



**T.C.
GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**DOKTORA
TEZİ**

**DİĞER KAPSAMLI KÂR VE ZARARLAR
TABLOSU`NUN NİTELİĞİ VE
KULLANIMININ BİST`TE İŞLEM GÖREN
ŞİRKETLER ÜZERİNDE
DEĞERLENDİRİLMESİ**

AKBAR ZAVARI REZAEI

İŞLETME ANA BİLİM DALI

EYLÜL 2014



**DIĞER KAPSAMLI KÂR VE ZARARLAR TABLOSU'NUN NİTELİĞİ VE
KULLANIMININ BİST'TE İŞLEM GÖREN ŞİRKETLER ÜZERİNDE
DEĞERLENDİRİLMESİ**

Akbar ZAVARI REZAEI

**DOKTORA TEZİ
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

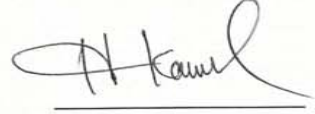
EYLÜL 2014

Akbar ZAVARI REZAEI tarafından hazırlanan “Diğer Kapsamlı Kâr ve Zararlar Tablosu’nun Niteliği ve Kullanımının BİST’te İşlem Gören Şirketler Üzerinde Değerlendirilmesi” adlı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından OY BİRLİĞİ ile Gazi Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finansman Bilim Dalında DOKTORA TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Danışman: Prof. Dr. Hasan KAVAL

İşletme Bölümü, Atılım Üniversitesi

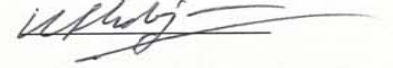
Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum.



Üye: Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN

İşletme Bölümü, Başkent Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum.



Üye: Prof. Dr. Halim ERGEN

İşletme Bölümü, Gazi Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum.



Üye: Prof. Dr. Kürşat YALÇINER

İşletme Bölümü, Gazi Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum.



Üye: Prof. Dr. Figen ZALF

İşletme Bölümü, Gazi Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Doktora Tezi olduğunu onaylıyorum.



Tez Savunma Tarihi: 22/09/2014

Jüri tarafından kabul edilen bu tezin Doktora Tezi olması için gerekli şartları yerine getirdiğini onaylıyorum.



Prof.Dr. Hikmet KAVRUK

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

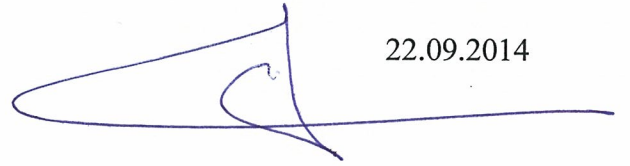
ETİK BEYAN

Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

Akbar ZAVARI REZAEI



22.09.2014

DİĞER KAPSAMLI KÂR VE ZARARLAR TABLOSU'NUN NİTELİĞİ VE
KULLANIMININ BİST'TE İŞLEM GÖREN ŞİRKETLER ÜZERİNDE
DEĞERLENDİRİLMESİ
(Doktora Tezi)

Akbar ZAVARI REZAEI

GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
Eylül 2014

ÖZET

İşletmelerin faaliyetleri sonucunda elde ettikleri kâr veya zarar unsurlarının kesinleşmemiş kısmı, muhasebe standartları gereği, özkaynaklar içerisinde muhasebeleştirilmektedir. TMS 1 Standardına göre özkaynak içerisine yansıtılan kâr veya zarara “diğer kapsamlı kar zarar” denilmektedir. Başlıca diğer kapsamlı kar zarar unsurları; maddi ve maddi olmayan duran varlık yeniden değerlendirme artışları, kur değişim etkileri, aktüeryal kazanç ve kayıplar, finansal varlık değerlendirme farkları ve türev ürün değerlendirme farklarından oluşmaktadır. Bu çalışmanın amacı, BİST’de işlem gören firmaların Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablolarını incelemesi ve muhtemel hata ve yanlışlıkların tespitidir. Araştırmada; ihtiyaç olan verilere ulaşmak için İstanbul borsasına kote olan firmaların tamamının finansal tablo setleri incelenmiştir. Bu kapsamda ilk olarak bütün firmaların bağımsız denetim raporları okunmuştur. Daha sonra kapsamlı kâr zarar tabloları incelenmiştir. Sonuçta çeşitli hata ve yanlışlık tespit edildi. Görüldüğü gibi uygulamalarda oldukça sorunlar yaşanmaktadır. Hemen hemen tüm kalemlerde şüpheli veya yanlış rakamlara ulaşmak mümkündür.

Bilim Kodu	: 2.088
Anahtar Kelimeler	: Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu, TMS 1, TMS 16, TMS 21, TMS 28, TMS 38, TMS 39, TFRS 9, TFRS 13, Tek Tablo ve İki Tablo Yöntemi, Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi.
Sayfa Adedi	: 368
Danışman	: Prof. Dr. Hasan KAVAL

ASSESSMENT OF NATURE AND USE OF OTHER COMPREHENSIVE INCOME
STATEMENT ON THE COMPANIES WHICH ARE TRADED AT BIST
(Ph. D. Thesis)

Akbar ZAVARI REZAEI

GAZI UNIVERSITY
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
September 2014

ABSTRACT

Unascertained part of income components obtained by enterprises as a result of their activities is recognized within owner's equity in accordance with accountancy standards. income reflected to owner's equity is called as "other comprehensive income" according to TMS 1 Standard. Main other comprehensive income components consist of tangible and intangible fixed assets revaluation increases, effects of changes in foreign exchange rates, actuarial revenue and losses, financial asset valuation differences and byproduct valuation differences. Purpose of this study is to review other comprehensive profit-loss statements of companies traded at BIST and to detect probable error and mistakes. In the study, financial statement sets of all the companies quoted in Istanbul Stock Exchange in order to reach the needed data. In this scope, firstly independent audit reports of all the companies were read. Then comprehensive profit & loss statements were reviewed. Consequently various errors and mistakes were detected.

Science Code	: 2.088
Key Words	: Other comprehensive income statement, TMS 1, TMS 16, TMS 21, TMS 28, TMS 38, TMS 39, TFRS 9, TFRS 13, Single table and double table method, fair value accounting.
Page Number	: 368
Supervisor	: Prof. Dr. Hasan KAVAL

TEŞEKKÜR

Doktora tez çalışmamın gerçekleştiği zaman zarfında, her aşamada, zamanını ve desteklerini esirgemeyerek, çalışmama yoğun ilgi ve titizlik içinde katkı sağlayan, saygıdeğer Hocam Sayın Prof. Dr. Hasan KAVVAL'a şükranlarımı sunarım.

Doktora tez izleme komitemde yer alan kıymetli Hocalarım; Sayın Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN ve Sayın Prof. Dr. Helim ERGEN'e, çalışmam süresince verdikleri tüm destek ve katkılardan dolayı şükranlarımı sunarım.

Doktora öğrenimim sırasındaki manevi desteklerinden dolayı kıymetli Hocalarım; Sayın Prof. Dr. Kamil BÜYÜKMİRZA, Sayın Doç. Dr. Yıldız AYANÖĞLU, Sayın Prof. Dr. Metin KAMİL ERCAN, Sayın Prof. Dr. Kürşat YALÇINER, Sayın Prof. Dr. Aydın KARAPINAR ve Sayın Prof. Dr. Ahmet AKSOY'a ayrı ayrı şükranlarımı sunarım.

Son olarak ise, onlardan ayrı geçirdiğim her günü anlayışla karşılayan, yalnızca sevinçlerime değil, sıkıntılarıma da koşulsuz ortak olan, HERŞEYİM OLAN Aileme, bilhassa Annem Sayın Aliye, Eşim Sayın Zeynep ve Oğlum Sayın Yaşar'a, karşılıksız emeklerinden ötürü sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Akbar ZAVARI REZAEI

Eylul 2014, Ankara

İÇİNDEKİLER

ÖZET	iv
ABSTRACT.....	v
TEŞEKKÜR.....	vi
İÇİNDEKİLER	vii
ÇİZELGELERİN LİSTESİ.....	xv
ŞEKİLLERİN LİSTESİ.....	xvii
KISALTMALAR.....	xix
GİRİŞ	1

1. BÖLÜM

FİNANSAL RAPORLAMA, KÂR ZARAR KAVRAMI, KAPSAMLI KÂR ZARAR KAVRAMI ve LİTERATÜR TARAMASI

1.1. Finansal Ve Muhasebe Bilgisi, Finansal Raporlama, Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi, Sermayenin Korunması	3
1.1.1. Finansal bilgi kavramı.....	3
1.1.2. Finansal bilgi ve muhasebe ilişkisi	4
1.1.3. Finansal raporlamada sunulan bilgilerin değeri, özellikleri, amacı ve kısıtlamaları	4
1.1.4. Muhasebe standartlarının önemi ve türkiye’de finansal tablolar kapsamı.....	10
1.1.5. Finansal tabloların sunulduğu standardı.....	13
1.1.6. Gerçeğe uygun değer muhasebesi.....	15
1.2. Kâr Kavramı ve Kâr Zarar Tablosu	16
1.2.1. Kâr kavramı ve tesbit şekilleri	16
1.2.2. Kâr zarar tablosu’nun niteliği	18
1.2.3. IFRS’lerin performansa ilişkin yaklaşımı - analizi.....	19
1.2.4. Kapsadıkları gelir ve giderler açısından kâr zarar tabloları	20

1.3. Kapsamlı Kâr Zarar Kavramı Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu	20
1.3.1. Kapsamlı kâr zarar kavramının ortaya çıkışı	22
1.3.2. Kapsamlı kâr zarartanımı	24
1.3.3. Kapsamlı kâr veya zarar tablo unsurları	27
1.3.3.1. Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar	28
1.3.3.2. Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacaklar	29
1.3.4. IAS 1 diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin sunumu	30
1.4. Literatür Taraması.....	34

2. BÖLÜM

DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR TABLOSUNUN UNSURLARI

2.1. MDV / MODV Yeniden Değerlemesi Ve Kapsamlı Kâr Zarar'da Raporlanması	49
2.1.1. Aktife alındıktan sonra değerlendirme yöntemleri.....	49
2.1.1.1. Maliyet modeli	50
2.1.1.2. Yeniden değerlendirme modeli	50
2.1.2. Hangi varlıkların değerlemeye alınacağı ve yeniden değerlemeyi kimin yapacağı.....	51
2.1.3. Yeniden değerlendirme modeline göre değerlendirilen MODV.....	52
2.1.4. Yeniden değerlendirme modeli farklarının raporlaması ve muhasebeleştirilmesi.....	53
2.1.5. Yeniden değerlendirme artışının kapatılması.....	55
2.1.6. Yeniden değerlemenin ertelenmiş vergi etkileri	56
2.1.7. Yeniden değerlemeye ilişkin örnek	59
2.1.8. Araştırılacak hususlar.....	63
2.2. Aktüer Kazanç Ve Kayıpların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlanması.....	64
2.2.1. Genel olarak kıdem tazminatı karşılığı	64
2.2.2. TMS 19 kapsamında kıdem tazminatının hesaplanması.....	65
2.2.2.1. Kıdem tazminatında iskonto oranı	66

2.2.2.2. Beklenen ücretler veya zam oranları.....	66
2.2.2.3. İşten kıdem tazminatı almadan ayrılanların oranı.....	67
2.2.3. Kıdem tazminatı karşılığının bileşenlere ayrılması	67
2.2.3.1. Cari dönem hizmet maliyeti.....	68
2.2.3.2. Faiz maliyeti.....	68
2.2.3.3. Geçmiş dönem hizmet maliyeti	69
2.2.3.4. Aktüryal kazanç ve kayıplar	69
2.2.4. Aktüaryal kayıp veya kazançların muhasebesine ilişkin örnek	71
2.2.5. Araştırılacak hususlar.....	74
2.3. Yabancı Paralı İşlemler (Tms 21) Ve Diğer Kapsamlı Kâr Zararda Raporlanması	75
2.3.1. Kur farklarıyla ilgili muhasebe standartları	76
2.3.2. Kur farklarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanması	77
2.3.3. Finansal riskten koruma muhasebesi ve kur farkları	79
2.3.4. Yabancı ülkelerde faaliyet gösteren bağlı ortaklıklar, iş ortaklıkları ve iştiraklerin finansal tabloları.....	80
2.3.5. Örnekler	80
2.3.5.1. Örnek 1.....	80
2.3.5.2. Örnek 2.....	81
2.3.6. Araştırılacak hususlar.....	83
2.4. Öz Kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Öz Kaynaklarında Gösterilen Gelir Ve Gider Unsurları Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlanması	83
2.4.1. Muhasebe standartları açısından iştiraklerin muhasebeleştirilmesi.....	83
2.4.2. Öz kaynak yönteminin uygulanması.....	84
2.4.3. Öz kaynak yönteminin uygulanmasına ilişkin örnek.....	85
2.4.4. Araştırılacak hususlar.....	89
2.5. Türev Finansal Araçlar Değerleme Farkları (Finansal Riskten Korunma) Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlaması.....	89
2.5.1. TMS 39 “finansal araçlar: muhasebeleştirme ve ölçme” kapsamında riskten korunma muhasebesi	90

2.5.1.1. Finansal riskten korunma aracı	90
2.5.1.2. Finansal riskten korunma muhasebesi	93
2.5.1.3. Finansal riskten korunma çeşitleri	93
2.5.1.4. Net yatırım riskinden korunma	94
2.5.1.5. Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olduğu kısmı tespit edilmesi	95
2.5.2. TMS 21 “kur değişiminin etkileri” kapsamında riskten korunma muhasebesi	97
2.5.2.1. Yurt dışındaki işletmedeki net yatırımından kaynaklanan kur farkları	97
2.5.2.2. Kur Farklarının muhasebeleştirilmesi	98
2.5.2.3. Yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması	99
2.5.3. Türev finansal araçların muhasebeleştirme esasları	100
2.5.3.1. Alım satım amaçlı edinilen türev finansal araçlar	100
2.5.3.2. Finansal riskten korunma amaçlı edinilen türev finansal araçlar	101
2.5.3.2.1. Gerçeğe uygun değer riskinden korunma işlemi muhasebesi	101
2.5.3.2.2. Nakit akış riskinden korunma işlemi muhasebesi	101
2.5.3.2.3. Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım riskinden korunma işlemi muhasebesi	102
2.5.4. Araştırılacak hususlar	102

3. BÖLÜM

DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARARLAR TABLOSUNUN KULLANIMINA İLİŞKİN İNCELEMELER

3.1. Araştırmanın Amacı	103
3.2. Araştırmanın Kapsamı	103
3.3. Araştırmanın Kapsamında İncelenecekler	104
3.4. Araştırmanın Verileri	107
3.5. Araştırmanın Metodu	109
3.6. Bulgular ve Yorumu	109

3.6.1. Şekli veya kullanım sayıları açısından yapılan inceleme bulguları	109
3.6.1.1. “ Butun firmalar gerekli olduğunda kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları	109
3.6.1.2. “Firmalar kapsamlı kar zararı raporlamada daha basit olduğu için tek tablo yöntemi tercih ederler.” inceleme sonucu bulguları	113
3.6.1.3. “Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), diğer kapsamlı kar zarar tablosundaki rakamları (+) pozitif olarak etkilenmektedir. Dolayısıyla genelde Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu zarardan çok kar ile sonuçlanır.” inceleme sonucu bulguları	114
3.6.1.4. “Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerini SPK ve KGK düzenlemelerine göre her bir alt grubun altında topluca göstermektedirler.” inceleme sonucu bulguları	114
3.6.1.5. “En fazla raporlanan diğer kapsamlı kar zarar kalemi Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemidir. Bu kalemin özellikle 2012 ve 2013 yıllarında mutlaka bir rakamı olması gerekir.” inceleme sonucu bulguları	115
3.6.1.6. “Firmalar kapsamlı kar zarar kalemlerinin “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” ve “Kar Zararda Yeniden Sınıflanacak” olarak doğru sınıflandırılır.” inceleme sonucu bulguları	116
3.6.1.7. “Firmalar “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kalemlerini “Kar Zararda Yeniden Sınıflanacak” kalemlerine göre oransal olarak daha sıklıkla kullanırlar.” inceleme sonucu bulguları	116
3.6.1.8. “ Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerinin ertelenmiş vergi gideri / geliri olarak raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	116
3.6.1.9. “ Firmalar özkaynaklarda, diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” ve “kar zararda yeniden sınıflanacak” olarak doğru sınıflama yapmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	117
3.6.2. Her bir hesap kaleminin tutarları (büyüklükleri) açısından yapılan inceleme bulguları	118
3.6.2.1. “ Özkaynak içinde kapsamlı kar zarar unsurlarının payı her yıl geçen yıla göre artmaktadır.” inceleme sonucu bulguları	119
3.6.2.2. “Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri, kapsamlı kar zararın bir parçası olarak önemli rakamlardır.” inceleme sonucu bulguları	120
3.6.2.3. “ Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri içinde en yüksek tutar mdv yeniden değerlendirme değer artışlarına aittir.” inceleme sonucu bulguları	121
3.6.3. Diğer kapsamlı kar ve zararı oluşturan kalemleri açısından yapılan inceleme bulguları	121

3.6.3.1. Kıdem tazminatı karşılığının aktüeryal kazanç ve kayıplar kalemi açısından yapılan inceleme bulguları	128
3.6.3.1.1. “ Firmalar bilançonun özkaynaklarında, aktüeryal kazanç / kayıpları doğru olarak “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	128
3.6.3.1.2. “ Firmalar aktüeryal kazanç / kayıpları kalemini raporlanması gerekirse, kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları.....	128
3.6.3.1.3. “ Firmalar kıdem tazminatı karşılığının aktüeryal kazanç ve kayıplar kalemini doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	131
3.6.3.1.4. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıpları hesaplamasında iskonto oranını doğru seçip ve uygulamışlar.” inceleme sonucu bulguları	131
3.6.3.1.5. “ Firmalar gelecekteki kişiye ilişkin beklenen zam oranını doğru seçip ve uygulamışlar.” inceleme sonucu bulguları	132
3.6.3.1.6. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıplar yükünün hesablamasında işinden kıdem tazminatı almadan ayrılanları tahmini oranını azaltıcı olarak kullanıyorlar.” inceleme sonucu bulguları	132
3.6.3.1.7. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıpları hesaplamasında net iskonto oranını doğru hesaplıyıp kullanıyorlar.” inceleme sonucu bulguları ..	133
3.6.3.1.8. “ Firmalarda kıdem tazminatı karşılıklarını tms 19’a göre yeniden hesaplamaları sonucunda, bu kalemde düşüş olmuştur.” inceleme sonucu bulguları	133
3.6.3.2. MDV / MODV değer artış kalemi açısından yapılan inceleme bulguları	133
3.6.3.2.1. “ Firmalar özkaynaklarda yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	134
3.6.3.2.2. “ Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), MDV yeniden değerlendirme yapan firma sayısı artmaktadır.” inceleme sonucu bulguları	134
3.6.3.2.3. “ MODV değerlendirme artışları devamlı olarak firmalar tarafından raporlanmaktadır.” inceleme sonucu bulguları	138
3.6.3.2.4. “ Firmalar MDV yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamışlardır.” inceleme sonucu bulguları	139

3.6.3.2.5. “ Firmalar yeniden değ erlenmiş değ erlerini bulmak için, SPK nın yetki verdiği gayrimenkul değ erleme şirketlerinin hizmetlerinden faydalanmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları.....	139
3.6.3.2.6. “ Firmalar MDV kalemlerinin tümünü yeniden değ erlemeye konu etmektedirler.” inceleme sonucu bulguları.....	139
3.6.3.2.7. “Firmalar eğer yeniden değ erleme modelini seçiyorlar ise, bunu tüm aynı gruptaki varlıklara uygulama yapmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	140
3.6.3.2.8. “Firmalar MDV yeniden değ erleme artışı amortismanını doğru muhasebeleştirmektedirler.” inceleme sonucu bulguları	140
3.6.3.3. “ Firmalar nakit akış riskten korunma kazanç / kayıplarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	141
3.6.3.4. “Firmalar yabancı para çevrim farklarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	145
3.6.3.5. “Firmalar öz kaynak yöntemiyle değ erlenen yatırımların diğer kapsamlı kar zararından paylarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	148
3.6.3.6. “Firmalar satışa hazır finansal varlıklar değ erleme fonunu standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları	149
3.6.4. “Bankalar kapsamlı kar zarar tablosunu standartlara uygun düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları	150
SONUÇ ve ÖNERİLER	155
KAYNAKLAR	167
EKLER.....	177
EK-1.Yeniden Değ erleme Finansal Tablolarda Raporlamasına Göre Örnekler.....	178
EK-2. Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri	183
EK-3. Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri..	194
EK-4. Bankalara Özel Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Formatı – Örnek Uygulama.....	207
EK-5. Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kaleminin Hesaplamasında Firmalar Tarafından Kullanılan İ skonto Oranları	208
EK-6. Kâr Zarar Tablosu Formatı.....	212
EK-7. SPK’nın 01.01.2009 Tarihi ve Sonrasında Başlayan Hesap Dönemleri İçin Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Uygulanması Zorunlu Olduğ una İ liş kin Tabliğ	215

