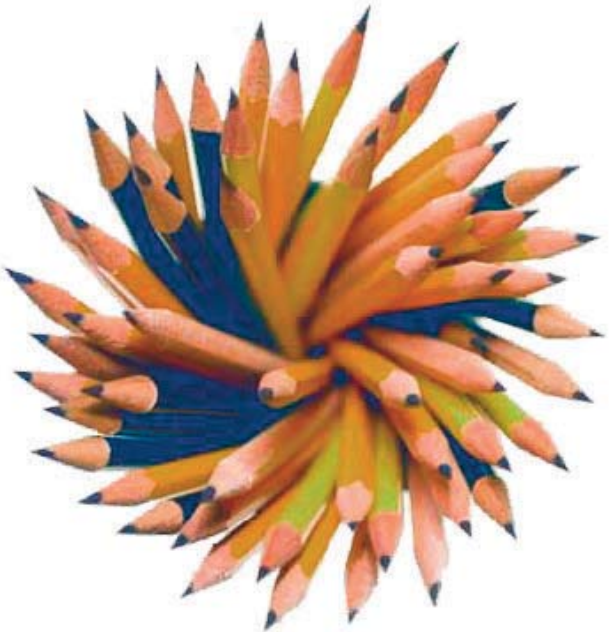


# Deloitte.

Denetim

## Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

UFRS Cep Kitapçığı 2008



Denetim • Vergi • Danışmanlık • Kurumsal Finansman •

# 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 güncelleştirmeleri 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 liste'de 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 yayının, 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	UFRS 2'yi sıklıkla kullanılan hisse bazlı ödeme işlemlerine 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 verir.
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.

# Önsöz

UFRS standartlarının 7. baskısı olan bu cep kitapçığında 2008 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; dünya genelinde UFRS'lerin kullanımı ile ilgili analizi, yürürlükte olan tüm standart ve yorumların özetini ve UMSK ve UFRYK'nin gündem projeleri ile ilgili en son haberleri içerir. Bu kitapçık UFRS'leri kullanma niyetinde olan işletmeler için iyi bir rehber olmakla birlikte UFRS çerçevesinde halihazırda raporlama yapan tüm işletmeler için de güncel bilgi sağlayan bir araçtır.

Kurul'un sözünü tutarak yeni standartların ya da mevcut standartlardaki herhangi önemli bir değişikliğin 1 Ocak 2009 tarihine kadar uygulanma zorunluluğunu getirmemesi nedeniyle UFRS'lerin uygulanması açısından 2008 yılı "barış yılı" olarak tanımlanabilir. 1 Ocak 2008 tarihinden itibaren zorunlu olan tek önemli gereklilik, hizmet imtiyaz anlaşmaları için geçerli olmuştur. UFRYK 12'nin bu sektörde faaliyet gösteren işletmeler üzerindeki etkisi çok büyük olacaktır. Ancak, 2007'nin dönem sonlarında UFRS 7'nin önemli etkileriyle mücadele içindeyken, işletmeler bu durumdan faydalanarak, nefes alacak bir fırsat bulmuşlardır. İşletmelerin bu fırsatı 2009 tarihinde beklenen hareketliliğe ayak uydurabilmesi ve hazırlanabilmesi için iyi değerlendirmeleri çok önemlidir. UFRS 8, tanımlanabilir raporlanabilir bölümler ve raporlama sistemlerinin uygulanması ile ilgili titiz bir incelemeyi gerektirmektedir. Kurul'un işletme birleşmeleri ile ilgili projeyi tamamlaması ve 1 Temmuz 2009 tarihinde yürürlüğe girecek olan yeniden düzenlenmiş UFRS 3 ile UMS 27 standartlarının yayınlanması, yakın gelecekte teknik uzmanlar için bol fırsat yaratacaktır. Mayıs ayında yayınlanması planlanan ve bu konuyla ilgili kapsamlı bilgileri içeren rehberi bekleyiniz.

Uluslararası finansal raporlamadaki en son gelişmeler için IAS Plus web sayfasına [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden ulaşabilir ve bu konudaki en güncel bilgileri takip edebilirsiniz. Uluslararası finansal raporlama ile ilgili olarak internet üzerinde en kapsamlı haber kaynağı olduğuna inandığımız bu siteyi lütfen düzenli olarak ziyaret ediniz.

Ken Wild  
Global UFRS Lideri  
Deloitte Touche Tohmatsu  
Nisan 2008

# Türkiye’de UFRS ile İlgili Gelişmeler

2008 yılında Türkiye’de UFRS ile ilgili yaşanan en önemli gelişme, Sermaye Piyasası Kurulu’nun (SPK) “Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği” nin ( Seri:XI, No:29) 9 Nisan 2008 tarihli ve 26842 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmesidir. SPK’nın, 2005 yılında başladığı, mevzuatının Avrupa Birliği (AB) ile tam uyumunu sağlamaya yönelik projesi ile ilgili çalışmaları 2008 yılının başlarında sonuçlarını vermiştir. Yürürlüğe giren “Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği” ( Seri:XI, No:29) ile halka açık işletmeler, artık AB tarafından kabul edilen haliyle UFRS’leri uygulayacaklardır. Söz konusu tebliğin 5. maddesinde karşımıza çıkan AB tarafından onaylanan UFRS’ler ile UMSK tarafından yayınlanan UFRS’ler arasında bazı farklar mevcuttur. AB, UMSK tarafından yayınlanan UFRS’leri değerlendirmekte ve AB’de kullanılmasına yönelik olarak onaylamakta ve onaylanma durumunu belirten periyodik raporlar yayınlamaktadır. Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren AB tarafından kabul edilen UFRS’lerin UMSK tarafından yayımlananlardan farkları TMSK tarafından ilan edilinceye kadar şirketler UFRS’leri uygulayacak ve finansal tablolarının UFRS’lere göre hazırlandığı hususuna dipnotlarda yer vereceklerdir. SPK ayrıca XI-29 tebliği çerçevesinde yeni finansal tablo formatlarını duyurmuştur. Yeni formatlar UFRS’ye tam uyum açısından önemli bir gelişmedir.

UFRS ile ilgili olarak 2008 yılı içinde beklenen bir diğer gelişme de yeni Türk Ticaret Yasa Tasarısı ile ilgilidir. Nisan 2007’de TBMM Adalet Komisyonu’ndan geçen ve halen genel kurulda görüşülen yeni Türk Ticaret Yasa Tasarısının 2008 yılı içerisinde yürürlüğe girmesi beklenmektedir. Bu yeni yasa ile tacirlerin muhasebeye ilişkin konularda doğrudan TMSK tarafından yayımlanacak olan Türkiye Muhasebe Standartlarına, dolayısıyla UFRS’lere uyulması hususu hükme bağlanmaktadır.

Yeni SPK tebliği, Türk Ticaret Kanunu’nun yasalaşması ve Basel II’nin 2009 yılından itibaren uygulanmaya başlanması ile birlikte UFRS’ye göre mali tablo hazırlayan şirketlerin sayısı hızla artacaktır. Bu durum aynı zamanda mali tablo hazırlayıcılarına ve denetim profesyonellerine de çok iş düşeceğinin göstergesidir. Onlar için yoğun çalışma gerektiren bir süreç başlamaktadır.

UFRS ile ilgili temel konuları genel olarak anlatan bu kitapçığın çalışmalarınıza yardımcı olmasını diliyoruz.

# İçindekiler

	Sayfa
Kısaltmalar	4
UMSK'nın yapısı	7
UMSK'nın uygulama süreci	8
UMSK'nın irtibat bilgileri	9
UMSK'nın kronolojisi	10
UFRS'lerin dünyada kullanımı	14
En son bildirimler	27
Yürürlükteki standartların özeti	30
Gündemde olan UMSK projeleri	96
UMSK'nın faal araştırma konuları	101
Yorumlar	102
UFRYK'ya ilişkin mevcut gündem konuları	104
Deloitte UFRS e-egitimleri (İngilizce)	105
IAS PLUS sirkülerimize abone olun	105
Deloitte Academy	106
Denetimnet	107
Website adresleri	108

# Kısaltmalar

## Türkçe

MDK	Avrupa Komisyonu'nun Muhasebeyi Düzenleyici Komitesi
AMKDK	Avrupa Menkul Kıymetleri Düzenleyici Komitesi
TB	Tartışma Bildirisi
AK	Avrupa Komisyonu
NT	Nihai Taslak
AEA	Avrupa Ekonomik Alanı (Avrupa üyesi olan 27 ülke+3 ülke)
AFRD	Avrupa Finansal Raporlama Danışmanları
OÇSİGK	Ortaya Çıkan Sorunlara İlişkin Görevlendirilmiş Komite (FMSK'nin)
AB	Avrupa Birliği (27 Ülke)
FMSK	Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (ABD)
AMF	Avrupa Muhasebe Federasyonu
GKGMS	Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standardı(ları)
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
UMSK	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
UMSKo	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (UMSK'nın sefeli)
UMSKV	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı (UMSK'nın ana kuruluşu)
UMF	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
UFRYK	UMSK'nın Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi ve Komite Tarafından Yayımlanan Yorumlara İlişkin Tebliğler
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMKKO	Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonu Organizasyonu
SDK	Standart Danışmanları Konseyi (UMSK'ya danışmanlık yapan)
MKTK	Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu (ABD)
SYKT	UMSKO'nun Standart Yorumlama Komitesi ve Komite Tarafından Yayımlanan Yorumlara İlişkin Tebliğler
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme(ler)

## İngilizce

ARC	Accounting Regulatory Committee of the EC
CESR	Committee of European Securities Regulators
DP	Discussion Paper
EC	European Commission
ED	Exposure Draft
EEA	European Economic Area (27 EU+3 countries)
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
EITF	Emerging Issues Task Force (of FASB)
EU	European Union (27 countries)
FASB	Financial Accounting Standards Board (US)
FEE	European Accounting Federation
GAAP	Generally Accepted Accounting Principle(s)
IAS(s)	International Accounting Standard(s)
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee (predecessor to the IASB)
IASCF	IASC Foundation (parent body of the IASB)
IFAC	International Federation of Accountants
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB, and interpretations issued by that committee
IFRS(s)	International Financial Reporting Standard(s)
IOSCO	International Organization of Securities Commissions
SAC	Standards Advisory Council (advisory to the IASB)
SEC	Securities and Exchange Commission (US)
SIC	Standing Interpretations Committee of the IASC, and interpretations issued by that committee
SME(s)	Small and Medium-sized Entity (ies)

# IAS Plus Websitemiz

**Deloitte.** **IAS PLUS**

Home Site Map Standards Interpretations Agenda Structure Newsletter Resources Publications Links Search

28 May 2008

**DELLOITTE PUBLICATIONS**

IFRS Publications  
Non-IFRS Publications  
IFRS in your Pocket 2008  
Index IFRS Statements and  
Interim/Carried-Over Disclosures  
Deloitte Comment Letters  
Compare IFRS-Local GAAP

**Deloitte IFRS e-Learning**

**28 May 2008: IASC Foundation publishes 2007 annual report**

The IASC Foundation, under which the IASB operates, has published its annual report for 2007. The 63-page report includes an overview of the Trustees' oversight activities for 2007, as well as reports of the Chairman of the IASC Foundation Trustees and the IASB Chairman, and audited financial statements. Click here to Download from IASB Website (PDF 2.075k).

**27 May 2008: IAS Plus Newsletter on improvements to IFRS**

Deloitte's IFRS Global Office has published a special edition IAS Plus Newsletter on improvements to IFRSs 2008 (PDF 109k). Our News Story of 22 May 2008 announced these revisions. You will find all Past IAS Plus Newsletters Here. You can sign up for Free Subscription by Email.

**27 May 2008: European Commission recommends endorsement of revised IAS 23**

The European Commission has published the Effect Study Report: Endorsement of IAS 23 Borrowing Costs (PDF 151k). The Commission did this study under its agreement with the European Parliament that effect studies should be prepared for new accounting standards and interpretations up for endorsement in the European Union. The study is a combination of a survey of opinions expressed to the IASB, EFRAC, and the Commission and a staff analysis of the costs and benefits of applying the capitalisation model that is mandated by the revised IAS 23.

With respect to preparer opinions the report states:

- A majority of respondents prefer the capitalisation method and/or support the endorsement of the standard.
- Even among capital intensive companies that would be affected most by the revised IAS 23, the EC's consultation and other reports reveal that these companies generally prefer to apply the capitalisation method.

Benefits of the capitalisation model include:

- Increased comparability because one of the current options is eliminated
- Including borrowing costs in the cost of the assets is a better conceptual approach than expensing

Costs of adopting IAS 23 Revised:

- For those European companies currently expensing borrowing costs, the revised IAS 23 will impose an added cost and complexity.
- However, this affects a relatively small percentage of companies because most do not have any qualifying assets. The capitalisation of borrowing costs is of relevance only for those companies that are asset capital-intensive. And the main part of these costs will be related to the first implementation of the revised standard and therefore not recurring.

Commission conclusion and recommendation:

- The revised IAS 23 should be endorsed in the European Union as the benefits of its endorsement will outweigh the costs.

**26 May 2008: SEC proposes to require XBRL data for 8,000 mutual funds**

The US Securities and Exchange Commission has voted unanimously to propose that more than 8,000 mutual funds trading in the United States be required to label data in their public filings using XBRL computer tags. This would let investors get access to key information about fees, performance, and strategies through interactive data, which would permit comparison shopping among thousands of funds with all the ease of conducting an internet search. Some mutual funds already have been filing interactive data on a voluntary basis. The SEC's rule proposal would require all mutual funds to provide data-tagged information beginning with registration statement filings that become effective after 31 December 2008. A mutual fund also would be required to post the interactive data on its Web site, if it maintains one.

- Click for SEC Press Release (PDF 48k)
- Earlier this month, the SEC proposed to require all registered companies to file XBRL data (see our News Story of 16 May 2008).

