

TFRS YORUM 17

NAKİT DIŞI VARLIKLARIN ORTAKLARA DAĞITIMI

GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS Yorum 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı” Yorumu 30/06/2009 tarihinden sonra baŐlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 05/05/2009 tarih ve 27219 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıŐtır.
- Söz konusu Standart, Uluslararası Muhasebe Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla;
 1. 19/12/2017 tarih ve 30275 sayılı Resmi Gazete’de (Mükerrer) yayımlanan 120 sıra no’lu

Tebliğ aracılığıyla güncellenmiŐtir.

- Birinci değişiklik Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan yazım ve dilbilgisi düzeltmeleri kapsamında yapılmıŐtır.

Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TFRS Yorum 21’in ilgili Tebliğlere göre düzeltilmiŐ son Őekli yer almaktadır. Standardı bu Őekliyle uygulamayı tercih etmeyen Őřletmeler TFRS Yorum 21’in bu değişiklikler öncesindeki Őekline Kurumumuzun resmi internet sitesinden (<http://www.kgk.gov.tr>) ve ilgili Resmi Gazetelerden (<http://www.resmigazete.gov.tr>) ulaŐabilirler.

TFRS Yorum 17

Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımı

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 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu (2008’de yayımlanan)
- TMS 10 Raporlama Döneminden (*Bilanço Tarihinden*) Sonraki Olaylar
- TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar (2008’de yayımlanan)

Ön bilgi

- 1 Bazı durumlarda, nakit olmayan varlıklar (nakit dışı varlıklar) ortaklık sıfatları dolayısıyla ortaklara¹ temettü olarak dağıtılır. Böyle durumlarda, ortaklara nakit veya nakit dışı varlık alternatiflerinden birini alma konusunda seçimlik hak verilebilir. Bu tür dağıtımların işletmeler tarafından nasıl muhasebeleştirileceği konusuna açıklık getiren bir düzenleme yapılması yönünde talepler mevcuttur.
- 2 Ortaklara yapılacak dağıtımların (genellikle temettü olarak nitelendirilen) ölçümü konusunda TFRS’lerde herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. TMS 1’e göre, ortaklara dağıtılan temettülere ilişkin bilgiler özkaynak değişim tablosunda ya da finansal tablo dipnotlarında yer alır.

Kapsam

- 3 Bu Yorum, ortaklara, işletmeler tarafından ortaklık sıfatları dolayısıyla karşılıksız olarak yapılan ve aşağıda belirtilen şekillerde gerçekleştirilen dağıtımlar için uygulanır:
 - (a) Nakit dışı varlıkların dağıtımı (örneğin; maddi duran varlık kalemleri, TFRS 3’teki işletme tanımına giren işletmeler, diğer bir işletmedeki ortaklık payları veya TFRS 5’de tanımlanan elden çıkarılacak duran varlık grupları) ve
 - (b) Ortaklara, nakit veya nakit dışı varlık alternatiflerinden birini elde etme konusunda seçimlik hak tanıyan dağıtımlar.
- 4 Bu Yorum sadece, aynı sınıfta yer alan özkaynağa dayalı finansal araçlara sahip ortaklar arasında herhangi bir ayırım gözetmeksizin yapılan dağıtımlara uygulanır.
- 5 Bu Yorum, dağıtım öncesinde ve sonrasında aynı taraf veya taraflarca kontrol edilen nakit olmayan varlıkların dağıtımına uygulanmaz. Söz konusu istisna, dağıtım yapan işletmenin ayrı, bireysel ve konsolide finansal tablolarının tümü için geçerlidir.
- 6 5 inci Paragrafta belirtildiği üzere, bu Yorum, nakit dışı varlıkların dağıtım öncesinde ve sonrasında aynı taraflarca kontrol edildiği durumlarda uygulanmaz. TFRS 3’ün B2 Paragrafında belirtildiği üzere; “Bir grup birey, sözleşmeye dayalı anlaşmaların bir sonucu olarak toplu halde, söz konusu işletmenin faaliyetlerinden fayda sağlamak için o işletmenin finansal ve faaliyet politikalarını yönetme gücüne sahip olduğunda bir işletmeyi kontrol ediyor sayılır”. Dolayısıyla, bir dağıtımın, varlığın dağıtım öncesinde ve sonrasında aynı taraflarca kontrol edildiği gerekçesiyle bu Yorumun kapsamı dışında tutulabilmesi için, dağıtım yapılan bireysel hissedarlar grubunun aralarında yapmış oldukları sözleşmeler çerçevesinde, dağıtımda bulunan işletmeyi müştereken kontrol ediyor olmaları gerekir.
- 7 5’inci paragraf uyarınca, işletmenin bir bağlı ortaklıktaki ortaklık paylarından bir kısmını dağıttığı, ancak ilgili bağlı ortaklıktaki kontrolü sürdürdüğü durumlarda bu Yorum uygulanmaz. Ayrıca; bağlı ortaklığa ilişkin kontrol gücü olmayan bir payın finansal tablolara alınması sonucunu doğuran bir dağıtım yapan işletme, söz konusu dağıtımı TFRS 10’a göre muhasebeleştirir.

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

- 8 Bu Yorum, sadece nakit dışı varlık dağıtımında bulunan işletmelerin muhasebeleştirme işlemlerini ele almaktadır. Dağıtımda bulunulan hissedarlarca yapılacak muhasebeleştirme işlemlerini düzenlememektedir.

Konular

- 9 Dağıtım yapılacağıın ilan edildiği ve işletmenin ortaklara ilgili varlıkları dağıtma yükümlülüğü bulunduğu durumlarda, dağıtılacak temettü tutarına ilişkin bir borç muhasebeleştirilmelidir. Bu itibarla, bu Yorum aşağıda belirtilen konuları ele alır:
- (a) Dağıtılacak temettünün ne zaman borç olarak muhasebeleştirileceği,
 - (b) İlgili borç tutarının nasıl ölçüleceği,
 - (c) Dağıtım durumunda, dağıtılan varlıkların defter değeri ile temettünün defter değeri arasında oluşan farkın nasıl muhasebeleştirileceği.

Görüş birliği

Dağıtılacak temettünün borç olarak muhasebeleştirilme zamanı

- 10 Temettü borcu, dağıtılmasına karar verilen temettünün uygun şekilde onaylandığı ve ödenip ödenmeyeceği konusunun bundan sonra işletmenin isteğine bağlı olmadığı durumlarda muhasebeleştirilir. Sözü edilen durumlarda muhasebeleştirme tarihi olarak;
- (a) Yerel mevzuatın bu tür bir onayı gerektirdiği durumlarda, temettü ödemesinde bulunulacağına dair işletme yönetimi veya yönetim kurulu gibi yetkili bir organ tarafından yapılan ilanın ilgili otorite (örneğin, hissedarlar) tarafından onaylandığı tarih veya
 - (b) Yerel mevzuatın bu tür bir onayı gerektirmediği durumlarda, işletme yönetimi veya yönetim kurulu gibi yetkili bir organ tarafından temettü dağıtımı yapılacağıın ilan edildiği tarih dikkate alınır.

Temettü borcunun ölçümü

- 11 Nakit dışı varlıkların ortaklara dağıtımını konu edinen temettü borcu, ilgili varlıkların gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.
- 12 İşletmelerin ortaklarına nakit veya nakit dışı varlık alternatiflerinden birini alma konusunda seçimlik hak verdiği durumlarda, temettü borcu, her bir alternatifin gerçeğe uygun değeri ve ortakların ilgili alternatifi seçme olasılıkları göz önünde bulundurularak tahmin edilir.
- 13 Her bir raporlama dönemi sonunda ve dağıtımın yapıldığı tarihte, temettü borcunun defter değeri gözden geçirilir ve defter değerinde tespit edilen değişiklikler, dağıtım tutarında yapılan bir düzeltme olarak özkaynaklarda muhasebeleştirilir.

Dağıtım durumunda, dağıtılan varlıkların defter değeri ile temettü borcunun defter değeri arasında oluşan farkın muhasebeleştirilmesi

- 14 Dağıtım durumunda, dağıtılan varlıkların defter değeri ile temettü borcunun defter değeri arasında fark oluşması durumunda, sözü edilen bu fark kâr veya zarar içerisinde muhasebeleştirilir.

Sunum ve açıklamalar

- 15 14 üncü Paragrafta belirtilen fark, kâr veya zarar içerisinde ayrı bir kalem olarak sunulur.
- 16 Mevcut olması durumunda, aşağıda yer alan hususlarda açıklama yapılır:
- (a) Temettü borcunun dönem başındaki defter değeri ile dönem sonundaki defter değeri ve
 - (b) Dağıtılacak varlıkların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişim sonucunda, temettü borcunun defter değerinde oluşan artış ya da azalışlara ilişkin olarak dönem içerisinde 13 üncü Paragraf uyarınca yapılan düzeltme tutarları.
- 17 Nakit dışı varlıkların temettü olarak ortaklara dağıtılacağıın, raporlama döneminden sonra ancak finansal tabloların yayımı için onay verilen tarihten önce ilan edildiği durumlarda, aşağıdakiler hakkında açıklamada bulunulur:
- (a) Dağıtılacak varlığın niteliği,

- (b) Dağıtılacak varlığın raporlama dönemi sonu itibariyle defter değeri ve
- (c) Dağıtılacak varlığın raporlama dönemi sonu itibariyle ölçülen gerçeğe uygun değerinin ilgili varlığın defter değerinden farklı olduğu durumlarda, gerçeğe uygun değer ile bu değer belirlenmesinde kullanılan yöntem hakkında TFRS 13'ün 93 üncü Paragrafının (b), (d), (g) ve (i) bentleri ile 99 uncu Paragrafında açıklanması istenen bilgiler.

Yürürlük tarihi

18 “_”

19 “_”

20 TFRS 13 17 nci Paragrafı değiştirmiştir. Söz konusu değişiklikler TFRS 13 uygulandığında uygulanır.