

KURUL KARARLARI

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

KURUL KARARI

Karar No: 75935942-050.01.04 – [01/3934]

Karar Tarihi: 09/08/2021

Konu: Muhasebe Tahminleri Tanımı- TMS 8'e İlişkin Değişiklikler'in Yayınlanması

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 9'uncu maddesi uyarınca Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla tam uyumu sağlamak üzere; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından "*Definition of Accounting Estimates- Amendments to IAS 8*" başlığıyla yayımlanan "*Muhasebe Tahminleri Tanımı-TMS 8'e İlişkin Değişiklikler*"in yayımlanmasına karar verilmiştir.

Muhasebe Tahminleri Tanımı**TMS 8'e İlişkin Değişiklikler**

TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar'a İlişkin Değişiklikler

5, 32, 34, 38 ve 48'inci paragraflar ile 32'nci paragraftan önce gelen başlık değiştirilmiştir. 32A–32B, 34A ve 54I paragrafları ve 34 ile 36'nci paragraflardan önce yeni başlıklar eklenmiştir. 39'uncu paragraftan önce gelen başlık; 34'üncü paragraftan önce gelen başlığın alt başlığı olarak değiştirilmiştir. Silinen metin üzeri çizili olarak yeni eklenen metin ise altı çizili olarak, gösterilmiştir.

Tanımlar

5 Aşağıdaki terimler bu Standartta, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:

...

Muhasebe tahminleri: Finansal tablolardaki ölçüm belirsizliği içeren parasal tutarlardır.

~~Varlık ve yükümlülüklerin mevcut durumunun ve bunlarla ilgili gelecekte beklenen fayda ve mükellefiyetlerin değerlendirilmesi sonucunda, bir varlık veya yükümlülüğün defter değerinde veya bir varlığın dönemsel tüketim miktarında yapılan bir düzeltmedir. Muhasebe tahminlerindeki değişiklikler, yeni bir bilgidен veya gelişmeden kaynaklanır ve dolayısıyla hata düzeltmesi değildir.~~

...

Muhasebe tahminlerindeki değişiklikler

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. İşletme faaliyetlerine özgü belirsizlikler nedeniyle birçok finansal tablo kaleminin değeri tam olarak tespit edilemez ancak tahmin edilebilir. Tahminler, Muhasebe tahminlerinin geliştirilmesi en güncel ve güvenilir bilgilere dayanarak muhakemede veya varsayımlarda bulunmayı gerektirir. Örneğin; Muhasebe tahminlerine ilişkin örnekler aşağıdakileri içerir:

- TFRS 9 Finansal Araçlar uygulanarak beklenen kredi zararları için zarar karşılığı ayrılması, Şüpheli alacaklar,
- TMS 2 Stoklar uygulanarak bir stok kaleminin net gerçekleştirilebilir değerinin belirlenmesi, Stok değer düşüklüğü,
- TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü uygulanarak bir varlığın ya da yükümlülüğün gerçeğe uygun değerinin belirlenmesi, Finansal varlık veya yükümlülüklerin gerçeğe uygun değeri,
- TMS 16 uygulanarak bir maddi duran varlık için amortisman gideri hesaplanması, Amortismanına tabi varlıkların faydalı ömrü veya gelecekteki ekonomik faydalarının beklenen tüketim biçimleri ve
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar uygulanarak garanti yükümlülüklerine ilişkin bir karşılık ayrılması.

32A Bir muhasebe tahmininde bulunmak amacıyla işletme, ölçüm tekniklerini ve girdileri kullanır. Ölçüm teknikleri; tahmin teknikleri (örneğin, TFRS 9 uygulanarak beklenen kredi zararları için zarar karşılığının ölçülmesi amacıyla kullanılan teknikler) ile değerlendirme tekniklerini (örneğin, TFRS 13 uygulanarak bir varlığın ya da yükümlülüğün gerçeğe uygun değerinin ölçülmesi amacıyla kullanılan teknikler) içerir.

32B TFRS'de kullanılan tahmin terimi bazen bu Standartta tanımlanan muhasebe tahminine atıf yapmayabilir. Örneğin, bazen bu terimle muhasebe tahminlerinin geliştirilmesinde kullanılan girdi kastedilir.

...

Muhasebe tahminlerindeki değişiklikler

34 Muhasebe tahmininin dayanağını oluşturan koşullarda değişiklik olması durumunda veya yeni bir bilgi edinilmesi, yeni gelişmeler ya da daha fazla tecrübe kazanılması sonucunda durumunda, yapılan muhasebe tahminin revize edilmesi gerekebilir. Niteliği gereği bir muhasebe tahminindeki değişikliğin, tahminin revize edilmesinin geğmiş dönemlerle bir ilgisi yoktur ve söz konusu revizyon değişiklik bir hata düzeltilmesi değildir.

34A Bir girdi ya da ölçüm tekniğindeki değişikliğin muhasebe tahmini üzerindeki etkileri de -önceki dönem hatalarının düzeltilmesinden kaynaklanmadıkça- muhasebe tahminlerindeki değişiklik olarak ele alınır.

...

Muhasebe tahminlerindeki değişikliklerin uygulanması

...

38 Muhasebe tahminindeki bir değişikliğin etkisinin ileriye yönelik olarak finansal tablolara yansıtılması, söz konusu değişikliğin, yapıldığı tarihten sonraki işlem, diğer olay ve koşullara uygulanması anlamına gelir. Muhasebe tahminindeki bir değişiklik yalnızca cari dönemin kâr veya zararını etkileyebileceği gibi, hem cari dönemin hem de gelecek dönemlerin kâr veya zararını etkileyebilir. Örneğin, beklenen kredi zararları için zarar karşılığı şüpheli alacak tutarına ilişkin bir tahmindeki değişiklik, yalnızca cari dönemin kâr veya zararını etkiler ve bu nedenle cari dönemde finansal tablolara yansıtılır. Ancak, amortisman tabi bir varlığın faydalı ömrüne veya gelecekteki ekonomik faydasının beklenen tüketim biçimine ilişkin bir tahmindeki değişiklik, cari dönemin amortisman gideriyle birlikte varlığın kalan faydalı ömrünü de kapsayan, gelecekteki her bir dönemin amortisman giderini etkiler. Her iki durumda da değişikliğin cari dönemle ilgili etkisi, cari dönemde gelir ya da gider olarak finansal tablolara yansıtılır. Değişikliğin gelecek dönemler üzerinde etkisi olması durumunda bu etki, söz konusu dönemlerde gelir veya gider olarak finansal tablolara yansıtılır.

Açıklamalar

Açıklamalar

...

Hatalar

...

48 Hata düzeltilmeleri, muhasebe tahminlerindeki değişikliklerden farklıdır. Muhasebe tahminleri, niteliği gereği kesin tutarlar olmadığından, ilave bilgiler elde edildikçe tahminlerin revize edilmesi değiştirilmesi gerekebilir. Örneğin, şarta bağlı bir olayın sonuçlanması nedeniyle finansal tablolara yansıtılan kazanç veya kayıplar bir hata düzeltilmesi değildir.

...

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

54I Ağustos 2021'de yayımlanan Muhasebe Tahminleri Tanımı, 5, 32, 34, 38 ve 48'inci paragrafları değiştirmis ve 32A, 32B ile 34A paragraflarını eklemiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. İşletme bu değişiklikleri, uyguladığı ilk yıllık hesap döneminin başlangıcında ya da sonrasında meydana gelen muhasebe tahmini ve muhasebe politikası değişikliklerine uygular.

KURUL KARARI

Karar No: 75935942-050.01.04 – [01/3935]

Karar Tarihi: 09/08/2021

Konu: Muhasebe Politikalarının Açıklanması-TMS 1'e İlişkin Değişiklikler'in yayımlanması

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 9'uncu maddesi uyarınca Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıyla tam uyumu sağlamak üzere; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından "*Disclosure of Accounting Policies- Amendments to IAS 1*" başlığıyla yayımlanan "*Muhasebe Politikalarının Açıklanması-TMS 1'e İlişkin Değişiklikler*"in yayımlanmasına karar verilmiştir.

Muhasebe Politikalarının Açıklanması

TMS 1'e İlişkin Değişiklikler

TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu'na İlişkin Değişiklikler

7, 10, 114, 117 ve 122'nci paragraflar değiştirilmiştir. 117A–117E ve 139V paragrafları eklenmiştir. 118, 119 ve 121'inci paragraflar silinmiştir. Yeni eklenen metin altı çizili olarak, silinen metin ise üzeri çizili olarak gösterilmiştir.

Tanımlar

- 7 Aşağıdaki terimler bu Standartta, karşılarında belirtilen anlamlarıyla kullanılmıştır:
- Muhasebe politikaları:** TMS 8 *Muhasebe Politikaları*, *Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatırlar*'ın 5'inci paragrafında tanımlanmış olup bu Standartta aynı anlamla kullanılmaktadır.
- ...

Finansal tablolar

...

Tam bir finansal tablolar seti

- 10 Tam bir finansal tablolar seti aşağıdakilerden oluşur:
- ...
- (e) Önemli muhasebe ~~politikasını~~ politikası bilgilerini ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren dipnotlar,
- ...

Yapı ve içerik

...

Dipnotlar

Yapı

...

- 114 Aşağıdakiler, dipnotların sistematik bir şekilde sıralanmasına veya gruplanmasına örnek olarak gösterilebilir:
- ...
- (c) Aşağıdaki gibi, kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda (ya da tablolarında) ve finansal durum tablosunda yer alan kalemlere ilişkin sıralamanın takip edilmesi:
- ...
- (ii) ~~Uygulanan~~ Önemli muhasebe ~~politikaları~~ politikası bilgileri (bakınız: 117'nci paragraf)
- ...

Muhasebe ~~politikalarının~~ politikası bilgilerinin açıklanması

- 117 İşletme, aşağıdakileri içeren önemli muhasebe ~~politikalarını~~ politikası bilgilerini açıklar (bakınız: 7'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.
- (a) — Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan ölçüm esası (ya da esasları) ve

(b) — **Finaansal tabloların anlaşılması açısından ihtiyaca uygun olan ve uygulanan diğer muhasebe politikaları.**

- 117A Önemli 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.
- 117B 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 arasından 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 TMS 8'e uygun olarak muhasebe politikasının geliştirilmesi,
- (d) Muhasebe politikasının, bu politikalar uygulanırken önemli muhakemeler ya da varsayımlarda bulunulması gereken bir alanla ilgili olması ve işletmenin bu varsayımları 122 va da 125'inci paragraf 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 hâlinde ortaya çıkabilir.
- 117C 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 kopması ya da özeti olan bilgilere kıyasla, finansal tablo kullanıcıları açısından daha faydalıdır.
- 117D İşletmenin önemli muhasebe politikası bilgilerinin açıklanması durumunda; bu tür bilgiler, önemli muhasebe politikası bilgilerinin anlaşılacak hâle getirmez.
- 117E İşletmenin, muhasebe politikası bilgilerinin önemsiz olduğu sonucuna ulaşması, diğer TFRS'de düzenlenen ilgili açıklama hükümlerini etkilemez.
- 118 [Silinmiştir] Finansal tabloların hangi esasa göre hazırlandığı, finansal tablo kullanıcılarının analizini önemli ölçüde etkilediğinden, finansal tablolarda kullanılan ölçüm esası ya da esasları (örneğin tarihi maliyet, cari maliyet, net gerçekleştirilebilir değer, gerçeğe uygun değer veya geri kazanılabilir tutar) hakkında kullanıcıların bilgilendirilmesi, işletme açısından önemlidir. İşletmenin finansal tablolarında birden fazla ölçüm esasının kullanılması durumunda (örneğin belirli varlık sınıflarının yeniden değerlemeye tabi tutulması durumunda), her bir ölçüm esasının uygulandığı varlık ve yükümlülük sınıflarının belirtilmesi yeterlidir.
- 119 [Silinmiştir] Belirli bir muhasebe politikasının açıklanıp açıklanmayacağına karar verirken yönetim, bu açıklamanın; finansal tablo kullanıcılarının işlem, diğer olay ve koşulların raporlanan finansal performans ve finansal duruma nasıl yansıtıldığını anlamalarına yardımcı olup olmayacağını dikkate alır. Her bir işletme, faaliyetlerinin niteliğini ve finansal tablo kullanıcılarının bu tür işletmeler tarafından açıklanmasını beklebileceği muhasebe politikalarını göz önünde bulundurur. Belirli muhasebe politikalarının açıklanması özellikle, bu politikalar TFRS'lerde izin verilen alternatif politikalar arasında seçildiğinde finansal tablo kullanıcıları açısından faydalıdır. İşletmenin yatırım amaçlı gayrimenkullerine gerçeğe uygun değer yöntemini mi yoksa maliyet yöntemini mi uyguladığını açıklaması (bakınız: TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller), bu duruma örnek olarak verilebilir. Bazı TFRS'ler, izin verdikleri farklı muhasebe politikaları arasında yönetim tarafından seçilenleri de içerecek şekilde, özel olarak belirli muhasebe politikalarının açıklanmasını zorunlu kılar. Örneğin TMS 16, maddi duran varlık sınıfları için kullanılan ölçüm esaslarının açıklanmasını gerektirir.
- 120 [Silinmiştir]
- 121 [Silinmiştir] Bir muhasebe politikası, cari ve önceki dönemlerdeki ilgili tutarlar önemli olmasa dahi işletme faaliyetlerinin niteliğinden dolayı önemli olabilir. Ayrıca, TFRS'lerin özel olarak zorunlu kılmadığı ancak işletmenin TMS 8'e göre seçtiği ve uyguladığı her bir önemli muhasebe politikasının açıklanması uygun olur.
- 122 İşletme, önemli muhasebe politikaları politikası bilgileri ya da diğer dipnotlarla birlikte, muhasebe politikalarının uygulanması sürecinde yönetimin bulunmuş olduğu tarafından varılan ve finansal

tablolara ~~yansıtılan~~ alınan tutarlar üzerinde en çok etkiye sahip olan yargıları açıklar (tahmin içerenler hariç (bakınız: 125'inci paragraf)).

...

Geçiş ve yürürlük tarihi

...

139V Ağustos 2021'de yayımlanan *Muhasebe Politikalarının Açıklanması*, 7, 10, 114, 117 ve 122'nci paragrafları değiştirmiş, 117A–117E paragraflarını eklemiş ve 118, 119 ile 121'inci paragrafları silmiştir. Bu değişiklikler 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

Diğer Standartlarda Yapılan Değişiklikler

TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar'a İlişkin Değişiklikler

21'inci paragraf ve B5 paragrafı değiştirilmiştir. 44II paragrafı eklenmiştir. Yeni eklenen metin altı çizili olarak, silinen metin ise üzeri çizili olarak gösterilmiştir.

Finansal araçların finansal durum ve performans açısından önemi

...

Diğer açıklamalar

Muhasebe politikaları

- 21 TMS 1 *Finansal Tabloların Sunuluşu*'nun (2008 yılında yayımlanan) 117'nci paragrafı uyarınca; işletme, önemli muhasebe politikalarını politikası bilgilerini finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan ölçüm esası (veya esasları) ile finansal tabloların anlaşılmasında ihtiyaca uygun diğer muhasebe politikalarını içerecek şekilde açıklar. Bu doğrultuda, finansal tablolar hazırlanırken finansal araçların ölçümünde kullanılan ölçüm esası (veya esasları) hakkındaki bilgilerin, önemli muhasebe politikası bilgileri olması beklenir.

...

Yürürlük tarihi ve geçiş

...

- 44II TMS 1'de değişiklik yapan ve Ağustos 2021'de yayımlanan *Muhasebe Politikalarının Açıklanması*, 21'nci paragraf ile B5 paragrafını değiştirmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

...

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 tablolar hazırlanırken finansal araçların ölçümünde kullanılan ölçüm esası (veya esasları) ile finansal tabloların anlaşılması için gerekli diğer muhasebe politikalarının açıklanmasını gerektirir. Finansal araçlar açısından bu açıklamalar, aşağıdaki hususları içerebilir:

...

TMS 1'in (2008 yılında yayımlanan) 122'nci paragrafı da, önemli muhasebe politikaları 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 tutar.

TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama'ya İlişkin Değişiklikler

34'üncü paragraf değiştirilmiş ve 38'inci paragraf eklenmiştir.. Yeni eklenen metin altı çizili olarak, silinen metin ise üzeri çizili olarak gösterilmiştir.

Tüm planlar

Açıklamalar

34 Tanımlanmış fayda planı veya tanımlanmış katkı planı olup olmadığına bakılmaksızın, emeklilik fayda planına ilişkin finansal tablolarda aşağıdaki hususlara da yer verilir:

...

(b) ~~Uygulanan~~ Önemli muhasebe politikalarının politikası bilgileri özeti ve

...

Yürürlük tarihi

...

38 TMS 1'de değişiklik yapan ve Ağustos 2021'de yayımlanan Muhasebe Politikalarının Açıklanması, 34'üncü paragrafı değiştirmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.

TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama'ya İlişkin Değişiklikler

5'inci paragraf değiştirilmiş ve 60'ıncı paragrafı eklenmiştir. Yeni eklenen metin altı çizili olarak, silinen metin ise üzeri çizili olarak gösterilmiştir.

Ara dönem finansal raporun içeriği

- 5 TMS 1 uyarınca tam bir finansal tablolar seti aşağıdakileri içerir:
- ...
- (e) Önemli muhasebe ~~politikaları~~ politikası bilgilerini ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren dipnotlar,
- ...

Yürürlük tarihi

- ...
- 60 TMS 1'de değişiklik yapan ve Ağustos 2021'de yayımlanan *Muhasebe Politikalarının Açıklanması*, 5'inci paragrafı değiştirmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2023 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama hâlinde bu husus dipnotlarda açıklanır.