**IASB STRUCTURE**

What is the IASB?  
Structure Diagram  
IAS Foundation  
2008 Constitution Review  
IASB Members  
IASB Photos  
IASB Due Process  
IASB Contact Details  
Advisory Council  
Interpretative Committee  
Constitution  
IASB Chronology

**IASB PROJECTS AND MEETINGS**

IASB Projects Timeline  
IASB Meeting Notes  
IASB Effective Dates  
IASB Issues Not Addressed  
Future Meeting Dates  
Comment Deadlines

**IFRS PROJECTS AND MEETINGS**

IFRS Projects  
IFRS Meeting Notes  
IFRS Effective Dates  
IFRS Issues Not Addressed  
Future Meeting Dates  
Comment Deadlines

**IASB LINKS**

Go to IASB Website  
eIFRS  
Press Releases  
IASB Work Plan  
Documents Open to Comment  
UpdateBright Newsletter

**KEY GROUPS**

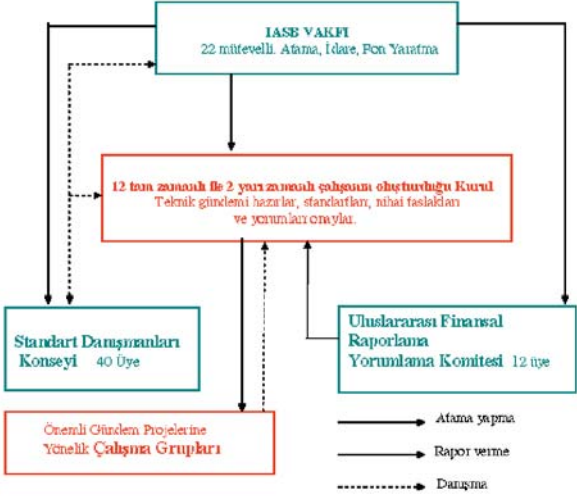
Europe  
IFRAG  
ISBARG  
IIR Roundtable on IFRSs  
IFAC  
IOSCO  
NOR  
US FASB  
US SEC  
US PCAOB

Deloitte'un [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresi, kullanıcılara uluslararası finansal raporlama ve UMSK'nın 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.
- UFRS ile ilişkili bilgisayarınıza yükleyebileceğiniz birçok yayın.
- Örnek UFRS mali tabloları ile dipnot kontrol listeleri.
- Çok sayıda UFRS kaynağına sahip elektronik kütüphane.
- UMSK'ya Deloitte Touche Tohmatsu tarafından gönderilen tüm yorum mektupları.
- Uluslararası muhasebe web sitelerine ulaşmak için yaklaşık 200 bağlantı.
- UMS ve UFRS standartlarının her biri için internet üzerinden ücretsiz öğrenimi (e-öğitim) sağlayan modüller.
- UFRS'nin Avrupa'daki uygulamasının tam tarihçesi ve UFRS'lerin dünya genelinde kullanımıyla ilgili bilgiler
- Ulusal muhasebe standartlarının gelişimi ile ilgili güncellemeler.



# UMSK'nın Yapısı



## UMSK vakfı

**Coğrafi dağılım:** Mütevellilerin altısı Kuzey Amerika, altısı Asya Pasifik, altısı Avrupa bölgesi ve dördü de diğer bölgelerden seçilir (dengeli bir coğrafi dağılım sağlanması gerekir).

**Mütevellilerin geçmişi:** Tüzüğe göre mütevelliler; denetçi, mali tablo hazırlayıcıları, kullanıcıları, akademisyenler ve kamu yararına çalışan görevlilerden oluşur.

## UMSK üyeleri

**Coğrafi dağılım:** Açıkça belirtilmemekle beraber, mütevelliler kurulda belirli bir grubun veya coğrafi bölgenin egemen olmadığından emin olmalıdırlar.

**Mütevellilerin geçmişi:** Tecrübeli denetçiler, mali tablo düzenleyicileri, kullanıcıları ve akademisyenler arasından oluşturulan ve bu alanların her birinde deneyimi olan en az bir üye olacak şekilde bir UMSK üye alt yapısı olmalıdır.

## 2008 - 2009 yapının incelenmesi

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı mütevellileri 2009 sonunda tamamlanacak olan yapı ve tüzükle ilgili kapsamlı bir inceleme başlattılar. Mütevelliler 2008'in sonuna kadar sonuçlanması beklenen birkaç öneriyi hızlı bir şekilde gözden geçirmektedirler.

Bu öneriler aşağıdaki gibidir:

- Mütevellileri atayacak ve idare edecek bir gözlem grubunun oluşturulması,
- 14 üyesi olan UMSK'nın üye sayısının 16' ya çıkarılması, ve
- UMSK içinde coğrafi bir denge sağlanması.

## UMSK'nın Uygulama Süreci

Projeler için olan resmi uygulama süreci, her zaman olmamakla birlikte, genelde aşağıdaki aşamalardan oluşur:

- Kurul çalışanlarından, olası gündem konularıyla ilgili sorunları, Çerçeve'nin bu konulardaki uygulanması da göz önünde bulundurularak belirlemesi ve incelemesi,
- Yerel muhasebe gereklilikleri üzerinde çalışılması ve uygulanması ve yerel standart koyucular ile bu konularda görüşlerin paylaşılması,
- UMSK'nın gündem konularına eklenebilecek uygun konular üzerinde Standart Danışmanları 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 üyesi tarafından onayladığı 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 Taslak'ta yer alması,
- Nihai Taslak ve tartışma dokümanlarında, belirtilen yorum dönemi içinde gelen tüm yorumların dikkate alınması\*,
- Kamuya açık bir oturumun yapılması ve testlerinin gerçekleştirilmesi ile ilgili taleplerin göz önünde bulundurulması, talep olması halinde, bunların gerçekleştirilmesi,
- Bir standardın en azından 9 UMSK üyesi tarafından onaylanması ve bu standart içinde karşıt görüşlerin yer alması\*, ve
- Sonuçların gerekçelerinin Standartta yer alması ve, diğer konuların yanı sıra, UMSK'nın uygulama sürecindeki aşamalar ile UMSK'nın Nihai Taslak'ta kamu tarafından yapılan yorumları ne şekilde ele aldığına açıklaması.

\* Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı (UMSK'nın ana kuruluşu) tüzüğü uyarınca öngörülen aşamaları ifade eder.

# 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: [iasb@iasb.org](mailto:iasb@iasb.org)
- Çalışma Saatleri: Pazartesi -Cuma 08:30 – 18:00 Londra Saati
- Websitesi: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)

## Yayın Bölümü Siparişleri ve Bilgileri

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

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

Sir David Tweedie	UMSK Yönetim Kurulu Başkanı	<a href="mailto:dtweedie@iasb.org">dtweedie@iasb.org</a>
Thomas E. Jones	UMSK Yönetim Kurulu Başkan Yardımcısı	<a href="mailto:tjones@iasb.org">tjones@iasb.org</a>
Elizabeth Hickey	Teknik Faaliyetler Müdürü	<a href="mailto:ehickey@iasb.org">ehickey@iasb.org</a>
Wayne S. Upton	Araştırma Müdürü	<a href="mailto:wupton@iasb.org">wupton@iasb.org</a>
Paul Pacter	KOBİ Standartları Müdürü	<a href="mailto:ppacter@iasb.org">ppacter@iasb.org</a>

# UMSK'nın Kronolojisi

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

Çalışma Komiteleri, UMSKo'nun ilk üç projesi için belirlendi.

**1975** İlk UMS standartları yayınlandı: UMS 1 (1975), *Muhasebe Politikalarının Kamuoyuna 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 ülkede Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Konseyi (UMFK) tarafından atanan üyelerden ve 4'ü finansal raporlama ile ilgili kuruluşlardan olan üyelerden oluşmaktadır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Konseyi (UMFK) UMSKo'yu global muhasebe standartlarının öncüsü olarak tanıdı ve kabul etti.

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

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

**1995** Avrupa Topluluğu, ana standartların tamamlanması amacıyla UMSKo ile Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonu Organizasyonu (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 kullanılacak olan muhasebe standartlarının en kısa zamanda geliştirilmesi ile ilgili hedefine destek verdiğini bildirdi.

**1997** UMSKo'nun Standart Yorumlama Komitesi (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 mütevellî heyetinin altında 12'si tam zamanlı olmak üzere 14 üyeden oluşan bir kurula dönüşme yolundaki yeniden yapılandırılmayı 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 mütevellîleri oylamak için geçici bir oylama komitesi oluşturuldu.

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

Oylama Komitesi seçilen ilk mütevellîleri açıkladı.

Sir David Tweedie isimli mütevellî (İngiltere Muhasebe Standartları Yönetim Kurulu Başkanı) yeniden yapılandırılmış UMSK Yönetim Kurulunun ilk başkanı oldu.

**2001** UMSK'nın yeni ismi ve üyeleri açıklandı. UMSKo Vakfı kuruldu. 1 Nisan 2001 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 Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi (UFRYK) olarak değiştirildi ve sadece mevcut UMS ve UFRS'leri yorumlamak değil aynı zamanda söz konusu standartlarda değinilmeyen konular hakkında güncel ve uygun bir şekilde rehberlik yapmakla yeniden görevlendirildi.

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

UMSK ve FMSK yakınlaşma üzerine ortak bir anlaşma yürürlüğe koydular.

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

**2004** Avrupa'da UMS 39 hakkında yapılan kapsamlı müzakereler sonucunda AB'nin desteği ile UMS 39'a ilişkin iki bölüm iptal edildi.

UMSK'nın toplantılarının webcast olarak yayını başladı.

UMSK'nın ilk tartışma bildirisi ile ilk nihai UFRYK yorumu yayınlandı.

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'nin Yönetim Kurulu Başkanı oldu.

Tüzük değişiklikleri yapıldı.

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

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

Çalışma Grupları'nın düzenlediği toplantılar halka açıldı.

UFRS 7 yayınlandı.

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

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

Diğer standart düzenleyiciler ile ilişkiler üzerine UMSK bir beyan 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 yerli 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 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.

Mart ayı içinde yeniden düzenlenen UFRS 3 ve UMS 27 standartları yayınlandı ve UFRS 2 (hak ediş şartları ve iptaller) ve UMS 32 (satılabilir araçlar ve paraya dönüştürmeden kaynaklanan yükümlülükler) değiştirildi.

# UFRS'lerin Dünyada Kullanımı

Mart 2008 tarihi itibarıyla UFRS'lerin borsada işlem gören şirketler tarafından yerel raporlamada kullanımı ile ilgili tablo aşağıdaki gibidir. 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		X		
Almanya				X(a)
(Amerikan) Virgin Adaları	Borsa Yok. Şirketler Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartlarını kullanmaktadır.			
(Amerikan) Samoa	Borsa Yok. Şirketler UFRS standartlarını kullanabilir.			
Arjantin	X			
Arnavutluk	Borsa Yok. Şirketler Arnavutluk için genel kabul görmüş muhasebe standartlarını kullanmaktadır.			
Aruba		X		
Avusturya				X(a)
Avustralya				X(b)
Azerbaycan	X			
Bahama Adaları				X
Bahreyn				X
Bangladeş	X			
Barbados				X
Belçika				X(a)
Beliz	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Benin	X			
Bermuda		X		
Beyaz Rusya			2008 tarihinden itibaren bankalar	
Birleşik Arap Emirlikleri			Bankalar ve diğerleri	



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
Birleşik Devletler	X			
Birleşik Krallık				X(a)
Bhutan	X			
Bolivya		X		
Bosna Hersek				Tüm büyük ve orta ölçekli işletmeler
Botsvana				X
Brezilya	X			2010 tarihinden itibaren
Brunei	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Bulgaristan				X
Burkina Faso	X			
Cebelitank		X		
Cote D'Ivoire	X			
Çek Cumhuriyeti				X(a)
Çin	X			
Danimarka				X(a)
Dominika		X		
Dominik Cumhuriyeti				X
Dubai			Bankalar	
Ekvator				X
El Salvador		X		
Endonezya	X			
Ermenistan				X
Estonya				X(a)
Fas		Banka olmayan kuruluşlar	Bankalar	
Fiji				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
Filipinler	X(d)			
Finlanda				X(a)
Fransa				X(a)
Gana				X
Grönland	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Guam	Borsa Yok. Şirketler Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartlarını kullanmaktadır.			
Guatemala			X	
Guyana				X
Güney Afrika				X
Güney Kıbrıs				X(a)
Gürcistan				X
Haiti				X
Hırvatistan				X
Hindistan	X			
Hollanda				X(a)
Honduras				X
Hong Kong				X(c)
(İngiliz)Virgin Adaları		X		
İran	X			
İrlanda				X(a)
İspanya				X(a)
İsrail		X		
İsveç				X(a)
İsviçre		X		
İtalya				X(a)
İzlanda				X(a)
Jamaika				X
Japonya	X			
Kamboçya	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			

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
Kanada	X			2011 tarihinden itibaren
Karadağ				X
Katar				X
Kayman Adaları		X		
Kazakistan				X
Kenya				X
Kırgızistan				X
Kolombiya	X			
(Güney) Kore	2009 tarihinden itibaren, borsada işlem gören işletmeler için, bankalar haricinde, UFRS'lere eşdeğer Kore standartlarına izin verilmektedir ve bu gereklilik 2011 tarihinden itibaren geçerli olacaktır.			
Kosta Rika				X
Kuveyt				X
Küba	X			
Laos		X		
Lesotho		X		
Letonya				X(a)
Liechtenstein				X(a)
Litvanya				X(a)
Lübnan				X
Lüksemburg				X(a)
Macaristan				X(a)
Macau	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Makedonya				X
Malavi				X
Malezya	X			
Maldivler		X		
Mali	X			
Malta				X(a)

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
Mauritius				X
Meksika	X			
Mısır				X
Moldova	X			
Moritanya	Borsa Yok. Şirketler UFRS'ye izin verilmemiştir.			
Mozambik		Finansal kuruluş olmayanlar	Bankalar	
Myanmar Birliği		X		
Namibya				X
Nepal				X
Nijer	X			
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. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Romanya				X(a)
Rusya Federasyonu		Finansal olmayan kuruluşlar	Bankalar	
Samoa	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilir.			
Sırbistan				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
Sierra Leone	Borsa Yok (Borsa ile ilgili çalışmalar yapılandırılmakta). Şirketler için UFRS Standartlarının kullanılması öngörülmektedir.			
Singapur	X(d)			
Slovenya				X(a)
Slovakya				X(a)
Sri Lanka		X		
Surinam		X		
Suriye	X			
Suudi Arabistan	X			
Svaziland		X		
Şili	X			2009 tarihinden itibaren
Tacikistan				X
Tanzanya				X
Tayland	X			
Tayvan	X			
Togo	X			
Trinidad ve Tobago				X
Tunus	X			
Türkiye				X(e)
Uganda		X		
Ukrayna				X
Umman				X
Uruguay	X(f)			
Ürdün				X
Vanatu	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilirler.			
Venezuela				X
Vietnam	X			
Yemen	Borsa Yok. Şirketler UFRS Standartlarını kullanabilirler.			

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
Yeni Zelanda				X(b)
Yugoslavya				X
Yunanistan				X(a)
Zambiya		X		
Zimbabve		X		

(a) Denetim raporu ve sunum esasları AB tarafından kabul edilen UFRS'ye yöneliktir.

(b) UFRS ile uyumlu olduğuna dair bir açıklama dipnotlarda ve denetim raporunda belirtilir.

(c) Yerel standartlar UFRS'ler ile aynıdır fakat bazı yürürlük tarihleri ile geçiş hükümleri farklıdır.

(d) UFRS'lerin çoğu kabul edilmiştir fakat bazı önemli değişiklikler yapılmıştır.

(e) 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.

(f) Kanuna göre tüm işletmeler 19 Mayıs 2004 tarihindeki UFRS'yi uygulamalıdır. Denetim raporu Uruguay için genel kabul görmüş muhasebe standartlarına atıfta bulunur.

## UFRS'nin Avrupa'da Kullanımı

### 2005 yılında Yürürlüğe Giren Avrupa Muhasebe Düzenlemeleri

#### Borsada İşlem Gören Şirketler

Haziran 2000'de Avrupa Komisyonu tarafından uyarlanan Finansal Raporlama Stratejisi'ni uygulamak amacıyla, Avrupa Birliği, 2002 yılında AB üyesi olan düzenlenmiş bir piyasada işlem gören tüm şirketlerin (toplamda yaklaşık 8,000 şirket) 2005 yılı konsolide mali tablolarında UFRS'ye tabi olmalarını gerektiren bir muhasebe düzenlemesini 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, İsviçre'de bulunan büyük şirketlerin büyük bir kısmı da UFRS'yi kullanmaktadır.

