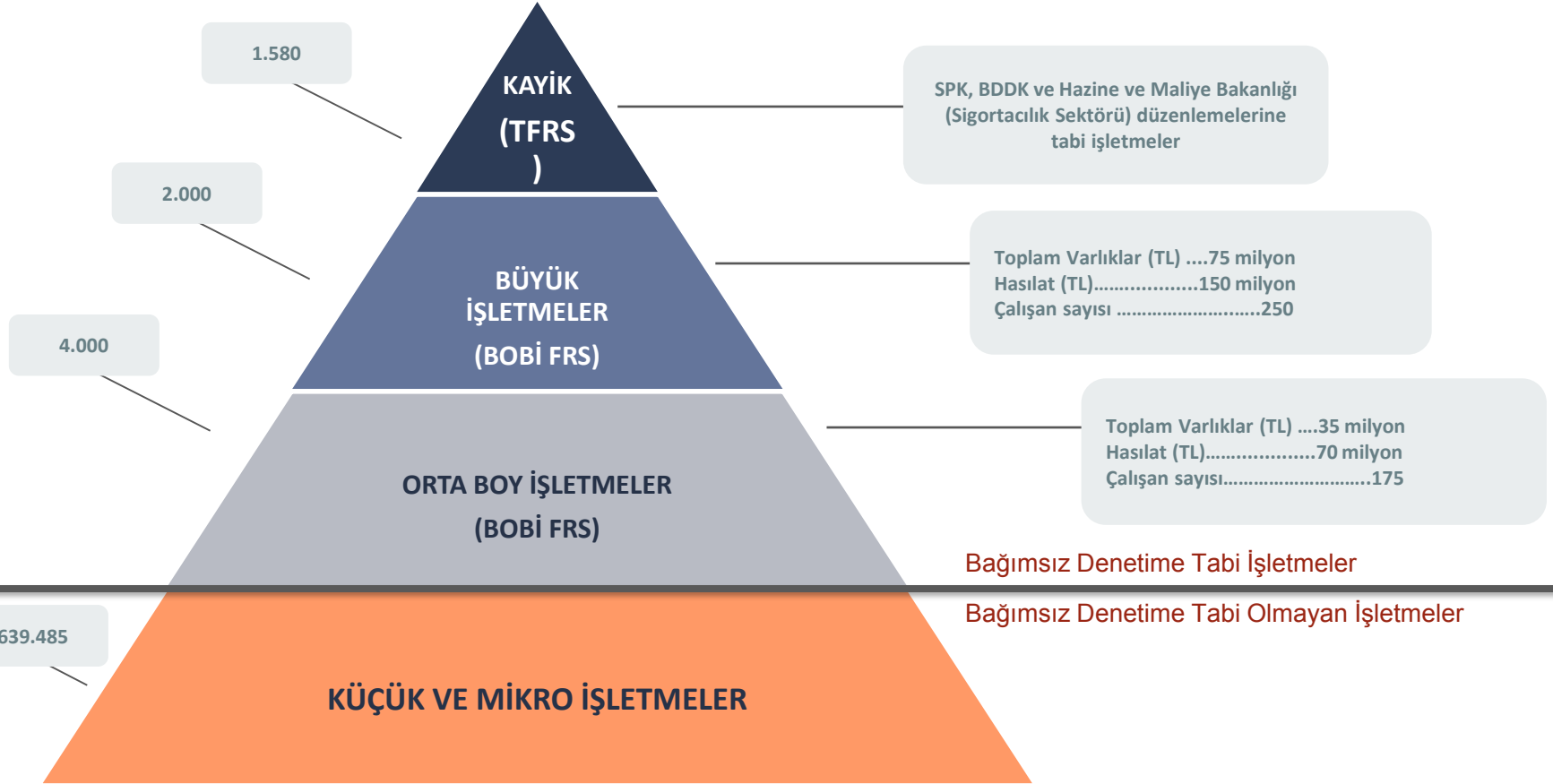


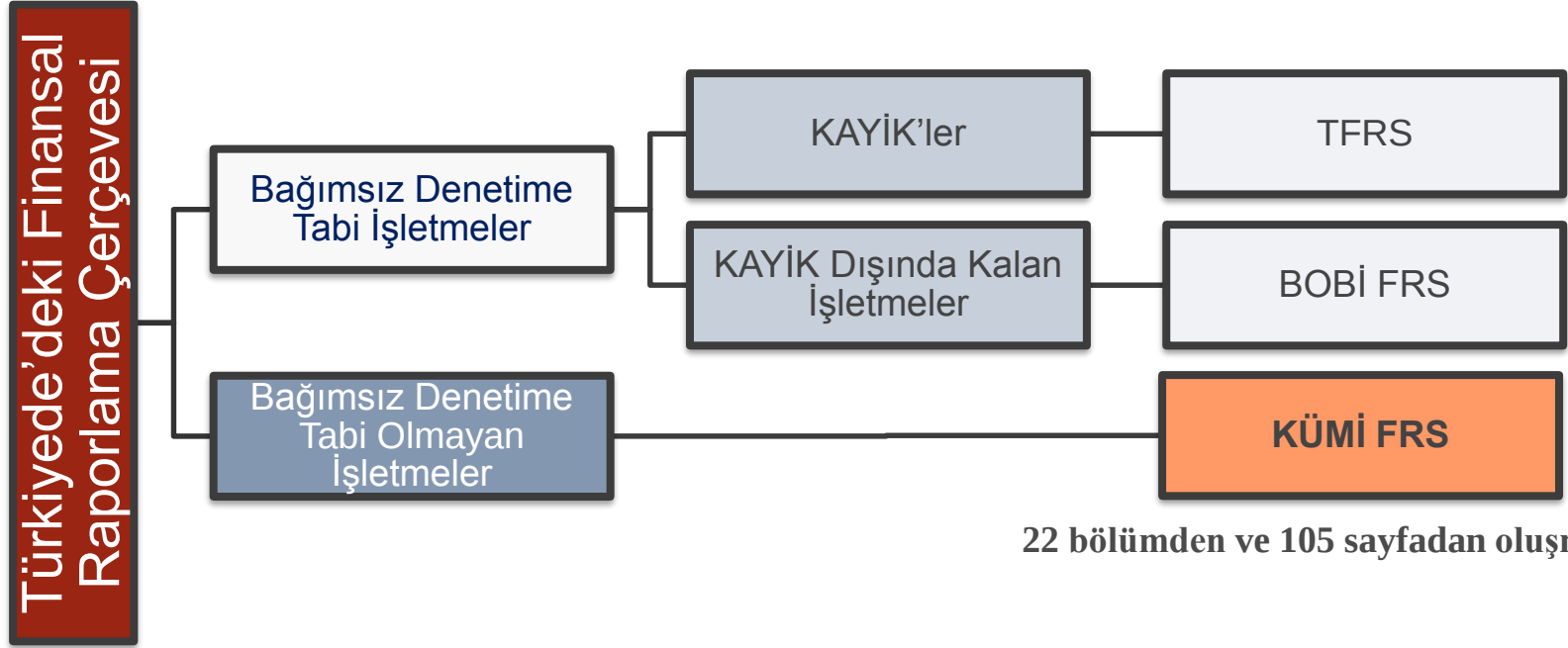
KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI

Prof.Dr. Volkan Demir
Galatasaray Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Türkiye'deki Finansal Raporlama Çerçevesi



Türkiye'deki Finansal Raporlama Çerçevesi



22 bölümden ve 105 sayfadan oluşmaktadır.

İşletme Büyüklük Ölçütleri

Bilanço Esasına Göre Defter Tutma Hadleri	
Alış Tutarı	230.000
Satış Tutarı	320.000
Yıllık Gayrisafi İş Hasılatı	120.000
İş Hasılatının Beş Katı ile Yıllık Satış Tutarının Toplamı	230.000

Küçük ve Mikro İşletme Alt Sınırı

Bağımsız Denetim Kapsamı	
35,000,000 TL <	Büyük ve Orta İşletme
70,000,000 TL <	
175 <	

Küçük ve Mikro İşletme Üst Sınırı

2013/34 Sayılı AB Direktifi - Şirket Ölçütleri*							
				AB Bağımsız Denetim Kapsamı			
Aktif Toplamı	Mikro	< 2.100.000 TL < (350.000 EUR)	Küçük	< 24.000.000 TL < (4.000.000 EUR)	Orta	< 120.000.000 TL < (20.000.000 EUR)	Büyük
Net Satış Hasılatı		< 4.200.000 TL < (700.000 EUR)		< 48.000.000 TL < (8.000.000 EUR)		< 240.000.000 TL < (40.000.000 EUR)	
Çalışan Sayısı		< 10 <		< 50 <		< 250 <	

* 6 €/TL kuru kullanılmıştır.

1

KAVRAMLAR VE GENEL İLKELER



KAVRAMLAR VE GENEL İLKELER

BİLANÇO

KAR/ZARAR
TABLOSU

- Bu bölüm, **finansal tabloların gerçeğe uygun sunumunu** sağlamak amacıyla, işletmeler tarafından gerçekleştirilen işlemlerin finansal tablolara alınmasına ve **ölçümüne** ilişkin temel kavram ve ilkeleri düzenlemektedir.
- Finansal tablolar, işletmelerin **finansal durumu** ve **finansal performansı** hakkında bilgi sunar.

Finansal Durum

- Bir işletmenin belirli bir tarihte Finansal Durum Tablosunda sunulan varlıklarının, yükümlülüklerinin ve özkaynaklarının birbirleriyle ilişkisini ifade eder.

Varlık

Geçmişteki olayların bir sonucu olarak işletme tarafından kontrol edilen mevcut bir ekonomik kaynaktır. Ekonomik kaynak, ekonomik fayda üretme potansiyeline sahip bir haktır.

Yükümlülük

İşletmenin geçmişteki olayların bir sonucu olarak bir ekonomik kaynağı devretme konusundaki mevcut mükellefiyetidir. Mükellefiyet, bir işletmenin kaçınma imkânının olmadığı bir görev veya sorumluluktur.

Özkaynak

İşletmenin tüm yükümlülükleri düşüldükten sonra varlıkları üzerinde kalan haklarıdır.

Finansal Performans

- Finansal performans, bir işletmenin raporlama dönemi boyunca elde ettiği gelirlerin ve katlandığı giderlerin birbiriyle olan ilişkisini ifade eder.

Gelir

Özkaynak üzerindeki talep hakkı sahiplerinin yaptığı katkılar haricinde, özkaynakta artışlara yol açan varlıklardaki artışlar veya yükümlülüklerdeki azalışlardır.

Gider

Özkaynak üzerindeki talep hakkı sahiplerine yapılan dağıtımlar haricinde, özkaynaklarda azalışlara yol açan varlıklardaki azalışlar veya yükümlülüklerdeki artışlardır.

Finansal Performans

- Bir gelir veya gider ancak aşağıdaki ölçütleri sağlaması halinde Kâr veya Zarar Tablosuna alınır:
 1. İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik faydaların işletmeye girişinin veya işletmeden çıkışının muhtemel olması ve
 2. Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Ölçüme İlişkin Genel İlkeler

- **Ölçüm**, finansal tablolarda yer alan varlık, yükümlülük, gelir ve giderlerin parasal tutarının belirlenmesi işlemidir. Bu Standart, finansal tablolarda sunulacak varlık, yükümlülük, gelir ve giderler için işletmeler tarafından kullanılacak ölçüm esaslarını belirler.
- Bu Standartta başka bir ölçüm esası belirlenmediği sürece, varlık ve yükümlülükler ilk defa finansal tablolara alınırken **maliyet bedeli** esas alınarak ölçülür.

Temel Ölçüm Esasları

-  **Maliyet bedeli**
-  **Gerçeğe uygun değer**
-  **İtibari değer**

2

FİNANSAL TABLOLARIN SUNUMU

Finansal Tablolara İlişkin Genel Hükümler

Finansal
Durum
Tablosu

Kâr veya
Zarar
Tablosu

Dipnotlar

Finansal Tablolara İlişkin Genel Hükümler

- Karşılaştırmalı sunum bakımından, Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar Tablosu ve bunlara ilişkin dipnotlar, **her biri en az iki raporlama dönemini** kapsayacak şekilde sunulur.
 - ▷ İLK GEÇİŞ HÜKÜMLERİ HARIÇ...

Finansal Tablolarda Sunulan Bilgilerin Özellikleri

İhtiyaca Uygunluk

Gerçeğe Uygun Sunum

Anlaşılabilirlik

Karşılaştırılabilirlik

Genel Finansal Raporlama İlkeleri

- **İşletmenin Sürekliliği**
- **Tahakkuk Esası**
- **İhtiyatlılık**
- **Önemlilik**
- **Mahsup (Netleştirme) Yasağı**
- **Raporlamanın Sıklığı**
- **Karşılaştırmalı Bilgi**
- **Sunumda Tutarlılık**

KÜMİ FRS	BOBİ FRS	TFRS	MSUGT/ VUK
- İşletmenin Sürekliliği - Tahakkuk Esası - İhtiyatlılık - Önemlilik - Mahsup (Netleştirme) Yasağı - Raporlamanın Sıklığı - Karşılaştırmalı Bilgi - Tutarlılık	- İşletmenin Sürekliliği - Tahakkuk Esası - İhtiyatlılık - Önemlilik - Netleştirme - Raporlama Sıklığı - Karşılaştırmalı Bilgi - Sunumda Tutarlılık	BOBİ FRS İle Uyumlu (İhtiyatlılık Hariç)	- Sosyal Sorumluluk - Kişilik - İşletmenin Sürekliliği - Dönemsellik - Parayla Ölçülme - Maliyet Esası - Tarafsızlık ve Belgelendirme - Tutarlılık - Tam Açıklama - İhtiyatlılık - Önemlilik - Özün Önceliği

3

FİNANSAL DURUM TABLOSU

FİNANSAL DURUM TABLOSU

Dönen Varlıklar

Duran Varlıklar

Kısa Vadeli Yükümlülükler

Uzun Vadeli Yükümlülükler

Özkaynaklar

4

KAR VEYA ZARAR TABLOSU

KÜMİ FRS	BOBİ FRS	TFRS	MSUGT/ VUK
- Finansal Durum Tablosu - Kar veya Zarar Tablosu - Dipnotlar	- Finansal Durum Tablosu - Kar veya Zarar Tablosu - Nakit Akış Tablosu - Özkaynak Değişim Tablosu - Dipnotlar	BOBİ FRS İle Uyumlu	- Bilanço - Gelir Tablosu - Satışların Maliyeti Tablosu - Fon Akım Tablosu - Nakit Akım Tablosu - Kar Dağıtım Tablosu - Özkaynak Değişim Tablosu

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

5

MUHASEBE POLİTİKALARI, TAHMİNLER VE HATALAR

Muhasebe Politikalarının Seçimi ve Uygulanması

**Finansal Tablo Kalemlerinin
Ölçüm Ve Sınıflandırılma
Esasları**

Amortisman Yöntemleri

**Stok Maliyetini Hesaplama
Yöntemleri**

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

6

RAPORLAMA DÖNEMİNDEN SONRAKİ OLAYLAR

Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

- 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.



**Raporlama
Döneminden
Sonraki Olaylar**

**Düzeltilme Gerektiren
Olaylar**

**Düzeltilme
Gerektirmeyen
Olaylar**

İşletmenin Sürekliliği

- Yönetimin, raporlama döneminden sonra, işletmeyi tasfiye etme veya işletmenin ticari faaliyetine son verme niyetinin olduğuna ya da bunları yapmak dışında gerçekçi bir alternatifinin bulunmadığına karar vermesi durumunda finansal tablolar **işletmenin sürekliliği** varsayımına göre hazırlanmaz.
- Bu durumda, işletmenin sürekliliği varsayımının kullanılmadığı, finansal tabloların hazırlanmasında hangi esasın kullanıldığı ve işletmenin sürekliliği varsayımının neden geçerli olmadığı dipnotlarda açıklanır.

7

HASILAT

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Finansal Tablolara Alma Ölçütleri	Ekonomik faydaların girişinin muhtemel olması Faydaların güvenilir ölçümü	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Mal teslimi ya da hizmet ifası
Vade Farkı	Vade farkı ayrıştırılmaz.	Vade 1 yıldan uzunsa vade farkı ayrıştırılır.	KÜMİ FRS ile uyumludur.
İnşa Sözleşmelerinin Finansal Tablolara Alınması	Hasılat ve maliyetler tamamlanma yüzdesi yöntemi kullanılarak dönemsel olarak finansal tablolara alınır.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Hasılat, tamamlanmış taahhüt yöntemi kullanılarak inşa bitiminde muhasebeleştirilir.

8

STOKLAR

Stok Maliyeti



- Satın Alma Fiyatı
- İthalat Vergileri
- İade Alınamayan Diğer Vergiler
- Nakliye
- Yükleme Ve Boşaltma
- Mamul, Malzeme Ve Hizmetlerin Elde Edilmesiyle Doğrudan İlişkilendirilebilen Diğer Maliyetleri

- Ham Madde Ve Malzemelerin, Yarı Mamul Ve Mamul Haline Getirilmesi İçin Direkt İşçilik Giderleri
- Katlanılan Sabit Ve Değişken Genel Üretim Giderlerinden Sistematiik Bir Şekilde Dağıtılan Tutarları

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Vade Farkı	Vade farkı stok maliyetine dahil edilir.	1 yıldan uzun süreli alımlarda vade farkı ayrıştırılır.	KÜMİ FRS ile uyumludur.
Borçlanma Maliyetleri	Kâr veya zarara yansıtılır.	Üretimi 1 yıldan uzun süren stoklar için katlanılan borçlanma maliyetleri satışa hazır hale geldiği tarihe kadar stokun maliyetine dahil edilir.	Maliyete dahil edilebilir.
Dönem Sonu Ölçümü	Maliyet değeri üzerinden ölçülür.	Maliyet değeri ile net gerçekleşebilir değerden düşük olanı üzerinden ölçülür.	KÜMİ FRS ile uyumludur.
Stok Maliyetlerinin Belirlenmesi	Tam maliyet yöntemi veya normal maliyet yöntemi	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Tam maliyet yöntemi
Değer Düşüklüğü	Değerinde %10'dan fazla düşüş olması durumunda değer düşüklüğü zararı oluşur.	Net gerçekleşebilir değer maliyetin altına düşmesi durumunda değer düşüklüğü zararı oluşur.	Değerinde %10'dan fazla düşüş olması durumunda emsal bedel üzerinden ölçülebilir.

9

TARIMSAL FAALİYETLER

■ **Maliyet yöntemi**

Canlı varlıklar daha sonraki ölçümlerinde maliyet bedelinden birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları düşülerek hesaplanan tutarlar üzerinden ölçülür.

■ **Gerçeğe uygun değer yöntemi**

Bir canlı varlık ilk defa finansal tablolara alınırken ve her bir raporlama dönemi sonunda **satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri** üzerinden ölçülür.



	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Canlı Varlıkların Ölçümü	Maliyeti ya da gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Maliyet bedeli ile ölçülür. Zirai işletmelere dahil olan hayvanların maliyet bedelinin tesbiti mümkün olmayan hallerde emsal bedeli kullanılır.
Tarımsal Ürünlerin Ölçümü	Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Maliyet bedeli ile ölçülür.
Canlı Varlıkların Sunumu	Finansal Durum Tablosunda, “Canlı Varlıklar” kaleminde ayrı bir şekilde sunulur.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Ayrı sunulmasına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

10

FİNANSAL ARAÇLAR VE ÖZKAYNAKLAR



	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Ticari ve Diğer Alacak ve Borçların Muhasebeleştirilmesi	Alacak ve borçların ilk ölçümü itibari değeri üzerinden gerçekleştirilir. Dönem sonlarında senetli ve senetsiz alacak ve borçlar reeskonta tabi tutulur.	Vadesi bir yıldan kısa olanlar itibari değeri üzerinden vadesi 1 yıl veya daha uzun olanlar itfa edilmiş değeri üzerinden ölçülmektedir.	Senede bağlanmış bütün alacak ve borçlar için reeskont uygulanması ihtiyaridir.
Ticari Alacaklara İlişkin Değer Düşüklüğü	Değer düşüklüğüne dair gözlemlenebilir bir kanıt bulunduğu, değer düşüklüğü zararı kâr veya zarara yansıtılır.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Dava ve icra safhasındaki alacaklar için değer düşüklüğü karşılığı ayrılmaktadır.
Hisse Senedi Yatırımlarının Muhasebeleştirilmesi	Borsada işlem görenler gerçeğe uygun değerleri (piyasa değeri) üzerinden, borsada işlem görmeyenler maliyet bedelinden ölçülür.	KÜMİ FRS ile uyumludur.	Alış bedeliyle değerlenir.
Borçlanma Aracı Niteliğindeki Finansal Varlıkların Ölçümü	İlk ölçüm bedeline raporlama dönemi sonuna kadar tahakkuk eden faiz tutarının eklenmesi, anapara ve faiz ödemelerinin ve değer düşüklüğü zararlarının düşülmesi sonucu ulaşılan tutar üzerinden değerlendirilmektedir.	İtfa edilmiş değeri üzerinden ölçülmektedir.	Borsa rayici üzerinden veya alış bedeline vade sonuna kadar işleyen faizin eklenmesiyle bulunan tutar üzerinden değerlendirilmektedir.
İştirakler, Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler ve Bağlı Ortaklıklar	Borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören özkaynak araçlarının ilk ve sonraki ölçümleri gerçeğe uygun değeri üzerinden gerçekleştirilir. Borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen özkaynak araçların, ilk ölçümü ve sonraki ölçümü maliyet bedeli üzerinden gerçekleştirilir.	Münferit finansal tablolarda söz konusu yatırımlar maliyet veya özkaynak yöntemiyle ölçülebilmektedir.	Söz konusu yatırımlar maliyet bedeliyle ölçülmektedir.

11

MADDİ DURAN VARLIKLAR

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Kapsam	Maddi duran varlıklar ve yatırım amaçlı gayrimenkuller.	Maddi duran varlıklar.	-
Sonraki Ölçüm	Maliyet bedeli - Yeniden değerlendirilmiş tutar	KÜMİ FRS ile uyumlu.	Maliyet bedeli
Vade Farkı	Vade farkı maddi duran varlığın maliyetine dahil edilir.	1 yıldan uzun vadeli olarak satın alınan maddi duran varlıklar, vade farkı ayrıştırılarak peşin fiyat üzerinden ölçülür.	KÜMİ FRS ile uyumlu.
Borçlanma Maliyetleri	Kâr veya zarara yansıtılır.	İnşası bir yıldan uzun süren maddi duran varlıkların elde edilmesiyle doğrudan ilişkili olan borçlanma maliyetleri kullanıma hazır hale gelene kadar varlığın maliyetine eklenir.	Borçlanma maliyetleri, varlığın iktisap edildiği dönem sonuna kadar maliyete eklenir, bu dönemden sonra maliyete eklenebilir ya da gider olarak kaydedilir.
Amortisman Uygulaması	Zorunludur.	KÜMİ FRS ile uyumlu.	İhtiyaridir.
Kıst Amortisman	Tüm MDV'lere kıst amortisman ayrılır.	KÜMİ FRS ile uyumlu.	Sadece binek araçlar için kıst amortisman ayrılır.
Amortisman Tabi Tutar	Varlığın defter değerinden kalıntı değerinin indirilmesiyle bulunur.	Varlığın defter değerinden kalıntı değerinin indirilmesiyle bulunur.	Varlığın defter değeri

12

MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Sonraki Ölçüm	Maliyet bedeli - birikmiş itfa payı - birikmiş değer düşüklüğü	KÜMİ FRS ile uyumlu.	Maliyet bedeli
Borçlanma Maliyetleri	Kâr veya zarara yansıtılır.	İnşası bir yıldan uzun süren maddi olmayan varlıkların elde edilmesiyle doğrudan ilişkili olan borçlanma maliyetleri kullanıma hazır hale gelene kadar varlığın maliyetine eklenir.	Borçlanma maliyetleri, varlığın iktisap edildiği dönem sonuna kadar maliyete eklenir, bu dönemden sonra maliyete eklenebilir ya da gider olarak kaydedilir.
Araştırma ve Geliştirme Giderleri	Araştırma ve geliştirme giderleri kâr veya zarara yansıtılır.	Araştırma safhasında yapılan giderler kâr veya zarara yansıtılır, geliştirme safhasında yapılan giderler varlığın maliyetine eklenir.	Araştırma ve geliştirme faaliyeti sonunda bir maddi olmayan duran varlık elde edilmesi halinde bu giderler, varlığın maliyetini oluşturmakta, herhangi bir maddi olmayan duran varlık elde edilememesi halinde ise doğrudan gider kaydedilmektedir.
İtfa Uygulaması	Zorunludur.	KÜMİ FRS ile uyumlu.	İhtiyaridir.

13

KİRALAMALAR

<i>Kiracı Açısından</i>	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS -TAM SET-
Faaliyet Kiralaması	Tahakkuk esasına göre giderleştirilir	Tahakkuk esasına göre giderleştirilir	Tahakkuk esasına göre giderleştirilir.	Finansal kiralama- Faaliyet kiralaması ayrımı yok.
Finansal Kiralama	Finansal kiralamaya konu varlık ve sözleşmeden kaynaklanan yükümlülük, kiralanan varlığın gerçeğe uygun değeri ya da kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden kayda alınır.	Finansal kiralamaya konu varlık ve sözleşmeden kaynaklanan yükümlülük, kiralanan varlığın gerçeğe uygun değeri ya da kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden kayda alınır	Finansal kiralama konusu varlık maddi olmayan duran varlık olarak aktifleştirilir ve amortismanına tabi tutulur	Bir yıldan uzun süreli kiralamalar için aktifte kullanım hakkı varlığı, pasifte kira yükümlülüğü muhasebeleştirilir. Kullanım hakkı varlığı, kira sözleşmesi süresince amortismanına tabi tutulur. Kira yükümlülüğü üzerinden etkin faiz oranı yöntemine göre faiz hesaplanarak muhasebeleştirilir.

14

DEVLET TEŞVİKLERİ

KÜMİ FRS

✓ İşletmenin gelecekte herhangi bir performans şartını yerine getirmesini gerektirmeyen teşvikler, alındıkları anda kâr veya zarara yansıtılır.

✓ İşletmenin gelecekte belirli performans şartlarını yerine getirmesini gerektiren teşvikler, performans şartları karşılandığı anda kâr veya zarara yansıtılır.

✓ Teşvik, alınan ya da alınacak olan varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür

BOBİ FRS

✓ İşletmenin gelecekte herhangi bir performans şartını yerine getirmesini gerektirmeyen teşvikler, alındıkları anda kâr veya zarara yansıtılır.

✓ İşletmenin gelecekte belirli performans şartlarını yerine getirmesini gerektiren teşvikler, performans şartları karşılandığı anda kâr veya zarara yansıtılır.

✓ Teşvik, alınan ya da alınacak olan varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.

TFRS -TAM SET-

VARLIKLARA İLİŞKİN TEŞVİKLER

- ✓ Ertelenmiş gelir olarak muhasebe kayıtlarına alınan devlet teşviği, varlığın amortisman ömrü dikkate alınarak kar ya/yada zarar olarak muhasebeleştirilir
- ✓ işletmelerin devletten almış oldukları teşviğin parasal tutar olarak tamamı faydalanılan varlığın defter değerinden düşülür

GELİRLERE İLİŞKİN TEŞVİKLER

- ✓ Gelir tablosunda "Diğer Gelirler" başlığı altında ayrı bir alt hesapta gösterilir
- ✓ İkinci yöntemde ise ilgili gider veya maliyet kalemlerinden düşülür.

15

BORÇLANMA MALİYETLERİ

KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS -TAM SET-
Borçlanma maliyetleri oluştuğu dönemin kar veya zararında muhasebeleştirilir	Üretilmesi, inşası ya da oluşturulması normal şartlar altında bir yıldan daha uzun süren stokların, maddi duran varlıkların, yatırım amaçlı gayrimenkullerin ve maddi olmayan duran varlıkların elde edilmesiyle doğrudan ilişkili olan borçlanma maliyetleri söz konusu varlığın satışa veya kullanıma hazır hale getirildiği tarihe kadar, varlığın maliyetine dâhil edilir. Diğer tüm borçlanma maliyetleri ise oluştuğu dönemde kâr veya zararda muhasebeleştirilir.	VUK UYGULAMASI Varlıkların edinimine yönelik yapılan borçlanmalara ilişkin maliyetlerden, varlığın aktife alındığı ilk mali döneme tekabül edenler aktifleştirilir, sonraki maliyetler giderleştirilir.	Temel İlke: Borçlanma maliyetleri oluştuğu dönemin kar veya zararında muhasebeleştirilir ÖZELLİKLİ VARLIK Özellikli varlıkların edinimine yönelik borçlanma maliyetleri varlık kullanıma hazır hale gelinceye kadar aktifleştirilir. Özellikli varlık kullanıma hazır hale geldikten sonraki borçlanma maliyetleri kar veya zararda muhasebeleştirilir.

16

**VARLIKLARDA DEĞER
DÜŞÜKLÜĞÜ**

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS -TAM SET-
Değer Düşüklüğü Testi	Varlığın satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerinin, defter değerinin altında olması halinde değer düşüklüğüne maruz kaldığı düşünülür ve aradaki fark kadar karşılık ayrılır.	Varlığın geri kazanılabilir değerinin, defter değerinin altında olması halinde değer düşüklüğüne maruz kaldığı düşünülür ve aradaki fark kadar karşılık ayrılır. Geri kazanılabilir değer, varlığın kullanım değeri ile satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerinden yüksek olanıdır.	Değer düşüklüğü testi yapılmaz.	Varlığın geri kazanılabilir değerinin, defter değerinin altında olması halinde değer düşüklüğüne maruz kaldığı düşünülür ve aradaki fark kadar karşılık ayrılır. Geri kazanılabilir değer, varlığın kullanım değeri ile satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerinden yüksek olanıdır.

17

KARŞILIKLAR, ŞARTA BAĞLI YÜKÜMLÜLÜKLER VE ŞARTA BAĞLI VARLIKLAR

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK
Karşılık	Gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüktür. Gelir tablosunda gider, bilançoda yükümlülük muhasebeleştirilir.	Gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüktür. Gelir tablosunda gider, bilançoda yükümlülük muhasebeleştirilir.	Gelecekte gerçekleşmesi muhtemel zararlar için gelir tablosunda gider, bilançonun pasifinde yükümlülük kaydedilir. Ancak söz konusu giderlerin mali kar tespitinde dikkate alınması mümkün olmadığı için kanunen kabul edilmeyen gider niteliğindedir.
Koşullu Yükümlülük	: Bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilebilecek olan yükümlülüktür. Dipnotlarda açıklanır.	Bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilebilecek olan yükümlülüktür. Dipnotlarda açıklanır	
Koşullu Varlık	Bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek olan varlıktır.	Bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek olan varlıktır.	

18

YABANCI PARA ÇEVİRİM İŞLEMLERİ

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS -TAM SET-
Parasal Kalemler	Dönem sonunda döviz alış kuru üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkları kar veya zararda muhasebeleştirilir	Dönem sonunda kapanış kuru üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkları kar veya zararda muhasebeleştirilir.	Yabancı para cinsinden parasal varlıklar dönem sonu kuru üzerinden TL'ye çevrilir ve oluşan kur farkları, kambiyo karları ya da kambiyo zararları olarak dönemin kar veya zararında muhasebeleştirilir.	Dönem sonunda kapanış kuru üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkları kar veya zararda muhasebeleştirilir.
Tarihi Maliyetle Ölçülen Parasal Olmayan Kalemler	Dönem sonunda işlem tarihindeki kur üzerinden TL'ye çevrilir; kur farkı oluşmaz	Dönem sonunda işlem tarihindeki kur üzerinden TL'ye çevrilir; kur farkı oluşmaz.		Dönem sonunda işlem tarihindeki kur üzerinden TL'ye çevrilir; kur farkı oluşmaz.
Gerçeğe Uygun Değer Üzerinden Ölçülen Parasal Olmayan Kalemler	Gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki kur üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkı gerçeğe uygun değer farkının muhasebeleştirildiği kalemden muhasebeleştirilir.	Gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki kur üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkı gerçeğe uygun değer farkının muhasebeleştirildiği kalemden muhasebeleştirilir.		Gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki kur üzerinden TL'ye çevrilir; oluşan kur farkı gerçeğe uygun değer farkının muhasebeleştirildiği kalemden muhasebeleştirilir.

19

İŞLETME BİRLEŞMELERİ

KÜMİ FRS

BOBİ FRS

MSUGT/ VUK

TFRS -TAM SET-

İş birleşmeleri, satın alma yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilir. Satın alma yöntemi uygulanırken aşağıdaki adımlar izlenir:

- ✓ Edinen işletmenin belirlenmesi.
- ✓ Birleşme tarihinin belirlenmesi.
- ✓ İşletme birleşmesinin maliyetinin belirlenmesi.
- ✓ Edinilen varlıkların, üstlenilen yükümlülüklerin ve kontrol gücü olmayan payların ölçümü ve kayda alınması.
- ✓ Şerefiye veya negatif şerefiyenin ölçülmesi ve kayda alınması

İş birleşmeleri, satın alma yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilir. Satın alma yöntemi uygulanırken aşağıdaki adımlar izlenir:

- ✓ Edinen işletmenin belirlenmesi.
- ✓ Birleşme tarihinin belirlenmesi.
- ✓ İşletme birleşmesinin maliyetinin belirlenmesi.
- ✓ Edinilen varlıkların, üstlenilen yükümlülüklerin ve kontrol gücü olmayan payların ölçümü ve kayda alınması.
- ✓ Şerefiye veya negatif şerefiyenin ölçülmesi ve kayda alınması.

Herhangi bir kural belirlenmemiştir.

İş birleşmeleri, satın alma yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilir. Satın alma yöntemi uygulanırken aşağıdaki adımlar izlenir:

- ✓ Edinen işletmenin belirlenmesi.
- ✓ Birleşme tarihinin belirlenmesi.
- ✓ İşletme birleşmesinin maliyetinin belirlenmesi.
- ✓ Edinilen varlıkların, üstlenilen yükümlülüklerin ve kontrol gücü olmayan payların ölçümü ve kayda alınması.
- ✓ Şerefiye veya negatif şerefiyenin ölçülmesi ve kayda alınması.

20

GELİR VERGİLERİ

	KÜMİ FRS	BOBİ FRS	MSUGT/ VUK	TFRS -TAM SET-
Cari Dönem Vergi Gideri	Cari döneme ilişkin kurumlar vergisi karşılığı hesaplanır ve muhasebeleştirilir.	Cari döneme ilişkin kurumlar vergisi karşılığı muhasebeleştirilir.	Cari döneme ilişkin kurumlar vergisi karşılığı hesaplanır ve muhasebeleştirilir	Cari döneme ilişkin kurumlar vergisi karşılığı muhasebeleştirilir
Ertelenmiş Vergi	Ertelenmiş vergiyle ilgili bir düzenleme içermemektedir.	Varlıkların ve borçların defter değerleri ile vergiye esas değerleri arasındaki farklar dikkate alınarak ertelenmiş vergi hesaplanır. Ertelenmiş vergi varlığı, duran varlıklarda ve gelir tablosunda gelir olarak muhasebeleştirilir. Ertelenmiş vergi borcu, uzun vadeli yükümlülüklerde ve gider olarak muhasebeleştirilir.	Ertelenmiş vergiyle ilgili bir düzenleme içermemektedir.	Varlıkların ve borçların defter değerleri ile vergiye esas değerleri arasındaki farklar dikkate alınarak ertelenmiş vergi hesaplanır. Ertelenmiş vergi varlığı, duran varlıklarda ve gelir tablosunda gelir olarak muhasebeleştirilir. Ertelenmiş vergi borcu, uzun vadeli yükümlülüklerde ve gider olarak muhasebeleştirilir

21

DİPNOTLAR

KÜMİ FRS	BOBİ FRS	TFRS -TAM SET-
Dipnotların sistematik bir biçimde sunulması amacıyla aşağıdaki sıralamaya riayet edilir: • İşletme hakkında genel bilgi, • Finansal tabloların bu Standart hükümleriyle tam olarak uyumlu olduğunu belirten açıklama, • Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özeti, • Finansal tablolar ve bu tablolarda yer alan kalemler ile aynı sırada sunulmak kaydıyla, finansal tablo kalemlerine ilişkin ek açıklamalar ve • Diğer açıklamalar	Dipnotların sistematik bir biçimde sunulması amacıyla aşağıdaki sıralamaya riayet edilir: • İşletme hakkında genel bilgi, • Finansal tabloların bu Standart hükümleriyle tam olarak uyumlu olduğunu belirten açıklama, • Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özeti, • Finansal tablolar ve bu tablolarda yer alan kalemler ile aynı sırada sunulmak kaydıyla, finansal tablo kalemlerine ilişkin ek açıklamalar ve • Diğer açıklamalar.	İlgili standartlarda yer alan dipnot açıklamaları yapılır. Dipnot açıklamalarına ilişkin özel bir standart bulunmamaktadır.

22

KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDINA GEÇİŞ

Küçük Ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş

- ✓ Bu Standardı ilk kez uygulayan bir işletmenin geçmiş dönem veya dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tablolarını hazırlaması gerekmez.
- ✓ Önceki finansal raporlama çerçevesine göre düzenlenen geçmiş dönem veya dönemlere ait finansal tablolar karşılaştırmalı finansal tablolar olarak sunulamaz.

Örnek :

Bir işletme bu Standardı ilk kez 1/1/2022 tarihinde başlayıp 31/12/2022 tarihinde sona eren raporlama dönemine ait finansal tablolarının hazırlanmasında uygulayacaktır. Bu durumda işletmenin bu Standarda uygun olarak ilk kez sunacağı finansal tabloları aşağıdaki gibidir:

- 1/1/2022 tarihli açılış Finansal Durum Tablosu
- **31/12/2022 tarihli Finansal Durum Tablosu**
- 1/1/2022-31/12/2022 dönemine ait Kâr veya Zarar Tablosu
- Dipnotlar
- Ayrıca 1/1/2022 tarihi, bu Standarda geçiş tarihi olarak dikkate alınır.

Küçük Ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş

- Açılış Finansal Durum Tablosunda aşağıdaki işlemler gerçekleştirilir:
- ✓ Bu Standarda göre finansal tablolara yansıtılması zorunlu kılınan tüm varlıklar ve yükümlülükler açılış Finansal Durum Tablosuna yansıtılır.
- ✓ Bu Standardın finansal tablolara yansıtılmasına izin vermediği varlık ve yükümlülükler açılış Finansal Durum Tablosuna yansıtılmaz.
- ✓ Önceki finansal raporlama çerçevesine göre bu Standart hükümlerinden farklı bir şekilde sınıflandırılmış olan varlık, yükümlülük veya özkaynak kalemleri bu Standarda uygun olarak yeniden sınıflandırılır.
- ✓ Açılış Finansal Durum Tablosuna yansıtılan tüm varlık ve yükümlülüklerin ölçümünde bu Standart uygulanır.

Küçük Ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş

- Bu Standarda göre hazırlanan açılış Finansal Durum Tablosunda kullanılan muhasebe politikaları, önceki finansal raporlama çerçevesine göre düzenlenen aynı tarihli Finansal Durum Tablosundaki muhasebe politikalarından farklı olabilir. Bunun sonucu olarak ilgili kalemlerde yapılan düzeltmeler, bu Standarda geçiş tarihinden önceki işlemlerden veya olaylardan kaynaklanır. Bu nedenle söz konusu düzeltmeler, bu Standarda geçiş tarihi itibarıyla doğrudan **“Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları”** kalemi içerisinde (veya uygun olması durumunda farklı bir özkaynak kalemi içerisinde) gösterilir.

Küçük Ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardına Geçiş

- Ancak 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.

Kamuoyuna Danışılan Özel Hususlar

- ✓ Alacak ve borçların **sonraki ölçümü**.
- ✓ Hasılat, stoklar, maddi ve maddi olmayan duran varlıklarda **vade farkının ayrıştırılması** hususu.
- ✓ **Borçlanma maliyetlerinin** finansal tablolara alınması hususu.
- ✓ **Araştırma ve geliştirme harcamalarının** finansal tablolara alınması hususu.
- ✓ Varlıklarda **değer düşüklüğünün hesaplanması** hususu.

Taslak Metindeki Düzenleme:

Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı'nın 7.6, 8.8, 11.12, 12.9 hükümleri uyarınca hasılat, stoklar, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar vade farkı ayrıştırılmaksızın ödenen veya ödenmesi beklenen tutar üzerinden ölçülür.

Seçenekler:

Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı'nda aşağıdaki seçeneklerden hangisinin benimsenmesinin daha uygun olacağını düşünüyorsunuz?

- a) Vade farkının ayrıştırılmaması.
- b) 1 yılın üzerindeki vade farklarının ayrıştırılması ve faiz giderinin basit faz yöntemiyle hesaplanması.
- c) 1 yılın üzerindeki vade farklarının ayrıştırılması ve faiz giderinin etkin faiz yöntemiyle hesaplanması.



TEŞEKKÜRLER

vdemir@gsu.edu.tr