konuları** (Classroom Topics): A section for "İç Denetim Eğitimleri" (Internal Audit Trainings) with a "Detay" (Details) link.
- UFRS Cep Kitabı** (UFRS Pocket Book): A section for "UFRS Cep Kitabı 2009" (UFRS Pocket Book 2009) with a "Detay" link.
- Webcast Sunumları** (Webcast Presentations): A section for "Uzman bakış açısı ile gündem" (Expert perspective on the agenda) with a "Detay" link.
- Anket** (Survey): A section for "Deloitte Academy eğitiminizi tercih etmemizin sebebi nedir?" (What is the reason you chose Deloitte Academy training?) with a "Gönder" (Send) button.
- BT İş Dünyası Dengesi Anketi** (IT Business Balance Survey): A section for "Anketi siz de katılın" (Take the survey too) with a "Denetimnet.net" logo.

Ekonomik gelişmeler, dünya ticaretindeki rekabetçi ortam, küreselleşme ve yeni düzenlemeler, şirketlerin bünyesinde bu gelişme ve düzenlemeleri takip edebilecek ve başarıyla uygulayabilecek uzman profesyonellere ihtiyaç doğmasına neden olmuştur. Dolayısıyla en önemli kaynak olan insan gücünün eğitimi daha da önem kazanmıştır.

Deloitte Academy olarak bir süredir müşterilerimizin uzman profesyonellerinin ihtiyaçlarını karşılayacak, pek çok alanda yetkinliklerini geliştirecek eğitim hizmetleri vermekteyiz.

Deloitte Academy web sitemizi ziyaret ederek UFRS, Vergi, İç Denetim, Basel II, Kurumsal Yönetim, BT Denetimi ve Muhasebe konularında düzenlediğimiz sınıf içi eğitimlerimiz hakkında bilgi sahibi olabilirsiniz. Web sitemiz üzerinden online kayıt yaptırabilir ve şirkete özel eğitim taleplerinizi yine online olarak bize iletebilirsiniz.

Güncel konuların Deloitte'un uzman kadrosu tarafından aktarıldığı ve en son teknolojinin kullanıldığı interaktif ve/veya arşivden izlenebilen webcast yayınlarına ulaşabilir, Deloitte'un vergi, denetim, danışmanlık gibi hizmetlerine ve farklı sektörlerle yönelik yayın ve raporlarına ulaşabilirsiniz.

Deloitte Academy websitesi [www.deloitteacademy.com.tr](http://www.deloitteacademy.com.tr) adresinde hizmetinizde.

**Deloitte.** **Denetimnet.net**

Anasayfa UFRS - IFRS Kurumsal Yönetim Denetim Komitesi İç Denetim Dış Denetim BT Denetim Sektörler Site Haritası İletişim

### Üye Girişi

- Giriş Yap
- Şifreni Unuttum
- Üye Olmak İstiyorum

### Denetim Takvimi

Eyl 2010

Pzt Sal Çar Per Cum Cmt Paz

30	31	1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	1	2	3
4	5	6	7	8	9	10

### Gündem

#### Denetim Komitesi Serisi No:3 - Bağımsız Denetimin Gözetimi SPK ve BDDK Düzenlemeleri Çerçevesinde Uygulamalar

Denetim Komitesi yayın serisinin üçüncü yayını olan bu çalışma ile Denetim Komitesi Üyelerinin başlıca denetimin gözetimi ile ilgili rol ve sorumlulukları özet bir şekilde açıklanmaktadır.

Söz konusu yayına buradan ulaşabilirsiniz.