AB üyesi olmayan fakat AB borsasında işlem gören şirketler yerel ulusal genel kabul görmüş muhasebe standartlarının UFRS'ye muadil olduğunu belirtecek AB değerlendirmesini beklerken, kendi ulusal genel kabul görmüş muhasebe standartlarını kullanmaya devam edebilirler. Aralık 2007 tarihinde AB, AB'nin muadil değerlendirmesi sonrasında, kendi ulusal genel kabul görmüş muhasebe standartlarını UFRS'ye yakın bir standart haline getirmekle ilgili net planları olan ya da kendi ulusal genel kabul görmüş muhasebe standartları olarak UFRS'lerin tümünün kullanımını benimseyecek ülkeler için bu istisnai durumu 31 Aralık 2011 tarihine kadar uzatmıştır.

### **Borsada işlem görmeyen şirketler**

Üye devletler, borsada işlem görmeyen şirketleri ve sadece kendi işletmeleri için mali tablo düzenleyen şirketleri de UFRS zorunluluğu kapsamı içine alabilirler. UFRS'lerin AB/AEA ülkelerindeki borsada işlem görmeyen şirketlere ait konsolide mali tablolarında kullanımıyla ilgili ayrıntılara [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinden ulaşabilirsiniz.

### **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 görüşlerini AB'ye bildirir,
- Avrupa Komisyonu'na bağlı olan Standart Tavsiyeleri İnceleme Grubu (STİG), Avrupa Finansal Raporlama Danışmanları'nın tavsiyeleri üzerindeki görüşlerini Avrupa Komisyonu'na bildirir,
- AB'nin Muhasebe Düzenleyici Komitesi bir kabul önerisinde bulunur, ve
- AB standartların kabulü ile ilgili teklifini Avrupa Parlamentosu'na ve AB Konseyi'nin 27 üyesine sunulur. Her iki tarafında teklifi onaylaması gerekmektedir, aksi halde teklif AB'ye geri gönderilerek tekrar incelemeye tabi tutulur.

Mart 2008 sonunda Avrupa Birliği, UMS 1, UMS 23 ve UMS 27'deki son düzenlemeler haricindeki tüm UMS'leri, 2008 tarihinde UFRS 3'te yapılan düzenlemelerle UFRS 2 ve UMS 32'deki en son değişiklikler haricinde UFRS 1'den 8'e kadar olan standartları ve UFRYK yorumlarını oylayarak, kabul etmiştir. Bu oylamaya UFRYK 12, 13 ve 14'deki yorumlar ile UMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme standardından çıkartılan (iptal edilen) bölüm dahil edilmemiştir. UMS 39'dan çıkarılan bölüm, portföy bazındaki mevduatların, faiz oranı riskinden korunma işleminde, gerçeğe uygun değer riskinden korunma (hedge) muhasebesinin kullanımına izin vermektedir.

## UFRS'nin Avrupa'da Yürürlüğe Konulması

Avrupa menkul kıymetler piyasaları, AB seviyesinde uygulanan bazı düzenlemeler göz önüne alınarak, üye devletler tarafından bireysel olarak düzenlenir. AB Düzenlemeleri aşağıdakileri kapsar:

- Ulusal düzenleyicilerden oluşan bir konsorsiyum olan Avrupa Menkul Kıymetler Düzenleyicileri Komitesi (AMKDK) tarafından uyarlanmış standartlar. 1. Standart olan Avrupa'daki Finansal Bilgi Standartlarının Yürürlüğe Konulması , AB üye devletlerinin UFRS'yi yürürlüğe koyması için 21 temel ilkenin sınırlarını belirtir. Teklif edilen 2. Standart, Yürürlüğe Koyma Faaliyetlerinin Düzenlenmesi, 1. Standardın uygulanması için yol gösterici ilkeler kabul etmektedir,
- Yıllık ve Konsolide Hesaplara İlişkin Yasal Denetim Talimatı Eylül 2006 tarihinde yayınlanmıştır. Söz konusu yeni talimat, 8. talimatın yerini almış ve 4. ve 7. talimatları değiştirmiştir. Bunların yanı sıra, bu talimat ile, Uluslararası Denetleme Standartlarının AB genelinde uygulanması kabul edilmiş ve üye devletlerin denetçi gözetim kuruluşları oluşturmalarını gerekli kılmıştır, ve
- Bir şirketin mali tablolarına ilişkin olarak yönetim kurulu üyelerinin kolektif sorumluluğunun sağlanması için AB talimatlarında değişiklikler yapılmıştır .

2005 yılı sonunda Avrupa Denetçi Gözetim Komitesi (ADGK) kurulmuştur.

Şubat 2006'da, Avrupa Komisyonu UFRS'lerin tutarlı bir şekilde uygulanması için yuvarlak masa toplantıları başlatmıştır. Bu toplantıların ilki Mayıs 2006'da yapılmıştır. Bu toplantıların amacı, UFRS'lerin tutarlı bir şekilde uygulanmasıyla ilgili olarak ortaya çıkan ya da çıkma olasılığı olan problematik muhasebe konularını önceden belirleyerek, UMSK'nın ve UFRYK'nın dikkatine sunmaktır.

2005 yılı sonunda Avrupa'daki banka, sigorta ve menkul kıymetler düzenleyicileri tarafından kabul edilen, finansal raporlamayı da içeren, birbiri ile örtüşen uygulama konularına ilişkin bir işbirliği planı oluşturulmuştur. 2007 yılı boyunca AMKDK, 25 konuyu kapsayan UFRS'nin yürürlüğü ile ilgili iki karar yayınlamıştır.

Borsada işlem gören şirketlerin mali raporlarını, Avrupa genelinde elektronik ortamda yayınlamak amacıyla AMKDK tarafından yürütülen bir plan oluşturulmuştur .



## UFRS'nin Amerika Birleşik Devletleri'nde Kullanımı

### UFRS'nin ABD MKTK Tarafından Tanınması

Hisseleri ABD Menkul Kıymetleri ve Takas Komisyonuna (MKTK) kayıtlı yaklaşık 15.000 şirketin 1.100 tanesi yabancı işletmedir. Kasım 2007 tarihi öncesinde, bu şirketlerin, mali tablolarının Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartları yerine UFRS veya genel kabul görmüş yerel muhasebe standartlarını kullanarak sunması durumunda, net gelirlerinin ve net varlıklarının Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre düzenlenmiş rakamları ile mutabakatı gerekmektedir.

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 hazırlanmasının kabul edilip edilmemesi ile ilgili kamu yorumu talep eden bir "Görüş Açıklaması" Ağustos 2007 tarihinde yayınlamıştır. Bu konu ile ilgili olarak 2011 yılına kadar gelecek cevaplara göre Amerika'da hisse ihraç eden yerel şirketlerin UFRS ya da ABD'de Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları kullanımı arasında bir seçim yapma hakkı olması beklenmektedir.

### 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, Norwalk, Connecticut'da düzenlenen ortak bir toplantı sonrası FMSK ve UMSK, 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 belirtmiştir:

- 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.

## 2006-2008 Yakınlaşma Yol Haritası

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 "Yol Haritası" yayınlamıştır.

### Kısa vadeli projeler

Kısa vadeli olarak tanımlanan projeler için 2008 tarihine kadar belirlenen amaç; odaklanılan birkaç alandaki büyük farkların, bir ya da birden fazla kısa vadeli standart belirleyici proje ile yok edilip edilmemesi konusunda bir sonuca ulaşabilmektir ve eğer yok edilmeye karar verilirse de amaç bu alanlardaki çalışmalarını büyük ölçüde ya da tümüyle tamamlamaktır.

Kısa vadeli yakınlaşma programı aşağıdakileri içermektedir:

#### UMSK

- İş ortaklıkları (iş ortaklıkları için oransal konsolidasyon yönteminin kaldırılmasını teklif eden ve bu konuyla ilgili tanımı açıklayan Nihai Taslak (NT) , Eylül 2007'de yayınlanmıştır)

#### FMSK

- Yatırım amaçlı gayrimenkuller
- Araştırma ve geliştirme (Bu konuyla ilgili araştırmalar yapılmaktadır)
- Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan hususlar (Eylül 2007 tarihinde FMSK'nın gündeminde ayrı bir proje olmaktan çıkartılmış ve Ocak 2008'de 1 yıllık kontrol aşaması için çıkarılan kanunlaştırma projesine dahil edilmiştir.)

#### Ortak konular

- Varlıklarda değer düşüklüğü
- Vergilendirme /Gelir Vergisi (2008'in ikinci çeyreğinde bir Nihai Taslak yayınlanması planlanmaktadır)

### Uzun vadeli projeler

Aşağıda listelenen projeler için 2008'e kadar belirlenen amaç, aşağıda belirtilen alanların geliştirilmesi konusunda önemli derecede ilerleme kaydetmektir (FMSK ile ilgili durum parantezlerde belirtilmiştir):

- Kavramsal çerçeve (Hedefler ile ilgili NT'nin ve raporlama yapan işletme ve ölçüm ile ilgili Tartışma Bildirileri'nin (TB) 2008'de yayınlanması hedeflenmektedir)
- Gerçeğe uygun değer ölçüm rehberi (FMS 157, UMSK tarafından, Tartışma Bildirisi için bir temel oluşturmak üzere kullanılmıştır)

- Mali tabloların sunumu – Aşama B (2008 için bir TB planlanmaktadır)
- Emeklilik sonrası sağlanan faydalar (Mart 2008’de bir TB yayınlanmıştır)
- Gelir tahakkuku (2008’in ikinci çeyreğinde bir TB yayınlanması planlanmaktadır)
- Yükümlülükler ve özkaynak (Şubat 2008’de bir TB yayınlanmıştır)
- Finansal araçlar (Mart 2008’de bir TB yayınlanmıştır)
- Bilanço dışı bırakma (araştırma raporunun 2008 yılında yayınlanması beklenmektedir)
- Konsolidasyonlar ve Özel Amaçlı İşletmeler (2008’in ikinci yarısı içinde bir TB yayınlanması planlanmaktadır)
- Maddi olmayan duran varlıklar (Bu konuyla ilgili araştırmalar yapılmaktadır)
- Finansal kiralama (2009 içinde bir TB yayınlanması planlanmaktadır)

Her bir proje için özel hedefler de belirlenmiştir.

### **UFRS’nin Kanada’da Kullanımı**

Amerika borsasında işlem gören Kanada’daki yerel şirketlerin yerel raporlamalarını UFRS standartlarına göre değil, Amerika için genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre yapmalarına izin verilir. Kanada’da yer alan diğer şirketlerin tümünün Kanada için genel kabul görmüş muhasebe standartlarını uygulamaları gerekmektedir. Kanada’daki hisse senedi ihracı yapan yabancı şirketlerin ise UFRS’yi veya Kanada dışı ülkelere ait bazı genel kabul görmüş ulusal muhasebe standartlarını kullanmalarına izin verilmiştir. Ağustos 2006’da Kanada Muhasebe Standartları Kurulu (KMSK), Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını Kanada’daki Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları’na dahil eden ayrıntılı bir Uygulama Planı yayınlamıştır. KMSK, Şubat 2008 tarihinde, tüm UFRS’lerin kelimesi kelimesine Kanada’da Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları gibi uygulanmasının kar amacı güden kamu şirketleri için 2011 yılından itibaren geçerli olacağını belirtmiştir. Aynı zamanda Kanada’da bulunan menkul kıymet düzenleyicileri ise aşağıdakiler için geçici önerilerde bulunmuştur:

- 2009’da UFRS’ye göre hesap tutulmasının kabulü,
- Mali tabloların UMSK tarafından kabul edilen UFRS’lerle uyumlu olması zorunluluğu, ve
- 2013 yılına kadar ABD’de yerleşik Kanada menşeli şirketler için UFRS’lerden ziyade US GAAP’in kullanımına izin verilmemesi.

## 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

Asya-Pasifik ülkelerinden hiçbiri borsada işlem gören yerel şirketler için UFRS'nin kullanımını gerekli kılmaz.

### 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 UFRS'den farklılık gösterebilir. Yeni Zelanda bazı muhasebe politikalarını eyleyerek, birkaç açıklama ve yol gösterici bilgi eklemiştir.

### Ulusal Standartların Büyük Bir Kısımının Kelimesi Kelimesine UFRS Olduğu Ülkeler

Filipinler ve Singapur bazı standartlarda değişiklikler yaparak, bunun dışında kalan çoğu UFRS'yi kelimesi kelimesine uyarlamıştır.

### Bazı Ulusal Standartların UFRS'ye Kelimesi Kelimesine Yakın Olduğu Ülkeler

Hindistan, Malezya, Pakistan, ve Tayland'da uygulanan standartlar seçilmiş UFRS standartlarına çok yakın bir şekilde uyarlanmış, ancak diğer ulusal standartlarda ise önemli farklılıklar olmuştur. Yeni veya değiştirilmiş UFRS'nin uyarlanmasında zaman farkları vardır. Hindistan, 2011'den itibaren geçerli olmak üzere, UFRS'yi tamamen Hindistan Finansal Raporlama Standartları olarak kabul etme niyetinde olduğunu açıklamıştır.

### 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, yeni bir temel standartla birlikte 38 adet Çin Muhasebe Standardını birkaç istisna dışında, UFRS ile uyumlu olarak uygulamaya başlamıştır.

## Borsada İşlem Gören Bazı Yerel Şirketlerin UFRS Standartlarını Kullanabildiği Ülkeler

Bu yaklaşım Çin (Hong Kong borsasında işlem gören şirketler), Hong Kong (Hong Kong menşeli olan fakat herhangi bir yerde kurulmuş olan şirketler), Laos ve Myanmar Birliği için geçerlidir.

