

## TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**İŞLETME BİRLEŞMELERİNE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA  
STANDARDI (TFRS 3) HAKKINDA TEBLİĞ SIRA NO: 67'DE  
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
(SIRA NO: 87)**

**MADDE 1** - 13/8/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İşletme Birleşmelerine İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 3) Hakkında Tebliğ Sıra No: 67'nin EK 1'inde yer alan "Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 3) İşletme Birleşmeleri" Standardının;

a) 16 ncı paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"16 Bazı durumlarda, TFRS'ler, bir işletmenin belirli bir varlık ya da yükümlülüğü sınıflandırma veya tanımlama şekline göre farklı muhasebeleştirme yöntemleri öngörür. Edinen işletmenin, birleşme tarihinde var olan ilgili şartları esas alarak yapması gereken sınıflandırmalara ve tanımlamalara, bunlarla sınırlı olmamak üzere, aşağıdakiler örnek olarak verilebilir:

(a) TFRS 9 Finansal Araçlar uyarınca, gerçeğe uygun değer değişimi kâr veya zarara yansıtılarak veya itfa edilmiş maliyetinden ölçülen belirli finansal varlık ve yükümlülük sınıfı veya gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılan finansal varlık sınıfı,

(b) TFRS 9 uyarınca bir türev aracın korunma aracı olarak tanımlanması ve

(c) Bir saklı türev ürünün TFRS 9 uyarınca, bir esas sözleşmeden ayrıştırılması gerekip gerekmediğinin değerlendirilmesi (bu TFRS kapsamında söz konusu değerlendirme, "sınıflandırma"ya ilişkindir)."

b) 42 nci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"42 Aşamalı olarak gerçekleşen bir işletme birleşmesinde edinilen işletme, daha önceden elinde bulundurduğu edinilen işletmedeki özkaynak payını, birleşme tarihindeki gerçeğe uygun değeri üzerinden yeniden ölçer ve sonuçta ortaya çıkan bir kazanç veya kayıp varsa bunu kâr veya zararda ya da -uygun olması durumunda- diğer kapsamlı gelirden finansal tablolara alır. Daha önceki raporlama dönemlerinde, edinilen işletme, edinilen işletmedeki özkaynak payının değerindeki değişiklikleri diğer kapsamlı gelirden finansal tablolara almış olabilir. Böyle bir durumda, diğer kapsamlı gelirden finansal tablolara alınmış olan tutar, edinilen işletmenin önceden elinde bulundurduğu özkaynak payını doğrudan elden çıkarması halinde öngörülen yöntemle aynı şekilde finansal tablolara alınır."

c) 53 üncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"53 Satın alma ilişkin maliyetler, edinilen işletmenin bir işletme birleşmesini gerçekleştirmek için katlandığı maliyetlerdir. Bu maliyetlere; aracılık ücretleri, danışmanlık ücretleri, yasal ücretler, muhasebe ve değerlemeye ilişkin ücretler, diğer mesleki ücretler veya müşavirlik ücretleri, işletme içi satın alma biriminin idamesi için gerekli olan maliyetler de dâhil olmak üzere genel yönetim giderleri, borçlanma araçları ile hisse senetlerinin tescil ve ihraç maliyetleri dâhildir. Edinen işletme, satın alma ilişkin maliyetleri, sadece bir istisna dışında, maliyetlerin gerçekleştiği ve hizmetlerin alındığı dönemlerde gider olarak muhasebeleştirir. Borçlanma araçlarının ya da hisse senetlerinin ihraç edilmesine ilişkin maliyetler, TMS 32 ve TFRS 9 uyarınca finansal tablolara alınır."

ç) 56 ncı paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"56 Edinen işletme, bir işletme birleşmesinde finansal tablolara alınan şarta bağlı bir yükümlülüğü, ilk defa finansal tablolara aldıktan sonra ve yükümlülük yerine getirilinceye, iptal edilinceye veya zamanaşımına uğrayıncaya kadar, aşağıdakilerden yüksek olanı üzerinden ölçer:

(a) TMS 37 uyarınca finansal tablolara alınacak tutar ve

(b) İlk defa finansal tablolara alınan tutardan, varsa, TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat uyarınca finansal tablolara alınmış toplam gelir tutarının çıkarılmasından sonra kalan tutar.

Bu hüküm, TFRS 9 uyarınca muhasebeleştirilen sözleşmelere uygulanmaz."

d) 58 inci paragrafının (b) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"(b) Diğer şarta bağlı bedelin;

(i) TFRS 9 kapsamında olması durumunda şarta bağlı bedel, her bir raporlama tarihinde gerçeğe uygun değeriyle ölçülür ve gerçeğe uygun değerindeki değişimler TFRS 9'a göre kâr veya zararda finansal tablolara alınır.

(ii) TFRS 9 kapsamında olmaması durumunda şarta bağlı bedel, her bir raporlama tarihinde gerçeğe uygun değeriyle ölçülür ve gerçeğe uygun değerindeki değişimler kâr veya zararda finansal tablolara alınır."

e) 64A paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"64A [Silinmiştir]"

f) 64D paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“64D [Silinmiştir]”

g) 64H paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“64H [Silinmiştir]”

đ) 64K paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 64L paragrafı eklenmiştir.

“64L TFRS 9 (2017 sũrũmũ), 16, 42, 53, 56, 58 ve B41 paragraflarını değiştirmiş ve 64A, 64D ve 64H paragraflarını silmiştir. TFRS 9 uygulandığında sũz konusu değişiklikler de uygulanır.”

h) B41 paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“B41 Edinen işletme; bir işletme birleşmesinde edindiği ve edinme tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değerini üzerinden ��l��tũđũ varlıklar için ayrı bir değerleme karşılığını finansal tablolarına almaz, ��nkũ gelecekteki nakit akışlarının belirsizliğinin etkileri gerçeğe uygun değer ��l��mũne dâhil edilir. Örneğin, bu TFRS edinen işletmenin, bir işletme birleşmesini muhasebeleştirirken, alacakları (krediler dâhil) edinme tarihindeki gerçeğe uygun değerini üzerinden ölçmesini zorunlu kıldığı için, edinen işletme bu tarihte finansal tablolarına, tahsil edilemez hale gelmiş sũzleřmeye bağlı nakit akışları için ayrıca bir değerleme karşılığı veya beklenen kredi zararları için bir değer dũř��klũđũ karşılığı almaz.”

**MADDE 2** – Bu Tebliğ yayımlandığı tarihte yũrũrlũđe girer.

**MADDE 3** – Bu Tebliğ hũkũmlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yũrũtũr.