### Haberler

#### Denetimnet Haberleri

- 20.09.2010 - Borsa Dışı Teşviklilerin Menkul Kıymetler Piyasasının Kuruluş ve Çalışma Baasından Halkın Denetimdeki Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik Yayınlandı.
- Günlük Piyasa Haberleri
- Pilic eli fiyatları yükseldi
- DHP'de Çin 2'nin Türkiye ise 20'inci büyük iş oldu
- Sakrandun Limanına 372 milyon dolar
- Bankacılık enerjisiye 10 milyar \$ ayandı
- Nabucco, AB için en iyi seçenek
- Harefi Avro gözaltında
- "Terna Global Hisselerinin satışı için

### Güncel Konular

- BT İş Dünyası Dengesi Anketi
- UFRS IFRS
- KOBİ'ler için UFRS
- Denetçinin not defteri
- Denetçinin rehberi
- Webcast yayında
- Kamu yönetiminde iç denetim
- Genç Denetimnet Denetimde kariyer

### Duyurular

BOOK SPK EPDK

### Pek Yakında

### Yeni Türk Ticaret

SPK ve BDDK düzenlemeleri, UFRS alanındaki gelişmeler, yasalaşması beklenen yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte şirketlerin ve denetim profesyonellerinin çalışma usul ve esaslarının geçmişte alışlagelen yaklaşımlardan çok farklı olacak yeni bir dönem başlamaktadır.

Bu yeni dönemde şirketlerin ve denetim profesyonellerinin her geçen gün hızla değişen konularda gelişmeleri takip edebilmeleri, düzenlemeler ve uygulamalar hakkında bilgi sahibi olabilmeleri, eğitim ve etkinlikleri izleyebilmeleri, makale ve yayınları okuyabilmeleri amacıyla 'Denetimnet' hizmetimizi sunmaktayız.

Denetimnet olarak, Kurumsal Yönetim, Denetim Komitesi, İç ve Dış Denetim ve Bilgi Teknolojisi Denetimi konularında Deloitte'un bilgi, deneyim, insan ve teknoloji kaynaklarını kullanarak hizmet vermekteyiz. Denetimnet sitesini ziyaret ederek bu konulardaki gelişmeleri ve gündemi takip edebilir, uluslararası ve ulusal düzenlemeler hakkında bilgi sahibi olabilirsiniz.

Denetimnet web sitemizden, Deloitte yazarları tarafından kaleme alınmış site kapsamındaki konulara ilişkin makaleleri, basından özel makaleleri ve "Denetimnet Bültenleri"ni takip edebilirsiniz. Muhasebe ve raporlama standartları ile uygulamaları üzerine İngilizce ve Türkçe olarak hazırlanmış yayınlar ve ilgili bağlantılara ve BDDK,SPK ve EPDK'nın en son duyurularına erişebilirsiniz."Denetçinin Not Defteri" bölümünden şirketlerin ve denetim profesyonellerinin mesleki çalışmalarında faydalı olacağını düşündüğümüz çeşitli konulara ulaşabilirsiniz. Güncel konuların Deloitte'un uzman kadrosu tarafından aktarıldığı interaktif ve/veya arşivden izlenebilen webcast yayınlarına ve daha birçok konuda bilgiye ulaşabilirsiniz.

Denetimnet websitesi [www.denetimnet.net](http://www.denetimnet.net) adresinde hizmetinizde.

# Website Adresleri

## Deloitte Touche Tohmatsu

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[www.denetimnet.net](http://www.denetimnet.net)

[www.deloitteacademy.com.tr](http://www.deloitteacademy.com.tr)

[www.verginet.net](http://www.verginet.net)

## UMSK

[www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

## Standart Belirleyen Ulusal Kuruluşlar

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

[www.tmsk.org.tr](http://www.tmsk.org.tr)

Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu

[www.aasb.com.au](http://www.aasb.com.au)

Kanada Muhasebe Standartları Kurulu

[www.acsbcanada.org](http://www.acsbcanada.org)

Çin Muhasebe Standartları Kurulu

[www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html](http://www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html)

Authorit des Normes Comptables (Fransa)

[www.anc.gouv.fr](http://www.anc.gouv.fr)

Almanya Muhasebe Standartları Kurulu

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)

Japonya Muhasebe Standartları Kurulu

[www.asb.or.jp](http://www.asb.or.jp)

Kore Muhasebe Standartları Kurulu

<http://eng.kasb.or.kr>

Yeni Zelanda Finansal Raporlama Standartları Kurulu ve Yeni Zelanda Muhasebe Standartları İnceleme Kurulu

[www.nzica.com](http://www.nzica.com)  
[www.asrb.co.nz](http://www.asrb.co.nz)