## En Son Bildiriler

**31 Aralık 2007 yılı sonundan itibaren geçerlidir**

### Yeni Standartlar

UFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar

### Standartlarda Yapılan Değişiklikler

UMS 1'deki değişiklik Sermaye Dipnotları

UFRS 4'ün Uygulanmasına Yönelik Revize Rehber

### Yeni Yorumlar

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

UFRYK 8 UFRS 2 Standardının Kapsamı

UFRYK 9 Saklı Türev Ürünlerinin Yeniden Değerlendirilmesi

UFRYK 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü

31 Aralık 2007 yılı sonundan itibaren erken uygulama için uygundur.

<b>Yeni Standartlar</b>	<b>Aşağıdaki tarihler veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir</b>	
UFRS 8	Faaliyet Bölümleri	1 Ocak 2009
<b>Standartlarda yapılan değişiklikler</b>		
UFRS 2'deki değişiklikler	Hak Ediş Şartları ve İptaller	1 Ocak 2009
UMS 1'deki değişiklikler	Bazı mali tabloların sunumuyla ilgili güncellenen gereklilikler ve yeniden düzenlenen terminoloji	1 Ocak 2009
UMS 23'deki değişiklikler	Borçlanma Maliyetlerinin Tümü'nün Giderleştirilme Opsiyonunun Kaldırılması	1 Ocak 2009
UMS 32 ve UMS 1'deki değişiklikler	Satılabilir Finansal Araçlar ve Paraya Dönüştürmeden Kaynaklanan Yükümlülükler	1 Ocak 2009
<b>Yeni Yorumlar</b>		
UFRYK 11	UFRS 2 - Grup İçi ve İşletmenin Geri Satın Alınan Kendi Hisselerine İlişkin İşlemler	1 Mart 2007
UFRYK 12	İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları	1 Ocak 2008
UFRYK 13	Müşteri Bağlılık Programları	1 Temmuz 2008
UFRYK 14	UMS 19 – Tanımlanmış Fayda Planı Varlıklarındaki Limitler, Asgari Fonlama Gereklilikleri ve Aralarındaki Bağlantı	1 Ocak 2008

## 2007 yılından sonra uygulanabilecek olan standartlar

Yeniden düzenlenen Standartlar	Yürürlük Tarihi	
UFRS 3 (2008)	İşletme Birleşmeleri	Alım tarihi 1 Temmuz 2009 tarihinde ya da bu tarihten sonra olan muhtemel işletme birleşmeleri içindir. Erken uygulamaya yalnızca 30 Haziran 2007 tarihinde veya bu tarih sonrası başlayan mali dönemler için izin verilir. Uygulandığı tarihten itibaren UMS 27'nin (2008) de uygulanmasını gerektirir.
UMS 27 (2008)	Konsolide ve Bireysel Mali Tablolar	1 Temmuz 2009 tarihinde veya bu tarih sonrasında başlayan mali dönemler için geçerlidir. Erken uygulamaya izin verilir. Uygulandığı tarihten itibaren UFRS 3'ün (2008) de uygulanmasını gerektirir. Bu nedenle 30 Haziran 2007 tarihinden önce başlayan mali dönemler için kullanımına izin verilmez.

# Yürürlükteki Standartların Özeti

Bu kitapçığın 30-95 arasındaki sayfalarında, 31 Mart 2008 tarihi itibarıyla geçerli olan bütün Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile birlikte UFRS'ye Giriş ve Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunumuna İlişkin Çerçeve özetlenmiştir.

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

1 Ocak 2007 tarihinde yürürlüğe giren UFRS 7 standardı bu tarihten sonra UMS 30 ve UMS 32'nin yerine kullanılacağı için, UMS 30 Bankalar ve Benzeri Finansal Kuruluşların Mali Tablolarında Yapılacak Açıklamalar standardının gereklilikleri ile UMS 32'ye önceden dahil edilen açıklama gereklilikleri bu kitapçığa dahil edilmemiştir.

Bu kitapçığın bir önceki baskısından sonra, UMSK, UFRS 3 İşletme Birleşmeleri, UMS 1 Mali Tabloların Sunumu ve UMS 27 Konsolide ve Bireysel Mali Tablolar standartlarını büyük ölçüde yeniden düzenlemiş ve yayınlamıştır. Yeniden düzenlenen bu standartlar 2009 yılından önce geçerli olmayacaktır. Ancak karışıklığa sebebiyet vermemek adına ve erken uygulamaya izin verilmesi nedeniyle (detaylar için Standartlara bakınız) bu standartların yeniden düzenlenmiş versiyonlarına ve diğer standartlara olan önemli etkilerine bu kitapçıkta yer verilmiştir. Bu standartların daha önceki düzenlemeleri için elinizde olan diğer UFRS Cep Kitapçıklarına bakınız.

Bu özetlerde UMS 1(2007) nedeniyle oluşan genel terminoloji değişikliklerine de yer verilmiştir. Yeniden güncellenen başlıklar mali tablolarda (örneğin; "bilanço" yerine "finansal durum tablosu" gibi) ve standartlarda (örneğin; UMS 10 Raporlama Tarihi Sonrasında Ortaya Çıkan Olaylar olarak ifade edilir) kullanılmıştır.

## Uluslararası 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,
- UFRS'leri geliştirmek için gereken yöntem ve yorumları,
- "Siyah harf" ve "gri harfli" paragrafların içeriğinin aynı derecede önem taşımasına ilişkin konuyu,
- yürürlük tarihi ile ilgili politikayı, ve
- resmi dil olarak İngilizce'nin kullanımını.



## Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunumuna İlişkin Çerçeve

**Uygulama Tarihi** Nisan 1989 tarihinde UMSKo tarafından onaylanmıştır.

Nisan 2001 tarihinde UMSK tarafından uygulanmaya başlanmıştır.

Çerçeve'ye ilişkin gerekliliklerin tümü mevcut dönemde FMSK/UMSK'nın ortak Kavramsal Çerçeve projesinin bir parçası olarak incelenmektedir

### Özet

Çerçeve;

- Genel amaçlı mali tabloların hedefini tanımlar. Söz konusu hedef, işletmenin mali durumu, performansı ve mali durumundaki değişiklikler ile ilgili olarak, kullanıcıların ekonomik kararlarını vermede önemli ölçüde yarar sağlayacak bilgiyi sağlamaktır.
- Mali tablolarda verilen bilgilerin yararlı olmasını sağlayan niteleyici özellikleri belirtir. Bu niteleyici özellikler; anlaşılabilirlik, ihtiyaca uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliktir.
- 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.

## UFRS 1 *Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması*

**Geçerlilik Tarihi** Bu standart, 1 Ocak 2004 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemlerinde hazırlanan ilk UFRS mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

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

### Özet

31 Aralık 2007 yılında sona eren yıllık mali tablolarında UFRS'yi ilk olarak uygulayan bir işletme için genel açıklamayı içerir. İşletme:

- 31 Aralık 2007 tarihinde yürürlükte olan UFRS'ye göre muhasebe politikalarını seçer.

- 2007 ve 2006 yılı için mali tabloları hazırlar ve 31 Aralık 2007 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 2006 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 2007 tarihinde UFRS'yi ilk kez uygulayan bir işletme, 2006 ve 2007 yıllarına ait tam set mali tablolarına ek olarak, 2006 yılı öncesi döneme ait seçilmiş finansal bilgilerini (fakat tam set mali tabloları değil) de UFRS'ye göre raporlayabilir, bu durum, söz konusu işletmenin UFRS açılış bilançosunun 1 Ocak 2006 tarihli olması gerçeğini değiştirmez.

#### Yorumlar

Yoktur.

#### Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

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

2005 yılından itibaren yürürlükte bulunan "İstikrarlı Platform" Standartlarına ilişkin bir uygulama rehberidir. Bu rehber [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) 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.

Hak ediş şartlarıyla ilgili tanımın ve hisse bazlı anlaşmanın taraflarınca yapılan iptallerin muhasebeleştirilmesini açıklığa kavuşturmak amacıyla Ocak 2008 tarihinde değişiklikler yapılmıştır.

Değişiklikler 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren geçerli olacaktır ve erken uygulamaya izin verilmiştir.

## Amaç

İşletmenin özkaynağa dayalı finansal araçlarına karşılık mal veya hizmet aldığı, veya hisse senedi veya diğer finansal araçların fiyatına göre belirlenmiş bir tutarda borç yüklediği 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.
- 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 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 hesaplanamadığı 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.
- Gerçeğe uygun değerinden hesaplanarak karşı tarafa verilen özkaynağa dayalı finansal araç işlemlerindeki (çalışanlar ile olan işlemler gibi) gerçeğe uygun değer, veriliş 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 ediş 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.
- Ocak 2008’de yapılan değişiklikler, hak ediş şartlarının tanımını yalnızca hizmet şartları ile performans şartlarından oluşacak şekilde sınırlamıştır. Ayrıca, performans şartlarının tanımında da, belirli performans hedeflerine ek olarak belirli bir hizmet süresinin tamamlanması gerekliliğinin yerine getirilmesiyle ilgili değişiklik yapılmıştır.
- 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

### UFRYK 8: UFRS 2’nin kapsamı

UFRYK 8, bir işletmenin tedarik ettiği mal ve hizmetlerinin bir kısmının veya tamamının tanımlanamadığı durumda, hisse bazlı ödemeye dayalı işlemlerde UFRS 2’nin uygulanması konusuna açıklık getirmektedir.

## **UFRYK 11: UFRS 2 - Grup İçi ve İşletmenin Satın Aldığı Kendi Hisselerine İlişkin İşlemler** (1 Mart 2007 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir )

UFRYK 11, UFRS 2'nin bir işletmenin kendi özkaynağına dayalı finansal araçlarını kapsayan hisse bazlı ödeme anlaşmalarına ve işletmenin ana ortaklığının özkaynağına dayalı finansal araçlarını kapsayan hisse bazlı ödeme anlaşmalarına ne şekilde uygulanması konusunda da açıklık getirmektedir.

### **Yararlanılabilecek Deloitte yayınları**

#### **Hisse Bazlı Ödeme: UFRS 2'ye Yönelik Rehber**

2. Baskı Haziran 2007 tarihinde çıkmıştır. UFRS 2'nin sıklıkla kullanılan hisse bazlı ödeme işlemlerine uygulanmasına ilişkin bir uygulama rehberidir. Bu rehber [www.iasplus.com/dtppubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dtppubs/pubs.html) adresinden ulaşabilirsiniz.

## **UFRS 3 (2008) İşletme Birleşmeleri**

### **Geçerlilik Tarihi**

2008 tarihinde yeniden düzenlenen bu standart, UFRS 3 (2004)'ün yerine getirilerek, 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.

UFRS 3 (2004)'e ilişkin gerekliliklerin özetlerine ulaşmak için UFRS Cep Kitapçığı'nın önceki yayınlarına bakınız.

### **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, satın alanın bir ya da birden fazla işletmenin kontrolünü ele geçirdiği bir işlem ya da durumu ifade eder. İşletme, yatırımcılara, hissedarlara ve katılımcılara doğrudan bir getiri sağlamak için yönetilen faaliyet ve varlıkların bütünüdür.
- Bu standart, bir iş ortaklığının oluşturulmasında, işletme birleşmelerinde veya ortak yönetilen işletmelerde ya da işletme oluşturmayan varlık ya da varlık grubunun satın alınmasında uygulanmaz.

- Tüm işletme birleşmelerinde elde etme (Standardın bir önceki versiyonunda “satın alma” ifadesi kullanılmıştır) yöntemi kullanılır.
- Elde etme yönteminin uygulanmasına ilişkin hususlar aşağıdadır:
  1. Tüm işletme birleşmelerinde satın alan işletmenin ( kontrolü elde eden tarafın) belirlenmesi gerekir.
  2. Birleşme tarihinin (satın alan işletmenin satın alınan işletme üzerinde kontrolü sağladığı tarihin) belirlenmesi gerekir.
  3. Satın alınan işletmenin tanımlanabilir varlıklarının, üstlenilen yükümlülüklerinin ve kontrol gücü olmayan paylarının (önceden azınlık payları olarak tanımlanmaktaydı) ölçümü ve muhasebeleştirilmesi gereklidir.
  4. Şerefiyenin ya da pazarlıklı satın alımdan elde edilen kazancın ölçümü ve muhasebeleştirilmesi gereklidir.
- Varlık ve yükümlülükler (sınırlı sayıda belirli muafiyet dışında) birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle ölçülür. Bir işletme kontrol gücü olmayan payları ya (a) gerçeğe uygun değerleriyle ya da (b) satın alınan işletmenin tanımlanabilir net varlıklarının gerçeğe uygun değerindeki kontrol gücü olmayan payların oranına göre ölçülebilir (bu seçenek işlem bazında mümkündür).
- 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), satın alan işletmenin satın alınan işletmede önceden elinde tuttuğu özkaynak paylarının birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeri, ve
  - satın alınan 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, satın alan işletmenin satın alınan 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 gelir tablosunda 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 değişiklikler, kazanç veya zarar olarak muhasebeleştirilir.
- Birleşmeyle ilişkili tüm masraflar (komisyon ücreti, profesyonel veya danışmanlık ücreti, iç satın alım departmanı giderleri...), borç ya da hisse ihracıyla ilişkili olan giderler haricinde, gelir tablosunda 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 rehberlik sağlar. Bunlar:
  - bir bedel verilmeden gerçekleştirilen işletme birleşmeleri,
  - ters birleşmeler,
  - satın alınan tanımlanabilir maddi olmayan duran varlıklar,
  - satın alan işletme ile satın alınan işletme arasında daha önceden var olan ilişkiler (örneğin; yeniden elde edinilen haklar), ve

- satın alınan işletmenin birleşme tarihindeki sözleşmeye bağlı anlaşmalarının yeniden değerlendirilmesi.

## Yorumlar

Yoktur.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

UFRS 3 (2008) rehberi ile ilgili UMS 27 (2008) ile ilgili konuların yer aldığı kitabın Mayıs 2008’de yayınlanması planlanmaktadır. Söz konusu rehber ekinde, UMSK’nın bu standartların uygulanmasına yönelik rehberi de içerecek ve pratik uygulama konularını ele alacaktır . Bu kitaba yayınlandıktan sonra [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) adresinden ulaşabilirsiniz

## UFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri

### Geçerlilik Tarihi

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

### Amaç

UMSK’nın sigorta sözleşmeleri ile ilgili projesinin ikinci aşaması tamamlanana kadar, sigorta sözleşmesi düzenleyen herhangi bir işletmenin sigorta sözleşmelerine ilişkin finansal raporlama ilkelerinin açıklanması.

### Özet

- Sigorta şirketleri, UMSK’nın Çerçeve ve bazı mevcut UFRS standartlarının uygulamalarından muafittir.
- Doğal afet ve denkleştirme karşılıklarına izin verilmez.
- Sigorta borçlarının yeterliliği için bir test ile reasürans varlıkları için değer düşüklüğü testini öngörür.
- Sigorta borçları ilgili reasürans varlıklardan mahsup edilmez.
- Muhasebe politikasına ilişkin değişiklikler sınırlıdır.
- Yeni dipnotlar gerekmektedir.
- 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.



Yukarıda bahsedilen durumda, ihraç eden UMS 39'u ya da UFRS 4' ü uygulamayı seçebilir.

## Yorumlar

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.

### 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.
- Durdurulan bir faaliyet, bir işletmenin elden çıkarılan veya satılmak üzere elde tutulan olarak sınıflandırılan bir kısmıdır 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 kar veya zararın toplam tutarını veya durdurulan faaliyetlerinin elden çıkarılması sırasında oluşan kazanç veya kayıpları (veya satış için elde tutulan durdurulan faaliyetlerine ilişkin varlık ve borçlarının yeniden değerlendirilmesine 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.

## 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 ulaşabilirsiniz.

## UFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart 1 Ocak 2006 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir.

### Amaç

UMSK'nın bu alana yönelik projesini tamamlayana kadar olan süreç içinde, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin finansal raporlama esaslarının belirlenmesi.

### Özet

- 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.
- 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.

