



Merkez: Sivas Caddesi Taş Apt. No:101/1 KAYSERİ  
Tel: 0 352 235 24 84 Faks: 0 352 235 04 96  
Şube : Çamlıca Evleri C.2 Blok No: 2 Ümitköy ANKARA  
Tel: 0 312 235 20 06 Faks: 0 312 236 21 99

GevherNesibe V.D. 342 028 6345  
Ticaret Sicil No. 19263 - 209190  
www.erciyesymm.com.tr  
bilgi@erciyesymm.com.tr

**SİRKÜ : 2006/17**  
**Konu : Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama**  
**Standartlarında Gelişmeler**

**KAYSERİ**  
**18.09.2006**

## **Genel Müdürlük** **Muhasebe ve Finansman Müdürlükleri'ne**

**18.09.2006 tarihi itibarıyla Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ilgili gelişmeler.**

Ülkemizdeki muhasebe ve finansal raporlamaya ilişkin çok başlı uygulamaya son vermek amacıyla 4487 sayılı yasa ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen Ek-1. madde ile muhasebe standartlarını oluşturmak ve yayımlamak üzere idari ve mali özerkliğe sahip, kamu tüzel kişiliğini haiz Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur.

Kurulun amacı; finansal tabloların gerçek durumu yansıtan, güvenilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaca uygun, anlaşılabilir ve tutarlı olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlamak ve kamu yararı elde edilmesine yönelik bir biçimde uygulanacak olan ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayımlamaktır.

Kurulca bugüne kadar yapılan çalışmalar sonucunda 18.09.2006 tarihi itibarıyla; 31.12.2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere 6 adet Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS) ile 31 adet Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) yayımlanmıştır.

### **1- Bu Güne Kadar Yayımlanan Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları**

#### **Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)**

No.	Adı	Resmi Gazete Tarih ve Sayısı
	Kavramsal Çerçeve	16.01.2005 - 25702
TMS 1	Finansal Tabloların Sunuluşu	16.01.2005 - 25702
TMS 1	Finansal Tabloların Sunuluşu (Değişiklik)	12.04.2006 - 26137
TMS 2	Stoklar	15.01.2005 - 25701
TMS 2	Stoklar (Değişiklik)	11.04.2006 - 26136
TMS 7	Nakit Akış Tabloları	18.01.2005 - 25704
TMS 8	Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar	20.10.2005 - 25972
TMS 10	Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar	20.10.2005 - 25972
TMS 11	İnşaat Sözleşmeleri	26.10.2005 - 25978
TMS 12	Gelir Vergileri	28.03.2006 - 26122
TMS 14	Bölgümlere Göre Raporlama	03.03.2006 - 26097

TMS 16	Maddi Duran Varlıklar	31.12.2005 - 26040
TMS 17	Kiralama İşlemleri	24.02.2006 - 26090
TMS 18	Hasılat	09.12.2005 - 26018
TMS 19	Çalışanlara Sağlanan Faydalar	30.03.2006 - 26124
TMS 20	Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması	01.11.2005 - 25983
TMS 21	Kur Değişiminin Etkileri	31.12.2005 - 26040
TMS 23	Borçlanma Maliyetleri	09.11.2005 - 25988
TMS 24	İlişkili Taraf Açıklamaları	31.12.2005 - 26040
TMS 26	Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama	01.03.2006 - 26095
TMS 27	Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar	17.12.2005 - 26026
TMS 28	İştiraklerdeki Yatırımlar	27.12.2005 - 26036
TMS 29	Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	31.12.2005 - 26040
TMS 30	Bankalar ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tablolarında Yapılacak Açıklamalar	25.03.2006 - 26119
TMS 31	İş Ortaklıklarındaki Paylar	31.12.2005 - 26040
TMS 33	Hisse Başına Kazanç	28.03.2006 - 26122
TMS 34	Ara Dönem Finansal Raporlama	02.02.2006 - 26068
TMS 36	Varlıklarda Değer Düşüklüğü	18.03.2006 - 26112
TMS 37	Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar	15.02.2006 - 26081
TMS 38	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	17.03.2006 - 26111
TMS 40	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	17.03.2006 - 26111
TMS 41	Tarımsal Faaliyetler	24.02.2006 - 26090

### Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)

No.	Adı	Resmi Gazete Tarih ve Sayısı
TFRS 1	Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması	31.03.2006 - 26125
TFRS 2	Hisse Bazlı Ödemeler	31.03.2006 - 26125
TFRS 3	İşletme Birleşmeleri	31.03.2006 - 26125
TFRS 4	Sigorta Sözleşmeleri	25.03.2006 - 26119
TFRS 5	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler	16.03.2006 - 26110
TFRS 6	Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi	31.01.2006 - 26066

### 2- TMS ve TFRS'lerin Taslak Ticaret Kanunundaki Uygulama Şekil ve Şartları

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunca yayımlanan yukarıda belirtilen standartların 31.12.2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinden itibaren uygulanması öngörülmüştür. Ancak mevcut mevzuat hükümleri çerçevesinde kamu kurumu niteliğine haiz TMSK'nın yayımlandığı bu standartlara uymamanın müeyyidesi bulunmamaktadır.

Yaşanan küreselleşme ve ekonomik gelişmeler, Avrupa Birliğine uyum süreci gibi nedenlerle Türk Ticaret Kanununda değişiklik yapılması ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu sebeple yapılan çalışmalar sonucunda yeni Ticaret Kanunu Tasarı hazırlanmış ve TBMM'ye sunulmuştur. Meclis Adalet Alt Komisyonunca taslak üzerinde yapılan çalışmalar tamamlanmış, ayrıca Adalet Komisyonunca yeni kanunun uygulanmasına ilişkin olarak geçiş dönemi için Ticaret Kanunu Yürürlüğüne Konulmasına ilişkin kanun taslağı hazırlanmıştır.

Mevcut mevzuat hükümlerine göre uyulmaması halinde müeyyidesi bulunmayan yukarıda belirtilen standartlara ilişkin olarak, bu taslak kanunlarda standartların uygulanması ve bu standartlara uyulmaması halinde karşılaşılabilecek müeyyidelerle ilgili önemli düzenlemeler yapılmıştır.

Ticaret Kanunu Taslak metnine göre uyulması gereken kurallar;

- Gerçek ve tüzel kişiler gerek ticarî defterlerini tutarken, gerek münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara aynen uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar.

- Anonim şirketin, şirketler topluluğunun ve limited şirketlerin finansal tabloları denetçi tarafından, uluslararası denetim standartlarına göre denetlenir. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtıp yansıtmadığı da denetim kapsamı içindedir.

- Şirketin veya topluluğun finansal tablolarının, bunların yönetim kurullarının yıllık faaliyet raporlarının denetimi; envanterler de dâhil, finansal tabloların, uluslararası denetim standartları kapsamında muhasebe iç denetimlerinin, yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun denetimini de kapsar. Şirketin ve topluluğun finansal tablolarının ve yönetim kurullarının yıllık raporlarının denetimi, ayrıca Türkiye Muhasebe Standartları ile kanuna ve esas sözleşme hükümlerine uyulup uyulmadığının incelenmesini de içerir. Denetleme, denetçilik mesleğinin gerekleri ile meslek etiğine ve uluslararası denetim standartlarına uygun olarak ve özenle yapılır. Denetleme, şirketin veya topluluğun, durumunun dürüst resim ilkesine uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığını; yansıtılmamışsa bunun sebeplerini; birinci fıkranın ikinci cümlesi anlamında aykırılıkları ve yanlışları, açıkça ortaya koyacak şekilde yapılır ve gerçeği dürüstçe belirtir.

Ticaret Kanunu Taslak metnine göre karşılaşılabilecek yaptırımlar;

- Denetçinin denetiminden geçmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmündedir.

- Gerçek ve tüzel kişilerden ticarî defterlerin tutulmasında finansal tablolarının düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymayanlara adlî para cezası uygulanması öngörülmektedir.

Ticaret Kanununun Yürürlüğe Konulması ve Uygulanmasına Dair Hazırlanan Yasa Tasarısında ise geçiş dönemine ilişkin olarak aşağıdaki düzenlemeler öngörülmektedir.

- Gerçek ve tüzel kişi tüm tacirler, 01.01.2008 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte başlayacak hesap dönemi için, gerek münferit gerek konsolide finansal tablolarının düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından hazırlanmış Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulamak zorundadır.

- Eskiden beri tacir olan kişiler, 01.01.2007 tarihinde veya özel hesap dönemi dolayısıyla daha sonraki bir tarihte sona erecek olan hesap dönemlerine ilişkin bilânçolarını Türkiye Muhasebe Standartlarına göre düzeltmek ve düzeltilmiş bilânçolarını 01.01.2008 tarihinde veya özel hesap dönemi bulunanlar daha sonraki bir tarihte başlayacak hesap döneminin açılış bilançosu olarak hesaplara ve tablolara geçirmek zorundadır. Bilânço hesaplarının düzeltilmesi nedeniyle ortaya çıkan farklar fark hesaplarında toplanır. Fark hesapları herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak söz konusu farkların sermayeye ilâve edilmesi kâr dağıtımını sayılmaz.

### **3- TMS ve TFRS'lerin Uluslar arası Denetim Standartları ile Bağlantısı**

TMSK muhasebe ve finansal raporlama standartlarının hazırlanmasında dünya uygulamalarına entegre olabilmek ve Avrupa Birliği (AB) mevzuatıyla uyum sağlamak için

uluslararası muhasebe standartlarını (IAS), yeni adıyla "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nı (IFRS) benimsemiştir.

Türkiye Muhasebe Standartlarının (TMS), uluslararası alanda geçerlilik kazanması, yani IFRS'ye uyumlu olduğunun kabul edilmesi ancak, IFRS setindeki standartların tamamının uygulanması ile mümkün olabilmektedir. TMSK ile "Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı" (IASCF) arasında yapılan telif ve lisans anlaşmasında, TMSK tarafından resmi bir Türkçe çevirinin yapılması ve bunun Türk mevzuatı içinde yer alması öngörülmüştür.

Bu öngörüye paralel olarak çeviri çalışmalarına başlanmıştır. Çalışmalar IFRS konusunda çalışmaları olan akademisyenler, bağımsız denetim şirketi denetçileri ile banka ve büyük şirketlerde IFRS'ye göre finansal tablo hazırlayan uzmanlardan oluşan çalışma komisyonları tarafından yürütülmüştür. Yapılan çeviriler çapraz kontrole tabi tutulduktan sonra bir taraftan ilgili kurum ve kuruluşların görüşüne sunulurken, diğer taraftan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun internet sitesinde kamuoyunun görüşlerine açılmış ve alınan tüm görüş ve öneriler kurul tarafından değerlendirilmek suretiyle TMS ve TFRS'lere son şekli verilmiştir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyum bağlamında karşılaştırılabilirliği sağlamak amacıyla aynı standart numaralarının Türkiye Muhasebe Standartlarında da (TMS = Türkiye Muhasebe Standardı) ve (TFRS = Türkiye Finansal Raporlama Standartları) kısaltmaları ile birlikte kullanılması uygun görülmüştür.

#### **4- BASEL-II Kriterleri ve Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları**

BIS (Bank for International Settlements) ülkelerin merkez bankalarının biraraya gelerek oluşturdukları uluslararası bir kuruluştur. Bankaların dünya çapında ortak standartlarda çalışmasını sağlamak üzere, 1974 yılında BIS bünyesinde "Basel Bankacılık Denetim Komitesi" oluşturulmuştur.

Basel Bankacılık Denetim Komitesi tarafından 1988'de yayınlanan "Basel-1 Standartları" ile bankaların uymaları gereken çalışma kriterleri belirlenmiştir. Zamanla mali piyasaların, daha da gelişmesi ve işlemlerin karmaşıklaşması sonucu, Basel-1 kriterlerinin yetersiz kaldığı görülmüş ve yeni standartlar için çalışma başlatılmıştır. Böylece daha etkin bir risk yönetimi ve uluslar arası piyasalarda daha güvenli ve etkin bankacılık faaliyetlerinin sürdürülmesini amaçlayan "Basel-II Standartları" ortaya çıkmıştır.

Basel-II kriterlerinin uygulanmaya başlanması ile birlikte firmanın kredi risk durumları, finansal verileri (bilanço, gelir tablosu vb.) ile niteliksel faktörlerinin (yönetici ve ortakların geçmişi, yönetim ve organizasyon yapısı, ürün/hizmet gelişimi, ithalat-ihracat, pazar payı vb.) değerlendirilmesi sonucu tespit edilen "firma derecelendirme notu" ile ifade edilecek ve kullanılacak kredi, bu kredi notuna göre fiyatlandırılacaktır. Derecelendirme işlemi firmaların şeffaf ve uluslar arası muhasebe standartlarına göre düzenlenmiş mali tablolarına göre yapılacaktır.

BBDK'ca Ülkemizde Basel-II standartlarının 2008 yılında uygulamaya geçirilmesi öngörülmekte olup, uygulamanın başlaması ile birlikte kredi kullanacak firmaların finansal tablolarının, uluslar arası muhasebe standartları ile uyumlu TMS ve TFRS'lere göre hazırlanması büyük önem arzedecektir. Bu standartlara uygun mali tablo sunmayan firmalar kredi temininde sıkıntı çekebilecekler veya yüksek faiz oranları ile karşılaşabileceklerdir.

Bilgi ve gereği rica olunur.