

FİNANSAL TABLO VE DİPNOT FORMATLARI HAKKINDA DUYURU

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 5411 sayılı Bankacılık Kanunu, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ve 4683 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında faaliyet gösteren banka, sigorta şirketleri, sermaye piyasası kurumları gibi finansal kuruluşlar dışında TMS/TFRS'yi uygulamakla yükümlü şirketlerin, TMS/TFRS kapsamında hazırlayacakları finansal tablolara ilişkin "Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi"ni, 20.05.2013 tarih ve 28652 sayılı Resmi Gazete'de yayımlamıştır.

Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği uyarınca, yatırım fonları, konut finansmanı ve varlık finansmanı fonları hariç sermaye piyasası kurumları ile ihraç ettiği sermaye piyasası araçları bir borsada işlem gören ortaklıklar, finansal tablolarını Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları(TMS/TFRS)'na uygun olarak hazırlamak zorundadırlar. Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP) aracılığıyla kamuya açıklanan finansal raporların karşılaştırılabilirliğini temin etmek amacıyla piyasa katılımcıları ve Borsa İstanbul A.Ş.'nin talebi üzerine, Kurulumuzca 2008 yılından bu yana finansal raporlarda yer alması gerekli asgari unsurlar belirlenmekte, zaman içerisinde standartlardaki değişikliklere paralel güncellemeler yapılarak kamuya açıklanmaktadır.

Bu çerçevede, TMS/TFRS'lerde ortaya çıkan değişiklikler kapsamında, KGK tarafından yayımlanan "Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi" esas alınarak ve sermaye piyasası ihtiyaçları göz önünde bulundurularak, KAP aracılığıyla kamuya ilan edilecek finansal rapor formatlarında yer alması gerekli asgari unsurlar yeniden belirlenmiştir.

Kurulumuzun 07.06.2013 tarih ve 20/670 sayılı toplantısında alınan Karar ile Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği uyarınca, yatırım fonları, konut finansmanı ve varlık finansmanı fonları hariç sermaye piyasası kurumları ile sermaye piyasası araçları bir borsada işlem gören anonim ortaklıklar için **31.03.2013 tarihinden sonra sona eren ara dönemlerden itibaren** ekteki formatlar yürürlüğe konulmuştur.

Kamuoyuna duyurulur.

Ek: Finansal durum tablosu, kar zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, nakit akış tablosu ve özkaynak değişim tablosu ile bunlara ilişkin açıklamalar.

I. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ)

... TARİHLİ (KONSOLİDE) FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO)

(Tüm tutarlar, TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansları	Cari Dönem 20..	Geçmiş Dönem ¹ 20..
VARLIKLAR			
Dönen Varlıklar			
Nakit ve Nakit Benzerleri			
Finansal Yatırımlar			
Ticari Alacaklar			
İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
Türev Araçlar			
Stoklar			
Canlı Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar			
Diğer Dönen Varlıklar			
ARA TOPLAM			
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar			
TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR*			
Duran Varlıklar			
Finansal Yatırımlar			
Ticari Alacaklar			
İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar			
İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar			
Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar			
İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar			
Türev Araçlar			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			
Canlı Varlıklar			
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
Maddi Duran Varlıklar			
Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Şerefiye			
Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Ertelenmiş Vergi Varlığı			
Diğer Duran Varlıklar			
TOPLAM DURAN VARLIKLAR*			
TOPLAM VARLIKLAR*			

¹ TMS 1 (par. 10) uyarınca muhasebe politikalarındaki geçmişe yönelik bir değişiklik, geçmişe yönelik bir hatanın düzeltilmesi veya finansal tablolar kalemlerinin yeniden sınıflandırılması söz konusu olduğunda karşılaştırılabilir en erken dönemin başlangıcına ait ek bir finansal durum tablosu ve ilgili dipnotlar sunulur.

* İlgili kalem gruplarının toplamları, en alt kısımlarda ayrıca açılan başlıklarda gösterilebileceği gibi, tabloda yer alan grup başlıklarının ("Varlıklar", "Dönen Varlıklar", "Duran Varlıklar" vb. gibi) karşısında da gösterilebilir. İkinci alternatifin seçilmesi durumunda, kalem gruplarının alt kısımlarındaki toplamlara ilişkin satırlar çıkarılır.

KAYNAKLAR			
Kısa Vadeli Yükümlülükler			
Kısa Vadeli Borçlanmalar Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları Diğer Finansal Yükümlülükler Ticari Borçlar İlişkili Taraflara Ticari Borçlar İlişkili Taraflara Olmayan Ticari Borçlar Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflara Borçlar Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflara Borçlar Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar Diğer Borçlar İlişkili Taraflara Diğer Borçlar İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar Türev Araçlar Devlet Teşvik ve Yardımları Ertelenmiş Gelirler Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü Kısa Vadeli Karşılıklar Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
ARA TOPLAM			
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler			
TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			
Uzun Vadeli Yükümlülükler			
Uzun Vadeli Borçlanmalar Diğer Finansal Yükümlülükler Ticari Borçlar İlişkili Taraflara Ticari Borçlar İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Taraflara Borçlar Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflara Borçlar Diğer Borçlar İlişkili Taraflara Diğer Borçlar İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar Türev Araçlar Devlet Teşvik ve Yardımları Ertelenmiş Gelirler Uzun Vadeli Karşılıklar Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*			
ÖZKAYNAKLAR			
Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar			
Ödenmiş Sermaye Sermaye Düzeltme Farkları Geri Alınmış Paylar (-) Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-) Paylara İlişkin Primler/İskontolar Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları Diğer Kazanç/Kayıplar Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler Yabancı Para Çevirim Farkları			

Riskten Korunma Kazanç/Kayıpları			
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları			
Diğer Kazanç/Kayıplar			
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler ⁱⁱ			
Geçmiş Yıllar Karları/Zararları			
Net Dönem Karı/Zararı			
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
TOPLAM ÖZKAYNAKALAR*			
TOPLAM KAYNAKLAR*			

ⁱⁱ Kardan ayrılan kısıtlanmamış yedekler ise, genelde olağanüstü yedekler olup, özleri itibariyle birikmiş kar/zarar niteliğinde olduklarından “Geçmiş Yıllar Kar/Zararları” kaleminde gösterileceklerdir.

II. KAR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU

1. Alternatif: Tek Tablolu Sunum

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... - ... DÖNEMİNE AİT (KONSOLİDE)

KAR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU

(Tüm tutarlar, TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansları	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
KAR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat		X	X
Satışların Maliyeti (-)		(X)	(X)
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/Zarar		X	X
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı		X	X
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)		(X)	(X)
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr/Zarar		X	X
BRÜT KAR/ZARAR		X	X
Genel Yönetim Giderleri (-)		(X)	(X)
Pazarlama Giderleri (-)		(X)	(X)
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		(X)	(X)
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler		X	X
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)		(X)	(X)
ESAS FAALİYET KARI/ZARARI		X	X
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler		X	X
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)		(X)	(X)
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Karlarından/Zararlarından Paylar ⁱⁱⁱ		X	X
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI		X	X
Finansman Giderleri (-)		(X)	(X)
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/ZARARI		X	X
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
Dönem Karı/Zararının Dağılımı		X	X
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		X	X
Ana Ortaklık Payları		X	X
Pay Başına Kazanç		X	X
Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		X	X
Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		X	X
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X
Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X
Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X

ⁱⁱⁱ Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımların raporlayan işletmenin esas faaliyetinin parçası olması durumunda (holdingler vb.) bu kalem Faaliyet Karı/Zararı toplamı içerisinde raporlanacaktır.

DİĞER KAPSAMLI GELİR:			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar		X	X
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		X	X
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		X	X
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları		X	X
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar		X	X
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları		X	X
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{iv}		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar		X	X
Yabancı Para Çevirim Farkları		X	X
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları		X	X
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları		X	X
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları		X	X
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar		X	X
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları		X	X
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri ^v		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
DİĞER KAPSAMLI GELİR		X	X
TOPLAM KAPSAMLI GELİR		X	X
Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı		X	X
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		X	X
Ana Ortaklık Payları		X	X

^{iv} Dileyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilirler. Bu durumda, bu kaleme ihtiyaç kalmayacaktır. Diğer taraftan, TMS 1, p. 90 uyarınca, kapsamlı gelir kalemlerinin her birine ilişkin vergi tutarının dipnotlarda açıklanması gerektiği unutulmamalıdır.

^v Dileyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilirler. Bu durumda, bu kaleme ihtiyaç kalmayacaktır. Diğer taraftan, TMS 1, p. 90 uyarınca, kapsamlı gelir kalemlerinin her birine ilişkin vergi tutarının dipnotlarda açıklanması gerektiği unutulmamalıdır.

2. Alternatif: İki Tablolu Sunum

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... - ... DÖNEMİNE AİT (KONSOLİDE)

KAR VEYA ZARAR TABLOSU

(Tüm tutarlar, TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansları	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
KAR VEYA ZARAR KISMI			
Hasılat		X	X
Satışların Maliyeti (-)		(X)	(X)
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kar/Zarar		X	X
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı		X	X
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)		(X)	(X)
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr/Zarar		X	X
		X	X
BRÜT KAR/ZARAR			
Genel Yönetim Giderleri (-)		(X)	(X)
Pazarlama Giderleri (-)		(X)	(X)
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		(X)	(X)
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler		X	X
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)		(X)	(X)
		X	X
ESAS FAALİYET KARI/ZARARI			
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler		X	X
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)		(X)	(X)
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Karlarından/Zararlarından Paylar ^{vi}		X	X
		X	X
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI			
Finansman Giderleri (-)		(X)	(X)
		X	X
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/ZARARI		X	X
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
		X	X
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
Dönem Karı/Zararının Dağılımı		X	X
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		X	X
Ana Ortaklık Payları		X	X
		X	X
Pay Başına Kazanç		X	X
Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		X	X
Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç		X	X
		X	X
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X
Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X
Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç		X	X

^{vi} Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımların raporlayan işletmenin esas faaliyetinin parçası olması durumunda (holdingler vb.) bu kalem Faaliyet Karı/Zararı toplamı içerisinde raporlanacaktır.

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... - ... DÖNEMİNE AİT (KONSOLİDE)

DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU

(Tüm tutarlar, TL olarak gösterilmiştir)

	Dipnot Referansları	Cari Dönem 20..	Önceki Dönem 20..
DÖNEM KARI/ZARARI		X	X
DİĞER KAPSAMLI GELİRLER			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar		X	X
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		X	X
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		X	X
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları		X	X
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden			
Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar		X	X
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları		X	X
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler ^{vii}		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar		X	X
Yabancı Para Çevirim Farkları		X	X
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları		X	X
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları		X	X
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları		X	X
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden		X	X
Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar		X	X
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları		X	X
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri ^{viii}		X	X
Dönem Vergi Gideri/Geliri		X	X
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri		X	X
DİĞER KAPSAMLI GELİR		X	X
TOPLAM KAPSAMLI GELİR		X	X
Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı		X	X
Kontrol Gücü Olmayan Paylar		X	X
Ana Ortaklık Payları		X	X

^{vii} Dileyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilirler. Bu durumda, bu kaleme ihtiyaç kalmayacaktır. Diğer taraftan, TMS 1, p. 90 uyarınca, kapsamlı gelir kalemlerinin her birine ilişkin vergi tutarının dipnotlarda açıklanması gerektiği unutulmamalıdır.

^{viii} Dileyen işletmeler, bu şekilde toplu bir netleştirme kalemi kullanabileceği gibi; her bir kalemi, vergiden arındırılmış net tutarları üzerinden de gösterebilirler. Bu durumda, bu kaleme ihtiyaç kalmayacaktır. Diğer taraftan, TMS 1, p. 90 uyarınca, kapsamlı gelir kalemlerinin her birine ilişkin vergi tutarının dipnotlarda açıklanması gerektiği unutulmamalıdır.

III. ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU																	
... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)																	
BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ)																	
... TARİHLİ (KONSOLİDE) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU																	
											Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler		Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler ve Giderler			Birikmiş Karlar	
	Ödenmiş Sermaye	Sermaye Düzeltme Farkları	Geri Alınmış Paylar	Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi	Pay İhraç Primleri/İskontoları	Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç / Kayıpları	Diğer Kazanç / Kayıplar	Yabancı Para Çevirim Farkları	Risikten Korunma Kazanç / Kayıpları	Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç / Kayıpları	Diğer Kazanç/ Kayıplar	Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Geçmiş Yıllar Kar / Zararları	Net Dönem Karı Zararı	Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar	Kontrol Gücü Olmayan Paylar	Özkaynaklar
ÖNCEKİ DÖNEM																	
... itibariyle bakiyeler (Dönem Başı)																	
Muhasebe Politikalarındaki Değişikliklere İlişkin Düzeltmeler																	
Hatalara İlişkin Düzeltmeler																	
Transferler																	
Toplam Kapsamlı Gelir																	
Sermaye Artırımı																	
Temettüleri																	
Payların Geri Alım İşlemleri Nedeniyle Meydana Gelen Artış/Azalış																	
Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle Meydana Gelen Artış																	
Bağlı Ortaklıklarda Kontrol Kaybı ile Sonuçlanmayan Pay Oranı Değişikliklerine Bağlı Artış/Azalış																	
Kontrol Gücü Olmayan Pay Sahipleri ile Yapılan İşlemler																	
Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış /Azalış																	
... itibariyle bakiyeler (Dönem Sonu)																	
CARİ DÖNEM																	
... itibariyle bakiyeler (Dönem Başı)																	
Muhasebe Politikalarındaki Değişikliklere İlişkin Düzeltmeler																	
Hatalara İlişkin Düzeltmeler																	
Transferler																	
Toplam Kapsamlı Gelir																	
Sermaye Artırımı																	
Temettüleri																	
Payların Geri Alım İşlemleri Nedeniyle Meydana Gelen Artış/Azalış																	
Pay Bazlı İşlemler Nedeniyle Meydana Gelen Artış																	
Bağlı Ortaklıklarda Kontrol Kaybı ile Sonuçlanmayan Pay Oranı Değişikliklerine Bağlı Artış/Azalış																	
Kontrol Gücü Olmayan Pay Sahipleri ile Yapılan İşlemler																	
Diğer Değişiklikler Nedeniyle Artış/Azalış																	
... itibariyle bakiyeler (Dönem Sonu)																	

IV. NAKİT AKIŞ TABLOSU

Alternatif 1: Nakit Akış Tablosu (Doğrudan Yöntem)

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... - ... DÖNEMİNE AİT (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir.)

Cari Dönem Önceki Dönem

	Cari Dönem	Önceki Dönem
A. İŞLETME FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI		
İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Girişi Sınıfları		
Satılan Mallardan ve Hizmetlerden Elde Edilen Nakit Girişleri		
Faiz, Ücret, Prim, Komisyon ve Diğer Gelirlerden Nakit Girişleri		
Alım Satım Amaçlı Elde Bulundurulmuş Sözleşmeler ile İlgili Nakit Girişleri		
İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Diğer Nakit Girişleri		
İşletme Faaliyetlerinden Nakit Çıkışları		
Mal ve Hizmetler İçin Tedarikçilere Yapılan Ödemeler		
Faiz, Ücret, Prim, Komisyon ve Diğer Gelirlerden Nakit Çıkışları		
Alım Satım Amaçlı Elde Bulundurulmuş Sözleşmelerle İlgili Nakit Çıkışları		
Çalışanlara ve Çalışanlar Adına Yapılan Ödemelerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları		
İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Diğer Nakit Çıkışları		
Faaliyetlerden Net Nakit Akışları		
Ödenen Temettüleri*		
Alınan Temettüleri*		
Ödenen Faiz*		
Alınan Faiz*		
Vergi Ödemeleri/İadeleri		
Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları		
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI		
Bağlı Ortaklıkların Kontrolünün Kaybı Sonucunu Doğuracak Satışlara İlişkin Nakit Girişleri		
Bağlı Ortaklıkların Kontrolünün Elde Edilmesine Yönelik Alışlara İlişkin Nakit Çıkışları		
Başka İşletmelerin veya Fonların Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Satılması Sonucu Elde Edilen Nakit Girişleri		
Başka İşletmelerin veya Fonların Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Edinimi İçin Yapılan Nakit Çıkışları		
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Satışından Kaynaklanan Nakit Girişleri		
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Alımından Kaynaklanan Nakit Çıkışları		
Diğer Uzun Vadeli Varlıkların Satışından Kaynaklanan 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 Elde Edilen Nakit Girişleri		
Alınan Temettüleri*		
Ödenen Faiz*		
Alınan Faiz*		
Vergi Ödemeleri/İadeleri		
Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları		
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI		
Pay ve Diğer Özkaynağa Dayalı Araçların İhracından Kaynaklanan Nakit Girişleri		
İşletmenin Kendi Paylarını ve Diğer Özkaynağa Dayalı Araçlarını Almasıyla İlgili Nakit Çıkışları		
Borçlanmadan Kaynaklanan Nakit Girişleri		
Borç Ödemelerine İlişkin Nakit Çıkışları		
Finansal Kiralama Sözleşmelerinden Kaynaklanan Borç Ödemelerine İlişkin Nakit Çıkışları		
Devlet Teşviklerinden Elde Edilen Nakit Girişleri		
Ödenen Temettüleri*		
Alınan Faiz*		
Ödenen Faiz*		
Vergi Ödemeleri/İadeleri		
Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları		
YABANCI PARA ÇEVİRİM FARKLARININ ETKİSİNDEN ÖNCE NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ NET ARTIŞ/AZALIŞ (A+B+C)		
D. YABANCI PARA ÇEVİRİM FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ		
NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ NET ARTIŞ/AZALIŞ (A+B+C+D)		
E. DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ		
DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ (A+B+C+D+E)		

* TMS 7 (para 31) uyarınca nakit akış tablosunda, faiz ve temettüleri ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

Alternatif 2: Nakit Akış Tablosu (Dolaylı Yöntem)

... ŞİRKETİ (VE BAĞLI ORTAKLIKLARI)

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ (GEÇMEMİŞ) ... - ... DÖNEMİNE AİT (KONSOLİDE) NAKİT AKIŞ TABLOSU

(Tüm tutarlar TL olarak gösterilmiştir.)

Cari Dönem

Önceki Dönem

	Cari Dönem	Önceki Dönem
A. İŞLETME FAALİYETLERDEN NAKİT AKIŞLARI		
Dönem Karı/Zararı		
Dönem Net Karı/Zararı Mutabakatı ile İlgili Düzeltmeler		
Amortisman ve İtfa Gideri ile İlgili Düzeltmeler		
Değer Düşüklüğü/İptali ile İlgili Düzeltmeler		
Karşılıklar ile İlgili Düzeltmeler		
Faiz Gelirleri ve Giderleri ile İlgili Düzeltmeler		
Gerçekleşmemiş Yabancı Para Çevirim Farkları ile İlgili Düzeltmeler		
Pay Bazlı Ödemeler ile İlgili Düzeltmeler		
Gerçeğe Uygun Değer Kayıpları/Kazançları ile İlgili Düzeltmeler		
İştiraklerin Dağıtılmamış Karları ile İlgili Düzeltmeler		
Vergi Gideri/Geliri ile İlgili Düzeltmeler		
Duran Varlıkların Elden Çıkarılmasından Kaynaklanan Kayıp/Kazançlar ile İlgili Düzeltmeler		
Yatırım ya da Finansman Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışlarına Neden Olan Diğer Kalemlere İlişkin Düzeltmeler		
Kar/Zarar Mutabakatı ile İlgili Diğer Düzeltmeler		
İşletme Sermayesinde Gerçekleşen Değişimler		
Stoklardaki Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
Ticari Alacaklardaki Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklarda Artış/Azalış		
Faaliyetlerle İlgili Diğer Alacaklardaki Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
Ticari Borçlardaki Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlardaki Artış/Azalış		
Faaliyetlerle İlgili Diğer Borçlardaki Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
İşletme Sermayesinde Gerçekleşen Diğer Artış/Azalışla İlgili Düzeltmeler		
Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları		
Ödenen Temettüler*		
Alınan Temettüler*		
Ödenen Faiz*		
Alınan Faiz*		
Vergi Ödemeleri/İadeleri		
Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları		
B. YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIŞLARI		
Bağlı Ortaklıkların Kontrolünün Kaybı Sonucunu Doğuracak Satışlara İlişkin Nakit Girişleri		
Bağlı Ortaklıkların Kontrolünün Elde Edilmesine Yönelik Alışlara İlişkin Nakit Çıkışları		
Başka İşletmelerin veya Fonların Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Satılması Sonucu Elde Edilen Nakit Girişleri		
Başka İşletmelerin veya Fonların Paylarının veya Borçlanma Araçlarının Edinimi İçin Yapılan Nakit Çıkışları		
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Satışından Kaynaklanan Nakit Girişleri		
Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Alımından Kaynaklanan Nakit Çıkışları		
Diğer Uzun Vadeli Varlıkların Satışından Kaynaklanan Nakit Girişleri		
Diğer Uzun Vadeli Varlık Alımlarından Nakit Çıkışları		
Verilen Nakit Avans ve Borçlarlar		
Verilen Nakit Avans ve Borçlardan Geri Ödemeler		
Türev Araçlardan Nakit Çıkışları		
Türev Araçlardan Nakit Girişleri		
Devlet Teşviklerinden Elde Edilen Nakit Girişleri		
Alınan Temettüler*		
Ödenen Faiz*		
Alınan Faiz*		
Vergi Ödemeleri/İadeleri		
Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları		
C. FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN NAKİT AKIŞLARI		
Pay ve Diğer Özkaynağa Dayalı Araçların İhracından Kaynaklanan Nakit Girişleri		
İşletmenin Kendi Paylarını ve Diğer Özkaynağa Dayalı Araçlarını Almasıyla İlgili Nakit Çıkışları		
Borçlanmadan Kaynaklanan Nakit Girişleri		
Borç Ödemelerine İlişkin Nakit Çıkışları		
Finansal Kiralama Sözleşmelerinden Kaynaklanan Borç Ödemelerine İlişkin Nakit Çıkışları		
Devlet Teşviklerinden Elde Edilen Nakit Girişleri		
Ödenen Temettüler*		
Alınan Faiz*		
Ödenen Faiz*		

Vergi Ödemeler/İadeler Diğer Nakit Girişleri/Çıkışları YABANCI PARA ÇEVİRİM FARKLARININ ETKİSİNDEN ÖNCE NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ NET ARTIŞ/AZALIŞ (A+B+C) D. YABANCI PARA ÇEVİRİM FARKLARININ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ NAKİT VE NAKİT BENZERLERİNDEKİ NET ARTIŞ/AZALIŞ (A+B+C+D) E. DÖNEM BAŞI NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ DÖNEM SONU NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ (A+B+C+D+E)		
---	--	--

* TMS 7(para 31) uyarınca nakit akış tablosunda, faiz ve temettümlere ilişkin nakit giriş ve çıkışları ayrı ayrı açıklanır. Bu kalemlerin her biri dönemler arasında tutarlı bir şekilde işletme, yatırım veya finansman faaliyetleriyle ilgili oluşlarına göre sınıflandırılır.

DİPNOTLAR

	Dipnot Adı	İlgili TMS/TFRS'ler
1	Şirketin Organizasyonu ve Faaliyet Konusu	TMS 1, TMS 10
2	Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar	
	• Sunuma İlişkin Temel Esaslar	TMS 1, 29, TFRS 1, TFRS 10, 11, 12 vd.
	• TMS'ye Uygunluk Beyanı	TMS 1
	• Muhasebe Politikalarında Değişiklikler	TMS 8
	• Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar	TMS 8
	• Önemli Muhasebe Politikalarının Özeti	İlgili tüm TMS / TFRS'ler
	• Önemli Muhasebe Değerlendirme, Tahmin ve Varsayımları	TMS 1, TMS 8, vd.
3	İşletme Birleşmeleri	TFRS 3, vd.
4	Diğer İşletmelerdeki Paylar	TMS 28, TFRS 11, 12, vd.
5	Bölgümlere Göre Raporlama	TFRS 8
6	İlişkili Taraf Açıklamaları	TMS 24
7	Ticari Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9)vd.
8	Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vs.
9	Diğer Alacak ve Borçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.
10	Stoklar	TMS 2
11	Canlı Varlıklar	TMS 41, vd
12	Peşin Ödenmiş Giderler ve Ertelemiş Gelirler	TMS 1, TMS 18 vd.
13	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	TMS 40, 16, 17, 36, vd.
14	Maddi Duran Varlıklar	TMS 16, 17, 23, 36, TFRS 6, vd
15	Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Çevre Rehabilitasyon Fonlarından Kaynaklanan Paylar Üzerindeki Haklar	TFRS Yorum 5, vd.
16	Üyelerin Kooperatif İşletmelerdeki Hisseleri ve Benzeri Finansal Araçlar	TFRS Yorum 2, vd.
17	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	TMS 38, 36, 17 TFRS 6, vd.
18	Şerefiye	TFRS 3, TMS 36, vd.
19	Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi	TFRS 6, TMS 16, TMS 38, vd.
20	Kiralama İşlemleri	TMS 17, TFRS Yorum 4, vd.
21	İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalar	TFRS Yorum 12, vd.
22	Varlıklarda Değer Düşüklüğü	TMS 36, vd.
23	Devlet Teşvik ve Yardımları	TMS 20, vd.
24	Borçlanma Maliyetleri	TMS 23, vd.
25	Karşılıklar, Koşullu Varlık ve Borçlar	TMS 37, 2, 10, 11, 12, 18 28, TFRS 6, 12vd
26	Taahhütler	TMS 16, 17, 31, 38, 40, TFRS 11, 12vd
27	Çalışanlara Sağlanan Faydalar	TMS 19, vd.
28	Niteliklerine Göre Giderler	

29	Diğer Varlık ve Yükümlülükler	TMS 1, vd.
30	Sermaye, Yedekler ve Diğer Özkaynak Kalemleri	TMS 1, 21, 28, 29, 32 39, TFRS 7, 10, 11, 12 vd.
31	Hasılat	TMS 18, vd.
32	İnşaat Sözleşmeleri	TMS 11, vd.
33	Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri,	TMS 1, 16, 19, 36, 38, vd.
34	Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler ve Giderler	TMS 18, TMS 1, vd.
35	Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler ve Giderler	TMS 16, TMS 38, TMS 40, vd.
36	Çeşit Esasına Göre Sınıflandırılmış Giderler	TMS 1
37	Finansman Giderleri	TMS 21, 23, 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vd.
38	Diğer Kapsamlı Gelir Unsurlarının Analizi	TMS 1 vd.
39	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler	TFRS 5, vd.
40	Gelir Vergileri (Ertelenmiş Vergi Varlık ve Yükümlülükleri Dahil)	TMS 12
41	Pay Başına Kazanç	TMS 33
42	Pay Bazlı Ödemeler	TFRS 2, vd.
43	Sigorta Sözleşmeleri	TFRS 4, vd.
44	Kur Değişiminin Etkileri	TMS 21, vd.
45	Yüksek Enflasyonlu Ekonomide Raporlama	TMS 29, vd.
46	Türev Araçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, (TFRS 9) vs.
47	Finansal Araçlar	TMS 32, 39, TFRS 7, 9 vd.
48	Finansal Araçlardan Kaynaklanan Risklerin Niteliği ve Düzeyi	TMS 1, TFRS 7
49	Finansal Araçlar (Gerçeğe Uygun Değer Açıklamaları ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesi Çerçevesindeki Açıklamalar)	TFRS 7
50	Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar	TMS 10
51	Finansal tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da finansal tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gereken diğer hususlar	TMS 1, TMS 8 vd.
52	TMS'ye İlk Geçiş	TFRS 1
53	Nakit Akış Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 7, vd.
54	Özkaynaklar Değişim Tablosuna İlişkin Açıklamalar	TMS 1, vd.

FİNANSAL TABLOLARDA ASGARİ OLARAK YER ALMASI GEREKEN DİĞER KALEMLER

Finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmemiş olmakla birlikte TMS uyarınca aşağıda belirtilen türden varlık, gelir ve giderleri bulunan işletmeler, bunları belirtilen finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak sunar.

1. TFRS 9'un 3.2.23 paragrafının (a) bendi (ya da TMS 39'u uygulayan işletmeler açısından bu Standardın 37 nci paragrafının (a) bendi) uyarınca, devralan tarafın sözleşme veya teamül gereğince ilgili teminatı satma veya yeniden teminat gösterme imkânına sahip olması durumunda devreden taraf, teminata verdiği varlığı, Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir.
2. Cari dönem vergisiyle ilgili duran varlıklarını, Finansal Durum Tablosunda duran varlıkları içinde ayrı bir kalem olarak gösterir.
3. TFRS 9'u uygulayan işletmeler, itfa edilmiş maliyetinden ölçülen finansal varlıkların finansal durum tablosu dışı bırakılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
4. TFRS 9'u uygulayan işletmeler, bir finansal varlığın yeniden sınıflandırılması neticesinde gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi durumunda, önceki defter değeri ile yeniden sınıflandırma tarihindeki gerçeğe uygun değeri arasındaki farktan kaynaklanan kazanç ya da kayıpları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
5. TFRS Yorum 17 Nakit Dışı Varlıkların Ortaklara Dağıtımını Yorumu uyarınca nakit dışı varlıkların ortaklara dağıtılmış olması durumunda ödenecek temettü ile dağıtılan nakit dışı varlıkların defter değerleri arasındaki farkları, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
6. TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı uyarınca, net kâr üzerindeki kazanç veya kayıpları (başka bir ifadeyle net parasal pozisyon kâr veya zararını), Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda (iki tablolulu yaklaşımın uygulanması durumunda Kâr veya Zarar Tablosunda) ayrı bir kalem olarak gösterir.
7. TFRS 9'u uygulayan işletmelerin bu Standarda göre, özkaynağa dayalı bir finansal aracın (ya da finansal araçların) gerçeğe uygun değerinde sonraki tarihlerde meydana gelecek değişiklikleri diğer kapsamlı gelirden sunma konusunda bir tercihte bulunması durumunda, bu işletmeler söz konusu finansal aracın (araçların) gerçeğe uygun değerindeki artış veya azalışları, kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise "Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları" sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.
8. TFRS 9'u uygulayan işletmeler, bu Standarda göre, finansal borcun gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişikliklerin borcun kredi riskinde meydana gelen değişikliklerle ilişkilendirilebilen kısmını kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak

diğer kapsamlı gelirler arasında Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterir. Özkaynaklar Değişim Tablosunda ise “Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları” sütunu altında ayrı bir kalem olarak gösterir.

KULLANIM REHBERİ

Bu rehber, konsolide finansal tablolarda esas alınmak üzere hazırlanmıştır. Finansal tablo örneklerinde yer verilen kalemler asgari olarak belirlenmiş olup, TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardında yer alan kriterler çerçevesinde yapılan değerlendirmeler sonucunda finansal tablolarda ayrıca sunulması gerektiği düşünülen kalemlerin finansal tablolarda ayrı bir kalem olarak gösterilmesi gerekir.

Finansal tablo örneklerinde yer verilen unsurların asgari olarak belirlenmiş olması, kullanılmayan (karşılaştırmalı verileriyle birlikte bakiyesi sıfır olan) kalemlerin finansal tablo ve dipnotlardan çıkarılmasına engel değildir.

Önemlilik arz etmesi nedeniyle finansal tablo kullanıcılarının dikkatine sunulması gerektiği düşünülen alt kalemlere, Finansal Durum Tablosunda ana kalemin altında açılım yapılmak suretiyle yer verilebilir. Önemlilik arz eden alt kalem ilişkili taraflardan alacak veya borç ise, Finansal Durum Tablosunda sunulur; ancak, diğer kalemlere ilişkin alt açılımlara dipnotlarda yer verilebilir. Önemli olan kalemin diğer dönen/duran varlık içinde yer alan bir kalem olması durumunda, sunum diğer/duran varlık altında alt kalem olarak değil ayrı bir kalem olarak yapılır. Alt kalemler TMS'de yer verilen esaslar çerçevesinde sunulur.

Örnekler:

Finansal yatırımlar

- Gerçeğe uygun değerinden ölçülenler
- İtfa edilmiş maliyetiyle ölçülenler

Maddi Duran Varlıklar

- Maliyet Değeriyle Ölçülenler
- Yeniden Değerlenmiş Tutarlarıyla Ölçülenler

veya

Maddi Duran Varlıklar

- Finansal kiralama yoluyla edinilenler
- Diğer Maddi Duran Varlıklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

- Krediler
- Diğer Alacaklar

Bir kalem birden fazla dipnotla ilişkili olabilir. Bu durumda ilgili tüm dipnotlara referans verilir.

Önemsiz kalemler, aksi belirtilmedikçe ilgili sınıfın diğer kaleminde (örneğin, diğer dönen varlıklar gibi) gösterilir.

FİNANSAL DURUM TABLOSU İLE KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU KALEMLERİ

FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO) KALEMLERİ

VARLIKLAR

Varlıklar, geçmişte meydana gelen olaylar sonucunda ortaya çıkan ve hâlihazırda işletmenin kontrolünde olup gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlaması beklenen değerlerdir.

Yukarıda yer verilen tanım varlıkların temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılımları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, varlık tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen varlıkları da kapsamaktadır. Varlık tanımını karşılayan bir kalem, ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- (a) İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının olası olması ve
- (b) Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Dönen / Duran Varlıklar

TMS 1'in 66 - 68 inci paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan varlıklar dönen varlık olarak sınıflandırılır:

- (a) Varlığın; işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde paraya çevrilmesinin, satılmasının veya tüketilmesinin beklenmesi,
- (b) Esas olarak alım – satım (ticari) amaçlı olarak elde tutulması,
- (c) Varlığın, raporlama tarihinden (bilânço tarihinden) sonra on iki ay içinde paraya çevrilmesinin beklenmesi veya
- (d) Nakit veya nakit benzeri varlık olması (raporlama döneminden sonraki on iki ay içinde varlığın takas veya bir borcun yerine getirilmesi için kullanılması konusunda bir kısıtlama altında olmadığı durumlarda).

Yukarıdaki özellikleri taşımayan diğer tüm varlıklar ilgili kalemleri itibarıyla duran varlık olarak sınıflandırılır. TMS'nin uygulamasında “duran” terimi uzun vadeli maddi, maddi olmayan ve finansal varlıklar için kullanılır.

İşletmenin faaliyet döngüsü, işleme tabi tutulmak üzere tedarik edilen varlıkların nakit veya nakit benzeri bir unsura çevrilmesi arasında geçen süredir. Eğer işletmenin normal faaliyet dönemi açıkça belirlenemiyorsa, süresi on iki ay olarak varsayılır. Dönen varlıklar raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonraki on iki ay içinde paraya dönüşmeleri beklenmiyor olsa bile, normal faaliyet dönemi içinde satılan, tüketilen ve paraya çevrilen varlıkları (örneğin, stoklar ve ticari alacaklar gibi) içerir. Dönen varlıklar ayrıca, esas itibarıyla alım satım amaçlı elde tutulan varlıkları (örneğin alım satım amaçlı varlıklar tanımına uyan finansal varlıkları) ve uzun vadeli finansal varlıkların kısa vadeli kısımlarını içerir.

Nakit ve Nakit Benzerleri

Nakit, işletmedeki nakit ile vadesiz mevduatı ifade eder. Nakit benzerleri, kısa vadeli nakit yükümlülükler için elde bulundurulmuş ve yatırım amacıyla veya diğer amaçlarla kullanılmayan varlıklardır. Bir varlığın nakit benzeri olarak kabul edilebilmesi için, değeri kesinlikle belirlenebilen bir nakde dönüştürülebilmesi ve değerindeki değişim riskinin ise önemsiz olması şarttır.

Nakit ve nakit benzerleri, işletmenin nakit yönetiminin ayrılmaz parçasıdır. Nakit benzerleri kapsamına dahil edilecek finansal araçlara ilişkin örnekler aşağıda verilmektedir:

- Çekler (vadesiz),
- Likit fonlar ve kısa vadeli tahvil ve bono fonları,
- Ters-repo işlemlerinden alacaklar,
- Vadesi 3 aydan kısa olan mevduat (vadesi 3 aydan uzun mevduat finansal yatırımlar arasında gösterilir),
- Edinilme tarihinde vadesine 3 aydan az kalmış devlet tahvili ve hazine bonoları veya aktif bir piyasası olan likit diğer borçlanma araçları,
- Para piyasalarından alacaklar,

Finansal Yatırımlar

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum Standardında ve TMS 39'da (erken uygulayanlar için TFRS 9'da) tanımlanan finansal varlıklardan, yatırım amacıyla tutulanlar ile aşağıdakiler dışında kalanlar bu kalemde gösterilir:

- Nakit ve nakit benzerleri,
- Finans sektörü faaliyetlerinden alacaklar,
- Ticari ve diğer alacaklar ile
- Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımlar.

Dönen varlıklar içinde sınıflandırılan finansal varlıklar, kısa vadeli nakit yükümlülüklerin yerine getirilme amacı dışında, atıl fonlarını değerlendirilmesi, doğrudan faiz, temettü geliri, alım-satım kârı vs. elde edilmesi veya bir zarardan korunma amacıyla elde tutulan finansal varlıklardır.

Finansal varlıklardan, raporlama günü itibarıyla vadesine 12 aydan daha kısa süre kalanlarla, vadesi daha uzun olmakla birlikte 12 ay içinde elden çıkarılması düşünülenler, dönen varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da; vadesine 12 aydan daha uzun süre kalanlarla, 12 aydan uzun süre elde tutulması düşünülenler ise duran varlıklar içinde "Finansal Yatırımlar"da gösterilir.

Finansal yatırımlar, gerçeğe uygun değer farkları kar/zarara yansıtılan finansal varlıklar, satılmaya hazır finansal varlıklar, vadeye kadar elde tutulacak finansal varlıklar, aktif bir piyasası olmadığı için maliyetle değerlendirilecek finansal varlıklar olarak adlandırılan sınıfları itibarıyla ve türleri de görülecek şekilde (pay, tahvil, vs) dipnotlarda ayrıntılı olarak açıklanır (TFRS 9'u erken uygulamayı seçenler için; ilk muhasebeleştirmede gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen finansal varlık olarak sınıflandırılan finansal

varlıklar, TFRS 9 uyarınca zorunlu olarak gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen finansal varlıklar, itfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülen finansal varlıklar, gerçeğe uygun değer farkı diğer kapsamlı gelire yansıtılarak ölçülen finansal varlıklar).

Finansal yatırımların ne kadarının finans sektörü faaliyetlerinden (bankacılık, sigortacılık vs.) kaynaklandığı dipnotlarda ayrıca gösterilir (konsolidasyon kapsamında finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin olduğu tablolar içindir).

Türev Araçlar

TMS 32 kapsamında finansal varlık ya da finansal yükümlülük tanımına uyan türev araçların TMS 39 (TFRS 9) hükümleri çerçevesinde muhasebeleştirilerek finansal durum tablosunda ayrıca sunulur.

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

Finans sektörü faaliyetlerinden kaynaklanan, nakit ve nakit benzerleriyle finansal yatırımlar dışında kalan alacaklar burada gösterilir.

Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden alacaklar (krediler), sigortacılık faaliyetlerinden alacaklar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden alacaklar, depolar, sigortalılara krediler (ikrazlar), emeklilik faaliyetlerinden alacaklar), finansal kiralama faaliyetlerinden alacaklar, faktöring alacakları, vs.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı, ilişkili taraf işlemleri dipnotunda açıklanır.

Ticari Alacaklar

Bir hasılat unsurunun tamamına veya bir kısmına ilişkin olarak finansal tablolara alınan müşterilerden olan alacaklardır.

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar Standardının 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun (alacağın) ticari borç (ticari alacak) olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle (müşteriyle) tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar (alacaklar) tahakkuk olarak sınıflandırılır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda "Ticari Alacak" ve "Ticari Borç" kalemleri içinde gösterilir.

Alacakların TMS 37'nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

Ticari alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Verilen depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer alacaklarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, alıcılar, vadeli/ciro edilen çekler, alacak senetleri, diğer ticari alacaklar, şüpheli ticari alacaklar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari alacakların varsa vade farkları, faiz vb. tutarlar hasılat karşılığı değil faiz geliri, kur farkları vb. karşılığı finansal tablolara alınmakla birlikte, bu tutarlar da ticari alacaklarda gösterilir ve ilgili açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz gelirleri, kur farkları vb. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler içinde gösterilir.

Ticari alacakların paraya çevrilmesi için geçen süre, 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür alacakların dönen varlıklarda sınıflandırılması esastır.

Diğer Alacaklar

Ticari alacaklar ile finansal yatırımlar dışında kalan alacaklardır. Verilen depozito ve teminatlar, ilişkili taraflardan diğer alacaklar, cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar dışındaki kamu idarelerinden alacaklar ve diğer çeşitli alacaklar örnek olarak gösterilebilir.

Bu alacakların, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Stoklar

İşletmenin olağan faaliyetleri kapsamında satılmak için elde tutulan, satılmak üzere üretilen, üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak madde ve malzemeler şeklinde bulunan varlıkların gösterildiği kalemdir.

Verilen sipariş avansları stok niteliğinde olmayıp, ilgili stok muhasebeleştirilene kadar “Peşin Ödenmiş Giderler”de gösterilir.

TMS uyarınca stoklar Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, ticari mal, ilk madde ve malzeme, yarı mamuller, mamul vb. ve/veya tamamlanmamış hizmet maliyetleri şeklinde sınıflandırılır. Ayrıca, hizmet işletmelerinde; hizmetin üretimi için yapılan maliyetler, hâsılatla eşleştirilinceye kadar tamamlanmamış hizmet maliyetleri olarak bu kalemde gösterilir.

Canlı Varlıklar

TMS 41 kapsamındaki canlı varlıklar ile hasat anındaki tarımsal ürünler, tarımsal faaliyetle ilgili olmaları durumunda bu kalemde gösterilir. Bu kalem, sadece tarımsal faaliyette bulunan işletmeler tarafından kullanılır.

Tarımsal faaliyet, satma amacıyla veya tarımsal ürün ya da ilave canlı varlıklar elde edilmesi amacıyla canlı varlıkların biyolojik dönüşümünün ve hasatının bir işletme tarafından yönetimidir.

Tarımsal ürün, işletmenin canlı varlıklarının hasadı yapılmış ürünüdür.

Canlı varlık, yaşayan hayvan veya bitkidir.

Hasat, ürünün canlı varlıklardan ayrılması veya canlı varlığın yaşam sürecinin sona ermesidir.

Canlı varlıklardan hasatı yapılan ürünler (yumurta, et ürünleri, meyveler vb.) ile yaşam süreci sona erenler “Canlı Varlıklar”da değil “Stoklar” içinde gösterilir. Biyolojik dönüşüm olmaksızın canlı varlıkların olduğu gibi alınıp satılması halinde bunlar stoklar içinde gösterilir.

Peşin Ödenmiş Giderler

Genellikle tedarikçilere yapılan ve daha sonraki bir dönemde (veya dönemlerde) gider ve maliyet hesaplarına aktarılacak tutarlar bu kalemde gösterilir. Kalemin önemsiz olması durumunda ilgili tutarlar diğer dönen/duran varlıklar içinde sunulur.

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar

TMS 12 Gelir Vergileri Standardı çerçevesinde, peşin ödenen ve indirim konusu yapılabilecek gelir üzerinden ödenecek çeşitli vergi ve fonlar gibi cari dönem vergisiyle ilgili varlıklar bu kalemde gösterilir.

Diğer Dönen/Duran Varlıklar

Devreden KDV, indirim KDV, diğer KDV, sayım ve tesellüm noksanları gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen dönen/duran varlıklar bu kalemde gösterilir.

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar

TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtasıyla geri kazanılacak olması nedeniyle satış amaçlı olarak sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara ilişkin tüm varlıklar da, bunların ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunduğu andan itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu varlıkları ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.

Uygulamada bu kalemin adı, içinde yer verilen varlık grubu itibarıyla da kullanılabilir. Örneğin, “Satış Amaçlı Sınıflandırılan Gruplara İlişkin Varlıklar”, “Ortaklara Dağıtım Amacıyla Sınıflandırılan Duran Varlıklar” vb. olarak isimlendirilebilir.

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar

TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar Standardı uyarınca özkaynak yöntemiyle değerlendirilen iştirakler ile iş ortaklıkları bu kalemde gösterilir.

Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Standardı çerçevesinde, kira geliri veya değer artış kazancı ya da her ikisini birden elde etmek amacıyla (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesine göre kiracı tarafından) elde tutulan gayrimenkuller (arsa, bina, arsa ve bina, binanın bir kısmı) bu kalemde gösterilir. Gayrimenkulün finansal kiralamaya konu olması halinde TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardında belirtilen açıklamalar ilave olarak yapılır.

Yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına girmesi ve kiracının gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması durumunda, faaliyet kiralaması çerçevesinde kiracı tarafından elde tutulan gayrimenkule ilişkin bir hakkın yatırım amaçlı gayrimenkul olarak bu kalemde gösterilmesi mümkündür.

Maddi Duran Varlıklar

Mal ve hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden fazla kullanımı öngörülen fiziki niteliği bulunan duran varlıklardır. TMS uyarınca maddi duran varlıklar, Finansal Durum Tablosunda ya da dipnotlarda, arazi ve arsalar, binalar, tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar, yapılmakta olan yatırımlar, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi varlıklar vb. şeklinde sınıflandırılabilir.

Varlıkların nitelikleri ve işletmedeki fonksiyonu ile TMS 1’de yer alan diğer kriterler göz önünde bulundurularak önemine binaen ayrıca sunulması gerekenler Finansal Durum Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterilir.

Maddi duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, “Peşin Ödenmiş Giderler” kalemi altında gösterilir.

Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Parasal olmayan, fiziksel niteliği bulunmayan, tanımlanabilir duran varlıklar bu kalemde gösterilir.

Bu varlıklardan şerefiye, tek olarak tanımlanamayan ve ayrı olarak kaydedilemeyen, bir işletme birleşmesinde edinilmiş diğer varlıklardan ortaya çıkan gelecekteki ekonomik faydaları simgeleyen varlık olup örnek formata uygun olarak Finansal Durum Tablosunda ayrıca gösterilir.

Şerefiye dışındaki maddi olmayan duran varlıklar, haklar, geliştirme giderleri, yazılım programları, -petrol, doğal gaz gibi- yenilenemeyen kaynaklara ilişkin haklar ve rezervler, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine ilişkin varlıklar, diğer maddi olmayan varlıklar şeklinde sınıflandırılabilir.

Maddi olmayan duran varlık alımları için verilmiş olan avanslar, ilgili varlık aktifleştirilene kadar bu kalemde değil, “Peşin Ödenmiş Giderler” kalemi altında gösterilir.

Şerefiyenin önemsiz olması halinde, maddi olmayan duran varlıklar, alt kalemler açılmaksızın tek bir kalemde gösterilebilir.

Ertelenmiş Vergi Varlığı

Ertelenmiş vergi varlıkları, indirilebilir geçici farklar, gelecek dönemlere devreden kullanılmamış mali zararlar ve gelecek dönemlere devreden kullanılmamış vergi avantajları nedeniyle gelir üzerinden alınan vergilere ilişkin gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan tutarları ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından indirim imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak ertelenmiş vergi varlığı kalemi kullanılmaz.

KAYNAKLAR

YÜKÜMLÜLÜKLER

Yükümlülükler, geçmişte meydana gelen olaylardan kaynaklanan ve ödenmesi/ifası durumunda, ekonomik fayda içeren değerlerin işletmeden çıkışına neden olacak olan mevcut zorunluluklardır. Bu tanım, yükümlülüklerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Finansal Durum Tablosunda yer verilebilmesi için karşılımları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, yükümlülük tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Finansal Durum Tablosunda yer verilemeyen yükümlülükleri de kapsamaktadır. Yükümlülük tanımını karşılayan bir kalem ancak aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde Finansal Durum Tablosunda gösterilebilmektedir:

- (a) İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeden çıkışının olası olması ve
- (b) Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler

TMS 1'in 69-76 ncı paragrafları çerçevesinde, aşağıdaki özelliklerden herhangi birini taşıyan yükümlülükler, kısa vadeli olarak sınıflandırılır:

- (a) Normal faaliyet döngüsü içinde ödenmesinin beklenmesi;
- (b) Öncelikle ticari amaçla elde tutulması;
- (c) Raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonra on iki ay içinde ödenecek olması veya
- (d) İşletmenin yükümlülüğün ödenmesini, raporlama döneminin (bilanço tarihinin) sonundan itibaren en az on iki ay süreyle erteleyebilmesine yönelik koşulsuz bir hakkının bulunmaması. Yükümlülüğün, karşı tarafın seçimine bağlı olarak özkaynağa dayalı finansal araç ihraç edilmesi suretiyle ödenmesine yönelik hükümler, sınıflandırılmasını etkilemez.

İşletme, diğer bütün yükümlülüklerini uzun vadeli olarak sınıflandırır.

Borçlanmalar

TMS 32'de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülen banka kredileri, ihraç edilmiş tahvil, bono ve senetler, bunlardan uzun dönemli olanların anapara taksitleri ve faizleri, finansal kiralama işlemlerinden borçlar gibi finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde gösterilir.

Finansal borçlanmalardan kısa vadeli yükümlülüklerle ilişkin yukarıda yer verilen özellikleri taşıyanlar kısa vadeli, diğerleri uzun vadeli olarak sınıflandırılır.

Finansal borçlanmalarla ilgili olarak TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar Standardı çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.

Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları

Uzun vadeli borçların kısa vadeli kısımlarının gösterildiği kalemdir. Uzun vadeli borçlanmaların kısa vadeli kısımlarının önemiz olması halinde, “Kısa Vadeli Borçlanmalar”la birlikte “Finansal Borçlar” adlı yeni ve tek bir kalem altında gösterilir.

Diğer Finansal Yükümlülükler

TMS 32’de tanımlanan finansal yükümlülüklerden, borçlanma niteliğine sahip olmayan, diğer bir ifadeyle ilk muhasebeleştirilmeden sonra, etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülmeyen türev araçlardan kaynaklanan yükümlülükler, finansal garanti sözleşmeleri gibi finansal yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Diğer finansal borçlar ilgili olarak TFRS 7 çerçevesinde dipnotlarda ilgili açıklamalar yapılır.

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar

Konsolidasyona dahil, finans sektöründe faaliyet gösteren ortaklıkların, bu faaliyetlerinden kaynaklanan borçları bu kalemde gösterilir. Dipnotta, her bir sektör bazında ayrıntıya yer verilir. Örneğin; bankacılık faaliyetlerinden borçlar (mevduat, katılım hesabı), sigortacılık faaliyetlerinden borçlar (sigortacılık ve reasürans faaliyetlerinden borçlar, depolar, emeklilik faaliyetlerinden borçlar vb.), finansal kiralama faaliyetlerinden borçlar vb. gibi.

Ticari Borçlar

Üçüncü kişilere tedarikçi sıfatları dolayısıyla bulunan borçlardır.

TMS 37’nin 11 inci paragrafı uyarınca bir borcun ticari borç olabilmesi için faturasının kesilmiş veya benzer şekillerde tedarikçiyle tarafları bağlayıcı şekilde mutabakata varılmış olması gerekir. Raporlama tarihi itibarıyla finansal tablolara alınma kriterlerini sağlayan ancak henüz bu şekilde mutabakata varılmamış borçlar, aynı paragrafta tahakkuk olarak sınıflandırılmıştır. Bununla birlikte, finansal raporlama konusundaki ülkemiz uygulamalarına paralellik sağlamak amacıyla, söz konusu tahakkuklar Finansal Durum Tablosunda “Ticari Borç” kalemleri içinde gösterilir.

Borçların TMS 37’nin 11 inci paragrafı kapsamındaki kesinleşme ve tahakkuk durumlarına ilişkin açıklamalar dipnotta yapılır.

“Ticari Borçlar”ın, ilişkili taraflardan olan kısmı ayrı bir alt kalemde örnek formata uygun olarak gösterilir.

Alınan depozito ve teminatlar bu kalem altında değil, diğer borçlarda gösterilir.

Kaleme ilişkin dipnotlarda, satıcılar, vadeli çekler, borç senetleri, diğer ticari borçlar gibi ayrıntılara yer verilir.

Ticari borçların varsa vade farkları, faiz vb. karşılığında yapılan tahakkuklar da ticari borçlarda gösterilir ve bunlara ilişkin açıklamalar dipnotlarda yapılır. Söz konusu faiz giderleri ve kur farkları Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ise “Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler” içinde gösterilir.

Ticari borçlar vadeleri 12 aydan daha uzun olsa dahi işletmenin normal faaliyet döngüsü içinde ise bu tür borçların kısa vadeli yükümlülüklerde sınıflandırılması esastır.

Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar

Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik katkıları gibi dönem içinde çalışanlara sağlanan faydalar kapsamında borçlanılan tutarlar bu kalemde gösterilir. İçeriğini yansıtmaması koşuluyla, alternatif olarak “Çalışanların Ücret Tahakkukları” vb. şekillerde isimlendirilebilir. Kalemin önemsiz olması durumunda, ilgili tutar “Ticari Borçlar” kaleminde gösterilir.

Diğer Borçlar

Ticari borçlar dışında kalan ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanmayan borçlardır. Tedarikçi veya müşteri sıfatı taşımayan ilişkili taraflara borçlar, alınan depozito ve teminatlar, kamu idarelerinden borçlar, diğer çeşitli borçlar örnek olarak gösterilebilir.

İlişkili taraflardan finansman sağlama amacıyla finansal piyasalardan yapılan borçlanmalar bu kalemde değil vadelerine göre kısa veya uzun vadeli borçlanmalar altında gösterilir. Tutarların önemli olması durumunda, bunlar için ayrı kalemler açılır.

Devlet Teşvik ve Yardımları

TMS 20 kapsamında, varlıklara ilişkin teşviklerin sunumunda ilgili alternatifin (para. 24) seçilmesi halinde ertelenmiş gelir olarak gösterilen tutarlar bu kalemde yer alır.

Ertelenmiş Gelirler

Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, müşterilerden veya diğer kişilerden alınan avanslar gibi karşılığının tamamı veya bir kısmı, içinde bulunulan dönemde tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk ettirilen ancak gelecek dönemlere ait olan gelirlere ilişkin yükümlülüklerdir. Ertelenmiş gelirlerin önemsiz olması halinde, ilgili tutar diğer kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler içinde gösterilir.

Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü

TMS 12 kapsamındaki gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir. Dönem kârının peşin ödenen vergileri bu tutardan düşülerek “Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar” kaleminde gösterilir.

Karşılıklar

Karşılıklar, zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülüklerdir. TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı kapsamında çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin olan karşılıklar, finans sektörü faaliyetlerine ilişkin karşılıklar ile garanti karşılıkları, olası tazminat, ceza ve zararlar, yeniden yapılandırma karşılıkları, ekonomik açıdan dezavantajlı sözleşmeler için ayrılan karşılıklar gibi TMS 37 kapsamında ayrılmış olan karşılıkları gösteren diğer karşılıklar alt kalemlerde gösterilir.

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar

TMS 12 çerçevesinde, gelir üzerinden alınan vergilerin takip eden dönemden sonraki dönemlerde vergi idaresine ödenmesi beklenen kısmı bu kalemde gösterilir.

Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü

Vergilendirilebilir geçici farklar üzerinden gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergilerini ifade eder.

Vergi mevzuatı açısından vergilendirme imkanı olmayan (sürekli) tutarlara ilişkin olarak “Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü” kalemi kullanılmaz.

Diğer Kısa Vadeli / Uzun Vadeli Yükümlülükler

Sayım ve tesellüm fazlaları, diğer çeşitli borç ve yükümlülükler gibi yukarıdaki kalemlerde gösterilmeyen kısa vadeli / uzun vadeli yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler

TFRS 5 çerçevesinde, defter değeri sürdürülmekte olan kullanımdan ziyade satış işlemi vasıtası ile geri kazanılacak olan elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler bu kalemde gösterilir.

Ayrıca, TFRS 5 uyarınca ortaklara dağıtım amacıyla sınıflandırılmış elden çıkarılacak gruplara ilişkin yükümlülükler de, ortaklara dağıtım yönünde taahhütte bulunulan tarihten itibaren bu kalemde gösterilir. Bu durumda kalem ismi, bu yükümlülükleri ifade edecek şekilde isimlendirilebilir.

ÖZKAYNAKLAR

Özkaynaklar, işletmeye ait tüm yükümlülüklerin işletme varlıklarından indirilmesi durumunda geriye kalan varlıklar üzerindeki paylardır.

Ödenmiş sermaye (imtiyazlı paylar belirtilerek) ve yedekler gibi çeşitli sınıflara ayrılmış olan özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79 uncu paragrafı uyarınca gerekli açıklamalar yapılır.

Ödenmiş Sermaye

İşletmeye tahsis edilen sermayenin ortaklarca ödenmiş olan kısmı bu kalemde gösterilir. Kayıtlı sermaye sistemini uygulayan işletmelerde bu kalemde çıkarılmış sermaye tutarı gösterilir.

Sermaye Düzeltme Farkları

Ödenmiş sermaye tutarının yüksek enflasyon dönemlerinde TMS 29 kapsamında düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan farklar bu kalemde gösterilir.

Geri Alınmış Paylar (-)

TMS 32'nin 33 üncü paragrafı kapsamında işletmenin kendi paylarını alması durumunda, bu paylara ilişkin alım bedelleri özkaynaktan düşülerek "Geri Alınmış Paylar (-)" kaleminde gösterilir. Payların konsolidasyona dahil olan diğer taraflarca satın alınması halinde de alınan paylar bu kapsama girmekle birlikte, bu tutarlar TMS 32 kapsamında "Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi" kaleminde gösterilir, geri alınmış payların alımı ve satımı neticesinde doğan farklar kâr veya zararda gösterilmez.

Diğer taraftan, finansal tablo dipnotlarında elde bulundurulmuş geri alınmış payların alım bedelleri ve ilgili dönemde yapılan alım satım işlemlerine ilişkin alım ve satım bedelleri açıklanır.

Bu işlemlerin ilişkili taraflarla yapılması durumunda TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları uyarınca gerekli açıklamalar yapılır. Ayrıca, bu işlemlerin dolaşımdaki pay sayısını etkilemesi nedeniyle TMS 33 Hisse Başına Kazanç Standardı uyarınca gerekli açıklamalar yapılırken bu durum dikkate alınır.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayrılır. Bu yedekler ise sadece geri alınan paylar devredildiğinde ya da iptal edildiklerinde çözülmekte olduklarından söz konusu yedeklerin "Kârdan Ayrılmış Kısıtlanmış Yedekler" kaleminde gösterilerek bu hususa ilişkin gerekli bilgiler dipnotlarda açıklanır.

Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)

Bu kalem, işletmenin paylarının konsolidasyona dahil olan diğer taraflarca satın alınması halinde ödenmiş sermayesinin yasal kayıtlardaki tutarıyla gösterimini teminen, ödenmiş sermaye tutarının, ödenmiş sermaye dışındaki bir kalemle düzeltilmesini sağlamak için kullanılır.

Paylara İlişkin Primler/İskontolar

Pay ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, kontrol gücü devam eden ortaklıkların pay satış kârları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve sermayenin bir parçası sayılan tutarların izlendiği kalemdir.

Nominal değer altında bir fiyatla ihraç edilen paylara ilişkin nominal değer ile ihraç fiyatı arasındaki fark nedeniyle oluşan negatif farklar dipnotlarda ayrıca gösterilir.

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler

Bu kalemde, diğer kapsamlı gelir unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak raporlanan ve hiçbir durumda kâr veya zarara aktarılamayacak aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir unsurları izlenir:

- a) Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları
 - Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
 - Maddi olmayan duran varlıklar yeniden değerlendirme artış/azalışları
 - Tanımlanmış fayda planları yeniden ölçüm kazançları/kayıpları
- b) Diğer Kazanç ve Kayıplar

Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılmayacak paylar niteliğine göre a veya b alt hesabında gösterilir.

Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler

Bu kalemde, diğer kapsamlı gelir (gider) unsuru olarak tanımlanan ve ortaya çıktıkları dönemde doğrudan özkaynak unsuru olarak kaydedilen ve sonradan kâr veya zarara aktarılabilen aşağıdakiler gibi diğer kapsamlı gelir (gider) unsurları izlenir:

- a) Yabancı para çevirim farkları
- b) Yeniden değerlendirme ve sınıflandırma kazanç/kayıpları
 - Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden değerlendirme ve/veya sınıflandırma kazançları/kayıpları
 - Özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı gelirinden kâr/zararda sınıflandırılacak paylar
- c) Riskten korunma kazanç/kayıpları
 - Nakit akış riskinden korunma kazançları/kayıpları
 - Yurtdışındaki işletmeye ilişkin yatırım riskinden korunma kazançları/kayıpları
- d) Diğer kazanç/kayıplar

- Diğer kâr veya zarar olarak yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelir unsurları.

Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler

Önceki dönemlerin karından, kanun veya sözleşme kaynaklı zorunluluklar nedeniyle veya kar dağıtımını dışındaki belli amaçlar (örneğin iştirak satış kazançlarından vergi avantajı elde edebilmek) için ayrılmış yedeklerdir. Bu yedekler, yasal kayıtlardaki tutarları üzerinden gösterilecek olup, TMS çerçevesinde yapılan değerlemelerde ortaya çıkan farklılıklar geçmiş yıllar kar/zararıyla ilişkilendirilir.

6102 sayılı Kanununun 520 nci maddesi uyarınca geri alınan paylar için iktisap değerlerini karşılayan tutarda ayrılması gereken yedek akçeler bu kalem içerisinde raporlanır.

Özkaynaklara ilişkin dipnotta, TMS 1 'in 79'uncu maddesinin (b) bendi çerçevesinde, bu yedeklerin her birinin niteliği ve amacıyla ilgili açıklamalar yapılır.

Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları

Net dönem kârı dışındaki birikmiş kâr/zararlar bu kalemde netleştirilerek gösterilir. Özleri itibarıyla birikmiş kâr/zarar niteliğinde olan -dolayısıyla kısıtlanmamış olan- olağan üstü yedekler de birikmiş kâr sayılır ve bu kalemde gösterilir. Geçmiş yıllar kâr/zararı içindeki olağanüstü yedek tutarları dipnotlarda açıklanır.

TMS'ye ilk geçiş dolayısıyla ortaya çıkan kâr veya zararlar da bu kalem altında gösterilir.

Dönem Net Kârı/Zararı

Bu kalemde işletmenin raporlanan döneme ilişkin nihai faaliyet sonucu gösterilir.

KÂR VEYA ZARAR VE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU KALEMLERİ

Gelirler, özkaynak yatırımcılarının katkılarıyla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeye giren varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen artışlar ya da yükümlülüklerde oluşan azalışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının artmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan artışları,

Giderler ise, özkaynak yatırımcılarına yapılan dağıtımlarla ilişkili olanlar hariç olmak üzere, işletmeden çıkan varlıklar veya işletmeye ait varlıkların değerlerinde meydana gelen azalışlar ya da yükümlülüklerde oluşan artışlar nedeniyle işletme özkaynaklarının azalmasına sebep olan ve raporlama dönemi içerisinde gerçekleşen, ekonomik değerlerde yaşanan azalışları,

ifade eder.

Yukarıda yer verilen tanımlar gelir ve giderlerin temel özelliklerini belirtmekte, bunların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer alabilmesi için karşılımları gereken temel kriterleri belirlememektedir. Bu nedenle, gelir ve gider tanımı, finansal tablolara yansıtma kriterlerini taşımadığı için Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer verilemeyen gelir ve giderleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla gelir ve gider tanımına giren kalemlerden ancak aşağıdaki kriterleri karşılayanların Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda gösterimi mümkündür:

- (a) İlgili kaleme ilişkin gelecekteki ekonomik yararların işletmeye akışının veya işletmeden çıkışının olası olması ve
- (b) Maliyetinin veya değerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Bir gelir kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir artış veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir artışın oluşmasına bağlıdır. Benzer şekilde bir gider kaleminin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılabilmesi, güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi şartıyla, varlıklarda meydana gelen bir azalışa veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artış nedeniyle gelecekte elde edilmesi olası ekonomik faydalarda bir azalışın oluşmasına bağlıdır. Dolayısıyla, gelirlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması, varlık artışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir azalışın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla, giderlerin Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılması ise varlık azalışının veya yükümlülüklerde meydana gelen bir artışın Finansal Durum Tablosuna yansıtılmasıyla eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir.

Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu örneğinde gelirler ve giderler, işletmelerin performansı ile gelecek tahminlerine ilişkin değerlendirmelerin daha sağlıklı yapılabilmesini teminen esas faaliyetler, yatırım faaliyetleri ve finansman faaliyetleri itibarıyla sınıflandırılmıştır.

ESAS FAALİYETLER

Esas faaliyetler, bir işletmenin ana hasılatını sağladığı faaliyetleridir. Aşağıda tanımı yapılan yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmeyen diğer faaliyetler de esas faaliyetler kapsamında değerlendirilir.

Hasılat

Hasılat, ortakların sermayeye katkıları dışında, özkaynakta artışla sonuçlanan ve işletmenin dönem içindeki esas faaliyetlerinden elde edilen, ilgili maliyetler ve giderler düşülmeden önceki ekonomik fayda tutarıdır. Satışta yapılan indirim ve iskontolar düşüldükten sonraki tutarlarla gösterilir.

Hasılatın gösterimi, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ikili ayrıma gidilerek yapılır.

Satışların Maliyeti

Giderlerin ilgili olduğu gelir hesapları ile doğrudan ilişkilendirilmesi esası uyarınca, hasılatın finansal tablolara alınmasıyla eş zamanlı olarak Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılan, hasılat unsurlarının maliyetlerinin gösterildiği kalemdir. Örneğin, ticari mal satıldığında, bu malların stoklarda kayıtlı değeri, bunlara ilişkin hasılat unsurunun finansal tablolara alındığı dönemde satışların maliyeti olarak gösterilir.

Satışların maliyeti, ticari faaliyetler ve finans sektörü faaliyetleri olmak üzere ayrı ayrı gösterilir.

Brüt Kâr/Zarar

Hasılatın, satışların maliyetinin düşülmesi suretiyle elde edilen tutardır.

Finans sektöründe faaliyet gösteren bağlı ortaklıkları bulunan işletmeler, ticari faaliyetler ile finans sektörü faaliyetleriyle ilgili hasılat ve maliyetleri karşılaştırmak suretiyle her iki faaliyete ilişkin brüt kâr/zarar tutarlarını aşağıdaki kalemlerde ayrı ayrı gösterir:

- **Ticari faaliyetlerden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, ticari faaliyetlerle ilgili hasılatın, satışların maliyetlerinin düşülmesiyle ulaşılır.
- **Finans sektörü faaliyetlerinden brüt kâr/zarar:** Bu tutara, finans sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin esas faaliyet konuları nedeniyle elde ettikleri hizmet, faiz, temettü, vs gelirlerden, bunlara ilişkin giderlerin ("Ticari Kâr/Zarar" veya "Brüt Kâr/Zarar"a ulaştıkları gelir/giderler) düşülmesiyle ulaşılır.
- **Brüt Kâr/Zarar:** Ticari faaliyetlerden elde edilen kâr/zarar ile finans sektörü faaliyetlerinden elde edilen kâr/zararın toplamıdır.

Hasılat ve esas faaliyetlerden diğer gelir unsurları arasında finansal varlık ve yükümlülük olması halinde, TFRS 7'de öngörülen sınıflar çerçevesinde bu kalemlere ilişkin dipnotta açıklamalar yapılır.

Genel Yönetim Giderleri, Pazarlama Giderleri, Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Genel yönetim giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı çerçevesinde doğrudan kâr veya zararla ilişkilendirilen araştırma ve geliştirme giderleri ayrı ayrı gösterilir. Söz konusu giderlere bunlara ilişkin amortisman ve itfa giderleriyle, çalışanlara sağlanan faydalar da dahildir. Giderlerin fonksiyon esasına göre sınıflanmasından kaynaklanan bu sunumda gider çeşitleri, dipnotlarda veya tablo yüzünde ilgili kalemin altında açılacak alt kalemlerde açıklanır. Gider çeşitleri açıklamasında, asgari olarak, amortisman giderleri ve itfa payları ile çalışanlara sağlanan faydalar kapsamındaki giderler gösterilir.

Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler/Giderler

Esas faaliyetlerden kaynaklanmakla birlikte, esas faaliyetlere ilişkin yukarıdaki kalemler kapsamına girmeyen gelir ve giderler bu kalemlerde gösterilir. Örneğin, hasılat tanımını karşılamayan kazançlar, satışların maliyetine girmeyen kayıplar, yatırım ve finansman faaliyeti kapsamına girmediği için esas faaliyet kapsamında değerlendirilen faaliyetlere ilişkin gelir ve giderler gibi.

YATIRIM FAALİYETLERİ

Yatırım faaliyetleri, uzun vadeli varlıklar ile nakit benzerleri içerisinde yer almayan diğer yatırımların elde edilmesi ve elden çıkarılmasına ilişkin faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin yatırım faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir.

Yatırım faaliyetlerinden elde edilen gelirler ve bunlara ilişkin giderler düşülmek suretiyle yatırım faaliyeti kâr/zararı bulunur. Özkaynak yöntemine göre değerlendirilen yatırımların varsa kâr veya zarar payları ilgili kaleme eklenir ya da çıkarılır.

Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımların, raporlayan işletmenin esas faaliyetinin parçası olması durumunda, bu kalem “Esas Faaliyetler Bölümü”nde raporlanır.

Finansman Gideri Öncesi Faaliyet Kârı/Zararı

Esas faaliyet ve yatırım faaliyeti kâr/zararının toplamı olarak işletmenin finansman giderleri ve gelirleri öncesi faaliyet kârı bu kalemden gösterilir.

Finansman Giderleri

Finansman faaliyetleri, özkaynaklar ile yabancı kaynakların yapısında ve tutarında değişiklik meydana getiren faaliyetlerdir. Hangi faaliyetlerin finansman faaliyetleri kapsamına girdiği TMS 7 çerçevesinde değerlendirilir. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yalnızca finansman giderleri kalemine yer verilmiş olup ayrı bir “Finansman Faaliyetleri” şeklinde bir bölüm başlığına yer verilmemiştir. Finansman faaliyetleriyle ilgili bir gelir kalemi sunulması ihtiyacı doğduğunda “Finansman Gelirleri” kalemi eklenir.

DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂR/ZARARI

TFRS 5 çerçevesindeki durdurulan faaliyetlere ilişkin kâr/zararlar bu kalemde sunulur. Kaleme ilişkin ayrıntılar TFRS 5 çerçevesinde dipnotlarda veya tablo yüzünde gösterilir. Ayrıntıların tablo yüzünde gösterilmek istenmesi durumunda, aşağıdaki bölüm tabloya eklenir:

<u>Durdurulan Faaliyetler</u> Durdurulan Faaliyetlerden Gelirler Durdurulan Faaliyetlerden Giderler (-) Durdurulan faaliyetler vergi öncesi kârı/zararı Durdurulan Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri - Dönem Vergi Gideri/Geliri - Ertelemiş Vergi Gideri/Geliri DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI

Doğrudan Dipnotlarda Yer Alan Kalemlere İlişkin Açıklamalar

Şirketin Organizasyonu ve Faaliyet Konusu

TMS 1'in 51/a ve 138'inci paragrafları ile TMS 10'un 17'nci paragrafı çerçevesindeki açıklamalar burada yapılır.

Bunlara ek olarak, konsolidasyona dahil işletmelerin ticaret unvanları, işlem gördükleri borsalar, faaliyet türleri, esas faaliyet konuları, kategorileri itibariyle yıl içinde çalışan personelin ortalama sayısı da açıklanır.

Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar

Sunuma İlişkin Temel Esaslar

Finansal tabloların hazırlanış temelleri ve belirli muhasebe politikalarına ilişkin açıklamalar (TMS 1; p.112/a), geçerli ve raporlama para birimi, finansal tablolarda sunulan yuvarlama derecesi (TMS 1; p.51/d,e) ve uygulanan finansal raporlama standartları (TMS 1; p.16) açıklanır.

TMS'ye Uygunluk Beyanı

TMS'ye uygunluk beyanı bu dipnotta yapılır.

Muhasebe Politikalarındaki Değişiklikler

Değiştirilen veya değiştirilmesi planlanan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar burada yapılır (TMS 8, p.28-31). Diğer muhasebe politikalarının önceki dönemlerle uyumlu olarak uygulandığı vurgulanır.

Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar

Hatalara ilişkin olarak TMS 8 kapsamında yapılacak açıklamalara, hatanın ilgili olduğu kaleme ilişkin dipnot dışında burada da yer verilir.

Önemli Muhasebe Politikalarının Özeti

Uygulanan önemli muhasebe politikalarının özetleri bu dipnotta açıklanır (TMS 1, p.112/a ve p.117).

Önemli Muhasebe Değerlendirme, Tahmin ve Varsayımları

Muhasebe politikalarının uygulanması sırasında işletme yönetimince yapılmış önemli muhasebe değerlendirme, tahmin ve varsayımları burada açıklanır (TMS 1, p.122). TMS 1, p.125 kapsamındaki temel varsayım, tahmin ve belirsizlikler ilgili varlık ve yükümlülüklerle ilişkin dipnotlarda açıklanır. Ayrıca TMS 8 kapsamında muhasebe tahminlerindeki değişikliklere ilgili olduğu kaleme ilişkin dipnot dışında burada da yer verilir.

İşletme Birleşmeleri

TFRS 3 kapsamındaki açıklamalar bu dipnotta yapılır (TFRS 3, p.59-63). İşletme birleşmeleri kapsamındaki iktisaplarda, TMS 7'nin 40'inci paragrafı uyarınca yapılan açıklamalara, her bir birleşme/iktisap için ayrı ayrı olmak üzere burada da yer verilir. Varsa ortak kontrole tabi işletme birleşmelerinde uygulanan muhasebe politikalarına ilişkin açıklamalara bu dipnotta da yer verilir.

Diğer İşletmelerdeki Paylar

TFRS 11 ve buna bağlı olarak TFRS 12 kapsamında önemli her bir iş ortaklığı ve iştirak için TFRS 12'nin 20/a paragrafı kapsamında 21/a ve 21/b paragrafı hükümlerinde yer alan açıklamalar yapılır. B12 ve B13 paragraflarında yer alan özet finansal bilgiler de önemli her bir iş ortaklığı ve iştirak için açıklanır. Raporlayan işletme açısından önemli olarak sayılmayan iş ortaklıkları ve iştirakleri için 21/c paragrafı kapsamında iki kalem halinde topluca B16 paragrafında belirtilen finansal bilgiler açıklanır.

Bütün iş ortaklıkları ve iştiraklere ilişkin olarak 22'nci paragrafta açıklanan bilgiler ile 23'üncü paragrafta belirtilen taahhütler ile koşullu yükümlülükler bu dipnotta açıklanır.

Bölgümlere Göre Raporlama

TFRS 8 kapsamında yapılacak açıklamalara bu dipnotta yer verilir.

İlişkili Taraf Açıklamaları

TMS 24 kapsamında yapılacak dipnot açıklamasıdır.

Bu dipnotta, finansal durum tablosunda konuları gereği ayrı kalemlerde takip edilen alacak ve borçların, ilişkili taraflarla ilgili olanlarının yanı sıra ilişkili taraflarla dönem içinde gerçekleştirilen işlemlerin açıklanması ve üst düzey yönetime sağlanan faydaların ilgili kategoriler itibariyle açıklanması ihmal edilmemelidir.

Karşılıklar, Koşullu Varlık ve Borçlar

TMS 37 kapsamında; finansal tablolarda gösterilen karşılıklarla, finansal tablolara yansıtılmayan koşullu varlık veya yükümlülükler bu dipnotta açıklanır.

Ayrıca Kurulun 2009/40 sayılı Haftalık Bülteninde ilan edilen 09/09/2009 tarih ve 28/780 sayılı Kararı kapsamında yatırım ortaklıkları ve finansal kuruluşlar dışında kalan payları Borsa'da işlem gören şirketlerin vermiş oldukları Teminat, Rehin ve İpoteklere (TRİ) ilişkin açıklamalarla ilgili olarak aşağıdaki formata uygun açıklamaların yapılması gerekmektedir.

Teminat rehin ve ipoteklere ilişkin bilgiler açıklanırken;

- Aşağıdaki tablo doldurulurken orijinal teminat tutarının belirtilmesi yanında, TL karşılığının da mutlaka ayrı bir sütunda belirtilmesi,
- Teminat, rehin ve ipoteklerin alt başlıklar itibari ile toplam tutarlarının da verilmesinin ihmal edilmemesi,
- Bir alt başlık kapsamında teminat, rehin veya ipotek bulunmasa da başlığa yer verilip karşısına yoktur yazılması,
- Özkaynak oranı bilgisi hesaplanırken azınlık payları dahil toplam özkaynak tutarının kullanılması, söz konusu oranın tüm teminat rehin ve ipotekler için değil, diğer teminat, rehin ve ipotek tutarları için hesaplanıp sunulması,
- Konsolide finansal tablo düzenleyen şirketler için tabloda konsolide verilerin sunulması, gerekmektedir.

Ayrıca TFRS 7 kapsamında TRİ'lere ilişkin yapılması gerekli açıklamalara da bu dipnotta yer verilmesi gerekmektedir.

.../.../20.. .../.../20..

Şirket Tarafından Verilen TRİ'ler

A. Kendi Tüzel Kişiliği Adına Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
B. Tam Konsolidasyon Kapsamına Dahil Edilen Ortaklıklar Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
C. Olağan Ticari Faaliyetlerinin Yürütülmesi Amacıyla Diğer 3. Kişilerin Borcunu Temin Amacıyla Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
D. Diğer Verilen TRİ'lerin Toplam Tutarı		
i. Ana Ortak Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
ii. B ve C maddeleri Kapsamına Girmeyen Diğer Grup Şirketleri Lehine		

Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
iii. C Maddesi Kapsamına Girmeyen 3. Kişiler Lehine Vermiş Olduğu TRİ'lerin Toplam Tutarı		
Toplam		

Şirket'in vermiş olduğu diğer TRİ'lerin Şirketin özkaynaklarına oranı .../.../20.. tarihi itibariyle % ...'dır (.../.../20.. Tarihi itibariyle %...)

Taahhütler

Sözleşmeden kaynaklanan, maddi veya maddi olmayan duran varlık alımlarından, yatırım amaçlı gayrimenkul alım, inşa, geliştirme, tamir, güçlendirme, vs işlemlerinden, finansal ve faaliyet kiralamalardan taahhütlerle, iş ortaklıklarının taahhütlerinde işletmenin paylaştığı sorumluluklara gibi konulardaki açıklamalara bu dipnotta yer verilir.

Çalışanlara Sağlanan Faydalar

Çalışanlara sağlanan, hisse bazlı ödemeler dışındaki her türlü faydanın muhasebeleştirilmesinde uygulanan TMS 19 kapsamındaki açıklamalara bu dipnotta yer verilir. Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin karşılıklar (örneğin kıdem tazminatı karşılıkları) bu dipnotta açıklanır.

Revize TMS 19 çerçevesinde yeniden ölçüm farkları (para. 127) özkaynaklar altında muhasebeleştirilecektir.

Niteliklerine Göre Giderler

Kar zarar tablosunda giderlerin fonksiyon esasına göre sınıflanmış olduğu için, bu dipnotta, giderler niteliklerine (amortisman ve itfa giderleri, çalışanlara sağlanan faydalar, vs) göre de açıklanacaktır (TMS 1, p.102,104). **Devam Eden İnşaat Sözleşmelerine İlişkin Varlıklar** TMS 11 kapsamında, devam eden inşaat sözleşmelerine ilişkin varlık ve yükümlülükler, finansal tablolarda ilgili hesaplarla ilişkilendirilir (ticari alacaklarla, henüz hak ediş bağlanmamış gelir tahakkukları ve alınan/verilen avanslar için diğer varlık veya yükümlülükler); inşaat sözleşmelerine yönelik TMS 11 kapsamındaki açıklamalar ise toplu olarak bu dipnotta yapılır.

Finansal Araçlardan Kaynaklanan Risklerin Niteliği ve Düzeyi

Kredi Riski Açıklamaları

TFRS 7'nin 33-35'inci paragraflarında istenen genel açıklamalardan sonra aşağıdaki tabloya yer verilir. İlgili kalemlere ilişkin olarak, tabloda yer almayan TFRS 7 kapsamındaki diğer açıklamalara tablo altında yer verilir. Tablo hücrelerinde yapılacak referanslarla, tablodaki kalemler ve bunlara ilişkin tablo altı açıklamalar arasında bağ kurulur.

Aşağıda yer alan tablolar, tüm finansal araçları kapsamaktadır. Farklı finansal araç türleriyle (nakit ve nakit benzerleri, ticari ve diğer alacaklar, ilişkili taraflardan alacaklar, finansal yatırımlar gibi) doğrudan ilgili diğer dipnotlarda bu dipnota açık bir gönderme yapılması veya aynı bilgilerin söz konusu dipnotta da verilmesi gerekmektedir.

Kredi riskiyle ilgili aşağıdaki tabloların sütunlarında, TFRS'ye uygun olarak, finansal araç sınıfları itibariyle ayrıma gidilmiştir. Finansal araç sınıflarından "Alacaklar" dışında kalanlarda kredi riski bulunmaması halinde, keyfiyetin açıklanması şartıyla, ilgili sütunlar kaldırılabilir. Önemlilik arz etmeleri veya finansal tablo kullanıcılarının dikkatine sunulmak istenmesi halinde, diğer finansal araç sınıfları için ek sütunlar açılabilir. Ayrıca, bağlı ortaklıkları arasında finans sektöründe faaliyet gösteren kuruluşlar bulunan işletmeler, finans sektörü faaliyetlerinden olan alacaklar (banka kredileri gibi) için, "Alacaklar" sütunu haricinde ayrı bir sütun açmak zorundadır (bu sütunda ilişkili ve diğer taraf ayrımı yapmak şart değildir).

Genel olarak, tablo satır ve sütunlarında önemlilik ilkesi çerçevesinde ekleme ve çıkarma yapılabilir.

Finansal Araç Türleri İtibariyle Maruz Kalınan Kredi Riskleri

TFRS 7 referansı	Cari Dönem	Alacaklar				Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
		Ticari Alacaklar		Diğer Alacaklar				
		İlişkili Taraf	Diğer Taraf	İlişkili Taraf	Diğer Taraf			
p.36/a	Raporlama tarihi itibariyle maruz kalınan azami kredi riski (A+B+C+D+E) (1)	x	x	x	x	x	x	x
p.36/b	- Azami riskin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı *	x	x	x	x	x	x	x
p.36/c	A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri (2)	x	x	x	x	x	x	x
p.37/a	B. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri (5)	x	x	x	x	x	x	x
p.37/b	C. Değer düşüklüğüne uğrayan varlıkların net defter değerleri (3)	x	x	x	x	x	x	x
	- Vadesi geçmiş (brüt defter değeri)	x	x	x	x	x	x	x
	- Değer düşüklüğü (-)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)
	- Net değer teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı*	x	x	x	x	x	x	x
	- Vadesi geçmemiş (brüt defter değeri)	x	x	x	x	x	x	x
	- Değer düşüklüğü (-)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)
	- Net değer teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı*	x	x	x	x	x	x	x
p.B10	D. Finansal durum tablosu dışı kredi riski içeren unsurlar (4)	x	x	x	x	x	x	x

TFRS 7 referansı	Önceki Dönem	Alacaklar				Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
		Ticari Alacaklar		Diğer Alacaklar				
		İlişkili Taraf	Diğer Taraf	İlişkili Taraf	Diğer Taraf			
p.36/a	Raporlama tarihi itibariyle maruz kalınan azami kredi riski (A+B+C+D+E) (1)	x	x	x	x	x	x	x
p.36/b	- Azami riskin teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı *	x	x	x	x	x	x	x
p.36/c	A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri (2)	x	x	x	x	x	x	x
p.37/a	B. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri (5)	x	x	x	x	x	x	x
p.37/b	C. Değer düşüklüğüne uğrayan varlıkların net defter değerleri (3)	x	x	x	x	x	x	x
	- Vadesi geçmiş (brüt defter değeri)	x	x	x	x	x	x	x
	- Değer düşüklüğü (-)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)
	- Net değer teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı*	x	x	x	x	x	x	x
	- Vadesi geçmemiş (brüt defter değeri)	x	x	x	x	x	x	x
	- Değer düşüklüğü (-)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)
	- Net değer teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı*	x	x	x	x	x	x	x
p.B10	D. Finansal durum tablosu dışı kredi riski içeren unsurlar (4)	x	x	x	x	x	x	x

*İlgili teminatların ve/veya kredi güvenilirliğinde artış sağlayan diğer unsurların niteliğine ve mümkünse tahmini gerçeğe uygun değerlerine, ilgili oldukları kalemlere yönelik (tabloda gönderme yapılan) yukarıdaki açıklamalarda yer verilir.

I- Tablo Kalemlerine İlişkin Açıklamalar:

(1) Bu alan tabloda yer alan A, B, C, D ve E satırlarının toplamını ifade etmektedir. Diğer taraftan, tablonun altında veya üstünde “Tutarın belirlenmesinde, alınan teminatlar gibi, kredi güvenilirliğinde artış sağlayan unsurlar dikkate alınmamıştır” şeklinde bir açıklama yapılması gerekmektedir.

(2) Söz konusu finansal varlıkların kredi kalitesine ilişkin açıklama yapılması gerekmektedir (p.36/c). Kredi kalitesine ilişkin açıklamaların, TFRS 7’nin uygulama rehberinde ifade edildiği üzere, karşı tarafa ilişkin iç veya dış derecelendirme sonuçları, karşı tarafın ticari niteliği, daha önce tahsilatta yaşanan sorunlar gibi konuları kapsamaması mümkündür.

(3) Tablodaki değer düşüklüğü verilerine ek olarak, değer düşüklüğü testleri sırasında hangi etkenlerin göz önünde bulundurulduğu hususunda açıklama yapılması gerekmektedir. (p.37/b)

(4) Finansal durum tablosu dışı kredi riski içeren unsurlar bölümüne gayri kabili rücu kredi taahhütleri veya finansal teminatlar gibi muhasebeleştirilmeyen ancak kredi riski içeren hususlara ilişkin kredi riski doğuran değerler yazılmalıdır (bkz. p.B.10). Söz konusu tutarlar ilgili finansal durum tablosu dışı unsur muhasebeleştirme kriterini taşıdığı anda hangi sınıfa girecekse bu sınıfa ilişkin bölüme yazılmalıdır.

(5) Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların yaşlarına ilişkin açıklama (p.37 kapsamındaki açıklamalar). Bu kapsamdaki açıklamalarda aşağıdaki tablo kullanılır.

Cari Dönem	Alacaklar		Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
	Ticari Alacaklar	Diğer Alacaklar			
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş					
Vadesi üzerinden 1-3 ay geçmiş					
Vadesi üzerinden 3-12 ay geçmiş					
Vadesi üzerinden 1-5 yıl geçmiş					
Vadesini 5 yıldan fazla geçmiş					
Önceki Dönem	Alacaklar		Bankalardaki Mevduat	Türev Araçlar	Diğer
	Ticari Alacaklar	Diğer Alacaklar			
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş					
Vadesi üzerinden 1-3 ay geçmiş					
Vadesi üzerinden 3-12 ay geçmiş					
Vadesi üzerinden 1-5 yıl geçmiş					
Vadesini 5 yıldan fazla geçmiş					

II- Teminatlara ve kredi güvenilirliğinde artış sağlayan diğer unsurlara ilişkin açıklama (p.38/a,b):

İşletmenin dönem içerisinde, güvence olarak elinde bulundurmakta olduğu teminatın mülkiyetini üzerine almak veya kredi güvenilirliğinde artış sağlayan diğer unsurları (garantiler gibi) kullanmak suretiyle finansal veya finansal olmayan varlıklar edinmesi ve anılan varlıkların diğer Standartlarda yer alan muhasebeleştirme koşullarını karşılamaları durumunda, işletme aşağıdaki açıklamalarda bulunur:

(a) Edinilen varlıkların niteliği ve defter değeri; ile

(b) Anılan varlıkların halihazırda nakde dönüştürülebilir nitelikte olmamaları durumunda, işletmenin söz konusu varlıkların elden çıkarılması veya işletme faaliyetlerinde kullanılmasına ilişkin yaklaşımı.

Dikkat edilecek bazı hususlar:

- *Karşılaştırmalı tablolar unutulmamalıdır.*
- *Risk yoğunlaşmalarına ilişkin ek bilgi ve açıklamalar unutulmamalıdır. Risk yoğunlaşmaları sektörel, coğrafi bölge, öne çıkan müşteri gibi hususlar kapsamında değerlendirilmeli, hangi hususa ilişkin risk yoğunlaşması varsa o hususa dair risk yoğunlaşması açıklaması yapılması gerekmektedir.*

Likidite Riskine⁹ İlişkin Açıklamalar¹⁰

Türev ve türev olmayan finansal yükümlülükler için ayrı ayrı olacak şekilde, finansal yükümlülüklerin (faiz ödemeleri dahil) vadelerine ilişkin olarak aşağıdaki tabloyu hazırlar. Tablo sütunlarında verilen vadeler asgari ayrıntıda olup, vade yapılarını ayrıntılandırmak isteyen işletmeler yeni sütunlar ekleyebilir.

Tablo satırlarında ise önemlilik ilkesi çerçevesinde ekleme ve çıkarma yapılabilir.

Vade analizinde açıklanan tutarlar, sözleşmeye dayalı indirgenmemiş (iskonto edilmemiş) nakit akışlarıdır. Sözü edilen indirgenmemiş nakit akışları, finansal durum tablosuna yansıtılmış tutarlar indirgenmiş nakit akışlarını esas aldıklarından, finansal durum tablosuna yansıtılan tutarlardan farklılık arz edecektir. (Bakınız TFRS 7 paragraf B 11D)

Tablonun hazırlanmasında esas alınacak vadeler:

Türev olmayan finansal yükümlülükler için; her halükarda, ilgili oldukları yazılı ve sözlü sözleşmeler kapsamındaki vadeler esas alınacak olup, işletmenin likidite yönetimi beklenen vadeler esası dikkate alınarak yapılmaktaysa, beklenen vadeler de ek olarak sunulur.

Türev finansal yükümlülükler için; sadece işletmenin likidite yönetiminde esas aldığı (beklenen veya sözleşme uyarınca) vade kullanılır.

Riskin yönetimi

Tablolara ek olarak, tablolarda ortaya konan risklerin nasıl yönetildiğine yönelik açıklamalar da unutulmamalıdır (p.39/c).

⁹ Bir işletmenin finansal borçlardan kaynaklanan yükümlülükleri, nakit veya başka bir finansal araç vermek suretiyle yerine getirmekte zorlanması riski. Dolayısıyla, nakit veya başka bir finansal araç vermek suretiyle yerine getirilmeyecek yükümlülükler, likidite riskine ilişkin analizde dikkate alınmayacaktır.

¹⁰ Kullanılmayan satırlar kaldırılabilir. Önemlilik arz etmeleri veya finansal tablo kullanıcılarının dikkatine sunulmak istenmesi halinde sütun veya satır eklenebilir.

Cari Dönem

Sözleşme uyarınca vadeler	Defter Değeri	Sözleşme uyarınca nakit çıkışlar toplamı (=I+II+III+IV)	3 aydan kısa (I)	3-12 ay arası (II)	1-5 yıl arası (III)	5 yıldan uzun (IV)
Türev Olmayan Finansal Yükümlülükler	X	X	X	X	X	X
Banka kredileri	X	X	X	X	X	X
Borçlanma senedi ihraçları	X	X	X	X	X	X
Finansal kiralama yükümlülükleri	X	X	X	X	X	X
Ticari borçlar	X	X	X	X	X	X
Diğer borçlar	X	X	X	X	X	X
vs...	X	X	X	X	X	X
<i>İşletmemiz likidite yönteminde, ilgili yükümlülüklerin beklenen vadelerini dikkate almakta olduğundan, türev olmayan finansal yükümlülüklerden kaynaklanacak nakit akışlarının işletmemizce beklenen vadelere göre dağılımına aşağıda ayrıca yer verilmektedir.</i>						
Beklenen Vadeler¹¹	<i>Defter Değeri</i>	<i>Beklenen nakit çıkışlar toplamı</i>	<i>3 aydan kısa</i>	<i>3-12 ay arası</i>	<i>1-5 yıl arası</i>	<i>5 yıldan uzun</i>
Türev Olmayan Finansal Yükümlülükler						
<i>Banka kredileri</i>	X	X	X	X	X	X
<i>Borçlanma senedi ihraçları</i>	X	X	X	X	X	X
<i>Finansal kiralama yükümlülükleri</i>	X	X	X	X	X	X
<i>Ticari borçlar</i>	X	X	X	X	X	X
<i>Diğer borçlar</i>	X	X	X	X	X	X
<i>vs...</i>	X	X	X	X	X	X
Beklenen (veya sözleşme uyarınca) vadeler	Defter Değeri	Sözleşme uyarınca/Beklenen nakit çıkışlar toplamı	3 aydan kısa	3-12 ay arası	1-5 yıl arası	5 yıldan uzun
Türev Finansal Yükümlülükler (Net)						
Türev Nakit Girişleri						
Türev Nakit Çıkışları						

¹¹ İşletmenin likidite yönetiminin, yükümlülüklerin “beklenen” vadelerine göre yapılıyor olması durumunda ek olarak verilecek kısım. İşletmeler, uygulamalarında sözleşme üzerindeki vadelerden farklı tarihlere yükümlülüklerini yerine getiriyorlarsa ve likidite yönetimlerinde de bu tarihleri esas alıyorlarsa bu bölüme göre raporlama yapmaları uygun olacaktır. Aksi takdirde bu bölümü doldurmaya gerek bulunmamaktadır.

Önceki Dönem

Sözleşme uyarınca vadeler	Defter Değeri	Sözleşme uyarınca nakit çıkışlar toplamı (=I+II+III+IV)	3 aydan kısa (I)	3-12 ay arası (II)	1-5 yıl arası (III)	5 yıldan uzun (IV)
Türev Olmayan Finansal Yükümlülükler	X	X	X	X	X	X
Banka kredileri	X	X	X	X	X	X
Borçlanma senedi ihraçları	X	X	X	X	X	X
Finansal kiralama yükümlülükleri	X	X	X	X	X	X
Ticari borçlar	X	X	X	X	X	X
Diğer borçlar	X	X	X	X	X	X
vs...	X	X	X	X	X	X
<i>İşletmemiz likidite yönteminde, ilgili yükümlülüklerin beklenen vadelerini dikkate almakta olduğundan, türev olmayan finansal yükümlülüklerden kaynaklanacak nakit akışlarının işletmemizce beklenen vadelere göre dağılımına aşağıda ayrıca yer verilmektedir.</i>						
Beklenen Vadeler¹²	<i>Defter Değeri</i>	<i>Beklenen nakit çıkışlar toplamı</i>	<i>3 aydan kısa</i>	<i>3-12 ay arası</i>	<i>1-2 yıl arası</i>	<i>2 yıldan uzun</i>
Türev Olmayan Finansal Yükümlülükler						
Banka kredileri	X	X	X	X	X	X
Borçlanma senedi ihraçları	X	X	X	X	X	X
Finansal kiralama yükümlülükleri	X	X	X	X	X	X
Ticari borçlar	X	X	X	X	X	X
Diğer borçlar	X	X	X	X	X	X
vs...	X	X	X	X	X	X
Beklenen (veya sözleşme uyarınca) vadeler	Defter Değeri	Sözleşme uyarınca/Beklenen nakit çıkışlar toplamı	3 aydan kısa	3-12 ay arası	1-5 yıl arası	5 yıldan uzun
Türev Finansal Yükümlülükler (Net)						
Türev Nakit Girişleri						
Türev Nakit Çıkışları						

¹² İşletmenin likidite yönetiminin, yükümlülüklerin “beklenen” vadelerine göre yapılıyor olması durumunda ek olarak verilecek kısım. İşletmeler, uygulamalarında sözleşme üzerindeki vadelerden farklı tarihlere yükümlülüklerini yerine getiriyorlarsa ve likidite yönetimlerinde de bu tarihleri esas alıyorlarsa bu bölüme göre raporlama yapmaları uygun olacaktır. Aksi takdirde bu bölümü doldurmaya gerek bulunmamaktadır.

Piyasa Riski Açıklamaları:

I- Standart Şablonlar

TFRS 7'nin 40 veya 41'inci paragrafları uyarınca çeşitli risk değişkenleri (faiz oranı ve döviz kuru riski zorunlu olarak bunun dışında elde bulundurulmuş pay vb finansal araçların fiyatları ve emtia fiyatları gibi diğer değişkenlere ilişkin risklerin bulunması halinde bunların da) bazında yapılan finansal riskten korunma muhasebesi de dikkate alınarak duyarlılık analizleri yapılması, hangi yöntem seçildiyse ona ilişkin paragrafta yer alan (40 veya 41) açıklamaların yapılması ve TFRS 7'nin 42'nci paragrafı uyarınca da duyarlılık analizlerinin yansıtmadığı riskler bulunması halinde bu hususun ve yansıtmama nedeninin açıklanması gerekmektedir.

Bu kapsamda;

- 1) TFRS 7'nin 40'inci paragrafında belirtilen duyarlılık analizi yönteminin seçilmesi halinde
 - a) aşağıda yer alan tüm tablolar doldurularak ve diğer piyasa risklerine ilişkin de TFRS 7'de belirtilen hususlar çerçevesinde duyarlılık analizi yapılarak dipnotlara eklenmesi ve
 - b) TFRS 7'nin 40'inci paragrafında yer alan açıklamaların yapılması,
- 2) TFRS 7'nin 41'inci paragrafında belirtilen riske maruz değer (VAR) gibi birbirine bağımlılığı yansıtan bir yöntemin seçilmesi halinde ise
 - a) aşağıda yer alan döviz pozisyonu tablosu ile faiz oranı tablosunun doldurularak, duyarlılık analizine ilişkin olarak amaca uygun tablolar/grafikler geliştirilerek ve diğer piyasa risklerine ilişkin de TFRS 7'de belirtilen hususlar çerçevesinde duyarlılık analizi yapılarak dipnotlara eklenmesi ve
 - b) TFRS 7'nin 41'inci paragrafında yer alan açıklamaların yapılması zorunludur.

a. Döviz Pozisyonu Tablosu ve İlgili Duyarlılık Analizi¹³ (Ara Dönemlerde de Düzenlenmesi Zorunludur)

DÖVİZ POZİSYONU TABLOSU ¹⁴												
	Cari Dönem						Önceki Dönem					
	Türk Lirası Karşılığı (Fonksiyonel para birimi) ¹⁵	ABD Doları	Avro	Yen	GBP	Diğer	Türk Lirası Karşılığı (Fonksiyonel para birimi)	ABD Doları	Avro	Yen	GBP	Diğer
1. Ticari Alacaklar												
2a. Parasal Finansal Varlıklar (Kasa, Banka hesapları dahil)												
2b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar												
3. Diğer												
4. Dönen Varlıklar (1+2+3)												
5. Ticari Alacaklar												
6a. Parasal Finansal Varlıklar												
6b. Parasal Olmayan Finansal Varlıklar												
7. Diğer												
8. Duran Varlıklar (5+6+7)												
9. Toplam Varlıklar (4+8)												
10. Ticari Borçlar												
11. Finansal Yükümlülükler												
12a. Parasal Olan Diğer Yükümlülükler												
12b. Parasal Olmayan Diğer Yükümlülükler												
13. Kısa Vadeli Yükümlükler (10+11+12)												
14. Ticari Borçlar												
15. Finansal Yükümlülükler												
16 a. Parasal Olan Diğer Yükümlülükler												
16 b. Parasal Olmayan Diğer Yükümlülükler												
17. Uzun Vadeli Yükümlülükler (14+15+16)												
18. Toplam Yükümlülükler (13+17)												
19. Finansal durum tablosu Dışı Döviz Cinsinden Türev Araçların Net Varlık /												

¹³ Döviz pozisyonu tablosunda kullanılmayan sütunların silinmesi ve önemsiz tutarların bulunması halinde bunlara “Diğer” sütununda yer verilmesi mümkündür. Diğer taraftan tabloda yer almayan döviz kurlarına ilişkin önemli düzeyde pozisyonların bulunması halinde bunların “Diğer” grubundan çıkarılıp söz konusu döviz kuru başlığı altında ayrı bir sütunda gösterilmesi gerekmektedir.

¹⁴ Ara dönemlerde de bu tablonun hazırlanması gerekmektedir. Önceki dönem bir önceki yılın yılsonu değerleridir.

¹⁵ Bu sütun, döviz cinsinden kalemlerin “(fonksiyonel para birimi)” karşılığıdır. Ülkemizde fonksiyonel para birimi genellikle “önceki dönem”den farklı olması halinde, bu sütun söz konusu fonksiyonel para birimi cinsinden doldurulmalı, diğer sütunlar buna göre yeniden belirlenmelidir.

(Yükümlülük) Pozisyonu (19a-19b)												
19a. Aktif Karakterli Finansal durum tablosu Dışı Döviz Cinsinden Türev Ürünlerin Tutarı												
19b. Pasif Karakterli Finansal durum tablosu Dışı Döviz Cinsinden Türev Ürünlerin Tutarı												
20. Net Yabancı Para Varlık / (Yükümlülük) Pozisyonu (9-18+19)												
21. Parasal Kalemler Net Yabancı Para Varlık / (Yükümlülük) Pozisyonu (TFRS 7.B23) (=1+2a+5+6a-10-11-12a-14-15-16a)*												
22. Döviz Hedge'i İçin Kullanılan Finansal Araçların Toplam Gerçeğe Uygun Değeri												
23. Döviz Varlıkların Hedge Edilen Kısımının Tutarı**												
24. Döviz Yükümlülüklerin Hedge Edilen Kısımının Tutarı***												

* Parasal-parasal olmayan kalem ayırımına ilişkin olarak TMS 21'in 16'ncı paragrafındaki açıklamalar dikkate alınmalıdır. Diğer taraftan finansal araçlara ilişkin olarak özkaynağa dayalı finansal varlıklar gibi araçlar dışında kalanlar parasaldır.

** Yükümlülüklerle netleştirilmeden brüt varlık tutarı esas alınmalıdır.

*** Varlıklarla netleştirilmeden brüt yükümlülük tutarı esas alınmalıdır.

**** İhracat ve ithalat tutarlarının işlem tarihindeki kur üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi esas olup, yoğun ihracat ithalat yapılmakta ise ağırlıklı ortalama kurun uygulanması mümkündür.

Döviz Kuru Duyarlılık Analizi Tablosu*				
Cari Dönem				
	Kar/Zarar		Özkaynaklar	
	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi
ABD Doları kurunun % ... değişmesi halinde:				
1- ABD Doları net varlık/yükümlülüğü				
2- ABD Doları riskinden korunan kısım (-)				
3- ABD Doları Net Etki (1+2)				
Avro kurunun % ... değişmesi halinde:				
4- Avro net varlık/yükümlülüğü				
5- Avro riskinden korunan kısım (-)				
6- Avro Net Etki (4+5)				
Diğer döviz kurlarının ortalama % ... değişmesi halinde:				
7- Diğer döviz net varlık/yükümlülüğü				
8- Diğer döviz kuru riskinden korunan kısım (-)				
9- Diğer Döviz Varlıkları Net Etki (7+8)				
TOPLAM (3+6+9)				

Önceki Dönem				
	Kar/Zarar		Özkaynaklar	
	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi
ABD Doları kurunun % ... değişmesi halinde:				
1- ABD Doları net varlık/yükümlülüğü				
2- ABD Doları riskinden korunan kısım (-)				
3- ABD Doları Net Etki (1+2)				
Avro kurunun % ... değişmesi halinde:				
4- Avro net varlık/yükümlülüğü				
5- Avro riskinden korunan kısım (-)				
6- Avro Net Etki (4+5)				
Diğer döviz kurlarının ortalama % ... değişmesi halinde:				
7- Diğer döviz net varlık/yükümlülüğü				
8- Diğer döviz kuru riskinden korunan kısım (-)				
9- Diğer Döviz Varlıkları Net Etki (7+8)				
TOPLAM (3+6+9)				

* Önemli döviz kuru riski bulunan diğer para birimleri olması halinde bunların "Diğer" grubundan ayrılıp açılacak ayrı satırlarda raporlanması gerekmektedir. Ayrıca ABD Doları veya Avro'ya ilişkin döviz kuru riski bulunmuyorsa ilgili satırların silinmesi mümkündür.

Not: Finansal riskten koruma varsa döviz net varlık/yükümlülüğü tutarı alanlarında netleştirme yapılmayıp, korunan kısma ilişkin tutar ilgili alana yazılacak ve netleştirme "Net Etki" alanlarında yapılacaktır.

b. Faiz Pozisyonu Tablosu ve İlgili Duyarlılık Analizi

Faize duyarlılık analizi yapılmadan önce aşağıda yer alan tablonun hazırlanarak dipnota eklenmesi ve her bir faiz oranı riskine ilişkin olarak ayrı ayrı aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekmektedir. Bu açıklamalar yapılırken kar/zarara ve doğrudan özkaynaklara olan etkinin ayrı ayrı dikkate alınması ve finansal korumanın etkisi de ayrıca belirtilmesi gerekmektedir ve tutarlar önceki dönemle (önceki yılın yılsonu değeri) karşılaştırmalı sunulmalıdır. Ayrıca, finansal riskten koruma yapılmıyor ise ifadeden gereksiz olan kısımlar çıkarılmalıdır.

Bu tabloda yer alan finansal araçların tamamı faiz oranına duyarlı finansal araçlardır. Örneğin vadeye kadar elde tutulacak finansal araçlardan sabit faizli olanlar tabloda yer almamaktadır.

Tablonun altında yer alan duyarlılık analizinde makul olması ve keyfiyetin açıklanması şartıyla hesaplamayı kolaylaştırıcı varsayımların yapılması mümkündür.

Faiz Pozisyonu Tablosu		Cari Dönem	Önceki Dönem
Sabit faizli finansal araçlar			
Finansal varlıklar	Gerçeğe uygun değer farkı kar/zarara yansıtılan varlıklar*		
	Satılmaya hazır finansal varlıklar**		
Finansal yükümlülükler			
Değişken faizli finansal araçlar			
Finansal varlıklar			
Finansal yükümlülükler			

* Faiz barındıran finansal araçlardan, gerçeğe uygun değer farkı kar/zarara yansıtılan varlıklar olarak sınıflandırılmıştır.

** Faiz barındıran finansal araçlardan satılmaya hazır finansal varlık olarak sınıflandırılmıştır.

“31 Aralık 20X1 tarihinde Türk Lirası para birimi cinsinden olan faiz ... baz puan yüksek/düşük olsaydı ve diğer tüm değişkenler sabit kalsaydı, vergi ve ana ortaklık dışı paylar öncesi kar ... ” (31.12.20X0: ...) daha düşük/yüksek olacaktı. Söz konusu faiz oranı değişiminin kar/zararı etkilemeksizin doğrudan özkaynaklara olan etkisi nedeniyle özkaynaklar ... ” (31.12.20X0: ...) daha düşük/yüksek olacaktı. Diğer taraftan finansal riskten koruma nedeniyle vergi ve ana ortaklık dışı paylar öncesi kar ... ” (31.12.20X0: ...) daha yüksek/düşük, kar/zararı etkilemeksizin doğrudan özkaynaklara olan etki nedeniyle özkaynaklar ... ” (31.12.20X0: ...) daha yüksek/düşük olacağından faiz oranlarındaki söz konusu değişim olması halinde net etki sonucu kar ... ” (31.12.20X0: ...), kar/zararı etkilemeksizin doğrudan özkaynaklara olan net etki nedeniyle özkaynaklar ... ” (31.12.20X0: ...) daha düşük/yüksek olacaktı.”

c. Diğer Risklere İlişkin Duyarlılık Analizi

Bu bölümde pay vb. finansal araçlardan kaynaklanan piyasa riskleri, emtia fiyatlarından kaynaklanan piyasa riskleri gibi risklere ilişkin duyarlılık analizleri yapılmalıdır.

II- Piyasa Riskine İlişkin Dikkate Alınması Gerekli Hususlar

Piyasa riskine ilişkin dipnotlarda yapılacak açıklamalarda aşağıda belirtilen hususlar başta olmak üzere TFRS 7’de yer alan hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

- 1- Her bir finansal araca ilişkin piyasa riski duyarlılık analizi yaparken ya standart bir duyarlılık analizi yöntemi seçip paragraf 40’taki açıklamaları yapar veya riske maruz değer (VAR) gibi birbirine bağımlılığı yansıtan bir yöntem seçerek paragraf 41’deki açıklamaları yapar (p.40-41). Her bir finansal araç için farklı yöntemin belirlenmesi mümkündür (p.B21).
- 2- Her bir piyasa riskine ilişkin açıklamalar enflasyonist piyasalardan kaynaklananlar için ayrı ve enflasyonist olmayan piyasalardan kaynaklananlar ayrı olarak ve bu husus belirtilerek gösterilmelidir. Piyasa risklerine ilişkin ilgili oldukları ülkelerin enflasyon düzeyine göre bir farklılık bulunmaması halinde böyle bir ayrıştırma yapılmaz.(p.B17)
- 3- Finansal durum tablosuna yansıtılmamış finansal araçlar hesaplamalarda ilgili tutarlara eklenir.
- 4- Her bir piyasa riskine ilişkin olarak maruz kalınan risk belirtilerek ortaya çıkma nedeni ve bu risklerin yönetimine ilişkin hedefler politikalar ve süreçler ile bunların ölçümünde kullanılan yöntemler ile bu hususlara ilişkin bir önceki döneme göre meydana gelen değişiklikler açıklanmalıdır. (p.33)

Finansal Araçlar (Gerçeğe Uygun Değer Açıklamaları ve Finansal Riskten Korunma Muhasebesi Çerçevesindeki Açıklamalar)

TMS 32'de tanımlanan tüm finansal araçlara ilişkin olarak TFRS 7'nin 22-30 paragrafları kapsamındaki, gerçeğe uygun değer açıklamaları ve finansal riskten korunma muhasebesi çerçevesindeki açıklamalar bu dipnotta yapılır.

TFRS 13 kapsamında gerçeğe uygun değer hiyerarşisine ilişkin açıklamalar bu dipnotta yapılır.

Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

TMS 10 uyarınca yapılacak açıklamalara bu dipnotta yer verilir.

Finansal tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da finansal tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gereken diğer hususlar

Finansal tabloların önemli ölçüde etkileyen ya da finansal tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gereken diğer hususlara burada yer verilir.

Dipnotlarda Sermaye Piyasası Kurumlarına İlişkin Özellik Arz Eden Durumlar

1 – Yatırım Ortaklıkları (menkul kıymet yatırım ortaklıkları, gayrimenkul yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım ortaklıkları),

Yatırım ortaklıkları, kar-zarar tablolarında ticari faaliyetlerden brüt kar/zararı tutarının tespitinde, portföy işletmeciliği kapsamında elde ettikleri gelirlerin ve katlandıkları maliyetlerin tamamını toplu olarak gösterirler. Bu hesap kalemine ilişkin dipnotta ise, elde edilen gelirler ve katlanılan maliyetlere varlık grubu ve gelirin/giderin niteliği bazında yer verilir. Örneğin,

a) Portföyü borçlanma araçları ve paylardan oluşan bir menkul kıymet yatırım ortaklığı kar zarar tablosunda bu varlıklardan elde ettiği tüm gelirleri (satış, faiz, temettü vb.) ve bunlara ilişkin tüm maliyetleri (satışların maliyeti, komisyon, portföy yönetim ücreti vb.) toplu olarak gösterecek; dipnotta, bu varlıkların alım-satımından, temettü, faiz vb. getirilerinden elde ettiği gelirleri nitelikleri itibarıyla birbirinden ayrıştırarak (grup bazında pay ve borçlanma araçları şeklinde) sunacaktır.

b) Portföyü gayrimenkuller ve borçlanma araçlarından oluşan bir gayrimenkul yatırım ortaklığı kar-zarar tablosunda bu varlıklardan elde ettiği tüm gelirleri (satış, faiz, temettü, kira vb.) ve bunlara ilişkin tüm maliyetleri (satışların maliyeti, komisyon, portföy yönetim ücreti, danışmanlık vb.) toplu olarak gösterecek; dipnotta, bu varlıkların alım-satımından, temettü, faiz, kira vb. getirilerinden elde ettiği gelirleri nitelikleri itibarıyla birbirinden ayrıştırarak (grup bazında gayrimenkul ve borçlanma araçları şeklinde) sunacaktır.

c) Portföyü girişim şirketlerinin payları ve borçlanma araçlarından oluşan bir girişim sermayesi yatırım ortaklığı kar-zarar tablosunda bu varlıklardan elde ettiği tüm gelirleri (satış, faiz, temettü, özkaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların kar/zararlarındaki paylar vb.) ve bunlara ilişkin tüm maliyetleri (satışların maliyeti, komisyon, portföy yönetim ücreti, danışmanlık vb.) toplu olarak gösterecek; dipnotta, bu varlıkların alım-satımından, temettü, faiz vb. getirilerinden elde ettiği gelirleri nitelikleri itibarıyla birbirinden ayrıştırarak (grup bazında pay ve borçlanma araçları şeklinde) sunacaktır.

Gayrimenkul yatırım ortaklıkları için bunlara ilave olarak:

1. Gayrimenkullerin sigorta değerleri ilgili buldukları hesabın dipnotunda ayrıca açıklanır.
2. Aynı sermaye artırımı işlemleri kapsamında ortaya çıkan artışlar "Pay İhraç Primleri" hesabında izlenir ve Özkaynaklar başlıklı dipnotta TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler standardı kapsamında gerekli açıklamalar yapılır.
3. Kurulumuzun 14.10.2011 tarih ve 34/972 sayılı Kararı kapsamında ek bir dipnotta portföy sınırlamalarının kontrolüne ilişkin aşağıda belirtilen esaslara uygun açıklamaların yapılması gerekmektedir:
 - i. Gayrimenkul yatırım ortaklıkları tarafından, portföy sınırlamalarına uyumun kontrolüne ilişkin bilgilere, finansal tablolarla ilgili diğer dipnot maddelerinden sonra gelmek üzere ve "Ek Dipnot: Portföy Sınırlamalarına Uyumun Kontrolü" başlıklı ayrı bir dipnot maddesi altında yer verilecektir.
 - ii. "Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar" başlıklı dipnotta, yeni oluşturulacak "Ek Dipnot: Portföy Sınırlamalarına Uyumun Kontrolü" başlıklı dipnota referans verilmek suretiyle, söz konusu dipnotta yer verilen bilgilerin; II-14.1 "Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği"nin 16. maddesi uyarınca finansal tablolardan türetilmiş özet bilgiler niteliğinde olduğu ve Seri:VI, No:11 sayılı "Gayrimenkul Yatırım Ortaklıklarına İlişkin Esaslar Tebliği"nin portföy sınırlamalarına uyumun kontrolüne ilişkin hükümleri çerçevesinde hazırlandığı belirtilecektir.
 - iii. Konsolide finansal tablo düzenlemekle yükümlü gayrimenkul yatırım ortaklıkları tarafından, "Finansal Tabloların Sunumuna İlişkin Esaslar"

başlıklı dipnotta, yukarıda (2) numaralı bentte belirtilen hususlara ilave olarak, “Ek Dipnot: Portföy Sınırlamalarına Uyumun Kontrolü” başlıklı dipnotta yer verilen bilgilerin konsolide olmayan veriler olduğu ve söz konusu bilgilerin konsolide finansal tablolarda yer verilen bilgilerle örtüşmeyebileceği ifadesi yer alacaktır.

- iv. “Ek Dipnot: Portföy Sınırlamalarına Uyumun Kontrolü” başlıklı dipnotta bakiyesi sıfır olanlara da yer verilecektir.

EK DİPNOT: PORTFÖY SINIRLAMALARINA UYUMUN KONTROLÜ
Portföy Sınırlamalarına Uyumun Kontrolü

	Konsolide Olmayan (Bireysel) Finansal Tablo Ana Hesap Kalemleri	İlgili Düzenleme	Cari Dönem (°)	Önceki Dönem (°)	
A	Para ve Sermaye Piyasası Araçları	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(b)			
B	Gayrimenkuller, Gayrimenkule Dayalı Projeler, Gayrimenkule Dayalı Haklar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(a)			
C	İştirakler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(b)			
	İlişkili Taraflardan Alacaklar (Ticari Olmayan)	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.23/(f)			
	Diğer Varlıklar				
D	Toplam Varlıklar (Aktif Toplamı)	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.3/(k)			
E	Finansal Borçlar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31			
F	Diğer Finansal Yükümlülükler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31			
G	Finansal Kiralama Borçları	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31			
H	İlişkili Taraflara Borçlar (Ticari Olmayan)	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.23/(f)			
İ	Özkaynaklar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31			
	Diğer Kaynaklar				
D	Toplam Kaynaklar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.3/(k)			
	Konsolide Olmayan (Bireysel) Diğer Finansal Bilgiler	İlgili Düzenleme	Cari Dönem (°)	Önceki Dönem (°)	
A1	Para ve Sermaye Piyasası Araçlarının 3 yıllık Gayrimenkul Ödemeleri İçin Tutulan Kısımları	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(b)			
A2	Vadeli/Vadesiz °/Döviz	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(b)			
A3	Yabancı Sermaye Piyasası Araçları	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(d)			
B1	Yabancı Gayrimenkuller, Gayrimenkule Dayalı Projeler, Gayrimenkule Dayalı Haklar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(d)			
B2	Atıl Tutulan Arsa/Araziler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(c)			
C1	Yabancı İştirakler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(d)			
C2	İşletmeci Şirkete İştirak	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.28			
J	Gayrinakdi Krediler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31			
K	Üzerinde proje geliştirilecek mülkiyeti ortaklığa ait olmayan ipotekli arsaların ipotek bedelleri	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.22/(e)			
	Portföy Sınırlamaları	İlgili Düzenleme	Cari Dönem (°)	Önceki Dönem (°)	Asgari/Azami Oran
1	Üzerinde proje geliştirilecek mülkiyeti ortaklığa ait olmayan ipotekli arsaların ipotek bedelleri	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.22/(e)	K/D	K/D	10%
2	Gayrimenkuller, Gayrimenkule Dayalı Projeler, Gayrimenkule Dayalı Haklar	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(a),(b)	(B+A1)/D	(B+A1)/D	50%
3	Para ve Sermaye Piyasası Araçları ile İştirakler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(b)	(A+C-A1)/D	(A+C-A1)/D	50%
4	Yabancı Gayrimenkuller, Gayrimenkule Dayalı Projeler, Gayrimenkule Dayalı Haklar, İştirakler, Sermaye Piyasası Araçları	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(d)	(A3+B1+C1)/D	(A3+B1+C1)/D	49%
5	Atıl Tutulan Arsa/Araziler	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.24/(c)	B2/D	B2/D	20%
6	İşletmeci Şirkete İştirak	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.28	C2/D	C2/D	10%
7	Borçlanma Sınırı	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.31	(E+F+G+H+J)/İ	(E+F+G+H+J)/İ	500%
8	Vadeli/Vadesiz °/Döviz	III-48.1 sayılı Tebliğ, Md.22/(e)	(A2-A1)/D	(A2-A1)/D	10%

2- Aracı Kurumlar

a) Ticari alacak ve borçlara ilişkin dipnotta, ilave olarak, müşterilerden alacaklar, kredili müşterilerden alacaklar, takas ve saklama merkezinden alacaklar, müşterilere borçlar, takas ve saklama merkezine borçlara da yer verilir.

b) Esas faaliyet gelirlerine ilişkin dipnotta,

Satış gelirleri içinde,

- satışlar altında, pay ve geçici ilmühaber satışları, özel kesim tahvil satışları, finansman bonusu satışları, diğer özel kesim senet ve bono satışları, devlet tahvili satışları, hazine bonusu satışları, diğer kamu kesimi senet ve bono satışları, yatırım fonu satışları, yabancı sabit getirili menkul kıymet satışları, yabancı payların satışları, diğer yabancı menkul kıymet satışları, diğer menkul kıymet satışları;
- hizmetler altında, pay alım/satım aracılık komisyonları, DİBS alım/satım aracılık komisyonları, özel sektör sabit getirili menkul kıymet alım/satım aracılık komisyonları, yabancı menkul kıymet alım/satım aracılık komisyonları, vadeli işlemler alım/satım aracılık komisyonları, repo-ters repo aracılık komisyonları, borsa para piyasası aracılık komisyonları, halka arz aracılık komisyonları, halka arz yüklenim komisyonları, halka arz yönetim komisyonları, işletme birleşmesi aracılık komisyonları, yatırım danışmanlığı gelirleri, diğer danışmanlık gelirleri, sermaye artırımı/temettü dağıtımı aracılık gelirleri, yatırım fonu yönetim komisyonları, yatırım fonu satış komisyonları, portföy yönetim komisyonları, saklama komisyonları, diğer komisyon ve gelirler ayrı ayrı gösterilir.
- Esas faaliyetlerden faiz gelirleri altında ayrıca müşterilerden alınan faiz gelirlerine de yer verilir.

İndirimler içinde, hizmet gelirlerinden indirimler altında, müşterilere komisyon iadeleri, acentelere ödenen komisyonlara da yer verilir.

Satışların maliyeti içinde ise pay ve geçici ilmühaber alışları, özel kesim tahvil alışları, finansman bonusu alışları, diğer özel kesim senet ve bono alışları, devlet tahvili alışları, hazine bonusu alışları, diğer kamu kesimi senet ve bono alışları, yatırım fonu alışları, yabancı sabit getirili menkul kıymet alışları, yabancı pay alışları, diğer yabancı menkul kıymet alışları, diğer menkul kıymet alışları ayrı ayrı gösterilir.

c) Faaliyet giderlerine ilişkin dipnotta, ilave olarak,

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri altında, pay işlem payları ve tescil ücretleri, sabit getirili menkul kıymet işlem payları ve tescil ücretleri, borsa para piyasası işlem payları, takas ve saklama giderleri, diğer pazarlama, satış ve dağıtım giderlerine,

Genel Yönetim Giderleri altında: personel ücret ve giderleri, amortisman giderleri, üyelik aidat, gider ve katkı payları, komisyon ve diğer hizmet giderleri, vergi, resim ve harç giderleri, diğer genel yönetim giderlerine yer verilir.

d) Finansal gelir/giderlere ilişkin dipnotta, ilave olarak, DİBS faiz gelirleri, özel sektör sabit getirili menkul kıymet faiz gelirleri, yabancı menkul kıymet faiz gelirleri, mevduat faiz gelirleri, borsa para piyasası faiz gelirlerine de yer verilir.

3- Portföy Yönetim Şirketleri

a) Ticari alacak ve borçlara ilişkin dipnotta, ilave olarak, portföy yönetim komisyonu alacakları, yatırım danışmanlığı alacaklarına yer verilir.

b) Esas faaliyet gelirlerine ilişkin dipnotta; portföy yönetim komisyonu, yatırım danışmanlığı ücret geliri, diğer hizmet satışlarına yer verilir.