- Varlıkların araştırılmasına ve değerlendirilmesine ilişkin defter değerinin, geri kazanılabilir tutarı aşması durumunda değer düşüklüğü testi yapılmasını gerektirir.
- 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.
- Maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden kaynaklanan tutarları tanımlayan ve açıklayan bilginin dipnotlarda sunulmasını gerektirir.

## Yorumlar

Yoktur.

## UFRS 7 *Finansal Araçlar: Açıklamalar*

### Geçerlilik Tarihi

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

### 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, bilanço 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 esası 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 2007: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39 ve UFRS 7 Standartlarının Açıklamaları

Mart 2007’de 3. basımı yapılmış olan bu yayın, söz konusu karışık standartların uygulanması konusunda açıklamalı örnekler ve yorumları içeren yol gösterici bir rehberdir. Gerekli bilgiye [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UFRS 8 Faaliyet Bölümleri

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2009 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerli olan bu standart, bu tarih ya da erken uygulama tarihi itibarıyla, UMS 14 standardına ilişkin açıklama gerekliliklerinin yerini almıştır.

### Temel İlke

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

## Özet

- UFRS 8, aşağıdaki özellikleri taşıyan bir grubun ana ortaklığı ile konsolide edilmiş finansal tablolarına ( ve bir işletmenin solo 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.
- Hangi faaliyet bölümlerinin raporlanabilir olması gerektiğine dair rehberlik sağlar (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 grubuyla ilgili bilgileri içerir.

- İşletmenin yapısına bakılmaksızın, hasılatların ve bazı duran varlıkların coğrafi bölüme göre analiz edilmesi ve ek zorunluluk olarak hasılat/varlıklarının 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.

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları IFRS 8 Faaliyet Bölümleri: Dipnot kontrol listesi

UFRS 8 uyarınca öngörülen kapsamlı dipnot açıklamalarını içerir. Bu rehber [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm) adresinden ulaşabilirsiniz.

## UMS 1 (2007) Mali Tabloların Sunuluşu

### Geçerlilik Tarihi

1 Ocak 2009 tarihinde ya da bu tarihten sonra başlayan mali hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Standardın erken uygulanmasına izin verilir. Uygulama tarihi itibarıyla UMS 1 (2003) standardını yürürlükten kaldıracaktır.

### 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 açıklamalar yapılır.
- 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 standartları uyarınca kar/zarar içinde muhasebeleştirilmesi öngörülmeyen 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 gelir tablosundaki 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,
  - hissedarlar ile olan işlemler, 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, ve
  - sermaye yapısı ve sermaye gerekliliklerine uygunluk.
  - Örnek finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu ve özkaynak değişim tablosu UMS 1'in ekinde sunulmuştur.

## Yorumlar

### **SYKT 29, Kamuya Açıklama- İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları**

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



Revize edilen UMS 1'in gerektirdiği açıklama gereklilikleri ile ilgili Deloitte'un hazırladığı sunum ve açıklama kontrol listesi.

### UFRS'ye göre hazırlanan örnek mali tablolar

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

## UMS 2 Stoklar

### Geçerlilik Tarihi

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

### Amaç

Stokların maliyetlerinin belirlenmesi ve gider kaydedilme esası da dahil olmak üzere muhasebeleştirilme yöntemlerinin belirlenmesi.

### Özet

- Stoklar, tarihi maliyet ve net gerçekleştirilebilir değerin düşük olanı ile değerlendirilir.
- Maliyetler, satın alım maliyeti, üretim maliyeti (malzeme, işçilik ve genel üretim giderleri) ve stokları bugünkü yerine ve durumuna getirmek için katlanılan diğer maliyetleri içerir, fakat kur farklarını içermez.
- Özel amaçlı üretilen ve bu sebeple piyasada kolaylıkla el değiştirmeyen stokların maliyeti bu stoklara ilişkin doğrudan ilişkilendirilebilen özel maliyeti dikkate alınarak belirlenir.
- 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.
- Stoklar satıldığında kayıtlı değerleri, ilgili satış gelirlerinin kaydedildiği dönemde giderleştirilir.

- Stokları net gerçekleşebilir değerine indirgeyen stok değer düşüklüğü karşılık tutarları ve stoklarla ilgili kayıplar, indirgemenin ve kayıpların olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Net gerçekleşebilir değer artışından dolayı iptal edilen stok değer düşüklüğü karşılık tutarı, iptalin gerçekleştiği dönemde tahakkuk eden satış maliyetini azaltacak şekilde muhasebeleştirilir.

## Yorumlar

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.

UMS 1 (2007) uyarınca değiştirilen başlık, 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren geçerlidir ( "Nakit Akım Tabloları" başlığı "Nakit Akımların Tablosu" olarak değişmiştir).

### 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 akımların tablosunda sunulması.

### Özet

- Nakit akımların 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 nakte çevrilebilen varlıklardır. Nakit benzeri kalemler, genelde hisse senedi yatırımlarını içermezler.
- İşletme, 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 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 akımların tablosuna dahil edilmez, fakat ayrıca dipnotlarda gösterilir.
- Örnek nakit akımların 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 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 bildirin geçiş süresi hükümleri izlenir. İzlenecek yol belirtilmemişse veya değişikliğin isteğe bağlı olduğu durumlarda yeni muhasebe politikaları, önceki dönemler yeniden düzeltilerek geriye dönük olarak uygulanır. Eğer geriye dönük düzeltme mümkün değilse, değişikliğin toplu etkisi kar veya zarara dahil edilir. Şayet toplu etki belirlenemiyor ise yeni politika ileriye yönelik olarak uygulanır.
- Muhasebe tahminlerinde değişiklikler, (bir varlığın kullanım süresindeki değişiklik gibi) cari yılda, veya gelecek yıllarda veya her ikisinde (yeniden düzeltme yapılmadan) muhasebeleştirilir.
- Tüm 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.
- Düzeltme gerektiren hususlar: Raporlama döneminin sonu itibariyle 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 sonrasında işletmenin sürekliliği varsayımının geçerli olmadığı tespit edilmesi durumunda, mali tablolar "işletmenin sürekliliği esasına" göre hazırlanamaz.
- 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** Yoktur.

## 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.

## 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.

## Özet

- Vergi varlıkları ve yükümlülükleri cari ve önceki dönem vergileri için kayda alınmalı ve ilgili dönemde 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:
  - şerefiyenin 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
  - 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
- yatırımlarla ilişkilendirilen indirilebilir geçici farklardan kaynaklanan varlıklar, sadece ileriki dönemlerde geçici farklardan faydalanılmasının mümkün olması 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.
- 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:**

Yeniden değerlendirme 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.

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

Söz konusu değişikliğin döneme ilişkin vergide ve ertelenmiş vergilerde yarattığı sonuçlar, kar/zarar dışında muhasebeleştirilen olaylar ile ilgili olmadıkça, dönem kar/zararına dahil edilmelidir.



## UMS 14 Bölümlere Göre Raporlama

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Temmuz 1998 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Bu standart, UFRS 8'in 2009 yılında yürürlüğe girmesiyle iptal edilecektir.

### Amaç

Finansal bilgilerin faaliyet alanları (sektörel) ve coğrafi bölge bazında raporlanmasına ilişkin ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- Bu standart, hisse senetleri halka arz edilmiş olan veya piyasaya borçlanma aracı ihraç etmiş olan şirketler ve halka açılma aşamasında olan şirketlerce uygulanır. Bu kapsamda olmayan ancak sektörel veya bölgesel bilgilerini raporlamak isteyen şirketler de UMS 14'ün gerekliliklerine uymak zorundadır.
- Sektörel ve coğrafi bilgilerin belirlenmesi için işletme kendi organizasyonel yapısını ve iç raporlama sistemini inceler.
- Şirket içindeki bölgesel raporlamanın sektör, bölge ya da ürün/hizmet bazında olmaması durumunda, raporlanacak bölümlerin belirlenebilmesi için şirket içindeki daha alt sektörel, bölgesel veya ürün/hizmet sınıfları bazındaki raporlama dikkate alınır.
- Belirlenen bölge veya sektörlerden hangilerinin raporlanacağı konusunda yol gösterir (genellikle %10 sınırında).
- Raporlama yapacak şirketler sektörel ve bölgesel bölümlenmeden birini birincil, diğerini de ikincil bölümlenme olarak belirler.
- Konsolide grup ve şirket mali tablolarında yer alan, sektörel veya bölgesel bilgiler aynı muhasebe politikaları çerçevesinde hazırlanır.
- UMS 14, birincil ve ikincil bölümlenmede yapılması gereken açıklamaları ve gerekli mali tablo dipnotlarını detaylı olarak belirtir. İkincil bölümlenme ile ilgili verilmesi gereken dipnot bilgileri sınırlıdır.

### Yorumlar

Yoktur.

## 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 ertelendiği durumlarda faiz gideri 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 doğrudan özkaynakta yer alır.
  - Yeniden değerlendirme azalışları öncelikle özkaynaktaki yeniden değerlendirme fonundan mahsup edilir, kalan fazlalık ise gelir tablosuna kayıt edilir.

- Yeniden değerlendirilmiş varlık elden çıkartıldığında, özkaynaktaki yeniden değerlendirme tutarı özkaynakta kalır ve gelir tablosuna sınıflanmaz.
- Bir sabit kıymetin farklı faydalı ömre sahip parçaları ayrı ayrı 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).

## Yorumlar

Yoktur.

## UMS 17 Kiralama İşlemleri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 2005 veya bu tarihten sonra başlayan yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için 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 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. Arazi unsuru genellikle bir faaliyet kiralamasıdır. Bina unsuru ise UMS 17'deki kriterlere göre faaliyet veya finansal kiralama değildir. 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:
  - sözleşmeye konu olan sabit kıymet ve ilgili yükümlülükler kiralama taksitlerinin bugünkü değeri ve kiralanan varlığın gerçeğe uygun değerinin düşük olanı ile gösterilir;
  - finansal kiralama yoluyla kiralanan maddi duran varlıklar, 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
  - yapılan finansal kiralama işlemi bir satış işlemi gibi değerlendirilerek, mali tablolarda kiraya verilen varlığa yapılan net yatırım tutarı kadar bir finansal kiralama alacağı kaydedilir; ve
  - finansman geliri kiraya verenin net yatırımı üzerinden geri ödeme süresince sabit bir getiri oranı hesaplanmak suretiyle kaydedilir.
- Kiracının Kayıtlarında Faaliyet Kiralamanın Muhasebeleştirilmesi:
  - Kira ödemeleri sözleşme süresince eşit taksitler halinde ilgili dönemlerde gider olarak kaydedilir.

- Kiraya Verenin Kayıtlarında Faaliyet Kiralamasının Muhasebeleştirilmesi:
  - kiraya verilmek üzere alınan maddi duran varlıklar niteliklerine göre kiraya verenin finansal durum tablosunda yer alır; ve
  - kira geliri, daha uygun bir yöntem olmadıkça kira süresinde eşit taksitler halinde ilgili dönemlerde gelir olarak kaydedilir.
- Kiraya veren, doğrudan başlangıç maliyetlerini 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 kiralamayı ifade eder:

- anlaşmanın gerçekleşmesi özel bir varlığa bağlıdır (açıkça ya da zımnen 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.

- 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.
  - Hasılatın kayda alınması:
    - mal satışlarında, satışa konu varlığa ilişkin risk ve faydaların satın alana ait olduğu, yani satıcının varlık üzerindeki kontrolünün ortadan kalktığı, ve satışa ilişkin gelir tutarının güvenilir bir şekilde belirlenebildiği durumlarda kayda alınır;
    - hizmet sağlanmasında, hizmetin tamamlanma derecesi dikkate alınır;
    - faiz, isim hakkı ve temettü gelirleri, ilgili gelirin işletmeye ekonomik fayda sağlayacağını muhtemel olması durumunda kayıtlara alınır;
- Faiz - UMS 39'a göre etkin faiz yöntemi kullanılarak.
- İsim hakkı - sözleşme hükümlerine göre tahakkuk esasına göre.
- Temettü gelirleri - ortakların kar paylarını tahsil etme hakları ortaya çıktığında kayıtlara alınır.

### Yorumlar

#### **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.

#### **UFYK 13 Müşteri Bağlılık Programları (1 Temmuz 2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.)**

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.

## 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 muhasebeleştirilmesi 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 gelir tablosunda muhasebeleştirilebilir;
- b) belirli bir sınıra kadar ertelenerek, artan fazlalık koridor yaklaşımı uyarınca itfa edilerek, kar veya zararda muhasebeleştirilir; veya
- c) doğrudan diğer kapsamlı gelir içinde muhasebeleştirilebilir.
- Emeklilik fonu varlıkları, çalışanlara sağlanan uzun vadeli fayda fonu ve özelliikli 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 gelir veya giderde 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.

## 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.

### 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 taşınan 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 kara 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 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.
- 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.

## UMS 23 Borçlanma Maliyetleri

### Geçerlilik Tarihi

Bu standart, 1 Ocak 1995 veya bu tarihten sonra başlayan hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Mart 2007 tarihinde güncellenen ve 1 Ocak 2009 tarihi itibarıyla geçerli olacak revize standart (erken uygulanmasına izin verilmiştir), aşağıda bahsi geçen giderleştirme opsiyonunun kullanılmasını ortadan kaldıracaktır.

### Amaç

Borçlanma maliyetlerine ilişkin muhasebe uygulamalarının belirlenmesi.

### Özet

- Borçlanma maliyetleri banka kredi faizlerini, borçlanma üzerinden hesaplanan prim veya iskontonun itfasını ve borçlanmadan kaynaklanan diğer çeşitli giderleri içerir.
- İki tip muhasebe modeline izin verilir:
  - giderleştirme modeli: Bütün borçlanma maliyetleri olduğu dönemde giderleştirilir (bu yöntem 1 Ocak 2009 yılından itibaren kaldırılacaktır) , ve

- aktifleştirme modeli: Bir özellikli varlığın elde edilmesi veya inşası ile doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetleri, ancak söz konusu varlığın işletmeye gelecekte ekonomik bir fayda getireceğinin belirlenmesi ve ilgili borçlanma maliyetlerinin güvenilir bir biçimde hesaplanabilmesi koşuluyla varlık maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilir. Bu şartları yerine getirmeyen tüm borçlanma maliyetleri oluştukları dönemde gider olarak kaydedilir.
- Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilebileceğİ özellikli 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.
- 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.

#### Yorumlar

Yoktur.

### UMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları

#### Geçerlilik Tarihi

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

#### Amaç

Bir işletmenin, ilişkilili tarafların mevcudiyeti sonucu finansal durumunun ve faaliyet sonuçlarının etkilenebileceğİ 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 taraflardır (bağlı ortaklıklar, iş ortaklıkları, iştirakler ve hizmet sonrası sosyal yardım planları da olmak üzere).

- Bu standart aşağıdakilerin mali tablo dipnotlarında açıklanmalarını gerektirir:
  - dönem içinde yapılan bir işlem olmasa dahi kontrolü içeren ilişkiler;
  - ilişkili tarafla olan işlemler;
  - yönetime 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; ve
  - işletme adına ya da işletme tarafından başka bir taraf adına borçların ödenmesi.

