

TFRS 18 — FİNANSAL TABLOLARDA SUNUM VE AÇIKLAMA

TFRS 18 ile Finansal Raporlamada **Yeni Dönem**

Gelir Tablosu Yapısı, Yönetim Tarafından Tanımlanan Performans Ölçütleri (MPM'ler) ve Şeffaflık



Gelir Tablosu Yapısı



MPM'ler



Şeffaflık

TFRS Ekosistemi



KAVRAMSAL ÇERÇEVE

TFRS 18

TMS 1'den TFRS 18'e: Neden Değişim?

On yılı aşan bir IASB sürecinin sonunda TFRS 18, TMS 1'in yerini alıyor ve finansal raporlamada on yılların en köklü yapısal değişimini getiriyor.



Temmuz 2014
IASB Araştırma Gündemi



Aralık 2019
Taslak Standart Yayımı



Nisan 2024
Nihai Standart (UFRS 18)

Süreç

- IASB, Primary Financial Statements projesini Temmuz 2014'te başlattı; Aralık 2019'da Taslak Standart yayımlandı.
- Uluslararası standart (UFRS 18) Nisan 2024'te IASB tarafından yayımlandı.

Türkiye Uyarlaması

- KGK, "TFRS 18 Finansal Tablolarda Sunum ve Açıklama"yı 8 Mayıs 2025 tarihli ve 32894 sayılı Resmî Gazete'de yayımladı.

Yürürlük Takvimi ve Geriye Dönük Uygulama

2027 zorunlu; ancak hazırlık penceresi fiilen 2026'da kapanıyor — karşılaştırmalı dönem yükümlülüğü bunu zorunlu kılıyor.

Geçiş Zaman Çizelgesi



NİSAN 2024

UFRS 18 Yayımlandı

IASB tarafından uluslararası standart yayımlandı.



MAYIS 2025

KGK – Resmî Gazete

TFRS 18, 32894 sayılı Resmî Gazete'de yayımlandı.



2026 – KRİTİK HAZIRLIK DÖNEMİ

Karşılaştırmalı Dönem

2026 tabloları yeni formata göre yeniden düzenlenmek zorunda. Erken uygulama mümkün.



1 OCAK 2027

Zorunlu Uygulama Başlıyor

1 Ocak 2027 veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemleri.

Geçiş Yükümlülükleri



Geriye Dönük Uygulama (TMS 8)

2026 karşılaştırmalı dönemi yeni formata göre yeniden düzenlenmek zorunda.



Mutabakat Dipnotu

İlk uygulama yılında TMS 1'e göre sunulan tutarlar ile TFRS 18'e göre yeniden düzenlenen tutarlar arasındaki farklar kâr/zarar kalemi bazında açıklanmalı (TFRS 18 C3).



Ara Dönem Finansal Tablolar

Ara dönem finansal tablolar için de geçiş mutabakatı verilmelidir (TFRS 18 C5).



Erken Uygulama

İsteyen işletmeler zorunlu tarihten önce erken uygulama yapabilir.

Gelir Tablosunun Yeni Mimarisi: Beş Kategori

TFRS 18, kâr veya zarar tablosundaki her gelir ve gider kalemini beş kategoriden birine yerleştirmeyi zorunlu kılarak sektörler arası karşılaştırılabilirliği ilk kez standartlaştırıyor.



Esas Faaliyetler

Varsayılan kategori — yatırım veya finansman kategorisine girmeyen tüm kalemler.



Yatırım Faaliyetleri

İşletmenin ana faaliyetlerinden bağımsız olarak getiri sağlayan varlıklardan elde edilen gelir ve giderler (öz kaynak yöntemiyle izlenen yatırımlar, yatırım amaçlı gayrimenkuller vb.)



Finansman Faaliyetleri

Kredi ve fon temininden kaynaklanan yükümlülüklerle ilişkin gelir ve giderler (borçlanma faizleri, kiralama yükümlülüklerine ilişkin faiz vb.)



Gelir Vergileri ve Durdurulan Faaliyetler

TMS 12 ve TFRS 5 ilkelerine göre ayrı bölümler olarak sunulmaya devam eder.



Dikkat Noktası

Dikkat

Her faiz geliri otomatik olarak yatırım kategorisine girmez — sınıflandırma, dayanak varlığın nasıl yönetildiğine bağlıdır.

İki Yeni Zorunlu Ara Toplam

İki zorunlu ara toplam, kâr tablosunun "dil birliğini" sağlıyor ve sektör farklılıklarından bağımsız kıyaslamayı mümkün kılıyor.

Kâr veya Zarar Tablosu Yapısı

● Esas Faaliyetler	Varsayılan kategori
● Yatırım Faaliyetleri	Getiri amaçlı varlıklar
● Finansman Faaliyetleri	Borçlanma kaynaklı
1 Esas Faaliyet Kârı (Operating Profit)	ZORUNLU
● Gelir Vergisi Etkisi	TMS 12 kapsamında
2 Finansman ve Vergi Öncesi Kâr	ZORUNLU
Dönem Net Kârı / Zararı	

1. Ara Toplam — Esas Faaliyet Kârı

Esas faaliyet, yatırım ve finansman kategorilerindeki kalemlerin toplanmasıyla oluşur. "FAVÖK" ve "Faaliyet Kârı" gibi kavramların şirketten şirkete farklılaşmasına son verir.

2. Ara Toplam — Finansman ve Vergi Öncesi Kâr

İkinci zorunlu ara toplam; neredeyse tüm işletmeler için uygulanır. Sektörler arası karşılaştırılabilirliği standartlaştırır.

 **Nakit Akış Tablosuna Etkisi:** TFRS 18, TMS 7'de değişiklik yaparak **Esas Faaliyet Kârı**'nı dolaylı yöntem nakit akış mutabakatının tek başlangıç noktası haline getiriyor.

Sınıflandırma Kararları ?

Beş kategoriye sınıflandırma teknik yargı gerektiriyor; Şirket yönetimlerine doğru soruları sormak ve standartın teknik detayları ile yönetimlerin analizlerine yön vermek meslek profesyonelleri için önemli.



"Ana Faaliyet" İstisnası

Müşterilere finansman sağlayan işletmeler (Örn: Banka ve Varlıklara yatırım yaparak getiri elde etmeyi ana faaliyet olarak sürdüren işletmeler (Örn: Gayrimenkul yatırım işletmeleri) için farklı sınıflandırma kuralları devreye giriyor.



Faiz Geliri Sınıflandırması

Şirketin faiz geliri hangi kategoriye girer? Dayanak varlığın yönetim amacına (işletme veya yatırım) göre yargı kullanılmalı — doğru soruyu sormadan karar verilemez.



Holding ve Çok Segmentli Yapılar

Farklı iş kolları olan müşterilerde her gelir/gider kaleminin hangi kategoriye girdiğini belgeleme sorumluluğu Şirket Yönetiminde — her iş kolu için ayrı değerlendirme şart.



Mali müşavir için öneri: Müşterinin iş modelini, gelir kaynaklarını ve varlık yönetim amacını sorgulayan standart bir ön değerlendirme çalışması mutlaka yapılmalı ve yönetim ile mutabık kalınmalı.

MPM Nedir? Tanım ve Kapsam

MPM'ler, yönetimin finansal tablolar dışında kamuya duyurduğu ve performansı ölçtüğünü açıkladığı TFRS dışı ölçütlerdir — artık denetim kapsamına giriyor.

MPM

Yönetim Performans Ölçütleri

Resmi Tanım

İşletme yönetimi tarafından tanımlanan, TFRS'de zorunlu kılınan bir toplam veya ara toplamla doğrudan uyuşmayan ve işletmenin finansal performansını aktardığı kamuya açık iletişimlerde kullanılan ölçütler.



Tipik Örnekler

"Düzeltilmiş FAVÖK" , "Düzeltilmiş Faaliyet Kârı" , "Çekirdek Net Kâr" gibi TFRS'ler dışı metrikler — standart TFRS toplamalarına denk gelmeyen tüm özelleştirilmiş ölçütler.



MPM Kapsamı

Faaliyet raporu, yatırımcı sunumu, basın bülteni ve resmi web sitesi açıklamalarındaki performans ölçütleri MPM envanterine dahil edilmeli.



Önemli Sınır — Kapsam Dışı

Yalnızca yönetim tarafından **finansal performans iletişiminde** kullanılan ölçütler MPM sayılır. Operasyonel KPI'lar (**müşteri sayısı, üretim hacmi vb.**) kapsam dışıdır.



Denetim Etkisi

TFRS 18 ile MPM'ler ilk kez zorunlu açıklama kapsamına alınıyor — denetçiler artık standartın referans verdiği tüm kamuya açık performans iletişimini sorgulamakla yükümlü.



MPM Açıklama Zorunlulukları

MPM'ler artık tek bir dipnot altında, TFRS ölçütleriyle mutabık kalınmış, gerekçeli ve tutarlı biçimde sunulmak zorunda — yatırımcı iletişimini köklü değiştiriyor.

1

Tanım ve Açıklama

MPM'nin neden kullanıldığı, nasıl hesaplandığı ve kullanıcıya sağladığı yararlılık gerekçelendirilir.

Yönetimin performans iletişim amacı belgelenmelidir.

2

Mutabakat Tablosu

MPM ile kâr veya zarar tablosundaki en yakın TFRS toplamı veya ara toplamı arasındaki uzlaştırma gösterilir.

Matematiksel doğruluk zorunludur.

3

Vergi ve Kontrol Dışı Pay Etkisi

MPM düzeltme kalemlerinin vergi ve azınlık payı etkileri ayrıca hesaplanarak açıklanır.

Düzeltilme kalemlerinin net ve brüt tutarları gösterilmelidir.

4

Tutarlılık İlkesi

Dönemden döneme MPM tanımı veya hesaplaması değiştiğinde, değişikliğin gerekçesi açıklanır.

Geriye dönük karşılaştırılabilirlik sağlanmalıdır.

 Tüm MPM açıklamaları tek bir dipnot altında toplanmalıdır.

Toplulaştırma ve Ayırıştırma

TFRS 18, temel tablolarda yararlı özet, dipnotlarda anlamlı ayrıntı ilkesini zorunlu kılarak bilgi kalitesini ve denetim kapsamını aynı anda artırıyor.



Toplulaştırma

Aggregation — Temel Tablolar

- Benzer nitelikteki kalemler tek satırda birleştirilerek temel tablolarda **anlamlı özet** sunumu sağlanır.
- Farklı ekonomik nitelikteki kalemler ayrı satırlarda gösterilmek zorundadır — benzer görüldüğü için toplulaştırılamaz.
- Gider sunumunda **nitelik bazlı** (amortisman, personel vb.) veya **fonksiyon bazlı** (ARGE, satış vb.) seçim korunuyor; seçilen yöntem tutarlı uygulanmalı.

Benzer → Birleştir

Farklı → Ayır

Tutarlılık Zorunlu



Ayırıştırma

Disaggregation — Dipnotlar

- Temel tabloda gösterilemeyen **önemli kalemler** dipnotlarda detaylı biçimde ayırıştırılarak açıklanmalıdır.
- Şirketin hesap planını TFRS 18 kategorileriyle eşleştiren hesap bazlı haritalandırma (**hesap** → **kategori** → **gerekçe** → **paragraf referansı**) dönüşümün omurgasını oluşturur.
- ERP sistemi ve raporlama etiketlerinin yeni beş kategori mimarisine göre yeniden yapılandırılması zorunludur.



Hesap bazlı mapping (hesap → kategori → gerekçe → paragraf referansı) geçiş sürecinde kritik kontrol belgesidir.

TMS 1'den TFRS 18'e: Değişen ve Değişmeyen

TFRS 18 sıfırdan bir sunum rejimi getirmiyor; TMS 1 gövdesinin üzerine üç yeni yapı bloku ekliyor.

Değişmeyen

- **Tanıma ve ölçüm kuralları** — mevcut TFRS standartları geçerliliğini koruyor
- **Finansal durum tablosu** — ana çerçeve ve sunum ilkeleri değişmiyor
- **Özkaynak değişim tablosu** — ilkeler aynen korunuyor
- **İşletmenin sürekliliği değerlendirmesi** — mevcut çerçeve geçerli
- Fonksiyon/nitelik bazlı gider sunumu seçimi korunuyor

Değişen

- **Kâr veya zarar tablosunun yapısı** — beş kategori ve iki zorunlu ara toplam
- **MPM açıklama zorunlulukları** — yönetim tanımlı performans ölçütleri artık denetim kapsamında
- **Toplulaştırma/ayırıştırma rehberliği** — temel tablolarda özet, dipnotlarda ayrıntı ilkesi
- Eşik ve açıklama yükümlülükleri güçleniyor; önceki sunum seçimleri korunsun da ek gereklilikler artıyor

Nakit Akış Tablosu

- TMS 7'de **sınırlı değişiklik** — genel yapı korunuyor
- Dolaylı yöntemde başlangıç noktası artık **"Esas Faaliyet Kârı"**
- Gelir tablosu ile nakit akış tablosu arasında **tutarlı bağlantı** zorunlu hale geliyor

■ Temel kural: Tanıma ve ölçüm değişmez — yalnızca sunum ve açıklama köklü biçimde yeniden şekillenir. Geçiş hazırlıkları bu ayrım gözetilerek önceliklendirilmeli.

TFRS 18 Hazırlık

2027'ye hazır olamak için şimdi harekete geçin.....

Gelir Tablosu Hazırlığı

- Şirketin tüm gelir/gider kalemlerinin beş TFRS 18 kategorisinden birine **gerekçeli biçimde sınıflandırıldığı**nın belgelenmesi
- Esas Faaliyet Kârı** zorunlu ara toplamının doğru hesaplanması ve sunulması
- Finansman & Vergi Öncesi Kâr** zorunlu ara toplamının doğru hesaplanması ve sunulması

Faiz geliri sınıflandırması: Müşterinin dayanak varlık yönetim amacını birlikte değerlendirin

MPM Kontrolleri

- Şirketin tüm kamuya açık iletişimlerinin taranarak **MPM envanterinin tanımlanması ve tamamlanması** (TFRS 18 para. 18.169-18.197)
- MPM mutabakat tablolarının hazırlanması ve **TFRS ara toplamlarıyla uyumunun** doğrulanması.
- Dönemler arası MPM tanım ve hesaplama **tutarlılığının güvence altına alınması**

Cherry-picking riski: Müşterinizi yalnızca olumsuz kalemlerin dışlanmasıyla kırmızı bayrak oluşturduğu konusunda uyarın

Geçiş Belgeleme Kontrolleri

- 2026 karşılaştırmalı dönemin** yeni TFRS 18 formatına göre yeniden düzenlendiğinin doğrulanması
- İlk uygulama yılına ait **zorunlu mutabakat dipnotunun** (TMS 1 → TFRS 18 farkları kalem bazında) eksiksiz hazırlanması

Halka açık şirketler 31 Mart tarihli ilk ara dönem finansal tablolarında yeni sunuma hazır olmalı.

İlginiz için çok teşekkürler...

