

ÜNİTE XI

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

İsmail KELES.

TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

Türkiye Muhasebe Standartları; Avrupa Birliği ülkeleri ve Türkiye de ortak bir muhasebe dili oluşturmak amacıyla 2005 yılından itibaren uygulanan Uluslararası Muhasebe Standartlarından oluşan ve Türkçeye çevrilen standartlardır. Ülkemizdeki borsada işlem göre şirketler, bankalar ve sigorta şirketleri bu standartlar doğrultusunda muhasebe işlemlerini gerçekleştirmektedirler.

FİNANSAL HAZIRLANMASI VE SUNULMASI İLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Kavramsal çerçeve bir standart olmayıp standartların daha iyi anlaşılmasına ve TFRS'nin (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) uygulanmasına yardımcı olmak amacıyla öncelikle okunması gereken bir metin olarak tanımlanır.

Hazırlanmış finansal tabloların dayandığı temel varsayımlar;

Tahakkuk Esası; Finansal olaylar gerçekleştikleri anda nakit hareketi yaratmasalar da kaydedilirler. İşletmede gerçekleşen tüm finansal olaylar ve sonuçları nakit hareketi yaratmamış olsalar dahi finansal tablolarda raporlanır.

Süreklilik İlkesi; Finansal tablolar işletmenin öngörülebilir bir gelecekte de faaliyetlerine devam edeceği varsayımına dayanarak hazırlanır.

İsmail KELES.

FİNANSAL HAZIRLANMASI VE SUNULMASI İLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

MALİ TABLOLARIN SAHİP OLMASI GEREKEN ÖZELLİKLER

Temel Niteliksel Özellikler

- İhtiyaca uygun finansal bilgi, finansal bilgi kullanıcılarının kararlarına etki edebilme özelliğine sahiptir. Bir bilginin kararları etkileyebilme gücü, o bilginin işletmenin gelecekteki faaliyetleri ile ilgili “tahmin değeri” olarak ya da daha önce yapılan değerlendirmeler hakkında fikir verecek şekilde “doğrulama değeri” olarak kullanılmasına bağlıdır.
- Önemlilik, ihtiyacı uygunluk ile yakından ilişkilidir.
- Gerçeğe uygun sunuma göre finansal bilgi, tam, tarafsız ve hatasız olmalıdır.

Destekleyici Niteliksel Özellikler

- Karşılaştırılabilirlik özelliğine göre finansal bilgi, işletmenin farklı dönemleri ile ya da farklı işletmelerin benzer bilgileriyle karşılaştırılabilir olmalıdır.
- Doğrulanabilirlik özelliğine göre finansal bilgi, bağımsız ve bilgili gözlemciler tarafından üzerinde tam bir görüş birliğine ya da enazından anlaşmaya varılabilecek nitelikte olmalıdır.
- Zamanında sunum özelliğine göre finansal bilgi, kullanıcıların kararlarını etkileyeceği zaman açıklanmalıdır.
- Anlaşılabilirlik özelliğine göre finansal bilgi, kullanıcılara açık ve net bir şekilde sunulmalıdır.

Temel ve destekleyici niteliksel özelliklerde öncelik, temel niteliksel özelliklerindir. Daha açık bir deyişle, ihtiyaca uygun olmayan ya da gerçeğe uygun sunulmamış bir bilginin zamanında ya da anlaşılır sunulmasının bir önemi olmayacaktır.

TMS – 1 FİNANSAL TABLOLARIN SUNULUŞU

Tam bir finansal tablo setinde hazırlanması gereken mali tablolar;

- Bilanço (Finansal Durum Tablosu)
- Gelir Tablosu (Finansal Performans Tablosu)
- Özkaynak Değişim Tablosu
- Nakit Akış Tablosu
- Dipnotlar ve Diğer Açıklayıcı Notlar

Finansal tablolarda bulunması gereken bilgiler;

- Finansal tablolarda işletmenin adı,
- Finansal tabloların tek bir işletmeye mi yoksa işletmeler grubuna mı ait olduğu,
- Finansal tabloların kapsadığı raporlama dönemi,
- Finansal tablolarda kullanılan para birimi,
- TFRS'lerle uyumlu olup olmadığını belirtmelidir.

Finansal tabloların hazırlanmasında dikkat edilecek diğer konular;

- Mali tablolar gerçeğe uygun ve TMS ile uyumlu sunulmalı, işletmenin sürekliliği, muhasebenin tahakkuk esası, sunumun tutarlılığı, karşılaştırmalı bilgi, netleştirme (mahsup işlemi), önemlilik ve birleştirme ilkelerine uygun hazırlanmalıdır.
- Benzer nitelikli kalemler önemli bilgi içeriyor ise ayrı olarak sunulmalıdır. Önemli bilgi; finansal tablo kullanıcılarının ekonomik kararlarını etkileme olasılığının bulunup bulunmadığına yada söz konusu bilginin ihmal edilebilecek nitelikte olup olmadığına bağlı olarak belirlenir.
- İşletme, nakit akış tablosu hariç, tüm finansal tablolarını muhasebenin tahakkuk esasına göre düzenler.

TMS – 2 STOKLAR

Standartta yer alan önemli tanımlar;

Net gerçekleşebilir değer; işin normal akışı içinde, tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyeti ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış giderleri toplamının, düşürülmesiyle elde edilen tutarı ifade eder.

Gerçeğe uygun değer; Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyattır.

Stok Maliyetini Oluşturan Unsurlar;

- Satın almada ödenen fiyat
- Gümrük vergileri ve diğer vergiler (işletme tarafından indirim tabi olanlar hariç)
- Nakliye, yükleme, boşaltma gibi mamulün elde edilmesi ile doğrudan ilgili giderler
- Ticari iskontolar ve diğer indirimler maliyetten düşülür.

Dönüştürme Maliyetleri; Üretilen ürünü mamul haline getirmek için katlanılan ilk madde ve malzeme giderleri, işçilik giderleri ve genel üretim giderlerini kapsar.

Stok Maliyetine Alınmayan Unsurlar;

- Normalin üzerinde gerçekleşen hammadde (fire, kayıp) işçilik ve diğer üretim giderleri,
- Bir sonraki üretim aşaması için zorunlu olanlar dışındaki depolama giderleri
- Stokların bulunduğu konum ve duruma gelmesinde katkısı olmayan genel yönetim giderleri
- Satış giderleri

Stok Maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılan yöntemler;

- İlk Giren İlk Çıkar (FİFO)
- Gerçek Parti Maliyet
- Ağırlıklı Ortalama Maliyet

Stoklar standartında dikkat edilecek konular;

- Stoklar, maliyet ve net gerçekleşebilir değer in düşük olanı ile değ erlenir.
- Vadeli alınan stoklarda anlaşma, peşin alım fiyatı ile ödenen fiyat arasında bir fark olan finansman unsuru iç erdiği takdirde, bu unsurlar finanse edildiği dönemde faiz gideri olarak muhasebeleştirilir.
- Stok maliyetinin hesaplanmasında son giren ilk çıkar (LIFO) yönteminin kullanımına izin verilmemektedir.

TMS – 7 NAKİT AKIŞ TABLOLARI

Nakit akış tablosunu oluşturan bölümler şunlardır;

İşletme faaliyetleri; işletmenin ana gelir getirici faaliyetleriyle ilgili olup, net karın veya zararın belirlenmesinde yer alan işlem ve olaylardan oluşur. Mal veya hizmet alım satımı, ücret, komisyon, çalışanlara yapılan ödemeler, tazminatlar, primler, vergi ve vergi iadeleri işletme faaliyetleri kapsamında değerlendirilir.

Yatırım faaliyetleri; uzun vadeli varlıkların ve nakit benzeri olmayan yatırımların elde edilmesi ile elden çıkarılmasına ilişkin faaliyetlerdir. Maddi ve maddi olmayan duran varlık alım satımı, iştirak etme amacıyla alınan sermaye payları ile ilgili alım satım işlemleri, üçüncü kişilere avans ve borç verme ve geri tahsil etme işlemleri, vadeli işlem veya forward sözleşmesi, opsiyon sözleşmeleri ve swap sözleşmelerine ilişkin nakit giriş ve çıkışları yatırım faaliyetleri kapsamında değerlendirilir.

Finansman faaliyetleri; işletmenin özkaynağında ve borçlarında değişiklik meydana getiren faaliyetlerdir. Hisse senedi ve diğer borçlanma araçlarının ihraç edilmesi ve geri ödemeli, uzun vadeli kredi işlemleri ve geri ödemeleri, sermaye azaltılması, finansal kiralama işlemlerinden kaynaklanan borç ödemeleri finansman faaliyetleri kapsamında değerlendirilir.

Reeskont faiz giderleri, borç ve gider karşılıklarına ait giderler, amortisman giderleri, varlık değer düşüklüğüne ait karşılık giderleri nakit akış tablosunda, dönem karına eklenmesi gereken ve işletmede nakit çıkışına neden olmayan giderler arasındadır.

TMS – 8 MUHASEBE POLİTİKALARI, MUHASEBE TAHMİNLERİNDE DEĞİŞİKLİKLER VE HATALAR

Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerinde değişiklikler ve hatalar standartında dikkat edilecek konular;

- Muhasebe politikaları, benzer işlem ve olaylara tutarlı bir şekilde uygulanmalıdır.
- Standartın değiştirilmesi ya da daha iyi raporlanacağını düşünülmesi halinde muhasebe politikasında değişiklik yapılabilir.
- Muhasebe politikalarındaki değişiklikler, yeni politika her zaman uygulanıyormuş gibi geçmişe dönük olarak uygulanır ve geçmiş dönem tutarları da düzeltilir.
- Finansal tablolardaki bir çok kalem kesin bir şekilde ölçülemez ve sadece tahmin edilebilir. Tahminler, en son ve en güvenilir bilgiye dayanmalıdır.
- Hatalar, tespit edilmelerinin ardından yayımlanan ilk finansal tablolarda düzeltilerek sunulur.

TMS – 10- RAPORLAMA DÖNEMİNDEN (BİLANÇO TARİHİNDEN) SONRAKİ OLAYLAR

Bilanço tarihinden sonra düzeltme gerektiren olaylar;

- İşletmenin bilanço tarihinden sonra sonuçlanmış borç yükümlülüğü oluşturan önemli bir dava
- Bir varlığın değerinde düşüklük olduğuna veya daha önce finansal tablolara alınan değer düşüklüğü tutarının düzeltilmesi gerektiğine dair bir bilginin bilanço tarihinden sonra ortaya çıkması
- Bilanço tarihinden önce satın alınan varlıkların maliyetlerinin veya satılan varlıklardan elde edilen gelirlerin, bilanço tarihinden sonra belirli hale gelmesi
- Bilanço tarihinden önceki olaylar nedeniyle, kardan pay veya ikramiye gibi bilanço tarihi itibarıyla bir borcun olduğu ve bilanço tarihinden sonra belirli hale gelmesi
- Finansal tabloların gerçeğe uygun olmadığını gösteren hata ve hilelerin ortaya çıkarılması

Bilanço tarihinden sonra düzeltme gerektirmeyen olaylar;

- Yatırımların gerçeğe uygun değerlerinde ortaya çıkan değer düşüklükleri,
- Hisse senedi sahiplerine; ödeneceği bilanço tarihinden sonra ilan edilen temettüleri,
- Bilanço tarihinden sonra önemli bir bağlı ortaklığın elden çıkarılması veya önemli bir birleşme gerçekleştirilmesi
- Bir faaliyetin durdurulmasına yönelik planın duyurulması,
- Önemli varlık alımları elden çıkarılması veya önemli varlıkların devlet tarafından kamulaştırılması,
- Bir yangın sebebiyle ana üretim fabrikasının tahrip olması,
- Önemli bir yeniden yapılandırma planının duyurulması veya bu planın uygulanmaya başlanması
- Önemli tutarda hisse senedi işlemleri yapılması
- Varlık fiyatlarında veya döviz kurlarında olağan dışı büyüklükte değişikliklerin olması,
- İşletmenin cari ve ertelenmiş vergi alacakları ile borçları üzerinde önemli etkisi olan yeni vergi düzenlemelerinin yapılması veya vergi oranlarının değişmesi ya da bu şekilde bir vergi kanunu çıkarılacağına duyurulması,
- Önemli bir garantinin verilmesi gibi, önemli taahhütlere veya önemli koşullu borçlara girilmesi,
- Önemli bir davanın başlaması
- Düzeltme gerektirmeyen olaylar için düzeltme yapılmaz ancak dipnotlarda açıklama yapılır.

TMS – 11 İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ

İnşaat sözleşmeleri standartında dikkat edilecek konular;

- Bilanço dönemi sonunda her bir inşaat sözleşmesine ilişkin değerlendirmede bulunulur.
- İnşaat sözleşmesinin sonucu güvenilir bir şekilde öngörülebildiğinde, sözleşmeden elde edilecek hasılat, inşaat işi tamamlandıkça muhasebeleştirilir,
- Sözleşmede gelecekte yapılması öngörülen işlerle ilgili olarak katlanılan maliyetler, geri kazanılabilir olmalarının muhtemel olması durumunda varlık olarak muhasebeleştirilir. Aksi durumda, ilgili tutarlar gider olarak muhasebeleştirilir.
- İnşaat sözleşmesinin sonucu güvenilir bir şekilde öngörülemediğinde, tüm sözleşme maliyetleri, oluştukları anda gider olarak muhasebeleştirilir.
- Beklenen zarar tutarları, gerçekleştirmeleri beklenmeden kayıtlara yansıtılır.

İsmail KELES.

TMS – 12 GELİR VERGİLERİ

Gelir vergileri standartında yer alan önemli tanımlar;

Muhasebe kârı (muhasabe zararı); Vergi gideri öncesi dönem kârını (zararını) ifade eder.

Vergiye tabi kâr (mali zarar); Vergi otoriteleri tarafından konulan kurallara göre bir hesap dönemi için tespit edilen ve üzerinden vergi ödenen (vergi geri kazanımı sağlayan) kârı (zararı) ifade eder.

Vergi gideri (vergi geliri); Dönem kârının veya zararının belirlenmesinde dönem vergisi ve ertelenmiş vergi açısından dikkate alınan toplam tutarı ifade eder.

Dönem vergisi; Vergiye tabi kâr (mali zarar) açısından o döneme ait ödenecek gelir vergisini (geri kazanılacak gelir vergisini) ifade eder.

Ertelenmiş vergi borçları; Vergiye tabi geçici farklar üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade eder.

Ertelenmiş vergi varlıkları; Aşağıdaki durumlarda gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan gelir vergisi tutarlarını ifade eder;

(a)İndirilebilir geçici farklar;

(b)Gelecek dönemlere devreden kullanılmamış mali zararlar ve

(c)Gelecek dönemlere devreden kullanılmamış vergi avantajları.

Geçici farklar; Bir varlığın veya borcun finansal durum tablosundaki (bilançodaki) defter değeri ile bunların vergi açısından taşıdıkları değerler arasındaki farkları ifade eder. Geçici farklar aşağıdakilerden biri şeklinde olabilir;

(a) Vergiye tabi geçici farklar; bunlar gelecek dönemlerde faydalanma veya ödeme yapıldığında o dönemlerin vergiye tabi kârını veya zararını belirlerken vergiye tabi tutarlar oluştururlar; ya da

(b) İndirilebilir geçici farklar; bunlar gelecek dönemlerde faydalanma veya ödeme yapıldığında o dönemlerin vergiye tabi kârını veya zararını belirlerken vergi matrahından indirilebilir tutarlardır.

Vergiye esas değer; Bir varlığın vergiye esas değeri, işletmenin gelecekte söz konusu varlığın defter değeri tutarında sağlayacağı vergiye tabi ekonomik yarardan vergisel açıdan gider olarak indirilebilecek olan tutarı ifade eder.

Ayrıca gelir vergileri standartına göre;

Geçici Farklar; Bir varlığın ya da borcun muhasebeleştirilme döneminin vergilendirme döneminden önce olmasından dolayı oluşan farklardır. Muhasebeleştirme önce olduğu için geçici fark oluşmakta ve vergilendirildiği dönemde de bu geçici fark ortadan kalkmaktadır. Hiç bir zaman ortadan kalkmayacak geçici farklar ertelenen verginin konusu oluşturmazlar. Bu tür farklara sürekli farklar da denir. Süreli farklar ile geçici farkları birbirinden ayıran en büyük özellik vergi değeridir. Süreli farklar hiçbir zaman vergi değeri olmaması nedeniyle ertelenen vergi doğurmazlar.

Süreli Farklara Yol Açan Gelir ve Giderler;

Vergi zam ve cezaları, Trafik zam ve cezaları, 6183 Sayılı Kanun kapsamında hesaplanan tazminat ve cezalar, Binek otomobillere ilişkin Motorlu Taşıtlar Vergiler, Ödemesi yapılmayan SSK prim tutarları, Yasal sınırları geçen yardım ve bağışlar, İştirak temettü gelirleri, Ülke dışındaki inşaat onarımı, montajı ve teknik hizmet karşılıkları, Uluslararası anlaşmalardaki kurumlar vergisine yönelik istisnalar, Serbest bölgelerden elde edilen kazançlar, Risk sermayesi ile gayrimenkul yatırım fonları ve ortaklıklarına ilişkin kazançlar

Geçici Farklara Yol Açan Gelir ve Giderler;

Kıdem tazminatlarına ilişkin karşılık tutarları, Diğer borç ve gider karşılığı tutarları, Alınan çeklere ilişkin reeskont giderleri, Vadesiz alacaklara ilişkin reeskont giderleri, Fazla hesaplanan veya geçmiş dönemlere ait amortisman giderleri, Alish bedelinin altında bir değerle değerlemeye tabi tutulan hisse senetler nedeniyle hesaplanan gider tutarları, Yasal olarak indirilmesi söz konusu olmayan aktif hesaplara ilişkin karşılık giderleri, Hisse senetlerinde ortaya çıkan değer artışlarına ilişkin kazançlar, Verilen çeklere ilişkin reeskont gelirleri, Vadesiz borçlara ilişkin reeskont gelirleri, Varlıklara ilişkin değer artış kazancı tutarları, Geliştirme faaliyetlerine ilişkin giderler, Duran varlıklara ilişkin yenileme fonu.

TMS – 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

İşletmeye özgü değer; Bir işletmenin bir varlığın devamlı kullanımından ve yararlı ömrünün sonunda elden çıkarıldığında elde edilmesi beklenen veya bir yükümlülüğün karşılanmasında oluşması beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade eder.

Değer düşüklüğü zararı; Bir varlığın defter değerinin geri kazanabilir tutarını aşan kısmını ifade eder.

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

Bir varlığın kalıntı değeri; Bir varlık tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır.

Maddi duran varlık maliyetini oluşturan unsurlar;

- İndirimler ve ticari iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve iade edilmeyen alış vergileri dahil, satın alma fiyatı,
- Varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak duruma getirilmesine ilişkin her türlü maliyet.
- Maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin tahmini maliyeti, işletmenin ilgili kalemin elde edilmesi ya da stok üretimi dışında bir amaçla belirli bir süre kullanımı sonucunda katlandığı yükümlülük.
- Ayrıca maddi duran varlığın maliyetine
- Doğrudan maddi duran varlık kaleminin elde edilmesiyle veya inşaatıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler
- Yerin hazırlanmasına ilişkin maliyetler,
- İlk teslimata ilişkin maliyetler,
- Kurulum ve montaj maliyetleri,
- Varlığın uygun şekilde çalışıp çalışmadığına dair yapılan test maliyetlerinden, varlığı gerekli yer ve duruma getirirken üretilen kalemlerin satışından elde edilen net hasılat düşüldükten sonra kalan tutarlar,
- Mesleki ücretler eklenebilir.

Maddi duran varlık standartında dikkat edilecek konular;

Maddi duran varlıklar, beklenen yararlı ömürleri süresince amortismanına tabi tutulur. Duran varlıkların amortismanları satın alma tarihine bakılarak hesaplanır. Amortisman ayrılırken doğrusal amortisman, azalan bakiyeler (hızlandırılmış) amortisman ya da üretim miktarı yöntemi kullanılır. Doğrusal amortisman yönteminde, varlığın kalıntı değeri değişmediği sürece, amortisman gideri yararlı ömür boyunca sabittir. Kullanılan amortisman oranları her yıl gözden geçirilip, gerekirse değiştirilebilir. Azalan bakiyeler yönteminde, amortisman gideri yararlı ömür boyunca azalır. Üretim miktarı yönteminde beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılır.

TMS – 17 KİRALAMA İŞLEMLERİ

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Finansal kiralama; Bir varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan her türlü risk ve yararların devredildiği sözleşmedir. Sözleşme süresi sonunda, mülkiyet devredilebilir veya devredilmeyebilir.

Gerçeğe uygun değer; Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.

Garanti edilmiş kalıntı değeri; Kiracı açısından, kalıntı değerin kiracı veya kiracıyla ilişkili taraf-larca garanti edilmiş kısmını (garanti edilmiş tutarın herhangi bir durumda ödenebilecek azami tutarını) ve kiraya veren açısından, kalıntı değerin, kiracı tarafından ya da kiraya verenle ilişkili olmayan ve garanti kapsamındaki yükümlülükleri yerine getirebilecek finansal güce sahip üçüncü bir şahıs tarafından garanti edilmiş kısmını ifade eder.

Garanti edilmemiş kalıntı değeri; Kiralanan varlığın kalıntı değerinin kiraya verene ödenmesi garanti edilmemiş veya yalnızca kiraya verenle ilişkili taraflarca garanti edilmiş kısmıdır.

Başlangıç doğrudan (direkt) maliyetleri; Kiraya verenin üretici veya satıcı olduğu kiralamalarda bunlar tarafından yüklenilenler hariç olmak üzere, kiralama sözleşmesinin müzakere ve tanzim edilmesiyle doğrudan ilişkilendirilebilen ek maliyetlerdir.

Brüt kiralama yatırımı; Kiraya veren tarafından finansal kiralama çerçevesinde elde edilmesi mümkün asgari kira ödemeleri ve Kiraya verene ait olacak garanti edilmemiş kalıntı değerin toplamıdır.

Net kiralama yatırımı; Brüt kiralama yatırımının, kiralama işleminde zımnen yer alan faiz oranında iskonto edilen kısmıdır.

Kazanılmamış finansman geliri; Brüt kiralama yatırımı ile net kiralama yatırımı arasındaki farktır.

Kiralama sözleşmesi zımni faiz oranı; Kiralama sözleşmesi başlangıcında, (a) asgari kira ödemeleri ve (b) garanti edilmemiş kalıntı değerin bugünkü değeri toplamını, (i) kiralama konusu varlığın gerçeğe uygun değeri ile (ii) kiraya verene ait her çeşit başlangıç doğrudan maliyetinin toplamına eşitleyen iskonto oranıdır.

Kiracının alternatif borçlanma faiz oranı; Benzer bir kiralama işleminde kiracının ödemek zorunda olduğu faiz oranını; böyle bir oran belirlenememesi durumunda, kiralama sözleşmesinin başlangıcında kiralama konusu varlığın satın alınması için borçlanılması gereken tutara ilişkin olarak benzer vade ve teminatlar çerçevesinde kiracı tarafından katlanması gereken faiz oranını ifade eder.

Koşullu kira; Kira ödemelerinin tutar olarak sabitlenmemiş ve kiralanan varlığı elde bulundurma süresi dışındaki nedenlerle değişen kısmıdır.

Kiralama işlemleri standartında dikkat edilecek konular;

Kiralanan varlığın sahipliğine ait risk ve yararların tamamına yakınının kiracıya devredildiği sözleşmeler finansal kiralama, bunun dışında kalan diğer tüm kiralama işlemleri ise faaliyet kiralaması olarak değerlendirilir,

TMS – 18 HASILAT

Hasılat olarak kaydedilebilmesi için gerekli unsurlar;

- Mal satışıları
- Hizmet Sunumları
- İşletme varlıklarının başkaları tarafından kullanılmasından sağlanan faiz, isim hakkı ve temettüer

Mal satışına ilişkin hasılatın finansal tablolara yansıtılması için aşağıdaki şartları sağlamalıdır;

- İşletmenin malların sahipliği ile ilgili önemli risk ve getirileri alıcıya devretmiş olması,
- İşletmenin satılan mallar üzerinde etkin bir kontrolü veya sahipliğin genel olarak gerektirdiği şekilde bir yönetim etkinliğini sürdürmemesi,
- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi,
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletmece elde edilmesinin muhtemel olması,
- İşleme ilişkin yüklenilen veya yüklenilecek olan maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Hizmet satışına ilişkin hasılatın finansal tablolara yansıtılması için aşağıdaki şartları sağlamalıdır;

- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi,
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletme tarafından elde edileceğinin muhtemel olması,
- Raporlama dönemi sonu itibariyle işlemin tamamlanma düzeyinin güvenilir biçimde ölçülebilmesi,
- İşlem için katlanılan maliyetler ile işlemin tamamlanması için gereken maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Hasılat standartında dikkat edilecek diğer konular;

Bu standarta göre hasılat; Ortakların sermayeye katkıları dışında özkaynakta artışla sonuçlanan ve işletmenin dönem içindeki olağan faaliyetlerinden elde edilen brüt ekonomik fayda tutarıdır.

İsmail KELES

TMS – 19 ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Tanımlanmış katkı planları; Bir işletmenin, ayrı bir işletmeye (bir fona) sabit katkılar ödediği iş ilişkisi sonrasında fayda sağlayan planlar olup, bu tür planlarda çalışanların cari ve önceki dönemlerde sunmuş oldukları hizmetle ilgili çalışanlara sağlanan faydaların tamamını ödemeye söz konusu fonun yeterli varlığının bulunmadığı durumlarda işletmenin, ilave katkılar ödemesi için herhangi bir hukuki veya zımni kabulden doğan yükümlülüğü bulunmaz.

Tanımlanmış fayda planları; Katkı planları dışında kalan, iş ilişkisi sonrasında fayda sağlayan planlardır.

Tanımlanmış net fayda borcu (varlığı); Tanımlanmış net fayda varlığının varlık tavanı ile sınırlandırılmasından kaynaklanan etkiye göre düzeltilen açık veya fazladır.

Varlık tavanı; Plandan yapılan geri ödemeler veya plana gelecekte yapılacak katkılardaki azalışlar şeklindeki ekonomik faydaların bugünkü değeridir.

Plan varlıkları; Çalışanlara sağlanan uzun vadeli faydalara yönelik fonlar tarafından elde tutulan varlıkları ve nitelikli sigorta poliçelerini kapsar.

Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar;

- Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik katkıları,
- Ücretli yıllık izin ve ücretli hastalık izni,
- Kârdan pay verilmesi ve primler
- Mevcut çalışanlar için sağlanan parasal olmayan faydalar (sağlık yardımı, konut, araç, ücretsiz veya indirimli olarak verilen mal ve hizmetler gibi).

Çalışanlara sağlanan uzun vadeli faydalar;

- Kıdeme bağlı izinler veya özel izin gibi uzun vadeli ücretli izinler,
- Jübile veya kıdeme bağlı diğer faydalar
- Uzun süreli iş göremezlik nedeniyle sağlanan faydalar

Çalışanlara iş ilişkisi sonrası sağlanan faydalar;

- Emeklilik faydaları (örneğin, emeklilik maaşı ve emeklilik ikramiyesi),
- İş ilişkisi sonrasında sağlanan hayat sigortası ve sağlık yardımı gibi diğer faydalar.

TMS – 20 DEVLET TEŞVİKLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE DEVLET YARDIMLARININ AÇIKLANMASI

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Devlet yardımı; Belirli koşulları yerine getiren bir işletme veya işletmeler grubuna bir ekonomik fayda sağlamak üzere devlet tarafından yapılan faaliyetlerdir.

Devlet teşvikleri; İşletmenin faaliyet konuları ile ilgili belirli koşulların geçmişte veya gelecekte yerine getirilmesi karşılığında işletmeye kaynak transferi şeklindeki devlet yardımlarıdır.

Varlıklara ilişkin teşvikler; Teşvike hak kazanan işletme tarafından duran varlık satın almanın, inşa etmenin veya edinmenin ilk koşul olduğu devlet teşvikleridir.

Gelire ilişkin teşvikler; Varlıklara ilişkin teşvikler dışında kalan devlet teşvikleridir.

Feragat edilebilir krediler; Önceden belirlenmiş koşullar altında borç verenin alacağından feragat etmeyi kabul ettiği kredilerdir.

İsmail KELES.

TMS – 21 KUR DEĞİŞİMİNİN ETKİLERİ

Bu standartta geçen önemli tanımlar;

Kapanış kuru; Raporlama dönemi sonunda geçerli kurdur.

Kur farkı; Bir para birimindeki belirli bir tutarın diğer bir para birimine farklı kurlardan çevrilmesinden kaynaklanan farktır.

Döviz kuru; İki para biriminin değişim oranıdır.

Yabancı para; İşletmenin geçerli para biriminden farklı para birimidir.

Geçerli para birimi; İşletmenin faaliyet gösterdiği temel ekonomik çevrenin para birimidir.

Parasal kalemler; Elde tutulan para ile sabit veya belirlenebilir bir tutarda para olarak alınacak veya ödenecek varlık ve borçlardır.

Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım; Yurt dışındaki işletmenin net aktiflerinde raporlayan işletmenin payıdır.

Geçerli (spot) kur; Hemen teslim halindeki geçerli olan döviz kurudur.

İsmail KELES.

TMS – 23 BORÇLANMA MALİYETLERİ

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Borçlanma maliyetleri; Bir işletme tarafından yapılan borçlanmalarla ilgili olarak katlanılan faiz ve diğer giderlerdir.

Özellikli varlıklar; Amaçlanan kullanıma veya satışa hazır duruma getirilebilmesi zorunlu olarak uzun bir süreyi gerektiren varlıklardır.

Borçlanma maliyetleri standartında dikkat edilecek konular;

Stoklar, imalat tesisleri, enerji üretim tesisleri, maddi olmayan duran varlıklar, yatırım amaçlı gayrimenkuller ve taşıyıcı bitkiler özellikli varlıklara örnektir.

İsmail KELES.

TMS – 24 İLİŞKİLİ TARAF AÇIKLAMALARI

Bir işletme ile raporlayan işletmenin ilişkili sayılabilmesi ise aşağıdaki durumların varlığı halinde mümkün olur:

- İşletmeve raporlayan işletmenin aynı grubun üyesi olması halinde,
- İşletmenin, diğer işletmenin iştiraki yada iş ortaklığı olması halinde,
- Her iki işletmeninde aynı bir üçüncü tarafın iş ortaklığı olması halinde,
- İşletmelerden birinin üçüncü bir işletmenin iş ortaklığı olması ve diğer işletmenin söz konusu üçüncü işletmenin iştiraki olması halinde
- Bir tarafın işletmenin ya da ana ortaklığın kilit yönetici personelinin bir üyesi olması halinde
- İşletmenin, raporlayan işletmenin ya da raporlayan işletmeyle ilişkili olan bir işletmenin çalışanlarına ilişkin olarak işten ayrılma sonrasında sağlanan fayda plânlarının olması halinde. Raporlayan işletmenin kendisinin böyle bir plânının olması halinde, sponsor olan iş verenlerde raporlayan işletme ile ilişkilidir.
- Bir kişi veya bu kişinin yakın ailesinin bir üyesinin, raporlayan işletme üzerinde kontrol veya müşterek kontrol gücüne sahip olması, raporlayan işletme üzerinde önemli etkiye sahip olması, raporlayan işletmenin veya raporlayan işletmenin bir ana ortaklığının kilit yönetici personelinin bir üyesi olması durumunda söz konusu kişiler işletmeyle ilişkili sayılır.

İlişkili taraf açıklamaları standartında dikkat edilecek konular;

- İlişkili tarafların niteliği ve işletmenin ilişkili taraflarla olan işlemleri hakkında açıklamalarda bulunulmasını gerektirir.
- İlişkili taraf açıklamaları, bir işletmenin finansal durumu ile kâr veya zararının ilişkili tarafların varlığından ve bu taraflarla gerçekleştirilen işlemlerden etkilenme olasılığına dikkat çekmekte ve taahhütler dahil olmak üzere ilişkili taraflardan olan alacak ve borç bakiyelerinin finansal tabloları etkileyebileceğini öngörmektedir.

İsmail KELES

TMS – 26 EMEKLİLİK FAYDA PLANLARINDA MUHASEBELEŞTİRME VE RAPORLAMA

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Emeklilik fayda planları; Bir işletmenin çalışanlarına, hizmetlerinin bitiminde veya bitimi sonrasında (yıllık gelir veya defaten ödeme şeklinde) sağlayacağı faydaların veya bu faydalara ilişkin katkıların; bir belgede yer alan koşullara veya işletmenin uygulamalarına dayanılarak emeklilik öncesinde belirlenebildiği veya tahmin edilebildiği anlaşmalardır.

Tanımlanmış katkı planları; Emeklilik faydası olarak ödenecek tutarların, fona yapılan katkılar ve bu katkılar üzerinden elde edilen yatırım kazançları aracılığıyla belirlendiği emeklilik fayda planlarıdır.

Tanımlanmış fayda planları; Emeklilik faydası olarak ödenecek tutarların, genellikle, çalışanların kazançları ve /veya hizmet sürelerine bağlı bir formül çerçevesinde belirlendiği emeklilik fayda planlarıdır.

Fonlama; Gelecekte emeklilik faydalarına ilişkin olarak yapılacak ödemelerle ilgili yükümlülüklerin karşılanması amacıyla, işveren işletmenin dışındaki bir işletmeye (ilgili fona) varlık devri işlemidir.

TMS – 27 KONSOLİDE VE BİREYSEL FİNANSAL TABLOLAR

Konsolide ve bireysel finansal tablolar standartında dikkat edilecek konular;

- Bir veya daha fazla bağlı ortaklığa sahip işletmeler (ana ortaklıklar), konsolide finansal tablolar sunmak durumundadır. Konsolide finansal tablolar, ana ortaklığın kontrolündeki tüm işletmeleri kapsar ve tek bir işletmenin finansal tabloları gibi hazırlanıp sunulur.
- Ana ortaklığın kendisinin bir başka işletme tarafından tamamen sahip olunan bir bağlı ortaklık niteliğinde olduğu, menkul kıymetlerinin halka açık bir piyasada işlem görmediği yada işlem görmek üzere olmadığı ve kendisine sahip olan ana ortaklığın halka açık finansal tablolarını TFRS'lerle uyumlu bir biçimde yayımladığı durumlarda, ilgili ana ortaklığın konsolide finansal tablo hazırlama zorunluluğu bulunmaz.

TMS – 28 İŞTİRAKLERDEKİ YATIRIMLAR

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

İştirak; Yatırımcı işletmenin üzerinde önemli etkisinin bulunduğu işletmedir.

Konsolide finansal tablolar; Ana ortaklığın ve bağlı ortaklıklarının varlıklarının, borçlarının, özkaynaklarının, gelirlerinin, giderlerinin ve nakit akışlarının tek bir işletmeninki gibi sunulduğu grup finansal tablolarıdır.

Özkaynak yöntemi; Bu yöntemden iştiraklere yapılan yatırımlar öncelikle maliyet değeri ile kayıt altına alınır. Daha sonra iştirakin dönem sonlarında elde ettiği karlar iştirakin maliyet değerine eklenirken, dönem sonlarında ortaya çıkan zararlar ise iştirakin maliyet değerinden düşülür. İştirak olan şirketin dağıttığı karlar ise yine iştirakin değerinden düşülür.

Müşterek anlaşma; İki veya daha fazla tarafın üzerinde müşterek kontrole sahip olduğu anlaşmadır.

Müşterek kontrol; Bir anlaşma üzerindeki kontrolün sözleşmeye dayalı olarak paylaşılmasıdır. Bu kontrolün sadece, önemli konularla ilgili kararların, kontrolü paylaşan tarafların oy birliği ile mutabakatını gerektirdiği durumlarda var olduğu kabul edilir.

İş ortaklığı; müşterek kontrole sahip olan tarafların, girişimin net varlıkları üzerinde haklarının bulunduğu müşterek anlaşmadır.

İş ortaklığı katılımcısı; İş ortaklığı üzerinde müşterek kontrol gücüne sahip olan katılımcı taraftır.

Önemli etki; Yatırım yapılan işletmenin finansal ve faaliyetle ilgili politikaların belirlenmesi kararlarına katılma gücü olup bu politikaları tek başına ya da bir başka taraf ile müşterek kontrol etme gücünü ifade etmemektedir.

- İşletmenin iştiraki olan şirkette önemli bir etkisinin olabilmesi için yatırım yapılan işletmenin oy hakkının %20'sini yada daha fazlasını elinde bulundurması gerekir.

İsmail KELES

Özkaynak Değerleme Yöntemi

İşletme X AŞ'nin %25 hissesini 500.000 TL ödeyerek satın almıştır.

X AŞ birinci yıl 100.000 TL kar elde etmiş ve %40'ını dağıtmıştır.

$$100.000 \times 0.25 = 25.000 \text{ TL}$$

$$100.000 \times 0.40 = 40.000 \text{ TL} \times 0.25 = 10.000 \text{ TL}$$

X AŞ ikinci yıl 60.000 TL zarar etmiştir.

$$60.000 \times 0.25 = 15.000 \text{ TL}$$

X AŞ üçüncü yıl 300.000 TL kar elde etmiş ve %60'ını dağıtmıştır.

$$300.000 \times 0.25 = 75.000 \text{ TL}$$

$$(300.000 - 60.000) \times 0.60 = 144.000 \text{ TL} \times 0.25 = 36.000 \text{ TL}$$

Özkaynak değerlendirme yöntemine göre iştirakin 3. yıl sonundaki değeri kaçır?

→ İştirakin elde ettiği kardan işletmeye düşen paylar hesaplanır ve iştirakin değerine eklenir.

→ İştirakin dağıttığı kardan işletmeye düşen paylar hesaplanır ve iştirakin değerinden düşülür.

→ İştirakin zararından işletmeye düşen paylar hesaplanır ve iştirakin değerinden düşülür.

Borç	242-İştirakler	Alacak
	500.000	10.000
	25.000	15.000
	75.000	36.000
	539.000	

İsmail KELES.

TMS – 29 YÜKSEK ENFLASYONLU EKONOMİLERDE FİNANSAL RAPORLAMA

Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standartında dikkat edilecek konular;

- Yüksek enflasyonlu bir ekonomide, ister tarihi maliyet ister cari maliyet yaklaşımına göre hazırlanmış olsun, finansal tablolar ancak raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine (paranın satın alma gücüne) göre raporlanmaları halinde faydalı olurlar
- Net kâr üzerindeki kazanç veya kayıp, kâr veya zarara dahil edilerek ayrıca gösterilir.
- Parasal kalemler enflasyon karşısında satın alma güçleri azalan kalemlerdir. Elde tutulan para ile para olarak alınacak veya ödenecek kalemlerdir. Kasadaki para, bankadaki para gibi. Parasal kalemler hali hazırda raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine göre ifade edildiklerinden düzeltilmezler.
- Parasal olmayan kalemler ise enflasyon karşısında satın alma güçlerini koruyan kalemlerdir. Parasal kalemler dışında kalan tüm aktif ve pasif parasal olmayan kalemlerdir. Stoklar, maddi duran varlıklar, hisse senedi yatırımları, şerefiye, patent, marka gibi. Parasal olmayan kalemler ise paranın satın alma gücüne göre yeniden düzeltilir.

TMS – 31 İŞ ORTAKLIKLARINDAN PAYLAR

İş ortaklıklarındaki paylar standartında dikkat edilecek konular;

- Ortak girişimci, müştereken kontrol edilen bir işletmedeki payını, oransal konsolidasyon ya da özkaynak yöntemlerinden birini kullanmak suretiyle muhasebeleştirir.
- Oransal konsolidasyon, müştereken kontrol edilen işletmenin aktif, pasif, gelir ve gider kalemlerinin, ortak girişimcinin payı oranında ortak girişimcinin finansal tablolarında satır satır benzer kalemlerle birleştirilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi veya ortak girişimcinin finansal tablolarında söz konusu kalemlerin ayrı bir satır olarak raporlanmasını kapsayan muhasebeleştirme yöntemidir.

İsmail KELES

TMS – 32 FİNANSAL ARAÇLAR: SUNUM

Finansal araçlar standartında dikkat edilecek konular;

Finansal araç: Bir işletmenin finansal varlığı ile diğer bir işletmenin finansal borcunda ya da özkaynağa dayalı finansal aracında artışa neden olan herhangi bir sözleşmedir.

- Finansal araçlar, sunum açısından, finansal varlık, finansal borç ve özkaynağa dayalı finansal araç olarak sınıflandırılır. Finansal borç ile özkaynak arasındaki farklılık, nakit (veya diğer bazı finansal varlıklar) verme yükümlülüğünün bulunup bulunmamasından kaynaklanır. Ancak, bu konuda bazı istisnalar mevcuttur. İşlemin, ihraç edenin kendi hisseleri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi durumunda, yapılacak sınıflandırma, ihraç edilecek hisselerin sabit ya da değişken sayıda olup olmamasına göre değişecektir.
- Dönüştürülebilir bono gibi bir bileşik finansal araç, özkaynak ve borç bileşenlerine ayrılır. Bu tür bir finansal araç ihraç edildiğinde, söz konusu finansal aracın özkaynak bileşeni, bileşik finansal aracın gerçeğe uygun değeri ile borç bileşeninin gerçeğe uygun değeri arasındaki fark şeklinde ölçülür.

Finansal varlık;

- Nakit,
- Başka bir işletmenin özkaynağına dayalı finansal araç,
- Başka bir işletmeden nakit ya da başka bir finansal varlık almak için veya potansiyel olarak işletmenin lehine olan koşullarda finansal varlık veya borçların başka bir işletme ile takas edilmesi için düzenlenen sözleşmeden doğan hak,
- İşletmenin özkaynağına dayalı finansal aracıyla ödenecek ya da ödenebilecek olan ve işletmenin değişken sayıda özkaynağına dayalı finansal aracını almak zorunda olduğu ya da olabileceği bir türev olmayan sözleşme veya işletmenin belirli sayıda özkaynağına dayalı finansal aracını, belirli bir nakdini ya da başka bir finansal varlığını takas etmesi dışındaki şekillerde ödenecek ya da ödenebilecek bir türev sözleşme.

Finansal borç;

- Başka bir işletmeye nakit ya da başka bir finansal varlık verilmesi için veya potansiyel olarak işletmenin aleyhine olan koşullarda finansal varlık veya borçların başka bir işletme ile takas edilmesi için düzenlenen sözleşmeden doğan yükümlülük,
- İşletmenin özkaynağına dayalı finansal aracıyla ödenecek veya ödenebilecek olan ve işletmenin değişken sayıda özkaynağına dayalı finansal aracını vermek zorunda olduğu ya da olabileceği bir türev olmayan sözleşme veya işletmenin belirli sayıda özkaynağına dayalı finansal aracının, belirli bir nakit tutar ya da başka bir finansal varlık ile takas edilmesi dışındaki şekillerde ödenecek ya da ödenebilecek bir türev sözleşme.

Özkaynağa dayalı finansal araç;

- * İşletmenin tüm borçları çıkarıldıktan sonra varlıklarında bir payı/hakkı gösteren sözleşmedir.

TMS – 33 HİSSE BAŞINA KAZANÇ

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Ters Sulandırma (Hisse senetlerinde artış olsa bile hisse başına kazancın/kârın artışı veya hisse başına zararın azalışı); Dönüştürülebilir araçların dönüşümünün gerçekleştiği, opsiyon ve hisse alım hakkı veren araçların kullanıldığı veya belirli koşulların yerine gelmesini takiben adi hisse senetlerinin ihraç edildiği varsayımı sonucunda, hisse başına kazancın artması veya hisse başına zararın azalmasıdır.

Koşullu yeni hisse senedi çıkarma sözleşmesi; Belirli koşulların yerine getirilmesine bağlı olan hisse senedi ihraç sözleşmesidir.

Koşula bağlı çıkarılabilir hisse senetleri; Koşullu yeni hisse senedi çıkarma sözleşmesinde belirtilen koşulların yerine gelmesini takiben bedelsiz olarak ya da çok az bir nakit veya başka tür bir ödeme karşılığında ihraç edilebilecek adi hisse senetleridir.

Sulandırma (Hisse senetlerinde artış olduğu takdirde hisse başına kazancın/kârın azalışı veya hisse başına zararın artışı); Dönüştürülebilir araçların dönüşümünün gerçekleştiği, opsiyon ve hisse alım hakkı veren araçların kullanıldığı veya belirli koşulların yerine gelmesini takiben adi hisse senetlerinin ihraç edildiği varsayımı sonucunda, hisse başına kazancın azalması veya hisse başına kaybın artmasıdır.

Opsiyonlar, hisse alım hakkı veren finansal araçlar ve eşdeğerleri; Sahibine adi hisse senedi alım hakkı veren finansal araçlardır.

Adi hisse (pay) senedi; Diğer tüm özkaynağa dayalı finansal araç sınıflarından sonra gelen, özkaynağa dayalı bir finansal araçtır.

Potansiyel adi hisse (pay) senedi; Sahibine adi hisse senedi alım hakkı verebilen bir finansal araç ya da benzeri bir sözleşmedir.

Satım opsiyonu; Sahibine belli bir dönem boyunca önceden belirlenmiş bir fiyattan adi hisse senedi satım hakkı veren sözleşmelerdir.

İsmail N. L. L. O.

TMS – 36 VARLIKLARDA DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ

Varlıklarda değer düşüklüğü raporlama standartında dikkat edilecek konular;

- Bir varlık, finansal tablolarda, kullanım yada satış işlemi sonucunda geri kazanılabilecek olan tutarından daha yüksek olan bir değerden izlenmemelidir. Geri kazanılabilir tutar; Bir varlığın veya nakit yaratan birimin, satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden yüksek olanıdır.
- Defter değerinin geri kazanılabilir tutarı aşması durumunda varlık, değer düşüklüğüne uğramış demektir. Butün durumlarda işletmeler, varlığın defter değerini geri kazanılabilir tutarına indirmek ve değer düşüklüğü zararı muhasebeleştirmek durumundadırlar.
- Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer, karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli taraflar arasında ortaya çıkan satış fiyatından, elden çıkarma maliyetlerinin düşülmesi suretiyle bulunan değerdir.

İsmail KELES.

TMS – 37 KARŞILIKLAR, KOŞULLU BORÇLAR VE KOŞULLU VARLIKLAR

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

Karşılık; Gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüktür.

Yükümlülük; Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ifası halinde ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmasına neden olacak mevcut yükümlülüktür.

Koşullu varlık; Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve işletmenin tam anlamıyla kontrolünde bulunmayan, bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek olan varlıktır.

➤ **Karşılıklar**

- Karşılıklar, gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan borçlardır.
- Karşılık, raporlama döneminin sonu itibarıyla (*bilanço tarihinde*) yükümlülüğün yerine getirilmesi yada üçüncü kişilere devredilmesi durumunda işletmenin ödemesi gerekecek olan tutar üzerinden ölçülür.

➤ **Koşullu Borçlar**

- Koşullu borçlar, işletmenin tam anlamıyla kontrolünde olmayan ve belirsizlik taşıyan bir takım olayların gelecekte gerçekleşip gerçekleşmemesine bağlı olarak mevcudiyetleri teyit edilecek olan muhtemel yükümlülüklerdir. Yerine getirilmelerinin gerekmeyeceği öngörülen (işletmeden ekonomik fayda çıkışına neden olmayacağı tahmin edilen) veya tutarları yeterince güvenilir bir biçimde ölçülemediği için muhasebeleştirilmeyen yükümlülüklerde koşullu borçlar arasında yer alır.

➤ **Koşullu Varlıklar**

- Koşullu varlıklar, işletmenin tam anlamıyla kontrolünde bulunmayan ve belirsizlik taşıyan bir takım olayların gelecekte gerçekleşip gerçekleşmemesine bağlı olarak mevcudiyetleri teyit edilecek olan muhtemel varlıklardır.

İsmail KELEŞ

TMS – 38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

Bu standartta yer alan önemli tanımlar;

İtfa; Maddi olmayan duran varlığın amortismanına tabi tutarının, yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtılmasını ifade eder.

İşletmeye özgü değer; İşletmenin varlığın devamlı kullanımı ve yararlı ömrünün sonunda elden çıkarılması veya bir yükümlülüğün ödenmesi sırasında oluşması beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade eder.

Parasal varlıklar; Elde tutulan para ile sabit ya da belirlenebilir tutarda bir para cinsinden elde edilecek varlıklardır.

Maddi olmayan duran varlıklar standartında dikkat edilecek konular;

- Maddi olmayan duran varlık; fiziksel niteliği olmayan, tanımlanabilir nitelikte ve parasal olmayan bir varlıktır. Maddi olmayan duran varlıklara örnek olarak; bilgisayar yazılımları, lisanslar, marka isimleri, patentler, filmler, telif hakları ve ithalat kotaları gösterilebilir.
- Maddi olmayan duran varlıklar, başlangıçta maliyet değerleri üzerinden ölçülür. Maddi olmayan duran varlık, ilk muhasebeleştirme işleminin ardından, maliyetinden birikmiş amortismanlar düşülmek suretiyle ölçülür. Gerçeğe uygun değer, aktif bir piyasa referans alınarak belirlenebiliyorsa, söz konusu varlık, gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülebilir.

İsmail KELES.

TMS – 40 YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER

Yatırım amaçlı gayrimenkuller standartında dikkat edilecek konular;

- **Yatırım amaçlı gayrimenkul;** kira geliri, değer artış kazancı yada söz konusu gelir yada kazancın her ikisini birden elde etmek amacıyla elde tutulan arsa, bina (binanın bir bölümü de olabilir) veya arsa ile birlikte üzerindeki binayı ifade etmektedir.
- Yatırım amaçlı gayrimenkuller, başlangıçta maliyet değerleri üzerinden ölçülür. Kiralama yoluyla elde bulundurulanan gayrimenkul hakkının maliyeti, ilgili gayrimenkul hakkının gerçeğe uygun değeri ile asgari kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden ölçülür.

TMS – 41 TARIMSAL FAALİYETLER

Tarımsal faaliyetler standartında dikkat edilecek konular;

Tarımsal faaliyet: Satışa veya geri dönüştürülmeye konu canlı varlıkların tarımsal ürünlere veya farklı canlı varlıklara dönüştürülmesi ve hasat işlemlerinin bir işletme tarafından yönetimidir.

- Canlı varlıklar, gerçeğe uygun değerlerinden pazar yeri maliyetleri düşülmek suretiyle ölçülür. Canlı varlıkların değerindeki değişimler, kâr ya da zarara yansıtılır.
- Hasat noktasındaki tarımsal ürünler de gerçeğe uygun değerlerinden pazar yeri maliyetleri düşülmek suretiyle ölçülür.
- Araziye bağlı canlı varlıklar (örneğin; ağaç dikim alanındaki ağaçlar) araziden ayrı olarak ölçülür.
- Canlı varlığın veya tarımsal ürünün gerçeğe uygun değeri, Pazar (piyasa) fiyatından varlığın pazara getirilmesi için katlanılan maliyetler düşülmek suretiyle bulunur. Satış maliyetleri; komisyonlar ile vergi, resim ve harçları kapsar.
- İşletmenin canlı varlıklarının hasatıyla elde etmiş olduğu tarımsal ürünler, hasat yerindeki gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşüldükten sonra bulunan net gerçeğe uygun değeriyle değerlendirilir.

İsmail N. L. L. O.

ÜNİTE TESTLERİ

ÇÖZÜM

SORU

Aşağıdakilerden hangisi, Finansal Tabloların Sunuluşuna İlişkin Türkiye Muhasebe Standardında (TMS-1) finansal tablolar arasında sayılmamıştır?

- A) Bilanço
- B) Fon akım tablosu
- C) Öz kaynaklar değişim tablosu
- D) Nakit akış tablosu
- E) Açıklayıcı dipnotlar

İsmail KELES.

ÜNİTE TESTLERİ

ÇÖZÜM

SORU

Türkiye Muhasebe Standartlarına göre, yatırım yapılan işletmenin oy hakkının en az % kaçına sahip olunması durumunda, aksi açıkça ortaya konulmadığı sürece, yatırımcının önemli etkisi olduğu kabul edilir?

- A) 10
- B) 20
- C) 40
- D) 50
- E) 51

İsmail KELES.

ÜNİTE TESTLERİ

ÇÖZÜM

SORU

- I. Satın alma fiyatı
- II. Nakliye maliyeti
- III. Satış giderleri
- IV. İthalat vergileri
- V. Dönüştürme maliyetleri

Türkiye Muhasebe Standardı (TMS-2) Stoklar Standardına göre, yukarıdaki kalemler dikkate alındığında satın alma maliyeti ne şekilde belirlenir?

- A) $I + IV - III$
- B) $I + III + V$
- C) $I + II + IV$
- D) $I + II - V$
- E) $I + II + V$

İsmail KELES.

ÜNİTE TESTLERİ

ÇÖZÜM

SORU

Stoklara ilişkin Türkiye Muhasebe Standardına göre stoklar, aşağıdaki ölçülerden hangisiyle değerlemeye tabi tutulmalıdır?

- A) Gerçeğe uygun değer ile
- B) Dönüştürme maliyeti ve satın alma maliyetinden düşük olanı ile
- C) Dönüştürme maliyeti ve satın alma maliyetinden yüksek olanı ile
- D) Maliyet ve net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile
- E) Maliyet ve gerçeğe uygun değerden yüksek olanı ile

İsmail KELES.

ÜNİTE TESTLERİ

SORU

- I. Mal Satışları
- II. Hizmet Sunumları
- III. Faizler

Hasılat Standardına göre yukarıdakilerden hangileri hasılat unsurları arasında yer alır?

- A) Yalnız I
- B) Yalnız II
- C) I ve II
- D) II ve III
- E) I, II ve III

ÇÖZÜM

İsmail KELES.