## 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 yıllık hesap dönemleri için hazırlanan mali tablolar için geçerlidir. Bu tarihten itibaren, Ocak 2008'de yayınlanan yeniden düzenlenmiş UMS 27 standardı UMS 27 (2003) standardının yerini alacaktır. Erken uygulanmasına izin verilen bu standardın ancak UFRS 3 (2008) ile birlikte uygulanması mümkündür. Bu nedenle 30 Haziran 2007 tarihi öncesindeki dönemler için geçerli değildir.

UMS 27 (2003)'ün gerekliliklerinin özeti için bu kitapçığın daha önceki basımlarına bakınız.

### 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 Őletme tarafından kontrol edilen Őletmedir. Kontrol, Őletme ve finans politikalarını yönetme gücüdür.
- Konsolide mali tablolar, tek bir ekonomik Őletme 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 bağlı ortaklıkları kapsar. "Geçici kontrol" , "farklı faaliyet konusu" veya "uzun vadeli transfer kısıtlamaları altındaki bağlı ortaklık"lara ilişkin muafiyet söz konusu değildir. Ancak, satın alım tarihinde bir bağlı 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, Őlemler, gelir ve giderler tamamen elimine edilir.
- Grubun içindeki tüm Őletmeler aynı muhasebe politikasını kullanır.
- Bağlı ortaklıkların raporlama dönemi sonu ile grubun raporlama dönemi sonu arasındaki fark üç aydan fazla olamaz.
- Önceden azınlık payları olarak adlandırılan kontrol gücü olmayan paylar, 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).
- Bağlı ortaklıktaki bir yatırımın bir kısmının (kontrolün halen Őletmenin elinde olduğu), elden çıkarılması, hissedarlar ile olan bir özkaynak Őlemi olarak ele alınır ve kazanç/zarar muhasebeleştirilmez.

- Kontrolün kaybedilmesi durumunda bağlı ortaklıktaki bir yatırımın bir kısmının elden çıkarılması, geriye kalan varlıkların gerçeğe uygun değerden ölçülmesini gerektirir. Gerçeğe uygun değer ile defter değeri arasındaki fark, elden çıkarım ile ilgili kazanç ya da zarar olarak gelir tablosunda 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, bağlı ortaklık, iştirak ve müşterek olarak kontrol edilen işletmelere ilişkin yatırımların tümü (UFRS 5 kapsamındaki satış için elde tutulan varlıklar hariç) maliyet değerleriyle 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 Kaynakları

UFRS 3 (2008) rehberi ile UMS 27 (2008) ile ilgili kitabın Mayıs ayında yayınlanması planlanmaktadır. Söz konusu rehber, UMSK'nın bu standartların uygulanmasına yönelik bilgileri ile pratik uygulama konularını ele alacaktır. Bu kitaba yayımlandıktan sonra [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) 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 geçerlidir).

### Amaç

Bir işletmenin, üzerinde önemli etkiye sahip olduğu bir iştiraktaki 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.
- 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’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) değişiminin yatırımcının iştirakteki oranına isabet eden kısmı kadar düzeltme yapılır.
- Yatırım yapılan iştirakin kar veya zararına ilişkin payı yatırımcı işletmenin kapsamlı gelir tablosuna yansıtılır.
- İştirakin 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 tanımlanan 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, Varlıklarda Değer Düşüklüğü standardına göre değer düşüklüğü testine tabi tutulması gerekir. UMS 39’daki değer düşüklüğü göstergeleri de uygulanır.

- 1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren geçerli olacak 2008 yılında yapılan değişiklikler, bir iştirak üzerinde önemli etkinin kaybedilmesi durumunda izlenecek muhasebe uygulamasına değinir. 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.

### Özet

- Yüksek enflasyonlu ekonomilerin para birimi ile hazırlanan mali tablolarda raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm biriminden gösterilir.
- 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.

## 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 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 yükümlölük 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 tabloların gerekli olmadığı hallerde bile ortak girişimcinin bireysel mali tabloları için oransal konsolidasyon ya da özkaynak muhasebesi öngörölür. 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.
- 1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren geçerli olacak 2008 yılında yapılan değişiklikler, müştereken kontrol edilen bir işletme üzerinde ortak kontrolün kaybedilmesi durumunda izlenecek muhasebe uygulamasına değinir. Ortak kontrolün kaybedilmesi durumunda yatırım, o tarihteki gerçeğe uygun değerleriyle gelir tablosunda muhasebeleştirilen kazanç/zarar ile birlikte yeniden ölçölür. 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:**

Özkaynakta pay karşılığı yapılan parasal olmayan katkılar ile ilgili olarak oluşan gelir veya giderler ortak girişimcinin payı oranında mali tablolara yansıtılır.

### 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.

1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren geçerli olan 2008 yılında yapılan değişiklikler, satılabilir finansal araçlar ile paraya dönüştürmeden kaynaklanan yükümlülüklerle ilgilidir.

### Amaç

Finansal araçları yükümlülük ya da özkaynak olarak sınıflandırma ve sunum ilkeleri ile finansal varlıkların ve yükümlülüklerin 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;
  - 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 yükümlülüktür. Örnek olarak, geri alınması zorunlu olan imtiyazlı hisse senetleri verilebilir;
  - yukarıda tanımlanan şekilde sözleşmeye bağlı bir yükümlülük içermeyen araçlar, özkaynağa dayalı finansal araçlar olarak değerlendirilir; ve
  - borç olarak sınıflandırılan finansal araçlar ile ilgili faiz, temettü, kazanç ve kayıplar gelir veya gider olarak raporlanır.
- 2009 tarihinden itibaren geçerli olan ve erken uygulanmasına izin verilen 2008 yılında yapılan değişiklikler ile, satılabilir araçlar ve nakte çevrilme sırasında diğer tüm araç sınıflarından sonra gelen, ilave kriterleri karşılayan, ve işletmeye net varlıklardaki payı oranında yükümlülük getiren araçlar, her ne kadar yükümlülük tanımına uysalar dahi, özkaynak araçları olarak sınıflandırılır.

- İhraç eden, ihraç tarihinde, bir bileşik aracın özkaynak ve borç unsurlarını ayrı olarak sınıflandırır (örnek: hisse senedine dönüştürülebilir borç ve ayrılabilir hak ve hisse alım garantisi ile birlikte ihraç edilen finansal borç araçları).
- Finansal varlık veya yükümlülükler, hukuki zorunluluklar, ilgili tarafların tahsilat veya ödemeyi netleştirilmiş tutar üzerinden yapmaları gibi durumlarda netleştirilebilir.
- İşletmenin satın aldığı 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

### UFYK 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 gereklilikler 2008 yılında yapılan değişikliklerden de etkilenebilirler (yukarıya bakınız).

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları

### iGAAP 2007: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39 ve UFRS 7 Standartlarının Açıklaması

Bu yayının Mart 2007 tarihinde 3. basımı yapılmıştır. Bu yayın standartların uygulanması ile birlikte açıklamalı örnekler ve yorumlara yer verir. İlgili yayına [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) 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;
  - 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, devam eden faaliyetlerinden ana ortaklığın adi hisse sahiplerine düşen kar ve zarar için ve durdurulan faaliyetlerinden kaynaklanan kar ve zarar için adi hisse başına kazanç rakamlarını sunar.
- Hisse başına kazanç, konsolide mali tablolarda ana şirketin hissedarlarının kazançlarını yansıtır.
- Bölme (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 hisse senetlerine ödenmesi gereken temettüler sonrası kardır;
  - payda: hisse senetleri sayısının dönem içindeki ağırlıklı ortalamasıdır.
- Bölünmüş (diluted) hisse başına kazancın hesaplanması:
  - kazanç (pay): adi hisse senetleri ile ilişkilendirilebilen dönem net karı, potansiyel bölücü (dilutive) etkisi olan adi hisse senetlerine ödenecek vergi sonrası temettü ve dönem içinde ödenen faiz tutarı kadar artırılır. Potansiyel bölücü (dilutive) etkisi olan hisse senetlerine örnek olarak opsiyonlar ve hisse senedine çevrilebilen araçlar sayılabilir. Ayrıca dönem karı tutarı, potansiyel bölücü (dilutive) etkisi olan adi hisse senetlerinin çevrimi sırasında elde edilebilecek gelir ya da gider tutarlarına göre düzeltilir;
  - payda: hisse senedi sayısı, bölücü (dilutive) hisselerin, adi hisse senedine çevrilmesi için ihraç edilmesi gereken hisse adedi kadar artırılır; ve
  - bölücü (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.

Ara dönem raporlamasına dahil edilen tablolar, 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren geçerli olacak olan UMS 1'de 2007 yılında yapılan değişikliklerden etkilenmiştir.

### Amaç

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



## Özet

- Bu standart, yalnızca işletmenin UFRS standartları kapsamında ara dönem finansal rapor hazırlamaya mecbur tutulması veya tercih etmesi durumunda geçerlidir.
- İlgili yerel otoriteler 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 mali tabloları, bir işletmenin bütün bir yılı içeren muhasebe döneminden daha kısa bir dönem için hazırladığı detaylı veya özet mali tabloları içerir.
- Ara dönem mali 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 mali tabloların sunulması gerektiğini belirtir.
- Önemlilik, öngörülen yıllık tutarlara göre değil ara dönem mali tablolarındaki bilgilerin düzeyine göre belirlenir.
- Ara dönem mali tablolarda, en son yıllık mali tablolardan bu yana gerçekleşen önemli husus ve değişiklikleri anlamaya yardımcı olacak dipnotların verilmesi gerekmektedir.
- Yıllık mali tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe politikaları aynı şekilde uygulanır.
- Gelir ve giderler oluştukları dönemde, bekletilmeden ve ertelenmeden, kayda alınmalıdır.
- 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 maliyet bedeli 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:

İkinci basımı Haziran 2007 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.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) 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.

### Amaç

Mali tablolarda varlıkların, geri kazanılabilir değerlerinden daha yüksek olarak gösterilmesini önlemek ve geri kazanılabilir değerlerinin hesaplanmasına ilişkin esasları tespit etmek.

### Özet

- Bu standart, 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) dışında kalan tüm varlıklar için geçerlidir. Gerçeğe uygun değerleriyle gösterilen gayrimenkuller (UMS 40) ve tarımsal faaliyetlerle ilgili biyolojik varlıklar (UMS 41) gerçeğe uygun değerlerinden satışa ilişkin giderleri düşüldükten sonraki değerleriyle gösterilir.
- Bir varlığın defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşması durumunda değer düşüş karşılığı ayrılmalıdır.

- Maliyet bedeli üzerinden takip edilen bir varlığın değer düşüklüğü gelir tablosuna 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 kullanımdaki değerinin yüksek olanıdır.
- Kullanım değeri, varlığın kullanımı sırasında ve kullanım dönemi sonunda elden çıkarılması sonucu elde edilecek nakit girişlerinin bugünkü değeridir.
- İskonto oranı, paranın zaman değeri ile ilgili değerlendirmeleri ve varlığa özgü riskleri yansıtan vergi öncesi orandır. İskonto 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 (ya da UFRS 8 standardının uygulanması öncesinde UMS 14 kapsamındaki bir bölümünden) daha büyük olamaz.
- Daha önce ayrılmış değer düşüş karşılıkları bazı durumlarda iptal edilebilir (şerefiye için izin verilmez).

## Yorumlar

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

Bir işletme ara dönemde şerefiye, özkaynağa dayalı finansal araç veya maliyet bedeli 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.

## 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

Karşılıklar, şarta bağlı yükümlülükler ve şarta bağlı varlıkların tanımlanması ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili kayda alma kriterlerinin belirlenmesi ve değerlendirme bazının belirlenmesi. Mali tablo dipnotlarında bu konularda yeterli bilgilerin yer almasını, içeriklerinin, tutarlarının ve zamanlamalarının mali tablo kullanıcılarına açıklanmasının 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 itibarıyla 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 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.
- Şarta bağlı yükümlülükler aşağıdaki unsurlardan herhangi birinin varolması durumunda oluşur:
  - işletmenin kontrolü dışında, gelecekte oluşacak bir olayın gerçekleşmesi durumunda muhtemel bir yükümlülüğün olması;
  - işletmenin mevcut bir yükümlülüğünün bulunması ancak bunun muhtemelen nakit çıkışı gerektirmemesi; veya
  - mevcut yükümlülüğün tutarını yeterince güvenilir bir şekilde tahmin etmenin mümkün olmaması (bu duruma nadiren rastlanır).
- Şarta bağlı yükümlülükler kayıtlara alınmaz, sadece dipnotlarda açıklama gerektirir. Eğer yükümlülükle ilgili kaynak çıkışı olasılığı çok düşükse dipnotlarda açıklama yapılmasına gerek yoktur.
- Şarta bağlı varlık, bu varlıktan ekonomik fayda girişinin olası olduğu ancak, kesin olmadığı durumlarda söz konusudur ve bu durum işletmenin kontrolü dışında oluşan olaylara bağlıdır.
- Şarta bağlı varlıklar sadece dipnotlarda belirtilir ve ilgili mali tablolarda herhangi bir düzeltme kaydı yapılmaz. Gelirin gerçekleşmesi kesinleştiğinde ilgili varlık artık şarta bağlı 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 tablolarında muhasebeleştirilmesi konusunu düzenler.

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

Bu yorum, atık yönetimi maliyetleriyle ilişkilendirilen yükümlülüklerin muhasebeleştirilmesi konusunda rehberlik sağlar. Özellikle atık malzemelerin ortadan kaldırılmasıyla ilgili maliyetlerin karşılanması amacıyla işletmenin dönem boyunca piyasaya katılımı oranında yükümlülüğün muhasebeleştirilmesi konusuna dikkati çeker. Yükümlülüğün 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.

### **Amaç**

Diğer UFRS standartlarında özel hüküm bulunmayan maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ile ilgili kayda alım, ölçüm ve açıklama ilkelerinin belirlenmesi.

### **Özet**

- İster satın alınsın, ister işletme içi kaynaklarla yaratılsın maddi olmayan duran varlıkların aktifleştirilebilmesi 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 aktifleştirilebilmesi 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.
- 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 şerhiyeden 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 şerhiye, ticari ünvan, müşteri listesi, eğitim harcamaları, kuruluş giderleri, reklam giderleri ve yeniden yerleşim giderleri aktifleştirilmez.
- Ancak bu harcamalar bir iş birleşmesinin bir kısmını oluşturuyorsa, devralma tarihinde şerhiyenin bir parçası olarak kayda alınır. Eğer maddi olmayan bir kalem, maddi olmayan duran varlık tanımına ve kayda alma kriterlerine uygun değilse gider kaydedilir.
- 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, aşağıya bakınız) kullanılarak muhasebeleştirilir. Maliyet yönteminde maddi olmayan duran varlık, maliyetinden tüm birikmiş itfa payı ve değer düşüklüğü zararlarının düşülmesi ile değerlendirilir.
- 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 standardında öngörülen değer düşüklüğü testi uygulanmalıdır.
- Sınırsız faydalı ömre sahip olan maddi olmayan duran varlıklar 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 gelir tablosuna kaydedilir. Yeniden değerlendirilmiş varlık elden çıkartıldığında, özkaynakta olan yeniden değerlendirme artışı özkaynakta kalır ve gelir tablosuna kaydedilmez.



- Genelde, maddi olmayan duran varlıkların satın alımından veya tamamlanmasından sonra yapılan harcamalar giderleştirilir. Bu tür harcamalar nadiren aktive 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.

## UMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme

### 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.

### Amaç

Mali tablolarda yer alan finansal varlık ve yükümlülüklerin kayıtlara alınmasının, kayıtlardan çıkarılmasının ve ölçüm ilkelerinin belirlenmesi.

### Özet

- Türev ve saklı türevlerin de dahil olduğu tüm finansal varlık ve yükümlülükler finansal durum tablosunda muhasebeleştirilir.
- Finansal araçlara ilişkin ilk muhasebeleştirilme satın alım ya da ihraç tarihinde gerçeğe uygun değerleri üzerinden yapılır. Bu, genellikle maliyet ile aynıdır ancak bazen düzeltme gerekmektedir.
- İşletmeler piyasada işlem gören menkul kıymetleri 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 değerlendirme farklarının kayda alınmasını zorunlu tutmaktadır.
- Finansal varlıklar ilk kayıttan sonra UMS 39'a göre dört grup altında sınıflandırılmaktadır:

1- İşletme tarafından ticari amaçla elde tutulmayan alacaklar ve krediler.

- 2- Borçlanma 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 menkul kıymetlerin vadesinden önce satılması durumunda, standardın getirdiği cezai unsur olarak bu kıymetlerin cari dönem ile gelecek iki dönem için (aşağıda belirtilen 4. grup gibi) satışa hazır değerler olarak sınıflanmasını mecbur tutar.
  - 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. Finansal riske karşı korunma amaçlı olarak nitelendirilenlerin 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 kayda alım sırasında yukarıdaki 3. maddede belirtilen 'gerçeğe uygun değer opsiyon' kullanımı sadece aşağıdaki finansal araçlar ile kısıtlanmıştır:
    - Ticari amaçla elde tutulanlar.
    - Gerçeğe uygun değer opsiyonun, varlık veya borçların farklı temeller esas alınarak ölçülmesinden veya bunlar üzerindeki kayıp ve kazançların 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.
    - Bir finansal varlık ya da finansal yükümlülük 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 ayrıma izni verilmediğinin açık olduğu durumlar dahil edilmez.
- İlk kayda alım sonrası:
  - yukarıda belirtilen 1. ve 2. gruptaki bütün finansal varlıklar değer düşüklüğü testine tabi olan itfa edilmiş maliyet değerleri ile değerlendirilir;
  - yukarıda belirtilen 3. gruptaki bütün finansal varlıklar gerçeğe uygun değerlerinden değerlendirilir, ve değerlendirme farkları gelir veya gider olarak kayıt edilir; ve
  - yukarıda belirtilen 4. gruptaki bütün finansal varlıklar değer düşüklüğü testine tabi olarak gerçeğe uygun değerleriyle finansal durum tablosunda değerlendirilir, değer değişiklikleri kapsamlı gelir tablosuna kayıt edilir. Satılmaya hazır finansal varlıkların değerinin güvenilir bir şekilde hesaplanamadığı durumlarda ise varlık maliyet bedelinden değerlendirilir.
- Elde etme tarihinden sonra çoğu finansal yükümlülük orijinal değerinden ana para ödemeleri ve amortisman düşülerek değerlendirilir. Aşağıda üç sınıfta belirtilen yükümlülükler gerçeğe uygun değerleri ile değerlendirilir ve değer farkları kar veya zararla ilişkilendirilir:
  - türev yükümlülükleri;
  - alım-satım amaçlı yükümlülükler (açıktan satışlar); ve
  - ihraç tarihinde işletmenin gerçeğe uygun değer farkı, kar veya zararla ilişkilendirilen yükümlülük olarak tanımladığı yükümlülükler (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 yükümlülüğün ödenebileceği tutardır. UMS 39'a göre gerçeğe uygun değeri belirlemede kullanılacak değerler, öncelik sırasına göre aşağıda belirtilmiştir:

- en iyi fiyat, aktif piyasadaki kayıtlı (kote edilmiş) piyasa fiyatıdır;
  - aksi takdirde, piyasa verilerini kullanan, benzer bir aracın cari gerçeğe uygun değerini referans alan, iskonto edilmiş nakit akımı analizi, ve opsiyon fiyatlama modeli içeren bir değerlendirme tekniği kullanılır.
- UMS 39, finansal varlığın üzerindeki kontrolün veya yükümlülüğün bir başka tarafa geçmesinden dolayı finansal durum tablosu dışında bırakılması konusundaki şartların belirlenmesini saptar. Devredenin transfer ettiği varlık veya varlığın bir kısmı ile süregelen ilişkisinin devam ettiği durumlarda finansal durum tablosu dışında bırakma mümkün değildir.
  - Finansal riske karşı korunma muhasebesine (finansal riskten korunma aracının ve finansal riske karşı korunan kalemin gerçeğe uygun değer değişim etkilerinin netleştirilerek kayda alınması), riske karşı korunmuş ilişkinin açıkça tanımlanabildiği, ölçülebildiği, ve etkin olduğu durumlarda izin verilir.
  - UMS 39 göre 3 çeşit finansal riske karşı korunma vardır, bunlar aşağıdaki gibidir:
    - gerçeğe uygun değer riskinden korunma: işletmenin bir varlığın, yükümlülüğün ya da kesin bir taahhüdün gerçeğe uygun değerindeki değişikliği finansal riske karşı korunması durumunda, söz konusu riskten korunma aracının ve finansal riskten korunma konusu kalemin gerçeğe uygun değer değişikliği ile ilgili kayıp ve kazançlarının gelir tablosuna yansıtılması gerekir;
    - nakit akış riskinden korunma: işletmenin bir varlığa, yükümlülüğe ya da olası tahmini işleme ait olan nakit akımındaki değişimleri riske karşı korunması durumunda, riske karşı korunan aracın gerçeğe uygun değerindeki değişikliği söz konusu geleceğe ait nakit akışları gerçekleşene kadar doğrudan diğer kapsamlı gelire yansıtması gerekir; ve
    - yurtdışı bir işletmedeki net yatırımın nakit akımlarının finansal riske karşı korunması: nakit akış riskinden korunma ile aynı esaslara göre muhasebeleştirilir.

- Kesin bir taahhüde ilişkin döviz riskinin finansal riske karşı korunması, gerçeğe uygun değer ya da nakit akımının finansal riske karşı korunması olarak muhasebeleştirilebilir.
- Gerçekleşme olasılığı yüksek bir grup içi işlem, söz konusu işlemin, işletmenin fonksiyonel para biriminden farklı bir para birimiyle gerçekleşmesi ve kur riskinin konsolide mali tabloları etkilemesi koşuluyla, nakit akış riskinden korunma işleminden riskten korunan kalem olarak nitelendirilir.
- Tahmini bir grup içi işleminin finansal riske karşı 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 riske karşı korunan işleme 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 riske karşı 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, karma sözleşmeye ilk kez taraf olduğu zaman var olan koşullara dayalı 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 Kılavuzu

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

## Yararlanılabilecek Deloitte yayınları iGAAP 2007: Finansal Araçlar: UMS 32, UMS 39 ve UFRS 7 Standartlarının Açıklamaları

Bu yayının Mart 2007' tarihinde 3. basımı yapılmıştır. Bu standartların uygulanması ile birlikte açıklamalı örnekler ve yorumlara yer verir. Bu uygulamaya [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.html) adresinden ulaşabilirsiniz.

### UMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

#### Geçerlilik Tarihi

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

#### Amaç

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

#### Özet

- Yatırım amaçlı gayrimenkuller, kira ve/veya sermaye kazancı elde etmek amacıyla, elde tutulan (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesi sonucu kiracı tarafından) arazi ve binalardır.
- UMS 40, geleceğe yönelik yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kullanmak amacıyla inşa edilmekte olan veya işin normal gidişatında satılmak amacıyla elde tutulan veya sahibi tarafından kullanılan gayrimenkullere uygulanmaz.
- İşletme 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; ve
  - maliyet yöntemi: 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.
- 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 sonucu elde edilen gayrimenkul, kiracının UMS 40'da belirtilen gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması şartı ile yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırılabilir. Bu durumda kiracı, kiralama finansal kiralama olarak muhasebeleştirir.

#### 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 biyolojik varlıkların biyolojik dönüşümle tarımsal ürün haline gelme sürecinin yönetiminin muhasebeleştirilmesinin tanımı.

#### Özet

- Gerçeğe uygun değer güvenilir bir şekilde belirlenemediği durumlar haricinde, tüm biyolojik varlıkların değerlendirilmesi, gerçeğe uygun değerlerinden tahmini satış maliyetlerinin düşülmesi yöntemiyle yapılır.
- Tarımsal ürünün değerlendirilmesi, hasat anındaki gerçeğe uygun değerlerinden tahmini satış maliyetlerinin düşülmesi yöntemiyle yapılır. Hasat yapılan ürün pazarlanabilir bir ürün olduğundan gerçeğe uygun değer güvenilir bir şekilde tespitine yönelik bir kuşku bulunmamaktadır.
- Biyolojik varlıkların gerçeğe uygun değerindeki değişiklikler kar veya zarar tablosuna yansıtılır.

- Biyolojik 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.
- Aktif bir piyasada kote edilmiş piyasa fiyatı biyolojik varlığın veya tarımsal ürünün en iyi gerçeğe uygun değerini temsil eder. Aktif bir piyasanın olmaması durumunda bu standart, ölçüme yönelik başka bir yöntem seçimi hakkında yol gösterir.
- Gerçeğe uygun değer hasat sonrasında kullanılmaz, bunun yerine UMS 2 Stoklar standardı uygulanır.

## Yorumlar

Yoktur.

## UFRYK 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları

Not: 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: İşletmecinin 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: İşletmecinin kazancının bir kısmının finansal bir varlık , diğer bir kısmının da maddi olmayan duran bir varlık vasıtasıyla sağlandığı durumlarda.

# Gündemde Olan UMSK Projeleri

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

UMSK'nın 31 Mart 2008 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: <ul style="list-style-type: none"><li>• 2007</li><li>• 2008</li></ul>	2008'in ikinci çeyreğinde nihai bir UFRS yayınlanması planlanmıştır.  2008'in ikinci yarısında bir nihai taslak 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	Bu konu Aralık 2007 tarihinde gündem konusuna eklenmiştir.  Bu konuyla ilgili zamanlama henüz belirlenmemiştir.
Kavramsal Çerçeve *	Bu proje sekiz aşamadan oluşmaktadır:	A Aşamasına yönelik Tartışma Bildirisi (TB) Temmuz 2006 tarihinde yayınlanmıştır.

Konu	Proje	Mevcut Durum
Kavramsal Çerçeve *	A Amaçlar ve niteliksel özellikler	A Aşamasına yönelik nihai taslağın 2008 yılının ikinci çeyreğinde yayınlanması planlanmıştır.
	B Unsurlar ve muhasebeleştirme	B Aşamasına yönelik bir TB'nin 2009 yılında yayınlanması planlanmıştır.
	C Ölçüm	C Aşamasına yönelik bir TB'nin 2008'in ikinci yarısında yayınlanması planlanmıştır.
	D Raporlama yapan işletme	D Aşamasına yönelik bir TB'nin 2008'in ikinci yarısında yayınlanması planlanmıştır.
	E Sunum ve dipnot açıklamaları	UMSK henüz diğer aşamaların zamanında bir belirleme yapmamıştır.
	F Çerçevenin amacı ve rolü	2008'in ikinci yarısında bir TB yayınlanması planlanmıştır.
	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.	
Hisse Başına Kazanç	UMS 33'deki ilgili değişiklikler devlet tahvilleri yöntemi ve diğer birkaç konu ile ilgili değişiklikler	2008'in ikinci yarısı için bir TB yayınlanması planlanmıştır.
Emisyon alım-satım planları	Emisyon alım-satım hakları ile bu haklarla ilişkilendirilen devlet yardımları ile ilgili muhasebeleştirme işlemlerini belirler. Ancak genel anlamda devlet yardımlarına değinmez.	Bu konu Aralık 2007 tarihinde gündem konusuna eklenmiştir
		Bu konuyla ilgili zamanlama tam olarak belirlenmemiştir.

Konu	Proje	Mevcut Durum
Gerçeğe Uygun Değer Ölçüm Rehberi*	Bir başka standardın gerektirdiği durumlarda, işletmelerin varlıklarının ve yükümlülüklerinin gerçeğe uygun değerini nasıl ölçmeleri gerektiği konusunda rehberlik sağlar.	Kasım 2006'da FMS 157 "Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü" standardı ile ilgili bir tartışma bildirisi yayınlanmıştır.  Nihai taslağın 2009'de yayınlanması beklenmektedir.
Finansal Araçlar: Finansal Riskten Korunma İle İlgili Sınıflandırmalar	Oluşan riskler için UMS 39 uyarınca finansal riske karşı korunmaya izin verilmesi ile ilgili rehberdeki değişiklikler.	2008'in ikinci yarısında nihai bir UFRS yayınlanması planlanmıştır.
Mali Tablo Sunumu (Performans Raporlaması)*	İki aşamalıdır: 1.Mali tablolar ve karşılaştırmalı bilgilerin seçilmesi.  2. Mali tabloların sunumu	1.Nihai UFRS Eylül 2007'de yayınlanmıştır.  2.Tartışma bildirisinin 2008'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.
Devlet Teşvikleri	Bu projenin amacı, UMS 20 standardını geliştirmektir.	Yükümlülükler projesi (UMS 37'deki değişiklikler) nedeniyle çalışma ertelenmiştir. Yeni çalışma takvimi henüz açıklanmamıştır.
UFRS 1'deki değişiklik	Ana ortaklığın bireysel mali tablolarında bağlı ortaklığın yatırım maliyeti.	Yeniden düzenlenen nihai taslak Şubat 2007 tarihinde yayınlanmıştır.  Değişikliğin 2008 yılının ikinci çeyreğinde yapılması beklenmektedir.
UFRS 2'deki değişiklik	Grup bazında nakit ödemeli hisse bazlı ödeme işlemleri (UFRS 2 ve UFRYK 11)	Nihai taslak Aralık 2007 tarihinde yayınlanmıştır.

Konu	Proje	Mevcut Durum
Değer Düşüklüğü*	UMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü standardının yeniden düzenlenmesi.	Bu konuyla ilgili araştırma bildirisi çalışmalarına başlanmıştır.
Gelir Vergileri*	Amacı UMS 12 Gelir Vergileri standardı ile Amerika'da geçerli olan SFAS 109 Gelir Vergisinin Muhasebeleştirilmesi standardı arasındaki farklılıkları azaltmaktır.	2008'in ikinci çeyreğinde bir nihai taslak yayınlanması planlanmıştır.  Nihai UFRS standardının 2009 yılında yayınlanması planlanmaktadır.
Sigorta Sözleşmeleri, 2. Aşama	Bu projenin amacı, sigorta sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesi konusuna yeni bir bakış açısıyla yaklaşmaktır.	Tartışma bildirisi Mayıs 2007'de yayınlanmıştır.  2009 yılında bir nihai taslak yayınlanması planlanmıştır.
Ortak Anlaşmalar*	UMS 31 İş Ortaklıklarındaki Paylar standardının opsiyonları azaltan bir standart ile değiştirilmesidir. Odak noktası, ilgili haklar ve yükümlülüklerdir.	Nihai taslak Eylül 2007'de yayınlanmıştır.  Nihai UFRS standardının 2008'in ikinci yarısında yayınlanması planlanmaktadır.
Kiralamalar*	Bu projenin amacı, kiralama işlemlerinin muhasebeleştirilmesini, varlıklar ve yükümlülüklerin kavramsal çerçevedeki tanımları ile daha tutarlı bir hale getirmektir.	Tartışma bildirisinin 2009 yılında yayınlanması planlanmıştır.
Yükümlülükler (UMS 37'deki değişiklikler)	Bu projenin amacı yükümlülüklerin belirlenmesi ve muhasebeleştirilmesi ile ilgili gerekliliklerin geliştirilerek düzenlenmesidir.	Nihai taslak Haziran 2005 tarihinde yayınlanmıştır.  2009 yılında bir nihai UFRS yayınlanması planlanmıştır.
Yönetim Açıklaması	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gündeme Aralık 2007 tarihinde dahil edilmiştir.</li> <li>Bu projenin amacı mali tablolara ilişik ancak mali tabloların haricinde sunulacak açıklayıcı bir rapor örneği geliştirmektir.</li> <li>Bu projenin sonucunda en iyi uygulama ile ilgili bir rehber oluşturulacaktır.</li> </ul>	UMSK Ekim 2005'te bu proje ile ilgili olarak bir TB yayınlamıştır.  İleriye dönük projelerin zamanlaması henüz belirli değildir.

Konu	Proje	Mevcut Durum
Emeklilik Sonrası Sağlanan Faydalar (emeklilik maaşı dahil)	<p>Bu proje aşağıdakileri kapsar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• UMS 19'a yönelik 4 yıl içinde tamamlanması hedeflenen bazı değişiklikler.</li> <li>• FMSK çerçevesinde emeklilik maaşlarının muhasebeleştirilmesi ile ilgili mevcut yöntemin kapsamlı olarak incelenmesi.</li> </ul>	<p>Bu konuyla ilgili TB Mart 2008'de yayınlanmıştır.</p> <p>2009 yılında bir nihai taslak yayınlanması planlanmıştır.</p>
İlişkili Taraf Açıklamaları	<p>Bu projenin esas amacı aşağıda belirtilenlere yöneliktir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Önemli derecede devlet mülkiyetine sahip olan işletmelerin, benzer işletmelerle işlem yapması durumunda UMS 24 kapsamında açıklanması gerekenler.</li> <li>• İlişkili taraf tanımında yapılması gereken değişiklikler.</li> </ul>	<p>Nihai taslak 2007'nin Şubat ayında yayınlanmıştır.</p> <p>Nihai UFRS standardının 2008'in ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.</p>
Gelirlerin Kaydı*	<p>Bu projenin amacı, gelirlerin ne zaman mali tablolarda muhasebeleştirilmesi gerektiği ile ilgili genel ilkeleri belirlemektir.</p>	<p>Tartışma bildirisinin 2008'nin ikinci çeyreğinde yayınlanması beklenmektedir.</p>
Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin UFRS	<p>Bu projenin amacı, halka açık olmayan küçük ve orta büyüklükteki işletmeler için bir Uluslararası Finansal Raporlama Standardı oluşturmaktır.</p>	<p>Nihai taslak 2007'nin Şubat ayında yayınlanmıştır.</p> <p>Nihai UFRS standardının 2008'in ikinci yarısında yayınlanması beklenmektedir.</p>

# UMSK'nın faal araştırma konuları

\* FMSK ile yakınlaşma projesi

Konu	Mevcut Durum
Bilanço Dışı Bırakma*	<ul style="list-style-type: none"><li>Araştırma bildirisi oluşturulmaktadır.</li></ul>
Finansal Araçların Raporlanmasındaki Karmaşıklığın Azaltılması*	<ul style="list-style-type: none"><li>İlkelere dayanan ve daha az karmaşık olan finansal araçların raporlanmasına yönelik standart oluşturmak.</li><li>Bu konuyla ilgili olarak Mart 2008'de bir TB yayınlanmıştır.</li></ul>
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></ul>
Madencilik Faaliyetleri	<ul style="list-style-type: none"><li>Amaç, rezervlerin ve kaynakların tahminini ve başlıca raporlama kanunlarını etkileyen faktörlere ve madencilik sanayiinde kullanılan sistemlerin sınıflandırılmasına odaklanmaktır.</li><li>Bu konuyla ilgili olarak bir grup ulusal standart belirleyici bir tartışma bildirisi oluşturmaktadır.</li></ul>
Yükümlülükler ve Özkaynak*	<ul style="list-style-type: none"><li>Finansal araçların özkaynak ve yükümlülük ile birlikte daha güvenilir ve karşılaştırılabilir bir anlatımını sağlamak.</li><li>Bu konuyla ilgili bir TB Şubat 2008'de yayınlanmıştır.</li></ul>

# Yorumlar

UMS ve UFRS'ye ilişkin yorumlar, 2002 yılında Standart Yorumlama Komitesi (SYK)'nin yerini alan Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi (UFRYK) tarafından yayınlanmaktadır. Yorumlar, UMSK'nın uyulması zorunlu olan yayınlarıdır. Bundan dolayı, mali tablolar her bir uygulanabilir standart ve yorumun tüm gerekliliklerini karşılayamadıkları durumda, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak tanımlanamazlar.

## UFRYK (IFRIC) Yorumları

Aşağıda belirtilen yorumlar 2004 yılından, 31 Mart 2008 tarihine kadar Uluslararası Finansal Raporlama Yorumlama Komitesi (UFRYK) tarafından yayımlanan yorumlardır:

- UFRYK 1 Hizmetten Çekme (Yedeğe Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler
- UFRYK 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar
- UFRYK 3 İptal edilmiştir.
- 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 UFRS 2 Standardının Kapsamı
- UFRYK 9 Saklı Türevlerin Yeniden Değerlendirilmesi
- UFRYK 10 Ara Dönem Finansal Raporlama ve Değer Düşüklüğü
- UFRYK 11 UFRS 2-Grup İçi ve İşletmenin Geri Satın Alınan Kendi Hisselerine İlişkin İşlemler
- UFRYK 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları
- UFRYK 13 Müşteri Bağlılık Programları
- UFRYK 14 UMS 19- Tanımlanmış Fayda Planı Varlıklarındaki Limitler, Asgari Fonlama Zorunlulukları ve Aralarındaki Bağlantı



## **SYK (SIC) Yorumları**

SYK tarafından 1997-2001 tarihleri arasında yayınlanan aşağıdaki yorumların hepsi halen geçerlidir: Geri kalan tüm SYK 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 girişimciler tarafından yapılan parasal olmayan katkılar
- SYKT 15 Faaliyet Kiralamaları – Teşvikler
- SYKT 21 Gelir Vergisi – Yeniden değerlendirilen amortismanına tabi olmayan varlıkların geri kazanımı
- SYKT 25 Gelir Vergisi – İşletmenin veya Hissedarlarının Vergi Statüsündeki Değişiklikler
- SYKT 27 Yasal Açından 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 – Web Sitesi maliyetleri

## **UFRYK'nin Gündemi Kapsamında Olmayan Kalemler**

UFRYK'nin, önce gündemine almayı düşündüğü, ama daha sonra vazgeçtiği yaklaşık 130 adet konuyu [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) adresinde bulabilirsiniz. UFRYK, 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.html](http://www.iasplus.com/ifric/notadded.html) adresinden ulaşabilirsiniz.

## **UFRYK'nin Kanuni Süreci**

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

IFRIC, taslak ve nihai yorumların kabul edilmesi için gerçekleştirilen oylamalarda 14 IFRIC üyesinin 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.

# UFRYK'ya İlişkin Mevcut Gündem Konuları

Standart	Konu	Mevcut Durum
UMS 18 <i>Hasılat</i>	Gayrimenkul Satışları	D21 adlı bir Taslak Yorum yayınlandı.
	Müşteri Katkıları	D24 adlı bir Taslak Yorum yayınlandı.
UMS 21 Kur Değişiminin Etkileri	Yabancı İşletmedeki Net Yatırımın Finansal Riske Karşı Korunması	D22 adlı bir Taslak Yorum yayınlandı.
UMS 27 Konsolide ve Bireysel Mali Tablolar	Nakit olmayan varlıkların hisse sahiplere dağıtılması	D23 adlı bir taslak Yorum yayınlandı.
UMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebel eştirme ve Ölçme	Finansal varlıkların finansal durum tablosu dışında bırakılması	Faal

# Deloitte UFRS e-eğitimleri (İngilizce)

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

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

Modülleri yüklemeye başlamadan önce, karşınıza çıkacak olan uyarı yazısını okuyup, bu yazıyı kabul etmeniz istenecektir. Bu siteye 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 ampulün üstüne tıklayınız.

## IAS PLUS Sirkülerimize Abone Olun

Deloitte uluslararası finansal raporlama konusundaki gelişmeleri bildirmek amacıyla üç ayda bir yaklaşık 30 sayfalık olan IAS Plus adlı bir sirküler yayınlamaktadır. Önemli bildirimler ve öneriler ile diğer yeni ve önemli olayları aktarmak üzere genellikle 3 ila 6 sayfa arasında özel basımlar da yayınlanmaktadır. Bunlara ek olarak, sirkülerin yayımlanma dönemleri arasındaki önemli haberler için e-bilgi de gönderilmektedir.

Bu sirkülerin ve e-bilgilerin adresinize ulaşmasını istiyor ve bu bilgileri kaydetmek istiyorsanız [www.iasplus.com/subscribe.htm](http://www.iasplus.com/subscribe.htm) adresindeki IAS Plus ana sayfasını ziyaret ederek, abone olunuz.

Ayrıca IAS Plus 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.

Ayrıca Denetimnet sitemizde, şirketlere ve denetim profesyonellerine UFRS uygulamalarında yol göstermek, son değişikliklerden ve gelişmelerden haberdar etmek ve ihtiyaçlarına destek olmak amacıyla hazırlanan 'Denetimnet Bültenleri' yer almaktadır. Bu bültenlere [www.denetimnet.net/Pages/DenetimnetBultenleri.aspx](http://www.denetimnet.net/Pages/DenetimnetBultenleri.aspx) adresinden ulaşabilirsiniz.

# Deloitte Academy

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 sektörlere yönelik yayın ve raporlarına ulaşabilirsiniz.

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

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

Anasayfa Deloitte Kurumsal Yönetim Denetim Komitesi İç Denetim Dış Denetim BT Denetim UFRS / IFRS Basın Odası Site Haritası İletişim

**Üye Girişi**  
Giriş Yap  
Şifremi Unuttum  
Üye Olmak İstiyorum

**e-bilgi**

**Makaleler**

**Deloitte Yayınları**

**Mali Rehber**

**Denetim Rehberi**

**Hizmetlerimiz için teklif isteyiniz**

**UFRS / IFRS Accounting / Muhasebe Yönetimi**

**Oyunun kuralları değişiyor**

SPK ve BDDK düzenlemeleri, yasalması beklenen yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte; şirketlerin ve bankaların yönetim kurulu ve üst düzey yöneticileri ile denetim profesyonellerinin çalışma usul ve esaslarının geçmişte alışlagelen yaklaşımlardan çok farklı olacağı yeni bir dönem başlamaktadır.

**Kurumsal Yönetim, Denetim Komitesi, İç ve Dış Denetim, Bilgi Teknolojisi Denetimi** konularında işletmelerimiz ve profesyonellerimiz için hazırladığımız destek olmak için; Deloitte'un bilgi, deneyim, insan ve teknoloji kaynaklarıyla hazırladığımız "Denetimnet" hizmetimiz sunulmaktadır.

**Kurumsal Yönetim** **Denetim Komitesi** **Dış Denetim**  
**İç Denetim** **BT Denetim**

**Gündem** **Haberler**

**"UFRS / UMS ile Bilgi Uygulama Örnekleri" Yayımlandı**

Mali tablo hazırlayıcılara ve denetim profesyonellerine, bir şirketin yerel mevzuata göre hazırlanmış mali tablolarını UFRS'ye uygun hale getirmenin sırasında UFRS/UMS'leri nasıl uygulaması gerektiği konusunda yol göstermek amacıyla hazırladığımız uygulama örnekleri "Denetimnin Not Defteri" bölümünde yayınlanmaya başlanmıştır.

UFRS / UMS Uygulama Örneklerine ulaşmak için tıklayınız.

**Denetimnin Not Defteri**

**Haberler**

- 27.05.2008 - UFRS & US GAAP Yakınlaşmasında Son Durum Nedir?
- 27.05.2008 - IFRS Insights - May 2008
- 27.05.2008 - İç Denetim Nedir?
- 27.05.2008 - Aile İşletmelerinde Bütçe Başarısızlıkları
- 21.05.2008 - TÜSİAD, 29 Mayıs 2008 tarihinde İstanbul Çeylan InterContinental Oteli'de "Kurumsal Yönetim ve İç Denetim" başlıklı bir rehber tanıtım ve seminer düzenliyor.
- 21.05.2008 - BDDK tarafından "Finansal Piyasalar Raporunun 8 inci Sayfaya Bakışın Basın Açıklaması" yapılmıştır.
- 21.05.2008 - "TAMF 18 Mart'ta"

**2007 ALTIN ÖRÜMCEK**  
Profesyonel Denetimci Ödülü

**Denetimnet Bültenleri**

**Genç Denetimnet Denetimde Kariyer**

**Denetimnin Not Defteri**

**Deloitte IFRS e-Learning**

**Webcast yayında**

SPK ve BDDK düzenlemeleri, UFRS alanındaki gelişmeler, yasalması beklenen yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte şirketlerin ve denetim profesyonellerinin çalışma usul ve esaslarının geçmişte alışlagelen yaklaşımlardan çok farklı olacağı 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."Denetimnin 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.iasb.org](http://www.iasb.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)

Conseil National de la Comptabilité(Fransa)

[www.minefi.gouv.fr/directions\\_services/CNCCompta/](http://www.minefi.gouv.fr/directions_services/CNCCompta/)

Almanya Muhasebe Standartları Kurulu

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

Japonya Muhasebe Standartları Kurulu

[www.asb.or.jp/index\\_e.php](http://www.asb.or.jp/index_e.php)

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)

# 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 etkenlerle uyumlu olacak şekilde farklı yapılanmıştır ve bağlı ortaklıklar, iştirakler ve/ veya tüzel kişiler üzerinde profesyonel hizmetleri vermeyi güvence altına alabilir.

## Daha fazla bilgi için:

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

Sun Plaza  
Dereboyu Sok. No:24  
34398 Maslak, 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

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

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

©2008 Deloitte Türkiye. Her hakkı saklıdır.

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu**