

# TMS Yorum 13

## **MÜŞTEREKEN KONTROL EDİLEN İŞLETMELER – ORTAK GİRİŞİMCİLERİN PARASAL OLMAYAN KATILIM PAYLARI**

### **GÜNCELLEMELER ve YÜRÜRLÜK TARİHLERİ**

- “TMS Yorum 13 Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler – Ortak Girişimcilerin Parasal Olmayan Katılım Payları” Yorumu 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 09/03/2007 tarih ve 26457 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Yorum, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 71 sıra no’lu Tebliğ aracılığıyla güncellenmiştir.
- Sözü edilen değişiklik yeni yayımlanan TMS 1 tarafından yapılmış olup, esas itibariyle 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Yeni TMS 1’in erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır. Erken uygulanma durumunda ilgili değişiklik 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- **Yukarıda yer verilen Tebliğin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TMS Yorum 13’ün ilgili Tebliğe göre düzeltilmiş son şekli yer almaktadır. Sözü edilen Yorumu bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler, TMS Yorum 13’ün bu değişiklik öncesindeki şekline Kurulumuzun resmi internet sitesinden ([www.tmsk.org.tr](http://www.tmsk.org.tr)) ve ilgili Resmi Gazetelerden ([rega.basbakanlik.gov.tr](http://rega.basbakanlik.gov.tr)) ulaşabilirler.**

## TMS Yorum 13

### Müştereken Kontrol Edilen İşletmeler - Ortak Girişimcilerin Parasal Olmayan Katılım Payları

#### İlgili düzenlemeler

---

- TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 18 Hasılat
- TMS 31 İş Ortaklıklarındaki Paylar

#### Konu

---

1. TMS 31.48’de, ortak girişimci ile iş ortaklığı arasında gerçekleştirilen katılım payı ve satış işlemlerine ilişkin olarak; “Bir ortak girişimci tarafından bir iş ortaklığına varlık satılması veya varlığın katılım payı olarak yatırılması durumunda, işlemde kaynaklanan her türlü kâr veya zararın muhasebeleştirilmesi işlemin özünü yansıtmalıdır” ifadesi yer almaktadır. Buna ek olarak TMS 31.24; “Müştereken kontrol edilen bir işletme, her bir ortak girişimcinin pay sahibi olduğu bir şirket, ortaklık veya başka bir işletmenin kurulmasını gerektirir” hükmünü ihtiva etmektedir. Müştereken kontrol edilen işletmelere (MKİ’lere) yapılan parasal olmayan katkılardan kaynaklanan kazanç ve kayıpların muhasebeleştirilmesine ilişkin açık bir ifade bulunmamaktadır.
2. MKİ’lere yapılan katkılar, MKİ’deki bir özkaynak payı karşılığında ortak girişimciler tarafından gerçekleştirilen varlık transferleridir. Söz konusu katkılar birçok farklı biçimde yapılabilir. Anılan katkılar ortak girişimciler tarafından, MKİ’ler kuruldukları sırada ya da kurulmalarının ardından eş zamanlı olarak yapılmış olabilir. Ortak girişimci (veya girişimciler) tarafından MKİ’ye yapılan varlık katkılarının nedeniyle elde edilen kazanımlar; nakit ya da ilgili MKİ’nin gelecekteki nakit akışına bağlı olmayan diğer kazanımları da içerebilir (“ek kazanımlar”).
3. Konular:
  - (a) Parasal olmayan bir varlığın, MKİ’den edinilen bir özkaynak payı karşılığında ilgili MKİ’ye katkı olarak yatırılmasından kaynaklanan kazanç ve kayıpların uygun bir bölümünün, ortak girişimcinin kar veya zarara ne zaman yansıtılması gerektiği,
  - (b) Ek kazanımların, ortak girişimci tarafından nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiği,
  - (c) Gerçekleşmemiş kazanç ve kayıpların, ilgili ortak girişimcinin konsolide finansal tablolarında nasıl gösterilmesi gerektiğidir.
4. Bu Yorum, bir ortak girişimcinin, özkaynak ya da oransal konsolidasyon yöntemlerinden herhangi birisine göre muhasebeleştirilen bir özkaynak payı karşılığında MKİ’ye yaptığı parasal olmayan katkılarının, ortak girişimci tarafından muhasebeleştirilmesini düzenler.

#### Görüş birliği

---

5. TMS 31.48’in MKİ’de edinilen özkaynak payı karşılığında ilgili MKİ’ye yapılan parasal olmayan katkılara uygulanmasında, ortak girişimci, oluşan kazanç veya kaybın diğer ortak girişimcilerin özkaynak paylarıyla ilişkilendirilebilen kısmını dönem kâr veya zararında muhasebeleştirir. Bunun istisnaları şunlardır:
  - (a) Katkı konusu parasal olmayan varlığın (varlıkların) mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan önemli risk ve yararların MKİ’ye aktarılmamış olması; veya
  - (b) Parasal olmayan katkılar üzerindeki kazanç ve kayıpların güvenilir bir biçimde ölçülememesi; veya

- (c) Katkıda bulunma işleminin “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardında tanımlanan türde bir ticari özünün bulunmaması.

Paragraf 6'nın ayrıca uygulanmasının mümkün olmadığı ve (a), (b) veya (c)'de yer alan istisnaların geçerli olduğu durumlarda, ilgili kazanç veya kaybın gerçekleşmediği kabul edilir ve dolayısıyla sözü edilen kazanç veya kayıp kâr veya zarar olarak muhasebeleştirilmez.

6. Bir ortak girişimcinin, MKİ'de bir özkaynak payı elde etmesine ek olarak parasal ya da parasal olmayan varlıklar da elde etmesi durumunda, işlemle ilgili kazanç ya da kaybın uygun bir bölümü ilgili ortak girişimci tarafından kâr veya zarar olarak muhasebeleştirilir.
7. MKİ'lere aktarılan parasal olmayan varlıklar üzerindeki gerçekleşmemiş kazanç veya kayıplar, oransal konsolidasyon yönteminde ilgili varlıklara, özkaynak yönteminde ise ilgili yatırımlara dahil edilmez. Söz konusu gerçekleşmemiş kazanç veya kayıplar, ortak girişimcinin konsolide finansal durum tablosunda (*bilançosunda*) ertelenmiş kazanç veya kayıp olarak gösterilmez.