

TFRS 18
Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama

Türkiye Finansal Raporlama Standardı 18

Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama

Amaç

- 1 Bu Standart, *genel amaçlı finansal tabloların* (finansal tablolar) işletmenin varlıklarını, yükümlülüklerini, özkaynaklarını, gelirlerini ve giderlerini gerçeğe uygun bir şekilde yansıtarak ihtiyaca uygun bilgiler sağlamasına yardımcı olmak amacıyla bu tablolardaki bilgilerin sunulmasına ve açıklanmasına ilişkin hükümleri belirler.

Kapsam

- 2 **İşletme, TFRS'lere uygun olarak hazırlanan finansal tablolardaki bilgilerin sunulması ve açıklanmasında bu Standardı uygular.**
- 3 Bu Standart, finansal performans tablosundaki (tablolarındaki), finansal durum tablosundaki ve özkaynak değişim tablosundaki bilgilerin sunumuna ilişkin genel ve özel hükümleri belirler. Bu Standart aynı zamanda *dipnotlardaki* bilgilerin açıklanmasına ilişkin hükümleri de belirler. TMS 7 *Nakit Akış Tablosu* ise nakit akışı bilgilerinin sunulmasına ve açıklanmasına yönelik hükümleri belirler. Bununla birlikte paragraf 9-43 ve paragraf 113-114'te yer alan finansal tablolara ilişkin genel hükümler nakit akış tablosu için de uygulanır.
- 4 Diğer TFRS'ler, belirli işlemler ve diğer olaylar için finansal tablolara alma, ölçüm, sunum ve açıklama hükümlerini belirlemektedir.
- 5 Bu Standart, TMS 34 *Ara Dönem Finansal Raporlama* uygulanarak hazırlanan ara dönem özet finansal tablolardaki bilgilerin sunumuna ve açıklanmasına uygulanmaz. Ancak, paragraf 41-45 ve paragraf 117-125 bu finansal tablolara uygulanır.
- 6 Bu Standart, kamu iktisadi teşebbüsleri de dâhil, kâr amacı güden işletmelere uygun bir terminoloji kullanmaktadır. Bu Standardın, özel sektördeki veya kamu sektöründeki kâr amacı gütmeyen faaliyetler yürüten işletmeler tarafından uygulanması durumunda, finansal tablolar ve finansal tablolardaki belirli kalemler, bölümler, ara toplamalar veya toplamalar için yapılan tanımlamaların değiştirilmesi gerekebilir.
- 7 Benzer şekilde, TMS 32 *Finansal Araçlar: Sunum*'da tanımlanan şekliyle özkaynağı bulunmayan işletmelerin (örneğin, bazı yatırım fonları) ve sermayeyi temsil eden payları özkaynak niteliğinde olmayan işletmelerin (örneğin, bazı kooperatif işletmeleri), üyelerinin veya katılım payı sahiplerinin haklarının finansal tablolardaki sunumunda değişiklik yapması gerekebilir.
- 8 Birçok işletme, finansal tablolardan ayrı olarak (bakınız: paragraf 10), işletmenin karşılaştığı temel belirsizliklerle birlikte işletmenin finansal performansının ve finansal durumunun temel özelliklerini tanımlayan ve açıklayan yönetime ait finansal değerlendirmeleri sunar. Bu tür değerlendirmeler, TFRS'lerin kapsamı dışındadır.

Finansal tablolara ilişkin genel hükümler

Finansal tabloların amacı

- 9 Finansal tabloların amacı, finansal tablo kullanıcılarına işletmenin gelecekteki net nakit girişlerine ilişkin beklentilerin ve yönetimin işletmeye ait ekonomik kaynakları nasıl kullandığının değerlendirilmesinde, raporlayan işletmenin varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri ve giderleri hakkında faydalı olacak finansal bilgiler sağlamaktır.

Tam bir finansal tablolar seti

- 10 **Tam bir finansal tablolar seti aşağıdakilerden oluşur:**
 - (a) **Raporlama dönemine ait finansal performans tablosu (veya tabloları) (bakınız: paragraf 12),**
 - (b) **Raporlama dönemi sonuna ait finansal durum tablosu,**

- (c) Raporlama dönemine ait özkaynak değişim tablosu,
 - (d) Raporlama dönemine ait nakit akış tablosu,
 - (e) Raporlama dönemine ilişkin dipnotlar,
 - (f) Paragraf 31-32’de belirtildiği şekilde bir önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgiler ve
 - (g) Paragraf 37 uyarınca zorunlu olması halinde, bir önceki dönemin başına ait finansal durum tablosu.
- 11 Paragraf 10(a)-10(d)’de belirtilen tablolar (ve bunların karşılaştırmalı bilgileri) *temel finansal tablolar* olarak ifade edilir. İşletme, finansal tabloları için bu Standartta belirtilenlerden farklı başlıklar kullanabilir. Örneğin, “finansal durum tablosu” yerine “bilanço” başlığı kullanılabilir. Ayrıca, bu Standartta “*diğer kapsamlı gelir*”, “*kâr veya zarar*” ve “*toplam kapsamlı gelir*” gibi ifadeler kullanılmasına rağmen işletme, paragraf 43 uyarınca kalemlerin özelliklerini gerçeğe uygun olarak yansıtmak şeklinde isimlendirmek kaydıyla, bu Standardın zorunlu kıldığı toplam, ara toplam ve finansal tablo kalemleri için farklı isimler kullanılabilir. Örneğin, işletme “kâr veya zarar” için “net gelir” ifadesini kullanabilir.
- 12 İşletme, finansal performans tablosunu (tablolarını) aşağıdaki yöntemlerden birini seçerek sunar:
- (a) Kâr veya zarar ile diğer kapsamlı gelirin iki ayrı bölüm halinde sunulduğu tek bir kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu. Bu seçeneğin uygulanması halinde ilk olarak kâr veya zarar bölümü, bunun hemen ardından diğer kapsamlı gelir bölümü sunulur.
 - (b) Kâr veya zarar tablosu ile birlikte kapsamlı gelirin sunulduğu ve kâr veya zararla başlayan ayrı bir tablo. Bu seçeneğin uygulanması halinde kâr veya zarar tablosu, kapsamlı gelirin sunulduğu tablodan hemen önce gelir.
- 13 Bu Standartta:
- (a) Paragraf 12(a)’da belirtilen kâr veya zarar bölümü ile paragraf 12(b)’de belirtilen kâr veya zarar tablosu, kâr veya zarar tablosu olarak ifade edilmektedir ve
 - (b) Paragraf 12(a)’da belirtilen diğer kapsamlı gelir bölümü ile paragraf 12(b)’de belirtilen kapsamlı gelirin sunulduğu tablo, kapsamlı geliri gösteren tablo olarak ifade edilmektedir.
- 14 İşletme, tam bir finansal tablolar setindeki her bir temel finansal tabloyu eşit derecede önemle sunar.

Temel finansal tabloların ve dipnotların işlevi

- 15 Finansal tabloların amacını karşılamak için (bakınız: paragraf 9) işletme, bilgileri temel finansal tablolarda sunar ve dipnotlarda açıklar. İşletme yalnızca *önemli bilgileri* sunar veya açıklar (bakınız: paragraf 19 ve paragraf B1-B5).
- 16 Temel finansal tabloların işlevi, aşağıdakiler hakkında finansal tablo kullanıcılarına fayda sağlamak üzere, raporlayan işletmenin finansal tablolara aldığı varlıklarının, yükümlülüklerinin, özkaynaklarının, gelirlerinin, giderlerinin ve nakit akışlarının biçimlendirilmiş özetlerini sunmaktır:
- (a) İşletmenin finansal tablolara aldığı varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışları hakkında anlaşılabilir bir genel bakış sağlanması,
 - (b) İşletmeler arasında ve aynı işletme için raporlama dönemleri arasında karşılaştırma yapılması ve
 - (c) Finansal tablo kullanıcılarının dipnotlarda ek bilgi almak isteyebilecekleri kalemlerin veya alanların tanımlanması.
- 17 Dipnotların işlevi, aşağıdakileri amaçlayan önemli bilgileri sağlamaktır:
- (a) Finansal tablo kullanıcılarının temel finansal tablolarda sunulan kalemleri anlamalarının sağlanması (bakınız: paragraf B6) ve
 - (b) Finansal tabloların amacına ulaşılabilmesi için temel finansal tabloların ilave bilgilerle desteklenmesi (bakınız: paragraf B7).
- 18 İşletme, bilgilerin temel finansal tablolara veya dipnotlara dahil edilip edilmeyeceğine karar verirken, paragraf 16-17’de belirtilen temel finansal tabloların ve dipnotların işlevlerini dikkate alır. Temel finansal tabloların ve dipnotların farklı işlevlerinin olması, dipnotlarda yer alması gereken bilgilerin kapsamının temel finansal tablolardakinden farklı olduğu anlamına gelir. Bu farklılıklar şunları ifade eder:
- (a) Paragraf 16’da belirtilen biçimlendirilmiş özetlerin sağlanması açısından, temel finansal tablolarda yer alan bilgiler, dipnotlarda verilen bilgilere göre daha fazla birleştirilmektedir ve

- (b) Paragraf 17’de belirtilen bilgilerin sağlanması açısından dipnotlarda; işletmenin varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışları (temel finansal tablolarda sunulan bilgilerin *ayrıştırılması* da dahil) hakkında daha ayrıntılı bilgiler yer almaktadır.

Temel finansal tablolarda sunulan veya dipnotlarda açıklanan bilgiler

- 19 Bazı TFRS’ler, temel finansal tablolarda sunulması veya dipnotlarda açıklanması gereken bilgileri belirler. İşletmenin, TFRS’ler tarafından zorunlu kılınan belirli bir sunum veya açıklamanın sağladığı bilginin önemli olmaması durumunda, bu sunum ve açıklamayı yapması gerekmez. Bu durum, bir TFRS belirli hükümlerin listesine yer verse veya bu hükümleri asgari hükümler olarak belirlese dahi geçerlidir.
- 20 TFRS’lerde yer alan belirli hükümlere uyumun, finansal tablo kullanıcılarının işlem, olay ve koşulların işletmenin finansal durumu ve finansal performansı üzerindeki etkilerini anlamasını sağlamada yetersiz kalması durumunda işletme ilave açıklamaların yapılıp yapılmayacağını değerlendirir.

Temel finansal tablolarda sunulan bilgiler

- 21 Paragraf 16 uyarınca temel finansal tabloların işlevi, söz konusu paragrafta belirtilen amaçlara uygun olan biçimlendirilmiş özetler (bundan sonra *faýdalý biçimlendirilmiş özet* olarak ifade edilecektir) sağlamaktır. İşletme paragraf 22-24’te belirtilen şekilde, temel finansal tablolarda hangi önemli bilgilerin sunulacağını belirlemek için temel finansal tabloların işlevini göz önünde bulundurur.
- 22 Temel bir finansal tabloda faýdalý bir biçimlendirilmiş özet sağlamak için işletme, söz konusu tablonun yapısını belirleyen özel hükümlere uymak zorundadır. Bu hükümler şunlardır:
- (a) Kâr veya zarar tablosu için paragraf 47, 69, 76 ve 78’de yer alan hükümler,
 - (b) Kapsamlı gelirin sunulduğu tablo için paragraf 86-88’de yer alan hükümler,
 - (c) Finansal durum tablosu için paragraf 96 ve 104’te yer alan hükümler,
 - (d) Özkaynak değişim tablosu için paragraf 107’de yer alan hükümler ve
 - (e) Nakit akış tablosu için TMS 7 paragraf 10’da yer alan hükümler.
- 23 Bazı TFRS’ler, temel finansal tablolarda belirli kalemlerin ayrı olarak sunulmasını zorunlu kılar (örneğin bu Standarttaki paragraf 75 ve paragraf 103). Böyle bir sunumun, finansal tablonun faýdalý bir biçimlendirilmiş özet sağlaması açısından gerekli olmaması durumunda, işletmenin temel bir finansal tabloda ayrı olarak bir kalem sunması gerekmez. Bu durum, bir TFRS zorunlu finansal tablo kalemlerinin listesine yer verse veya bu kalemleri asgari hükümler olarak belirlese dahi geçerlidir (bakınız: paragraf B8).
- 24 İşletme, temel bir finansal tablonun faýdalý bir biçimlendirilmiş özet sağlaması açısından gerekli olması durumunda, ilave kalemler ve ara toplamlar sunar. İşletmenin ilave kalemler veya ara toplamlar sunması durumunda, bu kalemler veya ara toplamlar (bakınız: paragraf B9):
- (a) TFRS’lere uygun olarak muhasebeleştirilen ve ölçülen tutarları içermelidir,
 - (b) Paragraf 22’de belirtilen hükümler uyarınca oluşturulan tablo yapısıyla uyumlu olmalıdır,
 - (c) Paragraf 30 uyarınca dönemler itibarıyla tutarlı olmalıdır ve
 - (d) TFRS’lerin zorunlu kıldığı toplamların ve ara toplamların önüne geçecek bir şekilde gösterilmemelidir.

Finansal tabloların tanımlanması

- 25 İşletme, finansal tabloları açık bir şekilde tanımlar ve birlikte yayımlandıkları dokümanlarda yer alan diğer bilgilerden ayırır (bakınız: paragraf B10).
- 26 TFRS’ler yalnızca finansal tablolara uygulanır. TFRS’lerin yıllık raporlarda, düzenleyici kurumlara gönderilen belgelerde veya başka bir dokümanda sunulan diğer bilgilere uygulanması gerekmez. Bu nedenle finansal tablo kullanıcılarının, TFRS’ler uygulanarak hazırlanan bilgileri, TFRS’lerin uygulanmadığı ancak kullanıcılara fayda sağlayabilecek diğer bilgilerden ayırt edebilmeleri önemlidir.
- 27 İşletme, her bir temel finansal tabloyu ve dipnotları açıkça tanımlar. Ayrıca, işletme aşağıdaki bilgileri belirgin bir biçimde açıklar ve sağlanan bilgilerin anlaşılabilir olması açısından gerekli olduğu durumlarda bunları tekrarlar:

- (a) Raporlayan işletmenin ticaret unvanı veya işletmeyi tanımlayan diğer bilgiler ve bir önceki raporlama döneminin sonundan itibaren bu bilgilerde meydana gelen değişiklikler,
- (b) Finansal tabloların tek bir işletmeye mi yoksa bir işletmeler grubuna mı ait olduğu,
- (c) Raporlama döneminin sona erdiği tarih veya finansal tabloların kapsadığı dönem,
- (d) TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri'nde tanımlanan sunum para birimi ve
- (e) Finansal tablolardaki tutarlar için kullanılan yuvarlama derecesi (bakınız: paragraf B11).

Raporlama sıklığı

- 28 İşletme, tam bir finansal tablolar setini yılda en az bir kez sunar. İşletmenin raporlama dönemi sonunu değiştirmesi ve finansal tablolarını bir yıldan daha uzun veya daha kısa bir dönem için sunması durumunda, finansal tabloların kapsadığı dönemin yanı sıra aşağıdakiler açıklanır:
- (a) Bir yıldan daha uzun veya daha kısa bir dönem kullanılmasının nedeni ve
 - (b) Finansal tablolarda sunulan tutarların tam olarak karşılaştırılabilir olmadığı.
- 29 İşletme normalde, finansal tablolarını yıllık olarak hazırlar. Ancak bazı işletmeler, uygulama kolaylığı sağlaması nedeniyle, örneğin 52 haftalık dönemlerle raporlama yapmayı tercih eder. Bu Standart böyle bir uygulamaya engel olmaz.

Sunum, açıklama ve sınıflandırmanın tutarlılığı

- 30 İşletme, aşağıdaki koşullar oluşmadığı sürece, finansal tablo kalemlerinin sunumunu, açıklamasını ve sınıflandırmasını dönemler itibarıyla değiştirmez:
- (a) İşletme faaliyetlerinin niteliğindeki önemli bir değişiklik veya finansal tabloların gözden geçirilmesi sonucunda, TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*'da yer alan muhasebe politikalarının seçimine ve uygulanmasına ilişkin kıstaslar açısından başka bir sunum, açıklama veya sınıflandırmanın daha uygun olacağının açık olması (bakınız: paragraf B12) veya
 - (b) Bir TFRS'nin, sunum, açıklama veya sınıflandırmada bir değişiklik yapılmasını zorunlu kılması.

Karşılaştırmalı bilgi

- 31 TFRS'lerin aksine izin verdiği veya aksini zorunlu kıldığı durumlar dışında işletme, cari dönemin finansal tablolarında raporlanan tüm tutarlara ilişkin karşılaştırmalı bilgileri (önceki raporlama dönemine ilişkin bilgileri) sunar. İşletme, cari dönemin finansal tablolarının anlaşılması açısından gerekli olması durumunda açıklayıcı ve tanımlayıcı bilgilerle ilgili karşılaştırmalı bilgilere de yer verir (bakınız: paragraf B13).
- 32 İşletme, temel finansal tablolarının her birinde ve dipnotlarında cari raporlama dönemini ve bir önceki dönemi sunar. Paragraf B14-B15 karşılaştırmalı bilgilere ilişkin ilave hükümleri belirlemektedir.

Muhasebe politikasındaki değişiklik, geriye dönük düzeltme veya yeniden sınıflandırma

- 33 İşletme, finansal tablo kalemlerinin sunumunu, açıklamasını veya sınıflandırmasını değiştirmesi durumunda, yeniden sınıflandırmanın mümkün olmadığı durumlar hariç, karşılaştırmalı tutarları yeniden sınıflandırır. İşletme, karşılaştırmalı tutarları yeniden sınıflandırdığında (bir önceki dönemin başlangıcına ait bilgiler de dahil olmak üzere) aşağıdakileri açıklar:
- (a) Yeniden sınıflandırmanın niteliği,
 - (b) Yeniden sınıflandırılan her bir kalemin veya kalem sınıfının tutarı ve
 - (c) Yeniden sınıflandırmanın gerekçesi.
- 34 İşletme, karşılaştırmalı tutarların yeniden sınıflandırılması mümkün olmadığında aşağıdakileri açıklar:
- (a) Söz konusu tutarların yeniden sınıflandırılmamasının gerekçesi ve
 - (b) Söz konusu tutarlar yeniden sınıflandırılabilseydi, yapılacak olan düzeltmelerin niteliği.

- 35 Bilgilerin dönemler itibarıyla karşılaştırılabilirliğinin artırılması, özellikle tahminlerde kullanılmak amacıyla finansal bilgilerdeki eğilimlerin değerlendirilmesini sağlayarak, finansal tablo kullanıcılarının ekonomik karar almalarına yardımcı olur. Bazı durumlarda, cari raporlama dönemiyle karşılaştırılabilirliği sağlamak amacıyla belirli bir geçmiş döneme ait karşılaştırılabilir bilginin yeniden sınıflandırılması mümkün olmaz. Örneğin işletme, verileri geçmiş dönem veya dönemlerde yeniden sınıflandırmaya imkân verecek şekilde toplamamış olabilir ve bilgilerin yeniden oluşturulması mümkün olmayabilir.
- 36 TMS 8, işletmenin bir muhasebe politikasını değiştirmesi veya bir hatayı düzeltmesi durumunda, karşılaştırmalı bilgilerde yapılması gereken düzeltmeleri belirler.
- 37 **İşletme aşağıdaki durumlarda, paragraf 31-32’de zorunlu kılınan karşılaştırmalı bilgilere ilave olarak bir önceki dönemin başlangıcına ait üçüncü bir finansal durum tablosu sunar:**
- (a) **İşletmenin bir muhasebe politikasını geriye dönük uygulaması, finansal tablo kalemlerinde geriye dönük bir düzeltme yapması veya finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırması ve**
 - (b) **Geriye dönük uygulamanın, geriye dönük düzeltmenin veya yeniden sınıflandırmanın, bir önceki dönemin başlangıcına ait finansal durum tablosundaki bilgiler üzerinde önemli bir etkiye sahip olması.**
- 38 Paragraf 37’de belirtilen durumlarda işletme, aşağıdaki tarihlere ait üç finansal durum tablosu sunar:
- (a) Cari raporlama dönemin sonu,
 - (b) Bir önceki dönemin sonu ve
 - (c) Bir önceki dönemin başı.
- 39 İşletmenin, paragraf 37 uyarınca üçüncü bir finansal durum tablosu sunması gerektiğinde, paragraf 33-36 ve TMS 8’de zorunlu kılınan bilgileri açıklaması gerekir. Ancak işletmenin, bir önceki dönemin başlangıcına ait finansal durum tablosuyla ilgili dipnotları sunması gerekmez.
- 40 Söz konusu üçüncü finansal durum tablosunun tarihinin, işletmenin finansal tablolarının daha önceki dönemlere ilişkin karşılaştırmalı bilgi sunup sunmadığına bakılmaksızın (paragraf B14-B15’te izin verildiği şekilde), bir önceki dönemin başlangıcı olması gerekir.

Birleştirme ve ayrıştırma

Birleştirme ve ayrıştırmaya ilişkin ilkeler

- 41 Bu Standart kapsamında bir kalem; bir varlık, yükümlülük, özkaynak aracı veya özkaynak fonu, gelir, gider veya nakit akışıdır ya da varlıkların, yükümlülüklerin, özkaynakların, gelirlerin, giderlerin veya nakit akışlarının birleştirilmiş veya ayrıştırılmış halidir. Finansal tablo kalemi, temel finansal tablolarda ayrı olarak sunulan bir kalemdir. Kalemlerle ilgili diğer önemli bilgiler dipnotlarda açıklanır. TFRS’lerde yer alan birleştirme veya ayrıştırmaya ilişkin belirli hükümlere aykırı olmadığı sürece işletme (bakınız: paragraf B16-B23):
- (a) Varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri veya nakit akışlarını ortak özelliklerine göre ilgili kalemlerde sınıflandırır ve birleştirir,
 - (b) Ortak özellikleri bulunmayan kalemleri ayrıştırır,
 - (c) Temel finansal tablolardaki kalemleri, bu tabloların faydalı biçimlendirilmiş özetler sağlama işlevini (bakınız: paragraf 16) yerine getirecek şekilde sunmak amacıyla birleştirir veya ayrıştırır,
 - (d) Dipnotlarda yer alan bilgileri, dipnotların önemli bilgileri sağlama işlevini (bakınız: paragraf 17) yerine getirecek şekilde açıklamak amacıyla birleştirir veya ayrıştırır ve
 - (e) Finansal tablolardaki birleştirme ve ayrıştırmanın, önemli bilgileri anlaşılamaz hale getirmeyeceğini temin eder (bakınız: paragraf B3).
- 42 İşletme paragraf 41’de belirtilen ilkeleri uygularken, ortaya çıkan bilginin önemli olduğu durumlarda kalemleri ayrıştırır. İşletme, paragraf 41(c)’yi uygulayarak önemli bilgileri temel finansal tablolarda sunmaması durumunda, bu bilgileri dipnotlarda açıklar. Paragraf B79 ve paragraf B111’de, önemli bilgilerin sağlanması açısından kâr veya zarar tablosunda ya da finansal durum tablosunda sunulması veya dipnotlarda açıklanması gerekli olacak kadar farklı özelliklere sahip olabilecek gelir, gider, varlık, yükümlülük ve özkaynak kalemlerine ilişkin örnekler yer almaktadır.

- 43 İşletme, temel finansal tablolarda sunulan kalemleri (toplamları, ara toplamları ve finansal tablo kalemlerini) veya dipnotlarda açıklanan kalemleri, kalemin özelliklerini gerçeğe uygun olarak yansıtmak için bir şekilde adlandırır ve tanımlar (bakınız: paragraf B24-B26). İşletme, bir kalemi gerçeğe uygun şekilde yansıtmak için, finansal tablo kullanıcısının ilgili kalemi anlaması için gerekli olan tüm tanımlamaları ve açıklamaları sağlar. Bazı durumlarda işletmenin bu tanımlama ve açıklamalara; kullandığı terimlerin anlamları ile varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarını nasıl birleştirdiği veya ayrıştırdığına ilişkin bilgileri de eklemesi gerekebilir.

Netleştirme

- 44 İşletme, bir TFRS’de zorunlu kılınmadıkça veya izin verilmedikçe, varlıklar ile yükümlülükleri veya gelirler ile giderleri netleştiremez (bakınız: paragraf B27-B28).
- 45 İşletme, varlıklar ile yükümlülükleri ve gelirler ile giderleri ayrı olarak raporlar. İşlem veya olayların özünü yansıttığı durumlar dışında, finansal performans tablosunda (tablolarında) veya finansal durum tablosunda yapılan netleştirmeler, finansal tablo kullanıcılarının gerçekleştirmiş işlem, olay ve koşulları anlamalarını ve işletmenin gelecekteki nakit akışlarını değerlendirmelerini zorlaştırır. Varlıkların, değer düşüklükleri (örneğin, stok değer düşüklüğü karşılığı ve finansal varlıklara ilişkin beklenen kredi zararı karşılığı) indirilerek net tutarıyla ölçülmesi netleştirme değildir.

Kâr veya zarar tablosu

- 46 İşletme, bir TFRS aksini gerektirmedikçe veya buna izin vermedikçe, bir raporlama dönemindeki tüm gelir ve gider kalemlerini kâr veya zarar tablosuna dahil eder (bakınız: paragraf 88-95 ve paragraf B86).

Kâr veya zarar tablosundaki bölümler

- 47 İşletme, kâr veya zarar tablosunda yer alan gelir ve giderleri beş bölümden birinde sınıflandırır (bakınız: B29 Paragrafı):
- (a) Esas faaliyetler bölümü (bakınız: paragraf 52)
 - (b) Yatırım faaliyetleri bölümü (bakınız: paragraf 53-58)
 - (c) Finansman faaliyetleri bölümü (bakınız: paragraf 59-66)
 - (d) Vergi bölümü (bakınız: paragraf 67) ve
 - (e) Durdurulan faaliyetler bölümü (bakınız: paragraf 68).
- 48 Paragraf 52-68, gelir ve giderlerin esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri, finansman faaliyetleri, vergi ve durdurulan faaliyetler bölümlerinde sınıflandırılmasına ilişkin hükümleri belirlemektedir. Ayrıca, paragraf B65-B76 kur farklarının, net parasal pozisyon kazanç ya da kayıplarının ve türev ürünler ile tanımlanan riskten korunma araçlarındaki kazanç ve kayıpların hangi bölümlerde sınıflandırılacağına ilişkin hükümleri belirlemektedir.

Belirlenmiş ana faaliyetleri yürüten işletmeler

- 49 Gelir ve giderlerin; esas, yatırım ve finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılması kapsamında işletme, aşağıda belirlenmiş faaliyetleri ana faaliyeti olarak yürütüp yürütmediğini değerlendirir (bakınız: paragraf B30-B41):
- (a) Belirli varlık türlerine yatırım yapılması (bundan sonra varlıklara yatırım yapılması olarak ifade edilecektir) (bakınız: paragraf 53) veya
 - (b) Müşterilere finansman sağlanması.
- 50 Paragraf 55-58 ve paragraf 65-66 uyarınca, belirlenmiş bir ana faaliyeti yürüten bir işletme, söz konusu ana faaliyeti yürütmüyor olsaydı yatırım veya finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandıracak olduğu bazı gelir ve giderleri, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.
- 51 İşletme:
- (a) Ana faaliyeti varlıklara yatırım yapmak ise, bu hususu açıklar.
 - (b) Ana faaliyeti müşterilere finansman sağlamak ise, bu hususu açıklar.

- (c) Ana faaliyeti olarak varlıklara yatırım yapıp yapmadığına veya müşterilere finansman sağlayıp sağlamadığına yönelik değerlendirmesine ilişkin sonucun değişmesi durumunda (bakınız: paragraf B41) aşağıdakileri açıklar:
- (i) Değerlendirmeye ilişkin sonucun değişmiş olduğu hususunu ve değişim tarihini.
- (ii) Mümkün olmadığı durumlar hariç, cari dönemde değerlendirmenin sonucunun değiştiği tarihten önceki ve sonraki gelir ve gider kalemlerinin tutarı ve sınıflandırması ile değerlendirme sonucunun değişmesi nedeniyle sınıfı değişen kalemlerin bir önceki dönemdeki tutarı ve sınıfı. İşletme, mümkün olmadığı için bilgileri açıklamaması durumunda, bu hususu açıklar.

Esas faaliyetler bölümü

- 52 İşletme, kâr veya zarar tablosunda yer alan ve aşağıda sınıflandırılmayan tüm gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır (bakınız: paragraf B42):
- (a) Yatırım faaliyetleri bölümü,
- (b) Finansman faaliyetleri bölümü,
- (c) Vergi bölümü veya
- (d) Durdurulan faaliyetler bölümü.

Yatırım faaliyetleri bölümü

- 53 Belirlenmiş ana faaliyetleri yürüten işletmeler için paragraf 55-58’de zorunlu kılınan durumlar hariç olmak üzere, işletme aşağıdakilerden kaynaklanan ve paragraf 54 kapsamındaki gelir ve giderleri yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırır:
- (a) İştiraklerdeki, iş ortaklıklarındaki ve konsolide edilmeyen bağlı ortaklıklardaki yatırımlar (bakınız: paragraf B43-B44),
- (b) Nakit ve nakit benzerleri ve
- (c) İşletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlayan diğer varlıklar (bakınız: paragraf B45-B49).
- 54 İşletmenin yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandıracağı paragraf 53’te tanımlanan varlıklardan elde edilen gelir ve giderler, kâr veya zarar tablosuna dahil edilen aşağıdakilere ilişkin tutarlardan oluşur (bakınız: paragraf B47):
- (a) İlgili varlıklardan sağlanan gelirler,
- (b) Varlıkların finansal tablo dışı bırakılması da dahil olmak üzere, varlıkların ilk ve sonraki ölçümünden kaynaklanan gelirler ve giderler ve
- (c) Varlıkların edinilmesi ve elden çıkarılmasıyla doğrudan ilişkilendirilebilen ek giderler (örneğin işlem maliyetleri ve varlıkların satış maliyetleri).

Belirlenmiş ana faaliyetleri yürüten işletmeler

- 55 İşletme, ana faaliyeti olarak yatırım yaptığı paragraf 53(a)’da belirtilen varlıklar (iştiraklerdeki, iş ortaklıklarındaki ve konsolide edilmeyen bağlı ortaklıklardaki yatırımlar) için (bakınız: paragraf B38), paragraf 54’te belirtilen gelir ve giderleri:
- (a) Varlıkların özkaynak yöntemi uygulanarak muhasebeleştirilmesi durumunda, yatırım faaliyetleri bölümünde (bakınız: paragraf B43(a) ve paragraf B44(a)) sınıflandırır ya da
- (b) Varlıkların özkaynak yöntemi uygulanarak muhasebeleştirilmemesi durumunda, esas faaliyetler bölümünde (bakınız: paragraf B43(b)–(c) ve paragraf B44(b)–(c)) sınıflandırır.
- 56 Paragraf 53(b)’de belirtilen varlıklar (nakit ve nakit benzerleri) için, paragraf 54’te belirtilen gelir ve giderler, aşağıdaki durumlar haricinde yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır:
- (a) İşletmenin ana faaliyeti çerçevesinde paragraf 53(c) kapsamındaki finansal varlıklara yatırım yapması (işletme böyle bir durumda bu gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır).
- (b) İşletmenin (a)’daki hükümleri karşılamaması ve ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlaması durumunda:

- (i) Müşterilere finansman sağlanmasıyla ilgili nakit ve nakit benzerlerinden (örneğin ilgili yasal düzenlemeler uyarınca elde tutulan nakit ve nakit benzerlerinden) elde edilen gelir ve giderler esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır.
 - (ii) Müşterilere finansman sağlanmasıyla ilgili olmayan nakit ve nakit benzerlerinden elde edilen gelir ve giderler, paragraf 54'te belirtilen gelir ve giderlerin sınıflandırılmasına ilişkin muhasebe politikası seçimi yapılarak, esas faaliyetler bölümünde veya yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır. Söz konusu muhasebe politikası seçimi, paragraf 65(a)(ii)'de yer alan yükümlülüklerden kaynaklanan gelir ve giderlere ilişkin işletme tarafından seçilen ilgili muhasebe politikasıyla tutarlı olmalıdır.
- 57 Paragraf 56(b)'yi uygulayan bir işletme, paragraf 56(b)(i) ve paragraf 56(b)(ii)'de belirtilen nakit ve nakit benzerleri arasında ayırım yapamaması durumunda, tüm nakit ve nakit benzerlerinden elde edilen gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandıracak şekilde, paragraf 56(b)(ii)'de yer alan muhasebe politikasını seçer.
- 58 İşletme, ana faaliyeti olarak yatırım yaptığı paragraf 53(c)'de belirtilen varlıklar (işletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlayan diğer varlıklar) için (bakınız: paragraf B40) paragraf 54'te belirtilen gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.

Finansman faaliyetleri bölümü

- 59 İşletme, finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandıracığı gelir ve giderleri belirlemek için aşağıdakiler arasında ayırım yapar:
- (a) Yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülükler (bakınız: paragraf B50-B51) ve
 - (b) (a)'da belirtilenler dışındaki yükümlülükler, diğer bir ifadeyle yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden doğan yükümlülükler (bakınız: paragraf B53).
- 60 Paragraf 59(a)'da belirtilen yükümlülükler (yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülükler) için, paragraf 63-66'daki hükümler saklı kalmak kaydıyla, kâr veya zarar tablosuna dahil edilen aşağıdaki tutarlar finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır:
- (a) Yükümlülüklerin finansal tablo dışı bırakılması da dahil olmak üzere, yükümlülüklerin ilk ve sonraki ölçümlerinden kaynaklanan gelir ve giderler (bakınız: paragraf B52) ve
 - (b) Yükümlülüklerin ihracı ve sona ermesiyle doğrudan ilişkilendirilebilen ek giderler (örneğin işlem maliyetleri).
- 61 Paragraf 59(b)'de belirtilen yükümlülükler (yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden doğan yükümlülükler) için, paragraf 63-64'deki hükümler saklı kalmak kaydıyla, aşağıdaki gelir ve giderler finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır:
- (a) Faiz gelir ve giderleri (ancak sadece işletmenin diğer TFRS'lerin uygulanması kapsamında bu şekilde tanımladığı gelir ve giderler için bu sınıflandırma geçerlidir).
 - (b) Faiz oranındaki değişimlerden kaynaklanan gelir ve giderler (ancak sadece işletmenin diğer TFRS'lerin uygulanması kapsamında bu şekilde tanımladığı gelir ve giderler için bu sınıflandırma geçerlidir).
- 62 Paragraf B56-B57, yükümlülük niteliğindeki bir esas ürün içeren karma sözleşmelere paragraf 59-61'de yer alan hükümlerin nasıl uygulayacağını belirlemektedir.
- 63 Paragraf 60-61'de yer alan hükümler, türev araçlardan ve tanımlanmış riskten korunma araçlarından kaynaklanan kazanç ve kayıplara uygulanmaz. Söz konusu kazanç ve kayıpların sınıflandırılması için paragraf B70-B76 uygulanır.
- 64 İşletme, aşağıdakileri finansman faaliyetleri bölümü yerine esas faaliyetler bölümünde sınıflar:
- (a) TFRS 9 *Finansal Araçlar* uyarınca finansal tablolara alınan katılım özelliği bulunan yatırım sözleşmelerinden elde edilen gelir ve giderler (bakınız: paragraf B58) ve
 - (b) TFRS 17 *Sigorta Sözleşmeleri* uyarınca kâr veya zarar tablosunda yer alan sigorta finansmanı gelir ve giderleri.

Belirlenmiş ana faaliyetleri yürüten işletmeler

- 65 İşletmenin, ana faaliyetinin müşterilere finansman sağlanması olduğu durumlarda (bakınız: paragraf B59):

- (a) Paragraf 59(a)'da belirtilen yükümlülüklerden (yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülüklerden) ortaya çıkan gelir ve giderler aşağıdaki şekilde sınıflandırılır:
- (i) Müşterilere finansman sağlanmasıyla ilgili yükümlülüklerden ortaya çıkan gelir ve giderler esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır.
 - (ii) Müşterilere finansman sağlanmasıyla ilgili olmayan yükümlülüklerden ortaya çıkan gelir ve giderler, paragraf 60'ta belirtilen gelir ve giderlerin sınıflandırılmasına ilişkin muhasebe politikası seçimi yapılarak, esas faaliyetler bölümünde veya finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır. Söz konusu muhasebe politikası seçimi, paragraf 56(b)(ii)'de yer alan nakit ve nakit benzerlerinden kaynaklanan gelir ve giderlere ilişkin işletme tarafından seçilen ilgili muhasebe politikasıyla tutarlı olmalıdır.
- (b) Paragraf 59(b)'de belirtilen yükümlülüklerden (yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden doğan yükümlülüklerden) ortaya çıkan gelir ve giderler aşağıdaki şekilde sınıflandırılır:
- (i) Paragraf 61'de belirtilen gelir ve giderler finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır veya
 - (ii) Paragraf 61'de belirtilmeyen gelir ve giderler esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır.
- 66 Paragraf 65(a)'yı uygulayan bir işletme, paragraf 65(a)(i) ve paragraf 65(a)(ii)'de belirtilen yükümlülükler arasında ayırım yapmaması durumunda, bütün bu yükümlülüklerden elde edilen gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandıracak şekilde, paragraf 65(a)(ii)'de yer alan muhasebe politikasını seçer.

Vergi bölümü

- 67 İşletme, TMS 12 *Gelir Vergileri*'ni uygulayarak kâr veya zarar tablosunda sunduğu vergi gideri veya vergi gelirini ve ilgili kur farklarını vergi bölümünde sınıflandırır (bakınız: paragraf B65-B68).

Durdurulan faaliyetler bölümü

- 68 İşletme, durdurulan faaliyetlerden elde edilen gelir ve giderleri TFRS 5 *Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler* uyarınca durdurulan faaliyetler bölümünde sınıflandırır.

Kâr veya zarar tablosunda sunulan toplam ve ara toplam

- 69 İşletme, kâr veya zarar tablosunda aşağıdakilere ilişkin toplam ve ara toplamı sunar:
- (a) **Esas faaliyet kârı veya zararı (bakınız: paragraf 70),**
 - (b) **Paragraf 73 kapsamında finansman ve vergi öncesi kâr veya zarar (bakınız: paragraf 71) ve**
 - (c) **Kâr veya zarar (bakınız: paragraf 72).**
- 70 Esas faaliyet kârı veya zararı, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan tüm gelir ve giderlerden oluşur.
- 71 Finansman ve vergi öncesi kâr veya zarar aşağıdakilerden oluşur:
- (a) Esas faaliyet kârı veya zararı ve
 - (b) Yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan tüm gelir ve giderler.
- 72 Kâr veya zarar, kâr veya zarar tablosunda sunulan toplam gelirlerden giderlerin çıkarılmasıyla elde edilen tutardır. Dolayısıyla kâr veya zarar, kâr veya zarar tablosunda tüm bölümlerde sunulan gelir ve giderlerin tamamını kapsar (bakınız: paragraf 47).
- 73 İşletme, müşterilere finansman sağlanmasıyla ilgili olmayan yükümlülüklerden elde edilen gelir ve giderlerin esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılmasına ilişkin paragraf 65(a)(ii)'de belirtilen muhasebe politikasını uygulaması halinde, paragraf 69(b)'yi uygulayamaz. Ancak böyle bir durumda işletme, esas faaliyet kârından sonra ve finansman faaliyetleri bölümünden önce ek bir ara toplam sunup sunmayacağını belirlemek için paragraf 24'ü uygular. Örneğin işletme, esas faaliyet kârı veya zararı ile özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen yatırımlardan elde edilen gelir ve giderler için -böyle bir sunumun gelir ve giderlerin faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sunmak için gerekli olduğunu değerlendirmesi durumunda- bir ara toplam sunabilir.
- 74 Paragraf 73'te tanımlanan bir işletme, esas faaliyet kârı veya zararı ile yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan tüm gelir ve giderlerden oluşan ek bir ara toplam sunması durumunda, bu ara toplamı örneğin "finansman öncesi kâr" gibi finansmana ilişkin tutarları hariç tuttuğunu ima edecek şekilde isimlendiremez.

Paragraf 43 uyarınca işletme ara toplamı, dahil edilen tutarları gerçeğe uygun olarak sunacak bir şekilde isimlendirir.

Kâr veya zarar tablosunda sunulan veya dipnotlarda açıklanan kalemler

75 İşletme, kâr veya zarar tablosunda aşağıdakilere ilişkin finansal tablo kalemlerini sunar (bakınız: paragraf B77):

- (a) Bu Standardın zorunlu kıldığı aşağıdaki tutarlar:
 - (i) (b)(i) ve (c)(i)'de belirtilen finansal tablo kalemleri ayrı olarak sunulmak suretiyle hasılat,
 - (ii) Paragraf 78 ve 82(a)'da belirtilen finansal tablo kalemleri ayrı olarak sunulmak suretiyle esas faaliyet giderleri,
 - (iii) Özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen iştirakler ve iş ortaklıklarının kâr veya zararından paylar,
 - (iv) Vergi gideri veya geliri ve
 - (v) Durdurulan faaliyetlerin toplamına ilişkin tek bir tutar (bakınız: TFRS 5).
- (b) TFRS 9 kapsamındaki aşağıdaki tutarlar:
 - (i) Etkin faiz yöntemi kullanılarak hesaplanan faiz hasılatı,
 - (ii) TFRS 9 Bölüm 5.5 uyarınca belirlenen değer düşüklüğü zararları (değer düşüklüğü zararlarının veya kazançlarının iptali dahil),
 - (iii) İtfa edilmiş maliyetle ölçülen finansal varlıkların finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan kazanç ve kayıplar,
 - (iv) İtfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülen bir finansal varlığın gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılan olarak yeniden sınıflandırıldığı tarihteki gerçeğe uygun değeri ile itfa edilmiş maliyeti arasındaki farktan kaynaklanan kazanç veya kayıplar ve
 - (v) Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen bir finansal varlığın, gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen olarak yeniden sınıflandırıldığı tarihte, daha önce diğer kapsamlı gelire yansıtılmış olan ve kâr veya zararda yeniden sınıflandırılan toplam kazanç veya kayıp.
- (c) TFRS 17 kapsamındaki aşağıdaki tutarlar:
 - (i) Sigorta hasılatı,
 - (ii) TFRS 17 kapsamında düzenlenen sözleşmelerden kaynaklanan sigorta hizmeti giderleri,
 - (iii) Elde tutulan reasürans sözleşmelerinden kaynaklanan gelir veya giderler,
 - (iv) TFRS 17 kapsamında düzenlenen sözleşmelerden kaynaklanan sigorta finansmanı gelir veya giderleri ve
 - (v) Elde bulundurulmuş reasürans sözleşmelerinden kaynaklanan finansman gelir veya giderleri.

76 İşletme raporlama dönemine ait kâr veya zararın aşağıdakilere ilişkin dağılımını kâr veya zarar tablosunda (paragraf 47'de belirtilen tüm bölümler dışında) sunar:

- (a) Kontrol gücü olmayan paylar ve
- (b) Ana ortaklığın ortakları.

77 Paragraf B78-B79, işletmenin kâr veya zarar tablosunda ek finansal tablo kalemleri sunup sunmayacağına veya dipnotlarda ek kalemler açıklayıp açıklamayacağına ilişkin nasıl bir değerlendirme yapacağına yönelik hükümleri belirlemektedir.

Esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan giderlerin sunumu ve açıklanması

- 78 **İşletme, kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde aşağıdaki özelliklerden birini veya her ikisini kullanarak, giderlerin en faydalı biçimlendirilmiş özetini sağlayacak şekilde bu giderleri sınıflandırır ve finansal tablo kalemleri halinde sunar (bakınız: paragraf B80-B85):**
- (a) **Giderlerin çeşitleri veya**
- (b) **Giderlerin işletmedeki fonksiyonu.**
- 79 Esas faaliyet giderlerine ilişkin her bir finansal tablo kalemi, yukarıdaki özelliklerden sadece biri esas alınarak birleştirilmiş olan giderlerden oluşur ancak, tüm finansal tablo kalemlerinin aynı özellik esas alınarak birleştirilmesi gerekmez (bakınız: paragraf B81).
- 80 Giderlerin çeşit esasına (“gider çeşitleri”) göre sınıflandırılmasında işletme, faaliyetlerini gerçekleştirmek için tüketilen ekonomik kaynakların çeşitleriyle ilgili esas faaliyet giderleri hakkındaki bilgileri, bu ekonomik kaynakların tüketildiği faaliyetlere atıfta bulunmaksızın sağlar. Bu tür bilgiler, hammadde gideri, çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin gider, amortisman ve itfayla ilgili bilgileri içerir.
- 81 Giderlerin, işletme içindeki fonksiyonlara göre sınıflandırılmasında işletme, esas faaliyet giderlerini, tüketilen kaynağın ilgili olduğu faaliyete göre dağıtır ve birleştirir. Örneğin satışların maliyeti, işletmenin üretimiyle veya diğer hasılat doğuran faaliyetleriyle ilgili giderleri (hammadde gideri, çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin gider, amortisman ve itfa gibi) birleştiren fonksiyon esaslı bir finansal tablo kalemidir. Bu nedenle işletme, giderleri fonksiyon esasına göre sınıflandırırken:
- (a) Aynı nitelikteki ekonomik kaynaklarla ilgili giderleri (çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin giderler gibi) fonksiyon esaslı birkaç finansal tablo kalemine (satışların maliyeti ve araştırma ve geliştirme giderleri gibi) dağıtılabilir ve
- (b) Farklı nitelikteki ekonomik kaynaklara ilişkin giderleri (hammadde gideri, çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin gider, amortisman ve itfa gibi) fonksiyon esaslı tek bir finansal tablo kalemine dahil edebilir.
- 82 İşletme, kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde, fonksiyon esaslı giderlerden oluşan bir veya daha fazla finansal tablo kalemi sunması durumunda:
- (a) Esas faaliyet giderlerini satışların maliyetini de içerecek şekilde fonksiyon esasına göre sınıflandırması halinde, satışların maliyeti için ayrı bir finansal tablo kalemi sunar. Bu finansal tablo kalemi, TMS 2 *Stoklar* paragraf 38’de belirtilen stoklara ilişkin giderlerin toplamını içerir.
- (b) Her bir fonksiyon esaslı finansal tablo kaleminin içerdiği gider çeşitleri hakkındaki niteliksel bir tanımlamayı açıklar.
- 83 İşletme, kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde, fonksiyon esaslı giderlerden oluşan bir veya daha fazla finansal tablo kalemi sunması durumunda, tek bir dipnotta aşağıdakileri de açıklar:
- (a) **Aşağıdakilerin her birinin toplamı:**
- (i) **Amortisman (TMS 16 *Maddi Duran Varlıklar* paragraf 73(e)(vii), TMS 40 *Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller* paragraf 79(d)(iv) ve TFRS 16 *Kiralamalar* paragraf 53(a) uyarınca açıklanması gereken tutarlardan oluşan),**
- (ii) **İtfa (TMS 38 *Maddi Olmayan Duran Varlıklar* paragraf 118(e)(vi) uyarınca açıklanması gereken tutarlardan oluşan),**
- (iii) **Çalışanlara sağlanan faydalar (TMS 19 *Çalışanlara Sağlanan Faydalar* uyarınca finansal tablolara alınan çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin tutarlardan ve TFRS 2 *Hisse Bazlı Ödemeler* uyarınca finansal tablolara alınan çalışanlardan alınan hizmetlere ilişkin tutarlardan oluşan),**
- (iv) **Değer düşüklüğü zararları ve iptal edilen değer düşüklüğü zararları (TMS 36 *Varlıklarda Değer Düşüklüğü* paragraf 126(a) ve paragraf 126(b) uyarınca açıklanması gereken tutarlardan oluşan),**
- (v) **Stoklara ilişkin değer düşüklüğü ve değer düşüklüğü iptalleri (TMS 2 paragraf 36(e) ve paragraf 36(f) uyarınca açıklanması zorunlu olan tutarlardan oluşan).**
- (b) (a)(i) – (v)’de belirtilen her bir toplam için:
- (i) **Esas faaliyetler bölümünde yer alan her bir kaleme ilişkin tutar (bakınız: paragraf B84) ve**

(ii) **Toplamla ilgili tutarları da içeren esas faaliyetler bölümünde yer almayan finansal tablo kalemlerinin listesi.**

- 84 Paragraf 41, işletmenin önemli bilgileri sunması amacıyla kalemleri ayrıştırmasını zorunlu kılar. Bununla birlikte, paragraf 83'ü uygulayan bir işletme, aşağıdakileri açıklamaktan muaftır:
- (a) Kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sunulan fonksiyon esaslı gider kalemleriyle ilgili olarak, paragraf 83'te belirtilen tutarların dışında her bir finansal tablo kalemine dahil edilen gider çeşitleri hakkındaki ayrıştırılmış bilgi ve
 - (b) TFRS'ler uyarınca dipnotlarda açıklanması gereken çeşit esaslı giderlerle ilgili olarak, paragraf 83'te belirtilen tutarların dışında kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sunulan her bir fonksiyon esaslı finansal tablo kalemine dahil edilen giderlerin tutarları hakkındaki ayrıştırılmış bilgi.
- 85 Paragraf 84'teki muafiyet, esas faaliyet giderlerinin ayrıştırılmasına ilişkindir. Ancak paragraf 84, TFRS'lerde yer alan bu giderler hakkında açıklama yapılmasına yönelik hükümlerin uygulanmasına ilişkin muafiyet sağlamaz.

Kapsamlı gelirin sunulduğu tablo

- 86 İşletme kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda aşağıdakilere ilişkin toplamaları sunar:

- (a) Kâr veya zarar,
- (b) Diğer kapsamlı gelir (bakınız: paragraf B86-B87) ve
- (c) Kâr veya zararın ve diğer kapsamlı gelirin toplamı olan kapsamlı gelir.

- 87 İşletme raporlama dönemine ait kapsamlı gelirin aşağıdakilere ilişkin dağılımını sunar:

- (a) Kontrol gücü olmayan paylar ve
- (b) Ana ortaklığın ortakları.

Diğer kapsamlı gelir

- 88 İşletme kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda yer alan gelir ve giderleri aşağıdaki iki bölümden birinde sınıflandırır:

- (a) Belirli koşullar sağlandığında kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak gelir ve giderler ve
- (b) Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak gelir ve giderler.

- 89 İşletme aşağıdakilere ilişkin finansal tablo kalemlerini, kapsamlı gelirin sunulduğu tablonun her bir bölümünde sunar:

- (a) Özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen iştiraklerin ve iş ortaklıklarının diğer kapsamlı gelirlerinden paylar ve
- (b) Diğer kapsamlı gelire ilişkin diğer kalemler.

- 90 İşletme diğer kapsamlı gelirin bileşenlerine ilişkin *yeniden sınıflandırma düzeltmelerini*, kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda sunar veya dipnotlarda açıklar (bakınız: paragraf B88-B89).

- 91 Diğer TFRS'ler, daha önce diğer kapsamlı gelire yansıtılmış olan tutarların kâr veya zararda yeniden sınıflandırılıp sınıflandırılmayacağını ve ne zaman yeniden sınıflandırılacağını belirler. Bu tür yeniden sınıflandırmalar, bu Standartta yeniden sınıflandırma düzeltmeleri olarak ifade edilir. Bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi, bu düzeltmenin kâr veya zarar olarak sınıflandırıldığı dönemde, diğer kapsamlı gelirin ilgili bileşenine dâhil edilir. Daha önce diğer kapsamlı gelire yansıtılmış olan tutarlar, cari veya önceki dönemlerdeki gerçekleşmemiş kazançlar olabilir. Söz konusu gerçekleşmemiş kazançların, gerçekleşmesi sonucu kâr veya zararda yeniden sınıflandırıldığı dönemde, diğer kapsamlı gelirden indirilmesi gerekir. Bu şekilde, söz konusu kazançlar toplam kapsamlı gelirin belirlenmesinde iki defa dikkate alınmamış olur.

- 92 Yeniden sınıflandırma düzeltmelerini dipnotlarda açıklayan bir işletme, yeniden sınıflandırma düzeltmelerinden sonraki diğer kapsamlı gelir kalemlerini, kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda sunar.

- 93 İşletme, diğer kapsamlı gelirin her bir kalemine ilişkin vergi tutarlarını, yeniden sınıflandırma düzeltmelerini de içerecek şekilde, kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda sunar veya dipnotlarda açıklar (bakınız: TMS 12 paragraf 61A ve paragraf 63).

- 94 İşletme, diğer kapsamlı gelir kalemlerini aşağıdaki gösterim şekillerinden birini kullanarak sunar:
- (a) Vergi etkileri düşülmüş net tutar üzerinden veya
 - (b) Vergi etkileri düşülmeden önceki tutar üzerinden. Bu durumda diğer kapsamlı gelir kalemleriyle ilgili toplam vergi tutarı, ayrı bir kalemde topluca gösterilir.
- 95 Paragraf 94(b)'de belirtilen alternatifin seçilmesi durumunda, vergi tutarı paragraf 88'de belirtilen bölümler arasında dağıtılır.

Finansal durum tablosu

Varlık ve yükümlülüklerin kısa vadeli veya uzun vadeli olarak sınıflandırılması

- 96 İşletme, likidite esasına göre yapılan sunumun daha faydalı bir yapılandırılmış özet sağladığı durumlar dışında, dönen ve duran varlıklar ile kısa ve uzun vadeli yükümlülükleri paragraf 99-102 uyarınca finansal durum tablosunda ayrı sınıflar halinde sunar. İşletme, söz konusu istisnai durum nedeniyle likidite esasına göre bir sunum yaptığına, bütün varlıkları ve yükümlülükleri likiditelerine göre sıralayarak sunar (bakınız: paragraf B90-B93).
- 97 İşletme hangi sunum yöntemini benimsemiş olursa olsun;
- (a) Raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde ve
 - (b) Raporlama döneminden sonraki 12 aydan daha uzun bir sürede
- geri kazanılması veya ödenmesi beklenen tutarları birlikte içeren her bir varlık ve yükümlülük kalemi için, 12 aydan daha uzun bir sürede geri kazanılması veya ödenmesi beklenen tutarları açıklar.
- 98 Dönen ve duran varlıklar ile kısa ve uzun vadeli yükümlülükleri finansal durum tablosunda ayrı sınıflar olarak sunması durumunda işletme, ertelenmiş vergi varlıklarını (yükümlülüklerini), dönen varlık (kısa vadeli yükümlülük) olarak sınıflandırmaz.

Dönen varlıklar

- 99 Bir varlık aşağıdaki şartlardan herhangi birini karşıladığında, dönen varlık olarak sınıflandırılır (bakınız: paragraf B94-B95):
- (a) İşletmenin varlığı normal faaliyet döngüsü içinde geri kazanmayı beklemesi ya da satmayı veya tüketmeyi amaçlaması,
 - (b) İşletmenin varlığı esas olarak ticari amaçla elde tutması,
 - (c) İşletmenin varlığı raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde geri kazanmayı beklemesi veya
 - (d) Raporlama döneminden sonraki en az 12 ay içinde bir yükümlülüğü yerine getirmek amacıyla kullanılmasının ya da takas edilmesinin sınırlandırılmamış olması koşuluyla, varlığın nakit veya nakit benzeri olması (TMS 7'de tanımlanan şekilde).
- 100 İşletme, paragraf 99'da belirlenenler dışındaki tüm varlıkları duran varlıklar olarak sınıflandırır.

Kısa vadeli yükümlülükler

- 101 Bir yükümlülük aşağıdaki şartlardan herhangi birini karşıladığında, kısa vadeli yükümlülük olarak sınıflandırılır:
- (a) İşletmenin yükümlülüğü normal faaliyet döngüsü içinde ödemeyi beklemesi (bakınız: paragraf B96 ve paragraf B107-B108),
 - (b) İşletmenin yükümlülüğü esas olarak ticari amaçla elde tutması (bakınız: paragraf B97),
 - (c) Yükümlülüğün vadesinin raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde dolacak olması (bakınız: paragraf B97-B98 ve paragraf B107-B108) veya
 - (d) İşletmenin, raporlama dönemi sonu itibarıyla yükümlülüğü ödemeyi raporlama döneminden en az 12 ay sonraya ertelemesini sağlayan bir hakkının bulunmaması (bakınız: paragraf B99-B108).

102 İşletme, paragraf 101’de belirtilenler dışındaki tüm yükümlülükleri uzun vadeli olarak sınıflandırır.

Finansal durum tablosunda sunulacak veya dipnotlarda açıklanacak kalemler

103 İşletme, finansal durum tablosunda aşağıdaki finansal tablo kalemlerini sunar:

- (a) Maddi duran varlıklar,
- (b) Yatırım amaçlı gayrimenkuller,
- (c) Maddi olmayan duran varlıklar,
- (d) Şerefiye,
- (e) Finansal varlıklar ((g), (j) ve (k)’de belirtilenlere ilişkin tutarlar hariç),
- (f) TFRS 17 kapsamında yer alan ve TFRS 17’nin 78’inci paragrafı uyarınca ayrıştırılmış varlık niteliğindeki sözleşme portföyleri,
- (g) Özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen yatırımlar,
- (h) TMS 41 *Tarımsal Faaliyetler* kapsamındaki canlı varlıklar,
- (i) Stoklar,
- (j) Ticari ve diğer alacaklar,
- (k) Nakit ve nakit benzerleri,
- (l) TFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan varlıklar ile satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak varlık gruplarına dâhil edilen varlıkların toplamı,
- (m) Ticari ve diğer borçlar,
- (n) Karşılıklar,
- (o) Finansal yükümlülükler ((m) ve (n)’de belirtilenlere ilişkin tutarlar hariç),
- (p) Yükümlülük niteliğinde olan ve TFRS 17 kapsamında yer alan sözleşme portföyleri (TFRS 17 paragraf 78 uyarınca ayrıştırılmış şekilde),
- (q) TMS 12’de tanımlanan dönem vergisine ilişkin yükümlülük ve varlıklar,
- (r) TMS 12’de tanımlanan ertelenmiş vergi yükümlülükleri ve ertelenmiş vergi varlıkları ve
- (s) TFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan varlık gruplarında yer alan yükümlülükler.

104 İşletme finansal durum tablosunda aşağıdakileri sunar:

- (a) Kontrol gücü olmayan paylar ve
- (b) Ana ortaklığın ortaklarına ait sermaye ve yedekler.

105 Paragraf B109-B111, işletmenin finansal durum tablosunda ek finansal tablo kalemlerini sunup sunmayacağını veya dipnotlardaki kalemlerin açıklanmasına ilişkin nasıl bir değerlendirme yapacağına yönelik hükümleri belirlemektedir.

106 Paragraf 96 kapsamında, bu Standart finansal durum tablosundaki kalemlerin sunumuna ilişkin bir sıralama veya biçim belirlemez. Ayrıca, işletmenin varlıkları, yükümlülükleri ve özkaynaklarına ilişkin faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlanması amacıyla, kullanılan tanımlarda ve kalemlerin sıralamasında veya benzer kalemlerin birleştirilmesinde, işletmenin ve gerçekleştirdiği işlemlerin niteliğine göre değişiklik yapılabilir. Örneğin bir finansal kuruluş; varlıkları, yükümlülükleri ve özkaynaklarına ilişkin faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlamak amacıyla, paragraf 103’te yer alan açıklamalarda değişiklik yapabilir.

Özkaynak değişim tablosu

Özkaynak değişim tablosunda sunulacak bilgiler

107 İşletme, 10’uncu paragrafta zorunlu kılındığı şekilde özkaynak değişim tablosunu sunar. Özkaynak değişim tablosu aşağıdaki bilgileri içerir:

- (a) Ana ortaklığın ortaklarına ve kontrol gücü olmayan paylara ait tutarlar ayrı olarak gösterilecek şekilde, döneme ait toplam kapsamlı gelir,
- (b) TMS 8'e göre finansal tablolara yansıtılan geriye dönük uygulama veya geriye dönük düzenlemenin, her bir özkaynak bileşeni üzerindeki etkisi ve
- (c) Her bir özkaynak bileşeninin dönem başı ve dönem sonundaki defter değeri arasındaki mutabakat. Bu mutabakatta asgari olarak aşağıdakilerden kaynaklanan değişiklikler ayrı olarak sunulur:
 - (i) Kâr veya zarar,
 - (ii) Diğer kapsamlı gelir ve
 - (iii) İşletmenin ortaklarıyla gerçekleştirdiği ve ortakların ortaklık sıfatıyla taraf olduğu işlemler. Bu açıklamada, ortakların yaptığı katkılar ve ortaklara yapılan dağıtımlar ile kontrolün kaybına neden olmayacak şekilde bağlı ortaklıktaki ortaklık paylarında meydana gelen değişiklikler ayrı olarak gösterilir.

108 Başka bir TFRS'deki geçiş hükümleri aksini gerektirmedikçe TMS 8, muhasebe politikalarındaki değişikliklerin, mümkün olduğu ölçüde, geriye dönük olarak düzeltilmesini zorunlu kılar. TMS 8, ayrıca hataların düzeltilmesi için yapılan yeniden düzenlemelerin mümkün olduğu ölçüde geriye dönük olarak yapılmasını zorunlu kılar. Geriye dönük düzeltmeler ve geriye dönük yeniden düzenlemeler, özkaynaklarda meydana gelen değişim değildir; bir TFRS'nin başka bir özkaynak bileşeninin geriye dönük olarak düzeltilmesini zorunlu kıldığı durum dışında, dağıtılmamış kârların açılış bakiyesinde yapılan düzeltmedir. Paragraf 107(b), muhasebe politikalarının değişiminden kaynaklanan ve hatalardan kaynaklanan düzeltmelerin ayrı ayrı gösterilerek özkaynak değişim tablosunda özkaynakların her bir bileşeni için toplam düzeltme tutarını açıklamasını zorunlu kılar. İşletme, bu düzeltmeleri önceki her raporlama dönemi ve cari dönemin başlangıcı için sunar.

Özkaynak değişim tablosunda sunulacak veya dipnotlarda açıklanacak bilgiler

- 109 İşletme, özkaynakların her bir bileşeni için, diğer kapsamlı gelirin analizini kalemler itibarıyla özkaynak değişim tablosunda sunar veya dipnotlarda açıklar (bakınız: paragraf 107(c)(ii)).
- 110 İşletme, dönemde ortaklara dağıtılmak üzere finansal tablolara yansıtılan temettü tutarı ile pay başına temettü tutarını özkaynak değişim tablosunda sunar veya dipnotlarda açıklar.
- 111 107'inci paragrafta yer alan özkaynak bileşenleri, örnek olarak ödenmiş sermayenin her bir sınıfını, diğer kapsamlı gelirin her bir sınıfının toplam bakiyesini ve dağıtılmamış kârları içerir.
- 112 Özkaynaklarda dönem başı ve dönem sonu arasında meydana gelen değişim, işletmenin dönem içinde net varlıklarında meydana gelen artış veya azalışları yansıtır. İşletmenin ortaklarıyla gerçekleştirdiği ve ortakların ortaklık sıfatıyla taraf oldukları işlemlerden (özkaynak katkıları, işletmenin kendi özkaynak araçlarının geri alınması ve temettüler gibi) ve bu işlemlerle doğrudan ilgili işlem maliyetlerinden kaynaklanan değişimler dışında, özkaynaklarda bir dönemde meydana gelen toplam değişim, işletme faaliyetlerinden kaynaklanan ilgili döneme ait kazanç ve kayıplar dahil, toplam gelir ve gider tutarını yansıtır.

Dipnotlar

Yapı

- 113 İşletme dipnotlarda aşağıdakileri açıklar:
 - (a) Finansal tabloların hazırlanma esasları (bakınız: TMS 8 paragraf 6A-6N) ve kullanılan belirli muhasebe politikaları (bakınız: TMS 8 paragraf 27A-27I) hakkında bilgi,
 - (b) TFRS'lerin zorunlu kıldığı ve temel finansal tablolarda sunulmayan bilgiler ve
 - (c) Temel finansal tablolarda sunulmayan ancak bu tablolardan herhangi birinin anlaşılması için gerekli olan diğer bilgiler (bakınız: paragraf 20).
- 114 İşletme, mümkün olduğu ölçüde, dipnotları sistematik bir şekilde sunar (bakınız: paragraf B112). İşletme sistematik bir sunum biçimi belirlerken, finansal tablolarının anlaşılabilirliği ve karşılaştırılabilirliği üzerindeki etkiyi dikkate alır. İşletme, temel finansal tablolarda yer alan her bir kalem için, dipnotlarda yer alan ilgili tüm bilgilere çapraz referans verir. Dipnotlarda açıklanan

- tutarların temel finansal tablolardaki bir veya daha fazla finansal tablo kalemini ilgilendirmesi durumunda tutarların ilgili olduğu finansal tablo kalemleri dipnotlarda açıklanır.
- 115 İşletme, finansal tabloların hazırlanma esasları ve uygulanan muhasebe politikaları hakkında bilgi sağlayan dipnot açıklamalarını, finansal tabloların ayrı bir bölümü olarak sunabilir.
- 116 Finansal tablolarla yayımlanan bilgiler içinde açıklanmaması durumunda işletme dipnotlarda aşağıdakileri açıklar:
- (a) İşletmenin yasal adresi ve yasal yapısı, kurulduğu ülke ve genel merkezinin adresi (veya genel merkezinden farklı olması durumunda esas faaliyetini sürdürdüğü adres),
 - (b) İşletmenin faaliyetlerinin niteliği ve temel faaliyetleri hakkında bilgi,
 - (c) Ana ortaklığın adı ve dahil olduğu grubun nihai ana ortaklığının adı ve
 - (d) İşletmenin belirli bir süre için kurulmuş olması durumunda, söz konusu sürenin uzunluğuna ilişkin bilgi.

Yönetimin tanımladığı performans ölçütleri

Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin belirlenmesi

- 117 *Yönetimin tanımladığı performans ölçütü* gelir ve giderlere ilişkin aşağıdaki özellikleri taşıyan bir ara toplamdır (bakınız: paragraf B113-B122):
- (a) Finansal tablolar dışında kamuya açık iletişimlerde kullanılan,
 - (b) Bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısının, finansal tablo kullanıcılarına iletilmesi için kullanılan ve
 - (c) Paragraf 118'de belirtilmemiş veya TFRS'ler tarafından sunulması veya açıklanması özellikle zorunlu kılınmamış olan.
- 118 Yönetimin tanımladığı performans ölçütleri niteliğinde olmayan gelir ve giderlere ilişkin ara toplamlar şunlardır:
- (a) Brüt kâr veya zarar (hasılat eksi satışların maliyeti) ve benzeri ara toplamlar (bakınız: paragraf B123),
 - (b) Amortisman, itfa ve TMS 36 kapsamındaki değer düşüklükleri öncesi faaliyet kârı ve
 - (c) Esas faaliyet kâr veya zararı ve özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen tüm yatırımlardan elde edilen gelir ve giderler,
 - (d) Paragraf 73'ü uygulayan işletmeler açısından, esas faaliyet kâr veya zararı ile yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan tüm gelir ve giderlerden oluşan bir ara toplam,
 - (e) Vergi öncesi kâr veya zarar ve
 - (f) Sürdürülen faaliyetlerden kâr veya zarar.
- 119 İşletme, paragraf 120 kapsamında aksini ispat etmediği sürece, finansal tablolar dışında kamuya açık iletişimlerde kullanılan gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplamın, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo kullanıcılarına ilettiğini varsayar.
- 120 İşletme, paragraf 119'da belirtilen varsayımın aksini ispat edebilir ve bir ara toplamın bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo kullanıcılarına iletmeyi iddia edebilir. Ancak bunun için işletmenin bu iddiasına dayanak teşkil edecek makul ve desteklenebilir mevcut bilgilere sahip olması gerekir (bakınız: paragraf B124-B131).

Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin açıklanması

- 121 Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerine ilişkin açıklamaların amacı, finansal tablo kullanıcılarının aşağıdakileri anlamasına yardımcı olacak bilgilerin sağlanmasıdır:
- (a) Yönetimin bakış açısı çerçevesinde, yönetimin tanımladığı performans ölçütü vasıtasıyla iletilen finansal performansın yönü ve
 - (b) Yönetimin tanımladığı performans ölçütünün TFRS'ler tarafından tanımlanan ölçütlerle nasıl karşılaştırıldığı.

- 122 İşletme, paragraf 117’de yer alan yönetimin tanımladığı performans ölçütleri tanımına uyan tüm ölçümlere ilişkin bilgileri tek bir dipnotta açıklar (bakınız: paragraf B132-B133). Bu dipnotta, yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını sunduğuna ve bu ölçütlerin diğer işletmeler tarafından kullanılan benzer isimlendirme veya açıklamalarla tam olarak karşılaştırılabilir olmadığına ilişkin bir ifadeye yer verilir.
- 123 İşletme, yönetimin tanımladığı her bir performans ölçütünü, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmayacak şekilde açık ve anlaşılır bir şekilde isimlendirmeli ve tanımlamalıdır (bakınız: paragraf B134-B135). Yönetimin tanımladığı her bir performans ölçütü için, işletme aşağıdakileri açıklar:
- (a) Yönetimin tanımladığı performans ölçütü vasıtasıyla iletilen finansal performansın belirli bir yönünün, yönetimin bakış açısı çerçevesinde, niteliğine ilişkin tanımlama. Bu tanımlama, yönetimin bakış açısı çerçevesinde, yönetimin tanımladığı performans ölçütünün işletmenin finansal performansı hakkında neden faydalı bilgiler sağladığına ilişkin açıklamaları içerir.
 - (b) Yönetimin tanımladığı performans ölçütünün nasıl hesaplandığı.
 - (c) Yönetimin tanımladığı performans ölçütü ile paragraf 118’de belirtilen ara toplamlardan ya da TFRS’ler uyarınca özel olarak sunulması veya açıklanması zorunlu kılınan toplam veya ara toplamlardan, bu ölçütü en karşılaştırılabilir olan arasındaki mutabakat (bakınız: paragraf B136-B140).
 - (d) (c)’de zorunlu kılınan mutabakatta açıklanan her bir kalem için vergi etkisi (paragraf B141 uygulanarak belirlenir) ve kontrol gücü olmayan paylar üzerindeki etki.
 - (e) İşletmenin, (d)’de zorunlu kılınan vergi etkisini belirlemek için paragraf B141’i nasıl uyguladığına ilişkin açıklama.
- 124 İşletmenin; yönetimin tanımladığı bir performans ölçütünün hesaplanma şeklini değiştirmesi, yönetimin tanımladığı yeni bir performans ölçütü eklemesi, daha önce açıklanmış olan yönetimin tanımladığı bir performans ölçütünü kullanmaya son vermesi veya paragraf 123(d)’de zorunlu kılınan mutabakata ilişkin vergi etkisinin belirlenme şeklini değiştirmesi durumunda aşağıdakiler açıklanır:
- (a) Finansal tablo kullanıcılarının söz konusu değişiklik, ekleme veya son verme ile bunların etkilerini anlamalarını sağlayan bir açıklama.
 - (b) Değişiklik, ekleme veya son verme nedenleri.
 - (c) Uygulanmasının mümkün olmadığı durumlar hariç olmak üzere değişiklik, ekleme veya son vermeyi yansıtabilecek şekilde yeniden düzenlenmiş karşılaştırmalı bilgiler. İşletmenin yönetimin tanımladığı performans ölçütü seçmesi, bir muhasebe politikası seçimi değildir. Bununla birlikte, karşılaştırmalı bilgilerin yeniden düzenlenmesinin uygulanabilir olup olmadığının değerlendirilmesinde, işletme TMS 8 paragraf 50-53’te yer alan hükümleri uygular.
- 125 İşletme, uygulanması mümkün olmadığı için paragraf 124(c)’de zorunlu kılınan yeniden düzenlenmiş karşılaştırmalı bilgileri açıklamadığı durumda bu hususu dipnotlarda açıklar.

Sermaye

- 126 İşletme, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin sermaye yönetimine yönelik amaçlarını, politikalarını ve süreçlerini değerlendirmesine imkân sağlayan bilgileri açıklar.
- 127 İşletme paragraf 126 uyarınca dipnotlarda aşağıdakileri açıklar:
- (a) Sermaye yönetimine yönelik işletmenin amaçlarına, politikalarına ve süreçlerine ilişkin aşağıdakileri içeren niteliksel bilgiler:
 - (i) Sermaye olarak neyi yönettiğine ilişkin tanımlama,
 - (ii) İşletmenin, işletme dışı taraflarca zorunlu kılınan sermayeye ilişkin yükümlülüklere tabi olması durumunda, söz konusu yükümlülüklerin niteliği ve sermaye yönetimine nasıl dâhil edildiği ve
 - (iii) İşletmenin sermaye yönetimi amaçlarına nasıl ulaştığı.
 - (b) İşletmenin sermaye olarak neyi yönettiğine ilişkin özet sayısal veriler. Bazı işletmeler bazı finansal yükümlülüklerini (sermaye benzeri borç türleri gibi) sermayenin bir parçası olarak değerlendirir. Diğer taraftan bazı işletmeler ise, bazı özkaynak bileşenlerini sermaye olarak değerlendirmez (nakit akış riskinden korunma işleminden kaynaklanan bileşenler gibi),

- (c) Önceki dönemden bu yana (a) ve (b)'de meydana gelen değişiklikler,
- (d) İşletmenin tabi olduğu işletme dışı taraflarca zorunlu kılınan sermayeye ilişkin yükümlülüklerle dönem içinde uyum sağlayıp sağlamadığı,
- (e) İşletmenin, işletme dışı taraflarca zorunlu kılınan sermayeye ilişkin yükümlülüklerle uyum sağlayamaması durumunda bunun sonuçları.
- 128 İşletme, paragraf 127'de yer alan dipnot açıklamalarını, kilit yönetim personeline sunulan bilgilere dayandırır.
- 129 İşletme, sermayeyi farklı şekillerde yönetebilir ve sermayeye ilişkin farklı yükümlülüklerle tabi olabilir. Örneğin, bir holding bünyesinde sigortacılık faaliyetleri ve bankacılık faaliyetleri gerçekleştiren işletmeler bulunabilir ve bu işletmeler farklı mevzuatlara tabi olarak faaliyetlerini yürütüyor olabilir. Sermayeye ilişkin yükümlülüklerin ve sermayenin nasıl yönetildiğinin holding bünyesindeki tüm işletmeler için toplu bir şekilde açıklanmasının, faydalı bilgi sağlamayacağı veya işletmenin sermaye kaynakları hakkında finansal tablo kullanıcılarının yanlış izlenimler edinmesine yol açacağı durumlarda, holding tabi olduğu her bir sermaye yükümlülüğüne ilişkin ayrı bilgiler açıklar.

Diğer açıklamalar

- 130 İşletme, aşağıdakileri finansal durum tablosunda, özkaynak değişim tablosunda veya dipnotlarda açıklar:
- (a) Her bir sermaye sınıfı için:
- (i) Kayıtlı sermayeyi oluşturan pay adedi,
- (ii) İhraç edilmiş ve tamamı ödenmiş pay sayısı ile ihraç edilmiş ancak tamamı ödenmemiş pay sayısı,
- (iii) Pay başına nominal değer veya hisselerin nominal değeri olmadığına dair bir beyan,
- (iv) Dönem başındaki ve dönem sonundaki pay sayısının mutabakatı,
- (v) Temettü dağıtımı ve sermayenin geri ödenmesindeki sınırlamalar da dâhil, söz konusu pay sınıfıyla ilgili haklar, imtiyazlar ve kısıtlamalar,
- (vi) İşletmenin kendisi, bağlı ortaklıkları veya iştirakleri tarafından elde tutulan paylar ve
- (vii) İşletmenin pay satışı yapmak için opsiyon ve sözleşmeler kapsamında ihraç etmek üzere elde tuttuğu paylar ile bunların şartları ve tutarları ve
- (b) Özkaynaktaki yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili bir açıklama.
- 131 Adi ortaklık veya fon gibi sermayeyi temsil eden payları bulunmayan bir işletme, özkaynak payının her bir türünde dönem boyunca meydana gelen değişiklikleri, özkaynak payının her bir türüyle ilgili hakları, imtiyazları ve kısıtlamaları göstererek, paragraf 130(a)'da öngörülen bilgilere eşdeğer bilgileri açıklar.
- 132 İşletme, dipnotlarda aşağıdakileri açıklar:
- (a) Finansal tabloların yayımlanması için onaylanmasından önce önerilen veya açıklanan ancak raporlama dönemi içinde ortaklara dağıtım olarak finansal tablolara yansıtılmayan temettülerin toplam tutarı ve pay başına tutarı ve
- (b) Finansal tablolara yansıtılmayan birikmiş imtiyazlı temettü tutarları.

Ek A Tanımlanan terimler

Bu ek, Standardın ayrılmaz bir parçasıdır.

Birleştirme	Aynı sınıfta yer alan ve ortak özelliklere sahip varlıklar, yükümlülükler, özkaynaklar, gelirler, giderler veya nakit akışlarının bir araya getirilmesidir.
Sınıflandırma	Ortak özellikleri esas alınarak varlıkların, yükümlülüklerin, özkaynakların, gelirlerin, giderlerin ve nakit akışlarının gruplandırılmasıdır.
Ayrıştırma	Bir kalemin ortak olmayan özelliklere sahip alt bileşenlerine ayrıştırılmasıdır.
Genel amaçlı finansal raporlar	Raporların asli kullanıcılarının, raporlayan işletmeye kaynak sağlanmasına yönelik kararlar verirken faydalı olacak, işletmeyle ilgili finansal bilgileri sağlayan raporlardır. Söz konusu kararlar aşağıdakilerle ilgili kararları içerir: (a) Özkaynak ve borçlanma araçlarının satın alınması, satılması veya elde tutulması, (b) Kredi ve benzerlerinin sağlanması ya da ödenmesi veya (c) Yönetimin işletmenin ekonomik kaynaklarının kullanımını etkileyen faaliyetlerini oylama ya da başka bir şekilde etkileme gibi hakları kullanması. Genel amaçlı finansal raporlar, bunlarla sınırlı olmamakla beraber, işletmenin genel amaçlı finansal tablolarını ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını içerir.
Genel amaçlı finansal tablolar	Raporlayan işletmenin varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri ve giderleri hakkında bilgi sağlayan <i>genel amaçlı finansal raporların</i> belirli bir çeşididir.
TFRS'ler	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından aşağıdaki adlarla yayımlanan Standart ve Yorumlardır: (a) Türkiye Finansal Raporlama Standartları, (b) Türkiye Muhasebe Standartları, (c) TFRS Yorumları ve (d) TMS Yorumları.
Yönetimin tanımladığı performans ölçütü	Gelirler ve giderlere ilişkin aşağıdaki özellikleri taşıyan bir ara toplamdır: (a) Finansal tablolar dışında kamuya açık iletişimlerde kullanılan, (b) Bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısının, finansal tablo kullanıcılarına iletilmesi için kullanılan ve (c) Paragraf 118'de belirtilmemiş veya TFRS'ler tarafından sunulması veya açıklanması özellikle zorunlu kılınmamış olan.
Önemli bilgi	Bilgilerin verilmemesi, yanlış verilmesi veya gizlenmesi; genel amaçlı finansal tabloların asli kullanıcılarının raporlayan işletme hakkında finansal bilgi sağlayan finansal tablolara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, bu bilgi önemlidir.
Dipnotlar	Temel finansal tablolarda sunulanlara ek olarak finansal tablolarda sunulan bilgilerdir.
Esas faaliyet kârı veya zararı	Esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderlerin toplamıdır.
Diğer kapsamlı gelir	Diğer TFRS'ler tarafından kâr veya zarara yansıtılması zorunlu kılınmayan veya yansıtılmasına izin verilmeyen gelir ve gider kalemleridir (yeniden sınıflandırma düzeltmeleri dâhil).
Ortaklar	Özkaynak olarak sınıflandırılan hakları elinde bulunduranlardır.
Temel finansal tablolar	Finansal performans tablosu (tabloları), finansal durum tablosu, özkaynak değişim

tablosu ve nakit akış tablosudur.

Kâr veya zarar	Kâr veya zarar tablosunda sunulan toplam gelirlerden giderlerin çıkarılmasıyla elde edilen tutardır.
Finansman ve vergi öncesi kâr veya zarar	Esas faaliyet kârı veya zararı ile yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan tüm gelir ve giderlerin toplamıdır.
Yeniden sınıflandırma düzeltmeleri	Raporlama döneminde veya önceki dönemlerde diğer kapsamlı gelire yansıtılmış olup, cari dönemde kâr veya zararda yeniden sınıflandırılan tutardır.
Toplam kapsamlı gelir	İşletmenin ortaklarıyla gerçekleştirdiği ve ortakların ortaklık sıfatıyla taraf oldukları işlemlerden kaynaklanan değişimler hariç olmak üzere, bir raporlama dönemi boyunca işlem ve diğer olaylar sonucunda özkaynakta meydana gelen değişimdir.
Faydalı biçimlendirilmiş özet	Raporlayan işletmenin finansal tablolarına aldığı varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarına ilişkin olarak, temel finansal tablolarda sunulan ve aşağıdakilere yönelik fayda sağlayan biçimlendirilmiş bir özet: (a) İşletmenin finansal tablolara aldığı varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışları hakkında anlaşılabilir bir değerlendirme sağlanması, (b) İşletmeler arasında ve aynı işletme için raporlama dönemleri arasında karşılaştırma yapılması ve (c) Finansal tablo kullanıcılarının dipnotlarda ek bilgi almak isteyebilecekleri kalemlerin veya alanların tanımlanması.

Ek B

Uygulama rehberi

Bu ek, Standardın ayrılmaz bir parçası olup, 1-132 paragraflarına ilişkin uygulamayı açıklar ve bağlayıcılığı bu Standardın diğer bölümleriyle aynı düzeydedir.

Finansal tablolar için genel şartlar

Önemlilik

- B1 Bilgilerin verilmemesinin, yanlış verilmesinin veya gizlenmesinin; genel amaçlı finansal tabloların asli kullanıcılarının belirli bir raporlayan işletme hakkında finansal bilgi sağlayan finansal tablolara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, bu bilgi önemlidir.
- B2 Önemlilik, bilginin niteliğine veya büyüklüğüne ya da her ikisine bağlıdır. İşletme; bilginin, tek başına ya da başka bilgilerle birlikte bir bütün olarak finansal tablolar açısından önemli olup olmadığını değerlendirir.
- B3 Bilgi, finansal tabloların asli kullanıcıları için bu bilgilerin verilmemesi veya yanlış verilmesiyle aynı etkiye sahip olacak şekilde iletilirse gizlenmiş olur. Aşağıdakiler, önemli bilginin gizlenmesine neden olabilecek durumlara örnektir:
- (a) Önemli bir kalem, işlem veya diğer olaylara ilişkin bilginin finansal tablolarda açıklanması ancak kullanılan dilin açık ve anlaşılabilir olmaması,
 - (b) Önemli bir kalem, işlem veya diğer olaylara ilişkin bilginin finansal tabloların geneline dağınık bir şekilde yayılması,
 - (c) Farklı kalem, işlem veya diğer olayların uygun olmayan bir şekilde birleştirilmesi,
 - (d) Benzer kalem, işlem veya diğer olayların uygun olmayan bir şekilde ayrıştırılması ve
 - (e) Önemli bilgilerin önemli olmayan bilgilerle gizlenmesi sonucunda finansal tabloların anlaşılabilirliğinin, asli bir kullanıcının hangi bilgilerin önemli olduğuna karar veremeyeceği ölçüde azaltılması.
- B4 Bilginin, raporlayan işletmenin genel amaçlı finansal tablolarının asli kullanıcılarının kararlarını etkilemesinin makul ölçüde beklenip beklenmediğinin değerlendirilmesi, işletmenin, kendi şartlarını da dikkate alarak, söz konusu kullanıcıların özelliklerini göz önünde bulundurmasını gerektirir.
- B5 Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, borç verenler ve kredi veren diğer tarafların birçoğu, raporlayan işletmelerden kendilerine doğrudan bilgi vermelerini talep edemez ve ihtiyaç duydukları finansal bilgilerin çoğu için genel amaçlı finansal tablolara güvenmek zorundadır. Bu nedenle söz konusu taraflar, genel amaçlı finansal tabloların sunulduğu asli kullanıcılarıdır. Finansal tablolar, işletme faaliyetleri ve ekonomik faaliyetler hakkında makul seviyede bilgisi olan, bilgileri dikkatle gözden geçiren ve analiz eden kullanıcılar için hazırlanır. Bazen, bilgili ve dikkatli kullanıcılar bile karmaşık ekonomik olaylara ilişkin bilgileri anlamak için bir danışmandan yardım alma ihtiyacı duyabilir.

Temel finansal tabloların ve dipnotların işlevi

- B6 Paragraf 17(a)'nın uygulanması açısından işletme, finansal tablo kullanıcılarının temel finansal tablolarda sunulan finansal tablo kalemlerini anlamaları için gerekli bilgileri dipnotlarda sağlar. Bu tür bilgilere örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) Temel finansal tablolarda sunulan finansal tablo kalemlerinin ayrıştırılması,
 - (b) Temel finansal tablolarda sunulan finansal tablo kalemlerinin özelliklerine ilişkin açıklamalar ve
 - (c) Temel finansal tablolarda yer alan kalemlerin finansal tablolara alınmasında, ölçümünde ve sunumunda kullanılan yöntemler, varsayımlar ve değerlendirmeler hakkında bilgi.
- B7 Paragraf 17(b)'nin uygulanması açısından temel finansal tablolar, bu tabloların amacına ulaşılması için gerekli olan aşağıdaki ilave bilgilerle desteklenir:
- (a) TFRS'ler tarafından özellikle zorunlu kılınan bilgiler (bakınız: paragraf 19), örneğin:
 - (i) Finansal tablolara alınmamış şarta bağlı varlıklar ve şarta bağlı yükümlülükler hakkında TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar* uyarınca zorunlu kılınan bilgiler ve

- (ii) İşletmenin maruz kaldığı kredi riski, likidite riski ve piyasa riski gibi çeşitli risk türleri hakkında TFRS 7 *Finansal Araçlar: Açıklamalar* uyarınca zorunlu kılınan bilgiler ve
- (b) TFRS’lerde özel olarak zorunlu kılınan bilgilere ilave olarak sunulan bilgiler (bakınız: paragraf 20).

Temel finansal tablolarda sunulan bilgiler

- B8 Paragraf 23; bir finansal tablo kalemi TFRS’ler uyarınca zorunlu kılınsa bile, bu kalemin sunulmasının finansal tablonun faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlaması açısından gerekli olmaması durumunda ilgili kalemin temel finansal tablolarda ayrı olarak sunulmasının gerekli olmadığını belirtmektedir. Örneğin, paragraf 75’te belirtilen bir finansal tablo kaleminin sunulması, kâr veya zarar tablosunun gelir ve giderlerin faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sağlaması açısından gerekli değilse veya paragraf 103’te belirtilen bir finansal tablo kaleminin sunulması finansal durum tablosunun varlıklar, yükümlülükler ve özkaynakların faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sağlaması açısından gerekli değilse, söz konusu kalemlerin sunulmasına gerek yoktur. İşletme, paragraf 75 ve paragraf 103’te belirtilen finansal tablo kalemlerini sunmaması durumunda, ortaya çıkan bilgilerin önemli olması halinde dipnotlarda ilgili kalemleri açıklar (bakınız: paragraf 42).
- B9 Diğer taraftan, paragraf 24’ün uygulanması açısından, kâr veya zarar tablosunun gelir ve giderlerin faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sağlaması veya finansal durum tablosunun varlıklar, yükümlülükler ve özkaynakların faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sağlaması açısından gerekli olması halinde, işletme paragraf 75 ve paragraf 103’te belirtilenlere ilave olarak ek finansal tablo kalemlerini sunar (bakınız: paragraf B78-B79 ve paragraf B109-B111).

Finansal tabloların tanımlanması

- B10 Paragraf 25, işletmenin finansal tabloları açık bir şekilde tanımlamasını ve bunları, birlikte yayımlandıkları belgelerde yer alan diğer bilgilerden ayırmasını zorunlu kılar. İşletme; sayfalar, tablolar, dipnotlar, sütunlar vb. için uygun başlıklar kullanarak bu hükmü yerine getirir. Bu tür bilgileri sağlamanın en iyi yolunun belirlenmesinde muhakeme gereklidir. Örneğin işletme finansal tablolarını elektronik ortamda sunması durumunda, bu hükümleri karşılamak için başka yöntemleri değerlendirir (örneğin, finansal tablolarda sunulan bilgilere ilişkin uygun şekilde dijital bağlantı oluşturulması).
- B11 İşletme genellikle bilgileri, sunum para biriminin “bin” veya “milyon” cinsinden ifade edilen tutarlarıyla sunarak, finansal tabloları daha anlaşılabilir hale getirir. Böyle bir uygulama, işletmenin yuvarlama derecesi açıkladığı ve önemli bilgilerin verilmesini engellemediği durumlarda kabul edilebilir.

Sunum, açıklama ve sınıflandırmanın tutarlılığı

- B12 Paragraf 30(a), işletmenin finansal tablolardaki kalemlerinin sunumunu, açıklamasını veya sınıflandırmasını, başka bir sunum, açıklama veya sınıflandırmanın daha uygun olacağına açık olması halinde değiştirmesini zorunlu kılar. Örneğin, önemli bir edinim veya elden çıkarma ya da finansal tabloların gözden geçirilmesi, finansal tabloların değiştirilmesinin gerekli olduğunu gösterebilir. İşletmenin finansal tablolardaki kalemlerin sunumu, açıklaması veya sınıflandırmasını değiştirmesine; yalnızca değişikliğin finansal tablo kullanıcılarına daha faydalı bilgiler sağlaması ve işletmenin yeni sunum, açıklama ve sınıflandırma yöntemini kullanmaya devam edecek olması (böylece dönemler arası karşılaştırılabilirliğe zarar verilmemiş olur) durumunda izin verilir. Bu tür değişiklikler yapılırken, işletme karşılaştırmalı bilgilerini paragraf 33-34’e uygun olarak yeniden sınıflandırır.

Karşılaştırmalı bilgi

Asgari karşılaştırmalı bilgi

- B13 Bazı durumlarda, önceki raporlama dönem veya dönemlerine ait finansal tablolarda sunulan açıklayıcı bilgiler, cari dönemde de ihtiyaca uygun olabilir. Örneğin, işletme bir önceki dönemin sonunda sonucu belirsiz olan ve halen çözüm bekleyen hukuki bir anlaşmazlığa ilişkin detayları cari dönemde açıklar. Finansal tablo kullanıcıları, bir önceki dönemin sonunda bir belirsizliğin bulunduğu ve bu belirsizliği çözmek için cari dönemde atılan adımlara ilişkin bilginin açıklanmasından fayda sağlayabilir.

İlave karşılaştırmalı bilgi

- B14 İşletme, TFRS'lere uygun olarak hazırlandığı sürece, TFRS'lerin zorunlu kıldığı karşılaştırmalı bilgilere ilave karşılaştırmalı bilgiler de sunabilir. Bu ilave karşılaştırmalı bilgiler, paragraf 10'da belirtilen bir veya daha fazla temel finansal tablolardan oluşabilir; ancak bu bilgilerin tam bir finansal tablolar setini içermesi gerekmez. Böyle bir durumda işletme, söz konusu ilave temel finansal tablolara ilişkin dipnot bilgilerini sunar.
- B15 Örneğin işletme, üçüncü bir finansal performans tablosu (tabloları) sunabilir (böylece cari raporlama dönemi, bir önceki dönem ve ilave bir karşılaştırmalı döneme ilişkin bilgi verilmiş olur). Ancak, bu durumda işletmenin üçüncü bir finansal durum tablosu, üçüncü bir nakit akış tablosu ya da üçüncü bir özkaynak değişim tablosu (diğer bir ifadeyle ilave bir karşılaştırmalı temel finansal tablo) sunması zorunlu değildir. İşletmenin, finansal tablo dipnotlarında, ilave olarak sunulan finansal performans tablosuyla (tablolarıyla) ilgili karşılaştırmalı bilgi sunması gerekir.

Birleştirme ve ayrıştırma

Birleştirme ve ayrıştırma ilkeleri

Birleştirme ve ayrıştırma süreci

- B16 Finansal tablolar, çok sayıda işlemin ve diğer olayların işlenmesi sonucunda ortaya çıkar. Bu işlemler ve diğer olaylar; varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarını ortaya çıkarır.
- B17 İşletme paragraf 41'de belirtilen hükümleri uygularken kalemleri, ortak özelliklerine göre birleştirir (diğer bir ifadeyle, benzer özelliklere sahip kalemleri birleştirir) ve ortak olmayan özelliklerine göre ayrıştırır (diğer bir ifadeyle, farklı özelliklere sahip olan kalemleri ayrıştırır). İşletme bu birleştirme ve ayrıştırmayı yaparken:
- (a) Münferit işlemlerden veya diğer olaylardan kaynaklanan varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarını belirler,
 - (b) Finansal tablo kalemlerinin temel finansal tablolarda sunumunu ve en az bir benzer özelliğe sahip kalemlerin dipnotlarda açıklanmasını sağlayacak şekilde varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarını özelliklerine göre ilgili kalemlerde sınıflar ve birleştirir ve
 - (c) Kalemleri benzer olmayan özelliklerine göre:
 - (i) Faydalı biçimlendirilmiş özetler sağlanması açısından gerekli olduğu sürece temel finansal tablolarda ayrıştırır (paragraf 16'da açıklandığı şekilde) ve
 - (ii) Önemli bilgilerin sağlanması açısından gerekli olduğu sürece dipnotlarda ayrıştırır (paragraf 17'de açıklandığı şekilde).
- B18 İşletme, paragraf B17(a)-B17(c)'de yer alan adımları, paragraf 41'de yer alan birleştirme ve ayrıştırma ilkelerini uygulamak için değişen sırayla uygulayabilir.

Birleştirme ve ayrıştırma esasları

- B19 Paragraf B16-B18, münferit işlemlerden ve diğer olaylardan ortaya çıkan varlıkları, yükümlülükleri, özkaynakları, gelirleri, giderleri ve nakit akışlarını benzer ve benzer olmayan özelliklerine göre birleştirmek ve ayrıştırmak için işletmenin muhakemede bulunacağını belirtmektedir. Paragraf B78 ve paragraf B110, işletmenin söz konusu muhakemede bulunurken dikkate alacağı özelliklere ilişkin örnekleri açıklamaktadır.
- B20 Varlıkların, yükümlülüklerin, özkaynakların, gelirlerin, giderlerin ve nakit akışlarının özellikleri ne kadar benzer olursa, bunların birleştirilmesi temel finansal tabloların işlevini (diğer bir ifadeyle, paragraf 16'da belirtilen şekilde faydalı bir biçimlendirilmiş özetin sağlanması) veya dipnotların işlevini (paragraf 17'de belirtilen şekilde önemli bilgiler sağlanması) yerine getirmesine o kadar katkıda bulunur. Varlıkların, yükümlülüklerin, özkaynakların, gelirlerin, giderlerin ve nakit akışlarının özellikleri ne kadar birbirine benzemiyorsa, kalemlerin ayrıştırılması temel finansal tabloların veya dipnotların işlevini yerine getirmesine o kadar katkıda bulunur.
- B21 Temel finansal tablolarda finansal tablo kalemi olarak birleştirilen ve sunulan kalemlerin; varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir, gider veya nakit akışı tanımını karşılamalarından başka en az bir benzer özelliğe sahip olmaları gerekir. Bununla birlikte, temel finansal tabloların işlevi faydalı biçimlendirilmiş özetler sağlamak olduğundan, temel finansal tablolardaki finansal tablo kalemlerinin, ayrıştırılmış kalemler

hakkındaki bilgilerin önemli olmasını sağlayacak derecede benzer olmayan özelliklere sahip kalemlerin birleştirilmiş hali olması muhtemeldir.

- B22 İşletme paragraf 41'i uygularken elde edilen bilgilerin önemli olması durumunda, farklı özelliklere sahip kalemleri ayırıştırır. Tek bir benzer olmayan özellik, ayırıştırılmış kalemler hakkındaki bilgilerin önemli olmasına neden olabilir.
- B23 Örneğin, işletme finansal durum tablosunda, özkaynak yatırımlarını ve borçlanma aracı yatırımlarını içeren finansal varlıkları finansal olmayan varlıklardan ayrı olarak sunabilir. Finansal varlıklar, farklı ölçüm esaslarına tabi oldukları için (gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak veya itfa edilmiş maliyetleriyle ölçülebilirler) benzer olmayan özelliklere sahiptir. Bu nedenle işletme, faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlamak açısından, finansal varlıkların bu ölçüm esaslarına göre ayırıştırılan finansal tablo kalemlerinde sunulmasının gerekli olduğuna karar verebilir. Bu ayırıştırma sonucunda, gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen özkaynak yatırımlarından ve borçlanma araçları yatırımlarından oluşan bir finansal tablo kalemi ile itfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülen borçlanma aracı yatırımlarından oluşan bir finansal tablo kalemi ortaya çıkar. Özkaynak araçları ve borçlanma araçları yatırımları, işletmeyi farklı risklere maruz bırakmaları nedeniyle benzer olmayan özelliklere sahip oldukları için, işletme; gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen özkaynak yatırımları ve borçlanma aracı yatırımlarının finansal durum tablosunda ilave bir ayırştırmaya tabi tutulmasının faydalı biçimlendirilmiş bir özet sağlaması açısından gerekli olup olmadığını değerlendirebilir. Gerekli görülmediğinde, elde edilen bilgilerin önemli olması durumunda, işletmenin özkaynak yatırımlarını borçlanma aracı yatırımlarından ayrı olarak dipnotlarda açıklaması gerekecektir. Buna ek olarak, örneğin, özkaynak yatırımlarının diğer benzer olmayan özelliklere sahip olması durumunda, elde edilen bilgilerin önemli olması halinde, işletmenin bu özkaynak yatırımlarını dipnotlarda daha fazla ayırştırması gerekecektir.

Kalemlerin tanımlanması

- B24 Paragraf 43 işletmenin, sunulan veya açıklanan kalemleri, gerçeğe uygun olarak yansıtacak bir şekilde isimlendirmesini ve tanımlamasını zorunlu kılmaktadır. Bu tür kalemler genellikle münferit işlemlerden veya diğer olaylardan kaynaklanan kalemlerin birleştirilmesinden ortaya çıkar ve önemli kalemlerin veya önemli olmayan kalemlerin birleşimi olup olmadıklarına göre değişebilir. Özellikle, temel finansal tablolarda veya dipnotlarda:
- (a) Önemli bilgiler içeren bir kalem, önemli bilgiler içeren başka bir kalemle birleştirilebilir. İşletme, bilgileri özetlemek için böyle bir birleştirme yapabilir, ancak işletmenin aynı zamanda her bir kalem hakkındaki bilgileri açıklaması gerekecektir.
 - (b) Önemli bilgiler içeren bir kalem, önemli bilgiler içermeyen bir kalemle birleştirilebilir. İşletmenin, yalnızca önemsiz bilginin önemli bilgiyi gizlemesi durumunda ayırıştırılmış kalemlere ilişkin bilgiyi sağlaması gerekebilir.
 - (c) Önemli bilgiler içermeyen bir kalem, önemli bilgiler içermeyen başka kalemlerle birleştirilebilir. İşletme, kalemlerin tamamını oluşturmak için böyle bir birleştirme sağlayabilir ve paragraf B26(b) aksini öngörmediği sürece, ayırıştırılmış kalemler hakkındaki bilgileri açıklamak zorunda olmayacaktır.
- B25 İşletme, yalnızca daha bilgi verici bir isimlendirme bulamadığında, sunulan veya açıklanan kalemleri "diğer" olarak isimlendirir. İşletmenin nasıl daha bilgi verici bir isimlendirme bulabileceğine ilişkin örnekler şunlardır:
- (a) Önemli bilgiler içeren bir kalemin, önemli bilgiler içermeyen bir kalemle birleştirilmesi durumunda, önemli bilgiler içeren bir kalemi tanımlayan bir isim kullanılması ve
 - (b) Önemli bilgiler içermeyen kalemlerin birleştirilmesi durumunda:
 - (i) Benzer özelliklere sahip kalemlerin birleştirilmesi ve bu kalemlerin, benzer özellikleri gerçeğe uygun olarak yansıtacak bir şekilde tanımlanması veya
 - (ii) Benzer özelliklere sahip olmayan kalemlerin birleştirilmesi ve bu kalemlerin, benzer olmayan özellikleri gerçeğe uygun olarak yansıtacak bir şekilde tanımlanması.
- B26 İşletmenin "diğer" ifadesinden daha bilgi verici bir isimlendirme bulamaması durumunda:
- (a) Herhangi bir birleştirme durumunda, işletme birleştirilen kalemi mümkün olduğunca açık bir şekilde tanımlayan bir isim kullanır (örneğin, "Diğer Faaliyet Giderleri" veya "Diğer Finansman Giderleri").
 - (b) Yalnızca önemli bilgiler içermeyen kalemlerin birleştirilmesi durumunda, işletme, birleştirilen tutarın, finansal tablo kullanıcılarının önemli bilgi içerebilecek kalemleri içerip içermediğini

makul bir şekilde sorgulayabilecekleri kadar büyük olup olmadığını değerlendirir. Bu sorgulamanın anlamlı olduğunu değerlendirmesi durumunda, bu sorgulamayı açıklığa kavuşturacak bilgiler önemli niteliktedir. Buna göre, bu gibi durumlarda, işletme tutar hakkında ilave bilgi açıklar. Örneğin:

- (i) Önemli bilgi içeren hiçbir kalemin tutara dahil edilmediğine ilişkin bir açıklama veya
- (ii) En yüksek tutardaki kalemin niteliği ve tutarıyla birlikte, tutarın önemli bilgiler içermeyen birkaç kalemden oluştuğuna ilişkin bir açıklama.

Netleştirme

- B27 Paragraf 44, işletmenin bir TFRS’de zorunlu kılınmadıkça veya izin verilmedikçe, varlıklar ile yükümlülükleri veya gelirler ile giderleri netleştirmesini yasaklar. Örneğin, TFRS 15 *Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat* uyarınca işletmenin, müşteri sözleşmelerinden hasılatı, taahhüt edilen mal veya hizmetin devri karşılığında hak kazanılması beklenen tutar üzerinden ölçmesi gerekir. Finansal tablolara alınan hasılat tutarı, işletme tarafından uygulanan bütün ticari iskontoları ve miktar indirimlerini yansıtır. Buna karşılık, işletme olağan iş akışı sırasında, hasılat yaratmayan ancak, hasılat yaratan ana faaliyetlerle birlikte ortaya çıkan diğer çeşitli işlemler de gerçekleştirebilir. Aynı işlemten kaynaklanan ilişkili giderleri netleştirerek bu işlemlerin sonuçlarının sunulmasının veya açıklanmasının, işlemlerin ve olayların özünü yansıtmaması durumunda, işletme bu sonuçları bu şekilde temel finansal tablolarda sunabilir veya dipnotlarda açıklayabilir. Örneğin, işletme:
- (a) Duran varlıkların elden çıkarılmasında ortaya çıkan kazanç ve kayıpları, elden çıkarma sonucu elde edilen tutardan varlığın defter değerini ve ilişkili satış giderlerini düşerek temel finansal tablolarında sunar veya dipnotlarda açıklar ve
 - (b) TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar* uyarınca finansal tablolara alınan bir karşılıkla ilgili olan ve üçüncü taraflarla yapılmış olan bir sözleşme (örneğin, tedarikçiyle yapılan garanti sözleşmesi) kapsamında tazmin edilen harcamalarla, ilgili tazminatlar sonucu tahakkuk eden gelirleri netleştirebilir.
- B28 Ayrıca işletme, bir grup benzer işlemten kaynaklanan kazanç veya kayıpları netleştirerek sunar (örneğin; paragraf 47-68’i uygulayarak, finansal performans tablosunda (tablolarında) aynı bölümde sınıflandırılan kur farkı kazanç veya kayıpları ya da satış amaçlı elde tutulan finansal araçlardan kaynaklanan kazanç veya kayıpları). Bununla birlikte işletme söz konusu kazanç ve kayıpları, böyle bir sunumun önemli bilgiler sağlaması halinde dipnotlarda ayrı olarak açıklar.

Kâr veya zarar tablosu

Kâr veya zarar tablosundaki bölümler

- B29 Paragraf 47, işletmenin kâr veya zarar tablosunda yer alan gelir ve giderleri beş bölümden birinde sınıflandırmasını zorunlu kılar. Esas faaliyetler bölümü, kâr veya zarar tablosunda yer alan ve diğer bölümlerde sınıflandırılmayan tüm gelir ve giderleri kapsar (bakınız: paragraf 52). Paragraf 68 uygulanarak, durdurulan faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderler, gelir ve gider kalemlerinin paragraf 47 (a)-(d) 'de belirtilen bölümlerde sınıflandırılmasına ilişkin hükümlere tabi değildir. Paragraf 67 uygulanarak vergi bölümünde sınıflandırılan gelir ve gider kalemleri, bu kalemlerin paragraf 47(a)-(c)'de belirtilen bölümlerde sınıflandırılmasına ilişkin hükümlere tabi değildir.

Belirlenmiş olan ana faaliyetlerin değerlendirilmesi

- B30 Paragraf 49 işletmenin, ana faaliyeti olarak varlıklara yatırım yapıp yapmadığını veya müşterilere finansman sağlayıp sağlamadığını değerlendirmesini zorunlu kılar. Bir işletmenin birden fazla ana faaliyeti olabilir. Örneğin, bir ürün üreten ve aynı zamanda müşterilere finansman sağlayan bir işletme, hem üretimin hem de müşterilere finansman sağlanmasının ana faaliyeti olduğunu belirleyebilir. Gelir ve giderleri bu Standardın zorunlu kıldığı şekilde esas, yatırım ve finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırmak için, işletmenin yalnızca, varlıklara yatırım yapılması faaliyetinin ve müşterilere finansman sağlanması faaliyetinin herhangi birinin veya her ikisinin birden ana faaliyeti olup olmadığını belirlemesi gerekir.
- B31 Ana faaliyeti olarak varlıklara yatırım yapabilecek kuruluşlara örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) TFRS 10 *Konsolide Finansal Tablolar*'da tanımlandığı şekliyle yatırım işletmeleri,
 - (b) Yatırım amaçlı gayrimenkul şirketleri ve

- (c) Sigorta şirketleri.
- B32 Ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlayabilecek kuruluşlara örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) Bankalar ve diğer borç veren kurumlar,
- (b) Müşterilere, işletmenin ürünlerini satın almalarını sağlamak için finansman sağlayan kuruluşlar ve
- (c) Finansal kiralamalarda müşterilere finansman sağlayan kiraya verenler.
- B33 Varlıklara yatırım yapmanın veya müşterilere finansman sağlamanın işletmenin ana faaliyeti olup olmadığı, sadece beyandan ibaret değil; bir olgudur. İşletme, varlıklara yatırım yapmanın veya müşterilere finansman sağlamanın ana faaliyeti olup olmadığını değerlendirmek için muhakemede bulunur ve bu değerlendirme kanıta dayanmak zorundadır.
- B34 İşletmenin faaliyet performansının önemli bir göstergesi olarak belirli bir ara toplam türünü kullanması durumunda, genel olarak, varlıklara yatırım yapılmasının veya müşterilere finansman sağlamanın, işletmenin ana faaliyeti olması muhtemeldir. Bu ara toplam, varlıklara yatırım yapmak veya müşterilere finansman sağlamak işletmenin ana faaliyeti olmasaydı, yatırım veya finansman bölümlerinde sınıflandırılacak olan gelir ve giderleri içeren, brüt kâra benzer bir ara toplamdır (bakınız: paragraf B123).
- B35 Paragraf B123'te tanımlanan brüt kâra benzer ara toplamların aşağıdaki amaçlarla kullanılması bu ara toplamların faaliyet performansının önemli göstergeleri olduğuna dair kanıtlar arasında sayılır:
- (a) Bu ara toplamların işletme dışı taraflara faaliyet performansının açıklanmasında kullanılması veya
- (b) Bu ara toplamların faaliyet performansının işletme içinde değerlendirilmesi veya izlenmesinde kullanılması.
- B36 TFRS 8 *Faaliyet Bölümleri*'nin uygulanması durumunda bölümler hakkındaki bilgiler, varlıklara yatırım yapılmasının veya müşterilere finansman sağlamanın işletmenin ana faaliyeti olduğuna dair kanıt sağlayabilir. Özellikle:
- (a) Raporlanabilir bir bölümün tek bir ticari faaliyetten oluşması, raporlanabilir bölümün performansının işletmenin faaliyet performansının önemli bir göstergesi olduğunu ve raporlanabilir bölümün ticari faaliyetinin işletmenin ana faaliyeti olduğunu gösterir ve
- (b) Faaliyet bölümünün performansının işletmenin paragraf B34'te belirtilen şekilde faaliyet performansının önemli bir göstergesi olması durumunda, işletme bölümünün tek bir ticari faaliyetten oluşması bu ticari faaliyetin işletmenin ana faaliyeti olabileceğini gösterir.
- B37 İşletme, varlıklara yatırım yapılmasının veya müşterilere finansman sağlamanın, raporlayan işletmenin bütünü için ana faaliyeti olup olmadığını değerlendirir. Buna göre, konsolide bir grup olan raporlayan işletme ile konsolide gruptaki bağlı ortaklıklardan biri olan raporlayan işletme tarafından varlıklara yatırım yapmanın veya müşterilere finansman sağlamanın ana faaliyeti olup olmadığının değerlendirilmesi farklı sonuçlara yol açabilir.
- B38 İşletme, özkaynak yöntemi kullanılmadan muhasebeleştirilen iştiraklere, iş ortaklıklarına ve konsolide edilmeyen bağlı ortaklıklara (bakınız: paragraf B43(b)-(c) ve paragraf B44(b)-(c)) ana faaliyeti kapsamında yatırım yapıp yapmadığını, tek bir varlık veya ortak özelliklere sahip varlık grupları bazında, değerlendirir. İşletmenin TMS 27 *Bireysel Finansal Tablolar*'da belirtildiği şekilde bireysel finansal tablolar hazırlaması ve varlık grupları açısından ilgili değerlendirmeyi gerçekleştirmesi durumunda işletme, TMS 27 paragraf 10'a uygun olarak, ölçüm esaslarını belirlerken kullandığı kategorilerle uyumlu olan varlık gruplarını kullanır. İştiraklere, iş ortaklıklarına ve konsolide edilmeyen bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlardan elde edilen gelir ve giderlerin yatırım faaliyetleri bölümüne dâhil edilmesi gerektiğinden (bakınız: paragraf 55(a)), işletmenin özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirdiği bu yatırımlara ana faaliyeti olarak yatırım yapıp yapmadığını değerlendirmesine gerek yoktur (bakınız: paragraf B43(a) ve paragraf B44(a)).
- B39 İşletmenin, ana faaliyeti olarak nakit ve nakit benzerlerine yatırım yapıp yapmadığını değerlendirmesine gerek yoktur (bakınız: paragraf 53(b)). Paragraf 56(a) veya paragraf 56(b) uygulanmadığı sürece, işletmenin nakit ve nakit benzerlerinden elde edilen gelir ve giderleri yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırması gerekir.
- B40 İşletme, ana faaliyeti olarak, işletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız getiri sağlayan diğer varlıklara (bakınız: paragraf 53(c)) yatırım yapıp yapmadığını, tek bir varlık veya ortak özelliklere sahip varlık grupları açısından değerlendirir. Finansal varlık gruplarına ilişkin değerlendirme yapılırken, işletme TFRS 7 paragraf 6'yı uygularken tanımladığı finansal varlık sınıflarıyla tutarlı olan finansal varlık gruplarını kullanır.
- B41 İşletme, varlıklara yatırım yapılmasının veya müşterilere finansman sağlamanın ana faaliyeti olup olmadığını, o andaki şartlara dayalı olarak değerlendirir, bu nedenle değerlendirme sonucunda meydana

gelen bir değişiklik, önceki değerlendirmelerin sonucunu değiştirmez. Buna göre işletme, değerlendirme sonucundaki değişikliği uygulayarak, değişiklik tarihinden itibaren ileriye dönük olarak gelir ve giderleri sınıflandırır, sunar ve değişiklik tarihinden önce sunulan tutarları yeniden sınıflandırmaz. Uygulanmasının mümkün olmadığı durumlar haricinde, paragraf 51(c)(ii) uyarınca değerlendirme sonuçlarının değişmesi nedeniyle sınıflandırılması değişen kalemler için, cari dönemdeki değerlendirme sonucundaki değişiklikten önceki ve sonraki gelir ve gider kalemlerinin tutarı ve sınıflandırılması ile önceki dönemlerdeki tutar ve sınıflandırmanın açıklanması zorunludur.

Esas faaliyetler

- B42 Paragraf 47-66’da yer alan hükümler, özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen yatırımlardan elde edilen gelir ve giderler hariç olmak üzere, işletmenin ana faaliyetlerinden elde ettiği gelir ve giderleri kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırmasını gerektirir. Ayrıca, esas faaliyetler bölümü, işletmenin ana faaliyetlerinden elde edilen gelir ve giderlerle sınırlı değildir. Bu tutar, paragraf 53-68 uygulanarak diğer bölümlerde raporlanmayan tüm gelir ve giderleri (değişken veya yinelenmeyen gelir ve giderler de dahil olmak üzere) içerir.

Yatırım faaliyetleri

İştiraklere, iş ortaklıklarına ve konsolide olmayan bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlar

- B43 Paragraf 53 ve 55, iştiraklere ve iş ortaklıklarına yapılan yatırımlardan elde edilen gelir ve giderlerin sınıflandırılmasına ilişkin hükümleri ortaya koymaktadır. Bu yatırımlar şunları içerir:
- (a) TMS 28 *İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar* paragraf 16 ve TMS 27 paragraf 10(c) uyarınca özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen iştiraklere ve iş ortaklıklarına yapılan yatırımlar,
 - (b) TMS 28 paragraf 18-19 ile TMS 27 paragraf 11 uygulanarak TFRS 9 uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülmesi tercih edilen iştiraklere ve iş ortaklıklarına (veya bunların bir kısmına) yapılan yatırımlar ve
 - (c) Bireysel finansal tablolarda, TMS 27 paragraf 10(a) uygulanarak maliyeti üzerinden veya TMS 27 paragraf 10(b) uygulanarak TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen iştiraklere ve iş ortaklıklarına yapılan yatırımlar.
- B44 Paragraf 53 ve 55 ayrıca, konsolide olmayan bağlı ortaklıklardan elde edilen gelir ve giderlerin sınıflandırılmasına ilişkin hükümleri de ortaya koymaktadır. Konsolide olmayan bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlar şunları içerir:
- (a) Bireysel finansal tablolarda TMS 27 paragraf 10(c) uyarınca özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlar,
 - (b) Yatırım işletmesi tarafından elde tutulan ve TFRS 10 paragraf 31 ve TMS 27 paragraf 11A uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlar ve
 - (c) Bireysel finansal tablolarda TMS 27 paragraf 10(a) uygulanarak maliyeti üzerinden veya TMS 27 paragraf 10(b) uygulanarak TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen bağlı ortaklıklara yapılan yatırımlar.

İşletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlayan varlıklar

- B45 Paragraf 53(c), uyarınca işletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlayan varlıkları belirlemesi zorunludur. Bu getiri olumlu veya olumsuz olabilir.
- B46 Paragraf 53(c)’de yer alan işletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlayan varlıklar genellikle şunları içerir:
- (a) Borçlanma aracı veya özkaynak yatırımları ve
 - (b) Yatırım amaçlı gayrimenkuller ve bu gayrimenkullerden kaynaklanan kira alacakları.
- B47 Paragraf 54’te belirtilen varlıklardan elde edilen gelir ve giderler genel olarak şunları içerir:
- (a) Faiz,
 - (b) Temettü,

- (c) Kira geliri,
- (d) Amortisman,
- (e) Değer düşüklüğü zararı ve değer düşüklüğü zararının iptali,
- (f) Gerçeğe uygun değer kazançları ve kayıpları ve
- (g) Varlığın finansal tablo dışı bırakılması veya satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılması ve yeniden ölçülmesinden kaynaklanan gelir ve giderler (bakınız: paragraf B60-B64).

İşletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak getiri sağlamayan varlıklar

- B48 İşletmenin mal veya hizmet üretmek veya tedarik etmek için birlikte kullandığı varlıklar, işletmenin diğer kaynaklarından ayrı ve büyük ölçüde bağımsız olarak bir getiri sağlamaz. Bu tür varlıklar genel olarak şunları içerir:
- (a) Maddi duran varlıklar,
 - (b) Gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan mal ve hizmetlerin üretiminden veya tedarikinden kaynaklanan varlıklar (örneğin, bu tür mal ve hizmetlere ilişkin alacaklar) ve
 - (c) İşletmenin ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlanması durumunda, müşteriye verilen krediler.
- B49 Paragraf B48'de tanımlanan varlıklardan elde edilen gelir ve giderler, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır, örneğin:
- (a) İşletmenin varlıkları birlikte kullanarak ürettiği veya sağladığı mal veya hizmetlere ilişkin hasılat,
 - (b) Faiz geliri,
 - (c) Amortisman ve itfa,
 - (d) Değer düşüklüğü zararı ve değer düşüklüğü zararının iptali,
 - (e) Varlığın finansal tablo dışı bırakılması veya satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılması ve yeniden ölçülmesinden kaynaklanan gelir ve giderler (bakınız: paragraf B60-B64) ve
 - (f) Pazarlıklı satın alma kazancı ve koşullu bedelin yeniden ölçülmesi gibi, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılacak gelir ve giderler oluşmasını sağlayacak varlıkları içeren bir işletme birleşmesinden kaynaklanan gelir ve giderler.

Finansman faaliyetleri

Yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülükler

- B50 Paragraf 59(a), işletmenin yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülükleri belirlemesini zorunlu kılar. Bu tür işlemlerde, işletme:
- (a) Nakit veya bir finansal borcun sona erdirilmesi şeklinde veya işletmenin kendi özkaynak araçlarının edinimi yoluyla finansman sağlar ve
 - (b) Daha sonraki bir tarihte karşılığında, nakit veya kendi özkaynak araçlarıyla ödeme gerçekleştirir.
- B51 Yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden doğan yükümlülükler şunları içerir:
- (a) Borç senedi, bono, tahvil, alınan kredi ve ipotekli krediler gibi nakit olarak ödenecek bir borçlanma aracı (işletme nakit alır ve karşılığında nakit olarak geri öder),
 - (b) Mal veya hizmetlere ilişkin bir borç finansal tablo dışı bırakılıyorsa tedarikçi finansman anlaşması kapsamındaki bir yükümlülük (işletme, mal veya hizmetlere ilişkin finansal yükümlülüğünden ibra edilir ve karşılığında nakit olarak geri öder),
 - (c) İşletmenin kendi paylarının teslimi yoluyla ödenecek bir tahvil (işletme nakit alır ve karşılığında kendi özkaynak araçlarıyla geri öder) ve
 - (d) İşletmenin kendi özkaynak araçlarını satın alma zorunluluğu (işletme kendi özkaynak araçlarını alır ve karşılığında nakit olarak geri öder)
- B52 Bu tür yükümlülüklerden ortaya çıkan ve paragraf 60 uyarınca işletmenin finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırması zorunlu olan gelir ve giderlere örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) Faiz giderleri (örneğin, ihraç edilen borçlanma araçlarından kaynaklanan),

- (b) Gerçeğe uygun değer kazançları ve kayıpları (örneğin, gerçeğe uygun değeri kâr veya zarara yansıtılan olarak sınıflandırılan bir yükümlülüğün kaynağından),
- (c) Yükümlülük olarak sınıflandırılan ihraç edilmiş paylara ilişkin temettü ve
- (d) Yükümlülüklerin finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan gelir ve giderler (bakınız: paragraf B61).

Yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden doğan yükümlülükler

- B53 Paragraf 59(b), işletmenin yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden kaynaklanan yükümlülükleri belirlemesini zorunlu kılar. Bu tür yükümlülükler şunları içerir:
- (a) Mal veya hizmetlere ilişkin nakden ödenecek borçlar (işletme, paragraf B50(a)'da belirtilen şekilde finansman sağlamak yerine, mal veya hizmet temin eder),
 - (b) Sözleşme yükümlülükleri (işletme, paragraf B50(b)'de belirtilen şekilde nakit veya kendi özkaynak araçlarıyla değil, mal ve hizmetler karşılığında geri öder),
 - (c) Kiralama yükümlülükleri (işletme, paragraf B50(a)'da belirtilen şekilde finansman sağlamaz, kullanım hakkı varlığı edinir),
 - (d) Tanımlanmış emeklilik fayda yükümlülükleri (işletme, paragraf B50(a)'da belirtilen şekilde finansman sağlamaz, karşılığında çalışanların hizmetleri elde edilir),
 - (e) Hizmetten çekme veya varlık restorasyonu karşılıkları (işletme, paragraf B50(a)'da belirtilen şekilde finansman sağlamadan bir varlık elde eder) ve
 - (f) Dava karşılığı (İşletme, paragraf B50(a)'da belirtilen şekilde finansman sağlamaz)
- B54 Bu tür yükümlülüklerden ortaya çıkan ve paragraf 61 uyarınca işletmenin finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırması zorunlu olan gelir ve giderlere örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) Mal veya hizmet alımından kaynaklanan borçlara ilişkin TFRS 9 kapsamındaki faiz giderleri,
 - (b) TFRS 15'de belirtilen şekilde önemli bir finansman bileşenine sahip bir sözleşme yükümlülüğüne ilişkin faiz giderleri,
 - (c) TFRS 16 kapsamındaki bir kiralama yükümlülüğüne ilişkin faiz giderleri,
 - (d) TMS 19 kapsamındaki tanımlanmış net fayda yükümlülüğünden (varlığından) kaynaklanan net faiz gideri (geliri) ve
 - (e) TMS 37 kapsamındaki, indirgenmiş karşılık tutarında zamanın geçmesinden ve iskonto oranındaki herhangi bir değişikliğin etkisinden kaynaklanan artış.
- B55 Yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan işlemlerden kaynaklanan ancak paragraf 61 kapsamına girmeyen ve buna bağlı olarak esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderlere örnek olarak şunlar verilebilir:
- (a) Paragraf B54(a)'da belirtilen satın alınmış mal veya hizmetlerin tüketilmesine ilişkin finansal tablolara alınan giderler,
 - (b) TMS 19 kapsamındaki tanımlanmış bir fayda planından kaynaklanan cari ve geçmiş dönem hizmet maliyeti ve
 - (c) TFRS 3 *İşletme Birleşmeleri* kapsamındaki finansal tablolara alınan bir işletme birleşmesindeki koşullu bedele ilişkin yükümlülüğün gerçeğe uygun değerinin yeniden ölçümü.

Yükümlülük niteliğindeki bir esas ürün içeren karma sözleşmelerden elde edilen gelir ve giderlerin sınıflandırılması

- B56 İşletmenin, yükümlülük niteliğindeki bir esas ürün içeren karma bir sözleşmeden elde edilen gelir ve giderleri nasıl sınıflandıracağı, saklı türev ürünün ana sözleşmeden ayrıştırılıp ayrıştırılmadığına bağlıdır.
- (a) Saklı türev ürünün yükümlülük niteliğindeki esas üründen ayrıştırılması durumunda:
 - (i) Ayrıştırılan yükümlülük niteliğindeki esas ürün için, işletme, paragraf 52, paragraf 59-61, paragraf 64(b) ve paragraf 65-66'da belirtildiği şekilde yükümlülüklerden elde edilen gelir ve giderlere ilişkin hükümleri uygular ve
 - (ii) Ayrıştırılan saklı türev ürün için işletme, paragraf B70-B76'da belirtildiği şekilde, türev ürünlerden elde edilen gelir ve giderlere ilişkin hükümleri uygular.

- (b) Saklı türev ürünün yükümlülük niteliğindeki bir esas üründen ayrıştırılmaması ve karma sözleşmenin, yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan bir işlemten kaynaklanması durumunda işletme, paragraf 52, paragraf 60 ve paragraf 65-66'da belirtildiği şekilde bu tür işlemlerden doğan yükümlülüklerle ilişkin hükümleri uygular.
- (c) Saklı türev ürünün yükümlülük niteliğindeki bir esas üründen ayrıştırılmaması ve karma sözleşmenin yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan bir işlemten kaynaklanmaması durumunda:
 - (i) Yükümlülük niteliğindeki esas ürünün, TFRS 9 kapsamında itfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülen bir finansal yükümlülük olması halinde işletme, sözleşmenin ilk defa finansal tablolara alınmasından sonra ortaya çıkan ve paragraf 60'ta belirtilen gelir ve giderleri (paragraf 61'de belirtilen gelir ve giderler yerine) finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırır (bakınız: paragraf B59),
 - (ii) Karma sözleşmenin TFRS 17 kapsamındaki bir sigorta sözleşmesi olması halinde işletme, paragraf 52 ve paragraf 64(b)'de yer alan hükümleri uygular ve
 - (iii) Bunların dışındaki hallerde işletme, paragraf 52 ve 61'de belirtildiği şekilde, bu tür işlemlerden kaynaklanan yükümlülüklerden elde edilen gelir ve giderlere ilişkin hükümleri uygular.

B57 TFRS 9 paragraf 4.3.3 veya TFRS 9 paragraf 4.3.5 hükümleri uygulanarak saklı türev ürünün ayrıştırılmamış olmasına bakılmaksızın işletme, paragraf B56(b) ve paragraf B56(c)'yi, saklı türev ürünün ayrıştırılmadığı yükümlülük niteliğindeki esas bir ürünü içeren karma sözleşmelerin tamamına uygular.

Katılım özelliği bulunan düzenlenmiş yatırım sözleşmelerinden doğan yükümlülükler

- B58 Paragraf 64(a), TFRS 9 uygulanarak finansal tablolara alınan katılım özelliği bulunan düzenlenmiş yatırım sözleşmelerinden ortaya çıkan yükümlülüklerden doğan gelir ve giderlere ilişkin hükümleri belirlemektedir. Bu tür yatırım sözleşmelerine örnekler:
- (a) İhtiyari katılım özelliği bulunan bir yatırım sözleşmesine ilişkin TFRS 17'de yer alan tanımı karşılamayan ve katılım özelliği bulunan sigortacı tarafından düzenlenmiş bir yatırım sözleşmesi ve
 - (b) Yatırım işletmesi tarafından düzenlenmiş katılım özelliği bulunan bir yatırım sözleşmesi.

Ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlayan bir işletme tarafından esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılacak gelir ve giderler

- B59 Paragraf 65, ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlayan bir işletmenin, yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden ortaya çıkan yükümlülüklerin bazılarında veya tümünden elde edilen gelir ve giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırmasını zorunlu kılar. İşletme söz konusu paragrafta yer alan hükümleri, sadece paragraf B73(a)'da belirtilen ve yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan bir işlemle ilgili türev üründen elde edilen gelir ve giderlere uygular, ancak paragraf B56(c)(i)'de belirtilen hükümleri karma sözleşmeden elde edilen gelir ve giderlere uygulamaz.

Finansal tablo dışı bırakma ve sınıflandırma değişiklikleri

Bir varlığın veya yükümlülüğün finansal tablo dışı bırakılması veya bir varlığın satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılması ve yeniden ölçülmesi

- B60 Paragraf B47(g) ve paragraf B49(e), bir varlığın finansal tablo dışı bırakılmasından veya satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasından kaynaklanan gelir ve giderlere atıfta bulunmaktadır. İşletme, bir varlığın finansal tablo dışı bırakılmasından, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasından ve satış amaçlı elde tutulurken yapılan sonraki ölçümlerden kaynaklanan gelir ve giderleri, varlığın finansal tablo dışı bırakılmasından hemen önce varlıktan elde edilen gelir ve giderleri sınıflandırdığı bölümde sınıflandırır. Örneğin:
- (a) Maddi duran varlıkların elden çıkarılmasından elde edilen kazanç ve kayıplar esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır,
 - (b) İşletmenin ana faaliyeti olarak yatırım yapmadığı bir yatırım amaçlı gayrimenkulün elden çıkarılmasından elde edilen kazanç ve kayıplar yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır ve

- (c) Aşamalı olarak edinilen bir bağlı ortaklığın söz konusu olduğu bir durumda daha önce özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen bir iştirakteki yatırımın yeniden ölçümünden kaynaklanan kazanç veya kayıplar, yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır.
- B61 İşletme, paragraf 52 ve paragraf 59-60'ta yer alan hükümleri uygulayarak bir yükümlülüğün finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan gelir ve giderleri sınıflandırır. Örneğin işletme, bir yükümlülüğün finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan gelir ve giderleri:
- (a) Ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlamıyorsa, yükümlülüğün yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan bir işlemten kaynaklanması durumunda finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırır ve
- (b) Tedarikçi finansman anlaşmasının bir parçası olarak, tedarikçiye olan borcu finansal tablo dışı bırakarak sözleşme kapsamındaki bir borcu finansal tablolara alması durumunda esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.

Bir varlığın kullanımındaki değişiklik

- B62 Bir işlem veya başka bir olay, finansal tablo dışı bırakılmaksızın bir varlıktan elde edilen gelir ve giderlerin kâr veya zarar tablosunda sınıflandırıldıkları bölümü değiştirebilir. Bu gibi durumlarda, işletme, işlemten veya başka bir olaydan elde edilen gelir ve giderleri, bu işlem ve olayın gerçekleşmesinden hemen önce varlıktan kaynaklanan gelir ve giderleri sınıflandırdığı bölümde sınıflandırır. Örneğin işletme, TMS 16 kapsamındaki gayrimenkullerin TMS 40 kapsamındaki yatırım amaçlı gayrimenkullere transferine ilişkin kâr veya zarar tablosuna yansıtılan gelir veya giderleri esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.

Varlık ve yükümlülük grupları

- B63 Paragraf B60-B62, bir varlığın veya yükümlülüğün finansal tablo dışı bırakılmasından, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasından ve satış amaçlı elde tutulurken yapılan sonraki ölçümlerden veya varlığın kullanımının değiştirilmesinden kaynaklanan gelir ve giderlere ilişkin hükümleri belirler. Bir işlem veya başka bir olay, bu işlem veya olayın gerçekleşmesinden hemen önce farklı bölümlerde sınıflandırılan gelir ve giderler ortaya çıkaran bir varlık grubu (ya da varlık ve borçlardan oluşan bir grup) için bu tür sonuçlar ortaya çıkarabilir. İşletme, bu tür bir işlemten veya başka bir olaydan elde edilen gelir veya giderleri:
- (a) Herhangi bir vergi varlığı dışında, bir gruptaki tüm varlıkların, söz konusu işlem veya olay gerçekleşmeden hemen önce yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderler doğurması durumunda, yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırır ve
- (b) Aksi takdirde esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.
- B64 Örneğin:
- (a) Konsolide edilen bir bağlı ortaklığın elden çıkarılmasından hemen önce esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve gider doğuran varlıklar içermesi durumunda, bu bağlı ortaklığın elden çıkarılmasından doğan kazanç veya kayıplar esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır. Bu kazanç ve kayıplar, TMS 21 paragraf 48 uyarınca kur farklarının özkaynaklardan kâr veya zarara yeniden sınıflandırılmasını da içerir.
- (b) Elden çıkarılacak grubun, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasından hemen önce esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderleri oluşturan varlıkları içermesi durumunda TFRS 5'in uygulanması sonucu elden çıkarılacak grubun satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasından kaynaklanan değer düşüklüğü zararı, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır.
- (c) Konsolide edilen bir bağlı ortaklığın varlıklarının, konsolide raporlama yapan işletmenin ana faaliyeti olarak yatırım yapmadığı yatırım amaçlı gayrimenkuller ile buna ilişkin vergi varlığından oluştuğu bir durumda, bu bağlı ortaklığın elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar yatırım faaliyetleri bölümünde sınıflandırılır. Bu kazanç ve kayıplar, TMS 21 paragraf 48 uyarınca kur farklarının özkaynaklardan kâr veya zarara yeniden sınıflandırılmasını da içerir.

Kur farkının ve net parasal pozisyon kazanç veya kaybının sınıflandırılması

- B65 Paragraf 47'yi uygularken işletme, TMS 21 uyarınca kâr veya zarar tablosuna yansıtılan kur farklarını, aşırı maliyet veya çaba gerektirmediği sürece, kur farkına yol açan kalemlerden elde edilen gelir ve giderlerle aynı bölümde sınıflandırır (bakınız: paragraf B68).

- B66 Örneğin:
- (a) Paragraf B48(b)'de belirtilen şekilde yabancı paralı bir alacaktan kaynaklanan kur farkı, ilgili varlıktan elde edilen gelir ve giderlerle aynı bölümde (diğer bir ifadeyle esas faaliyetler bölümünde) sınıflandırılır ve
 - (b) Paragraf B51(a)'da belirtilen şekilde yabancı paralı bir yükümlülük niteliğindeki bir borçlanma aracından kaynaklanan kur farkı ilgili yükümlülüğten elde edilen gelir ve giderlerle aynı bölümde (diğer bir ifadeyle finansman faaliyetleri bölümünde) sınıflandırılır (işletmenin, ana faaliyetinin müşterilere finansman sağlanması olmadığı ve ilgili yükümlülüğten kaynaklanan gelir ve giderleri paragraf 65'i uygulayarak esas faaliyetler bölümünde sınıflandırmadığı sürece).
- B67 İşletme, yalnızca finansman sağlamayı amaçlamayan bir işlemde elde edilen gelir ve giderleri birden fazla bölümde sınıflandırabilir. Örneğin, yabancı paralı olan ve kredi vadesinin uzatılması için müzakere edilmiş olan bir işlemdeki hizmet alımı, bu alıma ilişkin esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılacak bir gider (bakınız: paragraf B55(a)) ile finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan faiz giderleri (bakınız: paragraf B54(a)) ortaya çıkarır. Bu gibi durumlarda, paragraf B68 hükümleri saklı kalmak kaydıyla işletme, kur farkının finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan tutara ilişkin olup olmadığını (buna ilişkin ise kur farkını finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırır) veya başka bir bölümde sınıflandırılan tutara ilişkin olup olmadığını (buna ilişkin ise kur farkı söz konusu bölümde sınıflandırılır) belirlemek için muhakemede bulunur. İşletme, yalnızca finansman sağlamayı içermeyen bir işlemde kaynaklanan bir yükümlülüğe ilişkin kur farkını farklı bölümlere dağıtmaz. Kur farklarının nasıl sınıflandırılacağına ilişkin muhakemede bulunurken, işletmenin bu tür yükümlülüklerin tümüne ilişkin kur farklarını aynı bölümde sınıflandırması gerekmez. Ancak, işletme benzer yükümlülüklerle ilişkin kur farklarını aynı bölümde sınıflandırır.
- B68 Paragraf B65 ve B67'de yer alan hükümlerin uygulanmasının aşırı maliyet veya çaba gerektirecek olması durumunda, işletme, ilgili kur farklarını esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır. İşletme, paragraf B65 ve B67'de tanımlanan kur farklarının sınıflandırılmasının, kur farkına yol açan her bir kalem için aşırı maliyet veya çaba gerektirip gerektirmediğini değerlendirir. Bu değerlendirme, her bir kaleme ilişkin durum ve şartlara bağlıdır. Aynı durum ve şartların birden çok kalem için geçerli olması durumunda, işletme kalemlerin her birine aynı değerlendirmeyi uygulayabilir.
- B69 TMS 29 *Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama* paragraf 28'in uygulanması kapsamında işletme, net parasal pozisyon kazanç veya kaybını faiz gelir ve giderleri ve kur farkları gibi net parasal pozisyonla ilişkili diğer gelir ve giderlerle birlikte sunabilir. İşletmenin, net parasal pozisyon kazanç veya kaybını, ilişkili gelir ve giderlerle birlikte sunmaması durumunda, net parasal pozisyon kazanç veya kaybı esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılır.

Türev ürünler ve finansal riskten korunma araçlarına ilişkin kazanç ve kayıpların sınıflandırılması

- B70 Paragraf 47, işletmenin gelir ve giderlerini kâr veya zarar tablosunda bölümler halinde sınıflandırmasını zorunlu kılar. Paragraf 47'nin uygulanması kapsamında, TFRS 9'un uygulanması sonucu finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanan bir finansal araca ilişkin kâr veya zarar tablosuna yansıtılan kazanç ve kayıplar, finansal aracın yönetmek için kullanıldığı risklerden etkilenen gelir ve giderlerle aynı bölümde sınıflandırılır. Ancak, böyle bir sınıflandırmanın kazanç ve kayıpların brüt olarak gösterilmesini gerektirmesi durumunda, işletme bu kazanç ve kayıpların tamamını esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır (bakınız: paragraf B74-B75).
- B71 İşletme, tanımlanmış bir finansal riskten korunma aracının, korunma aracı olarak tanımlanmamış bir bileşenine ilişkin kazanç ve kayıpları, tanımlanan bileşene ilişkin kazanç ve kayıplarla aynı bölümde sınıflandırır. İşletme, kazanç veya kaybın etkin olmayan kısmını, etkin kısımlarla aynı bölümde sınıflandırır.
- B72 İşletme, paragraf B70'te yer alan hükümleri, TFRS 9'un uygulanması sonucu finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanmayan, ancak tanımlanmış risklerin yönetilmesinde kullanılan bir türev üründen kaynaklanan kazanç veya kayıplar için de uygular. Ancak, böyle bir uygulamanın kazanç veya kayıpların brüt olarak gösterilmesini (bakınız: paragraf B74-B75) veya aşırı bir maliyet ve çaba gerektirmesi durumunda, işletme bunun yerine, türev ürüne ilişkin tüm kazanç ve kayıpları esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.
- B73 İşletme, tanımlanmış risklerin yönetilmesinde kullanılmayan bir türev ürüne ilişkin kazanç ve kayıpları:
- (a) Ana faaliyeti olarak müşterilere finansman sağlayan bir işletme paragraf B59'u uygulayarak bu kazanç ve kayıpları esas faaliyetler bölümünde sınıflandırmadığı sürece, türev ürünlerin yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan bir işlemle (örneğin, ihraç eden işletmenin sabit sayıdaki kendi özkaynak aracını sabit tutarda bir yabancı para birimi karşılığında takas etmesine izin veren satın

alınmış bir satım opsiyonu) ilgili olması durumunda finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırır ve

- (b) (a)'daki koşullar karşılanmıyorsa, esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.
- B74 Paragraf B70 ve paragraf B72, finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanan finansal araçlar ile finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanmayan türev araçlardan elde edilen kazanç ve kayıpların brüt olarak gösterilmesini yasaklar. Kazanç ve kayıpların brüt olarak gösterilmesi aşağıdaki durumlardan kaynaklanabilir:
- (a) İşletmenin, bu tür finansal araçları, dengeleyen risk pozisyonlarına sahip kalemlerden oluşan bir grubun risklerini yönetmek amacıyla kullanması (bakınız: bir kalem grubunun uygun bir riskten korunan kalem olmasına ilişkin kriterler hakkındaki TFRS 9 paragraf 6.6.1 hükümleri) ve
- (b) Yönetilen risklerin, kâr veya zarar tablosunun birden fazla bölümündeki kalemleri etkilemesi.
- B75 Örneğin, işletme hasıllata (esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan) ve faiz giderlerine (finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılan) ilişkin döviz riskini yönetmek amacıyla bir türev ürün kullanabilir. Bu gibi durumlarda hasıllattaki kur farkları; faiz giderlerindeki kur farkları ile türev araca ilişkin kazanç veya kayıplarla netleştirilir. Ancak işletme, hasıllattaki kur farklarını, faiz giderlerine ilişkin kur farklarından farklı bir bölümde sınıflandırır. İşletmenin, her bir bölümde türev üründen kaynaklanan kazanç veya kayıpları sunması için, her bir bölümde türeve ilişkin ortaya çıkmış olan kazanç veya kayıptan daha büyük bir kazanç veya kaybı sunması gerekir. İşletme, paragraf B70-B73'te yer alan hükümleri uygularken, bu şekilde kazanç veya kayıpları brüt olarak göstermez ve bunun yerine türev araçtan kaynaklanan kazanç veya zararı esas faaliyetler bölümünde sınıflandırır.
- B76 Paragraf B70-B75'te yer alan hükümler sadece, gelir ve giderlerin kâr veya zarar tablosundaki bölümlerde nasıl sınıflandırılacağını belirler. Bu hükümler, gelir ve giderlerin dahil edileceği finansal tablo kalemini (veya kalemlerini) belirtmez ve diğer TFRS'lerdeki hükümleri geçersiz kılmaz.

Kâr veya zarar tablosunda sunulacak veya dipnotlarda açıklanacak kalemler

- B77 İşletmenin, paragraf 75'te veya diğer TFRS'lerde belirtilen kalemleri, paragraf 47'de belirtilen birden fazla bölümde sunması gerekebilir. Örneğin, ana faaliyeti varlıklara yatırım yapılması veya müşterilere finansman sağlanması olmayan işletmelerin, TFRS 9 Bölüm 5.5 uyarınca belirlenen değer düşüklüğü zararlarına ilişkin paragraf 75(b)(ii)'de belirtilen finansal tablo kalemini:
- (a) Değer düşüklüğü zararının, paragraf B48(b)'de belirtilen şekilde mal ve hizmetlere ilişkin alacaklarla ilgili olması durumunda esas faaliyetler bölümünde sunması gerekebilir ve
- (b) Değer düşüklüğü zararının, Paragraf B46'da belirtilen şekilde tek başına ve büyük ölçüde işletmenin diğer kaynaklarından bağımsız olarak bir getiri sağlayan finansal varlıklarla ilgili olması durumunda yatırım faaliyetleri bölümünde sunması gerekebilir.
- B78 Paragraf 24 ve 41(c), işletmenin gelir ve giderlerine ilişkin faydalı bir özet sağlamak için gerekli olması halinde, işletmenin kâr veya zarar tablosunda ek finansal tablo kalemleri sunmasını gerektirir. İşletme, buna karar vermek için (paragraf 75'te belirtilen finansal tablo kalemlerinin ayrıştırılmasının gerekip gerekmediği de dahil olmak üzere) muhakemesini kullanır. Paragraf 20 ve 41(d), işletmenin önemli bilgileri dipnotlarda açıklaması için kalemleri ayrıştırmasını zorunlu kılar. İşletme, buna karar vermek için de muhakemesini kullanır. Paragraf 41, işletmenin yapacağı muhakemeyi, kalemlerin ortak özelliklere (benzer özelliklere) veya ortak olmayan özelliklere (benzer olmayan özelliklere) sahip olup olmadığına ilişkin bir değerlendirmeye dayandırmasını gerektirir. Bu özellikler şunları içerir:
- (a) Niteliği (bakınız: paragraf 80),
- (b) İşletmenin ticari faaliyetleri içindeki işlevi (rolü) (bakınız: paragraf 81),
- (c) Devamlılık (gelir veya gider kaleminin sıklığı veya tekrarlanıp tekrarlanmadığı dahil),
- (d) Ölçüm esası,
- (e) Ölçüm belirsizliği veya sonuç belirsizliği (veya bir kalemlle ilişkili diğer riskler),
- (f) Büyüklük,
- (g) Coğrafi konum veya düzenleyici çevre,
- (h) Vergi etkileri (örneğin, gelir veya gider kalemlerine farklı vergi oranları uygulanıyorsa) ve
- (i) Gelir veya giderlerin, bir işlem veya olayın ilk kez finansal tablolara alınmasından veya bu işlem ve olaya ilişkin tahminlerde daha sonra gerçekleşen bir değişiklikten kaynaklanması.

- B79 Faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlaması açısından kâr veya zarar tablosunda sunumunu gerektiren veya önemli bilgilerin dipnotlarda açıklanmasını sağlayacak yeterlilikte farklı özelliklere sahip olabilecek gelir ve giderler şunları içerir:
- (a) Stokların net gerçekleşebilir değere indirgenmesi ve indirgenmiş tutarın iptal edilmesi,
 - (b) Maddi duran varlıkların değer düşüklüğü zararları ve değer düşüklüğü zararlarının iptali,
 - (c) İşletmenin faaliyetlerinin yeniden yapılandırılmasından ve yeniden yapılandırma karşılıklarının iptalinden kaynaklanan gelir ve giderler,
 - (d) Maddi duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan gelir ve giderler,
 - (e) Yatırımların elden çıkarılmasından kaynaklanan gelir ve giderler,
 - (f) Dava sonuçlarından kaynaklanan gelir ve giderler,
 - (g) Karşılıklara ilişkin iptaller ve
 - (h) (a)–(g)’de bulunmayan ve yinelenmeyen gelir ve giderler.

Esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan giderlerin sunumu ve açıklanması

Giderlerin çeşit ve fonksiyon özelliklerinin kullanımı

- B80 Paragraf 78 uyarınca en faydalı biçimlendirilmiş özetin sağlanması açısından çeşit ve fonksiyon özelliklerinin nasıl kullanılacağını belirlerken, işletme aşağıdaki hususları göz önünde bulundurur:
- (a) Hangi finansal tablo kalemlerinin, işletmenin kârlılığına ilişkin temel bileşenleri veya etkenleri hakkında en faydalı bilgiyi sağladığı. Örneğin, bir perakende işletmesi için kârlılığın temel bileşeni veya etkeni satışların maliyeti olabilir. Satışların maliyeti kaleminin sunulması, mal satışından elde edilen gelirin, perakendeciler için esas olarak doğrudan maliyetleri karşılayıp karşılamadığı ile hangi marjla karşıladığıyla ilgili bilgiler sağlayabilir. Bununla birlikte, hasılat ve maliyetler arasındaki bağlantı nedeniyle, satışların maliyetinin kârlılığın temel bileşenleri veya etkenleri hakkında ilgili bilgileri sağlaması olası değildir. Örneğin, bazı hizmet işletmeleri için, çalışanlara sağlanan faydalar gibi çeşit esasına göre sınıflandırılan faaliyet giderleri hakkındaki bilgiler, bu giderler kârlılığın temel etkenleri olduğundan, finansal tablo kullanıcıları için daha uygun olabilir.
 - (b) Hangi kalemlerin işletmenin yönetim şeklini ve yönetimin işletme içi raporlamayı nasıl yaptığını en iyi şekilde yansıttığı. Örneğin, temel fonksiyonlar esas alınarak yönetilen bir üretim işletmesi, işletme içi raporlama amaçları açısından giderleri, fonksiyonlarına göre sınıflandırabilir. Buna karşılık, müşterilere finansman sağlanması gibi tek bir baskın fonksiyona sahip olan bir işletme, çeşit esasına göre sınıflandırılan giderlerden oluşturulan kalemlerin, işletme içi raporlama amaçları açısından en faydalı bilgiyi sağladığına karar verebilir.
 - (c) Standart sektör uygulamalarının gerektirdikleri. Giderler bir sektördeki işletmeler tarafından aynı şekilde sınıflandırılırsa, finansal tablo kullanıcıları aynı sektördeki işletmeler arasındaki giderleri daha kolay karşılaştırabilir.
 - (d) Belirli giderlerin fonksiyonlara dağıtılmasının, finansal tablo kalemlerinin sunumunun fonksiyonların gerçeğe uygun sunumunu karşılamayacak kadar keyfi olup olmayacağı. İşletme bu gibi durumlarda, giderleri çeşit esasına göre sınıflandırır.
- B81 Bazı durumlarda, paragraf B80’de belirtilen unsurları dikkate alan bir işletme, bazı giderlerin çeşit esasına göre, diğer giderlerin ise fonksiyon esasına göre sınıflandırılmasının ve sunulmasının en faydalı biçimlendirilmiş özeti sağladığını belirleyebilir. Örneğin:
- (a) Paragraf B80(a)–(b)’de yer alan etkenler, giderlerin fonksiyon esasına göre sınıflandırılması ve sunulmasının, fonksiyonlara dağıtılmasının keyfi olacağı belirli giderler hariç olmak üzere, en faydalı biçimlendirilmiş özeti sağladığını gösterebilir (bakınız: paragraf B80(d)), ve
 - (b) İki farklı türde ana faaliyete sahip olan bir işletme, kârlılığının temel etkeni hakkında bilgi sağlamak için bazı giderleri fonksiyon esasına, diğer giderleri ise çeşit esasına göre sınıflandırabilir ve sunabilir.
- B82 İşletmenin, kâr veya zarar tablosunda bazı giderleri çeşit esasına, diğer giderleri ise fonksiyon esasına göre sınıflandırması ve sunması durumunda, finansal tablo kalemlerinin, her bir kaleme hangi giderlerin dahil edildiğini açıkça tanımlayacak şekilde isimlendirilmesi gerekir. Örneğin, işletmenin çalışanlara sağlanan bazı faydaları fonksiyon esaslı bir finansal tablo kalemine, çalışanlara sağlanan diğer faydaları ise çeşit esaslı bir finansal tablo kalemine dahil etmesi durumunda, çeşit esaslı finansal tablo kalemi, çalışanlara

sağlanan tüm faydaları içermediğini belirtecek şekilde isimlendirilir (örneğin, "satışların maliyetine dahil edilenler dışındaki çalışanlara sağlanan faydalar").

- B83 İşletme paragraf 30'u uygularken; paragraf 30(a) veya paragraf 30(b) uygulanmadığı sürece, giderleri bir raporlama döneminden diğerine tutarlı bir şekilde sınıflandırır ve sunar. Örneğin, işletme bir raporlama döneminde şerefiyeye ilişkin değer düşüklüğünü çeşit esaslı bir finansal tablo kaleminde sunarsa, paragraf 30(a) veya paragraf 30(b) uygulanmadığı sürece, şerefiyeye ilişkin benzer bir değer düşüklüğünü de sonraki raporlama dönemlerinde çeşit esaslı bir finansal tablo kaleminde sunar. Sonraki bir dönemde şerefiyeye ilişkin benzer bir değer düşüklüğünün bulunmaması durumunda, söz konusu sonraki dönemde gider tutarının sıfır olması, sınıflandırma ve sunumda bir değişiklik teşkil etmez.
- B84 İşletme, giderleri çeşit esasına göre sunar ya da paragraf 83'ü uygulayarak, bazı giderleri çeşit esasına göre açıklar. Sunulan veya açıklanan tutarların, dönem içinde gider olarak yansıtılan tutarlar olması gerekmez. Bunlar bir varlığın defter değerinin bir parçası olarak finansal tablolara alınan tutarları içerebilirler.
- (a) İşletmenin sunduğu tutarların, dönem içinde gider olarak finansal tablolara aldığı tutarlar olmaması durumunda, etkilenen varlıkların defter değerindeki değişiklik için ek bir finansal tablo kalemi sunulur. Örneğin, TMS 2 paragraf 39 uygulandığında işletme, mamul ve yarı mamul stoklarındaki değişiklikler için bir finansal tablo kalemi sunabilir.
- (b) İşletmenin paragraf 83(b)'yi uygulayarak açıkladığı tutarların dönem içinde gider olarak finansal tablolara aldığı tutarlar olmaması durumunda, işletme ilgili varlıkları tanımlayarak, bu duruma ilişkin niteliksel bir açıklama yapar.

İşletme giderlerinin birleştirilmesi

- B85 Paragraf 78'in uygulanması açısından işletme faaliyet giderlerinin hangi seviyede birleştirilmesinin, en faydalı biçimlendirilmiş özetini sağladığını dikkate alır. Örneğin, işletmenin çeşitli yönetim faaliyetleri (insan kaynakları, bilgi teknolojisi, hukuk ve muhasebe gibi) olabilir. Faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlamak için, işletme bu faaliyetlerle ilgili faaliyet giderlerini ortak özelliklerine göre birleştirebilir (bu durumda tüm giderler yönetim faaliyetlerinde kullanılan kaynaklara ilişkin giderlerden oluşur). Buna göre, işletme bunları "yönetim giderleri" olarak adlandırılmış bir kaleminde sunabilir. İşletmenin, satış faaliyetlerinde tüketilen kaynaklar için de giderleri bulunabilir. Bu giderler, yönetim giderlerinden farklı bir özelliğe sahiptir (satış giderleri, satış faaliyetlerinde tüketilen kaynaklardan, yönetim giderleri ise yönetim faaliyetlerinde tüketilen kaynaklardan oluşur). Bu özelliklerin, ayrıştırmanın (satış giderleri ve yönetim giderlerinin ayrı finansal tablo kalemlerinde sunulması) işletmenin giderlerinin faydalı biçimlendirilmiş bir özetini sağlayacak derecede bu özelliklerin benzer olmaması gerekir.

Diğer kapsamlı gelirin sunulduğu tablo

Diğer kapsamlı gelir

- B86 Bazı TFRS'ler, cari raporlama döneminde belirli kalemlerin, kâr veya zarar tablosu dışında finansal tablolara alınacağına ilişkin koşulları belirler. TMS 8 bu tür iki koşulu belirlemektedir: hataların düzeltilmesi ve muhasebe politikalarındaki değişikliklerin etkisi. Diğer TFRS'ler, *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*'de yer alan gelir veya gider tanımını karşılayan diğer kapsamlı gelir bileşenlerinin kâr veya zarara dahil edilmemesini zorunlu kılar ya da buna izin verir (bakınız: paragraf B87).
- B87 Ek A, "diğer kapsamlı gelir"i tanımlamaktadır. Diğer kapsamlı gelirin bileşenleri aşağıdakileri içerir:
- (a) Yeniden değerlendirme artışıdaki değişimler (bakınız: TMS 16 ve TMS 38),
- (b) Tanımlanmış fayda planlarının yeniden ölçümleri (bakınız: TMS 19),
- (c) Yurtdışındaki bir işletmenin finansal tablolarının çevriminden kaynaklanan kazanç ve kayıplar (bakınız: TMS 21),
- (d) TFRS 9 paragraf 5.7.5 uyarınca gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılan olarak tanımlanan özkaynak araçlarına yapılan yatırımlardan kaynaklanan kazanç veya kayıplar,
- (e) TFRS 9 paragraf 4.1.2A uyarınca gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen finansal varlıklardan kaynaklanan kazanç ve kayıplar,
- (f) Nakit akış riskinden korunma işlemindeki korunma aracından kaynaklanan kazanç ve kayıpların etkin kısmı ile TFRS 9'un 5.7.5 paragrafı uyarınca gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı

gelire yansıtılarak ölçülen özkaynak aracı yatırımlarına yönelik korunma sağlayan korunma aracına ilişkin kazanç ve kayıplar (bakınız: TFRS 9 Bölüm 6),

- (g) Gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılan olarak tanımlanan belirli yükümlülüklerin gerçeğe uygun değer değişimlerinin, kredi riskinde meydana gelen değişimlerle ilişkilendirilen kısmı (bakınız: TFRS 9 Paragraf 5.7.7),
- (h) Bir opsiyon sözleşmesinin gerçek değeri ile zaman değerinin ayrıştırılması ve opsiyonun gerçek değerindeki değişimlerin korunma aracı olarak tanımlanması durumunda, opsiyonun zaman değerinde meydana gelen değişimler (bakınız: TFRS 9 Bölüm 6),
- (i) Bir forward sözleşmesinin forward bileşeni ile spot bileşeninin ayrıştırılarak yalnızca spot bileşenindeki değer değişiminin korunma aracı olarak tanımlanması durumunda, forward sözleşmesindeki forward bileşeninin değerindeki değişimler ile bir finansal aracın döviz bazlı farkının finansal araçtan ayrıştırılması ve bunun korunma aracı olarak tanımlanan finansal araca ilişkin yapılan tanımlamanın dışında tutulması durumunda, döviz bazlı farkın değerindeki değişimler (bakınız: TFRS 9 Bölüm 6),
- (j) TFRS 17'nin 88(b) paragrafı uyarınca sistematik bir dağıtımla belirlenen bir tutar kâr veya zarara dâhil edilecek şekilde toplam sigorta finansmanı gelir veya giderleri ayrıştırıldığında kâr veya zarara dâhil edilmeyen ya da TFRS 17'nin 89(b) paragrafı uyarınca dayanak kalemlerden kaynaklanan muhasebe uyumsuzluklarını finansman gelir veya giderleriyle ortadan kaldıran tutar kadar kâr veya zarara dâhil edilmeyen, TFRS 17 Sigorta Sözleşmeleri kapsamında düzenlenen sözleşmelerden kaynaklanan sigorta finansmanı gelir ve giderleri ve
- (k) TFRS 17'nin 88(b) paragrafı uyarınca sistematik bir dağıtımla belirlenen bir tutar kâr veya zarara dâhil edilecek şekilde toplam sigorta finansmanı gelir veya giderleri ayrıştırıldığında kâr veya zarara dâhil edilmeyen elde tutulan reasürans sözleşmelerinden kaynaklanan finansman gelir ve giderleri.

B88 Yeniden sınıflandırma düzeltmeleri örneğin, yurtdışındaki bir işletmenin elden çıkarılmasından (bakınız: TMS 21) ve bazı tahmini nakit akışlarına ilişkin korunma işleminin kâr veya zararı etkilemesinden kaynaklanır (bakınız: TFRS 9'un nakit akış değişkenliğinden korunmayla ilgili 6.5.11(d) paragrafı).

B89 Paragraf 90, işletmenin diğer kapsamlı gelirin bileşenlerine ilişkin yeniden sınıflandırma düzeltmelerini diğer kapsamlı gelirin sunulduğu tabloda raporlamasını veya dipnotlarda açıklamasını gerektirir. Yeniden sınıflandırma düzeltmeleri, TMS 16 veya TMS 38 uyarınca muhasebeleştirilen yeniden değerlendirme artışındaki değişimlerde veya TMS 19 uyarınca muhasebeleştirilen tanımlanmış fayda planlarının yeniden ölçümlerinde ortaya çıkmaz. İşletme, bu bileşenleri diğer kapsamlı gelirlerde muhasebeleştirir ve sonraki raporlama dönemlerinde kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırmaz. İşletme, yeniden değerlendirme artışındaki değişiklikleri, varlık kullanıldıkça veya finansal tablo dışı bırakıldığında sonraki dönemlerde, dağıtılmamış kârlara aktarabilir (bakınız: TMS 16 ve TMS 38). TFRS 9 uyarınca, bir nakit akışı riskinden korunma veya bir opsiyonun zaman değerinin muhasebeleştirilmesinin (veya bir forward sözleşmenin forward unsuru veya bir finansal aracın döviz bazlı farkını), sırasıyla belirli tutarların işletmenin nakit akışı riskinden korunma fonundan veya özkaynaklarının ayrı bir bileşeninden çıkarılması ve doğrudan bir varlığın başlangıç maliyetine veya defter değerine ya da bir yükümlülüğe dahil edilmesiyle sonuçlanması durumunda yeniden sınıflandırma düzeltmesi ortaya çıkmaz. İşletme bu tutarları doğrudan varlıklara veya yükümlülüklerle aktarır.

Finansal durum tablosu

Varlık ve yükümlülüklerin kısa vadeli veya uzun vadeli olarak sınıflandırılması

B90 Paragraf 96'nın uygulanması açısından, işletmenin açıkça belirlenebilen bir faaliyet döngüsü içinde mal veya hizmet sunması durumunda, finansal durum tablosunda varlıkların ve yükümlülüklerin kısa vadeli ve uzun vadeli olarak ayrı şekilde sınıflandırılması; işletme sermayesi olarak sürekli bir şekilde devir daim eden net varlıkların, işletmenin uzun vadeli faaliyetlerinde kullandığı varlıklardan ayrıştırılmasını sağlayarak faydalı bilgiler sunar. Aynı zamanda böyle bir sınıflandırma, cari faaliyet döngüsü içinde geri kazanılması beklenen varlıklar ile bu döngü içinde vadesi dolacak yükümlülükleri açıkça gösterir.

B91 Finansal kuruluşlar gibi bazı işletmeler, açıkça belirlenebilen bir faaliyet döngüsü içinde mal ve hizmet sunmadıkları için varlık ve yükümlülüklerin likiditelerine göre (en az likitten en çok likite ya da tersi şekilde) sıralanarak sunumu, kısa ve uzun vade ayırımına göre yapılan sunumla karşılaştırıldığında, daha faydalı biçimlendirilmiş özet sağlar.

- B92 96'ncı paragraf uygulanırken, daha faydalı biçimlendirilmiş bir özet sağlaması durumunda işletmenin, bazı varlık ve yükümlülüklerini kısa ve uzun vadeli olarak, diğer varlık ve yükümlülüklerini ise likiditelerine göre sıralayarak sunmasına izin verilir. Bu şekilde bir karma sunuma, işletmenin birbirinden farklı faaliyetlerinin bulunması durumunda ihtiyaç duyulabilir.
- B93 Varlık ve yükümlülüklerin geri kazanılmasının beklendiği tarihlere ilişkin bilgiler, işletmenin likiditesi ve borç ödeme gücü değerlendirilirken fayda sağlar. TFRS 7, finansal varlık ve yükümlülüklerin vade analizlerinin açıklanmasını zorunlu kılar. Finansal varlıklar ticari ve diğer alacakları, finansal yükümlülükler ise ticari ve diğer borçları içerir. Varlık ve yükümlülüklerin dönen veya duran varlık ya da kısa veya uzun vadeli yükümlülük şeklinde sınıflandırılıp sınıflandırılmadığına bakılmaksızın, stoklar gibi parasal olmayan varlıkların beklenen geri kazanım tarihine ve karşılıklar gibi yükümlülüklerin beklenen ödeme tarihine ilişkin bilgiler de fayda sağlar. Örneğin işletme, raporlama döneminden sonraki 12 aydan daha uzun bir sürede geri kazanılması beklenen stokların tutarını dipnotlarda açıklar.

Dönen varlıklar

- B94 Paragraf 100, işletmenin dönen varlık olarak sınıflandırılmayan tüm varlıkları duran varlık olarak sınıflandırmasını zorunlu kılar. Bu Standart "duran" ifadesini; maddi varlıklar, maddi olmayan varlıklar ve uzun vadeli finansal varlıkları içerecek şekilde kullanır. Bu Standart, anlamı açık olduğu sürece alternatif tanımlamaların kullanımını yasaklamaz.
- B95 İşletmenin faaliyet döngüsü, işleme tabi tutulmak üzere varlıkların ediniminden, nakit veya nakit benzerlerine dönüşmesine kadar geçen süredir. İşletmenin normal faaliyet döngüsünün açıkça belirlenememesi durumunda, bu döngünün 12 ay olduğu varsayılır. Dönen varlıklar, raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde nakde dönüşmesi beklenmese dahi, normal faaliyet döngüsünün bir parçası olarak satılan, tüketilen veya nakde çevrilen varlıkları (örneğin, stokları ve ticari alacakları) içerir. Dönen varlıklar ayrıca, esas itibarıyla ticari amaçla elde tutulan varlıkları (örneğin, TFRS 9'da yer alan ticari amaçla elde tutulan tanımını karşılayan bazı finansal varlıkları) ve uzun vadeli finansal varlıkların kısa vadeli kısımlarını içerir.

Kısa vadeli yükümlülükler

Normal çalışma döngüsü (bakınız: paragraf 101(a))

- B96 Ticari borçlar, çalışanlar için yapılan bazı tahakkuklar ve işletme faaliyetleriyle ilgili diğer maliyetler gibi bazı kısa vadeli yükümlülükler, işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde kullanılan işletme sermayesinin bir parçasıdır. İşletme bu tür kalemleri, raporlama döneminden sonraki 12 aydan daha uzun sürede vadesi dolacak olsa bile, kısa vadeli yükümlülük olarak sınıflandırır. İşletmenin varlık ve yükümlülüklerinin sınıflandırılmasında aynı normal faaliyet döngüsü kullanılır. İşletmenin normal faaliyet döngüsünün açıkça belirlenememesi durumunda, bu döngünün 12 ay olduğu varsayılır.

Esas olarak alım satım amacıyla elde tutma (bakınız: paragraf 101(b)) veya vadenin raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde dolacak olması (bakınız: paragraf 101(c))

- B97 Diğer kısa vadeli yükümlülükler, normal faaliyet döngüsü içinde yer almayan ancak vadesi raporlama döneminden itibaren 12 ay içinde dolacak olan veya öncelikle ticari amaçla elde tutulan yükümlülüklerdir. Bu tür kısa vadeli yükümlülükler örnek olarak; TFRS 9 uyarınca ticari amaçla elde tutulan tanımını karşılayan bazı finansal yükümlülükler, bankalardaki kredili mevduatlar, uzun vadeli finansal yükümlülüklerin kısa vadeli kısımları, ödenecek temettüleri, gelir vergileri ve ticari olmayan diğer borçlar verilebilir. Uzun vadede finansman sağlayan (diğer bir ifadeyle, işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde kullanılan işletme sermayesinin bir parçası olmayan) ve raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde ödenmeyecek olan finansal yükümlülükler, uzun vadeli yükümlülüklerdir ve bu yükümlülükler paragraf B99-B103 hükümlerine tabidir.
- B98 Aşağıdaki durumlar söz konusu olsa bile, finansal yükümlülüklerin raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde vadesinin dolması durumunda işletme, bu yükümlülükleri kısa vadeli yükümlülük olarak sınıflandırır:
- (a) Başlangıçtaki vadenin 12 aydan uzun olması ve
 - (b) Uzun vadeli bir yeniden finansman sözleşmesinin veya uzun vadeli olacak şekilde ödemeleri yeniden yapılandırılan bir sözleşmenin, raporlama döneminden sonra ve finansal tabloların yayımlanması için onaylanmasından önce tamamlanması.

Ödemeyi raporlama döneminden en az 12 ay sonraya erteleme hakkı (101(d) paragrafı)

- B99 İşletmenin bir yükümlülüğün ödemesini raporlama döneminden en az 12 ay sonraya erteleme hakkının esasının bulunması ve söz konusu hakkın paragraf B100-B103'te açıklandığı gibi raporlama dönemi sonu itibarıyla mevcut olması gerekir.
- B100 İşletmenin bir kredi sözleşmesinden doğan yükümlülüğünün ödemesini raporlama döneminden en az 12 ay sonraya erteleme hakkının bulunması işletmenin ilgili kredi sözleşmesindeki belirli şartlara (bundan sonra "kredi sözleşmesi şartları" olarak ifade edilecektir) uygunluk sağlamasına bağlı olabilir. Paragraf 101(d)'nin uygulanması açısından:
- (a) Paragraf B102-B103'de açıklandığı üzere işletmenin raporlama döneminde ya da öncesinde kredi sözleşmesi şartlarına uygunluk sağlaması gerektiği durumlarda bu şartlar ilgili erteleme hakkının raporlama dönemi sonunda mevcut olup olmadığını etkiler. İlgili kredi sözleşmesi şartlarına uyum, raporlama döneminden sonra değerlendirilecek olsa bile söz konusu şartlar ilgili erteleme hakkının dönem sonunda mevcut olup olmadığını etkiler (örneğin, kredi sözleşmesindeki bir şartın işletmenin raporlama dönemi sonundaki finansal durumuna bağlı olması ancak bu şarta uygunluğun raporlama dönemi sonrasında değerlendirilmesi).
- (b) İşletmenin, raporlama dönemi sonrasında kredi sözleşmesi şartlarına uygunluk sağlaması gerektiği durumlarda (örneğin, kredi sözleşmesindeki bir şartın işletmenin raporlama döneminden altı ay sonrasındaki finansal durumuna bağlı olması), bu şartlar söz konusu ilgili erteleme hakkının raporlama dönemi sonunda mevcut olup olmadığını etkilemez.
- B101 Mevcut bir kredi sözleşmesi kapsamında, raporlama dönemi sonu itibarıyla, ödemeleri raporlama döneminden en az 12 ay sonra yapılacak şekilde bir mükellefiyetin vadesini uzatma hakkının olması durumunda işletme, aksi halde daha kısa bir dönem içinde vadesi dolacak olsa dahi, bu mükellefiyeti uzun vadeli olarak sınıflandırır. İşletme böyle bir hakkının olmaması durumunda, yeniden finanse etme olasılığını dikkate almaz ve mükellefiyeti kısa vadeli olarak sınıflandırır.
- B102 İşletmenin, uzun vadeli bir kredi sözleşmesi şartını raporlama dönemi sonunda veya daha önce ihlal etmesi ve bunun sonucunda yükümlülüğün talep halinde ödenmesi gereken bir yükümlülük haline gelmesi durumunda; borç veren, raporlama döneminden sonra ve finansal tabloların yayımlanması için onaylanmasından önce bu ihlalin bir sonucu olarak ödeme yapılmasını talep etmeyeceğini kabul etse dahi, işletme yükümlülüğü kısa vadeli olarak sınıflandırır. Yükümlülüğün kısa vadeli olarak sınıflandırılmasının nedeni, işletmenin, raporlama dönemi sonunda ödemelerini, bu tarihten en az 12 ay sonraya ertelemesini sağlayan hakkının bulunmamasıdır.
- B103 Ancak borç verenin, işletmeye, raporlama dönemi sonuna kadar ihlalini düzeltebileceği ve kendisinin de hemen ödeme talebinde bulunamayacağı bir süre tanımayı kabul etmesi ve bu sürenin raporlama döneminden en az 12 ay sonra dolacak olması durumunda işletme, söz konusu yükümlülüğü uzun vadeli olarak sınıflandırır.
- B104 Bir yükümlülüğün sınıflandırılması işletmenin, yükümlülüğün ödemesini raporlama döneminden en az 12 ay sonraya erteleme hakkını kullanma olasılığından etkilenmez. Bir yükümlülüğün paragraf 101-102'de yer alan uzun vadeli yükümlülük olarak sınıflandırılma kriterlerini karşılaması halinde, yönetimin, işletmenin söz konusu yükümlülüğü raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde ödemesi niyeti ya da beklentisi olsa veya işletme yükümlülüğü raporlama dönemi sonu ile finansal tabloların yayımlanması için onaylandığı tarih arasında ödese bile söz konusu yükümlülük uzun vadeli olarak sınıflandırılır. Bununla birlikte, her iki durumda da işletmenin, finansal tablo kullanıcılarının söz konusu yükümlülüğün işletmenin finansal durumu üzerindeki etkisini anlamalarını sağlamak amacıyla ödemenin zamanlaması hakkında bilgi açıklaması gerekebilir (bakınız: paragraf B105(d) ve TMS 8 paragraf 6C(c)).
- B105 Aşağıdaki olayların raporlama dönemi sonu ile finansal tabloların yayımlanması için onaylandığı tarih arasında gerçekleşmesi durumunda bu olaylar, TMS 10 *Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar* uyarınca düzeltme gerektirmeyen olaylar olarak açıklanır:
- (a) Kısa vadeli olarak sınıflandırılan bir yükümlülüğün uzun vadeli olarak yeniden finanse edilmesi (bakınız: paragraf B98),
- (b) Kısa vadeli olarak sınıflandırılan uzun vadeli bir kredi sözleşmesine ilişkin bir ihlalin düzeltilmesi (bakınız: paragraf B102),
- (c) Borç veren tarafından, kısa vadeli olarak sınıflandırılan uzun vadeli bir kredi sözleşmesine ilişkin bir ihlalin düzeltilmesi için bir süre tanınması (bakınız: paragraf B103) ve
- (d) Uzun vadeli olarak sınıflandırılan bir yükümlülüğün ödenmesi (bakınız: paragraf B104).

- B106 Paragraf 101-102 ve B96-B103 uygulanırken, kredi sözleşmelerinden doğan yükümlülüklerin ödemesini erteleme hakkının; raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde kredi sözleşmesi şartlarına uygunluk sağlanmasına bağlı olması durumunda (bakınız: paragraf B100(b)), söz konusu yükümlülükler uzun vadeli olarak sınıflandırılabilir. Bu tür durumlarda işletme, finansal tablo kullanıcılarının yükümlülüklerin raporlama döneminden sonraki 12 ay içinde geri ödenme riski taşıdığını anlamalarını sağlayacak bilgileri, aşağıdaki hususlar dahil olmak üzere, dipnotlarda açıklar:
- (a) Kredi sözleşmesi şartları (bu şartların niteliği ve işletmenin bunlara ne zaman uymak zorunda olduğu dahil) ve ilgili yükümlülüklerin defter değeri hakkındaki bilgiler.
 - (b) -Varsa- işletmenin kredi sözleşmesi şartlarına uygunluk sağlarken güçlük yaşayabileceğini gösteren durum ve koşullar (örneğin, kredi sözleşmesi şartlarına yönelik olası bir ihlali önlemek veya bunun etkilerini azaltmak amacıyla işletmenin raporlama döneminde ya da sonrasında bir adım atması). Ayrıca bu durum ve koşullar, şartlara uygunluğun işletmenin raporlama dönemi sonundaki koşullarına bağlı olmuş olsaydı, işletmenin bu şartlara uygunluk sağlamış olmayacağı hususunu da içerir.

Ödeme (paragraf 101(a), 101(c) ve 101(d))

- B107 Bir yükümlülüğün kısa veya uzun vadeli olarak sınıflandırılması açısından ödeme, karşı tarafa yapılan ve yükümlülüğün sonlandırılmasıyla sonuçlanan bir transferi ifade eder. Transfer aşağıdaki şekillerde olabilir:
- (a) Nakit veya diğer ekonomik kaynaklar (örneğin mal veya hizmet) ya da
 - (b) Paragraf B108 uygulanmadıkça işletmenin kendi özkaynak araçları.
- B108 Karşı tarafın sahip olduğu bir opsiyona bağlı olarak işletmenin kendi özkaynak araçlarının transfer edilmesiyle ödenebilen bir yükümlülüğün koşulları, işletmenin TMS 32 *Finansal Araçlar: Sunum* uyarınca söz konusu opsiyonu yükümlülüğün ayrı şekilde bileşik bir finansal aracın özkaynak bileşeni olarak finansal tablolara alarak bir özkaynak aracı olarak sınıflandırması halinde, söz konusu yükümlülüğün kısa veya uzun vadeli olarak sınıflandırılmasını etkilemez.

Finansal durum tablosunda sunulacak veya dipnotlarda açıklanacak kalemler

- B109 Paragraf 24 ve 41(c), işletmenin varlıklarının, yükümlülüklerinin ve özkaynaklarının faydalı bir biçimlendirilmiş özetini sağlamak açısından gerekli olması halinde, işletmenin finansal durum tablosunda ek finansal tablo kalemlerini sunmasını zorunlu kılar. İşletme, buna karar vermek için (paragraf 103'te belirtilen finansal tablo kalemlerinin ayrıştırılmasının gerekip gerekmediği de dahil olmak üzere) muhakemesini kullanır. Paragraf 41; işletmenin yapacağı muhakemeyi, kalemlerin ortak özelliklere (benzer özellikler) veya ortak olmayan özelliklere (benzer olmayan özellikler) sahip olup olmadığına ilişkin bir değerlendirmeye dayandırmasını gerektirir. Varlıklar ve yükümlülüklerle ilişkin ek kalemler için, işletme kararlarını varlık veya yükümlülüklerin niteliğine veya işlevine ilişkin bir değerlendirmeye dayandırması gerekir. Paragraf B110(c)-(k)'de sayılan özellikler, varlık ve yükümlülüklerin niteliğini veya işlevini belirlemede işletmeye yardımcı olabilir.
- B110 Paragraf 20 ve paragraf 41(d), işletmenin dipnotlarda yer alan önemli bilgileri açıklamak için kalemleri ayrıştırmasını gerektirir. İşletme, bunu yapmak için kalemlerin ortak özelliklere (benzer özellikler) veya ortak olmayan özelliklere (benzer olmayan özellikler) sahip olup olmadığına ilişkin bir değerlendirmeye dayalı olarak muhakemesini kullanır. Bu özellikler şunları içerir:
- (a) Niteliği,
 - (b) İşletmenin ticari faaliyetindeki işlevi (rolü),
 - (c) Geri kazanılmasının veya ödenmesinin dönemi ve zamanlaması (bir varlık veya yükümlülüğün kısa vadeli veya uzun vadeli olarak sınıflandırılıp sınıflandırılmadığı veya geri kazanılmasının veya ödenmesinin işletmenin faaliyet döngüsünün bir parçasını oluşturup oluşturmadığı dahil),
 - (d) Likidite,
 - (e) Ölçüm esası,
 - (f) Ölçüm belirsizliği veya sonuç belirsizliği (veya bir kalemlle ilişkili diğer riskler),
 - (g) Büyüklük,
 - (h) Coğrafi konum veya düzenleyici çevre,
 - (i) Türü (örneğin, mal, hizmet veya müşteri türü),

- (j) Vergi etkileri (örneğin, varlık veya yükümlülüklerin farklı vergiye esas değerleri varsa) ve
- (k) Bir varlığın kullanımına veya bir yükümlülüğün devrine ilişkin kısıtlamalar.
- B111 Faydalı bir biçimlendirilmiş özet sağlaması açısından finansal durum tablosunda sunumunu gerektiren veya önemli bilgilerin dipnotlarda açıklanmasını sağlayacak yeterlilikte farklı özelliklere sahip olabilecek varlıklar, yükümlülükler ve özkaynak kalemleri şunları içerir:
- (a) TMS 16'ya göre farklı sınıflara ayrıştırılmış maddi duran varlıklar,
- (b) Müşterilerden alacaklar, ilişkili taraflardan alacaklar, ön ödemeler ve diğer tutarlar olarak ayrıştırılmış alacaklar,
- (c) TMS 2 uygulanarak ticari mallar, sarf malzemeleri, ham madde, yarı mamul ve tamamlanmış mamuller gibi kalemlere ayrıştırılmış stoklar,
- (d) TMS 7 uygulanarak, tedarikçi finansman anlaşmalarının bir parçası olan borçların tutarlarını ayrı olarak sunmak için ayrıştırılmış ticari borçlar,
- (e) Çalışanlara sağlanan faydalar, hizmetten çekmeye ilişkin yükümlülükler veya diğer kalemler gibi niteliklerine göre ayrıştırılmış karşılıklar ve
- (f) Ödenmiş sermaye, ihraç primi ve fonlar gibi çeşitli sınıflara ayrıştırılmış özkaynaktaki sermaye ve fonlar.

Dipnotlar

Yapı

- B112 Paragraf 114, işletmenin mümkün olduğu ölçüde dipnotları sistematik bir şekilde sunmasını zorunlu kılar. Aşağıdakiler dipnotların sistematik olarak sıralanmasına veya gruplandırılmasına örnek olarak gösterilebilir:
- (a) Belirli işletme faaliyetlerine ilişkin bilgilerin birlikte gruplandırılması gibi, işletmenin finansal performansı ve finansal durumunun anlaşılması açısından en önemli olduğunu değerlendirdiği faaliyet alanlarına önem verilmesi,
- (b) Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen varlıklar gibi benzer şekilde ölçülen kalemlere ilişkin bilgilerin gruplandırılması veya
- (c) Aşağıdaki gibi, finansal performans tablosunda (tablolarında) ve finansal durum tablosunda yer alan kalemlere ilişkin sıralamanın takip edilmesi:
- (i) TFRS'lere uyum beyanı (bakınız: TMS 8 paragraf 6B),
- (ii) Önemli muhasebe politikası bilgileri (bakınız: TMS 8 paragraf 27A),
- (iii) Her bir tablonun ve kalemin sunuluş sırasına göre; finansal durum tablosu, finansal performans tablosu (tabloları), özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosunda sunulan kalemlere ilişkin destekleyici bilgiler ve
- (iv) Aşağıdakileri içeren açıklamalar:
- (1) Şarta bağlı yükümlülükler (bakınız: TMS 37) ve finansal tablolara yansıtılmayan sözleşmeye bağlı taahhütler ve
- (2) Finansal olmayan açıklamalar (örneğin, işletmenin finansal risk yönetimine ilişkin amaçları ve politikaları (bakınız: TFRS 7)).

Yönetimin tanımladığı performans ölçütleri

Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin belirlenmesi

- B113 Paragraf 117'de yönetimin tanımladığı performans ölçütlerine ilişkin tanıma yer verilmektedir. Bir işletmede, yönetimin tanımladığı performans ölçütü bulunmayabilir veya bir veya birden fazla yönetimin tanımladığı performans ölçütü bulunabilir. Örneğin, finansal performansını, yalnızca TFRS'ler uyarınca sunulması veya açıklanması zorunlu toplamlar veya ara toplamaları kullanarak kamuya açık bir şekilde finansal tablo kullanıcılarına ileten bir işletmenin, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü bulunmaz.
- B114 Yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımının karşılanması için ölçütün; bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo

kullanıcılarına iletiyor olması gerekir. Örneğin, TFRS 8'e uygun olarak açıklanan raporlanabilir bir bölüme ait gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplamın, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısı hakkında bilgi sağlamaması durumunda bu ara toplam, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılayamaz.

- B115 Bununla birlikte, bazen, raporlanabilir bir bölüme ait gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplam, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısı hakkında bilgi sağlayabilir. Örneğin, raporlanabilir bir bölümün, işletmenin tek bir ana faaliyetini içermesi ve bu bölüme ait gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplamın kâr veya zarar tablosunda sunulması halinde, bu durum ilgili ara toplamın bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısı hakkındaki bir bilgiyi sağladığına işaret eder. Bu gibi durumlarda, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımının diğer kısımlarının karşılanması halinde söz konusu raporlanabilir bölüme ait gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplam, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılar.

Gelir ve giderlere ilişkin ara toplamlar

- B116 Yönetimin tanımladığı performans ölçütü, gelir ve giderlerin bir ara toplamıdır. Aşağıdakiler, gelir ve giderlerin ara toplamları olmadıkları için yönetim tarafından tanımlanan performans ölçütleri niteliğinde olmayan ölçütlere örnek olarak verilebilir:
- (a) Yalnızca gelirlere veya yalnızca giderlere ilişkin ara toplamlar (örneğin, giderleri de içeren bir ara toplamın parçası olmayan, düzeltilmiş hasılatla ilişkin tek başına bir ölçüt);
 - (b) Varlıklar, yükümlülükler, özkaynaklar veya bu unsurların birleşimleri,
 - (c) Finansal oranlar (örneğin, aktif kârlılığı) (bakınız: paragraf B117),
 - (d) Likidite veya nakit akışa ilişkin ölçütler (örneğin, serbest nakit akışı) veya
 - (e) Finansal olmayan performans ölçütleri.
- B117 Bir finansal oran, gelir ve giderlerin bir ara toplamı olmadığı için yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü değildir. Bununla birlikte bir finansal oranın payı veya paydası olan bir ara toplam, eğer bir oranın parçası olmadığı durumda yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılayacaksa, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütüdür. Buna göre, paragraf 121-125'te yer alan açıklama hükümleri böyle bir pay veya paydaya uygulanır.
- B118 Paragraf 117'de yer alan, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılayan gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplam, kâr veya zarar tablosunda sunulsun veya sunulmasın, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütüdür.

Kamuya açık iletişim

- B119 Bir ara toplam, yalnızca finansal tablolar dışında kamuya açık iletişimlerde kullanılması durumunda yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılar. Kamuya açık iletişim; yönetim görüşü, basın açıklamaları ve yatırımcı sunumlarını içerir. Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin tanımlanmasında, sözlü iletişim, sözlü iletişimlerin yazılı dökümleri ve sosyal medya paylaşımları kamuya açık iletişim olarak değerlendirilmez.
- B120 Yönetimin tanımladığı performans ölçütleri, finansal tablolarla aynı raporlama dönemine ilişkin olmalıdır. Özellikle:
- (a) Ara dönem finansal tablolarla ilgili olan ancak yıllık finansal tablolarla ilgili olmayan bir ara toplam, yalnızca ara dönem finansal tablolardaki yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olabilir ve
 - (b) Yıllık finansal tablolarla ilgili olan ancak ara dönem finansal tablolarla ilgili olmayan bir ara toplam, yalnızca yıllık finansal tablolardaki yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olabilir.
- B121 İşletme, finansal raporlama sürecinin bir parçası olarak, finansal tabloların yayımı tarihinden sonra bu tür kamuya açık iletişimlerde bulunmadığı sürece, raporlama dönemine ilişkin yönetimin tanımladığı performans ölçütlerini belirlemek için yalnızca raporlama dönemine ilişkin kamuya açık iletişimleri dikkate alır. Böyle bir durum söz konusu olduğunda, işletme, cari raporlama dönemine ilişkin yönetimin tanımladığı performans ölçütlerini belirlemek için bir önceki raporlama dönemine ilişkin kamuya açık iletişimleri dikkate alır.
- B122 Bununla birlikte, bir önceki raporlama dönemine ilişkin kamuya açık iletişimlerde kullanılan bir ölçütün; cari raporlama dönemine ilişkin olarak yapılan kamuya açık iletişimlere dahil edilmeyeceğini gösteren kanıtların bulunması durumunda, cari raporlama dönemine ilişkin yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olarak tanımlanmasına gerek yoktur. Böyle bir ölçütün önceki raporlama döneminde yönetimin

tanımladığı performans ölçütü olarak açıklanmamış olması ve cari raporlama dönemine ilişkin bir ölçüt olarak belirlenmemiş olması halinde bu durum paragraf 124'teki açıklama hükümlerinin uygulandığı yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olma halini sona erdirir veya değiştirir.

Brüt kâra benzer ara toplamlar

B123 Paragraf 118(a) kapsamında, brüt kâra benzer ara toplamlar, yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinden değildir. Bir ara toplam, bir hasılat türü ile bu hasılatın elde edilmesinde ortaya çıkan doğrudan ilgili giderler arasındaki farkı gösterdiğinde brüt kâra benzer. Örnekler:

- (a) Net faiz geliri,
- (b) Net ücret ve komisyon geliri,
- (c) Sigorta hizmeti sonucu,
- (d) Net finansal sonuç (yatırım geliri eksi sigorta finansmanı geliri ve giderleri) ve
- (e) Net kira geliri.

Yönetimin bakış açısının iletilmesine ilişkin varsayım

B124 Paragraf 119'da, finansal tablolar dışındaki kamuya açık iletişimlerde kullanılan gelir ve giderlere ilişkin bir ara toplamın, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo kullanıcılarına ilettiği varsayımı belirtilmektedir. Paragraf 120'nin uygulanması açısından işletme, aşağıdakilere ilişkin makul ve desteklenebilir mevcut bilgilere sahip olması halinde bu varsayımın aksini ispat edebilir:

- (a) Ara toplamın, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo kullanıcılarına iletmemesi (bakınız: paragraf B125-B128) ve
- (b) Bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısının iletilmesi dışındaki kamuya açık iletişimlerinde, ara toplamın kullanılmasına ilişkin işletmenin bir gerekçesinin bulunması (bakınız: paragraf B129).

B125 Bir ara toplamın, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını ilemediğini gösteren makul ve desteklenebilir bilgilere ilişkin örnekler şunlardır:

- (a) İşletmenin ara toplamı önemsiz bir şekilde iletilmesi (bakınız: paragraf B126) ve
- (b) Yönetimin, işletmenin finansal performansını işletme içinde değerlendirmek veya izlemek için ara toplamı kullanmaması (bakınız: paragraf B127-B128).

B126 İşletmenin bir ara toplamı önemsiz bir şekilde iletip ilemediği, örneğin aşağıdaki gibi birkaç unsura bağlı bir muhakeme gerektirir:

- (a) Ara toplama verilen referansların kapsamı. Ara toplama az sayıda referans verilmesi, iletişimin önemsiz bir şekilde yapıldığına ilişkin bir eksikliği gösterirken, fazla referans verilmesi iletişimin önemliliğinin göstergesi olur.
- (b) Ara toplamla ilgili olan veya ara toplama dayanan yorum veya analizin içeriği, örneğin:
 - (i) Ara toplamın; yönetimin bakış açısını iletmeyen bir bilgi olarak nitelendirilmesi ve yalnızca bazı finansal tablo kullanıcılarının düzenli taleplerine cevaben sunulan bilgiler şeklinde tanımlanması iletişimdeki önemsizliğin göstergesidir.
 - (ii) Ara toplamın, işletmenin finansal performansına ilişkin yönetim analizini ve yorumunu desteklemek ve ara toplamdaki dönemler itibarıyla gerçekleşen değişimlerin nedenlerini açıklamak için kullanılması, iletişimin önemli olduğunu gösterir ve
 - (iii) Ara toplamın, rakiplerin ara toplamları veya sektör ölçütleriyle kıyaslanması, iletişimin önemli olduğunu gösterir.

B127 Yönetimin ara toplamı, bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönünü değerlendirmek veya izlemek için kullanması, ara toplamın bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını ilettiğini gösterir. Bununla birlikte, yönetimin bir ara toplamı işletme içinde kullanması ancak kamuya açık iletişimlerde kullanmaması durumunda bu ara toplam, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılamaz.

B128 İşletme, kamuya açık iletişimlerde kullandığı bir ara toplamda, işletme performansını değerlendirmek veya izlemek için yönetim tarafından işletme içi kullanılmak üzere düzeltme yapabilir. Bu gibi durumlarda,

işletme içi kullanılan bir ara toplamın, kamuya açık iletişimlerde kullanılan bir ara toplama yeteri kadar benzer olup olmadığı ve dolayısıyla paragraf B127'nin uygulanabilir olup olmadığı işletmenin muhakemesi kullanılarak değerlendirilir. Ara toplamlar ne kadar benzerse, işletmenin kamuya açık iletişimlerinde kullandığı ara toplamın, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin bir bütün olarak finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin bakış açısını iletme olasılığı da o kadar yüksektir.

- B129 Bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısının iletilmesi dışındaki bir nedenle kamuya açık iletişimlerde bir ara toplamın kullanıldığını gösteren makul ve desteklenebilir bilgilere ilişkin örnekler şunlardır:
- (a) Ara toplamın kanun veya yasal düzenlemeler uyarınca kamuya açık iletişimlerde yer almasının gerekli olması,
 - (b) Ara toplamın TFRS dışındaki bir muhasebe çerçevesine uygun olarak hazırlanmış finansal tablolara ilişkin performansı iletmesi,
 - (c) Ara toplamın işletme dışı bir tarafın talebini karşılamak amacıyla kamuya açık bir iletişimde kullanılması veya
 - (d) Ara toplamın finansal performans dışında bilgileri iletme amacıyla kamuya açık iletişimlerde kullanılması.
- B130 Paragraf 120, bir ara toplama uygulanır ancak, ara toplamı oluşturan gelir ve gider kalemlerine ilişkin münferit kalemlere uygulanmaz. Buna göre işletme, bir ara toplam içindeki gelir ve giderlere ilişkin münferit bir kalemin (veya kalemlerin) yönetimin bakış açısını yansıtmadığını gösteren bilgilere dayanarak, ara toplamın bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını yansıtmadığını iddia edemez.
- B131 İşletme, bir ara toplamın bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını finansal tablo kullanıcılarına iletme amacıyla kullanımında bir değişikliğe gidebilir. Bunun sonucunda bu ara toplam yönetimin tanımladığı performans ölçütü haline gelebilir veya bu niteliğini kaybeder. Başlangıçta yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olarak belirlenmemiş bir ölçütün böyle bir ölçüt haline gelip gelmediği veya daha önce yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olarak tanımlanmış olan bir ölçütün bu niteliğini kaybedip kaybetmediğinin belirlenmesi muhakeme gerektirir. Örneğin, işletme düzenleyici bir kurum tarafından zorunlu kılınarak, ilk kullanıldığında bir bütün olarak işletmenin finansal performansının belirli bir yönüne ilişkin yönetimin bakış açısını yansıtmayan bir ara toplamı raporlayabilir. Zaman içinde ara toplamın üretilme süreci, işletmenin performansını değerlendirmek ve izlemek için yönetimin işletme içinde bu ölçütü kullanmasına ve düzenleyici hükümlerin ötesinde kamuya açık iletişimlerde açıklama ve yorumları genişletmesine yol açabilir ve bunun sonucunda söz konusu ölçüt yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü tanımını karşılar.

Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerinin açıklanması

Yönetimin tanımladığı performans ölçütleri hakkındaki bilginin açıklanacağı dipnot

- B132 Paragraf 122, işletmenin paragraf 121-125'te zorunlu kılınan yönetimin tanımladığı performans ölçütlerine ilişkin tüm bilgileri tek bir dipnotta açıklamasını gerektirir. İşletmenin söz konusu dipnotta başka bilgiler de açıklaması halinde, dipnotta yer alan bilgiler, paragraf 121-125'te zorunlu kılınan bilgilerin diğer bilgilerden açıkça ayrıştırılmasını sağlayacak şekilde isimlendirilir.
- B133 Örneğin, işletmenin TFRS 8'i uygulaması ve raporlanabilir bölümlere ilişkin bilgilerin yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü içermesi durumunda işletme, yönetimin tanımladığı performans ölçütüyle ilgili zorunlu kılınan bilgileri, aşağıdaki iki yöntemden birini uygulayarak, diğer raporlanabilir bölümlere ilişkin bilgilerle aynı dipnotta açıklayabilir:
- (a) Yönetimin tanımladığı bütün performans ölçütlerine ilişkin, paragraf 121-125'te zorunlu kılınan bilgiler bu dipnotta dahil edilir ve paragraf B132'de yer alan hükümlerin yerine getirilmesi amacıyla, paragraf 121-125'te zorunlu kılınan bilgilerin TFRS 8'de zorunlu kılınan bilgilerden açıkça ayırt edilebilmesini sağlayacak şekilde dipnotta yer alan bilgiler isimlendirilir.
 - (b) Raporlanabilir bölümlere ilişkin bilgilere dahil edilen bilgilerle birlikte, yönetimin tanımladığı bütün performans ölçütleri için zorunlu kılınan bilgiler ayrı bir dipnotta dahil edilerek sunulur.

Açık ve anlaşılabilir sunum

- B134 Paragraf 123, işletmenin, yönetimin tanımladığı performans ölçütlerini, finansal tablo kullanıcılarını yanıltmayacak şekilde açık ve anlaşılır bir biçimde isimlendirmesini ve tanımlamasını zorunlu kılar. Bu tür

bir tanım yapılabilmesi için, işletme finansal tablo kullanıcılarının ara toplam içinde yer alan ve bu tutardan hariç tutulan gelir veya gider kalemlerini anlamasını sağlayan bilgileri açıklar. Bu nedenle:

- (a) Paragraf 43'e uygun olarak ilgili ölçüt gerçeğe uygun bir sunum sağlayacak şekilde isimlendirilir ve tanımlanır (bakınız: paragraf B135) ve
- (b) Yönetimin tanımladığı performans ölçütlerine özgü bilgiler sağlanır, şöyle ki:
 - (i) İşletmenin finansal performans tablosundaki (tablolarındaki) kalemleri için kullandığı muhasebe politikaları uygulanarak belirlenenler dışındaki bir ölçütü hesaplaması durumunda, bu durum ve işletmenin bu ölçüt için kullandığı hesaplamalar belirtilir ve
 - (ii) Buna ek olarak, ölçütün hesaplanmasının TFRS'lerin zorunlu kıldığı veya izin verdiği muhasebe politikalarından farklı olması durumunda, işletme, bu durum ve -gerekliyse- işletmenin kullandığı terimlerin anlamlarına ilişkin bir açıklama belirtilir (bakınız: paragraf B135(b)).

B135 İşletme bir ölçütü, gerçeğe uygun olarak yansıtabilecek şekilde isimlendirmek ve açıklamak için:

- (a) Ara toplamın özelliklerini yansıtabilecek şekilde söz konusu ölçütü isimlendirir (örneğin, "Yinelenmeyen giderlerden önceki faaliyet kârı" isminin yalnızca işletmenin yinelenmeyen olarak tanımladığı tüm giderleri faaliyet kârından hariç tutan bir ara toplam için kullanılması) ve
- (b) Ölçütü tanımlarken kullandığı ve finansal performansın iletilen bir yönünün anlaşılması açısından gerekli olan terimlerin anlamlarını açıklar (örneğin, işletmenin "yinelenmeyen giderleri" nasıl tanımladığının açıklanması).

En karşılaştırılabilir olan toplam veya ara toplamla mutabakat

B136 Paragraf 123(c), işletmenin, yönetimin tanımladığı her bir performans ölçütünün, paragraf 118'de belirtilen veya TFRS'ler uyarınca sunulması veya açıklanması özellikle zorunlu kılınan doğrudan en karşılaştırılabilir toplamla veya ara toplamlarla mutabakatını sağlamasını zorunlu kılar. Örneğin, düzeltilmiş faaliyet kârı veya zararını yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü olarak dipnotlarda açıklayan bir işletme, söz konusu ölçütün faaliyet kârı veya zararıyla mutabakatını gerçekleştirir. Dipnotlarda açıklanan ve mutabakatı gerçekleştirilen kalemlerin birleştirilmesi veya ayrıştırılmasında, paragraf 41-43'te yer alan hükümler uygulanır.

B137 Mutabakatı gerçekleştirilen her bir kalem için, işletme aşağıdakileri açıklar:

- (a) Finansal performans tablosundaki (tablolarındaki) her bir finansal tablo kalemiyle ilgili olan tutar (tutarlar) ve
- (b) Paragraf 123(a) ve 123(b) uyarınca zorunlu kılınan bilgilerin sağlanmasının gerekli olması durumunda, ilgili kalemin nasıl hesaplandığına ve bu kalemin yönetimin tanımladığı performans ölçütünün faydalı bilgi sağlamasına ne şekilde katkıda bulunduğuna ilişkin bir açıklama (bakınız: paragraf B138-B140).

B138 Mutabakatı gerçekleştirilecek birden fazla kalemin bulunması ve her bir kalemin farklı bir yöntem kullanılarak hesaplanması veya faydalı bilgi sağlanmasına farklı bir şekilde katkıda bulunması durumunda paragraf B137(b)'deki açıklamanın yapılması zorunludur. Örneğin, bazıları yönetimin kontrolü dışında olduğu için, bazıları ise yinelenmeyen olarak belirlenmiş oldukları için, çeşitli gider kalemleri yönetimin tanımladığı performans ölçütlerine dahil edilmeyebilir. Bu gibi durumlarda, hangi kalemlerin hangi tür düzeltmeye katkıda bulunduğunun açıklanması, yönetimin tanımladığı performans ölçütünün ne şekilde faydalı bilgiler sağladığını açıklamak için gerekli olacaktır.

B139 Tek bir açıklama birden fazla kaleme uygulanabileceği gibi mutabakatı gerçekleştirilen tüm kalemlere toplu olarak da kullanılabilir. Örneğin "yinelenmeyen" ifadesinin işletmeye özgü bir şekilde kullanıldığı gerekçesiyle, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütünün hesaplanmasına birkaç gelir veya gider kalemi dahil edilmeyebilir. Böyle bir durumda, mutabakatı gerçekleştirilen tüm kalemler için kullanılan bir "yinelenmeyen" teriminin tanımını içeren tek bir açıklama, paragraf B137(b)'de yer alan hükmü yerine getirebilir.

B140 Paragraf 123(c)'nin uygulanması açısından, yönetimin tanımladığı bir performans ölçütünün, finansal performans tablosunda (tablolarında) sunulmayan bir toplam veya ara toplam ile mutabakatının sağlanmasına izin verilmektedir. Bu gibi durumlarda:

- (a) İlgili toplam veya ara toplamın, finansal performans tablosunda (tablolarında) sunulan en karşılaştırılabilir toplam veya ara toplamla mutabakatı gerçekleştirilir ve
- (b) (a)'daki mutabakat için paragraf 123(d) ve paragraf 123(e)'de belirtilen bilgilerin açıklanması zorunlu değildir.

Mutabakatta açıklanan her bir kalem için vergi etkisi

- B141 Paragraf 123(d) uyarınca, yönetimin tanımladığı performans ölçütü ile paragraf 118’de belirtilen veya TFRS’ler uyarınca sunulması veya açıklanması özellikle zorunlu kılınan doğrudan en karşılaştırılabilir toplam veya ara toplam arasındaki mutabakatta açıklanan her bir kaleme ilişkin vergi etkisinin açıklanması zorunludur. İşletme, paragraf 123(d)’de belirtilen vergi etkisini, dayanak işlemin (işlemlerin) vergi etkilerini aşağıdaki şekilde belirler:
- (a) İlgili vergi bölgesindeki (bölgelerindeki) işlem (işlemler) için geçerli olan yasal vergi oranı (oranları) üzerinden hesaplayarak,
 - (b) İlgili vergi bölgesindeki (bölgelerindeki) işletmenin cari ve ertelenmiş vergisinin makul bir şekilde orantılı olarak dağıtılmasıyla hesaplayarak veya
 - (c) Şartlara daha uygun bir dağıtımı sağlayan başka bir yöntemi kullanarak.
- B142 Paragraf B141 uygulandığında, işletme, mutabakat kalemlerinin vergi etkilerini hesaplamak için birden fazla yöntem kullanırsa, her bir mutabakat kalemi için vergi etkilerini nasıl belirlediğini açıklar.

Ek C

Yürürlük tarihi ve geçiş

Bu ek, Standardın ayrılmaz bir parçasıdır.

Yürürlük tarihi

- C1 Bu Standart, 1 Ocak 2027 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama halinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

Geçiş

- C2 Bu Standart, TMS 8'e göre geriye dönük olarak uygulanır. Bununla birlikte TMS 8 paragraf 28(f)'de belirtilen nicel bilgilerin sunulması zorunlu değildir.
- C3 Bu Standardın ilk defa uygulandığı dönemden hemen önceki karşılaştırmalı dönem için kâr veya zarar tablosundaki her bir kalem hakkında aşağıdakilere ilişkin mutabakat yıllık finansal tablolarda açıklanır:
- (a) Bu Standart uyarınca düzeltilerek sunulan tutarlar ve
- (b) TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu* uyarınca daha önce sunulmuş olan tutarlar.
- C4 Bu Standardın uygulandığı ilk yılda TMS 34 uygulanarak özet ara dönem finansal tabloların hazırlanması durumunda, TMS 34 paragraf 10'daki hükümler dikkate alınmadan, bu Standart uyarınca kullanılması beklenen her bir başlık ve bu Standarttaki paragraf 69-74 uyarınca zorunlu kılınan ara toplamlar özet ara dönem finansal tablolarda sunulur. Bu Standart uyarınca hazırlanan ilk yıllık finansal tablolar seti yayımlanana kadar, özet ara dönem finansal tablolardaki başlıklar ve ara toplamlar için TMS 34 paragraf 10'daki hükümler uygulanmaz.
- C5 Bu Standardın uygulandığı ilk yılda TMS 34 uygulanarak ara dönem finansal tabloların hazırlanması durumunda, TMS 34 paragraf 16A(a) uyarınca zorunlu kılınan bilgilerin bir parçası olarak, bir önceki cari dönem ve kümülatif cari dönem için kâr veya zarar tablosunda sunulan her bir kalem hakkında aşağıdakiler arasındaki mutabakat açıklanır:
- (a) Bu Standart uygulandığında, karşılaştırmalı dönemde ve kümülatif karşılaştırmalı dönemde uygulanan muhasebe politikalarına göre düzeltilerek sunulan tutarlar ile
- (b) TMS 1 uygulandığında, karşılaştırmalı dönemde ve kümülatif karşılaştırmalı dönemde uygulanan muhasebe politikalarına göre daha önce sunulmuş olan tutarlar.
- C6 Paragraf C3 ve C5'te belirtilen mutabakatların, cari dönem veya daha önceki karşılaştırmalı dönemler için açıklanmasına izin verilmekte olup bu açıklama zorunlu değildir.
- C7 Bu Standardın ilk defa uygulandığı tarihte TMS 28 paragraf 18'i uygulayacak nitelikleri taşıyan bir işletmenin, iştiraklerdeki veya iş ortaklıklarındaki yatırımlarının ölçümünü değiştirerek özkaynak yönteminden, TFRS 9 uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılan olarak ölçüm yöntemine geçiş yapmasına izin verilmektedir. İşletmenin böyle bir değişiklik yapması durumunda bu değişiklik TMS 8 kapsamında geriye dönük olarak uygulanır. TMS 27 paragraf 11'i uygulayan bir işletme aynı değişikliği bireysel finansal tablolarında da yapar.

TMS 1'in yürürlükten kaldırılması

- C8 Bu Standart TMS 1'i yürürlükten kaldırır.

Ek D

Diğer Standartlarda Yapılan Değişiklikler

Bu ek, diğer TFRS'lerdeki değişiklikleri düzenlemektedir.

TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

Paragraf 3, 4A, 5, 22, 32, D30 ve E2 ile Ek A değiştirilmiştir. Paragraf 32(za) ve 39A eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir, silinen metnin üstü çizilmiştir.

Kapsam

- ...
- 3 TFRS'lerin ilk kez uygulandığı finansal tablolar; ilk kez TFRS'lere uygun olarak düzenlenen ve TFRS'lerle uyumlu olduğunun üzerlerinde açık ve koşulsuz olarak belirtildiği yıllık finansal tablolardır. Aşağıdaki koşulları sağlayan finansal tablolar, TFRS'lerin ilk kez uygulandığı finansal tablolara örnek olarak gösterilebilir:
- ...
- (c) TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'da ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda~~ (2008 yılında yayımlanan) belirtilen şekilde tam bir finansal tablolar seti hazırlanmaksızın, sadece konsolidasyon amaçları açısından TFRS'lerle uyumu sağlanan bir raporlama paketinde sunulan veya
- ...
- 4A 2'nci ve 3'üncü paragraflardaki hükümlere bağlı olmaksızın, önceki bir raporlama döneminde TFRS'leri uygulayan ancak düzenlenen en son yıllık finansal tablolarının TFRS'lerle uyumunu açık ve tam bir şekilde belirtmemiş olan bir işletme, bu TFRS'yi uygulamalı ya da TFRS'leri uygulamayı hiç bırakmamış gibi TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ uyarınca geriye dönük olarak TFRS'leri uygulamalıdır.
- ...
- 5 Bu TFRS, hâlihazırda TFRS'leri uygulamakta olan bir işletme tarafından muhasebe politikalarında yapılan değişiklikler için uygulanmaz. Bu değişiklikler;
- (a) TMS 8'de ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~'da yer alan muhasebe politikalarında yapılan değişikliklere yönelik hükümlerin ve
- ...

Açıklama ve sunum

...

Karşılaştırmalı bilgi

...

TFRS öncesi karşılaştırmalı bilgi ve geçmiş finansal tablo verileri

- 22 Bazı işletmeler, seçtikleri bir takım kalemlerin, TFRS'lere göre tam karşılaştırmalı bilgi sundukları ilk dönemden önceki dönemlere ait değerlerini de sunarlar. Bu TFRS, söz konusu verilerin, TFRS'lerde yer alan muhasebeleştirme ve ölçme hükümleri ile tam bir uyum içinde olmasını gerektirmez. Bunun yanı sıra, bazı işletmeler de, TFRS 18 ~~TMS 1~~'in gerektirdiği karşılaştırmalı bilgi ile birlikte TFRS'lere geçmeden önceki muhasebe ilkelerine göre hazırladıkları karşılaştırmalı bilgiyi de sunarlar. TFRS öncesi tarihi

finansal tablo verilerini veya TFRS'lere geçmeden önceki muhasebe ilkelerine göre hazırlanmış karşılaştırmalı bilgileri içeren bu tür finansal tabloda:

...

TFRS'lere geçişe ilişkin açıklamalar

...

Ara dönem finansal raporları

- 32 TFRS'lerin ilk kez uygulandığı finansal tabloların kapsadığı dönemin bir bölümü için TMS 34 ~~Ara Dönem Finansal Raporlama~~ çerçevesinde ara dönem finansal raporun sunulduğu durumlarda, 23'üncü paragraf hükmünün yerine getirilmesi amacıyla, aksi belirtilmedikçe, TMS 34'ün hükümleriyle birlikte TMS 34 hükümlerine ek olarak aşağıdaki hükümlere de uyulur:

(za) İşletme, TMS 34 paragraf 10 hükümlerine bağlı olmaksızın TFRS 18 uygularken kullanmayı öngördüğü her bir başlığı ve Standardın 69-74 paragraflarının gerektirdiği ara toplamaları sunar. İşletme TFRS 18 uyarınca hazırlanmış ilk TFRS finansal tablolarını sunduktan sonra özet finansal tablolarındaki başlıklar ve ara toplamalar için TMS 34 paragraf 10 hükümlerini uygular.

...

Yürürlük tarihi

...

- 39AI Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le 3, 4A, 5, 22, 32, D30 ve E2 paragrafları ile EkA'yı değiştirilmiş ve 32(za) paragrafı eklenmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Ek D

Diğer TFRS'lerden muafiyetler

...

Aşırı oranda yüksek enflasyon

...

- D30 Geçerli para biriminin normal hale geldiği tarihin 12 aylık bir karşılaştırmalı dönem içinde yer alması durumunda, karşılaştırmalı dönem 12 aydan kısa olabilir. Ancak bunun için, daha kısa olan döneme ilişkin tam bir finansal tablolar setinin (TFRS 18TMS 4'in 10'uncu paragrafınca gerekli kılınan) hazırlanması gerekir.

...

Ek E

TFRS'lerden kısa vadeli muafiyetler

Karşılaştırmalı bilgilerin TFRS 9 açısından yeniden düzenlenmesine ilişkin hükme yönelik istisna

...

- E2 TFRS'lere geçişin ilk yılında TFRS 7 ve TFRS 9 (2017 Sürümü) ile uyumlu olmayan karşılaştırmalı bilgi sunmayı tercih eden bir işletme:

...

- (d) TFRS'lerde yer alan belirli hükümlere uyumun, finansal tablo kullanıcılarının belirli işlem, olay ve şartların işletmenin finansal durumu ve finansal performansı üzerindeki etkilerini

anlamalarında yetersiz kalması durumunda, ek açıklamaların yapılması amacıyla TMS 8 6C(c)~~TMS 1'in 17(e)~~ paragrafını uygular.

Paragraf 39K'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

39P paragrafında bulunan "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

39Q ve 39R paragraflarında bulunan "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı değiştirilmiştir.

TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler

59B paragrafında bulunan “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025’te TFRS 18’in yayımlanmasıyla TMS 8’in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

69E paragrafında bulunan “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18’in yayımlanmasıyla TMS 8’in adı değiştirilmiştir.

TFRS 3 İşletme Birleşmeleri

50 ve B64 paragrafları değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Satın alma yöntemi

...

Ölçme dönemi

...

- 50 Ölçme dönemi sona erdikten sonra, edinen işletme, bir işletme birleşmesinin muhasebeleştirilmesini ancak TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ uyarınca bir hatanın düzeltilmesi amacıyla revize eder.

...

Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri

Yürürlük tarihi

...

- 64R Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla, 50 ve B64 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Ek B Uygulama rehberi

...

Açıklamalar (59'uncu ve 61'inci paragrafların uygulanması)

- B64 59'uncu paragrafta belirtilen amacı karşılamak üzere edinen işletme aşağıdaki bilgileri raporlama döneminde meydana gelen her bir işletme birleşmesi için açıklamalıdır:

...

- (q) Aşağıdaki bilgiler:

...

Bu alt paragraf tarafından hükmolunan herhangi bir bilginin açıklamasının mümkün olmaması durumunda, edinen işletme bu durumu açıklamalı ve açıklamanın niçin uygulanamaz olduğunu belirtmelidir. Bu TFRS "uygulanamaz" terimini TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~da Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ da yer alan anlamıyla kullanır.

TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler

2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33-36A, 38, 39 ve 41 paragrafları ile paragraf 31 ve paragraf 38 öncesindeki başlıklar değiştirilmiştir. Paragraf 31 değiştirilmemiş fakat referans kolaylığı açısından eklenmiştir. Paragraf 44N eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiş ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Kapsam

- 2 Bu TFRS'nin sınıflandırma, ~~ve sunum ve açıklama koşulları~~ hükümleri, işletmenin, finansal tablolara yansıtılan tüm *duran varlıkları ile elden çıkarılacak varlık gruplarına* uygulanır. Bu TFRS'nin ölçüm ile ilgili koşulları; ilgili Standart doğrultusunda ölçülmesine devam edilecek Paragraf 5'te belirtilen varlıklar hariç olmak üzere, muhasebeleştirilen tüm duran varlıklara ve elden çıkarılacak varlık gruplarına (Paragraf 4'te açıklandığı üzere) uygulanır.
- 3 ~~TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~ ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı~~ doğrultusunda duran varlık olarak sınıflandırılmış olan varlıklar, bu TFRS'de yer alan satış amaçlı elde tutulma koşullarını karşılayana kadar *dönen varlık* olarak sınıflandırılmaz. Bir işletmenin yeniden satmak amacı ile edinmiş olduğu, normalde duran varlık olarak işlem görecektir bir sınıfa dahil olan varlıklar, bu TFRS doğrultusunda satış amaçlı elde tutulma koşulunu sağlamadığı sürece dönen varlık olarak sınıflandırılmaz.
- ...
- 5A Bu TFRS'nin satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklara (veya elden çıkarılacak varlık gruplarına) yönelik sınıflandırma, sunum, ~~ve ölçüm ve açıklama~~ hükümleri, ortaklara ortaklık sıfatları dolayısıyla dağıtılmak amacıyla (ortaklara dağıtım amacıyla) elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar (veya elden çıkarılacak varlık grupları) için de geçerlidir.
- 5B Satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar (veya elden çıkarılacak varlık grupları) veya durdurulan faaliyetlere ilişkin açıklamalar bu TFRS'de ele alınmaktadır. Diğer TFRS'lerin açıklamaya yönelik hükümleri, aşağıdaki özellikleri taşımadıkça, bu tür varlıklar (veya varlık grupları) için geçerlilik arz etmez:
- (a) İlgili açıklamalar, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklara (veya elden çıkarılacak varlık gruplarına) veya durdurulan faaliyetlere ilişkin özel hükümler içermekte veya
- (b) Bu açıklamalar, elden çıkarılacak varlık grubunda yer almakla birlikte ölçüm hükümleri açısından TFRS 5 kapsamında bulunmayan varlık ve borçların ölçümüne ilişkin olup, finansal tablolarda yer verilen diğer dipnotlarda bu tür bir açıklama bulunmamaktadır.
- ~~TFRS 18'in açıklama hükümleri ile TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar'ın hükümlerine (özellikle TMS 8 paragraf 6A ve 31A'daki hükümlere) TMS 1'in 15 ve 125 inci paragrafları başta olmak üzere, söz konusu Standartta yer alan genel hükümlerle~~ uyum sağlanması amacıyla, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar (veya elden çıkarılacak varlık grupları) veya durdurulan faaliyetlere ilişkin ilave açıklamaların yapılması gerekebilir.

Duran varlıkların (veya elden çıkarılacak varlık gruplarının) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılması

...

Kullanımdan çekilecek duran varlıklar

- 13 İşletme, kullanımdan çekilecek bir duran varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) satış amaçlı olarak sınıflandırmaz. Bunun nedeni; varlığın defter değerinin esas itibariyle, kullanımının devamı suretiyle geri kazanılacak olmasıdır. Ancak kullanımdan çekilmek üzere olan elden çıkarılacak bir duran varlık grubunun, Paragraf 32 (a)-(c)'deki koşulları sağlaması durumunda, işletme, ilgili grubun kullanımına son verildiği gün itibariyle faaliyet sonuçlarını ve nakit akışlarını Paragraf 33 ve 34 doğrultusunda, durdurulan faaliyetler

olarak sunar veya açıklar. Kullanımdan çekilecek duran varlıklar (veya elden çıkarılacak varlık grupları); ekonomik ömürlerinin sonuna kadar kullanılabilir duran varlıklar (veya elden çıkarılacak varlık grupları) ile satılmayıp faaliyetine son verilecek olan duran varlıkları (veya elden çıkarılacak varlık gruplarını) içerir.

...

Satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan duran varlıkların (veya elden çıkarılacak varlık gruplarının) ölçümü

Duran varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunun) ölçümü

...

- 17 Satışın bir yıldan uzun süre içerisinde gerçekleşmesi durumunda, işletme satış maliyetini bugünkü değerinden ölçer. Satış maliyetinin bugünkü değerinde, zamanın geçmesinden kaynaklanan bir artış, finansman maliyeti olarak TFRS 18'in satış amaçlı elde tutulan duran varlıkların (veya varlık gruplarının) yeniden ölçümünden ortaya çıkan gelir ve giderlere ilişkin hükümleri uygulanarak kâr veya zarar içerisinde sınıflandırılır gösterilir.

...

Satış planına ilişkin değişiklikler

...

- 26A İşletme bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) doğrudan satış amaçlı elde tutulan varlıktan, ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlıktan, satış amaçlı elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırdığında bu değişiklik; elden çıkarılacak varlıklar için başlangıçta yapılmış planın devamı olarak dikkate alınır. İşletme:

- (a) Bu değişiklikleri muhasebeleştirmek için 27-29 uncu paragrafları uygulamaz. İşletme, yeni elden çıkarma yöntemi için bu TFRS'de öngörölmüş uygulanabilir sınıflandırma, sunum, ~~ve~~ ölçüm ve açıklama kurallarını uygular.

...

- 28 İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığın defter değeri için gerekli olan düzeltmeleri, sırasıyla, 7-9 uncu paragraflar veya 12A paragrafında yer alan koşulların artık karşılanmadığı dönemde, sürdürölen faaliyetlerden elde edilen kâr veya zarara dâhil eder. Elden çıkarma grubunun veya satış amaçlı elde tutulan veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın bir bağı ortaklık, müşterek faaliyet, iş ortaklığı, iştirak olması ya da bir iş ortaklığı veya iştirakteki çıkarın bir parçası olması durumunda, satış amaçlı veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık sınıflandırmasından itibaren söz konusu dönemlere ilişkin finansal tablolar uygun şekilde değiştirilir. İşletme bu düzeltmeleri, varsa, 37'nci paragraf doğrultusunda finansal tablolara yansıtılan bir kazanç veya kaybın gösterimi için kullanılan kapsamlı gelir tablosu finansal tablo kalemiyle başlı aynı kalem içerisinde sunar.

...

Sunum ve açıklama

...

Durdurulan faaliyetlerin sunumu

- 31 Bir *işletme birimi*, faaliyetleri ve finansal raporlama amaçları açısından işletmenin diğör kısmından açıkça ayırt edilebilen faaliyet ve nakit akışlarını kapsar. Başka bir deyişle; bir işletme birimi, kullanım amaçlı olarak elde tutulması sırasında nakit yaratan birim ya da birimler grubu olacaktır.

...

- 33 İşletme aşağıdakileri ~~kamuya~~ açıklar veya sunar:

...

- (b) (a) maddesinde yer alan tutarın aşağıdakiler çerçevesinde analizi:

- (i) Durdurulan faaliyetlerle ilgili gelirler, giderler ve vergi öncesi kâr veya zarar,
- (ii) TMS 12 Paragraf 81(h) uyarınca ilgili gelir vergisi gideri,
- (iii) Gerçeğe uygun değerden satış maliyetlerinin düşülmesi suretiyle ölçülmesi veya durdurulan faaliyetleri oluşturan varlık veya varlık grubunun (gruplarının) elden çıkarılması sırasında muhasebeleştirilen kazanç veya kayıplar; ve
- (iv) TMS 12 paragraf 81(h) uyarınca ilgili gelir vergisi gideri.

Söz konusu analiz, ~~kapsamlı gelir tablosunda sunulur veya dipnotlarda açıklanır veya kapsamlı gelir tablosunda sunulabilir.~~ Analizin kapsamlı gelir tablosunda sunulması durumunda, sürdürülen faaliyetlerden ayrı olarak, ~~durdurulan faaliyetler bölümünde durdurulan faaliyetler için tanımlanan bir bölümde sınıflandırılır.~~ Edinilmesi sırasında satış amaçlı elde tutulan duran varlık olarak sınıflandırılma koşullarını taşıyan, yeni elde edilen bağlı ortaklık niteliğindeki elden çıkarılacak varlık gruplarına ilişkin herhangi bir analiz yapılmasına gerek yoktur (bakınız: Paragraf 11).

- (c) Durdurulan faaliyetlerin işletme, yatırım ve finansman faaliyetleriyle ilişkilendirilen net nakit akışları. Söz konusu ~~bilgi açıklama~~ nakit akış tablosunda sunulabilir veya dipnotlarda açıklanabilir. ~~veya gelir tablosu üzerinde sunulabilir.~~ Edinilmesi sırasında satış amaçlı elde tutulan duran varlık olarak sınıflandırılma koşullarını taşıyan, bağlı ortaklık niteliğindeki yeni edinilen elden çıkarılacak varlık grupları açısından anılan tür bir açıklamaya gerek yoktur (bakınız: Paragraf 11).
- (d) Sürdürülen veya durdurulan faaliyetlerden elde edilen, ana ortaklığın sahiplerine ait gelir tutarı. ~~Bu bilgi Bu açıklamalar kapsamlı gelir tablosunda sunulabilir veya dipnotlarda açıklanabilir. veya kapsamlı gelir tablosunda sunulabilir.~~

33A ~~TFRS 18'in 12(b)TMS 1'in (Haziran 2012'de değişikliğe uğrayan) 10A~~ paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelirin sunulduğu tablodan ayrı olarak kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, durdurulan faaliyetlerle ilgili olarak tanımlanan bölüm kâr veya zarar tablosunda bu tabloda gösterilir.

34 Kamuoyuna yapılacak sunum ve açıklamanın, sunumu yapılan son döneme ilişkin raporlama dönemi sonu itibarıyla durdurulan faaliyetlerin tamamını kapsamı açısından; işletme, paragraf 33'te belirtilen sunum ve açıklamaları finansal tablolarında yer alan önceki dönemlere ilişkin olarak yeniden sunar.

35 Daha önce ~~durdurulan faaliyetler bölümünde durdurulan faaliyetler içinde sınıflandırılmış~~ gösterilmiş önceki dönemlere ait durdurulan faaliyetlerin elden çıkarılması ile doğrudan ilişkili olan tutarlara ilişkin olarak cari dönemde yapılacak düzeltmeler, ayrı bir "durdurulan faaliyetler" bölümünde de yer alır. Söz konusu düzeltmelerin niteliği ve tutarı açıklanır. Bu düzeltmelerin ortaya çıkabileceği durumlara ilişkin örnekler aşağıda yer verilmiştir:

...

36 Bir işletme, işletmenin bir bölümünün satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son vermesi durumunda; bölüm faaliyetlerinin Paragraf 33–35 doğrultusunda önceden durdurulan faaliyetler bölümünde ~~durdurulan faaliyetler içinde sınıflandırılmış~~ gösterilen sonuçları yeniden sınıflandırılır ve gösterilen tüm dönemler için sürdürülen faaliyetlerden elde edilen gelirler hesabına dahil edilir. Önceki dönemlere ait tutarlar için ise, sunumunun yeniden yapılmış olduğu açıklaması yapılır.

36A Bağlı ortaklığı üzerindeki kontrolünün kaybedilmesi sonucunu doğuran bir satış planı oluşturmuş olan bir işletme, söz konusu bağlı ortaklığın 32'nci Paragrafta yer verilen durdurulan faaliyet tanımına giren elden çıkarılacak bir varlık grubu olması durumunda, 33 – 36'nci Paragraflarda yer verilen bilgileri sunar veya açıklar.

...

Satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlık ya da elden çıkarılacak varlık grubunun sunumu

38 Bir işletme, satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan bir duran varlığı ve satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubunun içindeki varlıklarını finansal durum tablosunda (*bilanço*) diğer varlıklardan ayrı olarak gösterir. Satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubuna ilişkin borçlar da finansal durum tablosu (*bilanço*) diğer borçlardan ayrı olarak gösterilir. Bu varlık ve borçlar mahsup edilmez ve tek bir tutar olarak gösterilmez. Paragraf 39'da izin verilenler hariç olmak üzere, satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan varlık ve borçların ana sınıfları ayrı ayrı finansal durum tablosunda (*bilanço*) sunulur üzerinde ayrı ayrı veya dipnotlarda açıklanır. İşletme, diğer kapsamlı gelir olarak muhasebeleştiği satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan

duran varlık (veya elden çıkarılacak varlık grubu) ile ilişkili herhangi bir birikmiş gelir veya gider tutarını ayrı ayrı gösterir.

- 39 Elden çıkarılacak varlık grubunun, edinildiğinde satış amaçlı sınıflandırma kriterlerine uyan (bakınız: Paragraf 11) yeni edinilmiş bir bağlı ortaklık olması durumunda, varlık ve borçların ana sınıflamalarına ilişkin sunum veya açıklamanın yapılması gerekmez.

...

Ek açıklamalar

- 41 Cari dönem içinde satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan veya satılmış olan bir duran varlığa (veya elden çıkarılacak varlık grubuna) ilişkin olarak aşağıdaki bilgiler dipnotlarda açıklanır:

...

- (c) Paragraf 20-22 doğrultusunda muhasebeleştirilen kazanç veya kayıp ile, kapsamlı gelir tablosu üzerinde ayrıca gösterilmemiş olması durumunda, kapsamlı gelir tablosunda anılan kazanç veya kaybı içeren kalemin yer aldığı başlık;

...

Yürürlük tarihi

...

- 44N Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le; 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33-36A, 38, 39 ve 41 paragrafları ile paragraf 31 ve paragraf 38 öncesindeki başlıklar değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 44A sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 44I sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

44L paragrafında bulunan 'TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi

Paragraf 6 değiştirilmiştir. Paragraf 26B eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi

TMS 8 paragraf 11 ve 12'den geçici muafiyet

- 6 Araştırma ve değerlendirme varlıklarını muhasebeleştirilen bir işletme, muhasebe politikalarını geliştirirken; “TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~”nın ~~Standardının~~ 10 uncu paragrafı hükümlerini uygular.
- ...

Yürürlük tarihi

- 26B Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla paragraf 6 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

26A paragrafında bulunan “TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar

3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 ve B46 paragrafları değiştirilmiştir. 19A-19B paragrafları ve bunların ilgili alt başlıkları ile paragraf 44KK eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Kapsam

- 3 Bu Standart tüm işletmeler tarafından, aşağıdakiler hariç tüm finansal araçlara uygulanır:
- ...
- (f) TMS 32'nin 16A-16B veya 16C-16D paragrafları uyarınca özkaynak aracı olarak sınıflandırılması gereken araçlar. Bununla birlikte bu tür araçlar için 19A-19B paragraflarında zorunlu kılınan açıklamaların yapılması gerekir.
- ...

Finansal araçların finansal durum ve performans açısından önemi

...

Finansal durum tablosu

Finansal varlık ve finansal borç sınıfları

- 8 TFRS 9'da belirlenen aşağıdaki sınıflardan her birine ilişkin defter değeri, finansal durum tablosunda sunulur veya dipnotlarda açıklanır:
- ...

TMS 32 16A-16B paragrafları veya 16C-16D paragrafları uyarınca özkaynak olarak sınıflandırılan finansal araçlar

- 19A TMS 32 16A-16B paragrafları uyarınca özkaynağa dayalı finansal araç olarak sınıflandırılan satılabilir finansal araçlar için işletme aşağıdakileri açıklar (başka bir yerde açıklanmayan):
- (a) Özkaynak olarak sınıflandırılan tutar hakkında özet sayısal veri.
- (b) Önceki dönemdeki herhangi değişikliği de içerecek şekilde, aracı elinde bulunduranlar tarafından talep edildiğinde işletmenin araçları geri satın alma veya itfa etme yükümlülüğünün yönetilmesi hakkında politikası ve süreci.
- (c) Bu sınıftaki finansal araçların itfa edilmesi veya geri satın alınması için beklenen nakit çıkışı ve
- (d) İtfa edilmesi veya geri satın alınması için beklenen nakit çıkışının nasıl belirlendiği hakkında bilgi.
- 19B İşletme aşağıdaki finansal araçları finansal yükümlülük ve özkaynaklar arasında yeniden sınıflandırdığında her bir sınıfta (finansal yükümlülükler veya özkaynaklar) yeniden sınıflandırdığı tutarı, zamanını ve yeniden sınıflandırmanın sebebini açıklar:
- (a) TMS 32 paragraf 16A-16B uyarınca özkaynağa dayalı finansal araç olarak sınıflandırılan satılabilir finansal araç veya
- (b) TMS 32 paragraf 16C-16D paragrafları uyarınca özkaynağa dayalı finansal araç olarak sınıflandırılan ve işletmeye sadece tasfiye durumunda diğer tarafa işletmenin net varlıklarından oransal bir pay verme etme yükümlülüğü getiren finansal araçlar.

Kapsamlı gelir tablosu

Gelir, gider, kazanç ve kayıp kalemleri

- 20 İşletme aşağıdaki gelir, gider, kazanç veya kayıp kalemlerini TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'daki sunum hükümlerine göre kapsamlı gelir tablosunda sunar veya dipnotlarda açıklar:

...

Diğer açıklamalar

Muhasebe politikaları

- 21 TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına İlişkin Esaslar paragraf 27A TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nun (2008 yılında yayımlanan) 117'nci paragrafı uyarınca; işletme, önemli muhasebe politikası bilgilerini açıklar. Bu doğrultuda, finansal tablolar hazırlanırken finansal araçların ölçümünde kullanılan ölçüm esası (veya esasları) hakkındaki bilgilerin, önemli muhasebe politikası bilgileri olması beklenir.

Korunma muhasebesi

...

Korunma muhasebesinin finansal durum ve performans üzerindeki etkileri

...

- 24C İşletme, korunma işlemi türleri için, aşağıdaki tutarları, risk kategorisi itibarıyla ayrı olarak tablo şeklinde açıklar:

...

- (b) Nakit akış değişkenliğinden korunma ve yurtdışı işletmedeki net yatırım riskinden korunma işlemlerinde:

...

- (iv) Yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS 4) nakit akış değişkenliğinden korunma fonundan veya yabancı para çevrim farkı fonundan kâr veya zarara aktarılacak yeniden sınıflandırılan tutar (korunma muhasebesinin daha önce uygulandığı ancak korunmaya konu olan gelecekteki nakit akışlarının artık gerçekleşmesinin beklenmediği tutarlar ile korunan kalem kâr veya zararı etkilediği için transfer edilen tutarlar farklılaştırılarak,

- (v) Kapsamlı gelir tablosundaki, yeniden sınıflandırma düzeltmesini (bakınız: TFRS 18TMS 4) içeren ana hesap kalemi ve

...

- 24E TFRS 18TMS 4 uyarınca işletme, aşağıdaki hususlar birlikte ele alındığında:

...

- 24F İşletme, 24E paragrafındaki bilgileri risk kategorilerine göre ayrı olarak sağlar açıklar. Riske göre yapılan bu ayrıştırma, dipnotlarda açıklanabilir sunulabilir.

Temerrüt tutarının gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen olarak tanımlanması seçeneği

- 24G Bir finansal araca ilişkin kredi riskini yönetmek amacıyla bir kredi türevini kullandığı için, bu finansal aracın tamamını veya bir kısmını, gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen olarak tanımlaması durumunda işletme, aşağıdakileri açıklar:

...

- (c) Bir finansal aracın, tamamının veya bir kısmının, gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülmesine son verilmesi durumunda, TFRS 9'un 6.7.4 paragrafı uyarınca söz konusu finansal aracın yeni defter değeri hâline gelen gerçeğe uygun değeri ve ilgili nominal

veya anapara tutarı (işletmenin, TFRS 18 TMS 4 uyarınca karşılaştırmalı bilgi sunması dışında, bu açıklamayı sonraki dönemlerde yapmaya devam etmesine gerek yoktur).

...

Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri

...

44KK Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le; 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 ve B46 paragrafları değiştirilmiş, 19A-19B paragrafları ve ilgili alt başlıkları eklenmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Ek B Uygulama rehberi

Finansal araç sınıfları ve açıklanacak bilgilerin düzeyi (6'ncı paragraf)

...

Diğer açıklamalar– muhasebe politikaları (21'inci paragraf)

B5 21'inci paragraf, önemli muhasebe politikası bilgilerinin açıklanmasını gerektirir. Söz konusu açıklamanın finansal tablolar hazırlanırken finansal araçların ölçümünde kullanılan ölçüm esası (veya esasları) hakkındaki bilgileri içermesi beklenir. Finansal araçlar açısından bu açıklamalar, aşağıdaki hususları içerebilir:

...

TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar'ın 27G TMS 1'in (2008 yılında yayımlanan) 422'nci paragrafı da, önemli muhasebe politikası bilgileri veya diğer dipnotlarla beraber, muhasebe politikalarının uygulanma sürecinde yönetim tarafından varılan ve finansal tablolara alınan tutarlar üzerinde en fazla etkiye sahip olan yargıların (tahmin içerenler hariç olmak üzere) açıklanmasını işletmeler için zorunlu tutars.

Finansal araçlardan kaynaklanan risklerin niteliği ve düzeyi (31- 42 paragrafları)

...

Sayısal açıklamalar (34'üncü paragraf)

B7 34(a) paragrafı, işletmenin kilit yönetici personeline yapılan işletme içi raporlamalarda kullanılan bilgiler esas alınmak suretiyle, maruz kalınan risklere ilişkin özet sayısal verilerin kamuoyuna açıklanmasını gerektirir. İşletmenin maruz kaldığı bir riski yönetmede farklı yöntemler kullanması durumunda, en geçerli ve güvenilir bilgiyi sağlayan yöntem ya da yöntemlerin verdiği bilgiler kamuoyuna açıklanır. TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar, geçerlilik ve güvenilirlik konularını ele alır.

...

Finansal tablo dışı bırakma (42C-42H paragrafları)

...

Finansal varlıkların ve finansal borçların netleştirilmesi (13A – 13F paragrafları)

...

Finansal durum tablosunda sunulan net tutarların açıklanması (13C paragrafının (c) bendi)

...

- B46 13C(c) paragrafının (c) bendine göre açıklanması gereken tutarların finansal durum tablosunda sunulan her bir kalemtaki tutarla mutabakatı sağlanmalıdır. Örneğin, bir işletmenin finansal tablo kalemlerinde yer alan tutarların toplulaştırılmasının veya ayrıştırılmasının ihtiyaca daha uygun bilgi sağladığına karar vermesi durumunda, 13C paragrafının (c) bendi kapsamında birleştirilerek veya ayrıştırılarak açıklanan tutarların finansal durum tablosunda sunulan her bir kalemtaki tutarla mutabakatı tekrar sağlanmalıdır. Örneğin işletmenin 13C(c) paragrafında zorunlu kılınan tutarları sunması durumunda TFRS 18'in hükümlerini uygulayarak, finansal tabloda ayrı kalemlerde sunulan tutarları birleştirir veya ayrıştırırsa; birleştirilen veya ayrıştırılan bu tutarların, finansal durum tablosunda ayrı olarak sunulan kalemlerdeki tutarlarla mutabakatını sunması gerekir.

44A paragrafının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

44C paragrafının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18 yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 7 *Finansal Araçlar: Açıklamalar*'a taşınmıştır.

44Q paragrafının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

44AA paragrafında bulunan 'TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

44FF paragrafında bulunan 'TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı değiştirilmiştir.

44II paragrafının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de yer alan önemli muhasebe politikalarının açıklanmasına ilişkin hükümler TMS 8'e taşınmıştır.

TFRS 8 Faaliyet Bölümleri

Paragraf 23 değiştirilmiştir ve paragraf 36D eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Açıklama

...

Kâr veya zarara, varlıklara ve borçlara ilişkin bilgi

23 Her bir raporlanabilir bölüme ilişkin kâr veya zarar tutarı açıklanır. İlgili varlık ve borç tutarlarının işletme faaliyetlerine ilişkin karar almaya yetkili mercilere düzenli olarak sunulduğu durumlarda, her bir raporlanabilir bölüme ilişkin toplam varlık ve borç tutarları da açıklanır. Eğer belirtilen tutarlar, işletmenin faaliyetlere ilişkin karar almaya yetkili mercii tarafından gözden geçirilen bölüm kar veya zararının ölçümüne dahil ediliyorsa ya da bölüm kar veya zararının ölçümüne dahil edilmese bile işletmenin faaliyetlere ilişkin karar almaya yetkili mercii düzenli olarak sunuluyorsa, işletme, her bir raporlanabilir bölüm için aşağıdakileri de raporlar:

...

(f) TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* paragraf 42TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu* (2008 yılında yayımlanan) nun 97-nci paragrafı uyarınca açıklanan önemli gelir ve gider kalemleri,

...

Geçiş hükümleri ve yürürlük tarihi

...

36D Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le paragraf 23 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

36A paragrafının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TFRS 9 Finansal Araçlar

5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 ve B4.1.2A paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 7.1.11 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Bölüm 5 Ölçüm

...

5.6 Finansal Varlıkların Yeniden Sınıflandırılması

...

- 5.6.5 Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen bir finansal varlığın yeniden sınıflandırılması sonucunda itfa edilmiş maliyetinden ölçülmeye başlanması durumunda, finansal varlık yeniden sınıflandırma tarihindeki gerçeğe uygun değeri üzerinden yeniden sınıflandırılır. Ancak, diğer kapsamlı gelire daha önce yansıtılan toplam kazanç ya da kayıp özkaynaktan çıkarılır ve finansal varlığın yeniden sınıflandırma tarihindeki gerçeğe uygun değeri düzeltilir. Sonuç olarak, finansal varlık yeniden sınıflandırma tarihinde, başlangıçtan beri itfa edilmiş maliyetinden ölçülüyormuş gibi ölçülür. Bu düzeltme diğer kapsamlı geliri etkilemekle birlikte kâr veya zararı etkilemez, dolayısıyla yeniden sınıflandırma düzeltmesi değildir (bakınız: TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunumu~~). Etkin faiz oranı ve beklenen kredi zararlarının ölçümü, yeniden sınıflandırma sonucunda düzeltilmez (bakınız: B5.6.1 paragrafı).

...

- 5.6.7 Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen bir finansal varlığın yeniden sınıflandırılması sonucunda gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülmeye başlanması durumunda, ilgili finansal varlık gerçeğe uygun değerinden ölçülmeye devam edilir. Daha önce diğer kapsamlı gelire yansıtılan toplam kazanç ya da kayıp, yeniden sınıflandırma tarihinde yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18~~TMS 1~~) özkaynaktan çıkarılarak kâr veya zarara yansıtılır.

5.7 Kazanç ve Kayıplar

...

Gerçeğe Uygun Değer Değişimi Diğer Kapsamlı Gelire Yansıtılarak Ölçülen Varlıklar

- 5.7.10 4.1.2A paragrafına göre gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen bir finansal varlıktan kaynaklanan kazanç veya kayıplardan, değer düşüklüğü kazanç ya da kayıpları (bakınız: Bölüm 5.5) ile kur farkı kazanç veya kayıpları (bakınız: B.5.7.2 - B.5.7.2A paragrafları) dışında kalanlar, finansal varlık finansal tablo dışı bırakılıncaya ya da yeniden sınıflandırılıncaya kadar diğer kapsamlı gelire yansıtılır. Finansal varlık yeniden sınıflandırıldığında, daha önce diğer kapsamlı gelire yansıtılan toplam kazanç ya da kayıp, yeniden sınıflandırma tarihinde yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18~~TMS 1~~) özkaynaktan çıkarılarak kâr veya zarara yansıtılır. Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen finansal varlığın yeniden sınıflandırılması durumunda, işletme daha önce diğer kapsamlı gelire yansıttığı toplam kazanç ya da kaybı 5.6.5 ve 5.6.7 paragraflarına göre finansal tablolara alır. Etkin faiz yöntemi kullanılarak hesaplanan faiz, kâr veya zarar olarak finansal tablolara alınır.

...

Bölüm 6 Korunma Muhasebesi

...

6.5 Nitelikleri Sağlayan Korunma İlişkilerinin Muhasebeleştirilmesi

...

Nakit Akış Değişkenliğinden Korunma

6.5.11 Nakit akış değişkenliğinden korunma işlemi 6.4.1 paragrafında yer alan gerekli kıstasları karşıladığı sürece, korunma ilişkisi aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir:

...

- (d) (a) bendi uyarınca nakit akış değişkenliğinden korunma fonunda biriken tutar aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir:
- (i) Finansal olmayan bir varlık veya yükümlülüğe ilişkin korunan bir tahmini işlemin; daha sonradan finansal olmayan bir varlık veya yükümlülüğün finansal tablolara alınmasıyla sonuçlanması veya gerçeğe uygun değer değişiminden korunma muhasebesi uygulanan kesin bir taahhüde dönüşmesi durumunda, işletme bu tutarı nakit akış değişkenliğinden korunma fonundan çıkarır ve doğrudan varlığın veya yükümlülüğün başlangıç maliyetine veya diğer defter değerine dâhil eder. Bu bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi değildir (bakınız: TFRS 18TMS-4) ve bu yüzden diğer kapsamlı geliri etkilemez.
 - (ii) (i) alt bendinin kapsamı dışında kalan nakit akış değişkenliğinden korunma işlemlerinde bu tutar, korunan gelecekteki tahmini nakit akışlarının kâr veya zararı etkilediği dönem veya dönemlerde (örneğin faiz gelirinin veya giderinin finansal tablolara alındığı veya tahmini bir satışın gerçekleştiği dönemler), bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak nakit akış değişkenliğinden korunma fonundan kâr veya zarara aktarılarak yeniden sınıflandırılır (bakınız: TFRS 18TMS-4).
 - (iii) Ancak bu tutarın bir zarar olması ve işletmenin bu zararın tümünü veya bir kısmını gelecek bir veya daha fazla dönemde geri kazanamayacağını öngörmesi durumunda, geri kazanılamayacağı öngörülen tutar derhal yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak kâr veya zararda sınıflandırılır (bakınız: TFRS 18TMS-4).

6.5.12 İşletmenin, nakit akış değişkenliğinden korunma işlemi için uygulanan korunma muhasebesine son vermesi durumunda (bakınız: 6.5.6 ve 6.5.7(b) paragrafları) 6.5.11(a) paragrafı uyarınca nakit akış değişkenliğinden korunma fonunda biriken tutar aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir:

...

- (b) Korunan gelecekteki nakit akışlarının artık gerçekleşmeyeceği bekleniyorsa bu tutar, derhal bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS-4) nakit akış değişkenliğinden korunma fonundan kâr veya zarara aktarılarak yeniden sınıflandırılır. Korunan gelecekteki nakit akışlarının gerçekleşme ihtimali artık yüksek olmasa bile bu nakit akışlarının gerçekleşmesi hâlen bekleniyor olabilir.

Yurtdışı İşletmedeki Net Yatırım Riskinden Korunma

...

6.5.14 Korunma işleminin etkin olan kısmıyla ilgili olan ve yabancı para çevrim farkı fonunda birikmiş olan korunma aracına ilişkin toplam kazanç veya kayıp, TMS 21'in 48-49 paragrafları uyarınca yurtdışındaki işletmenin tamamen veya kısmen elden çıkarılması sırasında yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak özkaynaklardan çıkarılarak kâr veya zarar içerisinde yeniden sınıflandırılır (bakınız: TFRS 18TMS-4).

Opsiyonların Zaman Değerinin Muhasebeleştirilmesi

6.5.15 İşletme, bir opsiyon sözleşmesinin gerçek değerini ve zaman değerini ayırtırdığında ve sadece opsiyonun gerçek değerindeki değişimleri korunma aracı olarak tanımladığında (bakınız: 6.2.4(a) paragrafı), opsiyonun zaman değerini aşağıdaki şekilde muhasebeleştirir (bakınız: B6.5.29-B6.5.33 paragrafları):

...

(b) Korunan kalemlerle ilgili bir işlemin korunmasına yönelik kullanılan bir opsiyonun zaman değerinin gerçeğe uygun değerindeki değişim, korunan kalemlerle ilişkili olduğu ölçüde diğer kapsamlı gelire yansıtılır ve özkaynak içerisinde ayrı bir bileşende biriktirilir. Özkaynak içerisinde ayrı bir bileşende birikmiş olan ve opsiyonun zaman değerinden kaynaklanan gerçeğe uygun değerdeki toplam değişim (“tutar”) aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir:

(i) if Korunan kalemin daha sonradan; finansal olmayan bir varlık veya yükümlülüğün finansal tablolara alınmasıyla veya gerçeğe uygun değer değişiminden korunma muhasebesi uygulanan finansal olmayan bir varlık veya yükümlülüğe ilişkin bir kesin taahhülle sonuçlanması durumunda işletme bu tutarı, özkaynakta yer aldığı ayrı bileşenden çıkarır ve doğrudan varlığın veya yükümlülüğün başlangıç maliyetine veya diğer defter değerine dâhil eder. Bu işlem bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi değildir (bakınız: TFRS 18TMS-4) ve bu yüzden diğer kapsamlı geliri etkilemez.

(ii) (i) alt bendi dışında kalan korunma ilişkilerinde bu tutar bir yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak özkaynakta yer aldığı ayrı bileşenden kâr veya zarara aktarılarak yeniden sınıflandırılır (bakınız: TFRS 18TMS-4). Bu işlem, korunma işlemine konu olan gelecekte beklenen nakit akışlarının, kâr veya zararı etkilediği dönem veya dönemlerde gerçekleştirilir (örneğin tahmini bir satış gerçekleştiğinde).

(iii) Ancak bu tutarın tümünün veya bir kısmının gelecek bir veya daha fazla dönemde geri kazanılamayacağına öngörülmesi durumunda, geri kazanılamayacağı öngörülen tutar derhal yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS-4) kâr veya zararda yeniden sınıflandırılır.

(c) Korunan kaleme bir döneme ilişkin korunma sağlayan bir opsiyonun zaman değerinin gerçeğe uygun değerindeki değişim korunan kalemlerle ilişkili olduğu ölçüde, diğer kapsamlı gelire yansıtılır ve özkaynak içerisinde ayrı bir bileşende biriktirilir. Opsiyonun korunma aracı olarak tanımlandığı tarihteki zaman değeri, korunan kalemlerle ilişkili olduğu ölçüde, opsiyonun gerçek değerine ilişkin korunma işlemi düzeltmesinin kâr veya zararı (veya korunan kalemin, işletmenin 5.7.5 paragrafı uyarınca gerçeğe uygun değer değişimlerini diğer kapsamlı gelirden sunmayı tercih ettiği özkaynak aracı olması durumunda diğer kapsamlı geliri) etkileyebileceği dönem boyunca sistematik ve oransal olarak itfa edilir. Böylece itfa tutarı her raporlama döneminde, yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS-4) özkaynak içerisinde ayrı bir bileşenden kâr veya zarara aktarılarak yeniden sınıflandırılır. Ancak korunma aracı olan bir opsiyonun gerçek değerindeki değişimleri içeren bir korunma ilişkisi için uygulanan korunma muhasebesine son verilmesi durumunda, özkaynakta ayrı bir bileşende biriken net tutar (toplam itfa tutarı da dâhil) derhal yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS-4) kâr veya zararda yeniden sınıflandırılır.

...

6.7 Temerrüt Tutarının Gerçeğe Uygun Değer Değişimi Kâr veya Zarara Yansıtılarak Ölçülmesi Seçeneği

...

Gerçeğe Uygun Değer Değişimi Kâr veya Zarara Yansıtılan Olarak Tanımlanan Temerrüt Tutarının Muhasebeleştirilmesi

6.7.2 Bir finansal araç, 6.7.1 paragrafı uyarınca finansal tablolara ilk defa alındıktan sonra - veya finansal tablolara alınmadan- gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak ölçülmesi durumunda, tanımlama tarihindeki -varsa- defter değeri ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark derhâl kâr veya zarar olarak finansal tablolara alınır. 4.1.2A paragrafı uyarınca gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen finansal varlıklar için, daha önce diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen toplam kazanç veya kayıplar, yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18TMS-4), derhal özkaynaktan çıkarılarak kâr veya zararda yeniden sınıflandırılır.

...

Bölüm 7 Yürürlük Tarihi ve Geçiş

7.1 Yürürlük Tarihi

...

7.1.11 Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le; 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 ve B4.1.2A paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uyguladığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Ek B Uygulama rehberi

...

Sınıflandırma (Bölüm 4)

Finansal Varlıkların Sınıflandırılması (Bölüm 4.1)

Finansal Varlıkların Yönetimi İçin İşletmenin Kullandığı İş Modeli

...

B4.1.2A İşletmenin iş modeli, nakit akışı oluşturmak amacıyla finansal varlıklarını nasıl yönettiğiyle ilgilidir. Diğer bir ifadeyle, nakit akışlarının, sözleşmeye bağlı nakit akışlarının tahsilatından mı, finansal varlıkların satışından mı ya da her ikisinden mi kaynaklanacağını belirleyen işletmenin iş modelidir. Sonuç olarak bu değerlendirme, “en kötü durum” veya “baskı durumu” senaryoları gibi işletmenin makul bir seviyede gerçekleşmesini beklemediği senaryolar esas alınarak yapılmaz. Örneğin, bir işletme, belirli bir finansal varlık portföyünü sadece baskı durumu senaryosu gerçekleştiğinde satmayı düşünüyorsa ancak makul bir seviyede bu tür bir senaryonun gerçekleşmesini beklemiyorsa, bu senaryo işletmenin söz konusu varlıklara ilişkin iş modeli için yapacağı değerlendirmeyi etkilemez. Nakit akışlarının, iş modelini değerlendirdiği tarihteki beklentilerinden farklı bir şekilde gerçekleşmiş olması (örneğin, işletmenin varlıkları sınıflandırdığı zamandaki beklentisinden daha fazla veya daha az finansal varlık satması), işletmenin finansal tablolarda hata düzeltmesi (bakınız: TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~) yapmasını veya iş modeline ilişkin değerlendirmeyi yaptığı tarihte elde edilebilen ilgili tüm bilgileri dikkate aldığı sürece, aynı iş modelinin kullanıldığı diğer finansal varlıkların (diğer bir ifadeyle işletmenin önceki dönemlerde finansal tablolara aldığı ve halihazırda elinde tuttuğu varlıkların) sınıflandırılmasında bir değişikliğe gitmesini gerektirmez. Ancak işletmenin, yeni oluşturulan veya yeni alınan finansal varlıklara ilişkin iş modelini değerlendirirken, ilgili diğer bilgilerle birlikte geçmişte nakit akışlarının nasıl gerçekleştiğine ilişkin bilgiyi de dikkate alması gerekir.

7.2.1 paragrafında bulunan “TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar

C2 paragrafında bulunan ‘TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar’ ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir

* Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla TMS 8’in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS 11 İş Ortaklıkları

C1B paragrafında bulunan 'TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar

B14 paragrafı değiştirilmiştir ve C1E paragrafı eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Ek B Uygulama rehberi

...

Bağlı ortaklıklara, iş ortaklıklarına ve iştiraklere ilişkin özet finansal bilgi (12'nci ve 21 inci paragraflar)

...

- B14 B12 ve B13 paragrafları uyarınca ~~sunulan~~ açıklanan özet finansal bilgi, iş ortaklığının veya iştirakin TFRS'lere göre hazırlanmış finansal tablolarında yer alan tutarlar olmalıdır (ve işletmenin bu tutarlardaki payı değildir). İşletmenin iş ortaklığındaki veya iştirakindeki payını özkaynak yöntemini kullanarak muhasebeleştirilmesi durumunda:
- (a) İş ortaklığının veya iştirakin TFRS'lere göre hazırlanmış finansal tablolarında yer alan tutarlar özkaynak yöntemi uygulanırken işletme tarafından yapılan düzeltmeleri yansıtması amacıyla düzeltilir. Örneğin; edinme tarihinde yapılan gerçeğe uygun değer düzeltmelerine ve muhasebe politikalarındaki farklılıklar dolayısıyla yapılan düzeltmelere göre finansal tablolarda yer alan tutarlar düzeltilir.
 - (b) İşletme iş ortaklığı veya iştirakteki payının defter değeri ile ~~sunulan~~ açıklanan özet finansal bilgi arasındaki mutabakatı gösterir.

...

Ek C Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri

...

- C1E Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla B14 paragrafı değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

C1D paragrafında bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü

Paragraf 51 değiştirilmiştir ve paragraf C7 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Ölçüm

...

Piyasa risklerini veya karşı tarafın kredi riskini dengelemeye yönelik finansal varlıklara ve finansal borçlara ilişkin uygulama

...

- 51 48'inci paragrafta yer verilen istisnayı kullanması için işletmenin TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*~~*Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*~~ uyarınca muhasebe politikası kararı vermesi gerekir. Bu istisnayı uygulayan işletme, alış – satış tekliflerine ilişkin düzeltmelerin (bakınız: 53-55 paragrafları) ve kredi düzeltmelerinin (bakınız: 56'ncı paragraf) dağıtılmasına ilişkin muhasebe politikası da dahil olmak üzere, bu muhasebe politikasını uygulanabilir olduğu ölçüde belirli bir portföy için hesap dönemleri itibarıyla tutarlı bir şekilde uygular.

...

Ek C

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

- C7 Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla paragraf 51 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TFRS 14 Düzenlemeye Dayalı Erteleme Hesapları

19, B13 ve B14 paragrafları değiştirilmiştir ve C2 paragrafı eklenmiştir. Paragraf 9 öncesindeki alt başlık da değiştirilmiştir. Paragraf 9 değiştirilmemiş olmakla birlikte referans kolaylığı için yer verilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal tablolara alma, ölçüm, değer düşüklüğü ve finansal tablo dışı bırakma

TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar'ın Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar'ın 11'inci Paragrafından Geçici Muafiyet

- 9 Tarife düzenlemesine tabi faaliyetleri bulunan, bu Standardın kapsamında olan ve bu Standardı uygulamayı tercih eden bir işletme, düzenlemeye dayalı erteleme hesap bakiyelerinin finansal tablolara alınmasına, ölçümüne, değer düşüklüğüne ve finansal tablo dışı bırakılmasına ilişkin muhasebe politikalarını geliştirirken TMS 8'in 10 ve 12'nci paragraflarını uygular.

...

Sunum

Sunumdaki değişiklikler

- 19 Bu Standardı uygulayan bir işletme, TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama hükümlerine bağlı olmaksızın TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'na göre finansal durum tablosunda ve kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (veya tablolarında) sunulması gereken kalemlere ilave olarak, 20-26 ncı paragraflara uygun olarak tüm düzenlemeye dayalı erteleme hesap bakiyelerini ve bu bakiyelerdeki değişimleri sunar.

...

Ek B Uygulama Rehberi

...

Diğer Standartların uygulanabilirliği

...

TMS 33 Hisse Başına Kazanç'ın uygulanması

- B13 TMS 33'ün 66'nci paragrafı bazı işletmelerin kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda hem sürdürülen faaliyetler kâr veya zararına ilişkin hem de ana ortaklığın adi pay sahiplerine atfedilebilen kâr veya zarara ilişkin adi ve seyreltilmiş pay başına kazançları sunmasını zorunlu kılar. Ayrıca, TMS 33'ün 68 inci paragrafı durdurulan faaliyete ilişkin raporlama yapan işletmenin, kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda ya da dipnotlarda, durdurulan faaliyet için pay başına adi ve seyreltilmiş tutarları kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda sunmasını veya dipnotlarda açıklamasını zorunlu kılar.
- B14 Bu Standardı uygulayan bir işletme, TMS 33'e göre sunulan her bir pay başına kazanç tutarı için, düzenlemeye dayalı erteleme hesap bakiyelerinde meydana gelen net değişimlerin dâhil edilmemesi dışında

aynı şekilde hesaplanan ilave adi ve seyreltilmiş pay başına kazançları sunar. İşletme TMS 33 73C(c) paragrafındaki hükümlere bağlı kalmaksızın TMS 33'ün 73 üncü paragrafına uygun şekilde, bu Standardın 26 ncı paragrafında zorunlu kılınan pay başına kazançları, sunumu yapılan tüm dönemlerde bunlara TMS 33'de zorunlu kılınan pay başına kazançlarla eşit derecede önem vererek sunar.

...

Ek C

Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi

...

C2

Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le; 19, B13 ve B14 paragrafları ve paragraf 9 öncesindeki alt başlık değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat

Paragraf 43 değiştirilmiştir ve paragraf C1D eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal Tablolara Alma

...

Edim Yükümlülüklerinin Yerine Getirilmesi

...

Bir Edim Yükümlülüğünün Tamamen İfasına Yönelik İlerlemenin Ölçülmesi

...

İlerlemenin Ölçüm Yöntemleri

...

- 43 Zaman içerisinde şartlar değiştikçe işletme edim yükümlülüğünün ifasındaki değişimi yansıtmak amacıyla ilerleme ölçümünü günceller. İşletmenin ilerleme ölçümündeki bu gibi değişiklikler, TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına İlişkin Esaslar* ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ uyarınca muhasebe tahmininde bir değişiklik olarak muhasebeleştirilir.

...

Ek C

Yürürlük Tarihi ve Geçiş

Yürürlük Tarihi

...

- C1D Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 43 eklenmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

C3(a) paragrafında bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına İlişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS 16 Kiralamalar

Paragraf 49 değiştirilmiştir ve paragraf C1E eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Kiracı

...

Sunum

...

- 49 Kiracı, kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda, kira yükümlülüğüne ilişkin faiz giderini, kullanım hakkı varlığına ilişkin amortisman bedelinden ayrı olarak sunar. ~~Kira yükümlülüğüne ilişkin faiz gideri, TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nun 82(b) paragrafına göre kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda ayrı olarak sunulması gereken finansman maliyetlerinin bir unsurudur. TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama paragraf 61; kira yükümlülüğüne ilişkin olarak paragraf 36(a) uyarınca belirlenen faiz giderinin kâr veya zarar tablosundaki finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılmasını zorunlu kılar.~~

...

Ek C

Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi

...

- C1E Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le paragraf 49 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

C5(a) paragrafında bulunan 'TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS 17 Sigorta Sözleşmeleri

91, 96, 103 ve B129 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf C2B eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal performans tablosuna/tablolara alma ve sunum (B120–B136 paragrafları)

...

Sigorta finansmanı gelir veya giderleri (bakınız: B128–B136 paragrafları)

...

91 İşletme, bir sigorta sözleşmesi grubunu devretmesi veya 77’nci paragraf uyarınca bir sigorta sözleşmesini finansal tablo dışı bırakması durumunda:

- (a) 88(b) paragrafında yer alan muhasebe politikasını seçmesi nedeniyle grup (veya sözleşme) için daha önce diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirildiği kalan tüm tutarları yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* ~~TMS 1 Finansal Tablolarda Sunumu~~) kâr veya zararda yeniden sınıflandırır.
- (b) 89(b) paragrafında yer alan muhasebe politikasını tercih etmesi nedeniyle grup (veya sözleşme) için daha önce diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirildiği kalan herhangi bir tutarı yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak (bakınız: TFRS 18 ~~TMS 1~~) kâr veya zararda yeniden sınıflandırmaz.

...

Açıklama

...

96 TFRS 18 paragraf 41-43 ~~TMS 1’in 29-31 paragrafları~~, bilgilerin önemliliği ve birleştirilmesine ve ayrıştırılmasına ilişkin hükümleri düzenler. Sigorta sözleşmeleri hakkında açıklanan bilgilere ayrıştırma esaslarına uygun olabilecek birleştirme esaslarının örnekleri şunlardır:

- (a) Sözleşmenin türü (örneğin, temel ürün grupları),
- (b) Coğrafi alan (örneğin, ülke veya bölge) ya da
- (c) TFRS 8 *Faaliyet Bölümleri*’nde tanımlanan raporlanabilir bölüm.

Finansal tablolara alınan tutarların açıklanması

...

103 İşletme uygulanabilir olması durumunda, 100’üncü paragrafın öngördüğü mutabakatlarda, hizmetlerle ilgili aşağıdaki tutarların her birini ayrı olarak açıklar e:

...

- (c) Sigorta hasılatı ve sigorta hizmeti giderlerinin dışında bırakılan yatırım bileşenleri (prim geri ödemeleri 105(a)(i) paragrafında tanımlandığı şekilde ilgili dönemde nakit akışlarının bir parçası olarak açıklanmadıkça ~~sunulmadıkça~~, prim geri ödemeleri ile birleştirilir).

...

Ek B

Uygulama rehberi

...

Sigorta finansmanı gelir veya giderleri (87–92 paragrafları)

...

B129 88–89 paragrafları, işletmenin, döneme ilişkin sigorta finansmanı gelir veya giderlerini kâr veya zarar ile diğer kapsamlı gelir arasında ayırıştırıp ayırıştırmama konusunda bir muhasebe politikası tercihi yapmasını gerektirir. İşletme, muhasebe politikası tercihini, sigorta sözleşmesi portföylerine uygular. İşletme, TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*'ın ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ 13'üncü paragrafı uyarınca bir sigorta sözleşmesi portföyü için uygun muhasebe politikasını değerlendirirken, her bir portföy için elinde tuttuğu varlıkları ve bu varlıkları ne şekilde muhasebeleştirdiğini dikkate alır.

...

Ek C

Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi

...

C2B Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla 91, 96, 103 ve B129 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

C3(a) paragrafında bulunan "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TMS 2 Stoklar

Paragraf 39 değiştirilmiştir ve paragraf 40H eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Açıklamalar

- ...
- 39 Bazı işletmeler, ~~kâr veya zarar için~~ dönem içinde gider olarak finansal tablolara yansıtılan stokların maliyeti dışındaki tutarların ~~sunulmasını açıklanmasını~~ sağlayacak şekilde giderleri kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde çeşit esasına göre sınıflandırabilir, ~~sağlayan formatlar kullanabilir~~. İşletme bu formatta, giderlerine ilişkin analizi, giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırarak sunar. Bu durumda işletme, gider olarak finansal tablolara yansıtılan hammadde ve sarf malzeme maliyetlerini, ~~işçilik maliyetlerini~~ çalışanlara sağlanan faydaları ve diğer maliyetleri, dönemde stoklarda meydana gelen net değişim tutarıyla birlikte ~~açıklar~~ sunar.

Yürürlük tarihi

- ...
- 40H Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla paragraf 39 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TMS 7 Nakit Akış Tablosu

6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 ve 47 paragrafları değiştirilmiştir. 33A, 34A–34D ve 64 paragrafları eklenmiştir. Paragraf 33 ve paragraf 34 silinmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üzeri çizilmiştir.

Tanımlar

6 Aşağıdaki terimler bu Standartta, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:

...

Yatırım faaliyetleri: Uzun vadeli varlıklar ile nakit benzeri olarak nitelendirilmeyen diğer yatırımların edinilmesi ve elden çıkarılması ile 34A-34D paragraflarında belirtilen faiz ve temettülerin alınmasıdır. faaliyetleridir.

...

Nakit akış tablosunun sunumu

10 Nakit akış tablosunda, döneme ilişkin nakit akışları; esas, yatırım ve finansman faaliyetleri şeklinde sınıflandırılarak raporlanır. Nakit akış tablosunun hazırlanmasında işletme bu Standartla birlikte TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’da yer alan paragraf 113-114 ve paragraf 9-43’teki finansal tablolara ilişkin genel hükümleri de uygular.

...

12 Tek bir işlem, farklı şekilde sınıflandırılan nakit akışları içerebilir. Örneğin, bir kredi geri ödemesinin hem faiz hem de anapara ödemesi içermesi durumunda, faiz unsuru esas faaliyet olarak sınıflandırılabilirken, anapara unsuru finansman faaliyeti olarak sınıflandırılır.

Esas faaliyetler

...

14 Esas faaliyetlerden nakit akışları, öncelikli olarak işletmenin hasılat yaratan ana faaliyetlerinden elde edilir. Dolayısıyla bu nakit akışları genellikle, kâr veya zararın belirlenmesine dâhil edilen işlem ve diğer olaylar sonucunda ortaya çıkar. Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarına örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

- (a) Mal satışından ve hizmet sunumundan elde edilen nakit tahsilatlar,
- (b) Fikri mülkiyet lisansı, ücret, komisyon ve diğer hasılat türlerinden elde edilen nakit tahsilatlar,
- (c) Mal ve hizmetler için tedarikçilere yapılan nakit ödemeler,
- (d) Çalışanlara ve çalışanlar adına yapılan nakit ödemeler,
- (e) [Silinmiştir]
- (f) Özel olarak finansman veya yatırım faaliyetleriyle ilişkilendirilemediği sürece, gelir vergilerine ilişkin nakit ödemeler veya iadeler, ve
- (g) Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulan sözleşmelerden kaynaklanan nakit tahsilatlar ve ödemeler ve
- (h) 34B-34D paragraflarında belirtilen şekilde nakden alınan temettüler ile nakden alınan veya ödenen faiz.

Fabrikanın bir unsurunun satışı gibi bazı işlemler, kâr veya zarara dâhil edilen bir kazanç veya kaybın ortaya çıkmasına neden olabilir. Bu tür işlemlerle ilgili nakit akışları, yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarıdır. Ancak, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar’ın 68A paragrafında tanımlandığı şekilde, başkalarına kiralamak ve daha sonra satmak amacıyla elde tutulan varlıkların üretimi veya edinimi için yapılan nakit ödemeler, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarıdır. Bu tür varlıkların kiralanmasından ve daha sonra satışından elde edilen nakit tahsilatlar da esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarıdır.

...

Yatırım faaliyetleri

- 16 Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları, gelecekte gelir ve nakit akışı yaratması öngörülen kaynaklar için ne ölçüde harcama yapıldığını gösterdiğinden, bu nakit akışlarının ayrı olarak sunulması ~~açıklanması~~ önemlidir. Yalnızca, finansal durum tablosunda bir varlığın kayda alınmasına neden olan harcamalar yatırım faaliyeti olarak sınıflandırılabilir. Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:
- (a) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların edinimi için yapılan nakit ödemeler. Bu ödemeler, aktifleştirilen geliştirme maliyetleri ile işletme tarafından inşa edilen maddi duran varlıklar için yapılan nakit ödemeleri de içerir,;
 - (b) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer uzun vadeli varlıkların satışından elde edilen nakit tahsilatlar,;
 - (c) Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarını içeren ~~ve~~ istirak ve iş ortaklıklarındaki payları edinmek için yapılan nakit ödemeler (nakit benzeri olarak değerlendirilen ya da aracılık veya alım satım amacıyla elde tutulan bu tür araçlar için yapılan nakit ödemeler hariç),;
 - (d) Diğer işletmelerin özkaynak veya borçlanma araçlarını ~~ve~~ içeren ~~ve~~ istirak ve iş ortaklıklarındaki payların satışından elde edilen nakit tahsilatlar (nakit benzeri olarak değerlendirilen ve aracılık veya alım satım amacıyla elde tutulan bu tür araçların satışından elde edilen nakit tahsilatlar hariç),;
 - (e) Diğer taraflara nakden verilen avans ve krediler (bir finansal kuruluş tarafından verilen avans ve krediler hariç),;
 - (f) Diğer taraflara verilen avans ve kredilerin geri ödemelerinden elde edilen nakit tahsilatlar (bir finansal kuruluşun, verdiği nakit avans ve kredilerin geri ödemelerinden elde ettiği nakit tahsilatlar hariç),;
 - (g) Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulanlar dışındaki futures, forward, opsiyon ve swap sözleşmeleri için yapılan ve finansman faaliyeti olarak sınıflandırılmayan nakit ödemeler, ~~ve~~
 - (h) Aracılık ya da alım satım amacıyla elde tutulanlar dışındaki futures, forward, opsiyon ve swap sözleşmelerinden elde edilen ve finansman faaliyeti olarak sınıflandırılmayan nakit tahsilatlar ve
 - (i) 34A-34D paragraflarında belirtilen temettü veya faize ilişkin nakit tahsilatlar.

Bir sözleşmenin, tanımlanabilir bir pozisyonun korunma işlemi olarak muhasebeleştirilmesi durumunda, söz konusu sözleşmenin nakit akışları, korunulan pozisyonun nakit akışlarıyla aynı şekilde sınıflandırılır.

Finansman faaliyetleri

- 17 Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları, işletmeye sermaye sağlayanların gelecekteki nakit akışları üzerindeki haklarını tahmin etmede faydalı olduğundan, bu nakit akışlarının ayrı olarak sunulması ~~açıklanması~~ önemlidir. Finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:
- (a) Pay veya diğer özkaynak araçlarının ihracından elde edilen nakit girişleri,
 - (b) İşletmenin kendi paylarını edinmek veya itfa etmek için ortaklarına yaptığı nakit ödemeler,
 - (c) Borç senedi, bono ve tahvil ihracından, alınan kredi ve ipotekli kredilerden ve diğer kısa veya uzun vadeli borçlanmalardan elde edilen nakit girişleri,
 - (d) Borçlanılan tutarlara ilişkin nakit geri ödemeler, ~~ve~~
 - (e) Kiralamayla ilgili mevcut yükümlülük tutarını azaltmak amacıyla kiracı tarafından nakden yapılan ödemeler,
 - (f) Paragraf 33A'da belirtilen şekilde nakden yapılan temettü ödemeleri ve
 - (g) 34A-34D paragraflarında belirtilen şekilde nakden yapılan faiz ödemeleri.

Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarının raporlanması

- 18 Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları aşağıdaki yöntemlerden biri kullanılarak raporlanır:

- (a) Doğrudan yöntem. Bu yöntemde gayrisafi nakit tahsilatlar ve gayrisafi nakit ödemeler ana gruplar itibarıyla açıklanır veya
- (b) Dolaylı yöntem. Bu yöntemde dönem kârı veya zararı, nakit akışı yaratmayan işlemlerin, esas faaliyetlerden kaynaklanan geçmiş veya gelecek nakit giriş veya çıkışlarına ilişkin ertelemeler ile tahakkukların ve yatırım veya finansman faaliyetlerinden nakit akışlarıyla ilgili gelir veya gider kalemlerinin etkilerine göre düzeltilir. Bu yöntemde esas faaliyet kârı veya zararı aşağıdaki kalemlerin etkilerine göre düzeltilir:
- (i) Gavri nakdi nitelikte olan işlemler,;
 - (ii) Geçmiş veya gelecek nakit giriş veya çıkışlarına ilişkin ertelemeler veya tahakkuklar,;
 - (iii) İlgili nakit akışları yatırım veya finansman faaliyetlerinde sınıflandırılan ancak kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılmış gelir ve giderler ve
 - (iv) İlgili gelir ve gideri kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılmamış ancak esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları.

...

20 Dolaylı yöntemde, esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışı, dönem kâr veya zararının aşağıdakilerin etkilerine göre düzeltilmesiyle tespit edilir:

- (a) Stoklarda ve esas faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlarda dönem içinde meydana gelen değişimler;
- (b) Esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan A amortismanlar, karşılıklar ve , ertelenmiş vergiler, kur farklarından kaynaklanan gerçekleşmemiş kazanç veya kayıplar ve iştiraklerin dağıtılmamış kârları gibi nakit akışı yaratmayan kalemler,
- (c) Yatırım veya finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına neden olan ve kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan gelir ve giderler diğer tüm kalemler
- (d) İlişkili gelir ve giderleri kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılmamış olan, gelir vergisi gibi (paragraf 35 uyarınca), esas faaliyetlerden nakit akışları.

Alternatif olarak, dolaylı yöntemde esas faaliyetlerden kaynaklanan net nakit akışı, kapsamlı gelir tablosunda açıklanan kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılan hasılat ve giderler ile, stoklarda ve esas faaliyetlerle ilgili alacak ve borçlarda dönem içinde meydana gelen değişimler ve ilişkili gelir ve giderleri kâr veya zarar tablosunun esas faaliyetler bölümünde sınıflandırılmamış olan esas faaliyetlerden diğer nakit akışları gösterilerek sunulabilir.

...

Faiz ve temettüler

- 31 Alınan ve ödenen faiz ve temettülerden kaynaklanan nakit akışlarının her biri, nakit akış tablosunda ayrı bir şekilde sunulur~~açıklanır~~. Bunların her biri, dönemler itibarıyla tutarlı bir şekilde 32, 33A ve 34A-34D paragrafları uygulanarak esas, yatırım ya da finansman faaliyeti olarak sınıflandırılır.
- 32 Gider olarak kâr veya zarara yansıtılan veya TMS 23 *Borçlanma Maliyetleri* uyarınca aktifleştirilen, dönem boyunca ödenen toplam faiz tutarı nakit akış tablosunda dahil edilir~~açıklanır~~.
- 33 Finansal kuruluş açısından, ödenen faiz ile alınan faiz ve temettüler, genellikle esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılır. Ancak, diğer işletmeler açısından söz konusu nakit akışlarının sınıflandırılması konusunda bir görüş birliği bulunmamaktadır. Ödenen faiz ile alınan faiz ve temettüler, kâr veya zararın belirlenmesinde dikkate alındığından, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılabilir. Alternatif olarak, ödenen faiz finansal kaynak temin etmenin maliyeti, alınan faiz ve temettüler ise yatırımların getirileri olduğundan; ödenen faiz, finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışı, alınan faiz ve temettüler ise yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılabilir.
- 33A İşletme ödenen temettüleri finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarında sınıflandırır.
- 34 Ödenen temettüler, finansal kaynak temin etmenin maliyeti olduğundan, finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırılabilir. Alternatif olarak ödenen temettüler, işletmenin esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarından temettü dağıtma gücünü değerlendirmede finansal tablo kullanıcılarına yardımcı olması amacıyla esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışlarının bir bileşeni olarak da sınıflandırılabilir.
- 34A Paragraf 34B’de belirtilenler dışındaki bir işletme:

- (a) Ödenen faizi (paragraf 32’de belirtilen şekilde) finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarında sınıflandırır.
- (b) Alınan faiz ve temettüleri yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarında sınıflandırır.
- 34B Ana faaliyeti varlıklara yatırım yapmak veya müşterilere finansman sağlamak olan bir işletme (TFRS 18 paragraf B30-B41 kapsamında belirlendiği şekilde) alınan temettüleri, alınan faizi ve ödenen faizi; TFRS 18’i uygulayarak temettü gelirini, faiz gelirini ve faiz giderini kâr veya zarar tablosunda nasıl sınıflandırdığını dikkate alarak nakit akış tablosunda sınıflandırır. İşletme bu nakit akışlarının her birinin toplamını nakit akış tablosundaki tek bir bölümde (yani esas faaliyetlerden, yatırım faaliyetlerinden veya finansman faaliyetlerinden birinde) sınıflandırır.
- 34C Paragraf 34B’nin uygulanmasında işletmenin temettü gelirinin, faiz gelirinin ve faiz giderinin her birinin toplamını kâr veya zarar tablosunun tek bir bölümünde sınıflandırması durumunda; elde edilen temettülerin, elde edilen faizlerin ve ödenen faizlerin her birinin toplamını nakit akış tablosunda ilgili faaliyetten kaynaklanan nakit akışı olarak sınıflandırır. Örneğin işletmenin faiz giderlerinin tümünü kâr veya zarar tablosunun finansman bölümünde sınıflandırması durumunda faiz ödemelerinin tümü finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandırılır.
- 34D TFRS 18’in uygulanmasında işletmenin temettü geliri, faiz geliri ve faiz giderlerini kâr veya zarar tablosunun birden fazla bölümünde sınıflandırması gerekebilir. Bu durumda işletme paragraf 34B’yi uygularken ilgili nakit akışını nakit akış tablosunda ilgili faaliyetlerden birinde sınıflandırmak için muhasebe politikası seçimi yapar. Örneğin işletmenin faiz giderlerini kâr veya zarar tablosunda esas faaliyetler bölümü ve finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırması durumunda faiz ödemelerinin tümü, muhasebe politikasına uygun olarak, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları veya finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları bölümlerinden birinde sınıflandırılır.

Gelir üzerinden alınan vergiler

- 35 Gelir üzerinden alınan vergilerden kaynaklanan nakit akışları, nakit akış tablosunda ayrı bir şekilde ~~sunulur~~ açıklanır ve özel olarak finansman ve yatırım faaliyetleriyle ilişkilendirilemediği sürece, esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları olarak sınıflandırılır.
- ...

Nakit ve nakit benzerlerinin bileşenleri

- ...
- 46 Dünya genelindeki çeşitli nakit yönetimi uygulamaları ve bankacılık işlemleri göz önünde bulundurulduğunda ve ~~TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~’la ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~’yla uyum sağlamak amacıyla işletme, nakit ve nakit benzerlerinin bileşenlerini belirlerken benimsediği politikayı açıklar.
- 47 Nakit ve nakit benzerlerinin bileşenlerinin belirlenmesine ilişkin politikadaki herhangi bir değişikliğin etkisi (örneğin, daha önce işletmenin yatırım portföyünün bir parçası olarak kabul edilen finansal araçlarının sınıflandırılmasında meydana gelen bir değişiklik), TMS 8’e ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~’a göre raporlanır.
- ...

Yürürlük tarihi ve geçiş

- ...
- 64 Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18’le 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 ve 47 paragrafları değiştirilmiş, 33A ve 34A–34D paragrafları eklenmiş ve paragraf 33 ve paragraf 34 silinmiştir. TFRS 18 uyguladığında bu değişiklikler de uygulanır.

TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar

TMS 8'in adı değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar

1, 3, 5, 11 ve 32 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 2 silinmiştir. 3A, 6A–6J, 6K–6L, 6M–6N, 27A–27I ve 31A–31I paragrafları ve ilgili başlık ve alt başlıkları ve paragraf 54J eklenmiştir. Paragraf 28 öncesindeki alt başlık eklenmiştir. Paragraf 28 değiştirilmemekle beraber referans için yer verilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Amaç

- 1 ~~Bu Standardın amacı; muhasebe politikalarının seçilmesine ve değiştirilmesine ilişkin kriterleri belirlemek, muhasebe politikalarındaki ve muhasebe tahminlerindeki değişiklikler ile hataların düzeltilmesine ilişkin muhasebeleştirme esaslarını ve açıklamaları düzenlemektir. Bu Standart, işletmelerin finansal tablolarının ihtiyaca uygunluğu ve güvenilirliği ile dönemler itibarıyla ve diğer işletmelerin finansal tablolarıyla karşılaştırılabilirliğini artırmayı amaçlar.~~ Bu Standardın amacı; finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin aşağıdaki esasları belirleyerek, işletmenin finansal tablolarının ihtiyaca uygunluğu ve güvenilirliği ile finansal tabloların dönemler itibarıyla ve diğer işletmelerin finansal tablolarıyla karşılaştırılabilirliğini artırmaktır:
 - (a) Genel hususlar,
 - (b) Muhasebe politikalarının seçilmesi, değiştirilmesi ve açıklanmasına ilişkin kriterler ve
 - (c) Muhasebe politikalarındaki ve muhasebe tahminlerindeki değişiklikler ile hataların düzeltilmesine ilişkin muhasebeleştirme esasları ve açıklamalar.
- 2 ~~Muhasebe politikalarındaki değişikliklerle ilgili olanlar dışındaki muhasebe politikalarına yönelik açıklama hükümleri, TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda düzenlenmektedir.~~

Kapsam

- 3 Bu Standart, muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanması ile muhasebe politikalarındaki değişikliklerin, muhasebe tahminlerindeki değişikliklerin ve geçmiş dönem hatalarına ilişkin düzeltmelerin muhasebeleştirilmesinde içeren finansal tabloların hazırlanma esaslarının belirlenmesinde uygulanır.

3A TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama ara dönem özet finansal tabloların sunulmasına ilişkin hükümleri belirler. Bu Standardın 6A-6N paragrafları bu finansal tablolara da uygulanır.

...

Tanımlar

- 5 Aşağıdaki terimler bu Standartta, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:

...

Önemli bilgi: TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* Ek A'da TMS 1'in 7'nei paragrafında tanımlanmıştır. **Önemlilik**, bu Standartta aynı anlamda kullanılmaktadır.

...

Finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin esaslar — genel hususlar

Gerçeğe uygun sunum ve TFRS'lerle uyum

- 6A** Finansal tablolar işletmenin finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını gerçeğe uygun bir şekilde sunar. Gerçeğe uygun sunum; işlem, olay ve koşulların etkilerinin; varlıklara, yükümlülüklerle, gelir ve giderlere ilişkin olarak *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*'de (*Kavramsal Çerçeve*) yer alan tanımlara ve finansal tablolara alma kistaslarına uygun olarak gerçeğe uygun bir şekilde gösterilmesini gerektirir. TFRS'lerin uygulanmasıyla, gerektiğinde ek açıklamalar yapılarak gerçeğe uygun sunum sağlayan finansal tabloların ortaya çıkacağı varsayılır.
- 6B** Finansal tabloları TFRS'lerle uyumlu olan bir işletme, bu uyumu açık ve koşulsuz bir şekilde dipnotlarda belirtir. İşletme, TFRS'lerin tüm hükümleriyle uyumlu olmadığı sürece, finansal tablolarını TFRS'lerle uyumlu olarak tanımlayamaz.
- 6C** İşletme, hemen hemen tüm koşullarda, yürürlükteki TFRS'lere uyum sağlayarak gerçeğe uygun sunuma ulaşır. Gerçeğe uygun sunum ayrıca işletmenin aşağıdakileri yapmasını zorunlu kılar:
- (a) Bu Standart uyarınca muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanması. Bu Standart, bir kaleme özel olarak uygulanan bir TFRS'nin bulunmaması durumunda yönetimin başvuracağı kaynaklara ilişkin hiyerarşiyi belirler.
 - (b) Muhasebe politikaları da dâhil bilgilerin, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir bir şekilde sunulması.
 - (c) TFRS'lerde yer alan belirli hükümler, finansal tablo kullanıcılarının, belirli işlem, olay ve koşulların işletmenin finansal durumu ve finansal performansı üzerindeki etkilerini anlamasını sağlamada yetersiz kaldığında, ek açıklamaların yapılması.
- 6D** İşletme, uygun olmayan muhasebe politikalarını, bu politikaları açıklayarak ya da dipnotlarla veya diğer açıklamalarla uygun hale getiremez.
- 6E** İşletme yönetimi çok nadir durumlarda, bir TFRS'de yer alan hükme uyum sağlamanın, finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*'de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olacağı sonucuna ulaşabilir. Bu durumda işletme, ilgili mevzuat tarafından zorunlu kılınması veya yasaklanmaması halinde, paragraf 6F'de belirtilen şekilde ilgili hükmü uygulamaz.
- 6F** İşletme, paragraf 6E'ye göre bir TFRS'de yer alan hükmü uygulamadığında aşağıdakileri açıklar:
- (a) Yönetimin, finansal tabloların; işletmenin finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını gerçeğe uygun bir şekilde sunduğu sonucuna ulaştığı,
 - (b) Gerçeğe uygun sunumu sağlamak için uygulanmayan ilgili hüküm dışında, yürürlükteki TFRS'lerle uyum sağlandığı,
 - (c) Uygulanmayan hükmün yer aldığı TFRS'nin adı, bu TFRS'nin zorunlu kıldığı uygulamaya da yer verecek şekilde uygulamadan sapmanın niteliği, söz konusu hükmü uygulamanın mevcut koşullarda finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*'de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olmasının nedeni ile benimsenen uygulama ve
 - (d) Sunulan her bir dönem için uygulamadan sapmanın, sapma olmasaydı söz konusu hükümle uyumlu olarak raporlanacak olan her bir finansal tablo kalemi üzerindeki finansal etkisi.
- 6G** Bir TFRS'de yer alan bir hükümden önceki bir dönemde sapması ve bu sapmanın cari dönem finansal tablolarına yansıtılan tutarları etkilemesi durumunda işletme, 6F(c)–6F(d) paragraflarındaki açıklamaları yapar.

- 6H Paragraf 6G örneğin, işletmenin varlık veya yükümlülüklerin ölçümüne ilişkin bir TFRS’de yer alan hükümden önceki bir dönemde sapması ve bu sapmanın cari dönem finansal tablolarında yer alan varlık ve yükümlülüklerdeki değişimlerin ölçümünü etkilemesi durumunda uygulanır.
- 6I İşletme yönetiminin bir TFRS’de yer alan bir hükme uyum sağlamanın, finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*’de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olacağı sonucuna ulaştığı nadir durumlarda mevzuat, ilgili hükümden sapmaya izin vermeyebilir. Bu durumda işletme, aşağıdaki açıklamaları yaparak, söz konusu hükme uyum sağlamanın öngörülen yanıltıcı yönlerini mümkün olduğu ölçüde azaltır:
- (a) İlgili hükmün ver aldığı TFRS’nin adı, hükmün niteliği ve yönetimin, söz konusu hükme uyum sağlamanın mevcut koşullarda finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*’de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olacağı sonucuna ulaşmasının gerekçesi ve
- (b) Sunulan her bir dönem için yönetimin, gerçeğe uygun sunum sağlanması amacıyla finansal tablolardaki her bir kalemlle ilgili yapılmasını gerekli gördüğü düzeltmeler.
- 6J 6E–6I paragrafları açısından, bir bilginin, açıklamayı amaçladığı veya makul olarak açıklamasının beklendiği işlem, olay ve koşulları gerçeğe uygun bir şekilde açıklamaması ve bunun sonucunda finansal tablo kullanıcıları tarafından alınan ekonomik kararları etkilemesinin muhtemel olması durumunda bu bilgi, finansal tabloların amacıyla çelişki yaratır. Yönetim, bir TFRS’de yer alan belirli bir hükme uyum sağlamanın, finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*’de belirtilen amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olup olmayacağını değerlendirirken, aşağıdaki hususları dikkate alır:
- (a) Finansal tabloların amacına belirli koşullarda neden ulaşamadığı ve
- (b) İşletmenin koşullarının, aynı hükme uyum sağlayan diğer işletmelerin koşullarından ne şekilde farklılık gösterdiği. Benzer koşullara sahip işletmelerin aynı hükme uyum sağlaması durumunda, işletmenin bu hükme uyum sağlamasının, aksi ispat edilinceye kadar finansal tabloların *Kavramsal Çerçeve*’de yer alan amacıyla çelişki yaratacak şekilde yanıltıcı olmayacağı varsayılır.

İşletmenin sürekliliği

- 6K Yönetim finansal tabloları hazırlarken, işletmenin sürekliliğini devam ettirebilme gücünü değerlendirir. Yönetimin işletmeyi tasfiye etme veya işletmenin ticari faaliyetine son verme niveti bulunmadığı ya da bunları yapmak dışında gerçekçi bir alternatifi olduğu sürece işletme, finansal tablolarını işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlar. Yönetimin, değerlendirme yaparken, işletmenin sürekli olarak faaliyetlerini devam ettirebilmesini ciddi şekilde şüpheli hale getirebilecek olay veya koşullarla ilgili önemli belirsizliklerin farkına varması durumunda, bu belirsizlikler işletme tarafından açıklanır. Finansal tablolarını süreklilik esasına göre hazırlamaması durumunda işletme, bu durum ile birlikte finansal tablolarını hangi esasa göre hazırladığını ve neden işletmenin sürekliliği esasının geçerli olmadığını açıklar.
- 6L Yönetim, işletmenin sürekliliği varsayımının geçerli olup olmadığını değerlendirirken, bununla sınırlı olmamakla birlikte, raporlama döneminin sona erdiği tarihten itibaren en az on iki aylık dönemi kapsayacak şekilde gelecek hakkında elde edilebilen bütün bilgileri dikkate alır. Dikkate alınacak hususların kapsamı, her durumun şartlarına bağlıdır. Kârlı faaliyetler yürüttüğü ve finansal kaynaklara kolay ulaştığı bir geçmişinin olması durumunda işletme, ayrıntılı analizler yapmadan süreklilik esasının geçerli olduğu sonucuna ulaşabilir. Diğer durumlarda, işletmenin sürekliliği esasının geçerli olduğuna karar vermeden önce yönetimin, mevcut ve beklenen kârlılık, borç ödeme planları ve yenilenecek finansmanlara ilişkin potansiyel kaynaklarla ilgili pek çok faktörü dikkate alması gerekebilir.

Tahakkuk esası

- 6M İşletme, nakit akışı bilgileri hariç, finansal tablolarını tahakkuk esasına göre hazırlar.
- 6N Tahakkuk esasına göre; varlıklar, yükümlülükler, özkaynak, gelir ve giderler (diğer bir ifadeyle finansal tablo unsurları), *Kavramsal Çerçeve*’de yer alan tanımları ve finansal tablolara alma kıstaslarını karşıladığında finansal tablolara yansıtılır.

Muhasebe politikaları

Muhasebe politikalarının seçimi ve uygulanması

- ...
- 11 İşletme yönetimi, 10'uncu paragraf çerçevesinde kendi takdirini kullanırken, uygulanabilirliklerini göz önünde bulundurarak, sırasıyla aşağıdaki kaynaklara başvurur:
- ...
- (b) Varlık, yükümlülük, gelir ve giderlerle ilgili olarak ~~Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve'de~~ (Kavramsal Çerçeve'de) yer alan tanımlar, finansal tablolara alma kısıtları ve ölçüm esasları.
- ...

Açıklamalar

Muhasebe politikalarının seçilmesi ve uygulanmasına ilişkin açıklamalar

- 27A İşletme, önemli muhasebe politikası bilgilerini açıklar (bakınız: 5'nci paragraf). Muhasebe politikası bilgisinin -işletmenin finansal tablolarına dâhil edilen diğer bilgilerle birlikte dikkate alındığında- genel amaçlı finansal tabloların asli kullanıcılarının bu tablolara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, söz konusu muhasebe politikası bilgisi önemlidir.
- 27B Önemsiz işlem, olay veya koşullarla ilgili muhasebe politikası bilgileri önemli değildir ve dolayısıyla bunların açıklanması gerekmez. Ancak tutarları önemsiz olmasına rağmen ilgili işlem, olay veya koşulların niteliği sebebiyle muhasebe politikası bilgileri önem arz edebilir. Bununla birlikte, işlem, diğer olay veya koşulların önemli olması, bunlarla ilgili muhasebe politikasına ilişkin bilgilerin tamamının önemli olduğu anlamına gelmez.
- 27C İşletmenin finansal tablo kullanıcılarının, bu tablolardaki önemli bilgileri anlamak için muhasebe politikası bilgilerine ihtiyaç duyacak olması durumunda, muhasebe politikası bilgilerinin önemli olması beklenir. Örneğin; aşağıdaki durumlardan birinin varlığı hâlinde, muhasebe politikası bilgileri önemli işlem, olay veya koşullarla da ilgiliyse işletme muhtemelen söz konusu muhasebe politikası bilgilerinin finansal tablolar bakımından önemli olduğunu değerlendirecektir:
- (a) İşletmenin raporlama döneminde muhasebe politikasını değiştirmesi ve bu değişikliğin finansal tablolardaki bilgilerde önemli bir değişikliğe yol açması,
- (b) İşletmenin muhasebe politikasını, TFRS'nin izin verdiği bir ya da daha fazla alternatif arasında seçmesi—bu tür bir durum, işletmenin yatırım amaçlı gayrimenkullerini gerçeğe uygun değer yerine tarihi maliyetinden ölçmeyi tercih etmesi durumunda ortaya çıkabilir,
- (c) Özel olarak uygulanan bir TFRS'nin bulunmaması durumunda bu Standarda uygun olarak geliştirilen muhasebe politikası,
- (d) Muhasebe politikasının, bu politikalar uygulanırken önemli muhakemeler ya da varsayımlarda bulunulması gereken bir alanla ilgili olması ve işletmenin bu varsayımları 27G ve 31A paragrafları uyarınca açıklaması ya da,
- (e) Önemli işlem, olay veya koşullar için gereken muhasebenin karmaşık olması ve muhasebe politikası bilgileri açıklanmadığında; bunların, işletmenin finansal tablo kullanıcıları tarafından anlaşılmayacak olması—bu tür bir durum, işletmenin önemli işlemlerden oluşan bir sınıfa birden fazla TFRS'yi uygulaması halinde ortaya çıkabilir.
- 27D Muhasebe politikası bilgilerinde, işletmenin içinde bulunduğu koşullara TFRS hükümlerini nasıl uyguladığına odaklanılması, bu bilgilerin işletmeye özgü olmasını sağlar. İşletmeye özgü bilgiler ise, standartlaştırılmış veya sadece TFRS hükümlerinin kopyası ya da özeti olan bilgilere kıyasla, finansal tablo kullanıcıları açısından daha faydalıdır.
- 27E İşletmenin önemsiz muhasebe politikası bilgilerini açıklaması durumunda; bu tür bilgiler, önemli muhasebe politikası bilgilerini anlaşılamaz hâle getiremez.

- 27F İşletmenin, muhasebe politikası bilgilerinin önemsiz olduğu sonucuna ulaşması, diğer TFRS’de düzenlenen ilgili açıklama hükümlerini etkilemez.
- 27G **İşletme, önemli muhasebe politikası bilgileri ve da diğer dipnotlarla birlikte, muhasebe politikalarının uygulanma sürecinde yönetim tarafından varılan ve finansal tablolara alınan tutarlar üzerinde en çok etkiye sahip olan vargıları açıklar (tahmin içerenler hariç (bakınız: 31A paragrafı)).**
- 27H İşletmenin muhasebe politikalarının uygulanması sürecinde yönetim, tahminleri içeren yargılardan ayrı olarak, finansal tablolara alınan tutarları önemli ölçüde etkileyen çeşitli yargılarda bulunur. Örneğin, yönetim aşağıdakileri belirlerken yargıda bulunur:
- (a) Finansal varlıklara ve kiraya veren açısından kiralamaya konu varlıklara sahip olmaktan kaynaklanan önemli risk ve getirilerin hemen hemen tamamının diğer işletmelere ne zaman devredildiği;
- (b) Belirli mal satışlarının özü itibarıyla bir finansman anlaşması olup olmadığı ve hasılat yaratmadığı ve
- (c) Bir finansal varlığın sözleşme şartlarının, belirli tarihlerde sadece anapara ve anapara bakiyesine ilişkin faiz ödemelerini içeren nakit akışlarına yol açıp açmadığı.
- 27I Paragraf 27G’ye göre yapılan açıklamalardan bazıları, diğer TFRS’ler tarafından zorunlu kılınmaktadır. Örneğin, TFRS 12 *Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar*, işletmenin başka bir işletmeyi kontrol edip etmediğini belirlerken bulunduğu yargıları açıklamasını zorunlu kılar. TMS 40 *Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller*, gayrimenkullerin sınıflandırılması zor olduğunda, yatırım amaçlı gayrimenkulleri, sahibi tarafından kullanılan gayrimenkullerden ve olağan iş akışı içinde satılmak amacıyla elde tutulan gayrimenkullerden ayırmak için işletmenin geliştirdiği kriterlerin açıklanmasını zorunlu kılar.

Muhasebe politikalarındaki değişikliklerin açıklanması

- 28 Bir TFRS’nin ilk kez uygulanmasının cari veya herhangi bir geçmiş dönem üzerinde etkisinin olması, düzeltme tutarının belirlenmesinin mümkün olmadığı durumlar dışında, böyle bir etkisinin olacak olması veya gelecek dönemleri etkileyebilecek olması durumunda işletme, aşağıdaki hususları açıklar:

...

Tahminlerdeki belirsizliğin kaynaklarının açıklanması

- 31A **İşletme, varlık ve yükümlülüklerin defter değerinde bir sonraki hesap döneminde önemli bir düzeltme yapılmasını gerektirebilecek önemli bir risk taşıyan geleceğe yönelik olarak yaptığı varsayımlar ve raporlama dönemi sonunda mevcut olan tahminlerdeki belirsizliğin diğer ana kaynakları hakkındaki bilgileri açıklar. İlgili dipnotlar söz konusu varlık ve yükümlülükler açısından aşağıdaki ayrıntıları içerir:**
- (a) **Varlık ve yükümlülüklerin nitelikleri ve**
- (b) **Varlık ve yükümlülüklerin raporlama dönemi sonundaki defter değerleri.**
- 31B Bazı varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinin belirlenmesi, raporlama dönemi sonunda, gelecekteki belirsiz olayların bu varlık ve yükümlülükler üzerindeki etkilerinin tahminini gerektirir. Örneğin, yakın geçmişte gözlemlenen piyasa fiyatının bulunmaması durumunda; maddi duran varlık sınıflarının geri kazanılabilir tutarlarının, teknolojik gelişmeler nedeniyle meydana gelen değer kayıplarının stoklar üzerindeki etkisinin, devam eden davaların gelecekteki sonucuna bağlı olan karşılıkların ve emeklilik maaşı yükümlülüğü gibi çalışanlara sağlanan uzun vadeli faydalara ilişkin yükümlülüklerin ölçülmesi amacıyla geleceğe yönelik tahminlerin yapılması gereklidir. Bu tahminler, nakit akışlarının veya iskonto oranlarının riske göre ayarlanması, maaşlarda ileride meydana gelecek değişiklikler ve diğer maliyetleri etkileyecek şekilde fiyatlarda ileride meydana gelecek değişiklikler gibi hususlara ilişkin varsayımlar içerir.
- 31C Paragraf 31A’ya göre açıklanan varsayımların ve tahminlerdeki belirsizliğin diğer kaynakları; yönetimin en zor, subjektif veya karmaşık yargılarda bulunmasını gerektiren tahminlerle ilgilidir. Belirsizliklerin gelecekteki muhtemel çözümlerini etkileyen değişkenlerin ve varsayımların sayısı arttıkça, bu yargılar daha subjektif ve karmaşık bir hale gelir ve bunun sonucu olarak varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde önemli düzeltmeler yapılması ihtimali genellikle artar.
- 31D Bir sonraki hesap döneminde defter değerinde önemli ölçüde değişiklik yapılmasını gerektirebilecek önemli bir risk taşıyan varlık ve yükümlülüklerin, raporlama dönemi sonunda özdeş bir varlık veya yükümlülüğün aktif bir piyasadaki kotasyon fiyatı esas alınarak gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi durumunda, bu varlık ve

- yükümlülükler için 31A paragrafında yer alan açıklamaların yapılması zorunlu değildir. Bu şekilde tespit edilen gerçeğe uygun değerler bir sonraki hesap döneminde önemli ölçüde değişebilir ancak bu değişiklikler raporlama dönemi sonundaki varsayımlardan veya tahminlerdeki belirsizliğin diğer kaynaklarından ortaya çıkmaz.
- 31E İşletme, finansal tablo kullanıcılarının, geleceğe ve tahminlerdeki belirsizliğin diğer kaynaklarına ilişkin yönetimin yargılarını anlamalarına yardımcı olacak şekilde 31A paragrafındaki açıklamaları sağlar. Sağlanan bilginin niteliği ve kapsamı, yapılan varsayımın niteliğine ve diğer koşulların göre değişiklik gösterir. Aşağıdakiler işletme tarafından yapılacak açıklamalara örnek olarak gösterilebilir:
- (a) Yapılan varsayımın veya diğer tahmin belirsizliğinin niteliği,
 - (b) Defter değerinin, bu değer hesaplanmasında dikkate alınan yöntemlere, varsayımlara ve tahminlere olan duyarlılığı ve bu duyarlılığın nedenleri,
 - (c) Bir belirsizliğin beklenen çözümü ve etkilenen varlık ve yükümlülüklerin defter değerine ilişkin bir sonraki hesap dönemindeki makul ölçüde muhtemel sonuç aralığı ve
 - (d) Belirsizliklerin çözülmemiş olması durumunda, bu varlık ve yükümlülüklerle ilgili geçmiş varsayımlarda yapılan değişikliklere ilişkin bir açıklama.
- 31F Bu Standart, 31A paragrafındaki açıklamalar yapılırken işletmenin bütçe bilgilerini veya tahminlerini açıklamasını zorunlu kılmaz.
- 31G Bazı durumlarda raporlama dönemi sonundaki bir varsayımın ya da tahmindeki belirsizliğin diğer bir kaynağının muhtemel etkilerinin boyutunun açıklanması mümkün değildir. Bu tür durumlarda işletme, mevcut bilgilere dayanarak, varsayımdan farklı olan bir sonraki hesap dönemindeki sonuçların, etkilenen varlık veya yükümlülüklerin defter değerinde önemli bir düzeltmeyi gerektirebileceğinin makul ölçüde muhtemel olduğunu açıklar. Tüm durumlarda işletme, varsayımdan etkilenen belirli varlık veya yükümlülüğün (ya da varlık veya yükümlülük sınıfının) niteliğini ve defter değerini açıklar.
- 31H Muhasebe politikalarının uygulanması sürecinde yönetimin bulunduğu belirli yargılara ilişkin 27G paragrafında öngörülen açıklamalar, tahminlerdeki belirsizliğin kaynaklarına ilişkin 31A paragrafında öngörülen açıklamalarla ilgili değildir.
- 31I Diğer TFRS'ler, bu TFRS'lerde bir hüküm bulunmasa da 31A paragrafına göre açıklanması gerekecek olan bazı varsayımların açıklanmasını zorunlu kılar. Örneğin TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar, belirli durumlarda, karşılık sınıflarını etkileyen gelecekteki olaylarla ilgili önemli varsayımların açıklanmasını zorunlu kılar. TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü, gerçeğe uygun değeriyle izlenen varlık ve yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerini ölçerken işletmenin kullandığı önemli varsayımların (değerleme yöntemi (ya da yöntemleri) ile girdiler dâhil) açıklanmasını zorunlu kılar.

Muhasebe tahminleri

- 32 Bir muhasebe politikası, finansal tablolardaki kalemlerin ölçüm belirsizliği içerecek şekilde ölçülmesini gerektirebilir—bir başka ifadeyle, muhasebe politikası bu kalemlerin, doğrudan gözlemlenemeyen ve dolayısıyla tahmin edilmesi gereken parasal tutarlardan ölçülmesini zorunlu kılabilir. Böyle bir durumda işletme, muhasebe politikasında ortaya konan amacı karşılayabilmek için muhasebe tahmini geliştirir. Muhasebe tahminlerinin geliştirilmesi en güncel ve güvenilir bilgilere dayanarak muhakemede veya varsayımlarda bulunmayı gerektirir. Muhasebe tahminlerine ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:
- ...
- (c) TFRS 13 ~~Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü~~ uygulanarak bir varlığın ya da yükümlülüğün gerçeğe uygun değerinin belirlenmesi,
- ...
- (e) TMS 37 ~~Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar~~ uygulanarak garanti yükümlülüklerine ilişkin bir karşılık ayrılması.
- ...

Yürürlük tarihi ve geçiş

- ...
- 54J Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le; 1, 3, 5, 11 ve 32 paragrafları değiştirilmiştir ve 3A, 6A–6N, 27A–27I ve 31A–31I paragrafları ve bu paragraflarla ilgili başlık ve alt başlıklar eklenmiştir, paragraf 28 öncesindeki alt başlık eklenmiştir ve paragraf 2 silinmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 5'te bulunan TFRS'ler tanımının dipnotu silinmiştir. Silinen metnin üstü çizilmiştir.

- * ~~TFRS'lerin tanımı 2010 yılında UFRS Vakfı'nın yapısındaki değişiklik sonucu meydana gelen isim değişikliğinden sonra değiştirilmiştir.~~

Paragraf 54H'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan "önemlilik" tanımı TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

13 ve 16 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 23D eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir

Finansal tablolara alma ve ölçüm

...

Temettüler

...

- 13 Temettü ilanının, raporlama döneminden sonra ancak finansal tabloların yayımlanması için onaylandığı tarihten önce yapılması durumunda bu temettüler, raporlama dönemi sonunda bir yükümlülük olarak finansal tablolara alınmaz. Çünkü raporlama dönemi sonu itibarıyla herhangi bir yükümlülük bulunmaz. Bu tür temettüler, TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'ya ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~'na göre dipnotlarda açıklanır.

İşletmenin sürekliliği

...

- 16 TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~TMS 1~~, aşağıdaki durumların varlığı halinde yapılması gerekli açıklamaları düzenler:
- (a) Finansal tabloların işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlanmaması ya da
 - (b) Yönetimin, işletmenin sürekli olarak faaliyetlerini devam ettirebilmesini ciddi şekilde şüpheli hale getirebilecek olay veya koşullarla ilgili önemli belirsizliklerin farkına varması. Açıklama yapılmasını gerektiren olay veya koşullar, raporlama döneminden sonra ortaya çıkabilir.

...

Yürürlük tarihi

...

- 23D Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 13 ve paragraf 16 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 23C'de bulunan "TMS 1 paragraf 7 de bulunan önemli tanımı" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 12 Gelir Vergileri

62A, 77 (ve ilgili alt başlığı) ve 78 (ve ilgili alt başlığı) ve 81 paragrafları değiştirilmiştir. Paragraf 98N eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Dönem vergisinin ve ertelenmiş verginin muhasebeleştirilmesi

...

Doğrudan özkaynaklara borç veya alacak olarak kaydedilen kalemler

...

62A Türkiye Finansal Raporlama Standartları bazı kalemlerin doğrudan özkaynaklara borç veya alacak olarak yazılmasını gerektirir veya yazılmasına izin verir. Bu kalemler şunlardır:

- (a) Dağıtılmamış kârların dönem başı bakiyesinde, muhasebe politikalarında yapılan ve geçmişe yönelik olarak uygulanan bir değişiklik ya da bir hatanın düzeltilmesi sonucunda düzeltme yapılmış olması (bakınız: TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~) ve
- (b) Bileşik finansal araçların ilk muhasebeleştirilmelerinde özkaynak kısmı olarak belirlenen tutarlar (bakınız: 23'üncü paragraf).

...

Sunum

...

Vergi gideri

~~Olağan faaliyet kârı (zararı)~~ Kâr veya zararda sunulan kalemlerle ilgili vergi gideri (geliri)

77 Sürdürülen faaliyetlerden kaynaklanan ve kâr veya zarara yansıtılan kalemlerle ilgili Olağan faaliyet kârı (zararı) ile ilgili vergi gideri (geliri) kâr veya zararın bir parçası olarak kâr veya zarar tablosunun vergi bölümünde ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (veya tablolarında) sunulur.

...

Kur değişimlerinin Gelir vergisinden kaynaklanan yabancı paralı varlık ve yükümlülüklerle ilişkin kur farkları yabancı ülkelerdeki faaliyetlerle ilgili ertelenmiş vergi borcuna veya alacağına etkisi

78 TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri, kur değişikliklerinin bazı etkilerinin gider veya gelir olarak muhasebeleştirilmesini gerekli kılar; ancak bu değişikliklerin etkilerinin kapsamlı gelir tablosunda nerede gösterileceğini özel olarak belirlemez. Bu nedenle, ertelenmiş yabancı vergi borçları veya varlıklarında kur değişiklikleri nedeniyle meydana gelen farkların kapsamlı gelir tablosuna yansıtılmaları durumunda, anılan değişiklikler, bu sunumun finansal tablo kullanıcıları açısından en yararlı şekil olduğu düşünülüyorsa, ertelenmiş vergi gideri (geliri) olarak sınıflandırılabilir. Gelir vergisinden kaynaklanan yabancı paralı varlık ve yükümlülüklerle ilişkin kur farklarının TMS 21 uyarınca kâr veya zarara yansıtılması durumunda bu kur farkları TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama paragraf 67 hükümleri uyarınca sınıflandırılır.

Açıklama

- ...
- 81 Aşağıdakiler de ayrı ayrı kamuoyuna olarak açıklanır:
- ...
- (ab) Diğer kapsamlı gelirin her bir kalemiyle ilgili gelir vergisi tutarı (bakınız: 62'nci paragraf ve TFRS 18 paragraf 93~~TMS 1 (2008)~~),
- ...
- (h) Durdurulan faaliyetlere ilişkin olarak, vergi giderinin ilgili olduğu:
- (i) Faaliyete son verme kârı veya zararı ve
- (ii) ~~Durdurulan olağan faaliyetlerinden hesap döneminde ve sunumu yapılan diğer dönemlerde elde edilen kâr veya zarar, Sunulan her bir önceki döneme ilişkin karşılaştırmalı tutarlarla birlikte, döneme ilişkin durdurulan faaliyetlerden kaynaklanan kâr veya zarar,~~
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 98N Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le 62A, 77 (ve ilgili alt başlığı), 78 (ve ilgili alt başlığı) ve 81 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 92'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 98B'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

98H paragrafında bulunan "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar

Paragraf 51 değiştirilmiştir. Paragraf 81O eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Muhasebeleştirme sonrası ölçüm

...

Amortisman

...

Amortismana tabi tutar ve amortisman dönemi

...

- 51 Bir varlığın kalıntı değeri ve yararlı ömrü en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirilerek, beklentilerin önceki tahminlerden farklı olması durumunda, değişiklik(ler) TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar~~ uyarınca muhasebe tahmininde değişiklik olarak muhasebeleştirilir.

...

Yürürlük tarihi

...

- 81O Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 51 eklenmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 81B sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 81G'de bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar

25, 134, 158 ve 171 paragrafları değiştirilmiştir. Paragraf 180 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar

...

Açıklama

- 25 Bu Standart, çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalara ilişkin özel açıklamalar yapılmasını zorunlu tutmamakla birlikte, diğer TFRS'ler açıklama yapılmasını zorunlu tutabilir. Örneğin, TMS 24 kilit yönetici personele yönelik çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin açıklama yapılmasını; TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*~~TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*~~ ise çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin giderlerin açıklanmasını zorunlu tutar.

...

İş ilişkisi sonrasında sağlanan faydalar: tanımlanmış fayda planları

...

Sunum

...

Tanımlanmış fayda maliyetinin bileşenleri

- 134 120'nci paragraf, işletmenin hizmet maliyeti ile tanımlanmış net fayda borcuna (varlığına) ilişkin net faizin kâr veya zararda muhasebeleştirilmesini zorunlu tutar. Bu Standart işletmenin hizmet maliyetini ve tanımlanmış net fayda borcuna (varlığına) ilişkin net faizi nasıl sunması gerektiğine dair bir belirlemede bulunmaz. İşletme bu bileşenleri TFRS 18~~TMS 4~~'e göre sunar.

...

Çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalar

...

Açıklama

- 158 Bu Standart, çalışanlara sağlanan diğer uzun vadeli faydalara ilişkin özel açıklamalar yapılmasını zorunlu tutmamakla birlikte, diğer TFRS'ler açıklama yapılmasını zorunlu tutabilir. Örneğin, TMS 24 kilit yönetici personele yönelik çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin açıklama yapılmasını; TFRS 18~~TMS 4~~ ise çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin giderlerin açıklanmasını zorunlu tutar.

İş ilişkisinin sona erdirilmesinden dolayı sağlanan faydalar

...

Açıklama

- 171 Bu Standart, iş ilişkisinin sona erdirilmesinden dolayı sağlanan faydalara ilişkin özel açıklamalar yapılmasını zorunlu tutmamakla birlikte, diğer TFRS'ler açıklama yapılmasını zorunlu tutabilir. Örneğin, TMS 24 kilit yönetici personele yönelik çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin açıklama yapılmasını; TFRS 18 ise çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin giderlerin açıklanmasını zorunlu tutar.

Geçiş ve yürürlük tarihi

...

- 180 Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le 25, 134, 158 ve 171 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 173'te bulunan 'TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'nın yayımlanmasıyla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

Paragraf 175'te bulunan 'TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı değiştirilmiştir.

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

16, 29 ve 32 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 49 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Devlet teşvikleri

- ...
- 16 Gelir yaklaşımında, devlet teşviklerinin, ilgili teşviklerle karşılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca sistematik bir biçimde kâr ya da zarara alınması esastır. Devlet teşviklerinin tahsil edildiği anda kâr ya da zararda muhasebeleştirilmesi tahakkuk esasına (bakınız: “TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar” TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu” Standardı) uygun değildir ve yalnızca tahsil edildiği dönemden farklı dönemlerde finansal tablolara yansıtılmasına ilişkin bir esasın bulunmaması durumunda bu uygulama kabul edilebilir.
- ...

Gelire ilişkin teşviklerin sunumu

- 29 Gelire ilişkin teşvikler kâr veya zararın bir parçası olarak ayrı bir şekilde veya “Diğer Gelirler” genel başlığı altında, alternatif olarak da ilgili giderlerden düşülerek gösterilir. TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama hükümleri uyarınca kâr veya zarar tablosunda sınıflandırılır ve sunulur. Bu teşvikler, gelir olarak veya ilgili gider raporlanırken bir indirim olarak kâr veya zarara dahil edilir.
- ...

Devlet teşviklerinin geri ödenmesi

- 32 Geri ödenmesi gereken devlet teşvikleri, bir muhasebe tahmininin değiştirilmesi olarak muhasebeleştirilir (bakınız: TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar” Standardı). Gelire ilişkin bir teşvikin geri ödenmesi durumunda, ödenen tutar öncelikle bu tutarın muhasebeleştirildiği itfa edilmemiş ertelenmiş gelir kaleminden düşülür. Geri ödenen tutarın ertelenmiş gelir bakiyesini aşması veya ertelenmiş gelir kaleminin olmaması durumunda, söz konusu tutar doğrudan kâr ya da zararda muhasebeleştirilir. Varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin geri ödenmesi durumunda, ilgili varlığın defter değeri geri ödenecek tutar kadar artırılır veya ertelenmiş gelir hesabı geri ödenecek tutar kadar azaltılır. Teşvik alınmamış olsaydı önceki dönemlerde kâr ya da zararda muhasebeleştirilmiş olacak olan birikmiş amortisman tutarı, teşvikin geri ödenmesiyle birlikte o anda kâr ya da zararda muhasebeleştirilir.
- ...

Yürürlük

...

49 Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le 16, 29 ve 32 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 42'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 46'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri

Paragraf 48 değiştirilmiştir ve paragraf 60N eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal tablolarda geçerli para biriminden farklı bir para biriminin kullanılması

...

Yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması

- 48 Yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılmasında, diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmiş ve özkaynağın ayrı bir bileşeninde biriktirilmiş söz konusu işletmeye ait birikmiş kur farkları, elden çıkarmadan kaynaklanan kazanç veya kayıp muhasebeleştirildiğinde, özkaynaktan kâr veya zarara aktararak (yeniden sınıflandırmaya ilişkin bir düzeltme olarak) yeniden sınıflandırılır (bakınız: TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008 yılında yayımlanan)).

...

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

- 60N Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 48 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 60'da bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

Paragraf 60A'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlandığında TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 60H'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de yer alan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları

Paragraf 20 değiştirilmiştir ve paragraf 28D eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Açıklamalar

Tüm işletmeler

- ...
- 20 İlişkili taraflara borçların ve ilişkili taraflardan alacakların 19 uncu Paragrafın gerektirdiği gibi farklı kategorilerde sınıflandırılması, “TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~” Standardında yer alan finansal durum tablosunda (bilançoda) sunulacak ya da dipnotlarda açıklanacak~~sunulacak~~ bilgilere ilişkin açıklama hükümlerinin bir uzantısı niteliğindedir. Kategoriler, ilişkili taraf bakiyeleri ile ilgili daha kapsamlı analiz yapılmasını sağlamak üzere genişletilir ve ilişkili taraflarla olan işlemlere uygulanır.
- ...

Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri

- ...
- 28D Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18’le paragraf 20 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama

Paragraf 38'in sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda yer alan önemli muhasebe politikası bilgilerinin açıklanmasına ilişkin hükümler TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*'a taşınmıştır.

TMS 27 Bireysel Finansal Tablolar

Paragraf 18G'de bulunan "(TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar'da tanımlandığı gibi)," ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

Paragraf 18J'de bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı değiştirilmiştir.

TMS 28 İştirak ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar

Paragraf 10 değiştirilmiştir ve paragraf 45L eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Özkaynak yöntemi

10 Özkaynak yöntemine göre, iştirak veya iş ortaklığı yatırımı başlangıçta elde etme maliyeti ile muhasebeleştirilir. Edinme tarihinden sonra ise, yatırımcının yatırım yapılan işletmenin kâr veya zararındaki payı yatırımın defter değeri artırılarak ya da azaltılarak finansal tablolara yansıtılır. Yatırımcının yatırım yapılan işletmenin kâr veya zararından alacağı pay, yatırımcının kâr veya zararı olarak muhasebeleştirilir. Yatırım yapılan bir iştiraktan alınan dağıtımlar (kâr payı vb.) yatırımın defter değerini azaltır. Yatırım yapılan iştirakin defter değerinin, iştirakin diğer kapsamlı kârındaki değişikliklerden yatırımcıya düşen pay oranında düzeltilmesi gerekebilir. Bu tür değişiklikler, maddi duran varlıkların yeniden değerlemesinden ya da yabancı para çevrim farklarından kaynaklanan değişiklikleri içerir. Bu değişikliklerden yatırımcıya düşen pay, yatırımcının kendi diğer kapsamlı kârında muhasebeleştirilir (bakınız: TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~).

...

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

45L Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le paragraf 10 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 45B'de bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

8 ve 25 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 42 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal Tabloların Düzeltilmesi

- ...
- 8 Geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan bir işletmenin finansal tabloları, ister tarihi maliyet ister cari maliyet yaklaşımıyla hazırlanmış olsun, raporlama dönemi (bilanço tarihi) sonundaki cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilir. “TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama”~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~ Standardı ~~(13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan)~~ uyarınca istenen önceki dönemlere ait karşılaştırmalı rakamlar ve önceki dönemlere ait herhangi bir bilgi de raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilir. Farklı bir para biriminin kullanıldığı finansal tablolarda karşılaştırmalı tutarların sunumunda “TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri” Standardının 42(b) ve 43 üncü Paragrafları uygulanır.
- ...

Tarihi maliyet esasına göre hazırlanmış finansal tablolar

Finansal durum tablosu (~~bilanço~~)

- ...
- 25 İlk uygulama döneminin sonunda ve izleyen dönemlerde, özkaynakların tüm kalemleri dönem başından ya da işlem tarihinden başlamak üzere bir genel fiyat endeksi kullanılarak düzeltilir. Özkaynaklarda dönem içinde meydana gelen hareketler TFRS 18~~“TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu”~~ Standardına göre açıklanır.
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 42 Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla 8 ve 25 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum

34, 39–41 ve AG29 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 97U eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Sunum

...

İşletmenin geri satın alınan kendi hisseleri (bakınız: UR36 paragrafı)

...

- 34 TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~ uyarınca, işletmenin geri satın alınan kendi hisselerinin elde bulundurulmuş tutarı ya finansal durum tablosunda veya öz kaynak değişim tablosunda sunulur ya da dipnotlarda ayrı ayrı kamuoyuna açıklanır. İşletme, öz kaynağına dayalı finansal araçlarını ilişkili taraflardan geri satın alması durumunda, TMS 24 *İlişkili Taraf Açıklamaları* ile uyumlu olarak kamuoyuna açıklamada bulunur.

Faizler, temettüler, kayıp ve kazançlar (bakınız: UR 37 paragrafı)

...

- 39 Dönem içinde öz kaynaktan indirim olarak muhasebeleştirilen işlem maliyetlerinin tutarı, TFRS 18~~TMS 1'e göre ayrıca~~ uyarınca öz kaynak değişim tablosunda sunulur veya dipnotlarda açıklanır.
- 40 Gider olarak sınıflandırılmış temettüler, diğer borçların faizleri ile birlikte veya ayrı bir kalem olarak kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (veya tablolarında) sunulur, veya dipnotlarda açıklanır ~~diğer borçların faizleri ile birlikte veya ayrı bir kalem olarak gösterilebilir~~. Bu Standart hükümlerine ek olarak, faiz ve temettülerin kamuoyuna sunulması ve açıklanması konusunda TFRS 18~~TMS 1~~ ve TFRS 7 hükümleri de dikkate alınır. Bazı durumlarda, vergisel uygulamadaki farklılıklar nedeniyle faiz ve temettülerin, faiz ve temettülerin, vergiden indirilmesi gibi bazı konularda farklılık göstermesi nedeniyle, işletme faiz giderlerinin kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (tablolarında) temettü giderlerinden ayrı bir şekilde sunulmasına karar verebilir. kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (veya tablolarında), ayrı ayrı kamuoyuna açıklanması tercih edilebilir. Vergi etkilerine ilişkin açıklamalar TMS 12 uyarınca yapılır.
- 41 Bir finansal borcun defter değerindeki değişikliklerden kaynaklanan kazanç ve kayıplar, nakit ya da başka bir finansal varlığın verilmesi karşılığında işletme aktifinde arta kalan bakiye üzerinde bir hak sağlayan araçlara ilişkin olmaları durumunda dahi, kâr ya da zararda gelir veya gider olarak muhasebeleştirilir (bakınız: 18(b) paragrafı). TFRS 18~~TMS 1~~'e göre, işletme, bu tür bir aracın yeniden ölçülmesinden kaynaklanan her türlü kazanç veya kaybı, böyle bir sunum faydalı biçimlendirilmiş bir özet sağlaması açısından gerekli ise işletmenin performansının açıklanması açısından önemli olması durumunda kapsamlı gelir tablosunda ayrı olarak sunar.

...

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

- 97U Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18'le 34, 39 ve AG29 paragrafları değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Ek Uygulama Rehberi TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum

...

Sunum

Borçlar ve özkaynak (15-27 paragrafları)

...

Konsolide finansal tablolardaki uygulama

AG29 İşletme, azınlık paylarını (kontrol gücü olmayan paylar) -yani diğer tarafların özkaynaklarındaki ve iştiraklerinin geliri üzerindeki paylarını- TFRS 18 TMS 4 ve TFRS 10'a uygun olarak sunar. İşletme, bir finansal aracını (ya da bunun bir unsurunu) konsolide finansal tablolarında sınıflandırması sırasında, grubun tümünün nakit ya da araçla ilgili başka bir finansal varlık verme veya ilgili aracın yükümlülük olarak sınıflandırmasıyla sonuçlanacak bir şekilde ödeme yapma yükümlülüğünün bulunup bulunmadığını belirlerken, grup ile aracın hamili arasında üzerinde anlaşılan tüm kayıt ve koşulları dikkate alır. Gruptaki bir iştirakin finansal bir araç ihraç etmesi ve ana ortaklık ya da başka bir grup işletmesinin doğrudan bu aracın sahipleriyle birtakım ek koşullar (örneğin garanti) üzerinde mutabakata varması durumunda, grubun ödeme ya da geri satın alma konusunda tek başına karar verme yetkisi bulunmayabilir. İştirak anılan ek koşulları dikkate almaksızın kendi finansal tablolarında aracı doğru olarak sınıflandırsa dahi, konsolide finansal tabloların grupça girişilen sözleşme ve işlemleri bir bütün olarak yansıtmasını teminen, grup üyeleriyle araç sahipleri arasındaki diğer anlaşmaların etkisi de dikkate alınır. Bu tür bir yükümlülük veya ödeme karşılığı olması halinde araç (ya da aracın yükümlülük konusu unsuru) konsolide finansal tablolarda finansal borç olarak sınıflandırılır.

Paragraf 96A'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar'a taşınmıştır.

Paragraf 96C'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 7'ye taşınmıştır.

Paragraf 97A ve 97K'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

97N paragrafında bulunan "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TMS 33 Hisse Başına Kazanç

4A, 13 ve 67A–68A paragrafları değiştirilmiştir, 73–73A paragrafları silinmiştir ve 73B–73C ve 74F paragrafları eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Kapsam

- ...
- 4A TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama paragraf 12(b)'de “TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu”nun (Haziran 2012’de değişikliğe uğrayan) 10A Paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelirin sunulduğu tablodan ayrı olarak kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, hisse başına kazançlar sadece kâr veya zarar tablosunda bu tabloda sunulur.
- ...

Ölçme

Adi hisse başına kazanç

- ...
- Kazanç**
- ...
- 13 Ana ortaklığın adi hisse senedi sahiplerine düşen, dönem içerisinde muhasebeleştirilen vergi gideri ve borç olarak sınıflanan imtiyazlı hisse senedi temettüleri dahil tüm gelir ve gider kalemleri, ana ortaklığın adi hisse senedi sahiplerine düşen dönem kâr veya zararının belirlenmesinde dikkate alınır (bakınız: TFRS 18TMS 4).
- ...

Sunum

- ...
- 67A TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama paragraf 12(b)'de TMS 1’in (Haziran 2012’de değişikliğe uğrayan) 10A Paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelirin sunulduğu tablodan ayrı olarak kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç 66 ve 67 nci Paragraflar uyarınca sadece kâr veya zarar tablosunda bu tabloda sunulur.
- 68 Durdurulan bir faaliyetini raporlayan bir işletme, kapsamlı gelir tablosu veya finansal tablolara ilişkin notlarda, durdurulan faaliyetlere ilişkin adi hisse başına kazanç ve hisse senetlerinde artış olması durumunda hisse başına kazanç adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç tutarlarını kapsamlı gelir tablosunda sunar veya bu bilgiyi dipnotlarda açıklar.
- 68A TFRS 18 paragraf 12(b)'deTMS 1’in (Haziran 2012’de değişikliğe uğrayan) 10A Paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelirin sunulduğu tablodan ayrı olarak kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, durdurulan faaliyetlere ilişkin adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç 68 inci paragraf uyarınca kâr veya zarar tablosunda sunulur veya bilgi dipnotlarda açıklanır. bu tabloda veya dipnotlarda sunulur.
- ...

Açıklama

- ...
- 73 **Bir işletmenin, adi hisse başına kazanç ve sulandırılmış hisse başına kazanç tutarlarına ek olarak, bu Standarda göre açıklanması zorunlu olanlar dışındaki bir kapsamlı gelir tablosu kalemine ilişkin hisse başına tutarları açıklaması durumunda, söz konusu tutarlar, bu Standarda göre belirlenen ağırlıklı ortalama hisse senedi sayısı kullanılmak suretiyle hesaplanır. İlgili kaleme ilişkin adi hisse başı tutar ve sulandırılmış hisse başı tutarlar, aynı derecede önem verilmek suretiyle kamuoyuna açıklanır ve notlarda sunulur. İşletme, payın (payların), hisse başına tutarların vergi öncesi veya vergi sonrası tutarlar olup olmadığı da dahil, hesaplanma yöntemini açıklar. Kapsamlı gelir tablosunda ayrı olarak raporlanmayan bir kapsamlı gelir tablosu kaleminin kullanılması durumunda, kullanılan kalemle, kapsamlı gelir tablosunda raporlandığı kalemin birbiriyle olan mutabakatı sunulur.**
- 73A **[Silindi] 73 üneü Paragraf aynı zamanda, adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç tutarlarına ek olarak, raporlanan bir kâr veya zarar kalemini kullanarak bu Standarda göre açıklanması zorunlu olanlar dışında hisse başına tutarlar açıldayan bir işletmeye de uygulanır.**
- 73B **Bu Standart uyarınca adi ve sulandırılmış hisse başına kazancın sunulmasına ek olarak, performans ölçütünün, paragraf 12-18 ve 33-35’de zorunlu kılınandan farklı bir kesir payı olarak kullanılması yoluyla farklı hisse başı tutarların dipnotlarda açıklanmasına izin verilmektedir. Bununla birlikte bu tür bir kesir payı(ları), ana ortaklığın aşağıdakilere ilişkin adi hisse senedi sahiplerine atfedilebilen tutar(lar) olmalıdır:**
- (a) **TFRS 18 paragraf 69, 86 ve 118’deki bir toplam veya ara toplam veya**
- (b) **TFRS 18 paragraf 117’de tanımlanan yönetimin tanımladığı bir performans ölçütü.**
- 73C **Paragraf 73B’yi uygulayarak farklı bir hisse başı tutarı sunması durumunda işletme:**
- (a) **Adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç tutarlarını eşit önemlilikle açıklar.**
- (b) **Bu Standart uyarınca belirlenmiş adi hisse senetleri sayısının ağırlıklı ortalaması kullanılarak ilave tutarı hesaplar.**
- (c) **Bu hisse başına tutarı dipnotlarda açıklar. Bu bilgi temel finansal tablolarda sunulamaz.**
- (d) **Yönetimin tanımladığı performans ölçütü olan kesir paylarına ilişkin olarak TFRS 18 paragraf 121-125’te zorunlu kılınan bilgileri açıklar.**

Yürürlük tarihi

- ...
- 74F **Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18’le 4A, 13 ve 67A–68A paragrafları değiştirilmiştir. 73B–73C paragrafları eklenmiştir ve 73–73A paragrafları silinmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.**

Paragraf 74A’nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * **Mayıs 2025’te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*’nda bulunan bu hükümler TFRS 18’e taşınmıştır.**

Paragraf 74D’nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * **TFRS 18 yayımlanmasıyla TMS 1’de bulunan bu hükümler TFRS 18’e taşınmıştır.**

TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama

4, 5, 7–10, 11A–12, 20 ve 24 paragrafları değiştirilmiştir ve 16A(m) ve 61 paragrafları eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Tanımlar

4 Bu Standartta geçen terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir:

...

Ara dönem finansal raporu: “TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama” TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008 yılında yayımlanan) Standardında tanımlandığı üzere tam bir finansal tablo setini veya bu Standartta tanımlanan ara döneme ilişkin özet finansal tablo setini içeren finansal raporu ifade eder.

Ara dönem finansal raporun içeriği

5 TMS 1 TFRS 18 uyarınca tam bir finansal tablolar seti aşağıdakileri içerir:

- (a) Döneme ait finansal performans tablosu (tabloları), Dönem sonu finansal durum tablosu;
- (b) Dönem sonu itibarıyla finansal durum tablosu, Döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu;
- (c) Döneme ait özkaynak değişim tablosu,
- (d) Döneme ait nakit akış tablosu,
- (e) Döneme ait dipnotlar, Önemli muhasebe politikası bilgilerini ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren dipnotlar;
- (ea) TFRS 18 paragraf 31-32’de TMS 1’in 38 ve 38A Paragraflarında belirtildiği şekilde bir önceki döneme ait karşılaştırmalı bilgi ve
- (f) İşletme bir muhasebe politikasını geriye dönük olarak uyguladığında, finansal tablo kalemlerini geriye dönük olarak düzelttiğinde ya da finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırdığında, TMS 1’in 40A-40D Paragrafları TFRS 18 paragraf 37 uyarınca bir önceki dönemin başındaki finansal durum tablosu.

İşletme, finansal tabloları için bu Standartta kullanılanlardan farklı başlıklar kullanabilir. Örneğin işletme “finansal durum tablosu” yerine “bilanço” başlığını kullanabilir. Örneğin, işletme “kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu” yerine “kapsamlı gelir tablosu” başlığını kullanabilir.

...

7 Bu Standartta yer alan hükümler, bir işletmenin ara dönem finansal raporunda, özet finansal tablolar ve seçilmiş dipnotlar yerine (TFRS 18 TMS 4’de tanımlandığı şekilde) tam bir finansal tablo seti yayımlamasını yasaklamaz veya engellemez. Bu Standarttaki hükümler ayrıca, özet finansal tabloların ve seçilmiş dipnotların, bu Standartta öngörülen asgari başlık ve seçilmiş dipnotlardan daha fazlasını içermesini yasaklamaz veya engellemez. Bu Standartta yer alan finansal tablolara alma ve ölçme esasları, bir ara dönem için tam finansal tablo seti düzenlenmesi durumunda bunlara da uygulanır ve bu finansal tablolar bu Standart ile öngörülen açıklamalar yanında (özellikle 16A paragrafında belirtilen açıklamalar) diğer standartlar ile öngörülen açıklamaları da içerir.

Ara dönem finansal raporun asgari içeriği

8 Ara dönem finansal rapor asgari olarak aşağıda verilen unsurlardan oluşur:

- (a) Özet finansal performans finansal durum tablosu (tabloları) (bilanço),
- (b) Özet finansal durum tablosu kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu veya tabloları,
- (c) Özet bir özkaynak değişim tablosu,

- (d) Özet nakit akış tablosu ve
(e) Seçilmiş dipnotlar (açıklayıcı notlar).

8A ~~TFRS 18'in 12(b) paragrafında TMS 1'in (Haziran 2012'de değişikliğe uğrayan) 10A Paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelir tablosundan ayrı olarak kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, ara dönem özet bilgi bu tabloyla sunulur.~~

Ara dönem finansal tabloların biçim ve içeriği

- 9 Bir işletmenin ara dönem finansal raporunda finansal tablolar tam setini yayımlaması durumunda; bu finansal tabloların biçim ve içeriğinin, TFRS 18-TMS 1'de finansal tablolar tam seti için öngörülen hükümler ile uyumlu olması zorunludur.
- 10 Bir işletmenin ara dönem finansal rapor olarak özet finansal tablolarını yayımlaması durumunda; bu özet tabloların asgari olarak, en son yıllık finansal tablolarda yer alan başlık ve alt toplamların her biri ile bu Standard çerçevesinde belirlenen seçilmiş dipnotları içermesi şarttır. İşletme özet finansal tabloları hazırlarken bu Standardın yanı sıra TFRS 18'in 41-45 paragraflarını ve TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına İlişkin Esaslar 6A-6N paragraflarını uygular. Yer verilmemesi halinde özet finansal tabloların yanıltıcı olmasına neden olacak olan ek hesap kalemleri veya açıklamalar bu tabloların içeriğine dahil edilir.
- ...
- 11A ~~TFRS 18'in 12(b) paragrafında TMS 1'in (Haziran 2012'de değişikliğe uğrayan) 10A Paragrafında belirtildiği üzere işletmenin kâr veya zarar kalemlerini kapsamlı gelir tablosundan ayrı bir kâr veya zarar tablosunda ayrı bir tabloda sunması durumunda, adi ve sulandırılmış hisse başına kazanç tutarlarını da kâr veya zarar tablosunda sunar. Bu tabloda sunulur.~~
- 12 TFRS 18-TMS 1 (2008 yılında yayımlanan) finansal tabloların yapısı hakkındaki hükümleri içerir. "TMS 1 (2008 yılında yayımlanan) Uygulama Rehberi", finansal durum tablosu (bilanço), kapsamlı gelir tablosu ve öz kaynak değişim tablosunun sunum şekillerini gösterir.
- ...

Diğer açıklamalar

- 16A -15C paragrafları uyarınca önemli olayların ve işlemlerin dipnotlarda açıklanmasına ek olarak ara dönem finansal tablolara ilişkin dipnotlarda veya ara dönem finansal raporun başka bir bölümünde aşağıda belirtilen bilgilerin yer alması zorunludur. Aşağıda belirtilen açıklamalara ara dönem finansal tablolarda yer verilebilir veya söz konusu açıklamalar, işletmenin ara dönem finansal tablolarıyla aynı şartlarda ve aynı zamanda finansal tablo kullanıcılarının kullanımına hazır olan diğer bazı beyanlara ara dönem finansal tablolarından çapraz referans verilmek suretiyle dahil edilebilir (yönetim görüşü veya risk raporu gibi). Finansal tablo kullanıcılarının, çapraz referans verilmiş bilgilere aynı şart ve aynı zamanda ulaşamamaları durumunda, ara dönem finansal rapor eksik olarak düzenlenmiş sayılır. Bu bilgiler normal olarak yıllık hesap dönemi esasına göre raporlanır.
- ...

(m) TFRS 18'in 121-125 paragrafları uyarınca yönetimin tanımladığı performans ölçütleri hakkındaki açıklamalar.

...

Ara dönem finansal tablo sunulacak dönemler

- 20 Ara dönem raporlar, aşağıda belirtilen dönemlere ilişkin (özet veya tam) ara dönem finansal tabloları içerir:
- ...
- (b) Cari ara döneme ilişkin finansal performans tablosu (tabloları) ~~kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu (veya tabloları)~~ ve cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna kadar kümülatif bilgileri içeren finansal performans tablosu (tabloları) ~~kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu (veya tabloları)~~ ile aynı ara dönemlere ilişkin karşılaştırmalı bilgilerin sunulduğu kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tabloları (hem cari döneme ilişkin hem de cari yıla ilişkin hesap dönemi başından ara dönem sonuna

kadar kümülatif bilgileri içeren tabloları). ~~TFRS 18~~TMS 1’de (Haziran 2012’de değişikliğe uğrayan) izin verildiği üzere, bir ara dönem raporda, her bir dönem için tek bir kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu ya da finansal performans tablosu (tabloları) ~~kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tabloları~~ sunulabilir,

...

Önemlilik

...

- 24 ~~TFRS 18~~TMS 1, önemli bilgiyi tanımlar ve örneğin, durdurulan faaliyetler de dahil olmak üzere önemli kalemlerin ayrı olarak açıklanmasını gerektirir. TMS 8 ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~, muhasebe tahminlerindeki değişikliklerin, hataların ve muhasebe politikalarındaki değişikliklerin açıklanmasını gerektirir. Bu iki Standart önemlilik için sayısal bir eşik belirlememiştir.

...

Yürürlük Tarihi

...

- 61 Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18’le 4, 5, 7–10, 11A–12, 20 ve 24 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 16A(m) eklenmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır. TFRS 18’in ilk defa uygulandığı yıla ait ara dönem finansal tablolar için TFRS 18 Ek C’deki C4-C6 paragrafları uygulanır.

Paragraf 47’nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025’te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*’nda bulunan bu hükümler TFRS 7 *Finansal Araçlar: Açıklamalar*’a taşınmıştır.

51 ve 52 paragraflarının sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18 yayımlanmasıyla TMS 1’de bulunan bu hükümler TFRS 18’e taşınmıştır.

Paragraf 52’de bulunan ‘TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*’ ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18’in yayımlanmasıyla TMS 8’in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

53, 56 ve 58 paragraflarında bulunan ‘TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*’ ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18’in yayımlanmasıyla TMS 8’in adı değiştirilmiştir.

Paragraf 59’un sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18’in yayımlanmasıyla TMS 1’de bulunan “önemli” tanımı TFRS 18’e taşınmıştır.

Paragraf 60’ın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 1'de bulunan önemli muhasebe politika bilgilerinin açıklanması hükümleri TMS 8'e taşınmıştır.

TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü

Paragraf 140A'ın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Varlıklar ve Koşullu Yükümlölükler

A Paragraf 104'ün sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan “önemli” tanımı TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

102 paragrafı değiştirilmiştir ve 130N paragrafı eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Sınırlı yararlı ömre sahip maddi olmayan duran varlıklar

...

Kalıntı değer

...

102 Bir varlığın kalıntı değerinin tahmini; elden çıkarılması durumunda, yararlı ömrünün sonuna gelmiş ve aynı koşullar altında kullanılmış benzer bir varlığın satışı için tahmin tarihinde geçerli fiyatları kullanarak hesaplanan geri kazanılabilir tutarını esas alır. Kalıntı değer en azından her finansal yıl sonunda tekrar gözden geçirilir. Varlığın kalıntı değerlerindeki değişim, TMS 8 ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~ uyarınca muhasebe tahminlerindeki değişiklik adı altında muhasebeleştirilir.

...

Geçiş hükümleri ve yürürlük tarihi

...

130N 2024'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 102 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 130B'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

Paragraf 31 değiştirilmiştir ve paragraf 85I eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Finansal tablolara alma sonrası ölçüm

Muhasebe politikası

- ...
- 31 TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~, muhasebe politikalarında ihtiyari bir değişikliğin, yalnızca, söz konusu değişikliğin, finansal tabloların; işlemlerin, diğer olayların veya koşulların işletmenin finansal durumu, finansal performansı veya nakit akışları üzerindeki etkileri hakkında güvenilir ve daha ihtiyaca uygun bilgi sağlama durumuyla yapılabileceğini belirtir. Gerçeğe uygun değer yönteminden maliyet yöntemine geçişin ihtiyaca daha uygun bir sunum sağlama ihtimali oldukça düşüktür.
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 85I Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 ile paragraf 31 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 85A'nin sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yı yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TMS 41 Tarımsal Faaliyetler

50 ve 53 paragrafları değiştirilmiştir ve paragraf 66 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

Açıklama

Genel

- ...
- 50 İşletme, canlı varlıkların kayıtlı değerlerinde dönem başı ve dönem sonu arasında meydana gelen değişimlerin mutabakatını sunar~~gösterir~~. Söz konusu mutabakat, aşağıdaki maddeleri kapsar:
- ...
- 53 Tarımsal faaliyet, sıklıkla, iklimsel riskler, hastalık veya diğer doğal risklere maruz kalır. İşletmenin gelir ve giderinde önemli bir kalem oluşturan bir olayın gerçekleşmesi durumunda, söz konusu kalemin niteliği ve tutarı TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~ uyarınca açıklanır. Virütik bir hastalığın yayılması, sel, aşırı bir kuraklık veya don ve böcek istilası bunlara örnek olarak verilebilir.
- ...

Yürürlük tarihi ve geçiş

- ...
- 66 Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 50 ve 53 paragraflarını değiştirmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 59'da bulunan 'TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar' ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS Yorum 1 Hizmetten Çekme (Yedeğe Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler

"İlgili düzenlemeler" başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Paragraf 6 ve paragraf 8 değiştirilmiş ve paragraf 9C eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 16 Kiralamalar
- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~
- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 23 Borçlanma Maliyetleri
- TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
- ...

Görüş birliği

- ...
- 6 İlgili varlığın yeniden değerlendirme modeline göre ölçülmesi durumunda:
- ...
- (d) TFRS 18TMS 1 (2008 yılında yayımlanan), kapsamlı gelir tablosunda diğer kapsamlı gelir olarak muhasebeleştirilen her bir gelir ve gider kaleminin açıklanması diğer kapsamlı gelir kalemlerinin, kapsamlı gelir tablosunda finansal tablo kalemleri olarak sunulmasını gerektirir. Söz konusu açıklamanın yapılmasında; yeniden değerlendirme değer artışında, yükümlülükte meydana gelen bir değişiklikten kaynaklanan değişiklikler ayrıca belirtilerek bu şekilde açıklanmalıdır.sunulmalıdır.
- ...
- 8 İskontonun periyodik olarak çözülmesi, yalnızca finansman sağlamayı amaçlayan işlemlerden kaynaklananlar dışında kalan yükümlülüklerden ortaya çıkan faiz gideri~~finansman maliyeti~~ olarak oluşturulmuş ve finansman faaliyetleri bölümünde sınıflandırılarak (TFRS 18 paragraf 61'i uygulayarak) kâr veya zarar tablosunda kar-zararda muhasebeleştirilir. TMS 23'e göre izin verilen alternatif aktifleştirme yöntemi uygulanamaz.

Yürürlük tarihi

...

9C Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla paragraf 6 ve paragraf 8 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

...

Paragraf 9A'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yı yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

Paragraf 10'un sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TFRS Yorum 2 Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar

Paragraf 17’de bulunan “TMS 8 Muhasebe Politikaları Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

* Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla TMS 8’in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS Yorum 5 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- TFRS 9 *Finansal Araçlar*
- TFRS 10 *Konsolide Finansal Tablolar*
- TFRS 11 *Müşterek Anlaşmalar*
- TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*~~*Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*~~
- TMS 28 *İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar*
- TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*

TFRS Yorum 6 Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlölükler - Atık Elektrikli ve Elektronik Aletler

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*

TFRS Yorum 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- *Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve*
- *TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması*
- *TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar*
- *TFRS 9 Finansal Araçlar*
- *TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat*
- *TFRS 16 Kiralamalar*
- *TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~*
- *TMS 16 Maddi Duran Varlıklar*
- *TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması*
- *TMS 23 Borçlanma Maliyetleri*
- *TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum*
- *TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü*
- *TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*
- *TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar*
- *TMS Yorum 29 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları – Açıklamalar*

TFRS Yorum 14 TMS 19-Tanımlanmış Fayda Varlığının Sınırı, Asgari Fonlama Koşulları ve Bu Koşulların Birbiri ile Etkileşimi

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Paragraf 10 değiştirilmiş ve paragraf 27D eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~
- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
- ...

Görüş Birliği

Gelecekte yapılacak katkılardaki geri ödemenin ya da indirimin mevcudiyeti

- ...
- 10 TFRS 18~~TMS 1~~ uyarınca, bir işletme, raporlama dönemi sonunda finansal durum tablosunda (*bilançoda*) yer alan net varlık ve net borç tutarlarının defter değerleri üzerinde önemli düzeltmelere neden olabilecek önemli riskleri içinde barındıran tahmin belirsizliğine ilişkin temel kaynaklar hakkında bilgiyi dipnotlarda açıklar. Bu durum, fazlalığın cari dönemdeki gerçekleşebilirliğine dair sınırlamaların ya da mevcut ekonomik fayda tutarını belirlemek amacıyla kullanılan esasların dipnotlarda açıklanmasını içerebilir.
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 27D Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama'yla paragraf 10 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 27A'nın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama yayımlanmıştır ve TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

TFRS Yorum 16 Yurt Dışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırımın Finansal Riskten Korunması

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 9 *Finansal Araçlar*
- TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 21 *Kur Değişiminin Etkileri*

TFRS Yorum 17 *Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı*

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Paragraf 2 değiştirilmiş ve paragraf 21 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 3 *İşletme Birleşmeleri* (2008’de yayımlanan)
- TFRS 5 *Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler*
- TFRS 7 *Finansal Araçlar: Açıklamalar*
- TFRS 10 *Konsolide Finansal Tablolar*
- TFRS 13 *Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü*
- TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*~~TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu* (2008’de yayımlanan)~~
- TMS 10 *Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar*
- ...

Ön bilgi

- ...
- 2 Ortaklara yapılacak dağıtımların (genellikle temettü olarak nitelendirilen) ölçümü konusunda TFRS’lerde herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. ~~TMS 1~~TFRS 18’e göre, ortaklara dağıtılan temettülere ilişkin bilgiler özkaynak değişim tablosunda sunar ya da finansal table dipnotlarında açıklar yer alır.
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 21 Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*’yla paragraf 2 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

Paragraf 1’de bulunan “ortaklara” ibaresinde bulunan dipnot silinmiştir. Silinen metnin üstü çizilmiştir.

- * ~~TMS 1’in 7’nci Paragrafında ortaklar (sahipler), özkaynak olarak sınıflandırılan finansal araçları elinde bulunduranlar olarak tanımlanmıştır.~~

TFRS Yorum 19 Finansal Borçların Özkaynağa Dayalı Finansal Araçlarla Ödenmesi

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Paragraf 11 değiştirilmiş ve paragraf 18 eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve
- TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler
- TFRS 3 İşletme Birleşmeleri
- TFRS 9 Finansal Araçlar
- TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)~~
- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum
- ...

Görüş birliği

- ...
- 11 Paragraf 9 ve 10 uyarınca muhasebeleştirilen kazanç veya kayıplar, ayrı bir kalem olarak kâr veya zarar da tablosunda sunulur ya da dipnotlarda açıklanır.

Yürürlük tarihi ve geçiş

- ...
- 18 Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla paragraf 11 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TFRS Yorum 20 Açık İşletme Madeninin Üretim Aşamasındaki Dekapaj Maliyetleri

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*
- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)~~
- TMS 2 Stoklar
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

TFRS Yorum 21 Vergi ve Vergi Benzeri Yükümlülükler

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- ~~TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)~~
- ~~TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar~~~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 12 Gelir Vergileri
- TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması
- TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları
- TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
- TFRS Yorum 6 Özel Bir Piyasaya Katılımdan Doğan Yükümlülükler - Atık Elektrikli ve Elektronik Aletler

“TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar”ın A2 paragrafına bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla TMS 8’in adı Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar olarak değiştirilmiştir.

TFRS Yorum 22 Yabancı Para İşlemleri ve Avans Bedeli

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*
- TMS 8 *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar*~~*Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*~~
- TMS 21 *Kur Değişiminin Etkileri*

Paragraf A2’de bulunan “TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*” ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*’yla TMS 8’in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.

TFRS Yorum 23 Gelir Vergisi Uygulamalarına İlişkin Belirsizlikler

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Paragraf 14 ve A4 değiştirilmiş ve paragraf B1A eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili Düzenlemeler

- ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu~~
- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar
- TMS 12 Gelir Vergileri
- ...

Görüş Birliği

...

Durum ve şartlarda meydana gelen değişiklikler

...

- 14 İşletme, durum ve şartlarda meydana gelen bir değişikliğin veya yeni bir bilginin etkisini, TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar’ı ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~’ı uygulayarak muhasebe tahminindeki bir değişiklik olarak yansıtır. İşletme, raporlama döneminden sonra meydana gelen bir değişikliğin düzeltme gerektiren veya düzeltme gerektirmeyen bir olay olup olmadığını belirlemek için TMS 10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar’ı uygular.

...

Ek A Uygulama Rehberi

Açıklama

- A4 İşletme, gelir vergisi uygulamalarına ilişkin belirsizlik olduğu durumlarda, aşağıdaki hususları açıklayıp açıklamayacağına karar verir:
- (a) ~~TMS 8 paragraf 27G~~ ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu’nun 122’nci paragrafı~~ uygulanarak vergiye tabi kâr (mali zarar), vergiye esas değer, kullanılmamış mali zarar, kullanılmamış vergi avantajları ve vergi oranları belirlenirken yapılan muhakemeler ve
 - (b) ~~TMS 8 paragraf 31A-31E~~ ~~TMS 1’in 125-129’uncu paragrafları~~ uygulanarak vergiye tabi kâr (mali zarar), vergiye esas değer, kullanılmamış mali zarar, kullanılmamış vergi avantajları ve vergi oranları belirlenirken yapılan tahmin ve varsayımlar hakkında bilgiler.

...

Ek B

Yürürlük tarihi ve geçiş

Yürürlük tarihi

...

B1A Mayıs 2025'te yayımlanan TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama*'yla paragraf 14 ve paragraf A4 değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

TMS Yorum 10 Devlet Yardımları – İşletme Faaliyetleri ile Özel Bir İlişkisi Bulunmayanlar

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 8’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

TMS Yorum 25 Gelir Vergileri – İşletmenin veya Hissedarlarının Vergi Statüsündeki Değişiklikler

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1 ve TMS 8 atıfları değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama
- TMS 8 Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar ~~Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar~~
- TMS 12 Gelir Vergileri

TMS Yorum 29 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları-Açıklamalar

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 16 Kiralamalar
- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)~~
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
- TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- TFRS Yorum 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları

TMS Yorum 32 Maddi Olmayan Duran Varlıklar — İnternet Sitesi Maliyetleri

“İlgili düzenlemeler” başlığı altında bulunan TMS 1’e yapılan atıf değiştirilmiştir. Paragraf 5 değiştirilmiştir. Numaralandırılmamış bir paragraf “Yürürlük tarihi” başlığı altında bulunan son paragrafın devamına eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir ve silinen metnin üstü çizilmiştir.

İlgili düzenlemeler

- TFRS 3 İşletme Birleşmeleri
- TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat
- TFRS 16 Kiralamalar
- TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama ~~TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)~~
- TMS 2 Stoklar
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- ...

Konu

- ...
- 5 Bu Yorum, bir internet sitesinin donanımının (internet sunucuları, derecelendirme sunucuları, üretim sunucuları ve internet bağlantıları gibi) satın alınması, geliştirilmesi ve kullanılması için yapılan harcamalara uygulanmaz. Bu tür giderler, TMS 16’ya göre muhasebeleştirilir. Buna ek olarak, işletmenin internet sitesinin internet servis sağlayıcısı için yaptığı harcamalar, ilgili hizmetler alındığı zaman TFRS 18 paragraf 46’ya ~~TMS 1’in 88’inci paragrafına~~ ve *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*’ye göre gider olarak finansal tablolara alınır.
- ...

Yürürlük tarihi

...

Mayıs 2019’da yayımlanan *TFRS’lerde Kavramsal Çerçeve’ye Yapılan Atıflara İlişkin Değişiklikler*, 5’inci paragrafı değiştirmiştir. Bu değişiklik, 1 Ocak 2020 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. İşletme aynı zamanda, *TFRS’lerde Kavramsal Çerçeve’ye Yapılan Atıflara İlişkin Değişiklikler* tarafından yapılan diğer tüm değişiklikleri uyguluyorsa, erken uygulamaya izin verilir. İşletme TMS Yorum 32’deki değişikliği, TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar* uyarınca geriye dönük olarak uygular. Ancak işletme, geriye dönük uygulamanın mümkün olmayacağını veya aşırı maliyet ya da çaba gerektireceğini tespit ederse TMS Yorum 32’deki değişiklikleri, TMS 8’in 23-28, 50-53 ve 54F paragraflarını esas alarak uygular.

Mayıs 2025’te yayımlanan TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama’yla B14 paragrafı değiştirilmiştir. TFRS 18 uygulandığında bu değişiklikler de uygulanır.

“Yürürlük tarihi” başlığı altında bulunan ikinci paragrafın sonuna bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * Mayıs 2025'te TFRS 18 *Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama* yayımlanmıştır ve TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nda bulunan bu hükümler TFRS 18'e taşınmıştır.

"Yürürlük tarihi" başlığı altında beşinci paragrafta bulunan "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" ifadesine bir dipnot eklenmiştir. Eklenen metnin altı çizilmiştir.

- * TFRS 18'in yayımlanmasıyla TMS 8'in adı *Finansal Tabloların Hazırlanmasına ilişkin Esaslar* olarak değiştirilmiştir.