

BÜYÜK VE ORTA BOY İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI



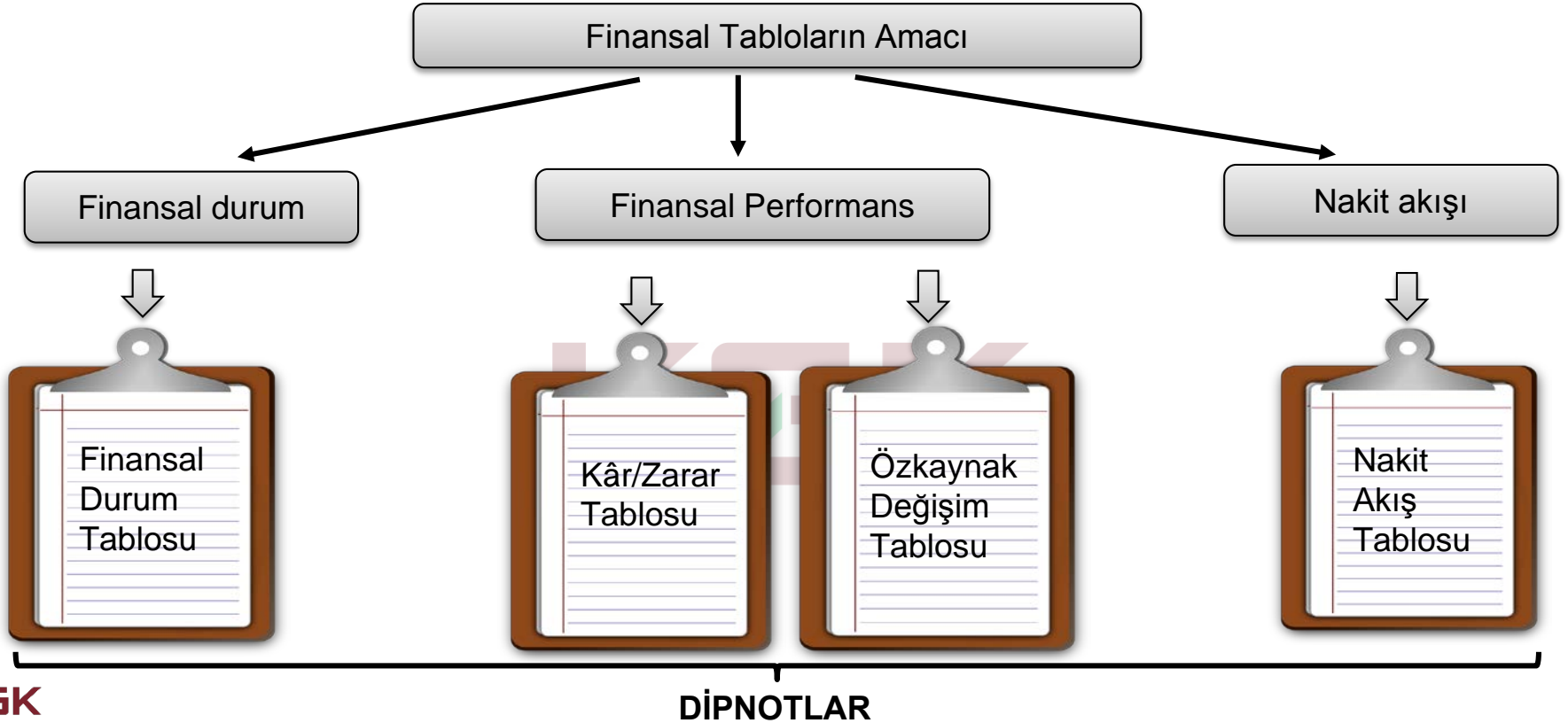
KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE FİNANSAL TABLOLAR

- Bölüm 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal
Tablolar*
- Bölüm 2 Nakit Akış Tablosu*
- Bölüm 24 Ara Dönem Finansal Raporlama*
- Bölüm 26 Dipnotlar*

⚠ **Finansal tabloların amacı**; işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışı hakkında ilgili tarafların alacakları kararlarda faydalı olacak nitelikte finansal bilgi sunmaktır.

✓ Finansal tablolar ayrıca, yöneticilerin işletmenin kaynaklarını ne etkinlikte kullandıklarını gösteren bilgiler sağlar.

Finansal Tablolara İlişkin Genel Hükümler



Faydalı Finansal Bilginin Özellikleri

5

Temel Özellikler

- ✓ İhtiyaca uygunluk
- ✓ Gerçeğe uygun sunum

Destekleyici Özellikler

- ✓ Anlaşılabilirlik
- ✓ Karşılaştırılabilirlik
- ✓ Zamanında Sunum



Genel Raporlama İlkeleri

6

- İşletmenin sürekliliği
- Tahakkuk esası
- İhtiyatlılık
- Finansal tabloların sunumunda önemlilik
- Mahsup yasağı
- Raporlama sıklığı
- Karşılaştırmalı bilgi
- Sunumda tutarlılık



Finansal tablolar asgari olarak aşağıdakilerden oluşur:

- Finansal Durum Tablosu,
- Kâr veya Zarar Tablosu,
- Nakit Akış Tablosu,
- Özkaynak Değişim Tablosu ve
- Dipnotlar (Önemli muhasebe politikalarını ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren bilgiler).





Finansal Tabloların Unsurları

Finansal Durum

Finansal Performans



VARLIKLAR

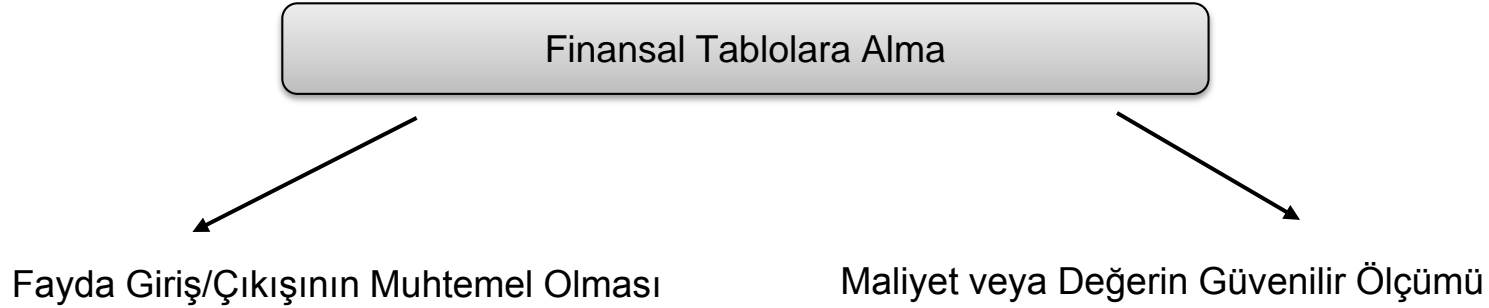
YÜKÜMLÜLÜKLER

ÖZKAYNAK



GELİRLER

GİDERLER



Ölçüm

Varlık ve yükümlülükler ilk kayda almada **maliyet bedeli** ile ölçülür.



✔ Finansal Durum Tablosu, işletmenin finansal durumu hakkında bilgi vermek üzere hazırlanan ve işletmenin belirli bir tarihteki varlık, yükümlülük ve özkaynaklarını gösteren tablodur.



Finansal Durum Tablosu kısa vade-uzun vade ayrımı yapılarak sunulur.



Ek 1 konsolide olmayan örnek



Ek 5 konsolide örnek

Finansal Durum Tablosu

12

Dönen Varlıklar

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
VARLIKLAR			
Dönen Varlıklar			
Nakit ve Nakit Benzerleri			
Finansal Yatırımlar			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Stoklar			
Canlı Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri			
Diğer Dönen Varlıklar			
Toplam Dönen Varlıklar			

Duran Varlıklar

Duran Varlıklar			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Finansal Yatırımlar			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			
Canlı Varlıklar			
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
Maddi Duran Varlıklar			
Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Ertelenmiş Vergi Varlığı			
Diğer Duran Varlıklar			
Toplam Duran Varlıklar			

Kısa Vadeli Yükümlülükler

KAYNAKLAR			
Kısa Vadeli Yükümlülükler			
Finansal Yükümlülükler			
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Kısa Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler			

Uzun Vadeli Yükümlülükler

Uzun Vadeli Yükümlülükler			
Finansal Yükümlülükler			
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Uzun Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü			
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler			

Özkaynaklar

ÖZKAYNAKLAR			
Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar			
Ödenmiş Sermaye			
Geri Alınmış Paylar (-)			
Paylara İlişkin Primler			
Yeniden Değerleme Yedeği			
Yabancı Para Çevrim Farkları			
Korunma Yedeği			
İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kazanç ve Kayıplarından Paylar			
Kâr Yedekleri			
Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları			
Dönem Net Kârı/Zararı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Toplam Özkaynaklar			

Kâr veya Zarar Tablosu

17

Kâr veya Zarar Tablosu, işletmenin **finansal performansı** hakkında bilgi vermek üzere hazırlanan ve işletmenin raporlama dönemine ilişkin **gelir ve giderleri** ile bunların **net sonucunu gösteren** tablodur.



Ek 2 konsolide olmayan örnek/ **Ek 6** konsolide örnek

Kâr veya Zarar Tablosu

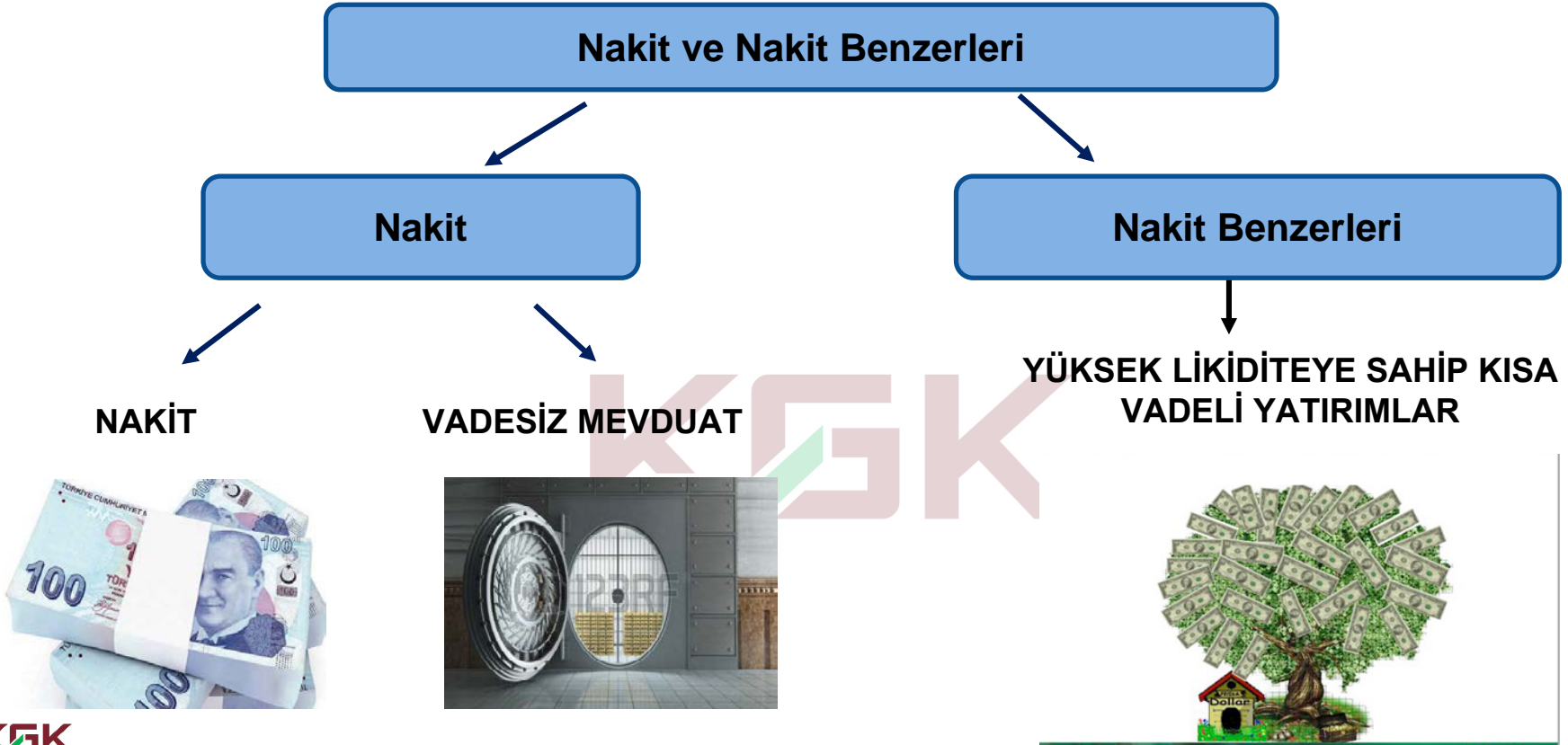
18

Kar veya Zarar Tablosu

Satış Hasılatı			
Satışların Maliyeti (-)			
Tarımsal Faaliyetlerde Gerçeğe Uygun Değer Farkları			
Brüt Kâr/Zarar			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			
Pazarlama Giderleri (-)			
Genel Yönetim Giderleri (-)			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)			
Esas Faaliyet Kârı/Zararı			
Diğer Faaliyetlerden Gelirler			
Diğer Faaliyetlerden Giderler (-)			
Finansal Gelirler			
Finansal Giderler (-)			
Dönem Kârı veya Zararı			
Vergi Gideri (-)			
Dönem Net Kârı veya Zararı			
Ana Ortaklık Sahiplerine İsabet Eden Dönem Net Kârı veya Zararı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylara İsabet Eden Dönem Net Kârı veya Zararı			

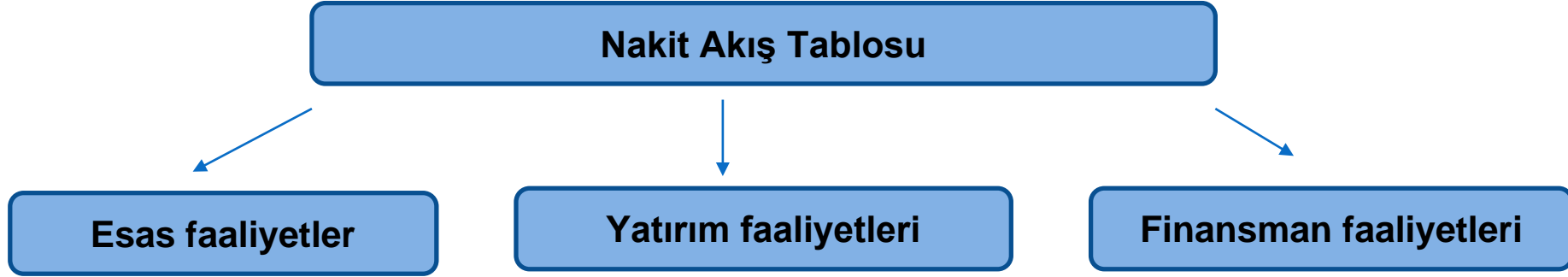
Nakit Akış Tablosu

19



Nakit Akış Tablosunun Sunumu

20



Ek 3 konsolide olmayan örnek/ Ek 7 konsolide örnek

Esas Faaliyetlerden Nakit Akışları

İşletmenin hasılat yaratan ana faaliyetleridir.

İşletmenin yatırım ve finansman faaliyeti olarak nitelendirilmeyen diğer faaliyetleri de esas faaliyet olarak kabul edilir.

Esas faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, **doğrudan** ya da **dolaylı** yöntemden biri kullanılarak sunulur.

Esas Faaliyetlerden Nakit Akışları

22

Doğrudan Yöntem

	Cari Dönem	Önceki Dönem
A. ESAS FAALİYETLERDEN NAKİT AKIŞLARI		
Esas Faaliyetlerden Net Nakit Akışları		
Nakit Girişi (+)		
Mal satışlarından nakit girişleri		
Hizmet sunumundan nakit girişleri		
Aracılık faaliyetlerinden nakit girişleri		
Esas faaliyetlerden diğer nakit girişleri		
Nakit Çıkışı (-)		
Satılan mal maliyetlerine ilişkin nakit çıkışları		
Hizmet maliyetlerine ilişkin nakit çıkışları		
Faaliyet giderlerine ilişkin nakit çıkışları		
Esas faaliyetlerden diğer nakit çıkışları		

Esas Faaliyetlerden Nakit Akışları

23

Dolaylı Yöntem

	Cari Dönem	Önceki Dönem
A. ESAS FAALİYETLERDEN NAKİT AKIŞLARI		
Esas Faaliyetlerden Net Nakit Akışları		
Dönem kârı/zararı		
Dönem kârı/zararı mutabakatıyla ilgili düzeltmeler		
Amortisman ve itfa gideriyle ilgili düzeltmeler		
Değer düşüklüğü/değer düşüklüğü iptali ile ilgili düzeltmeler		
Karşılıklarla ilgili düzeltmeler		
Faiz gelirleri ve giderleriyle ilgili düzeltmeler		
Gerçekleşmemiş kur farklarıyla ilgili düzeltmeler		
Gerçeğe uygun değer kayıpları/kazançları ile ilgili düzeltmeler		
Stoklardaki artış/azalış ile ilgili düzeltmeler		
Ticari alacaklardaki artış/azalış ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer alacaklardaki artış/azalış ile ilgili düzeltmeler		
Ticari borçlardaki artış/azalış ile ilgili düzeltmeler		
Faaliyetlerle ilgili diğer borçlardaki artış/azalış ile ilgili düzeltmeler		
Nakit dışı kalemlere ilişkin diğer düzeltmeler		
Duran varlıkların elden çıkarılmasından kayıplar/kazançlar ile ilgili düzeltmeler		
Kâr/zarar mutabakatı ile ilgili diğer düzeltmeler		



✓ **Yatırım faaliyetleri**, uzun vadeli varlıkların ve nakit benzerlerine dâhil edilmeyen diğer yatırımların edinimi ve elden çıkarılmasıdır.



Yatırım Faaliyetlerinden Nakit Akışları

25

	Cari Dönem	Önceki Dönem
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI		
Bağlı ortaklıklardaki payların elden çıkarılmasından nakit girişleri		
Bağlı ortaklık paylarının ediniminden nakit çıkışları		
İştirak ve müşterek girişimlerdeki payların elden çıkarılmasından nakit girişleri		
İştirak ve müşterek girişim paylarının ediniminden nakit çıkışları		
Başka işletme veya fon paylarının veya borçlanma araçlarının elden çıkarılmasından nakit girişleri		
Başka işletme veya fon paylarının veya borçlanma araçlarının ediniminden nakit çıkışları		
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların satışından nakit girişleri		
Maddi ve maddi olmayan duran varlık alımından nakit çıkışları		
Diğer uzun vadeli varlıkların satışından nakit girişleri		
Diğer uzun vadeli varlık alımlarından nakit çıkışları		
Verilen nakit avans ve borçlar		
Verilen nakit avans ve borçlardan geri ödemeler		
Türev araçlardan nakit çıkışları		
Türev araçlardan nakit girişleri		
Devlet teşviklerinden nakit girişleri		



- ✓ **Finansman faaliyetleri,** işletmenin özkaynaklarında ve yükümlülüklerinin tutarında ve içeriğinde değişikliğe neden olan faaliyetlerdir.

Finansman Faaliyetlerinden Nakit Akışları

27

	Cari Dönem	Önceki Dönem
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI		
Özkaynak araçlarının ihracından nakit girişleri		
İşletmenin kendi paylarını ve diğer özkaynak araçlarını almasıyla ilgili nakit çıkışları		
Borçlanmadan kaynaklanan nakit girişleri		
Borç ödemelerinden nakit çıkışları		
Finansal kiralama borçlarından nakit çıkışları		
Devlet teşviklerinden nakit girişleri		
Ödenen kâr payları*		
Ödenen faiz*		
Vergi ödemeleri/iadeleri		
Diğer nakit girişleri/çıkışları		



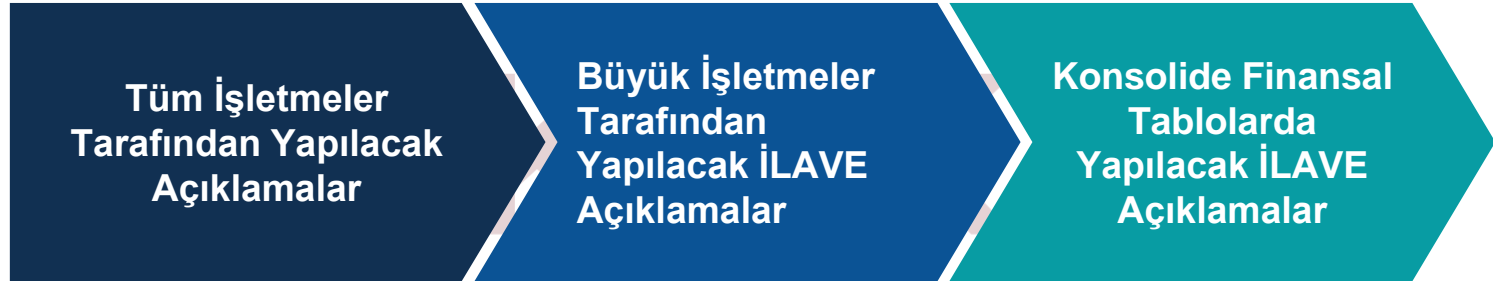
- ✓ Özkaynak değişim tablosunda;
 - ❖ Özkaynak kalemlerinin dönem başı bakiyesi ve dönem sonu bakiyesi
 - ❖ Dönem içinde özkaynak kalemlerinin tutarında meydana gelen değişimler
 - ❖ Değişimlerin nedenleri
- ✓ Ek 3 konsolide olmayan örnek/ Ek 7 konsolide örnek





- ✓ İşletme hakkında genel bilgi
- ✓ Finansal tabloların bu Standart hükümleriyle tam olarak uyumlu olduğunu belirten açıklama
- ✓ Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özeti
- ✓ Finansal tablo kalemlerine ilişkin ek açıklamalar
- ✓ Diğer açıklamalar

Bu bölümde öngörülen açıklamalar işletmelerin büyüklüğüne ve finansal tabloların konsolide finansal tablo olup olmamasına göre farklılık göstermektedir.



BÖLÜM 24

ARA DÖNEM FİNANSAL RAPORLAMA



Özet ara dönem finansal tablolar

- ✓ Finansal tabloların özeti ve zorunlu kılınan açıklamalar
- ✓ Yıllık tablolardaki başlıklar ve ara toplamlar yer alır.

Yıllık finansal tablolarda sunulan tüm bilgileri içeren tablolar

- ✓ Biçim ve içerik «Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar» bölümüne göre hazırlanır.
- ✓ Ölçüm ve kayda alma bu bölüm uyarınca yapılır.

Finansal Durum Tablosu

- Karşılaştırmalı olarak sunulan bir önceki yıllık hesap dönemi sonundaki Finansal Durum Tablosu

Kâr veya Zarar Tablosu

- Cari dönemin başı- cari ara dönem sonu kümülatif bilgileri içeren Kâr veya Zarar Tablosu
- Karşılaştırmalı olarak bir önceki yıllık hesap döneminin aynı ara dönemlerine ait Kâr veya Zarar Tabloları

Nakit Akış Tablosu

- Cari dönemin başı- cari ara dönem sonu kümülatif bilgileri içeren Nakit Akış Tablosu
- Karşılaştırmalı olarak bir önceki yıllık hesap döneminin aynı ara dönemlerine ait Nakit Akış Tablosu

Özkaynak Değişim Tablosu

- Cari dönemin başı- cari ara dönem sonu kümülatif bilgileri içeren Özkaynak Değişim Tablosu
- Karşılaştırmalı olarak bir önceki yıllık hesap döneminin aynı ara dönemlerine ait Özkaynak Değişim Tablosu

Örnek: Hesap dönemi 1 Ocak - 31 Aralık olan bir işletme 3'er aylık dönemlerle ara dönem finansal raporlarını hazırlamaktadır.

Bu işletme 30 Haziran 2018 tarihinde sona eren ikinci 3 aylık cari ara dönemde hangi finansal tabloları sunacaktır?

Sunulması Gereken Ara Dönemler

35

	CARİ DÖNEM	KARŞILAŞTIRMALI DÖNEM
Finansal Durum Tablosu	30/6/2018	31/12/2017
Kâr veya Zarar Tablosu	1/4/2018 – 30/6/2018 1/1/2018 – 30/6/2018	1/4/2017 – 30/6/2017 1/1/2017 – 30/6/2017
Nakit Akış Tablosu	1/1/2018 – 30/6/2018	1/1/2017 – 30/6/2017
Özkaynak Değişim Tablosu	1/1/2018 – 30/6/2018	1/1/2017 – 30/6/2017

Temel Kavramlar, İlkeler ve Özellikler

BOBİ FRS

- ✓ İşletmenin Sürekliliği
- ✓ Tahakkuk Esası
- ✓ İhtiyatlılık
- ✓ Önemlilik
- ✓ Netleştirme
- ✓ Raporlamanın Sıklığı
- ✓ Karşılaştırmalı Bilgi
- ✓ Sunumda Tutarlılık

MSUGT/ VUK

- ✓ Sosyal Sorumluluk
- ✓ Kişilik
- ✓ İşletmenin Sürekliliği
- ✓ Dönemsellik
- ✓ Parayla Ölçülme
- ✓ Maliyet Esası
- ✓ Tarafsızlık ve Belgelendirme
- ✓ Tutarlılık
- ✓ Tam Açıklama
- ✓ İhtiyatlılık
- ✓ Önemlilik
- ✓ Özün Önceliği

TFRS

- ✓ BOBİ FRS ile uyumlu
(ihtiyatlılık hariç)

	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Finansal Tablolar	<ul style="list-style-type: none">✓ Finansal Durum Tablosu,✓ Kâr veya Zarar Tablosu,✓ Nakit Akış Tablosu,✓ Özkaynak Değişim Tablosu ve✓ Dipnotlar	<ul style="list-style-type: none">✓ Bilanço✓ Gelir Tablosu✓ Satışların Maliyeti Tablosu✓ Fon Akım Tabloları✓ Nakit Akım Tablosu✓ Kâr Dağıtım Tablosu✓ Özkaynak Değişim Tablosu	<ul style="list-style-type: none">✓ BOBİ FRS ile uyumlu
Diğer Kapsamlı Gelir	<ul style="list-style-type: none">✓ Sunulmaz	<ul style="list-style-type: none">✓ BOBİ FRS ile uyumlu	<ul style="list-style-type: none">✓ Sunulur

Karşılaştırma

	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Kâr veya Zarar Tablosu	✓ Fonksiyon esası	✓ Fonksiyon esası ✓ Çeşit esası	✓ Fonksiyon esası ✓ Çeşit esası
Nakit Akış Tablosunun Sunumu	Nakit akışları sınıflandırılarak (esas/yatırım/finansman faaliyetleri) sunulur.	Nakit akışlarının sunumunda sınıflandırma yapılmaz.	✓BOBİ FRS ile uyumlu
Dipnotlar	Ayrıntılı dipnot açıklamaları öngörülmektedir.	Bilanço dipnotları ve gelir tablosu dipnotları öngörülmektedir.	Dipnotlara ilişkin ayrı bir Standart bulunmamakta, her Standartın içerisinde dipnotlar bölümüne yer verilmektedir.

BÖLÜM 3

MUHASEBE POLİTİKALARI, TAHMİNLER VE YANLIŞLIKLAR

- ✓ Muhasebe politikalarının seçimi, uygulanması ve değiştirilmesi
- ✓ Muhasebe tahminlerinde değişiklik yapılması
- ✓ Yanlılıkların düzeltilmesi



Finansal tabloların hazırlanması ve sunulmasında kullanılan ilkeler, esaslar, kurallar ve uygulamalardır.

- ✓ **Ölçüm ve sınıflandırma esasları**
- ✓ **Amortisman yöntemleri**
- ✓ **Stok maliyeti hesaplama yöntemleri**



Muhasebe Politikası Seçimi

42

Standartta belirlenmiş spesifik bir muhasebe politikası



Standart seçimlik hak tanımış ise gerçeğe uygun sunum sağlayan,
kendi şartlarına en uygun muhasebe politikası



Standart muhasebe politikası öngörmemişse takdir ettiği muhasebe
politikası

TUTARLILIK!



Muhasebe Politikası Değişikliği

43

Neden?

- ✓ Gerçeğe ve ihtiyaca daha uygun bilgi sunulması amacıyla yapılır.

Nasıl?

- ✓ Geriye dönük uygulanır. Yeni muhasebe politikası, bu politika baştan beri kullanılıyormuş gibi uygulanır.





Geriyeye Dönük Uygulama

- ✓ Geriyeye dönük uygulama yapıldığında **karşılaştırmalı olarak sunulan dönemlere** ait finansal tablolardaki değişiklikten etkilenen kalemler yeni muhasebe politikasına göre düzeltilir.
- ✓ Karşılaştırmalı olarak sunulan en erken döneme ilişkin değişiklikten etkilenen özkaynak kaleminin **açılış bakiyesi**, değişikliğin önceki dönemlere olan birikimli etkisine göre düzeltilir.

- » Maliyet bedeli üzerinden ölçülen bir yatırım amaçlı gayrimenkul 2018 yılından itibaren gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmeye başlanmıştır.
- ✓ «Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları» kalemine 1/1/2018 tarihindeki birikimli etkisi 100,000TL'dir.
- ✓ Geçmiş dört yıla ilişkin kâr tutarlarının her birinin 25,000TL artırılması gerekmektedir.
- ✓ Karşılaştırmalı olarak sunulan dönemler 31/12/2017 ve 31/12/2016'dır.
- ✓ Buna göre, karşılaştırmalı olarak sunulan en erken dönem 31/12/2016'dır.
- ✓ Bu durumda 01/01/2016 tarihindeki açılış finansal durum tablosu hazırlanmalı ve değişiklikten etkilenen özkaynak kaleminin açılış bakiyesi düzeltilmelidir.

Geriyeye Dönük Uygulama - Örnek

46

Finansal Tablo	Etkilenen Kalem	31/12/2017	31/12/2016	01/01/2016
Kâr veya Zarar Tablosu	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Değer Artış ve Satış Kazançları	+25.000	+25.000	-
Finansal Durum Tablosu	Özkaynak-Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları	-	-	+50.000
Finansal Durum Tablosu	Varlık-Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	+25.000	+25.000	+50.000

Muhasebe Tahmini: Kesin olarak ölçülemeyen finansal tablo kalemlerinin tahmin edilmesidir.

İşletme tarafından yapılan bazı tahminler:

- ✓ Amortismanına tabi varlıkların faydalı ömürleri
- ✓ Şüpheli alacaklar
- ✓ Stoklardaki değer düşüklüğü
- ✓ Garanti yükümlülükleri





Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklik

48

Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklik: Varlık veya yükümlülüğün defter değerinde veya varlığın dönemsel tüketiminde yapılan değişikliklerdir.

Muhasebe tahminlerinde değişiklik ne zaman yapılır?

- ✓ Tahminlerin dayandırıldığı şartlarda değişiklikler meydana geldiğinde,
- ✓ Yeni bir bilgi edinildiğinde,
- ✓ Tecrübe kazanılması sonucunda.



Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklik

49

Muhasebe tahminlerinde yapılan değişikliğin etkileri **ileriye yönelik** olarak kayda alınır:

- ✓ Sadece değişikliğin yapıldığı dönemi etkileyenler, değişikliğin yapıldığı **dönemin kâr veya zararına** dâhil edilir.
- ✓ Değişikliğin yapıldığı dönemle birlikte gelecek dönemleri de etkileyecek olanlar, **hem değişikliğin yapıldığı dönemin hem de gelecek dönemlerin kâr veya zararına** dâhil edilir.

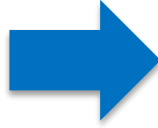
Finansal tablo kalemlerinin kayda alınmasında, ölçümünde, sunumunda veya açıklanmasında yapılan **hata** veya **hileden** ortaya çıkar.

Yanlışlıklar aşağıdakilerden kaynaklanabilir:

- ✓ Matematiksel hatalar
- ✓ Muhasebe politikalarının uygulanmasındaki yanlışlıklar
- ✓ Bilgilerin gözden kaçırılması veya yanlış yorumlanması

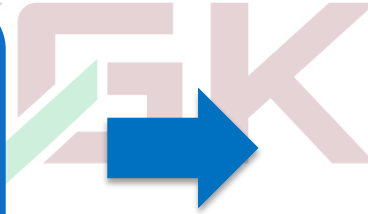


Cari dönemde yapılan yanlışlıklar finansal tablolar onaylanmadan tespit edilirse



Cari dönemde düzeltilir.

Yanlışlıklar daha sonraki dönemlerde tespit edilirse



Geçmiş dönem yanlışlığı önemli ise geriye dönük olarak düzeltilir.

Geriye dönük düzeltme: Geçmiş dönem yanlışlıkları hiç yapılmamış gibi finansal tablo kalemlerine ilişkin tutarların kayda alınmasında, ölçümünde ve açıklanmasında gerekli düzeltmelerin yapılmasıdır.

Geriye dönük düzeltme nasıl yapılır?

- ✓ Yanlışlığın yapıldığı döneme veya dönemlere ait finansal tablolardaki karşılaştırmalı tutarlar düzeltilir veya
- ✓ Sunulan en erken döneme ilişkin yanlışlıktan etkilenen varlık, yükümlülük ve özkaynak kalemlerinin açılış bakiyeleri düzeltilir.

İlave Finansal Durum Tablosu Sunulması

53

- ✓ Muhasebe politikası değişikliği geriye dönük olarak uygulandığında veya
- ✓ Yanlışlık düzeltmesi kapsamında geriye dönük düzeltme yapıldığında



karşılaştırmalı olarak sunulan en erken dönemin başlangıcına ait ilave bir Finansal Durum Tablosu sunulur.

Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Yanlılıklar - Karşılaştırma

54

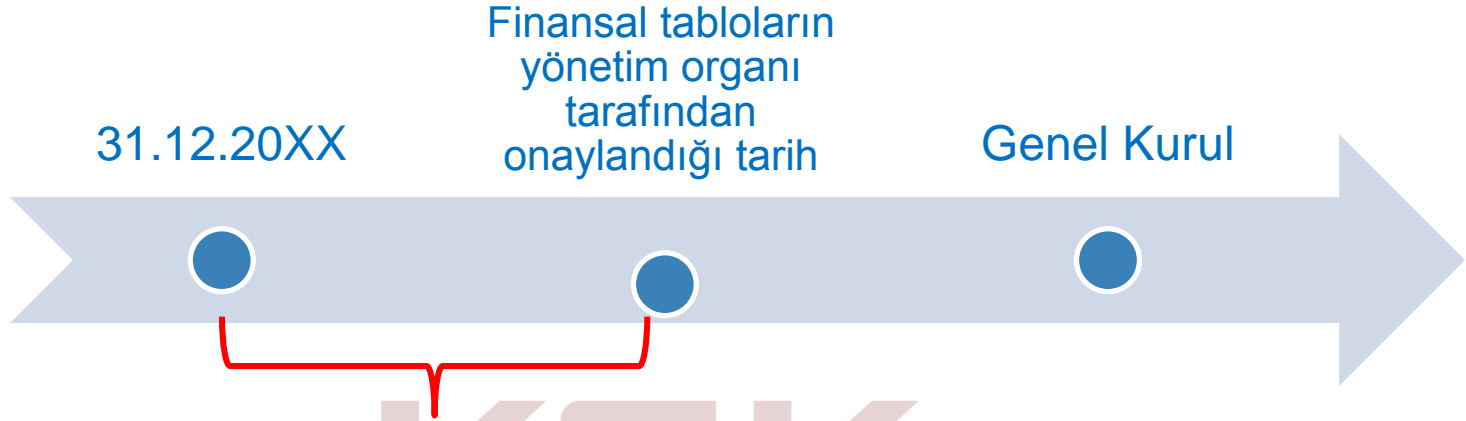
	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Politika Değişikliği	Geriye Dönük Uygulama	Mali politikalarda, önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmışsa bunun mali tablolara etkileri gösterilmelidir.	✓ BOBİ FRS ile uyumlu.
Tahmin Değişikliği	İleriye Yönelik Uygulama	İşletmenin kar oranları üzerinde önemli ölçüde etkide bulunan değişikliklere ilişkin bilgi ve bunların parasal etkileri açıklanır.	✓ BOBİ FRS ile uyumlu.
Yanlılıklar	Geriye Dönük Düzeltme	Muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır.	✓ BOBİ FRS ile uyumlu.

BÖLÜM 4

RAPORLAMA DÖNEMİNDEN SONRAKİ OLAYLAR

Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

56



Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar: Raporlama dönemi sonu ile finansal tabloların yönetim organı tarafından onaylandığı tarih arasında işletme lehine veya aleyhine ortaya çıkan olayları ifade eder.

Düzeltilme Gerektiren Olaylar

- Raporlama dönemi sonu itibarıyla mevcut olan durumları teyit eden olaylardır.
- Dipnotlar dahil, finansal tablo tutarları düzeltilir.

Düzeltilme Gerektirmeyen Olaylar

- Raporlama döneminden sonra ortaya çıkan durumları gösteren olaylardır.
- Finansal tablolarda değişiklik yapılmaz, önemli nitelikte ise dipnotlarda açıklanır.

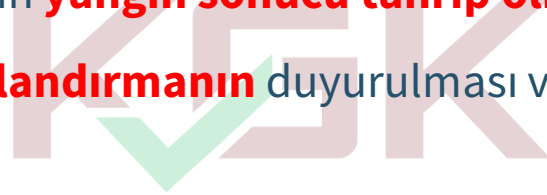


Düzeltilme Gerektiren Olaylar

58

- ✓ **Raporlama döneminden sonra sonuçlanan bir davanın**, işletmenin raporlama dönemi sonunda mevcut olan bir yükümlülüğünün bulunduğunu teyit etmesi.
- ✓ Raporlama dönemi sonunda bir **varlığın değer düşüklüğüne uğradığını** ya da daha önce kayda alınmış değer düşüklüğü tutarının düzeltilmesi gerektiğini gösteren bir **bilginin raporlama döneminden sonra ortaya çıkması**.
- ✓ Raporlama dönemi sona ermeden satın alınan varlıklara ilişkin **maliyetlerin** veya raporlama dönemi sona ermeden satılan varlıklardan elde edilen **gelirlerin raporlama döneminden sonra belirlenmesi**.
- ✓ Finansal tabloların gerçeği yansıtmadığını gösteren **hata veya hilelerin ortaya çıkarılması**.

- ✓ Yatırımların **piyasa değerlerinde meydana gelen düşüşler**.
- ✓ Önemli bir **bağlı ortaklığın elden çıkarılması** veya önemli bir **birleşmenin gerçekleşmesi**.
- ✓ Bir **faaliyetin durdurulmasına** yönelik planın açıklanması.
- ✓ Önemli bir üretim tesisinin **yangın sonucu tahrip olması**.
- ✓ Önemli bir **yeniden yapılandırmanın** duyurulması veya uygulanmaya başlanması.



Karşılaştırma

60

	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Raporlama Döneminden Sonraki Düzeltme Gerektiren Olaylar	Dipnotlar dâhil raporlama dönemine ait finansal tablolarda yer alan tutarlar düzeltilir.	Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan ve açıklamayı gerektiren hususlara ilişkin bilanço dipnotlarında bilgi sunulur.	✓ BOBİ FRS ile uyumlu
Raporlama Döneminden Sonraki Düzeltme Gerektirmeyen Olaylar	Raporlama dönemine ait finansal tablolarda yer alan tutarlarda herhangi bir değişiklik yapılmaz, önemli nitelikte olanlar dipnotlarda açıklanır		✓ BOBİ FRS ile uyumlu

BÖLÜM 19

**KARŞILIKLAR,
ŞARTA BAĞLI YÜKÜMLÜLÜKLER VE
ŞARTA BAĞLI VARLIKLAR**



- ✓ Karşılıkların kayda alınması ve ölçümü
- ✓ Şarta bağlı yükümlülükler ve şarta bağlı varlıkların finansal tablolara nasıl yansıtılacağı



Karşılık, gerçekleşme **zamanı** veya **tutarı** belli olmayan yükümlülüktür.



Garanti yükümlülükleri, davalar, bir tesisin kapatılmasına ilişkin yükümlülükler.

Bir yükümlülüğün kayda alınmasını gerektirmeyen, varlıkların defter değerine ilişkin düzeltmeleri kapsamaz.



Amortisman, şüpheli alacaklar ve diğer varlıklara ilişkin değer düşüklükleri

Karşılıkların Kayda Alınma Ölçütleri

64

Geçmiş olaydan kaynaklanmalı.

Ekonomik fayda çıkışı **muhtemel** olmalı.

Yükümlülük tutarı **güvenilir** bir biçimde tahmin ediliyor olmalı.

Bu tutar Finansal Durum Tablosuna **«Yükümlülük»** olarak yansıtılır ve bu tutar kadar **«Gider»** kayda alınır.



Karşılık Tutarının Ölçümü

65

- ✓ Karşılık tutarı, yapılması gereken harcamaya ilişkin **«en gerçekçi tahmin»** üzerinden ölçülür.

En gerçekçi tahmin: Yükümlülüğün yerine getirilebileceği veya üçüncü kişilere devredilmesi için gerekli makul tutardır.



Karşılık Tutarının Ölçümü-Örnek

66

Bir işletme sattığı ürünlerde çıkan üretim hatalarını tamir edeceği garantisini vermiştir.

İşletmenin geçmiş deneyimleri ve geleceğe ilişkin beklentileri satılan malların:

- ✓ %20'sinde tamir maliyeti 100TL olan küçük hataların ortaya çıkacağı
- ✓ %5'inde tamir maliyeti 400TL olan büyük hataların ortaya çıkacağı
- ✓ %75'inde herhangi bir hata ortaya çıkmayacağı

yönündedir.

İşletmenin böyle bir ürün satışı için birim başına kayda alacağı karşılık tutarına ilişkin **en gerçekçi tahmin:**

$$\%20 \times 100\text{TL} + \%5 \times 400\text{TL} + \%75 \times 0\text{TL} = 40\text{TL}$$



Kıdem Tazminatı Karşılığı

67

İlgili raporlama dönemi sonu itibarıyla **kıdem tazminatı yükümlülükleri** tahmin edilir ve cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak giderleştirilir.

✓ Kıdem tazminatı karşılığı

✓ iş gücü devir hızı

✓ önceki yıllara ilişkin kıdem tazminatı gerçekleştirmeleri

gibi etkenler dikkate alınır ve çalışanların ilgili döneme ilişkin **kıdeme esas ücreti** üzerinden hesaplanır.





Kıdem Tazminatı Karşılığı

68

- ✓ Kıdem tazminatı yükümlülüğünü bu Standartla birlikte **ilk defa finansal tablolarına yansıtacak olan işletmeler** geçiş tarihinden önceki raporlama dönemlerine ilişkin toplam kıdem tazminatı tutarlarını **on yılı geçmemek üzere eşit tutarlarla “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları”** kalemine yansıtabilir.
- ✓ Bu durumda, **eşit tutarlardan ilki açılış Finansal Durum Tablosuna** yansıtılır ve tahmin edilen kıdem tazminatı toplam tutarı ile bu tutarın finansal tablolara yansıtılmayan kısmı dipnotlarda açıklanır.





Kıdem Tazminatı Karşılığı

69

- ✓ Daha önce MSGUT'la birlikte İlave Hususları uygulayan işletmelerin kıdem tazminatını eşit tutarlara bölerek finansal tablolara yansıtmalarına imkan tanınmıştı.
- ✓ Kıdem tazminatı yükümlülüğünü bu kapsamda eşit tutarlara bölerek finansal tablolarına yansıtmaya başlamış olan işletmeler Tebliğin Geçici 2'nci maddesi uyarınca uygulamaya aynı şekilde devam edebilirler.

Şarta bağlı yükümlülükler:

- ✓ Ekonomik fayda çıkışı **muhtemel olmadığı** veya **tutar güvenilir bir biçimde ölçülemediği** için **kayda alınmaz.**
- ✓ Kaynak çıkışı ihtimali çok düşük değilse dipnotlarda yer verilir.

Örneğin işletme aleyhine açılan bir davanın kaybedilerek ekonomik fayda çıkışının gerçekleşmesi muhtemel olmadığı veya yükümlülük tutarı güvenilir olarak ölçülemediğinde şarta bağlı yükümlülük dipnotlarda açıklanır.

Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Varlıklar

71

Şarta bağlı varlıklar:

- ✓ **Kayda alınmaz.**
- ✓ Ekonomik fayda **girişi muhtemelse dipnotlarda** açıklama yapılır.

Örneğin:

- ✓ Futbol takımlarının kazanacakları her maç başına ve maçın beraberlikle sonuçlanması durumunda alacağı naklen yayın gelirleri bulunmaktadır.
- ✓ Ancak, bu gelirler maçın kazanılmasına veya beraberlikle sonuçlanmasına bağlı olarak değiştiğinden bu yayın gelirleri varlık olarak finansal tablolara yansıtılmaz, dipnotlarda açıklanır.

Karşılaştırma

72

	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Karşılıkların Muhasebeleştirilmesi	Karşılıklar kayda alma ölçütlerini sağladıklarında muhasebeleştirilirler.	MSUGT uyarınca karşılıklar muhasebeleştirilebilir, VUK izin vermemektedir.	Karşılıklar kayda alma ölçütlerini sağladıklarında muhasebeleştirilirler.
Karşılık Tutarının Hesaplanması	Bugünkü değer ya da yapılması beklenen harcama tutarı	Kesinleşen tutar	Bugünkü değer
Kıdem Tazminatının Hesaplanması	Cari dönemde ortaya çıkan kıdem tazminatı yükümlülük artışları hesaplanarak finansal tablolara yansıtılır.	Kıdem tazminatı ödendiğinde finansal tablolara yansıtılır.	Aktüeryal hesaplama yapılarak finansal tablolara yansıtılmaktadır.

	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS
Şarta Bağlı Varlıklar	<p>Finansal Durum Tablosunda gösterilmez.</p> <p>Ekonomik fayda girişi ihtimali yüksekse dipnotlarda açıklanır.</p>	<p>Şarta bağlı gelir ve kârlar için gerçekleşme ihtimali yüksek olsa bile tahakkuk yapılmaz, dipnotlarda açıklama yapılır.</p>	<p>✓ BOBİ FRS ile uyumlu.</p>
Şarta Bağlı Yükümlülükler	<p>Finansal Durum Tablosunda gösterilmez.</p> <p>Kaynak çıkışı ihtimali çok düşük değilse dipnotlarda açıklanır.</p>	<p>Şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır.</p>	<p>✓ BOBİ FRS ile uyumlu.</p>

KSK
Teşekkürler