İngiltere Muhasebe Standartları Kurulu

[www.frc.org.uk/asb/](http://www.frc.org.uk/asb/)

Amerika Finansal Muhasebe Standartları Kurulu

[www.fasb.org](http://www.fasb.org)

## Uluslararası Denetleme ve Güvence Standartları Kurulu

[www.ifac.org/iaasb](http://www.ifac.org/iaasb)

## Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

## Uluslararası Menkul Kıymetler Organizasyonu Komisyonu

[www.iosco.org](http://www.iosco.org)

IAS Plus websitesinde muhasebe ile ilgili konular hakkında yaklaşık 200 adet bağlantı adresi bulunmaktadır.

Bu adreslere ulaşmak için [www.iasplus.com/links/links.htm](http://www.iasplus.com/links/links.htm) adresine tıklayınız.



# Deloitte Hakkında

"Deloitte", seçilmiş müşterilere denetim, danışmanlık, kurumsal finansman, kurumsal risk ve vergi alanlarında hizmet vermek için işbirliğinde bulunan dünya çapındaki bağımsız firmaların on binlerce uzmanının altında topladığı markadır. Bu firmalar İsviçre mevzuatına göre kurulmuş Deloitte Touche Tohmatsu ("DTT") üye firmalarıdır. Her üye firma belirli bir coğrafi bölgede hizmet sunar ve faaliyet gösterdiği ülke veya ülkelerin kanunlarına ve mesleki düzenlemelerine tabidir. DTT, üye firmaların eşgüdüm faaliyetine yardım eder ancak kendisi müşterilere hizmet sağlamaz. DTT ve her DTT üye firması ayrı ve münferit yasal varlıktır. DTT ve DTT üye firmaları sadece kendi eylem ve yükümlülüklerinden sorumludur, diğer üye firmaların eylem ve yükümlülüklerinden sorumlu tutulamaz. Her DTT üye firması uluslararası kanunlar, düzenlemeler, alışılmış pratikler ve diğer etkenlere uyumlu olacak şekilde farklı yapılanmıştır ve bağlı ortaklıklar, iştirakler ve/veya tüzel kişiler üzerinde profesyonel hizmetleri vermeyi güvence altına alabilir.

**DRT Bağımsız Denetim  
ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş.**

Sun Plaza  
Maslak Mah. Bilim Sk. No:5  
34398 Şişli, İstanbul  
Tel : +90 (212) 366 60 00  
Fax : +90 (212) 366 60 10

Armada İş Merkezi  
A Blok, Kat:7 No:8  
06510 Söğütözü, Ankara  
Tel: +90 (312) 295 47 00  
Fax: +90 (312) 295 47 47

Punta Plaza  
1456 Sok. No:10/1  
Kat:12 Daire: 14 - 15  
Alsancak, İzmir  
Tel: +90 (232) 464 70 64  
Fax: +90 (232) 464 71 94

[www.deloitte.com.tr](http://www.deloitte.com.tr)  
[www.verginet.net](http://www.verginet.net)  
[www.denetimnet.net](http://www.denetimnet.net)



[www.deloitte.com.tr](http://www.deloitte.com.tr)

Deloitte, faaliyet alanı birçok endüstriyi kapsayan özel ve kamu sektörü müşterilerine denetim, vergi, danışmanlık ve kurumsal finansman hizmetleri sunmaktadır. Küresel bağlantılı 150'den fazla ülkedeki üye firması ile Deloitte, nerede faaliyet gösterirse gösterebilir, başarılarına katkıda bulunmak için müşterilerine birinci sınıf kapasitesini ve derin yerel deneyimini sunar. Deloitte'un yaklaşık 182.000 uzmanı, mükemmelliğin standardı olmaya kendini adanmıştır.

Deloitte; bir veya birden fazla, ayrı ve bağımsız birer yasal varlık olan, İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve üye firma ağına atfedilmektedir. Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve üye firmalarının yasal yapısının detaylı açıklaması için lütfen [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) adresine bakınız.

©2012 Deloitte Türkiye.  
Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited