

# TMS 27 (2011 Versiyonu)

## ***BİREYSEL FİNANSAL TABLOLAR***

### **GÜNCELLEMELER ve YÜRÜRLÜK TARİHLERİ**

- “TMS 27 Bireysel Finansal Tablolar” Standardı 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 28/10/2011 tarih ve 28098 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Standart “TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar” Standardının yerini almıştır.
- İsteyen işletmelerin, bu Standardı 1/1/2013 tarihi öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulamayı seçmesi mümkündür. Bu durumda, bu husus dipnotlarda açıklanır ve söz konusu tablolarda TFRS 10, TFRS 11, TFRS 12 ve TMS 28 (2011’de yayımlanan) Standartları da uygulanır.
- Sözü edilen Standarda ilişkin herhangi bir değişiklik Tebliği bulunmamaktadır.

**Türkiye Muhasebe Standardı 27**  
**(TMS 27)**  
**Bireysel Finansal Tablolar**

**Amaç**

---

- 1 Bu Standardın amacı bireysel finansal tabloların hazırlanmasında; bağlı ortaklıklardaki, iş ortaklıklarındaki ve iştiraklerdeki yatırımlara ilişkin uyulması gereken muhasebeleştirme ve açıklama hükümlerini düzenlemektir.

**Kapsam**

---

- 2 Bu Standart bir işletmenin kendi isteği ile ya da yerel mevzuat gereği bireysel finansal tablolar sunması durumunda, bağlı ortaklıklardaki, iş ortaklıklarındaki ve iştiraklerdeki yatırımlarının muhasebeleştirilmesinde uygulanır.
- 3 Bu Standart hangi işletmelerin bireysel finansal tablo düzenlemesi gerektiğini belirlemez. Bu Standart TFRS'lere uyumlu bireysel finansal tablolar hazırlanırken uygulanır.

**Tanımlar**

---

- 4 Bu Standartta geçen terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir:

**Konsolide finansal tablolar:** Ana ortaklık ve bağlı ortaklıklarının varlıklarının, borçlarının, özkaynaklarının, gelirlerinin, giderlerinin ve nakit akışlarının tek bir işletmenininki gibi sunulduğu grup finansal tablolarıdır.

**Bireysel finansal tablolar:** Bir ana ortaklık (başka bir ifadeyle bir bağlı ortaklığın kontrolüne sahip bir yatırımcı) veya yatırım yapılan işletme üzerinde müşterek kontrolü veya önemli etkisi olan bir yatırımcı tarafından sunulan ve yatırımların, maliyet bedeli üzerinden ya da TFRS 9 *Finansal Araçlar* uyarınca muhasebeleştirildiği finansal tablolarıdır.

- 5 Aşağıdaki terimler TFRS 10 *Konsolide Finansal Tablolar* Ek A Bölümü'nde, TFRS 11 *Müşterek Anlaşmalar* Ek A Bölümünde ve TMS 28 *İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar*'ın 3 üncü Paragrafında tanımlanmaktadır.

- İştirak
- Yatırım yapılan işletmenin kontrolü
- Grup
- Müşterek kontrol
- İş ortaklığı
- İş ortaklığı katılımcısı
- Ana ortaklık
- Önemli etki
- Bağlı ortaklık

- 6 Bireysel finansal tablolar, 8 inci Paragrafta belirtilen durumlar dışında, konsolide finansal tablolara ya da iştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki yatırımların özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirildiği finansal tablolara ilave olarak sunulan tablolarıdır. Bireysel finansal tabloların söz konusu finansal tablolara birlikte ya da bunlara ek olarak sunulma zorunlulukları yoktur.

- 7 Özkaynak yönteminin uygulandığı finansal tablolar bireysel finansal tablo değildir. Benzer şekilde bağlı ortaklığı veya iştiraki olmayan ya da herhangi bir iş ortaklığında iş ortaklığı katılımcısı olarak yatırımı bulunmayan bir işletmenin finansal tabloları bireysel finansal tablo değildir.

- 8 TFRS 10'un 4(a) Paragrafı uyarınca konsolidasyondan ya da TMS 28'in (2011'de değişen şekli ile) 17 nci Paragrafı uyarınca özkaynak yönteminden muaf tutulan işletmeler, finansal tablolar olarak sadece bireysel finansal tablolarını sunabilir.

### **Bireysel finansal tabloların hazırlanması**

---

- 9 **Bireysel finansal tablolar, 10 uncu Paragrafta yer alan hükümler dışında diğer TFRS'lerde yer alan tüm uygulanabilir hükümlere uygun olarak hazırlanır.**
- 10 **Bireysel finansal tablolarını hazırlayan bir işletme, bu tablolarda bağlı ortaklıkları, iş ortaklıkları ve iştiraklerindeki yatırımlarını;**
- (a) Maliyet bedeliyle veya
- (b) TFRS 9'a uygun olarak
- muhasebeleştirir.**
- İşletme her bir yatırım sınıfı için aynı muhasebeleştirme esaslarını uygular. Maliyeti bedeli üzerinden muhasebeleştirilmiş olan yatırımlar, satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırıldığında (ya da satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflanan elden çıkarılacak bir varlık grubunun içerisine dahil edildiğinde) TFRS 5 *Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler*'e uygun olarak muhasebeleştirilir. TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen yatırımların satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılması durumunda, ölçümde bir değişiklik yapılmaz.**
- 11 TMS 28'in (2011'de değişen şekli ile) 18 inci Paragrafı uyarınca iştiraklerdeki veya iş ortaklıklarındaki yatırımlarını TFRS 9 uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılan olarak ölçmeyi tercih eden işletmeler, bu yatırımlarını bireysel finansal tablolarında da aynı şekilde muhasebeleştirir ve ölçer.
- 12 **İşletmenin bir bağlı ortaklığından, iş ortaklığından veya iştirakinden temettü alma hakkı doğduğunda, bireysel finansal tablolarda söz konusu temettü kâr veya zararda muhasebeleştirilir.**
- 13 Bir ana ortaklığın kendi ana ortaklığı olarak yeni bir işletme kurmak suretiyle grubunu aşağıdaki koşulları karşılayacak şekilde yeniden yapılandırması ve yeni ana ortaklığın ilk ana ortaklıkta yer alan yatırımını bireysel finansal tablolarında Paragraf 10(a)'ya göre muhasebeleştirmesi durumunda, yeni ana ortaklık ilk ana ortaklığın bireysel finansal tablolarında yer alan özkaynak kalemlerindeki payının yeniden yapılandırmanın gerçekteştiği tarihteki defter değerini maliyet tutarı olarak dikkate alır.
- (a) Yeni ana ortaklığın, ilk ana ortaklığın mevcut özkaynak araçları karşılığında kendi özkaynak araçlarını ihraç etmek suretiyle ilk ana ortaklığın kontrolünü elde etmesi.
- (b) Yeni gruba ait olan varlık ve yükümlölükler ile ilk gruba ait olan varlık ve yükümlölüklerin yeniden yapılandırmanın hemen öncesinde ve sonrasında aynı olması ve
- (c) İlk ana ortaklığın yeniden yapılandırma öncesindeki sahiplerinin, yeniden yapılandırmanın hemen öncesindeki ilk grubun net varlıkları üzerinde sahip oldukları mutlak ve nispi paylar ile yeniden yapılandırmanın hemen sonrasında oluşan yeni grubun net varlıkları üzerinde sahip oldukları mutlak ve nispi payların aynı olması.
- 14 Benzer şekilde, ana ortaklık niteliğinde olmayan işletmeler de 13 üncü Paragrafta yer alan koşulları karşılamak suretiyle ana ortaklığı olarak yeni bir işletme kurabilir. 13 üncü Paragrafta yer alan hükümler bu tür yeniden yapılandırmalar için de aynen geçerlidir. Ancak bu tür durumlarda; 13 üncü Paragrafta yer alan 'ilk ana ortaklık' ve 'ilk gruba' yapılan atıflar "ilk işletme"ye yapılmış sayılır.

### **Açıklamalar**

---

- 15 **Bireysel finansal tablolarda açıklamalar yapılırken, Paragraf 16 ve 17'deki hükümler de dahil olmak üzere uygulanan tüm TFRS'lerde yer alan hükümler dikkate alınır.**

- 16 TFRS 10'un 4(a) Paragrafı uyarınca konsolide finansal tablolarını hazırlamamayı tercih eden bir ana ortaklık, bireysel finansal tablolar hazırladığında, hazırladığı bireysel finansal tablolarında aşağıdaki açıklamaları yapar:
- (a) Finansal tabloların bireysel finansal tablo olduğu; konsolide finansal tabloların TFRS 10'da yer alan muafiyet dolayısıyla hazırlanmadığı; kamuya açıklanmak üzere TFRS'lere uygun konsolide finansal tablolarını hazırlayan işletmenin adı ve faaliyetini sürdürdüğü esas yeri (farklı olması durumunda şirket olarak olduğu ülke) ve konsolide finansal tabloların elde edilebileceği adres.
  - (b) Önemli bağlı ortaklık, iş ortaklığı ve iştirak yatırımlarının listesi. Bu liste aşağıdaki bilgileri içermelidir:
    - (i) Yatırım yapılan işletmenin adı.
    - (ii) İşletmenin faaliyetini sürdürdüğü esas yer (farklı olması durumunda şirket olarak kurulduğu ülke).
    - (iii) İşletmedeki sahiplik oranı ve oy hakkı oranının sahiplik oranından farklı olması durumunda oy hakkı oranı.
  - (c) "b" bendi uyarınca hazırlanan listedeki yatırımların muhasebeleştirilmesinde kullanılan yöntemle ilişkin açıklama.
- 17 16 ncı Paragraf'ta ele alınan ana ortaklık dışında kalan bir ana ortaklık veya yatırım yapılan işletme üzerinde müşterek kontrolü ya da önemli etkisi bulunan bir yatırımcı işletme bireysel finansal tablolarını hazırladığında, TFRS 10, TFRS 11 veya TMS 28 (2011'de değişen şekli ile) Standartlarından ilgili olan Standart uyarınca hazırladığı finansal tabloları belirtir. Ana ortaklık veya yatırımcı işletme bireysel finansal tablolarında ayrıca aşağıdaki bilgileri açıklar:
- (a) Finansal tabloların bireysel finansal tablo olduğunu ve kanunen hazırlanma zorunluluğu bulunmadığı durumlarda hazırlanma sebebi.
  - (b) Önemli bağlı ortaklık, iş ortaklığı ve iştirak yatırımlarının listesini. Bu liste aşağıdaki bilgileri içermelidir:
    - (i) Yatırım yapılan işletmenin adı.
    - (ii) İşletmenin faaliyetini sürdürdüğü esas yer (farklı olması durumunda şirket olarak olduğu ülke).
    - (iii) İşletmedeki sahiplik oranı ve oy hakkı oranının sahiplik oranından farklı olması durumunda oy hakkı oranı.
  - (c) "b" bendi uyarınca hazırlanan listedeki yatırımların muhasebeleştirilmesinde kullanılan yöntemle ilişkin açıklama.
- Ana ortaklık veya yatırımcı işletme TFRS 10, TFRS 11 veya TMS 28 (2011'de değişen şekli ile) Standartlarından ilgili olan Standart uyarınca hazırladığı finansal tabloları da belirtir.

#### **Yürürlük tarihi ve geçiş**

- 18 Bu Standart 31 Aralık 2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Standartın erken uygulanması durumunda söz konusu durum açıklanır ve aynı dönemde TFRS 10, TFRS 11, TFRS 12 *Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar* ve TMS 28 (2011'de değişen şekli ile) de uygulanır.

#### **TFRS 9'a Yapılan Atıf**

- 19 TFRS 9'un erken uygulamasını seçmemiş olmakla birlikte bu Standartın uygulamasına başlayan bir işletme, bu Standartta TFRS 9'a yapılan atıfları TMS 39 *Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçüm*'e yapmış gibi değerlendirmelidir.

## **TMS 27'nin (2008) Yürürlükten Kaldırılması**

---

20 Bu Standart TFRS 10 ile eşzamanlı olarak yayımlanmıştır. Bu iki Standart, “TMS 27 *Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar*”ı (2008’de değişen şekli ile) yürürlükten kaldırmıştır.