EK-8. Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları	216
EK -9. Bankalarda Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Sunumuna İlişkin Yönetmelikler	222
EK-10. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı	224
ÖZGEÇMİŞ	367

ÇİZELGELERİN LİSTESİ

Çizelge 1.1. Finansal Bilgi, Finansal Tablolar İlişkisi.....	9
Çizelge 1.2. Doğrudan Gerçeğe Uygun Değer Ölçümünü Gerektiren TMS/TFRS'ler	16
Çizelge 1.3. Fonksiyon ve Çeşit Esası Yöntemlerinin karşılaştırması	20
Çizelge 2.1. VUK ve TMS / TFRS'lerdeki Değerleme Ölçütleri.....	57
Çizelge 2.2. Türev Ürün Sözleşmelerinin Değerleme Ölçüleri ve Değerleme Sonucu Oluşan Kazanç veya Kaybın Muhasebeleştirilmesi	94
Çizelge 3.1. Yıl Bazında İncelediğimiz Firma Sayısı.....	108
Çizelge 3. 2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Sayısı	110
Çizelge 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Yüzdesi.....	110
Çizelge 3.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Kapsamlı kâr, Net Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zarar.....	112
Çizelge 3.5. Kapsamlı Kârı (Zararı) Raporlamada Tek Tabloda Sunum Yöntemi veya İki Ayrı Tabloda Sunum Yöntemini Tercih Eden Firma Sayı ve Yüzdesi...	114
Çizelge 3.6. Pozitif ve Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan Firm Sayı ve Yüzdesi	114
Çizelge 3.7. 2008-2013 Yıllarında En Fazla Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemi	115
Çizelge 3.8. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Öz kaynak ve Öz kaynaklar Altında Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerinin Tutarı.....	119
Çizelge 3.9. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun Sayı Olarak Dağılımı	122
Çizelge 3.10. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun TL Olarak Dağılımı	124
Çizelge 3.11. Öz kaynaklar İçinde Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı	126
Çizelge 3.12. Öz kaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı	127
Çizelge 3.13. Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları	128
Çizelge 3. 14. MDV Değer Artış Kaleminin Raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları.....	134

Çizelge 3.15. Nakit Akış Riskten Korunma Kazanç / Kayıpları Kalemini Raporlama Yapan Şirketlerin Sayıları ve Tutarları.....	141
Çizelge 3.16. Yabancı Para Çevrim Farkları Kalemini Raporlama Yapan Şirketlerin Sayıları ve Tutarları	145
Çizelge 3.17. Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Kar Zararından Paylar Kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları.....	148
Çizelge 3. 18. Bankalar ve Özel Finans Kurumlarının Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı	150
Çizelge 3.19. Bankalar ve Özel Finans Kurumların Rapoladıkları Toplam Öz kaynak ve Öz kaynaklar Altında Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerinin Sayısı ve Tutarı.....	152

ŞEKİLLERİN LİSTESİ

Şekil 1.1. Raporlama İlkelerine Toplu Bakış	5
Şekil 1.2. Teori Çerçevesinde Kârın yöneticiler ve yatırımcılar açısından değerlendirmesi	24
Şekil 1.3. Faaliyet Kârı, Net Kâr ve Kapsamlı Kâr Zarar Arasındaki İlişki	27
Şekil 1.4. Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerin Sınıflandırılması	30
Şekil 2.1. MDV ve MODV Yeniden Değerleme Modeli	54
Şekil 2.2. Kıdem Tazminatının Hesaplanmasında Aktüeryal Varsayımlar	70
Şekil 2.3. Yabancı Para İşlemleri	79
Şekil 3.1. Yıl Bazında İncelediğimiz Firma Sayısı Grafik Üzerinde Gösterimi.....	108
Şekil 3.2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Sayısı Grafik Üzerinde Gösterimi	110
Şekil 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Yüzdesi Grafik Üzerinde Gösterimi	111
Şekil 3.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Kapsamlı kâr, Net Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zararın Grafik Üzerinde Gösterimi	113
Şekil 3.5. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Kapsamlı Kâr Zarar Dağılımının (%), Grafik Üzerinde Gösterimi	113
Şekil 3.6. Öz kaynakda Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tutarları.....	119
Şekil 3.7. Öz kaynakda Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Kalemlerinin Yüzdeleri	120
Şekil 3.8. Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kalemini Raporlayan Firma Sayısı	129
Şekil 3.9. Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kalemini Raporlayan Firma Yüzdesi	129
Şekil 3.10. Öz kaynaklarda Emeklilik Planlarına İlişkin Aktüeryal Kayıp Fonu Yer Alan Firma Sayısı.....	130
Şekil 3.11. Öz kaynaklarda Emeklilik Planlarına İlişkin Aktüeryal Kayıp Fonu Yer Alan Firma Yüzdesi	130
Şekil 3.12. MDV Yeniden Değerleme Yapan Firma Sayısı	135

Şekil 3.13. MDV Yeniden Değerleme Yapan Firma Yüzdesi.....	135
Şekil 3. 14. Öz kaynaklarda Değer Artış Fonları Yer Alan Firma Sayısı.....	136
Şekil 3. 15. Öz kaynaklarda Değer Artış Fonları Olan Firma Yüzdesi	136
Şekil 3. 16. Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları Raporlayan Firma Sayısı	141
Şekil 3. 17. Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları Raporlayan Firma Yüzdesi.....	142
Şekil 3.18. Öz kaynaklarda Nakit Akış Riskinden Korunma Kalemi Yer Alan Firma Sayısı	142
Şekil 3. 19. Öz kaynaklarda Nakit Akış Riskinden Korunma Kalemi Yer Alan Firma Yüzdesi.....	143
Şekil 3. 20. Yabancı Para Çevrim Farkları Raporlayan Firma Sayısı	146
Şekil 3. 21. Yabancı Para Çevrim Farkları Raporlayan Firma Yüzdesi	146
Şekil 3. 22. Öz kaynaklarda Yabancı Para Çevrim Farkları Yer Alan Firma Sayısı	147
Şekil 3. 23.Öz kaynaklarda Yabancı Para Çevrim Farkları Yer Alan Firma Yüzdesi.....	147

KISALTMALAR

Bu çalışmada kullanılmış bazı kısaltmalar, açıklamaları ile birlikte aşağıda sunulmuştur.

Kısaltmalar	Açıklama
AAA	Amerikan Muhasebe Derneği
AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	Ameriken Institue of Certified Public Accountants (Ameriken Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü) Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Kurumu
ASB	Accountig Standards Board (İngiltere Muhasebe Standartları Kurulu)
ASC	Accountig Standards Commitee (Muhasebe Standartları Komitesi)
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
CI	Comprehensive Income
FASB	Financial Accounting Standards Board (Finansal Muhasebe Standartları Kurulu)
GAAP	Generelly Accepted Accounting Principles
GKGMİ	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
IAASB	<i>Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurumu</i>
IAS	International Accounting Standards (Uluslararası Muhasebe Standartları)
IASB	International Accounting Standards Board (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu)
IASC	International Accounting Standards Commitee (Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi)
IFRS	International Financial Reporting Standards
İMKB	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KDV	Katma Değer Vergisi
KGK	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
KHK	Kanun Hukmunde Kararname
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KV	Kurumlar Vergisi
md.	Madde

MDV	Maddi Duran Varlıklar
MODV	Maddi Olmayan Duran Varlıklar
MSUGT	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ
NI	Net Income (Net Kar)
OCI	Other Comprehensive Income
SCSE	Hissedarların Özkaynak Değişim Tablosu
SEC	Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonunun
SFAS	Statement of Financial Accounting Standards (Finansal Muhasebe Standartları)
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
SCSE	Özkaynak Değişim Tablosu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDK	Türk Dil Kurumu
TDMS	Tekdüzen Muhasebe Sistemi
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
THP	Tekdüzen Hesap Planı
TL	Türk Lirası
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TÜS	Türev Ürün Sözleşmeleri
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
US GAAP	Ameriken Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
VUK	Vergi Usul Kanunu
WTO	Dünya Ticaret rgütü

GİRİŞ

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosu normal alışlagelmiş Kar Zararda gösterilemeyen bazı gelir ve gider unsurlarının dâhil edildiği, Kâr Zarar Tablosu'na adeta ek tablodur. Temelde gelir/hâsılat, gider/maliyet kavramlarına yüklenilen farklı anlamlardan kaynaklanan henüz kesinleşmemiş (kâr dağıtımına konu edilemez nitelikteki) gelir ve giderlerin dönemsel paylarını göstermekle görevli bir tablodur.

Kara Avrupa'sında ve Türkiye'de ise kapsamlı gelir, 06.09.2007 tarihinde UMS 1'de yapılan 01.01.2009 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemleri için uygulanması zorunlu olan bir değişiklikle birlikte raporlanmaya başlamıştır.

Çalışmamız dört bölümden oluşacaktır:

Birinci bölümde, finansal raporlamanın, muhasebe teorisi, kavramsal çerçeve ve muhasebe standartları (özellikle TMS 1) kapsamındaki yeri incelenecektir ve raporlamanın önemi vurgulanacaktır. Ayrıca kar zarar tanımı ve tesbit şekilleri açıklanacaktır. Sonradan kapsamlı kâr zarar kavramını teorik açıdan açıklamaya çalışıp, diğer kapsamlı kâr zarar tablosunun nasıl sunulacağı açıklanacaktır. Sonunda literatür taraması yapıp, bu çalışma amacı ile yakından ilişkili olan ampirik çalışmaların sonuçları verilecektir.

İkinci bölümde diğer kapsamlı kâr zarar tablosu unsurlarını her birisini diğerlerinden ayrı olarak incelemeye çalışılacaktır. Her kalemlle ilgili standartları açıklanıp, örnek uygulamalar üzerinden tezin konusu ile ilgili neyin araştırılacağı belirlenecektir.

Üçüncü bölümde, her bir diğer kapsamlı kâr zarar tablosu kalemi hakkında bulgularımızı özetlemeye çalışacağız. Bu kapsamda, tezimizin amacına da uygun şekilde;

- Diğer kapsamlı kâr zarar tablosuna gidecek hesap kaleminin standartlara uygun bir şekilde kullanıp kullanılmadığını,
- Bu kalemlerin diğer kâr zarar kalemleri ile mukayeseli bir şekilde toplam kâr zarar içindeki paylarını,

- Bu kelimelerin toplam öz kaynaklar içindeki ağırlıklarını araştırmaya çalışacağız.

Sonuç bölümünde ise, tezin konusu ile ilişkili tespitlerin iyileştirme ve giderilmesi için tavsiyelerimiz özetlenecektir.

1. BÖLÜM

FINANSAL RAPORLAMA, KÂR ZARAR KAVRAMI, KAPSAMLI KÂR ZARAR KAVRAMI ve LİTERATÜR TARAMASI

1.1. Finansal Ve Muhasebe Bilgisi, Finansal Raporlama, Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi, Sermayenin Korunması

Bu bölümde, finansal raporlamanın, muhasebe teorisi, kavramsal çerçeve ve muhasebe standartları (özellikle TMS 1) kapsamındaki yeri incelenecek olup, raporlamanın önemi vurgulanacaktır. Ayrıca kar zarar tanımı ve tesbit şekilleri açıklanacaktır. Sonra kapsamlı kâr zarar kavramı teorik açıdan açıklanarak, diğer kapsamlı kâr zarar tablosunun nasıl sunulduğuna ilişkin esasların üzerinde durulacaktır. Bölüm son kısmında literatür taraması yapıp, bu çalışma amacı ile yakından ilişkili olan ampirik çalışmaların sonuçları verilecektir.

1.1.1. Finansal bilgi kavramı

TDK Genel Türkçe Sözlüğü'nde bilgi; gözlem, araştırma, veya öğrenme yolu ile elde edilen gerçekler şeklinde tanımlanmaktadır.

Bilginin kaydedilebilir, elde edilebilir, kullanılabilir, gözlenebilir ve yorumlanabilir olması; bilginin temel özellikleridir. Bilgiye sahip olmak, beraberinde bir takım avantajlar da getirmektedir. Ayrıca üzerinde sahiplik hakkının da tesis edilebildiği bilgi, zaman zaman mübadeleye de konu olabilmektedir.

Bilgi türlerinden biri finansal bilgi'dir ki iki farklı boyutta incelenebilir: (Özdemir, 2011, S. 8)

- a. Makroekonomik düzeydeki finansal bilgi, cari açık ve faiz dışı fazla gibi ekonominin geneline ilişkin finansal bilgileri ifade etmektedir.
- b. Mikroekonomik düzeyde finansal bilgi ise, geniş anlamda; bir ekonomi içinde faaliyet gösteren tüm işletmelerin ekonomik ve mali yapısını etkileyen ya da gelecekte etkilemesi muhtemel olayların öğrenildiği, araştırıldığı veya gözlem yolu ile elde

edildiği metinler, sunular, şekiller, tablolar gibi bilgi aktarımını sağlayan çeşitli unsurların oluşturduğu gerçekler bütünü ifade etmektedir. Bu gerçekler bütünü, muhasebe bilgilerinin yanı sıra muhasebe dışı bilgileri de kapsamaktadır. Dar anlamda finansal bilgi kavramı ise yalnızca işletmelerin finansal tablo verilerine dayalı olarak elde edilen bilgilerine karşılık gelmektedir. Dolayısıyla muhasebe dışı bilgiler finansal tablolarda yer almamaktadır. Muhasebe bilgilerini, muhasebe dışı bilgiden ayıran belirleyici özelliğin, muhasebe bilgisinin parasal bir değeri ifade etmesidir. Örneğin, Bir işletmede çalışan işçi sayısı, sayısal bir bilgidir, fakat muhasebe dışı bilgi niteliğindedir.

1.1.2. Finansal bilgi ve muhasebe ilişkisi

Muhasebe finansal bilgi üreten bir sistemdir. Muhasebenin temel amacı, işletme hakkında karar verme durumunda olan taraflara alacakları kararlarda yardımcı olacak faydalı finansal bilgiler sağlamaktır.

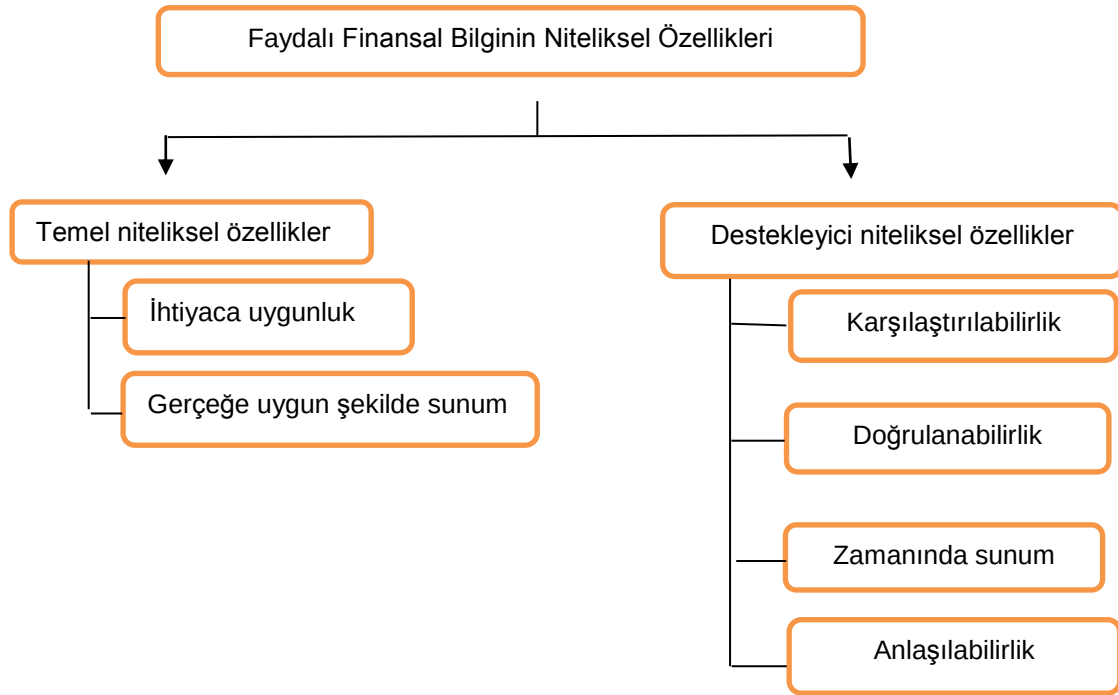
Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin varlıkları ve bu varlıkların kaynakları olan sermaye ve borçlar üzerinde değişme yaratan mali nitelikli işlemlere ait verileri toplayan, toplanan verileri işleyerek bilgiye dönüştüren ve ortaya çıkan bilgileri raporlayan bir bilgi sistemi olarak tanımlanmaktadır.

1.1.3. Finansal raporlamada sunulan bilgilerin değeri, özellikleri, amacı ve kısıtlamaları

İşletmenin para ile ifade edilebilen ve muhasebe sistemi tarafından kaydedilen, sınıflandırılan, özetlenen bilgilerin kullanıcılara sunulması muhasebenin ürettiği finansal raporlar yoluyla gerçekleşmektedir. Muhasebe bölümü ve bu bölüm tarafından hazırlanan finansal raporlar; işletme sahip veya yöneticilerinin uyguladıkları kararlar sonucunda işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde ortaya çıkan değişimleri izlemelerine ve görmelerine yardımcı olur.

Finansal tablolardaki bilgilerin karşılaştırılabilir, tarafsız, anlaşılabilir, güvenilir, ihtiyaca uygun, tam özün önceliğine uygun bilgiler olabilmesi için, bilgilerin hazırlanmasında ve sunumunda, muhasebe standart ve politikaların uygulanması gerekmektedir. Bu durum muhasebede ortak bir dilin kullanılması anlayışını gündeme getirmektedir.

Faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri raporlama ilkelerine göre aşağıdaki gibidir:



Şekil 1.1. Raporlama İlkelerine Toplu Bakış

Finansal raporlar özel amaçlar için değil, genel amaçlar için hazırlanmalıdır. Genel amaçlara uygun olarak hazırlanan raporların gerçeğe uygun şekilde sunulması ve ihtiyaçları karşılayacak nitelikte olması kullanıcılar açısından verimli olacaktır. Finansal raporların nitelikleri ve finansal raporların kullanıcılar açısından kullanım sınırlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür. (Akdoğan, Tenker, 2007, s. 37-38)

- Finansal raporlar genel amaçlıdır,
- Finansal raporlar genel amaçlara uygun olarak bölümlendirilir,
- Finansal raporlar çok sayıda işlemi özet olarak sunar,
- Finansal raporlarda çok değişik değerlendirme yöntemleri uygulanmış olabilir,
- Finansal raporlar düzenlendiği ülkenin para birimine göre hazırlanır ve genelde paranın satın alma gücündeki değişiklikleri yansıtmaz,
- Finansal raporlar nakit esasından çok, gerçekleşme(tahakkuk) esasına göre hazırlanır (yalnız Nakit Akım Tablosu nakit esasına göre hazırlanır.),
- Finansal tablolarda kullanılan dil, muhasebe dilidir.

Finansal tabloların amacı, çeşitli kullanıcıların ekonomik kararlar verirken faydalanmaları için işletmenin finansal durumu, performansı (faaliyet sonuçları) ve finansal durumundaki değişiklikler hakkında bilgi sağlamaktır. (kavramsal çerçeve, par. 12)

Bu amaç için hazırlanan finansal tablolar kullanıcıların büyük bir kısmının ortak ihtiyaçlarını karşılar. Ancak finansal tablolar çoğunlukla geçmişteki işlemlerin etkisini gösterir ve genellikle finansal olmayan bilgileri içermezler, bu nedenle kullanıcıların ekonomik kararlar alırken ihtiyaç duyacağı bilgilerin tamamını sağlamazlar (kavramsal çerçeve, par. 13). Başka bir deyişle Finansal Tablolar geçmiş dönemlerle ilgilidir. Yani muhasebe sistemi geçmişte olmuş bitmiş olayları kayıtlar ve raporlar. Bu raporlar gelecek için karar verme sürecinde çok önemli olmakla birlikte gelecek için karar verirken geleceğe ilişkin elde edilmiş veriler, tahminler ve varsayımlara da ihtiyaç vardır.

Bu bağlamda IAS ve IFRS'ler finansal tablolarda yer alacak bilgilerin güvenilir ve gerçeğe uygun bir şekilde sunulmasına olanak sağlamak amacıyla gerçeğe uygun değer yaklaşımının ön plana çıkarıldığı görülmektedir.

Finansal tablolar işletme içi kullanıcılara bilgi sağlamanın yanında işletmelerin dışı açılan penceresi olarak da görülmektedir.

İşletme içinde yöneticiler işletme faaliyetlerini sevk ve idare eden kişilerdir. Bunlar alınacak kararlara destek olacak bilgileri finansal raporlama sisteminden elde ederler ve muhasebe servisinden her an faaliyetlerle ilgili bilgi isteyebilir.

Finansal tablolar aynı zamanda yönetimin idaresinin sonuçlarını veya yönetimin idaresine verilen kaynakları kullanımını gösterir. Şirket sahipleri adına hareket eden yönetimin yeterliliğini ve hesaplarını gözden geçirmek isteyen kullanıcılar bu değerlendirmelere dayanarak ekonomik kararlar verebilirler. Bunlar, örneğin; işletmedeki yatırımlarını devam ettirmek veya satmak veya yönetimi yeniden atamak ya da değiştirmek şeklindeki kararları içerebilir. (kavramsal çerçeve, par. 14)

İşletme dışına ise yine çok farklı nedenlerle bilgi sunulur. Sunulan kişiler ve sunulan bilgiler açısından kısaca incelediğinde şu durumlara karşılaşılabılır:

a) Mevcut Ortaklar

Bunlar şirketin özellikle geleceğinin nasıl olacağı ile ilgili kişilerin başında gelirler. Şirketin içinde bulunulan hesap döneminde olmasa bile gelecekte ekonomik durumunun ne olacağı, koydukları sermayenin artıp, artmayacağını karar vererler. Bu bilgiye ancak şirketin geçmiş performansından ve yatırım politikalarından hareket ederek ulaşabilirler (bilançonun bir bütün olarak izlenmesi). Geçmiş dönemde ne gibi faaliyetler hangi kaynaklar ile gerçekleştirildiğinde kara ulaşmak için ana faaliyetler ve yan faaliyetler kapsamında neler yapıldığını, bunların ifadesi olan gelir ve giderlerin ne düzeyinde olduğunu bilmek isterler. Bu nedenle kâr zarar tablosundan yararlanırlar.

Yatırımcıların muhasebe bilgilerine ihtiyaç duymalarının nedenlerini ortaya koyan iki yaklaşım vardır. Bunlardan birincisi, yararlılık yaklaşımı, bir diğeri ise hesap verme yükümlülüğü yaklaşımıdır.

- Yararlılık Yaklaşımı

Finansal raporlar, tamamen kullanıcıların yararına yönelmiştir. Bu nedenle, finansal raporların amaçlarını belirlemedeki temel düşünce, bu raporların kullanıcıları için neyin en yararlı olduğunu araştırmak olmalıdır. Bunun için yararlılık yaklaşımı, çeşitli ekonomik kararlara en uygun olan kayıt ve raporlama metotlarının seçimini gerektirir. Bu yaklaşıma göre, bilgili bir kullanıcının finansal raporlarda ihtiyaç duyduğu bilgileri seçme ve bu bilgilere dayanarak tutarlı karar verme yeteneğine sahip olduğu kabul edilir.

- Hesap Verme Yükümlülüğü Yaklaşımı

Bu yaklaşım muhasebeci, karar alıcı ve faaliyetlerini raporlayan işletme ile ilgilidir. Buna göre, hesap verme yükümlülüğü şirket ile kendilerine hesap verilen kişiler arasında bir ilişkiyi gerektirir. Hesap verme yükümlülüğü ilişkileri mevzuat, sözleşme veya biçimsel olmayan ahlaki sorumluluk ile yaratılabilir. Anonim şirketler ortaklara, borç verenlere, işçilere, tüketicilere, devlete ve halka karşı hesap vermekle yükümlüdür. Şirket sorumluluklarından kurtulmak için faaliyetlerinden dolayı hesap vermekle yükümlüdür. Özellikle menkul kıymetlerini halka arz ettiği zaman, şirketin hesap verme yükümlülüğün

önemi artmaktadır. Buna göre şirket menkul kıymetlere ilişkin kararlar alan tüm yatırımcılara karşı sorumludur.

b) İşletmede Çalışanlar

İşletmede çalışan personel ve memurlar ve onları temsil eden gruplar da o işletmedeki durumu yakından izlerler ve muhasebe bilgilerine başvurabilirler. Çalışanlar işverenlerinin sürekliliğini ve kârlılığını öğrenip geleceğe güvenle bakmak isterler. Bunlar aynı zamanda çalıştıkları işletmenin kendilerine ücretlerini, emekli olmaları halinde emeklilikle ilgili yükümlülüklerin ödeme kabiliyetini ve işletmenin iş sağlama imkânlarını anlamalarını sağlayacak bilgilerle de ilgilenirler.

c) İşletmeye Borç Verenler

Kısa ve Uzun vadede borç verecek olanlar işletmenin borç ödeme gücünü ve kârlılık durumunu bilmek isterler ve muhasebe raporlarına başvururlar.

d) Satıcılar ve Diğer Ticari Tedarikçiler

Satıcılar ve diğer ticari tedarikçiler işletmenin kendilerine olan borçlarını zamanı geldiğinde ödeme gücünü belirlemelerini sağlayacak bilgilerle ilgilenirler. Ticari kreditorler, kendileri için önemli bir müşteri olmaması nedeniyle bir işletmenin devamlılığına ihtiyaç duymuyorlarsa, finansal borç verenlere nazaran bir işletmenin kısa vadedeki performansı ile daha çok ilgilenirler.

e) Müşteriler

Müşteriler, özellikle uzun süredir iş yaptıkları ve kendi işleri için devamlılığına ihtiyaç duydukları işletmenin devamlılığına ilişkin bilgilerle ilgilenirler.

f) Devlet (Hükümetler ve Kamu İşletmeleri)

Hükümetler ve kamu işletmeleri kaynakların tahsisi ile ilgilidirler. Dolayısıyla bunlar işletmenin faaliyetlerine ilişkin yasal düzenleme yapmak, vergi politikasını belirlemek, ulusal gelir ve diğer istatistiki hesapları yapmak için de bilgi gereksinimi vardır.

g) Kamu

Bir işletme genel olarak kamu diye adlandırılan toplumu etkileyebilecek birçok şey yapabilir. Örneğin; bir işletme bulunduğu bölgenin ekonomik yaşamına o bölge insanlarını çalıştırmak ve bölgesel satıcılardan mal veya hizmet almak gibi birçok şekilde katkı yapabilir. Finansal tablolar işletmenin başarıları ile ilgili geçmişteki trendler, en son gelişmeler ve işletmenin faaliyet konuları hakkında bilgi sunarak kamuya yardımcı olabilir.

Finansal tablo kullanıcıların ihtiyaç duydukları bütün bilgileri finansal tablolar içermeyebilir. Ancak bazı ihtiyaçlar bütün kullanıcılar için aynıdır. Yatırımcılar risk üstlenerek işletmeye sermaye koydukları için, bu kesimin ihtiyaçlarını karşılayan finansal tablolar diğer kullanıcıların ihtiyaçlarının büyük bir kısmını da karşılayabilir. (kavramsal çerçeve, par. 10)

İhtiyaç duyduğu finansal bilgileri hangi finansal tablolardan ve bu tabloların hangi kısmından elde edilebilir, aşağıdaki tabloda açıklanmıştır:

Çizelge 1.1. Finansal Bilgi, Finansal Tablolar İlişkisi

Finansal Bilgi Türü	Nerden Elde Edilir
Yatırımlar ve işletme varlıklarındaki değişimler	Bilançonun aktifinin karşılaştırılmalı incelemesinden
Yatırımları olsun, cari faaliyetleri olsun, finance ederken, öz kaynakların dışında ne gibi yerlerden fon bulunduğu ve bu fonların toplam fonlar içindeki payı	Bilançonun pasifinin incelenmesi
Kâr oluşturan giderlerin ve gelirlerin neler olduğu, bunların esas faaliyetlerden mi, yoksa yan faaliyetlerden mi kaynaklandığı, kâr varsa buna düşen vergilerin ne düzeyde olduğu	Kâr zarar tablosundan
Gerek cari faaliyetleri yürütmek, gerekse ek yatırımlar yapmak için ne tür kaynaklar bulunduğu ve bu kaynakların nerelere yatırıldığını bulmak için	Nakit akış tablosundan
Şirketin mevcut özsermayesinin ne kadarının bizzat ortaklar tarafından karşılandığı, ne kadarının işletmenin kendi kazandığı karlardan (fonlardan) meydana geldiği	Özsermaye değişim tablosundan görülebilir.

Ancak bu bilgilerin tamamı işletme dışından talep edilmeyebilir. Özellikle işletmenin faaliyet düzeyi düşük ise bu bilgilerin tamamı raporlanmayabilir. Küçük firmalarda finansal tablolar yalnız bilanço ve kar zarar tablosu olarak raporlanırlar. Ama firmalar büyüdükçe finansal bilgilerin kullanılan sayısı, bundan beraber ihtiyaç duyulduğu finansal bilgi türleri de artmaktadır. Oysa, yayınlanan finansal tabloların çeşitleri artacaktır ve bilanço tablosuna ilave olarak nakit akış tablosu ve öz kaynak değişim tablosu da

raporlanacaktır. Kar zarar tablosunun da yerine kapsamlı kar zarar tablosu raporlanacaktır. Bu tabloda kesinleşmiş gelir giderler kalemlerine (kar zarar tablosu kalemleri) ilave kesinleşmemiş gelir ve giderler de raporlamaya tabi tutulur.

1.1.4. Muhasebe standartlarının önemi ve türkiye’de finansal tablolar kapsamı

Küreselleşme ve yabancıların sermaye piyasasına engelsiz girişi, uluslararası anlamda kabul görmüş ortak bir muhasebe standartlarının gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Farklı muhasebe uygulamalarının uyumlaştırılması konusunda bir çok uluslararası resmi ve özel kuruluşlar çalışma yapmakla birlikte, muhasebenin uyumlaştırma süreci IASB tarafından oluşturulan standartlar ile sağlanmıştır.

IAS / IFRS ile işletmenin finansal durumu, performansını ve nakit akışını gerçeğe en uygun şekilde yansıtarak hazırlamak, finansal tabloları etkileyecek her işlemi doğru bir biçimde göstermek, bilginin uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir olarak sunumunu gerçekleştirmek amaçlanmaktadır.

Önceden Türkiye’de muhasebe konusunda, şirketlerin takip etmek zorunda olduğu yasal çerçeve; TTK, VUK, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sermaye Piyasası Kanunu ve SPK Tebliği, Bankacılık Kanunu ve Bankalar Tekdüzen Hesap Planı ve TMS / TFRS’ler tarafından düzenleniyordu.

Ancak yeni Türk Ticaret Kanunu yukarıda sayılan tüm yasal çerçeveyi bir araya getirmiştir. Yeni TTK 01.01.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir. TTK’nın 65’inci maddesinde; muhasebe defterlerinin TMS’lere uygun olarak tutulmasını öngörmektedir.

Hangi firmaların TMS/IFRS uyarınca münferit ve konsolide finansal tablolarını oluşturacakları ise, 17.11.2012 tarih ve 28470 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan KGK kararı ile belirlenmiştir.¹

Bazıları, ticari defterlerin Tek Düzen Hesap Planı, VUK ve TTK hükümleri çerçevesinde tutulması zorunlu olsa bile, tüm firmaların finansal tablolarını TMS/IFRS uyarınca

¹[http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121117.htm](http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121117.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121117.htm) . Son Erişim Tarihi: 13-07-2014.

oluşturmaları gerektiğini dile getirmekte idi. Ancak KGK, kararını daha önce belirttiğimiz görüşe paralel bir şekilde aşağıdaki gibi açıklamıştır.

“Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulama kapsamına ilişkin olarak Kurulumuzun 14/11/2012 tarihli toplantısında, Türk Ticaret Kanunu’nun 88’inci ve Geçici 1’inci maddeleri ile 660 sayılı KHK’nın 9’uncu ve Geçici 1’inci maddeleri uyarınca 1/1/2013 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerine ilişkin münferit ve konsolide finansal tabloların hazırlanmasında;

Yukarıdaki kapsama dâhil olmayanlar için Kurumca bir belirleme yapılincaya kadar yürürlükteki mevzuatın uygulanmasının devamına, karar verilmiştir.”

Yani, tüm firmaların TMS/TFRS uyarınca mali tablolarını oluşturmayacakları, sadece yeni TTK’nın 1534’üncü maddesinde belirtilen şirketler ile yeni TTK uyarınca bağımsız denetime tabi olacak şirketlerin TMS/TFRS uyarınca mali tablolarını oluşturmaları gerekir.

Yeni TTK’nın 1534’üncü maddesinde sayılan ve TMS/TFRS uyarınca finansal tablolarını oluşturmaları gereken şirketler şöyledir;

“b) Sermaye Piyasası Kanunu’na göre, ihraç ettikleri Sermaye Piyasası araçları borsada veya teşkilatlanmış diğer bir piyasada işlem gören şirketler, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ve konsolidasyon kapsamına alınan diğer işletmeler,

c) Bankacılık Kanunu’nun 3’üncü maddesinde tanımlanan bankalar ile bağlı ortaklıkları,

d) 3/6/2007 tarihli ve 5684 Sayılı Sigortacılık Kanunu’nda tanımlanan sigorta ve reasürans şirketleri,

e) 28/3/2001 tarihli ve 4632 Sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu’nda tanımlanan emeklilik şirketleri,”

Yukarıda sayılan şirketlere ilaveten yeni TTK’nın 397’nci maddesi uyarınca bağımsız denetime tabi olan şirketler de finansal tablolarını TMS/TFRS uyarınca oluşturacaklardır. Bağımsız denetime tabi olacak firmalar ise; tek başına veya bağlı ortaklarıyla birlikte

aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayan sermaye şirketleri 1 Ocak 2014'ten itibaren denetime tabi olacaktır.

- Aktif büyüklüğü 75.000.000.-TL ve üstü,
- Yıllık net satış hasılatı 150.000.000.-TL ve üstü,
- Çalışan sayısı 250 ve üstü.

Sonuç olarak, 1 Ocak 2013'ten itibaren oluşturulacak münferit ve konsolide finansal tabloların hazırlanmasında TMS/TFRS'yi dikkate alacak olan firmalar, yeni TTK'nın 397'nci maddesi çerçevesinde Bakanlar Kurulu kararıyla bağımsız denetime tabi olacak firmalar ile yeni TTK'nın 1534'üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan şirketlerdir. Bu kapsama dâhil olmayan firmalar için ise böyle bir zorunluluk bulunmamaktadır. Bu sistem, daha önce SPK kapsamında bağımsız denetime tabi olan şirketler için de geçerli idi. Dolayısıyla, benzer uygulamaya devam edilecektir.

Halihazırda IB'ye raporlayan bütün şirketler mali tablolarını SPK tarafından yayınlanan Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği'ne (Tebliğ no 29²) göre hazırlamakta, bu tebliğ de tamamen TMS/TFRS'nin uygulanmasını öngörmektedir. TMS/TFRS kapsamı dışında kalan, (kamuya hesap verme yükümlülüğü bulunmayan) işletmeler için IASB tarafından küçük ve orta büyüklükteki işletmeler için Uluslararası Finansal Raporlama Standardı” (KOBİ TFRS) yayımlanmıştır. Bu standart, tam set IFRS'lerin basitleştirilmiş bir şeklidir ve tek bir standart içinde 35 bölümden oluşmaktadır. Fiilen mevzuatımıza TMS/TFRS olarak girmiş bulunan IFRS'lerle aynı sistematige haiz olması, KOBİ TFRS'nin TMSK tarafından benimsenmesinde önemli rol oynamıştır.

Ayrıca, yeni TTK'nın da öngördüğü üzere Türkiye'de bundan böyle muhasebe standartları ile ilgili her türlü değişiklik KGK tarafından gerçekleştirilecektir.

KGK, IASB tarafından oluşturulan standartları türkçe'ye çevrilmekte ve turkiye standardi olarak oluşturulmakta ve yayınlanmaktadır. Kurulun hedefi, “finansal raporların uluslararası standartlarla uyumlu olarak düzenlenmesini ve denetlenmesini sağlayacak

²<http://www.spk.gov.tr/apps/teblig/displayteblig.aspx?id=331&ct=f&action=displayfile&ext=.pdf&submenuheader=null> . Son Erişim Tarihi: 07-05-2014

standartlar koymak, etkin bir kamu gözetimini gerçekleştirmek” şeklinde ifade edilmektedir.

26 Eylül 2011 tarihli KGK’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’ye göre Kurum’un görev ve yetkileri özetle (finansal raporlama ile ilgili olanlar) şunlardır:³

- Tabi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olanlara ait finansal tabloların; ihtiyaca uygunluğunu, şeffaflığını, güvenilirliğini, anlaşılabilirliğini, karşılaştırılabilirliğini ve tutarlılığını sağlamak amacıyla, uluslararası standartlarla uyumlu TMS’leri oluşturmak ve yayımlamak.
- Finansal tabloların; işletmelerin finansal durumunu, performansını ve nakit akışlarını TMS’ler doğrultusunda gerçeğe uygun olarak sunumunu, kullanıcıların ihtiyaçlarına uygunluğunu, güvenilirliğini, şeffaflığını, karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamak amacıyla, kamu yararını da gözetmek suretiyle, bilgi sistemleri denetimi dahil, uluslararası standartlarla uyumlu ulusal denetim standartlarını oluşturmak ve yayımlamak.

1.1.5. Finansal tabloların sunuluşu standardı

Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı (IAS 1) 1975 yılının Ocak ayında Muhasebe Politikalarının Açıklanması Standardı olarak uygulamaya girmiş ve çeşitli değişiklikler ile 1996 yılının Temmuz ayında bugünkü adı ile yayımlanmıştır.

IAS 1’e göre, finansal tablolar işletmenin yapılandırılmış finansal durumu ile finansal performansı hakkında kolay anlaşılır bilgiler veren bir sunumdur.

IAS 1, işletmelere düzenlemeleri gereken finansal tabloları açıklamakta, ayrıca finansal tabloları düzenlerken, asgari asgeri bilgi koşullarına göre düzenlenmeleri konusunda genel bir çerçeve sunmaktadır. Tüm işletmeler tarafından düzenlenmesi gereken finansal tablolar bu standart ile belirlenmektedir. Ayrıca, bu standart her bir finansal tablonun unsurlarını ve

³ http://www.kgk.gov.tr/contents/files/mevzuat/660_khk.pdf . Son Erişim Tarihi: 05-07-2014

dipnotlarda yapılması gereken açıklamaların asgari düzeyini belirlemektedir. (Serakibi, 2014)

Gerçekleştirilen son değişiklikler kapsamında IAS 1'e göre düzenlenen finansal tablolar;

1. Adil bir şekilde sunulmalı ve UFRS ile uyumlu olmalı;
2. Süreklilik esasına göre hazırlanmış olmalı; (bu ilkeye göre işletme yönetimi finansal tabloları hazırlarken faaliyetlerini süresiz sürdüreceğini dikkate alır.)
3. Muhasebenin tahakkuk esası kullanılarak hazırlanmış olmalı;
4. Varlık ve borç (yükümlülükler) sınıflarını ayrı ayrı sunmalı,
5. Varlıkları yükümlülüklerle mahsup edilerek bilanço toplamı azaltılmamalıdır;
6. En azından yılda bir kere hazırlanmalı,
7. Daha önceki dönemlere yönelik bir karşılaştırma ihtiva etmeli ve dönemlerarasında tutarlı bir şekilde sunulmalıdır.

Yürürlükte bulunan IAS 1'e göre tam bir finansal tablolar seti aşağıda verilen unsurları ihtiva etmelidir;

- Dönem sonu itibarıyla finansal durum tablosu (Bilanço),
- Döneme ait kapsamlı kâr zarar tablosu,
- Döneme ait öz kaynak değişim tablosu,
- Döneme ait nakit akım tablosu,
- Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar ve diğer açıklayıcı notlar,
- Bir işletmenin muhasebe politikalarını geriye dönük olarak uygulaması veya finansal tablolarındaki kalemleri geriye dönük olarak düzeltmesi durumunda en erken karşılaştırmalı dönemin başlangıcına ait bir finansal durum tablosu.

IAS 1'in yukarıda verilen versiyonu 2007 yılında yayınlanmış olup, bugüne kadar yapılan tüm değişiklikleri ihtiva etmektedir.

1.1.6. Gerçeğe uygun değer muhasebesi⁴

Geleneksel muhasebe, geçmişte gerçekleşen işlemler ve tarihi maliyet yaklaşımını benimsemektedir. Tarihi maliyet yaklaşımı geçmiş işlemleri esas almaktadır. Ancak sermaye piyasalarının gelişmesi ve küreselleşmesi ile birlikte finansal tablo kullanıcılarının finansal tablolardan bekledikleri faydalar artmıştır. Dolayısı ile günümüzde bir işletmenin geçmiş faaliyet sonuçları kadar gelecekteki faaliyet sonuçlarının da finansal tablolarda yer alarak finansal tablo kullanıcılarının yararına sunulması gerekmektedir. Bu durum gerçeğe uygun değer muhasebesini gündeme getirmektedir.

Bununla birlikte gerçeğe uygun değer yaklaşımı işletmenin risk durumunun daha gerçekçi bir şekilde raporlanmasını sağlamaktadır.

Gerçeğe uygun değer kavramı TMS/TFRS’ında ve özelliklede TFRS-13 standardında değişiklik şekillerde ifade edilmektedir. TFRS-13, gerçeğe uygun değeri, piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyat olarak tanımlar (TFRS 13, parag. 9).

TFRS/IFRS 13, bir varlığın gerçeğe uygun değerini, ölçüm tarihinde piyasa katılımcıları tarafından gerçekleştirilecek ve piyasada oluşan koşullara bağlı olarak varlığın satışı durumunda elde edilecek tutar olarak tanımlamaktadır. Bir borcun gerçeğe uygun değerini ise, ölçüm tarihinde piyasa katılımcıları tarafından gerçekleştirilecek usulüne uygun işlem neticesinde borçla ilgili yükümlülüğün devredilmesi halinde ödenecek tutar olarak tanımlamaktadır.

Muhasebe standartlarında sık sık “gerçeğe uygun değer” kavramına vurgu yapılmakta, varlık ve borçların gerçeğe uygun bir şekilde ölçülmesi, değerlendirilmesi ve finansal tablolarda raporlanmasının, finansal tablo kullanıcılarının bilgi ihtiyacının en iyi bir şekilde karşılanmasına neden olacağı ifade edilmektedir.

⁴ İngilizcede “fair value” olarak kullanılan kavram Türkçede “gerçeğe uygun değer” ya da “makul değer” olarak kullanılmaktadır.

Çizelge 1.2. Doğrudan Gerçeğe Uygun Değer Ölçümünü Gerektiren TMS/TFRS'ler

TMS 11	İnşaat Sözleşmeleri
TMS 16	Maddi Duran Varlıklar
TMS 17	Kiralama İşlemleri
TMS 18	Hasılat
TMS 19	Çalışanlara Sağlanan Faydalar
TMS 20	Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması
TMS 26	Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama
TMS 33	Hisse Başına Kazanç
TMS 36	Varlıklarda Değer Düşüklüğü
TMS 38	Maddi Olmayan Duran Varlıklar
TMS 39	Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme
TMS 40	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
TMS 41	Tarımsal Faaliyetler
TFRS 1	Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması
TFRS 2	Hisse Bazlı Ödemeler
TFRS 3	İşletme Birleşmeleri
TFRS 5	Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
TFRS 9	Faaliyet Araçlar
TFRS 13	Gerçeğe Uygun Değer Ölçümüne İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı

Kaynak: Doğan, Güngör Tanç ve Tanç, 2008,459

Gerçeğe uygun değer muhasebesine yönelik bazı eleştiriler de mevcuttur. Bunlardan ilki yönetim tarafından yapılan çeşitli öngörüler ve varsayımların yanlış olabileceğidir. İkincisi fırsatçı ve dürüst olmayan yönetim tarafından kazanç sağlamak amacıyla yargı ve varsayımların manipüle edilmesinin söz konusu olmasıdır. Ayrıca işletme varlıklarının değerlemesinde aktif bir piyasasının olmaması durumunda gerçek değerinin tespit edilebilmesi için uzman kişilere yaptırılması zorunluluğundan dolayı ek maliyetli bir süreçtir.

1.2. Kâr kavramı ve Kâr Zarar Tablosu

Burada, kâr kavramı ve tesbit şekilleri, kâr zarar tablosu'nun niteliği, IFRS'lerin performansa ilişkin yaklaşımı (analizi) ve fonksiyon ve çeşit esaslı yöntemlerine göre hazırlanan kâr zarar tablolarını açıklamaya çalışacağız.

1.2.1. Kâr kavramı ve tesbit şekilleri

Bir dönem içinde yapılan işlemler, diğer olaylar ve koşullardan işletme sahipleri ile ilgili olmayan kaynaklardan dolayı işletmenin özsermayesinde (net aktif değerindeki) meydana gelen artışlar kâr olarak tanımlanmaktadır.

Genel olarak bakıldığında, işletmelerde kârın tespiti iki yöntemle yapılmaktadır. Birincisi bilanço yöntemi diye de adlandırılan özsermaye kıyaslaması yoluyla yapılacak kâr tespiti, ikinci yöntem ise gelir ve giderin eşleştirilmesiyle yapılan ve rapor tipi kâr zarar tablosuyla işlerlik kazanan eşleştirme yaklaşımıdır.

Kâr, genel olarak işletmenin bir muhasebe döneminde elde ettiği tüm gelirlerinin tüm giderlerini aşan kısmı olarak tanımlanmaktadır. (Gelir Yaklaşımı)

Son zamanlarda muhasebenin hesapladığı kâr konusunda önemli eleştiriler yapılagelmiştir. Bu eleştiriler, genel olarak şöyle sıralanabilir: (Akdoğan : 412)

- (a) Muhasebede kâr kavramı açıkça formüle edilememiştir;
- (b) Muhasebede kârın hesaplanması ve rapor şekli hakkında uzun dönemli kuramsal bir temel yoktur;
- (c) Genel kabul görmüş muhasebe uygulamaları, farklı işletmelerin ve hatta farklı yıllarda aynı işletmenin, dönem kârının hesaplanmasında tutarsızlıklara izin vermektedir;
- (d) Tarihsel maliyetlerle hesaplanan kâr, fiyat düzeyindeki değişiklikler nedeniyle anlamını yitirmektedir.
- (e) Yatırım kararlarını vermede, yatırımcı ve hisse senedi sahiplerine verilecek kâr dışındaki diğer bilgiler daha yararlı olabilir.

Bilanço yoluyla kârın saptanmasında kâr formülü şöyledir:

$$\text{KÂR} = \text{DÖNEM SONU ÖZ VARLIK} - \text{DÖNEM BAŞI ÖZ VARLIK}$$

Kâr zarar tablosu yoluyla kâr saptanmasında ise kâr formülü şöyledir:

$$\text{KÂR} = \text{GELİRLER} - \text{GİDERLER}$$

Bilanço yoluyla elde edilen kâr zararın diğer ismi kapsamlı kâr zarardır.

Eğer kâr zarar tablosu ile finansal durum tablosu (bilanço) arasında bir bütünlük var ise, yaklaşımların her ikisi de aynı kâr rakamını verecektir.

Her iki yaklaşım arasındaki fark, esasta, bir vurgu sorunudur. Bununla birlikte kârın hesaplanması ve finansal durum tablosunda yer alacak kalemler konusunda önemli ayrılıklar doğuran farklılıklar da vardır.

1.2.2. Kâr zarar tablosu'nun niteliği

İşletmeler içinde bulundukları bir dönemdeki gelir ve giderlerini Kâr Zarar Tablosu ile sunarlar. Kâr zarar tablosu belirli bir süre içerisindeki gelirleri (hasılatı), giderleri, faaliyet dışı kazanç ve kayıplar ile net kâr (veya zararı) ortaya koyar ve böylece dönem içinde işletmelerin kâr veya zarara yönelik faaliyetlerinin muhasebe standartlarına göre saptanan sonuçlarının bir göstergesini sağlar. Kâr zarar tablolarında verilen bilgiler, yatırımcılar ve işletmelerin ekonomik faaliyetleriyle ilgilenenler tarafından en önemli bilgiler olarak kabul edilir.

Gelirin doğru ve gerçeğe uygun olarak hesaplanması ve sunumu, bilgilerin karar almada daha kullanışlı ve faydalı hale getirmek üzere muhasebe kavramsal çerçevelerinin temel amaçlarından biri olmuştur.

Kâr zarar tablosunun amacı sadece Kâr/Zararı tespit etmek değildir. Öncelikle kârın kaynaklarını (veya farklı bir bakış açısıyla gelir ve gider bileşenlerini) ilgililere sunmakla görevli bir tablodur.

Kâr zarar tablosunun fonksiyonları özet olarak şöyledir:

- Performans ölçüm aracı olması ve Geçmişteki Başarı veya Başarısızlığın Kaynaklarına İlişkin Bilgi Sağlanması;
- Kâr Üzerinden Hesaplanan Vergilere Temel Oluşturması;
- Kâr Dağıtımına Temel Oluşturması;
- Geleceğe İlişkin Tahminlere Temel Oluşturması.

1.2.3. IFRS'lerin performansa ilişkin yaklaşımı - analizi

Finansal tablo analizinde işletmenin genel olarak bir döneme ilişkin performansı işletmenin kârlılığıyla ilişkilendirilmektedir. Kârın da en temel bileşenleri işletmenin bir döneme ilişkin gelir ve giderleridir.

TFRS setinde gelir ve gider kavramlarının tanımı kavramsal çerçeve'nin 70. Paragrafında şu şekilde ortaya koyulmuştur.

“ Gelir, muhasebe döneminde, ekonomik yararlar da işletme bünyesinde varlık girişi veya diğer şekillerdeki varlık çoğalmaları sonucundaki artışı veya öz kaynaklarda hissedarların yatırdıkları fonlar dışındaki kalemlerde artış meydana getiren borçlardaki azalmayı ifade eder.”

“ Giderler, muhasebe döneminde, ekonomik yararlar da varlık çıkışı veya diğer şekillerdeki varlık eksilmeleri sonucundaki azalışları veya öz kaynaklarda hissedarlara yapılan ödemelerin sonucunda ortaya çıkan azalmaların dışında öz kaynaklarda azalma sonucu doğuran borçlarda meydana gelen artışları ifade eder.”

Ancak temel olarak kârın gelir ve giderlerin karşılaştırılması sonucu bulunması gerektiğini söyleyen Kavramsal Çerçeve, aynı zamanda 102-110 nolu paragraflarda gelikle sermaye ve sermayenin korunması kavramları arasındaki ilişkiyi ortaya koyarken 70. Paragrafta ortaya koyduğu gelir tanımından farklı bir yol izleyerek gelir ve kâr kavramlarının kapsamını geliştirmektedir.

“ Varlıkların ve borçların yeniden değeriemesi veya değerielerin yeniden belirlenmesi öz kaynaklarda artışlara veya azalışlara sebep olur. Bu artış veya azalışlar gelir ve gider tanımlarına girmekle birlikte, sermayenin korunması kavramı uyarınca kâr zarar tablosuna dahil edilmezler. Bunun yerine öz kaynaklarda sermaye koruma düzeltilmesi (sermaye düzeltilmesi olumlu / olumsuz farkları) veya yeniden değerieme yedeği olarak gösterilirler.”

Kavramsal Çerçevenin biraz önce bahsedilen ve teknik olarak kendi içerisindeki tutarsız yaklaşımı performans raporlamasında ve izlenecek yolu açıklıkla ortaya koymada yetersizken, TMS 1'de yakın zamanda yapılan değışiklikle, kâr zarar tablosunun yerine kapsamlı kâr zarar tablosunun sunulmasıyla daha anlaşılabilir hale gelmiştir.

1.2.4. Kapsadıkları gelir ve giderler açısından kâr zarar tabloları

TMS 1’deki düzenlemelere göre; işletmelerin faaliyeti sonucu olan faaliyet kâr / zararını oluşturan gelir ve gider unsurları, Satışların Maliyeti (Fonksiyon) Esası, Toplam Maliyet (çeşit) Esası olmak üzere, iki seçeneğe göre sunulabilmektedir.

Bulardan hangisinin seçileceği konusunda işletmeler serbest bırakılmıştır.

Satışların Maliyeti (Fonksiyon) Esasında, işletmenin satış ve faaliyet giderleri fonksiyonlarına göre sınıflanırken, Toplam Maliyet (Gider Çeşidi) Esasında giderler niteliklerine göre sınıflanmaktadır. İki yöntem karşılaştırmalı olarak tablo 1-3 üzerinde gösterilmiştir.

Çizelge 1.3. Fonksiyon ve Çeşit Esası Yöntemlerinin karşılaştırması

Satışların Maliyeti Esası	Toplam Maliyet Esası
Sürekli Faaliyetler	Sürekli Faaliyetler
-Net Satışlar	-Net Satışlar
-Satışların Maliyeti	-Diğer Gelirler
Brüt Satış Kârı	-Yarı Mamul ve Mamul Stoklarında Değişim (+,-)
-Satış Dağıtım Giderleri (-)	-İlk Madde Malzeme Giderleri (-)
-Genel Yönetim Giderleri (-)	-İşçilik Giderleri (-)
-Diğer Gelirler	-Amortisman Giderleri (-)
-Diğer Giderler	-Diğer Giderler (-)
Faaliyet Kâr /Zararı	Faaliyet Kâr /Zararı

EK 6’ da kâr zarar tablosu SPK formatı, toplam maliyeti esasına göre kâr zarar tablosu formatı ve bankalara özel kâr zarar tablosu örnek uygulaması verilmektedir.

1.3. Kapsamlı Kâr Zarar Kavramı Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu

İşletmenin yatırıma dönüştürülebilen kaynaklarından kâr elde edebilme becerisi olarak tanımlanan finansal performansın ölçülmesi ve raporlanması, her zaman muhasebe standart belirleyicilerini uğraştıran ve muhasebe bilgi kullanıcılarını en çok ilgilendiren konulardan biri olmuştur. Bu konudaki tartışmaların merkezinde birbirleriyle ilişkili üç ana sorun bulunmaktadır:

- 1- İşletmelerin varlık ve borçlarının tarihsel maliyetle mi yoksa gerçeğe uygun değerle mi değerlendirileceğidir?

- 2- İşletme sahiplerinin servetindeki artış cari faaliyet performansı görüşü mü yoksa kapsamlı kâr görüşü mü esas alınarak belirlenecektir?
- 3- Sahiplerin servetinde ortaya çıkan değişikliklerin “clean surplus” görüş mü yoksa “dirty surplus” görüş mü esas alınarak raporlanacaktır?⁵

Cari faaliyet performansı görüşü ve kapsamlı kâr görüşü sırasıyla “dirty surplus” teorisi ve “clean surplus” teorisi olarak da bilinir. Özetle, tarihsel açıdan finansal performansın raporlanması konusu, esas itibarıyla cari faaliyet performansı (dirty surplus)⁶ ve kapsamlı kâr zarar (clean surplus) görüşleri arasındaki tezatlığa göre nitelendirilmektedir.

Dirty surplus ve clean surplus’ın esas ayıran konu budur ki, dirty surplus’da kesinleşmemiş kar zararlar direkt bilançoda raporlanmazlar ve kar zarar tablosunda bu kalemler yer almıyorlar. Ama, clean surplus teorisine göre kesinleşmemiş kar zararlar kapsamlı kar zarar tablosunda raporlanırlar.

Geleneksel görüş olarak da bilinen cari faaliyet performansı görüşünde finansal performans, kâr veya zarar tablosunda sunulan kâr (zarar) yoluyla ölçülür. Kâr (zarar), gerçekleşme ilkesi ve eşleştirme ilkesi esas alınarak belirli bir dönemde gerçekleşen gelirler ile bu gelirleri elde etmek için katlanılan tarihi maliyet arasındaki fark olup son derece güvenilir ve doğrulanabilir olması sayesinde yaygın biçimde kullanılmıştır. Ancak, bu performans ölçüsü bilgi teknolojisindeki gelişmeler, sermaye piyasalarının evrenselleşmesi, çok uluslu şirketlerin oluşumu, gelişmiş türev ürünleri ve diğer karmaşık finansal araçların kullanımının artması gibi iş ve yatırım çevresinde yaşanan gelişmeler sonucunda günümüzün hızla gelişen ekonomisinde ortaya çıkan gereksinimleri karşılayamaz hale gelmiş ve bu gelişmelerin ortaya çıkardığı sorunlara çözüm olarak kapsamlı kâr zarar görüşü ortaya atılmıştır.

Çıkar grupları işletmenin geçmişteki performansını değerlendirebilmek için finansal raporlardan yararlanmak zorundadır. Burada performans ile kastedilen işletmenin faaliyet döneminde gösterdiği başarıdır. Gelir tablosunda yer alan rakamlar işletmenin faaliyet

⁵ “surplus” terimi, varlıkların borçları aşan kısmı yani öz kaynaklar anlamına gelen eski bir kelimedir. Bu çalışmada, “clean surplus concept”ı “temiz öz kaynaklar görüşü” ve “dirty surplus concept”ı ise “kirli öz kaynaklar görüşü” olarak Türkçeye çevirmek yerine uluslararası literatürdeki kavramların kullanılması uygun görülmüştür.

⁶ Dirty surplus görüşüne göre hesaplanan kar zarara, yeterli bilgi sunmadığı için kirli kar denilir.

döneminin sonucudur. Ancak tartışmalı olan konu hangi kar tanımının daha yararlı olduğudur. Gerçeğe uygun değer kullanımının yaygınlaşması ile birlikte geçmişte de tartışılan “kapsamlı kar zarar yararlı bir bilgi mi?” sorusu tekrar gündeme gelmiştir.

1.3.1. Kapsamlı kâr zarar kavramının ortaya çıkışı

AICPA (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Kurumu) tarafından ortaya konulan faaliyet karı yaklaşımı, düzenli olmayan kazanç ve kayıpların işletmenin gelecekteki karı hakkında yararlı bilgi olmadığı, varsayımına dayanmaktadır. Buna dayanarak söz konusu kazanç ve kayıpların kar tanımına dâhil edilmemesi gerektiği vurgulanmaktadır. Bu düşünceye göre kar zarar tablosu içerisinde yer almaması gerektiği ileri sürülen kesinleşmemiş kazanç ve kayıpların ancak finansal raporların eklerinde sunulabileceği ifade edilmektedir.

Faaliyet karı yaklaşımına karşı AAA (Amerikan Muhasebe Derneği) “her şey dâhil kar” veya “clean surplus” adıyla farklı bir yaklaşım ortaya koymuştur. Bu yaklaşıma göre düzenli olmayan kalemler de kar hesaplamasına dâhil edilmelidir. İşletme faaliyetleri ile ilişkili olsun veya olmasın kesinleşen tüm kazanç ve kayıplar işletmenin uzun dönemdeki karlılığına katkıda bulunmaktadır. Bu yaklaşımı savunanlar, yöneticilerin varlıkları/fonları kullanma becerisinin etkin bir biçimde raporlanması gerektiğini ve bu gerekliliğin muhasebenin temel işlevlerinden biri olduğunu dile getirmektedir. Diğer bir ifade ile işletmenin ekonomik faaliyetlerinin sonuçları bir bütün olarak gözlemlenebilmelidir ve sunulan bilgiler arasında bir sıralama yapılacaksa bu işlemin bilgiye ihtiyaç duyan kişilere bırakılması gerektiği savunulmaktadır.

Gerçeğe uygun değer muhasebesinin uygulanması sonucu ortaya çıkan toplam kapsamlı kâr zarar kalemi ile işletmelerin toplam kâr zarar yaratma potansiyelinin raporlanması amaçlanmaktadır. Bu amaç ekseninde değerlendirildiğinde toplam kapsamlı kâr zarar kaleminin raporlanması, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin toplam faaliyet sonuçlarına bakarak, işletmenin faaliyet sonuçlarını anlamalarını kolaylaştırmakta, işletmenin geleceği ile ilgili öngörüler yapmasını sağlamaktadır.

Gerçeğe uygun değer yaklaşımının sonucu olarak geleneksel kesinleşmiş kar zarar’ların yanında kesinleşmemiş kar zarar’larında raporlanması kapsamlı kâr zarar kavramını gündeme getirmektedir.

İşletmelerde dönemin faaliyet sonuçları ile birlikte kapsamlı kâr zarar kalemlerinin de raporlanması finansal bilgilerin niteliğini arttırmaktadır. Kesinleşmemiş kazanç ya da

kayıpların raporlanması finansal tablo kullanıcılarına işletme faaliyetleri ve gelecekteki nakit akışlarının büyüklüğü ve zamanlaması konusunda yararlı bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca, kapsamlı kâr zarar kalemlerinin raporlanması sonucunda, finansal tablo kullanıcıları işletme faaliyetlerinin sonuçlarını bir bütün olarak görebilmektedir. Bu sayede işletme hakkında alacakları kararları geniş bir bakış açısına göre değerlendirerek verebilmektedirler. Bu açıdan değerlendirildiğinde kapsamlı kâr zarar işletme performanslarının ölçülmesinde bir performans ölçütü olarak kullanılabilir.

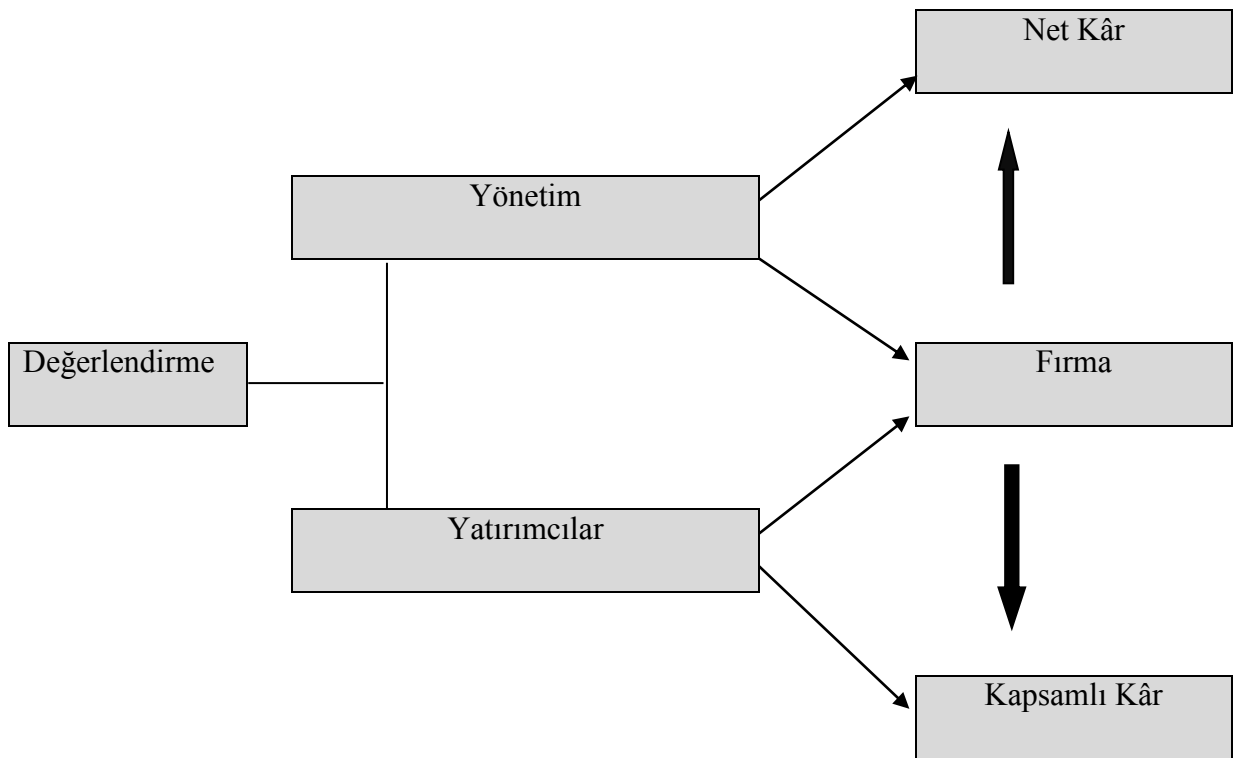
Kapsamlı kâr zararın raporlanması, işletmenin gelecekteki kâr tahminlerini kolaylaştırır. Kesinleşmemiş kazanç ve kayıpların kapsamlı kâr zarar bileşeni olarak dönem net kârına eklenebilmesi için öz kaynak hesaplarına kayıtlanmış olması gerekir. Örneğin kur farkları da kesinleşmemiş gelir giderdir, ancak kâr zarar hesaplarında kayıtlanır ve bu nedenle kapsamlı kâr zarar bileşeni (diğer gelir – gider bileşeni) değildir.

Kapsamlı kâr zararın (zararın) üç önemli boyutu bulunmaktadır. Bunlar; ekonomik kâr, ortaklar dışı değişim ve kesinleşmiş - kesinleşmemiş kâr veya zararlardır. Ekonomik kâr, genellikle gerçeğe uygun değer kullanılarak ekonomik değeri etkileyen bütün olay ve sonuçlarının kümülatif etkisinin bir ölçüsüdür. Bu kâr, genellikle nakit akımı ve net varlıkların gerçeğe uygun değerindeki değişikliğin toplamı olarak ölçülür. Ortaklar dışı değişim boyutu, ortakların ortak olmaları nedeniyle ortaya çıkan işlemler dışında öz kaynaklarda değişikliğe neden olan bütün gelir ve gider kalemlerini nitelendirir. Dolayısıyla, ortakların sermaye katkıları, işletmenin öz kaynak araçlarının yeniden edinimi ve temettü ödemesi gibi ortaklarla bunların ortak olmaları nedeniyle ortaya çıkan işlemler kapsamlı kâr (zarar) kalemleri değildir. Kesinleşmiş ve kesinleşmemiş kâr veya zararlar boyutu, işletme kârının (zararının) hem kesinleşmiş hem de kesinleşmemiş gelir ve giderlerden oluştuğunu ifade eder.

Özetle, kapsamlı kâr (zarar), işletmenin toplam performansını yani kâr (zarar) yaratma potansiyelini ifade etmekte olup geleneksel kar zarar tablosunda yer alan kârdan (zarardan) daha kapsamlıdır.

Kapsamlı kar zarar tablosu firma performansının ölçümüdür. Bu tablonun Yayınlanması Arkaında Yatan Temel Düşünce, finansal raporları kullanan grupların daha iyi finansal performans değerlendirmesi yapmasında yardımcı olmak üzere, firmanın

finansal performansın bazı kalemlerini açıklamasını sağlamaktır. Ayrıca, temel bir finansal tablo olarak kapsamlı kar zarar, firmanın finansal tablolarına yansıttığı tüm gelirleri ve giderleri detaylı bir şekilde sunmaktadır. Kar zarar tablosunun odaklandığı nokta, faaliyet gelirleri ve giderleridir. Finansal tabloları kullanan gruplar karar verirken (kazanç ve kayıplar dahil olmak üzere) bütün gelir ve giderlerle ilgili tüm verilere ihtiyaç duyarlar. Bu nedenle, temel bir finansal tablonun bu tür kalemleri içermesi ve öz kaynaklarda bu tür kalemler dolayısıyla meydana gelen değişiklikleri göstermesi gereklidir. Yönetim ağırlıklı olarak net kar zarara, yatırımcılar ise kapsamlı kar zarara ihtiyaç duyarlar.⁷



Şekil 1.2. Teori Çerçevesinde Kârın yöneticiler ve yatırımcılar açısından değerlendirilmesi⁸

1.3.2. Kapsamlı kâr zarartanımı

Kapsamlı kar zarar kavramı, ilk olarak FASB tarafından 1985 yılında yayımlanan “Kavramsal Çerçeve” nin içinde tanımlanmıştır. Buna göre, kapsamlı kar zarar, “bir dönem içerisinde, ortaklar haricindeki gruplarla gerçekleşen işlemler ve ticari faaliyetler sonucunda işletmenin öz kaynaklarında yaşanan değişim” dir (FASB, 1985, par.70).

⁷ <http://docs.business.auckland.ac.nz/Doc/Value-relevance-of-comprehensive-income-A-literature-review.pdf>, Son Erişim Tarihi: 05.07.2014

⁸ <http://docs.business.auckland.ac.nz/Doc/Value-relevance-of-comprehensive-income-A-literature-review.pdf>, Son Erişim Tarihi: 05.07.2014

Kapsamlı kar zararın ayrı bir standart olarak finansal bilgi kullanıcıların karşısına çıkması ise 1997 yılında FASB’ın yayımladığı SFAS 130 – Kapsamlı Kar Zarar Raporlaması (Reporting of Comprehensive Income) standardı ile kesinleşmiştir. Söz konusu standartta kapsamlı kar zarar, “bir dönem içerisinde, işletmeden çekilen ve işletmeye konan değerler hariç olmak üzere, öz kaynakların tutarında gerçekleşen değişim” olarak tanımlanmıştır (FASB, 1997:6). Buna ek olarak, SFAS 130’un yayımlanmasından önce Birleşik Krallık Muhasebe Standartları Kurulu (United Kingdom Accounting Standards Board) 1992 yılında, kesinleşen tüm kazanç ve kayıpların ek (ikinci) kar zarar tablosu olarak raporlanmasını zorunlu kılmıştır. (Köse, Gürkan, 2012)

Avrupa Birliği’nde ve Türkiye’de ise kapsamlı kar zarar, 06.09.2007 tarihinde IAS 1’de yapılan 01.01.2009 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemleri için uygulanması zorunlu olan bir değişiklikte birlikte raporlanmaya başlamıştır. IASB, IAS 1 “Finansal Tabloların Sunuluşu” standardında (par.7) kapsamlı kar zararı, “ortakların ortak olmaları nedeniyle ortaya çıkan işlemler dışındaki işlem ve diğer olaylar sonucu belirli bir dönemde öz kaynaklardaki değişimdir.” şeklinde tanımlamıştır. 2008 öncesinde kapsamlı kar zarar işletmelerin finansal raporlarından doğrudan gözlemlenememekte; ancak öz kaynak değişim tablosundan hesaplanabilmektedir.

Kar rakamı bilanço yaklaşımına göre hesaplandığında işletmenin varlıklarının ve borçlarının değerinde yaşanan olumlu/olumsuz değişimler gelir/gider olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla gerçeğe uygun değere dayalı finansal raporlamaya geçilmesi ile birlikte söz konusu değişimlerin gelir/gider olarak raporlanması görüşü ön plana çıkmıştır. Ancak IASB ve FASB’ın çalışma planları incelendiğinde 2012 yılı itibarıyla kapsamlı kar zararın halen standart koyucular tarafından üzerinde tartışılan ve gelişime açık bir konu olduğu gözlenmektedir. (Köse, Gürkan, 2012)

Kapsamlı kar zarar, ticari kara doğrudan öz kaynaklar içerisinde muhasebeleştirilen kesinleşmiş değer artışlarının veya azalışlarının dahil edilmesi ile elde edilen kar yada zararı ifade etmektedir. Kapsamlı kar zarar, net kar rakamı da dahil olmak üzere kapsamlı kar zararın tüm bileşenlerini içerecek şekilde kullanılmaktadır.

Kapsamlı kâr zarar iki unsurdan oluşmaktadır:

- Kâr ya da zararın bütün bileşenleri (Dönem kâr ya da zararına yansıtılan tüm işlemler),

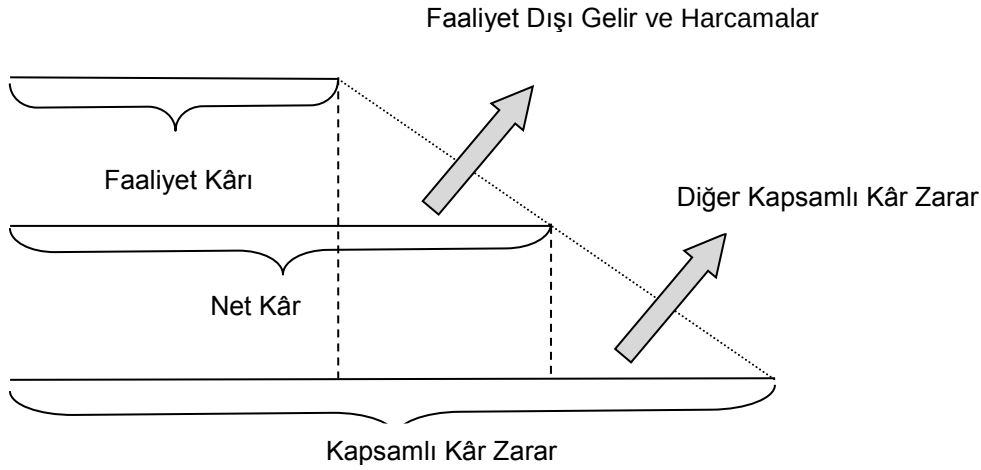
Öz kaynaklara yansıtılan kâr veya zararlar (diğer kapsamlı kâr zarar).

Kapsamlı kâr = Klasik kâr + Özsermayede raporlanan kesinleşmemiş değerleme farkları

Kapsamlı kar zarar ile net kar arasındaki farklılığı yaratan kalemler ise diğer kapsamlı kar zarar kalemleri olarak adlandırılmaktadır. Söz konusu diğer kapsamlı kar zarar kalemleri, sermaye artışı/azalışı ve kar payı dağıtımını dışında, öz kaynaklar içerisinde kesinleşen tüm değişimleri içermektedir. Söz konusu değer değişimleri;

- I. Yeniden değerleme fazlasındaki değişimler,
- II. Tanımlanmış fayda planlarındaki aktüeryal kazanç ve kayıplar,
- III. Finansal tabloların düzenlediği para biriminden başka bir para birimine çevrilmesinden kaynaklanan kazanç ve kayıplar,
- IV. Gerçeğe uygun değer farkı diğer kapsamlı kar zarara yansıtılan özkaynağa dayalı finansal araçlardaki yatırımlardan kaynaklanan kazanç ya da kayıplar ve
- V. Nakit akış riskine ilişkin riskten korunma araçlarına bağlı olarak oluşan kazanç veya kayıpların etkin kısımları başlıkları altında sınıflandırılmaktadır.

Bu başlıkların isimleri zaman zaman farklılaşabilmekte ancak içeriği büyük ölçüde aynı kalmaktadır. Şekil 1-3, faaliyet karı, net kar ve kapsamlı kar zarar arasındaki ilişkiyi göstermektedir. Şekilden de görüldüğü gibi kapsamlı kar zarar diğer kar tanımlarını da içermektedir.



Şekil 1.3. Faaliyet Kârı, Net Kâr ve Kapsamlı Kâr Zarar Arasındaki İlişki

Diğer kapsamlı kâr zarar kalemi unsurları öz kaynaklarda artış ya da azalışa neden olmaktadır. Ancak bu unsurlar henüz gelir ve gider tanımlamalarına uymadıkları ve kesinleşmemiş oldukları için normal gelirler ile giderler arasında raporlanmamakta bunun yerine öz kaynaklarda raporlanmaktadır. Bu kalemlerin öz kaynaklarda raporlanması dönemin tüm gelir ve giderlerinin topluca sunulmasını engellemektedir. Bu nedenle öz kaynaklar içinde raporlanan kesinleşmemiş gelir ya da giderler, kapsamlı kâr zarar tablosunda diğer kapsamlı kâr zarar kalemi altında raporlanmaktadır.

DÖNEM NET KÂRI	xxx
(+/-) KAPSAMLI KÂR	<u>xxx</u>
BİLEŞENLERİ	
KAPSAMLI KÂR	xxx

1.3.3. Kapsamlı kâr veya zarar tablo unsurları

TMS 1 par. 7’de kapsamlı kâr zararın “kâr zararın ve diğer kapsamlı kâr zararın bütün unsurlarını kapsayacağı” ifade edilmiştir. Kâr zarar, geleneksel kâr zarar tablosunda sunulan kâr zarar olup TMS 1 par. 7’de “kapsamlı kâr zarardan diğer kapsamlı kâr zararlar dışındaki giderlerin indirilmesi” olarak tanımlanmıştır. Toplam kapsamlı kâr zarar ile kâr zarar arasındaki fark ise diğer kapsamlı kâr zarardır. Diğer kapsamlı kâr zararın tanımı ise TMS 1 par. 7’de “diğer TFRS’ler tarafından gerekli kılındığında ya da izin verildiğinde kâr zararda muhasebeleştirilmeyen gelir ya da gider (yeniden sınıflandırma düzeltmeleri de

dahil olmak üzere) kalemlerini kapsar” biçiminde yapılmıştır. TMS 1 par. 7’de yeniden sınıflandırma düzeltmeleri de “cari dönemde ya da önceki dönemlerde diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilmiş olan cari dönemde kâr zararda yeniden sınıflandırılan tutardır” biçiminde tanımlanmıştır.

Diğer kapsamlı kâr zarar unsurları olan gelir ve giderler, diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri olarak adlandırılmakta olup bu kalemler “dirty surplus” kalemler⁹ olarak da bilinir. Çünkü diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri, geleneksel kâr zarar tablosunda sunulan kâr zarara değil doğrudan öz kaynaklara yansıtılarak “clean surplus” ilişkisi ihlal eder.

Bu kalemler, işletme yönetiminin başarısının değil işletme dışında ortaya çıkan olayların sonucu olarak doğarlar (Kaval, 2011: 13). Esas itibarıyla varlık ve borçların gerçeğe uygun değerlerindeki değişiklikleri temsil ederler ve dolayısıyla geçicidirler.

Diğer kapsamlı kâr zarar kalemi unsurları aşağıda belirtildiği gibi sıralanmaktadır:¹⁰

1.3.3.1. Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar

Bu kalemleri sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılmayacak kalemlerdir:

- MDV / MODV yeniden değerlendirilmiş değerlerle ölçülmesinden kaynaklanan Kâr zararlar (TMS 16 MDV ve TMS 38 MODV). Bunlara işletmede kullanılan ve TL olarak değerlendirilen MDV ve MODV’larla birlikte, yurt dışında bulunan bir işletmeye yapılan parasal olmayan kalemlerin değerlendirilmesinden kaynaklanan çevrim farkları da dahildir. Ayrıca özel tükenmeye tabi varlıklarda bu kapsamda sayılabilir.
- Çalışanlara Sağlanan Fayda Yükümlülüklerinin hesaplanmasında ortaya çıkan Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar (TMS 19),
- Opsiyonel olarak Gerçeğe Uygun Değerle Değerlenen öz kaynak araçları değerlendirme farkları (TFRS 9)¹¹,

⁹ Bu çalışmada, “dirty surplus items”ı “kirli öz kaynak kalemleri” olarak çevirmek yerine uluslararası literatürdeki kavramın kullanılması uygun görülmüştür.

¹⁰Diğer kaotik kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından bailanmıştır. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

- Yurt Dışındaki İşletmeye Yapılan Net Yatırımın Kur Farkları (TMS 21) (Sadece tam set TFRS/TMS uygulayanlar için)

1.3.3.2. Kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacaklar

Bu kalemler ise belirli koşullar karşılığında sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılacak yani kâr zarara aktarılabilen diğer kapsamlı kâr zarar kalemleridir:

- Nakit Akım Riskinden Korunma Amaçlı Türev Ürünlerin Etkin Kısmı (IAS 39, IFRS 9, TMS 21.27)
- Öz kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Öz kaynaklarında Gösterilen Gelir ve Gider Unsurları (TMS 28.23)
- Dış ülkedeki bağlı işletmeye ait finansal tabloların çevrilmesinden kaynaklanan kazanç ve kayıplar (TMS 21.39(c))
- Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden ölçümünde ortaya çıkan kazanç ya da kayıplar (TMS 39),

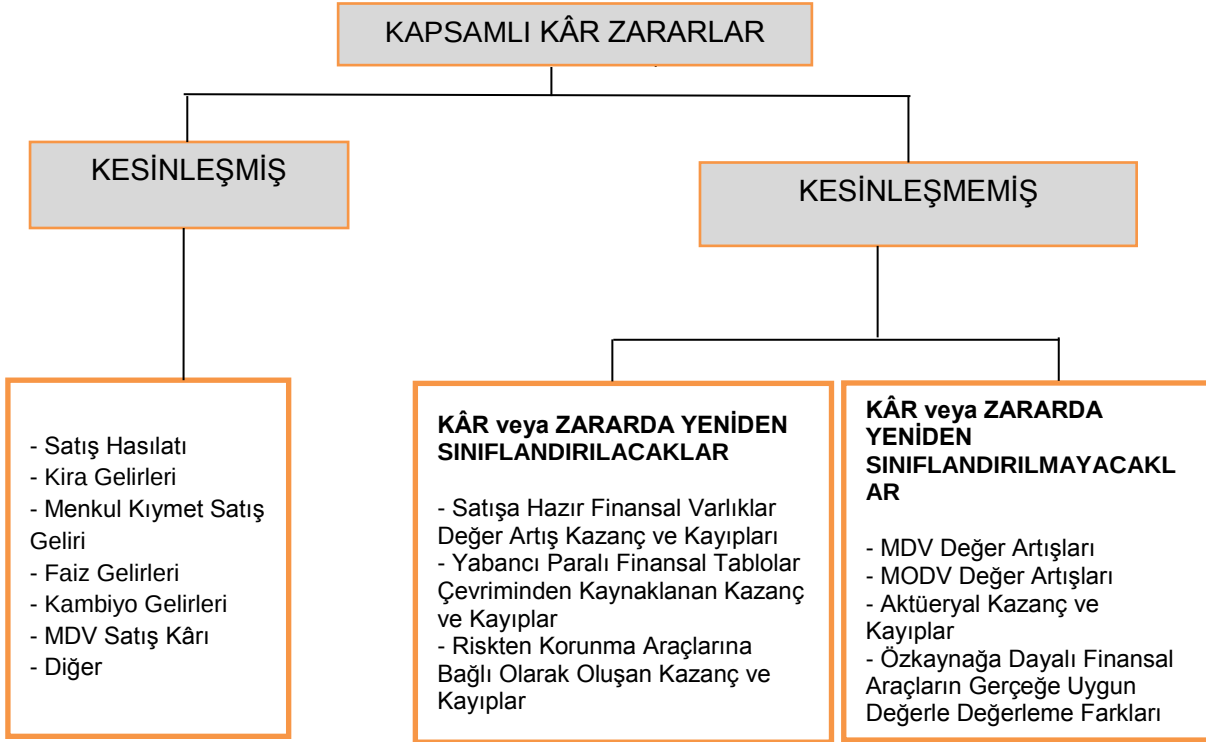
1 Ocak 2013'den itibaren yürürlükte olan "TFRS 9 Finansal Araçlar" standardına göre sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılacak kalemler arasında yer alan satılmaya hazır finansal varlıklardan özkaynağa dayalı finansal araçlar dışındaki diğer finansal araçlara yatırımların yeniden ölçümünde ortaya çıkan kazanç ya da kayıplar, bu standarda göre artık diğer kapsamlı kâr zarar kalemi değildir.

TFRS 9 par. 5.7.1'e göre gerçeğe uygun değerle ölçülen bir finansal varlıktan ya da finansal borçtan kaynaklanan kazanç veya kayıplar;

- Finansal varlık ya da finansal borç finansal riskten korunma ilişkisinin parçası olmadıkça,
- Özkaynağa dayalı bir finansal araca yapılan yatırım niteliğindeki finansal varlığa ilişkin kazanç veya kayıpların diğer kapsamlı kâr zararda raporlanması seçilmedikçe veya

¹¹2015 yılından sonra zorunlu olarak uygulanmak üzere

- Gerçeğe uygun değer farkı kâr zarara yansıtılan olarak sınıflandırılan bir finansal borcun kredi riskinde meydana gelen değişimlerin etkisinin uyarınca diğer kapsamlı kâr zararda sunulması zorunlu kılınmadıkça kâr zararda muhasebeleştirilir.



Şekil 1.4. Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerin Sınıflandırılması

1.3.4. IAS 1 diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin sunumu

Kapsamlı kâr zararın raporlanmasında yaygın bir şekilde kullanılan iki farklı raporlama seçeneği vardır. Bunlar; iki ayrı tabloda sunum yöntemi ve tek tabloda sunum yöntemi yöntemidir. Bu raporlama seçenekleri kapsamlı kâr zararın performans esaslı finansal tablo veya tablolarda raporlanması istenir. Ek 8’de Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı verilmiştir.

İki tablosu yönteminde ilgili dönemde muhasebeleştirilen tüm gelir ve giderler, sadece kâr zararın unsurlarını gösteren bir tablo ve kâr zarar ile başlayan, diğer kapsamlı kâr zarar unsurlarını gösterecek şekilde devam eden ve kapsamlı kâr zarar ile biten ikinci bir tablo olmak üzere iki tabloda raporlanır. Başka bir ifadeyle, bu yöntemde geleneksel kâr zarar tablosuna ilaveten kapsamlı kâr zarar bilgisini sunmak için ikinci bir tablo olarak diğer kapsamlı kâr zarar tablosu hazırlanır. Diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda, diğer kapsamlı

kâr zarar kalemleri ve kapsamlı kâr zarar raporlanır. Bu yöntemin avantajı, kâr zarar tablosunun dikkati dağıtan diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri hakkındaki olası açıklamalardan kurtarılmasıdır. Bu raporlama yöntemi, geleneksel kâr zarar tablosunu değiştirmedikten kâr zararı daha fazla anlamlı performans ölçüsü olarak gören işletmeler tarafından tercih edilebilir. Diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda sunulan bilginin tamamlayıcı bilgi olduğu düşünülür ve bu tablo geleneksel kâr zarar tablosunun vekili olarak görülmez. Bu yöntemin başlıca dezavantajı, geleneksel finansal tablolara ilave bir tablo hazırlanmasının maliyetidir. Ancak, işletmelerin diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini belirli bir formatta raporlamalarının istendiği durumlarda ilave finansal tablo hazırlamanın maliyeti minimum olacaktır. Ek 8’de iki ayrı tabloda sunum yöntemine göre hazırlanan Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu örnek uygulaması verilmiştir.

Tek tablo yönteminde geleneksel kâr zarar tablosu ve diğer kapsamlı kâr zarar tablosu birleştirilerek genişletilmiş tek tablo olarak hazırlanır. Kapsamlı kâr zarar tablosu olarak adlandırılan bu genişletilmiş tabloda, kâr zarar unsurları ve diğer kapsamlı kâr zarar unsurları iki bölüm halinde raporlanır. Söz konusu bölümler ilk olarak kâr zarar unsurlarının yer aldığı kâr zarar bölümü, bu bölümün hemen ardından da diğer kapsamlı kâr zarar unsurlarının sunulduğu diğer kapsamlı kâr zarar bölümü gelmek üzere bir arada sunulur. Tablonun en son satırında ise kapsamlı kâr zarar yer alır. Bu yöntemin avantajı, kâr zarar unsurları ve diğer kapsamlı kâr zarar unsurları bir arada sunulduğundan finansal tablo kullanıcılarının karar alma sürecinde diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini gözden kaçırmaları olasılığının daha az olması ve ilgili raporlama dönemi ile ilgili olarak işletmeye daha geniş bir açıdan bakmayı sağlamasıdır. Başlıca dezavantajı, kâr zararın ara toplam olarak görülebileceği ve kapsamlı kâr zararın yeni nihai faaliyet sonucu olarak düşünülebileceğidir. Bu da, performans ölçüsü olarak kâr zararın önemini azaltacak ve bazı finansal tablo kullanıcıları arasında gerçek kazanç hakkında kafa karışıklığına sebep olabilecektir. Her ne kadar bu raporlama yönteminde kâr zarar arka planda kalmış olsa da, tek gelir tablosunda raporlama işletmenin kesinleşmiş ve kesinleşmemiş gelir ve gider yapısına bakmayı kolaylaştırmakta ve kapsamlı kâr zararı bir bütün halinde sunmaktadır. Böylece, işletmenin performansı daha iyi değerlendirilebilecektir (Ulus, 2013). Ek 8’de tek tablosu yöntemine göre hazırlanan Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu örnek uygulaması verilmiştir.

Kapsamlı kâr zararın raporlanmasını benimseyen muhasebe standartları belirleme kurumları arasında İngiltere Muhasebe Standartları Kurulu FRS 3’de iki gelir tablosu yöntemine izin verirken Yeni Zelanda Muhasebe Standartları Kurulu FRS 2’de sadece öz kaynaklar değişim tablosu yöntemine izin vermiştir. FASB SFAS No. 130’un ilk versiyonunda her üç yöntemin kullanılmasına da izin verilmiş, ancak iki tablo ve tek tablo yöntemlerinden birinin kullanımı teşvik edilmiştir. IAS 1’de 2007’de ve TMS 1’de 2008’de yapılan revizyon öncesinde diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri sadece öz kaynaklar değişim tablosunda sunulmaktaydı. Yürürlükteki SFAS No. 130, IAS 1 ve TMS 1’de, kapsamlı kâr zararın iki tablo ve tek tablo yöntemlerinden birinde raporlanması istenir. Ayrıca, IAS 1 ve TMS 1’de, diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin her birinin birikmiş bakiyesinin bilançoda öz kaynaklar arasında da gösterilmesi zorunludur (TMS 1, 2008: par. 81A, 108). (Uluslararası, 2013)

TMS 1’de, ister iki tablo yöntemi isterse tek tablo yöntemi kullanılsın diğer kapsamlı kâr zararda döneme ait diğer kapsamlı kâr zarar tutarlarını gösteren kalemlerin sunulacağı ve bu kalemlerin çeşit esasına göre sınıflandırılacağı belirtilmiştir. TMS 1’e göre diğer TMS / TFRS’de yer alan hükümler doğrultusunda diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri, sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılmayacaklar ve belirli koşullar karşılığında sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılacaklar olarak iki şekilde gruplandırılarak sunulacaktır (TMS 1, 2008: par. 82A). Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin gruplandırılarak sunulması yeni bir uygulama olup 30 Haziran 2012’den sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir (Türkiye Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğlerde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Sıra No: 1, 2012). Bu uygulamanın nedeni, finansal tablo kullanıcılarının gelecekte işletmenin kapsamlı kâr zararı üzerinde önemli etkiye sahip olabilecek diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini daha kolay bir şekilde tespit etmesinin mümkün kılınmasıdır.

TMS 1’e göre işletme, yeniden sınıflandırma düzeltmeleri de dahil olmak üzere diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin her biriyle ilgili gelir vergisi tutarını kapsamlı kâr zarar tablosu veya diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda ya da dipnotlarda açıklar. İşletme, diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini ilgili vergisel etkilerden arındırılmış net tutarı ya da kalemlere ilişkin vergilerin toplam tutarını ayrı olarak tek bir kalemde göstermek suretiyle ilgili vergisel etkiler dikkate alınmadan önceki tutarı ile sunabilir. İşletmenin ikinci yöntemi seçmesi durumunda, söz konusu vergi tutarı sonradan kâr zararda yeniden sınıflandırılabilir ve yeniden sınıflandırılmayacak kalemler arasında dağıtılır (TMS 1,

2008: par. 90, 91). Her iki raporlama yönteminin de kendine göre avantajlı tarafları vardır. İlgili vergisel etkilerden arındırılmış net tutarla sunum, bilançonun öz kaynaklar bölümünde raporlanan diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin belirlenmesini kolaylaştırır ve finansal tablo kullanıcılarının diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin ilgili vergisel etkilerini öğrenmek için dipnotları baştan sona arayıp tarama gereksinimini ortadan kaldırır. Diğer taraftan, ilgili vergisel etkiler dikkate alınmadan önceki tutarla raporlama, kâr zararda sunulan gelir ve gider kalemlerinin genellikle vergi öncesi olarak gösterilmesinden dolayı diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr zararda takibini kolaylaştırır. Ayrıca, bu yöntemde, kâr zararda sunulan gelir ve giderler ile diğer kapsamlı kâr zararda sunulan gelir ve giderlerin raporlanmasında tutarlılık sağlanmış olur.

TMS 1'e göre bir işletme, diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri ile ilgili yeniden sınıflandırma düzeltmelerini açıklar. İşletme yeniden sınıflandırma düzeltmelerini kapsamlı kâr zarar tablosu veya diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda ya da dipnotlarda sunabilir. Yeniden sınıflandırma düzeltmelerini dipnotlarda sunan bir işletme, diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini ilgili yeniden sınıflandırma düzeltmelerinden sonraki tutarı ile gösterir (TMS 1, 2008: par. 92, 94). TMS 1'e göre, kullanılan yöntem ne olursa olsun hisse başına kapsamlı kazanç gösterilmez ve hisse başına kazanç kâr zarar esas alınarak hesaplanır ve sunulur (TMS 33, 2006: par. 67A, 68A).

Hangi raporlama yöntemi seçilirse seçilsin bu raporlamanın amacı aynı olup kullanıcıların yatırım, kredi ve diğer kararlarında kullanabilecekleri daha kapsamlı ve faydalı finansal performans bilgisi raporlamaktır. Kapsamlı kâr zararın raporlanmasının yararı, bu raporlamanın kullanıcıların karar almalarını kolaylaştıran cari dönemin işletme performansını daha iyi yansıtmasıdır. Ayrıca, kapsamlı kâr zararın raporlanması, geleneksel gelir tablosunda raporlanmayan diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini daha fazla şeffaf yapmaktadır. Bu da, diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin finansal tablo kullanıcıları tarafından anlaşılabilirliğini kolaylaştırır. Ancak, kapsamlı kâr zararın performans esaslı olmayan tablodan ziyade performans esaslı finansal tablolarda raporlanması, kapsamlı kâr zarar bilgisinin kullanıcılar için önemine dikkat çeker ve onların bu bilgiyi kullanımını etkiler. Muhasebe standart belirleyicileri, kapsamlı kâr zararın öz kaynaklar değişim tablosundan daha şeffaf olduğunu düşündükleri performans esaslı finansal tablolarda raporlanmasını tercih ederler. Ayrıca, Fitzpatrick vd. (2010: 22-23), iki gelir tablosu yönteminin tek gelir tablosu yöntemine göre daha fazla şeffaflık

yaratacağına inanırlar ve öz kaynak değişim tablosunda diğer kapsamlı kâr zararın gizlendiğini ifade ederler. (Uluslan, 2013)

Bankalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu ismi yerine Öz kaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemleri ilişkin tablo ifadesi kullanılmaktadır. Ek 9’da Bankalarda Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Sunumuna İlişkin Yönetmelikler verilmiştir.

Ayrıca kapsamlı kâr zarar tablosunun formatı bankalara özel olarak başka firmalar ile farklıdır. EK 4’de bankalara özel Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Formatı (örnek uygulaması) verilmiştir.

1.4. Literatür Taraması

Kapsamlı kâr zarar konusunu araştıran literatür incelendiğinde, bu konunun ampirik olarak kapsamlı kâr zarar ve unsurlarının değer ile ilgililiği, değişkenliği, bilgi içeriği, gelecekteki faaliyet kâr zararını ve nakit akımlarını tahmin etme gücü, finansal oranlar üzerine etkisi, kâr yönetiminin ortaya çıkarılmasını kolaylaştırıp kolaylaştırmadığı, raporlama yöntemleri ve etkileri gibi farklı yönlerden araştırıldığı görülmektedir. Ampirik çalışmaların çoğunluğu, kapsamlı kâr zararın firma değeri ile ilgililiği ve kapsamlı kâr zarar açıklamalarının bilgi içeriğinin değerlendirilmesi konusunda yapılan çalışmalardan oluşmaktadır (Choi and Zang, 2006: 1). Muhasebe literatüründe kapsamlı kâr zararın raporlanması ve etkisini araştıran ampirik çalışmalara örnek olarak King vd. (1999), Jordan ve Clark (2002), Pandit ve Phillips (2004), Lee vd. (2006), Chambers vd. (2007), Roberts ve Wang (2009), Mitra ve Hossain (2009), McCoy vd. (2009), Dumitrana vd. (2010), Fitzpatrick vd. (2010), Ferraro (2011), Kabir ve Laswad (2011) ve Sarioğlu ve Türel (2012) verilebilir.

Şu sıralarda UFRS’lere göre hazırlanmış tablolarla hazırlanmış sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır. Standartların daha yaygın olarak kullanılmaya başlamasıyla birlikte veri birikimi de sağlanmaktadır.

Bu çalışmanın amacı ile yakından ilişkili olan ampirik çalışmaların sonuçlardan aşağıda bahsedilmiştir:

Hirst ve Hopkins (1998), kapsamlı kâr zararın yer almadığı finansal tablolar sunulması (SFAS 130 öncesi) ve kapsamlı kâr zararın açık bir şekilde yer aldığı kâr zarar tablosu sunulması (SFAS 130 sonrası) durumunda finansal tablo kullanıcılarının kararlarının değişip değişmediğini göstermek üzere bir çalışma yürütmüştür. Yazarlar kapsamlı kâr zararın kâr zarar tablosunda sunulmasının bilginin daha kolay özetlenmesini ve anlaşılmasını sağladığını tartışmışlardır. Yazarlar bahsi geçen iki sunum biçimine göre kararlarda bir farklılık olduğu sonucuna varmıştır. Çalışmada ayrıca, kapsamlı kâr zararın kâr zarar tablosunda raporlanması kazanç yönetimi ile ilgili bir kontrol sağlarken kapsamlı kâr zararın öz kaynak değişim tablosunda raporlanması bu tür yönetim faaliyetlerinin gizlenmesine ilişkin kanıt sunmuştur (Hirst ve Hopkins, 1998).

Rao ve Walsh (1999), SFAS 130'un uygulanmasının etkisini, 1997 finansal yılına ilişkin verilerle 11 farklı endüstrideki 103 Uluslararası firmadan oluşan bir örneklem üzerinde çalışmıştır. Bu çalışmadan elde edilen sonuç, muhtemel etkinin, örnekleme dahil edilen firmaların çoğunluğunda, toplam kapsamlı kârın geleneksel net kâr tutarından daha düşük olduğunu göstermektedir. Firmaların çoğunluğu yabancı para çevrim farklarından olumsuz olarak etkilenmiştir (Rao ve Walsh, 1999).

Dee (1999), DST tarafından kullanılan zaman dilimini biraz daha genişletip Kapsamlı Kâr Zarar (OCI) verilerini 11 yıl (1986-1996) için incelemiştir. Dee, çoğu OCI verisinin geçici olduğu ve ortalamaya dönen bir davranış sergilediği için gelecekteki değeri tahmin etmede yetersiz kalacağını öngörmüştür. Bu durum Dee'nin örnekleminde iki test ile desteklenmiştir. İlk testte OCI üzerindeki hisse senedi getirilerinin regresyonları, OCI'nin önemli bir açıklayıcı değişken olmadığını göstermektedir. İkinci testte Dee, geçici unsurlarla tutarlı olarak, OCI'nin otokorelasyonunun zamanla küçüldüğüne ulaşmıştır. Dee, OCI'yi oluşturan faktörlerin firma değeri ile ilişkisi olmadığı ve bu faktörlerin yöneticilerin performansını değerlendirirken yararlı olmayacağı sonucuna ulaşmıştır (Dee, 1999).

Campbell ve diğerleri (1999), kendi çalışmasında 130 No'lu Tebliğ uyarınca tanımlanan sunum alternatiflerini incelemiş ve bu Tebliğin erken uygulayıcıları arasında yer alan 73 işletme üzerinde bir araştırma yürütmüştür. Yazarlar, 73 işletmeden 39'unun kapsamlı kâr zararı öz kaynak değişim tablosunda raporladıklarını, 22'sinin ayrı tablo seçeneğini seçtiklerini ve 12'sinin ise birleştirilmiş (kombine) kâr ve kapsamlı kâr zarar tablosunda

sunduklarını gözlemlemiştir.¹² Yazarlar, kapsamlı kâr zararı öz kaynak değişim tablosunda raporlayan çoğunluk grubu için diğer kapsamlı kâr zararın ortalamasının önemsiz veya negatif olduğunu oysaki diğer iki grup için diğer kapsamlı kâr zararın nispeten önemli ve pozitif olduğunu gözlemlemişlerdir.¹³ Başka bir gözlem ise oldukça büyük işletmelerin hissedarların öz kaynak tablosunu seçmeleri olmuştur. Yazarlar, erken uygulayıcılara bakıldığında, diğer işletmelerin kapsamlı kâr zararı daha az faydalı olarak algılayabileceklerini ve işletmelerin büyük bir çoğunluğunun kapsamlı kâr zararın raporlanmasında hissedarların öz kaynak tablosunu seçebileceklerini öngörmüşlerdir (Campbell ve diğerleri, 1999).

Dhaliwal ve diğerleri (1999), tarafından yapılan bir başka önemli çalışmada, net kâr ile özkaynağın piyasa değeri arasında güçlü bir ilişkinin bulunduğu veya gelecekteki nakit akışları ile kâr daha iyi tahmin edildiğinin aksine kapsamlı kâr zarar ile kazanç / piyasa değeri arasında daha güçlü bir ilişki olduğu veya net kâra göre gelecekteki nakit akışlarının/gelirin daha iyi bir göstergesi olduğunu söyleyebilmek için herhangi bir kanıt bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Ancak, gelir ve kazanç arasındaki ilişkiyi artıran tek kapsamlı kâr zarar unsuru pazarlanabilir menkul kıymet düzeltmeleri olup diğer kapsamlı kâr zararın geri kalan unsurları ise ses getirmek üzere kapsamlı kâr zarara eklenen faktörler olarak kabul edilmiştir. Çalışmada ayrıca, SFAS 130'da yer alan kapsamlı kâr zarar kalemlerinin uygunluğu açısından sorular yöneltilmiş ve bunun yanı sıra tüm sektörler için

¹²Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kârı (zararı) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

¹³Biz tez kapsamında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen finansal tablolarını inceleyerek pozitif ve negatif diğer kapsamlı kâr (zarar) raporlayan firmalar sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Pozitif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	83	78	81	113	95	249
	Yüzde	70,34	56,12	51,92	60,11	28,96	63,20
Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	35	61	75	75	233	145
	Yüzde	29,66	43,88	48,08	39,89	71,04	36,80

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

kapsamlı kâr zararın tekdüze açıklanmasına ihtiyaç bulunmaktadır (Dhaliwal ve diğerleri, 1999).

Cahan, Courtenay, Gronewoller ve Upton (2000) Yeni Zelanda da Öz kaynaklar Değişim Tablosundaki kapsamlı kâr zarar açıklamalarının ne kadar faydalı olduğunu çalışmıştır. Sonuçları, öz kaynaklar değişim tablosunda, yeniden değerlendirme artışlarının ve yabancı para çevrim farklarının ayrımını önermektedir. Kesin bir ifadeyle, ayrı olarak her bir diğer kapsamlı kâr zarar kaleminin, kapsamlı kâr zarardan ihtiyaca uygun bilgi sağladığına dair her hangi bir kanıt bulamamışlardır. Ayrıca, öz kaynak değişim tablosunun sunumunun zorunlu hale gelmesiyle birlikte, net kârla karşılaştırıldığında diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin ihtiyaca uygunluğunun arttığına dair herhangi bir kanıt bulamamışlardır (Cahan, Courtenay, Gronewoller ve Upton, 2000).

Jordan ve Clark (2002)'ın ABD'de rastgele seçilen 100 halka açık finansal şirketin 1998 yılı finansal verileri üzerinde yaptıkları araştırmada şirketlerin sadece %37'nin performans esaslı, %63'nün ise performans esaslı olmayan raporlama seçeneğini seçtikleri sonucuna ulaşılmıştır.¹⁴ %10 önemlilik alt sınırının kullanıldığı çalışmada, 54 şirketin önemli tutarda diğer kapsamlı kâr zarar raporladığı tespit edilmiştir. Bu çalışmada ulaşılan bir diğer sonuç, diğer kapsamlı kâr zararın yönü ve şirketin raporlama formatı seçimi arasında bir ilişkinin olduğudur. Diğer kapsamlı zarara sahip şirketler, kapsamlı kâra sahip olanlara kıyasla kapsamlı kârı zararı öz kaynaklar değişim tablosunda raporlamaya daha fazla eğilimlidirler. Bunlara ilaveten, bu çalışmada, performans esaslı raporlama seçeneğini seçen şirketlerin performans esaslı olmayan seçeneği seçenlere göre daha büyük diğer kapsamlı kâr zarar tutarına sahip oldukları ve kapsamlı kârı zararı öz kaynaklar değişim tablosunda raporlama seçeneğini seçen şirketlerin toplam varlıklar, brüt gelirler ve öz kaynaklarının medyan değerlerinin performans esaslı raporlamayı seçen şirketlerinkinden daha büyük olduğu da tespit edilmiştir (Jordan ve Clark, 2002).

¹⁴ Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kârı (zararı) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

Louis (2003), diğ er bir kapsamlı k ar kalemi olarak yabancı para çevrim farklarının ekonomik analizini sunmuştur. Üretim firmalarında, firma değ erindeki değ işim ile yabancı para çevrim farkı arasındaki ilişkiyi incelemiştir.  alışması,  retim sektöründeki firmalar açısından, çevrim farklarının değ er artışıyla değ il, değ er azalışı ile ilişkili olduğunu göstermiştir (Louis, 2003).

Arab Mazar Yazdi ve Radmehr (2003), anket yoluyla, İrandaki çeşitli finansal bilgi kullanıcılarının ve akademisyenlerin kapsamlı k ar zararın her bir kalemine ilişkin fikirlerini almıştır. Ayrıca bu tür kalemleri ayrı raporlarda raporlamanın gerekliliğ ini çalışmışlardır. Bulguları, ankete cevap verenlerin görüşlerine göre, kapsamlı k ar zararın farklı kalemlerinin açıklanmasının işletme dışına yapılan raporlamada gerekli görüldüğünü, bununla birlikte her bir kalemi ayrı bir raporda raporlamanın gerekli olmadığını göstermiştir (Arab Mazar Yazdi ve Radmehr, 2003).

Mojtahead Zahed ve Momeni (2003), anket yoluyla, kapsamlı k ar zarar tablosunun kullanıcıların kararları üzerindeki etkisini araştırmıştır. Yönetimin etkinliğ , yatırım getirisi ve gelecekteki nakit akışlarının tahmini için finansal tablo kullanıcılarının karar verme sürecinde bazı ölçümler kullandıklarını belirtmişlerdir. Kapsamlı k ar zararın açıklanması, bu ölçümlerin değ erlendirilmesine sebebiyet vermektedir (Mojtahead Zahed ve Momeni, 2003).

Kanagaretnam, Mathieu and Shehata (2004), Kanada da, kapsamlı k ar zararın raporlanmasının ne kadar faydalı olduğunu araştırmıştır. Yeni açıklamaların bilgi i eriğ ini değ erlendirmek amacıyla öz kaynakların/getirilerin piyasa değ eri ile diğ er kapsamlı k ar zarar unsurlarının arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Ayrıca diğ er toplam kapsamlı k ar zararın net k ara göre tahminde kullanılma özelliklerini araştırmışlardır. Diğ er kapsamlı k ar zararın dört unsurunun her birinin, piyasa değ erinin ya da hisse getirilerinin veya her ikisinin açıklanmasında ihtiya a uygun bilgi sağladığına dair kanıtlar elde etmişlerdir. Ancak, net k arın, toplam kapsamlı k ar zarara göre, firmanın gelecekteki değ erini daha iyi tahmin ettiğ ini bulmuşlardır (Kanagaretnam, Mathieu and Shehata, 2004).

Pandit ve Phillips (2004)'in Newyork Borsası'na kayıtlı rastgele seçilen 100 şirketin 2002 yılı finansal tablolarını inceleyerek yaptıkları araştırmada şirketlerin %89'nun kapsamlı k ar zararı öz kaynaklar değ işim tablosu, %9'nun iki ayrı tabloda sunum ve %2'nin ise tek

tablosu yönteminde raporlamayı seçtikleri sonucuna ulaşılmıştır.¹⁵ Bu çalışmada, kapsamlı kâr zararı öz kaynaklar değişim tablosunda raporlayan 89 şirketten sadece 31'nin diğer kapsamlı kâr raporlarken çoğunluğunun (58 şirket) diğer kapsamlı zarar raporladıkları da tespit edilmiştir. Bu çalışmada ulaşılan bir diğer sonuç ise, diğer kapsamlı zarar raporlayan birçok şirkette satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden ölçümünde ortaya çıkan kayıpların ve minimum emeklilik yükümlülük düzeltmelerinin diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinden daha fazla önemli kalemler olduklarıdır¹⁶ (Pandit ve Phillips, 2004).

130 No'lu SFAS'ın yayımlanmasından hemen önceki ve sonraki dönemlerde firmaların verilerini inceleyen **Dehning ve Ratliff (2004)** tarafından yapılan bir başka ampirik çalışmada, kapsamlı kâr zarar düzeltmelerine piyasanın göstermiş olduğu tepkilerde dönemler arasında hiçbir farklılık olmadığı ve bu durumun sadece bilginin ortaya çıkması nedeniyle piyasa değerine ilişkin bilgilerin şeklinde hiçbir değişiklik olmadığını gösteren etkin piyasalar hipotezine uygun olduğu gözlemlenmiştir (Dehning ve Ratliff, 2004).

Saeedi (2005), Firma Performansının Ölçümünde Kapsamlı Kârın Net Kâra Üstünlüğünü İnceledi. Ayrıca kapsamlı kârde yapılan hangi düzeltmelerin gelirin firma performansını özetleme yeteneğini geliştirdiğini inceleyecemişler. Bunun yanı sıra kapsamlı esasta

¹⁵ - Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kâr (zararı) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

¹⁶Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, 2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	TFPYÖK	TFPYÖK
	Yüzde	61,02	54,68	51,92	47,34	65,24	74,87

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

ölçülen gelirin, diğer özet gelir ölçümlerine göre firma performansının daha iyi bir ölçümü olduğu yönündeki iddiayı araştıracağız. Sonuçlar, hisse getirisine ve fiyatına dayalı firma performansının değerlendirilmesinde kapsamlı kârın net kâra göre üstün olduğunu göstermemiştir. Yatırım endüstri grubu dışında, Tahran Menkul Kıymetler Borsasında, nakit akışı tahminlerine dayalı firma performansı değerlendirilmesi açısından kapsamlı kârın net kâra göre üstün olduğunu gösteren herhangi bir kanıt bulunamamıştır. Bununla birlikte çalışmada, devlet şirketleri için (sadece diğer şirketler grubunda yer alanlar devlet şirketlerinde) daha iyi sonuçlar bulunmuştur. Başka bir ifadeyle, belirtilen devlet şirketleri açısından, kapsamlı kâr, net kâr kullanılarak nakit akışı tahminine dayalı firma performansı değerlendirilmesine göre daha üstündür. Özetle, bulduğu sonuçlar, kapsamlı kâr düzeltmelerinin, gelirin firma performansını yansıtmaya yeteneğini geliştirdiğini gösteren zayıf kanıtlar sunmuştur (Saeedi, 2005).

Pinto (2005), yabancı para çevrim düzeltmelerinin yatırımcılar için firma değeri ile ilgili olarak önemli olduğunu gözlemlemiştir. Ayrıca, çalışmada yatırımcıların döviz kuru riskinin etkisini doğru algılayabilmeleri için yurtdışındaki işletmeler ilgili ek açıklamaların gerekli olduğu ileri sürülmüştür (Pinto, 2005).

Hunton ve diğerleri (2006), tarafından yapılan bir başka çalışmada, daha şeffaf raporlama yükümlülüklerinin artan şeffaflık ortamında kazanç yönetimini azalttığı veya kazanç yönetimine odaklanılmasının daha az rastlanılan bir yöntem haline geldiği doğrulanmıştır (Hunton ve diğerleri, 2006).

Biddle ve Choi (2006), kar zararın kapsamlılığını incelemiştir. Onlar, bir süre boyunca, yöneticilerin daha az kontrol sahibi olduğu kalemleri kapsam dışı tutmak için lobi yaptıklarını, oysaki yatırımcıların her zaman kâr zararın daha kapsamlı sunumu için lobi yaptıklarını gözlemlediler. Yazarlar kâr zararın farklı ölçümlerinin karar almada farklı uygulamalarda daha faydalı olabileceği kabul ederek bu farklı görüşleri doğrulamaya çalıştılar. Yazarlar bilgi içeriğine sahip, öngörülebilme özelliği olan ve sözleşmelerin yürütülmesi tazmin edilebilen üç uygulamayı deneysel olarak incelemiştir. İki kâr yaklaşımı, diğer bir ifadeyle, 'tüm unsurları içeren (kapsamlı) kâr' ve 'mevcut faaliyet performansı', unsurları ile birlikte bir bütün olarak dikkate alınmıştır. Farklı uygulamalarda, farklı kâr tanımları kararın kullanışlılığın çeşitliliğini sağlar ve kapsamlı

kâr zarar unsurlarının ayrı olarak açıklanmasının karar almada kullanışlı olduğu sonucuna vardılar (Biddle ve Choi, 2006).

Cauwenberge ve Beelde (2007), araştırmanın her tek bir kâr konseptine olan özel güven iddialarının savunulamaz tezler olduğunu bunun aksine her iki konseptin özelliğini taşıyan kâr sunumunun savunulduğunu kanıtlamıştır. Tartışılmakta olan böyle bir ikili kâr sunumu kapsamlı kâr zararın sınıflandırılmasına uygun olmalıdır. Proje sırasında varılan geçici karar mevcut kâr zarar tablosunun yerini alacak olan kapsamlı kâr zarar tablosunun sunulması olmuştur. Finansal Tablolara Yansıtılan Gelir ve Giderler Tablosu olarak adlandırılan bu tür bir tablo, tarihi maliyete dayalı gelir ve gerçeğe uygun değere dayalı gelir (yeniden ölçümler) olarak ikiye ayrıştırılabilir. Toplam kapsamlı kâr zarar gerçeğe uygun değere ilişkin yeniden ölçümleri içerirken, bu tablo tarihi maliyet esasına dayalı ara toplam içermektedir (Cauwenberge ve Beelde, 2007).

Gerçeğe uygun değer ölçümü kavramını toplulaştırılmış kapsamlı kâr zarar tablosu içerisinde genişletilmesi önerisi şeklindeki Finansal Tablo Sunumuna Başlıca Görüşler üzerine **Goncharov ve Hodgson (2008)** bir çalışma gerçekleştirmiştir. Onlar 60 ülkeden 56.700 Avrupa firmasını kullanarak, değerlendirme, tahmin ve tutuculuk konularını incelemişler ve net kârın, hissedar değerlendirme ölçüsü ve nakit akışlarını tahmin etmede toplulaştırılmış kapsamlı kâr zarara göre üstün olduğunu gözlemlemişlerdir. Yazarlar, gelirin tutucu özelliklerinin tam tersine, toplulaştırılmış kapsamlı kâr zararın güzel haberlerin kötü haberlere göre daha zamanında finansal tablolara yansıtılmasında yardımcı olduğunu iddia etmişlerdir. Çalışmanın diğer bir bulgusu kapsamlı kâr zararın toplulaştırılmamış unsurlarının duruma özel ek bilgi sağladığıdır (Goncharov ve Hodgson, 2008).

McCoy vd. (2009), Fortune 500 şirketinin 1999, 2000 ve 2001 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek yaptıkları araştırmada şirketlerinin çoğunluğunun (1999’da %69, 2000’de %68,4 ve 2001’de %74,2) diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini öz kaynaklar değişim tablosunda raporlamayı seçtiğini ve en az tercih edilen seçeneğin ise tek gelir tablosu yöntemi olduğu sonucuna ulaşmışlardır.¹⁷ Kapsamlı kâr zarar raporlamayan şirket

¹⁷Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST’ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS’ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını

sayısı raporlayan şirket sayısından oldukça azdır.¹⁸ Bu çalışmada ulaşılan bir diğer sonuç ise, Fortune 500'den elde edilen verilerin diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin gerçekten değişken ve önemli olabildiğini göstermesidir. Bunlara ilaveten, bu çalışmada, en önemli diğer kapsamlı kâr zarar kaleminin dış ülkedeki işletmeye ait finansal tabloların çevrilmesinden kaynaklanan kayıplar olduğu da tespit edilmiştir¹⁹ (McCoy vd., 2009).

Dumitrana vd. (2010), finansal tablolarını IAS / IFRS'ye göre hazırlayan Avrupa'daki 46 sanayi şirketinin 2008 yılı yıllık raporlarının analizini ele alan pozitif bir araştırma yaparak şirketlerin %41,3'ünde diğer kapsamlı kâr zararın kapsamlı kâr zarar üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Ayrıca, bu çalışmada, diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri içinde en büyük ağırlığa sahip kalemin dış ülkedeki işletmeye ait finansal

inceleyerek kapsamlı kâr (zarar) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

¹⁸ Biz tez kapsamında bu konuyu da araştırdık. Aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan ve yayınlamayan şirket sayıları verilmektedir:

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar	118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlamayanlar	212	191	189	204	139	73
Toplam	330	330	345	392	467	467

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

¹⁹ Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, 2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	TFPYÖK	TFPYÖK
	Yüzde	61,02	54,68	51,92	47,34	65,24	74,87

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

tabloların çevrilmesinden kaynaklanan kazanç veya kayıplar olduğu da ortaya konmuştur²⁰ (Dumitrana vd., 2010).

Ferraro (2011)'nın IAS / IFRS'ye göre finansal tablolarını düzenleyen İtalyan Borsası'na kayıtlı 160 İtalyan şirketinin 2009 yılına ait finansal tablolarını incelediği çalışmada şirketlerin çoğunluğunun (%86) diğer kapsamlı kâr zararı iki tablo, küçük bir oranının (%14) ise tek tablo yönteminde raporlamayı seçtiği sonucuna ulaşılmıştır.²¹ Ayrıca, bu seçimin diğer kapsamlı kâr zararın büyüklüğü ve işareti ile ilgili olduğuna dair bazı deliller de raporlanmıştır. İki tablo yöntemini seçen şirketler, net kâra ve aynı zamanda kapsamlı kâr zarar üzerinde önemli etkisi olan diğer kapsamlı zarara sahip ve dolayısıyla geleneksel kâr zarara vurgu yapmaya çaba gösteren şirketlerdir. Tek tablo yöntemini seçen şirketler ise, piyasanın hoş karşılamama olasılığının olduğu net zararı sadece ara sonuç olarak gösterirler (Ferraro, 2011).

Kaval (2011)'a göre, henüz satılarak kesinleşmemiş bu kar klasik muhasebecilerimiz tarafından kolay benimsenmez iken, üst düzey yöneticiler tarafından ve özellikle şirketlerin potansiyel yatırımcıları tarafından çok rahat benimsenebilir. Bunların dönemin dağıtımına konu edilecek kar olarak nitelemeden, öz kaynaklarda bir artış olarak kabul edilmesi mali

²⁰ Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, 2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	TFPYÖK	TFPYÖK
	Yüzde	61,02	54,68	51,92	47,34	65,24	74,87

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

²¹ Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kârı (zararı) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

tablo okuyucularını şirkette meydana gelen değer değişimleri hakkında bilgilendirme açısından oldukça yararlı olacaktır (Kaval, 2011).

Sarioğlu ve Türel (2012), BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin IAS / IFRS'ye göre düzenlenen 2009 ve 2011 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek yaptıkları çalışmada kapsamlı kârı (zararı) raporlamada şirketlerin 2009'da %68'nin (2011'de %71'nin) tek tablosu yöntemini; %32'sinin (2011'de %29'nun) ise iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini tespit etmişlerdir.²² Şirketlerin 2009'da %56'sı (2011'de %60'ı) pozitif; %44'ü (2011'de %40'ı) ise negatif diğer kapsamlı kâr (zarar) raporlamıştır.²³ 2009'da tek tablosu yöntemini kullanarak raporlama yapan 24 şirkette (2011'de 34 şirkette) diğer kapsamlı kârın (zararın) toplam kapsamlı kâr (zarar) üzerindeki etkisi pozitifken (kârı artmış ya da zararı azaltmış) 21 şirkette (2011'de 23 şirkette) etki negatif (kârı azaltmış ya da zararı artmış) olarak tespit edilmiştir. 2009'da iki ayrı tabloda sunum yöntemini kullanarak raporlama yapan 24 şirkette (2011'de 26 şirkette) diğer kapsamlı kârın (zararın) toplam kapsamlı kâr (zarar) üzerindeki etkisi pozitifken 15 şirkette (2011'de 17 şirkette) etki negatif olarak belirlenmiştir. Ayrıca, en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi yabancı para çevrim farklarındaki değişim olup bu

²²Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / IFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kârı (zararı) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

²³Biz tez kapsamında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı şirketlerin TMS / IFRS'ye göre düzenlenen finansal tablolarını inceleyerek pozitif ve negatif diğer kapsamlı kâr (zarar) raporlayan firmalar sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Pozitif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	83	78	81	113	95	249
	Yüzde	70,34	56,12	51,92	60,11	28,96	63,20
Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	35	61	75	75	233	145
	Yüzde	29,66	43,88	48,08	39,89	71,04	36,80

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

kalemi 2009'da şirketlerin %58'si ve 2011'de ise %55'i raporlamıştır²⁴ (Sarioğlu ve Türel, 2012).

Ulusan (2013), BIST'ye kayıtlı halka açık şirketlerde kapsamlı kâr zararı raporlamada hangi raporlama yöntemlerinin tercih edildiği ve kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisinin ne olduğu ile finansal kuruluşlar ve diğer şirketler arasında farklılık olup olmadığının araştırılmasının amaçlandığı çalışmada, ulaşılan sonuçlar şöyle özetlenebilir: Araştırma kapsamına dâhil kapsamlı kâr zarar raporlayan halka açık şirketler, kapsamlı kâr zararı raporlama yöntemi seçimi karşısında kayıtsız kalmaktadır. Bununla birlikte, bu şirketler, diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini raporlama yöntemi seçiminde bu kalemlerin kâr zararda takibini kolaylaştıran yöntemi daha çok tercih etmekte ve performans esaslı finansal tablolarda sunulan gelir ve gider kalemlerinin raporlanmasında tutarlılığı sağlamaya daha fazla önem vermektedirler.²⁵ Çünkü araştırma kapsamına dâhil kapsamlı kâr zarar raporlayan halka açık şirketler tarafından kapsamlı kâr zararı raporlamada tek gelir tablosu ve iki gelir tablosu yöntemlerinin tercih edilme oranı birbirine yakın olmasına rağmen diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkiler

²⁴Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, 2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	TFPYÖK	TFPYÖK
	Yüzde	61,02	54,68	51,92	47,34	65,24	74,87

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

²⁵Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kâr (zarar) raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

dikkate alınmadan önceki tutarla raporlanması daha çok tercih edilmektedir.²⁶ Ayrıca, şirketlerin yaklaşık yarısında, kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisi ya çok önemli ya da önemli olup daha çok pozitif yöndedir.²⁷ Birçok şirkette kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisinin önemli olmasında en büyük ağırlığa sahip kalem Yabancı Para Çevrim Farkı'dır.²⁸ Araştırma kapsamındaki kapsamlı kâr zarar raporlayan finansal kuruluşlar ve diğer şirketler arasında kapsamlı kâr zararı raporlama yöntemi tercihleri, kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisinin yönü ve en büyük ağırlığa sahip diğer kapsamlı kâr zarar kalemi açısından fark bulunmaktadır. Finansal kuruluşlar, geleneksel kâr zarar tablosunda sunulan kâr zararı daha fazla anlamlı performans ölçüsü olarak gördüklerini gösteren iki gelir tablosu yöntemini daha çok tercih etmektedir. Ayrıca, bu kuruluşlarda kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına negatif yöndeki etkisi, pozitif yöndeki etkisinden biraz daha fazla olup en büyük ağırlığa sahip kalem Finansal Varlık Değer Artış Fonu'dur.

²⁶Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen 2013 finansal tablolarını (372 firma) inceleyerek diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkileri nasıl raporlanması aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

- Firmaların % 24,73'si (92 firma) vergi etkisin raporlamamaktadırlar. Yani vergi etkisi düşülmüş olarak raporlamışlardır.
- Kalan 270 firmadan 46'sı (%12,37) diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkileri ayrı ayrı olarak her kalemin altında açıklamışlardır.
- 224 firmada (%62,9) diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkilerini toplam bir kalem şeklinde raporlamışlardır.

²⁷ - Biz tez kapsamında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, BIST'ye kayıtlı şirketlerin TMS / TFRS'ye göre düzenlenen finansal tablolarını inceleyerek pozitif ve negatif diğer kapsamlı kâr (zarar) raporlayan firmalar sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Pozitif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	83	78	81	113	95	249
	Yüzde	70,34	56,12	51,92	60,11	28,96	63,20
Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	35	61	75	75	233	145
	Yüzde	29,66	43,88	48,08	39,89	71,04	36,80

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

²⁸ - Biz tez aşamasında bu konuyu da araştırdık. Araştırmamızın sonucunda, 2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Firma Sayısı		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	YPÇFD	TFPYÖK	TFPYÖK
	Yüzde	61,02	54,68	51,92	47,34	65,24	74,87

(Bakınız: 3. Bölüm, 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosuna İlişkin Veriler)

Diğer şirketler ise, kapsamlı kâr zarara kâr zarardan daha fazla önem verdiklerini gösteren tek tablo yöntemini daha çok tercih etmektedir. Bu şirketlerde kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisi daha çok pozitif yönde olup en büyük ağırlığa sahip kalem Yabancı Para Çevrim Farkı'dır. Araştırma kapsamındaki finansal kuruluşlar ve diğer şirketler arasında diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerini raporlama yöntemi tercihleri ve kapsamlı kâr zararın finansal performansın raporlanmasına etkisinin önemi açısından ise farklılık yoktur. Ancak, finansal kuruluşlar tarafından diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkiler dikkate alınmadan önceki tutarla raporlanmasının tercih edilme oranı diğer şirketlere göre daha yüksektir (Uluslan, 2013).

Söz konusu ampirik çalışmalar Kapsamlı Kâr Zarar (CI) açıklamalarının yararlılığına ilişkin kârşık sonuçlar sunmaktadır. Biddle ve Choi getiriler ile net kar arasında, getiriler ile diğer gelir ölçümleri arasındakinden daha güçlü bir ilişki olduğuna ulaşmıştır. Dee'nin ulaştığı sonuçlar ise Diğer Kapsamlı Kar Zararın önemli bir açıklayıcı değişken olmadığını ve Diğer Kapsamlı Kar Zararı oluşturan faktörlerin firma değeri ile ilişkisi olmadığını göstermektedir. Etkin piyasalar hipotezinin, finansal tablolar içerisindeki bilgilerin basitçe yeniden düzenlenmesinin değer üzerinde bir etkisi olmayacağını öngörmesine rağmen, psikolojik çalışmalar bilgilerin açıklığında yapılan bir iyileştirmenin bilgilerin bilfiil yatırımcılar tarafından kullanılıp kullanılmadığına göre değer üzerinde bir etkisi olacağını ileri sürmüştür.

2. BÖLÜM

DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR TABLOSUNUN UNSURLARI

Bu bölümde diğer kapsamlı kâr zarar tablosu unsurlarını her birisini diğerlerinden ayrı olarak incelemeye çalışacağız. Her kalemlle ilgili standartları açıklayıp, örnek uygulamalar üzerinden tezin konusu ile ilgili neyin araştıracağımızı belirliyeceğiz.

2.1. MDV / MODV Yeniden Değerlemesi Ve Kapsamlı Kâr Zarar'da Raporlanması (TMS 16 ve 38)

Günümüzde evrensel muhasebe standartları olarak kabul gören ve IASB tarafından yayımlanan IAS / IFRS'lerin temel özelliği, birçok standartta varlık ve borçların ya zorunlu ya da isteğe bağlı olarak gerçeğe uygun değerleri ile raporlanmasının istenmesidir.

Bu bölümde Yeniden değerlendirme modelini TMS 16 ve TMS 38 açısından ele aldıktan sonra, diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda nasıl raporlanacağını açıklayacağız.

2.1.1. Aktife alındıktan sonra değerlendirme yöntemleri

Varlık olarak muhasebeleştirilme koşullarını sağlayan bir MDV ve MODV kalemi, ilk muhasebeleştirilmesi sırasında maliyet bedeli ile ölçülür. Aktifte yer alan bu varlığa ilişkin iktisadi kıymetin, zaman içerisindeki değerinin nasıl takip edileceği, ilgili standartta muhasebeleştirme sonrası ölçüm adı altında açıklanmıştır. TMS 16 ve TMS 38, muhaseleştirme sonrası ölçüm adı altında iki yöntem öngörmüşlerdir. Yöntemler biri “Maliyet Modeli”, diğeri “Yeniden Değerleme Modeli” dir. İşletmeler muhasebe politikası olarak MDV sınıflarına göre bu iki yöntemden birisini seçmelidir ve seçtiği yöntemi ilgili maddi duran varlık sınıfının tamamına uygulamak zorundadır. Örneğin, taşıtlar, araziler, makineler, arazi ve binalar, demirbaş ve mobilyalar, gibi kalemlerin her biri ayrı bir sınıf olarak nitelendirilir. Ayrıca her bir sınıf için iki yöntemden birisi seçilebilir.

2.1.1.1. Maliyet modeli

Maliyet Modelinde bir MDV ve MODV kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra finansal tablolarda maliyetinden birikmiş amortisman ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri “maliyet - (birikmiş amortisman + varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları)” ile gösterilir (TMS 16, paragraf 30)

2.1.1.2. Yeniden değerlendirme modeli

Yeniden değerlendirme uygulaması, finansal tablo kalemlerinin tarihi maliyetle değerlemesini öngören tarihi maliyet muhasebesi ilkelerine aykırı düşmektedir. Bu yöntem bir çok IAS / IFRS’leri uygulayan işletmelere bir alternatif yöntem olarak gelmiştir.

Bu modelde Gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen bir MDV veya MODV kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden gösterilir. Yeniden değerlendirilmiş tutar, “gerçeğe uygun değeri - (birikmiş amortisman + varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları)” suretiyle bulunan değerdir. (TMS 16, par. 31; TMS 38, par. 75).

Yeniden değerlendirme modeli, enflasyon muhasebesi uygulamalarında olduğu gibi maliyet bedelinin genel fiyat düzeyine getirilebilmesi için belirli bir katsayı uygulaması değil, bundan bağımsız olarak değerlemeye konu varlığın değerlendirme günündeki cari değerinin bilanço değeri olarak kullanılmasıdır. (Kaval, 2011)

Yeniden değerlendirme, herhangi bir varlık grubu için bilanço gününde mevcut defter değerlerine göre amortisman ayrıldıktan sonra yapılır. Ancak izleyen yıllarda amortisman gideri yeni değeri üzeri üzerinden hesaplanır. (Kaval, 2011)

Yeniden değerlemelerin sıklığı, yeniden değerlendirme konusu maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerlerindeki değişimlere bağlıdır. Yeniden değerlendirilen varlığın gerçeğe uygun değerinin defter değerinden önemli ölçüde farklılaşması durumunda, varlığın tekrar yeniden değerlendirilmesi gerekir. Bazı maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerleri önemli değişiklikler göstermesi nedeni ile yıllık olarak yeniden değerlendirilmeyi gerektirir. Gerçeğe uygun değerlerinde önemli değişiklikler olmayan maddi duran varlık kalemleri için bu sıklıkta yeniden değerlendirme yapılmasına

gerek yoktur. Bu kalemler için sadece üç veya beş yılda bir yeniden değerlendirme yapılması gerekli olabilir.

2.1.2. Hangi varlıkların değerlemeye alınacağı ve yeniden değerlemeyi kimin yapacağı

Bir MDV kalemi yeniden değerlendirme modeline göre değerlendirildiğinde, o varlık sınıfında bulunan bütün MDV kalemleri yeniden değerlendirilir. örneğin bir bina yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulmuş ise bütün binalar yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulur.

Yani istenilenlerin yapılıp yapılmaması gibi bir seçim hakkı bulunmamaktadır. Ancak konsolide finansal tablolara dahil olan yavru şirketlerin bazılarında yapılıp diğerlerinde yapılmamış olması bu kuralı ihlal anlamına gelip gelmediği hakkında standartta bir hüküm bulunmamaktadır. Aynı muhasebe politikalarının konsolidasyona tabi şirketlerde uygulanması bir zorunluluk olduğu düşünülürse burada da tüm konsolidasyona giren şirketler bazında aynı gruptaki MDV'lere yeniden değerlemenin yapılması gerektiği kanısındayız.

Standart bu yöntemin uygulanması için duran varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçümünü öngörmektedir (TMS 16.31). Ancak bu pazar fiyatlarının zor veya tespit edilemediği gayrimenkullerin ve menkullerin bazılarının yeniden değerlendirilmiş değerlerinin başka yöntemlerle bulunması olanağını ortadan kaldırmamaktadır.

Yeniden değerlendirilmiş tutar, yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, birikmiş amortisman ve sonraki birikmiş değer düşüklüğü zararının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir. Yeniden değerlemeler, bilanço tarihi itibarıyla, gerçeğe uygun değer kullanılarak bulunacak tutarın, kayıtlı değerden önemli ölçüde farklı olmasına neden olmayacak şekilde düzenli aralıklarla yapılmalıdır. Bazı maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerlerinde önemli değişiklikler olabileceği için yıllık olarak yeniden değerlendirilmesi gerekir.

Gerçeğe uygun değerlerinde önemli değişiklikler olmayan MDV kalemleri için bu sıklıkta yeniden değerlendirme yapılmasına gerek yoktur. Bu kalemler için sadece üç veya beş yılda bir yeniden değerlendirme yapılması gerekli olabilir. MDV'ların yeniden değerlendirildiğinde, aynı sınıftaki tüm diğer varlıklar da yeniden değerlendirilmelidir. Bir MDV sınıfındaki kalemler,

içlerinden bazılarının seçilerek yeniden değerlemeye tabi tutulmasının ve bu tutarların finansal tablolarda değişik tarihlere ait maliyetler ve değerler olarak raporlanmasının önlenmesi için eş zamanlı olarak yeniden değerlemeye tabi tutulur.

TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü'nde gerçeğe uygun değer, “piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyat” olarak tanımlanmaktadır.²⁹ Daha basit bir şekilde Gerçeğe uygun değer: Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.

Yeniden değerlemenin yapılması sırasında özellikle arazi ve arsaların piyasa değerlerinin bulunmasında standart mesleki yeterliliğe sahip değerlendirme uzmanları tarafından değerlendirme yapılmasını öngörmektedir (TMS 16.32). SPK bu konuda yetki verdiği Gayrimenkul Değerleme Şirketleri'nin hizmetlerinden yararlanılmasını öngörmektedir³⁰. Gayrimenkullerin dışındaki, makine, tesis, cihazlar gibi varlıkların piyasa değerleri, şirkete özgü yapısı nedeniyle kolayca elde edilemeyebilir. Böyle durumlarda eğer bu makine veya tesis yeniden yaptırılmış olsa kaçta çıkardı ve eskime oranı dikkate alındığında defter değeri ne olurdu gibi bir yaklaşımla (itfa edilmiş yenileme maliyeti) veya işletme için haiz olduğu değer (kullanım değeri, getiri değeri) bulunmaya çalışılır³¹. Eğer varlık grubunun gerçeğe uygun değeri bu yöntemlerden herhangi birisi ile ölçülemiyor ise, yeniden değerlendirme modeli bu varlık grubunda kullanılamaz (TMS 16.31). (Kaval, 2011)

2.1.3. Yeniden değerlendirme modeline göre değerlendirilen MODV

MODV aktife girdikten sonra maliyet modeli veya yeniden değerlendirme modeline göre değerlendirilmektedir. Yeniden değerlendirme modelinde bir MODV, ilk muhasebeleştirilmesinin ardından, yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden birikmiş itfa ve değer düşüklüğü zararlarının tamamı düşüldükten sonra hesaplanan tutarı olan yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden izlenir. Bu Standarda göre yeniden değerlendirme yapmak için, gerçeğe uygun değer, aktif bir piyasa ile ilişkilendirilmek

²⁹TMS 16 par. 6, TMS 38 par. 8 ve TMS 40 par. 5'de gerçeğe uygun değer, “Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır” biçiminde tanımlanmıştır.

³⁰SPK'nun 28.11.2008 tarih ve 31/1241 sayılı kârarı olup, 2008/48 sayılı haftalık bülteninde yayınlanmıştır.

³¹Böyle bir değerlendirme yine SPK'nun 17.07.2003 tarihli kârarında belirtilen nitelikleri taşıyan değerlendirme yapmaya yetkili kuruluşlar tarafından yapılabilecektir.

suretiyle belirlenir (TMS 38, md. 75). Yeniden değerlendirme işlemleri, raporlama dönemi sonunda ilgili aktifin defter değerinin gerçeğe uygun değerinden önemli ölçüde farklılık göstermemesi açısından düzenli olarak yapılır.

Bir MODV'nin yeniden değerlendirme yöntemine göre değerlendirme yapılabilmesi için MODV'nin aktif bir piyasasının olması ve fiyatının pazardan elde edilebilir olması gerekmektedir. Eğer böyle aktif bir pazarda değeri bulunamıyorsa varlık maliyet bedeli ile değerlendirilir¹⁶⁶.

Yeniden değerlendirme işlemlerinin sıklığı, yeniden değerlendirilen MODV'nin gerçeğe uygun değerlerinin değişkenliğine bağlıdır. Yeniden değerlendirilen varlığın gerçeğe uygun değerinin, defter değerinden önemli ölçüde farklı olması durumunda, yeniden değerlemeye devam edilmesi gerekir. MODV yeniden değerlendirme yöntemine göre değerlendirilmiş ise aynı grupta yer alan tüm MODV'lar da yenide değerlemeye tabi tutulur.

Bir MODV'nin yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulması durumunda, yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş itfa payları ya:

- ✓ İlgili aktifin brüt defter değerindeki değişimle orantılı olarak tekrar belirlenir ve böylece yeniden değerlendirme işlemi sonrası ilgili aktifin defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına eşitlenir; ya da
- ✓ İlgili aktifin brüt defter değerinden çıkarılır ve kalan net tutar, varlığın yeniden değerlendirilmiş tutarına göre tekrar belirlenir.

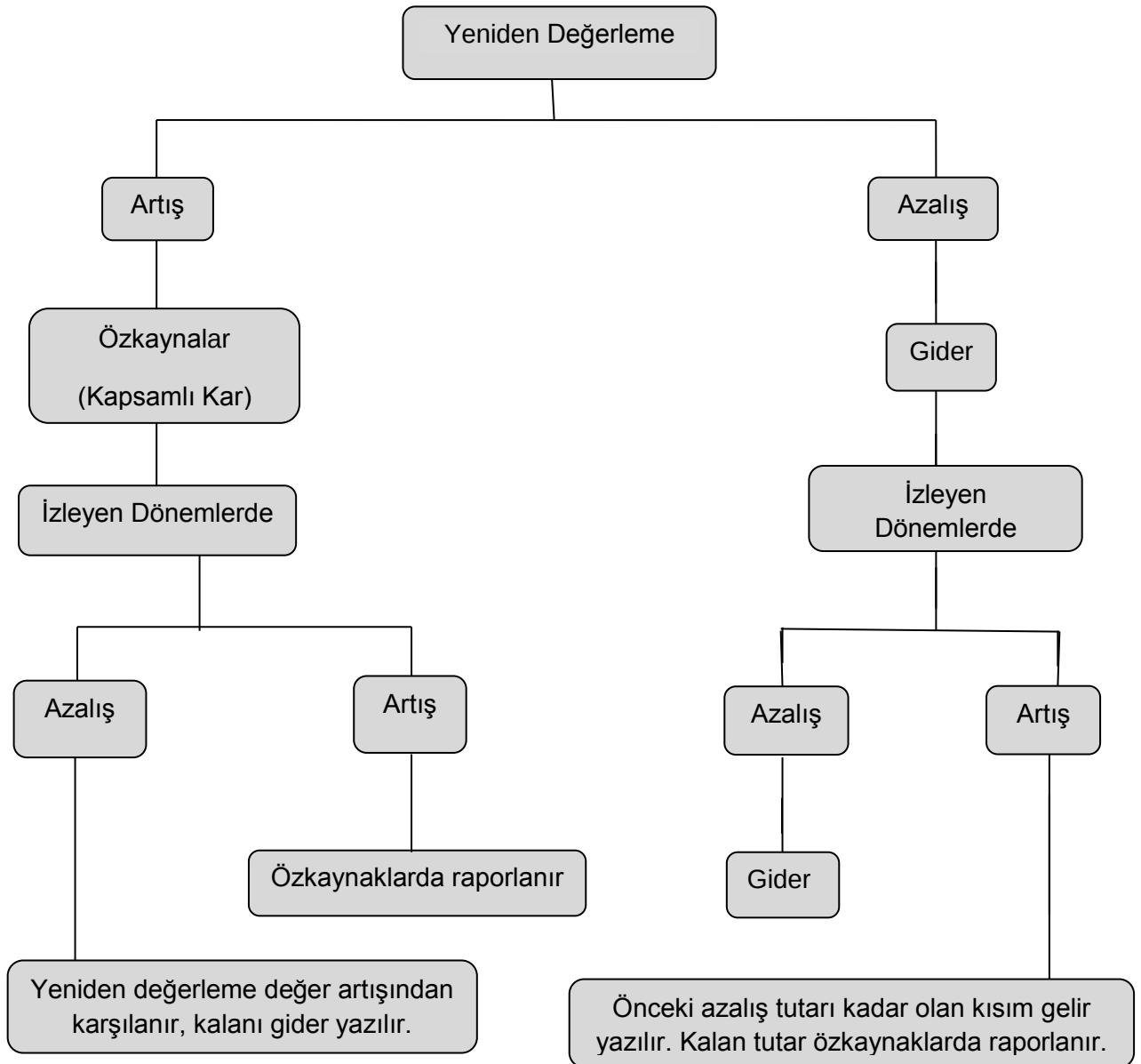
MODV için aktif bir piyasa sıklıkla karşımıza çıkan bir durum değildir. Dolayısıyla, MODV'lerde yeniden değerlendirme modelinin uygulanması pek mümkün görünmemektedir.

2.1.4. Yeniden değerlendirme modeli farklarının raporlaması ve muhasebeleştirilmesi

Yeniden değerlendirilmiş değer defter değerinden yüksekse fark varlığın defter değerinde düzeltilirken, diğer kapsamlı kâr zararın bir parçası olarak muhasebeleştirilir ve öz kaynaklar arasında raporlanır. Eğer fark negatif ise doğrudan zarar olarak kâr zarar tablosunda raporlanır. Önce değer azalması nedeniyle zarar yazıldıktan sonra izleyen yılda değer artışı olursa, önce yazılan değer azalışı kadar kâr zarar tablosuna gidecek şekilde

gelir yazılır. Artan kısmı ise diğer kapsamlı kâr zarar içine alınır ve öz kaynaklarda raporlanır. Ancak ilk yeniden değerlendirme uygulaması yapıldığında doğan ve öz kaynaklara alınan yeniden değerlendirme artışında daha sonraki yıllarda yapılan yeniden değerlendirme nedeniyle azalma olursa, bu azalma doğrudan öz kaynak kaleminden indirim olarak muhasebeleştirilir. Değer azalmaları nedeniyle öz kaynak grubunda birikmiş değer artışları tamamen kullanılmadıkça gider yazılması olanaksızdır. (TMS 16, md. 39 ve 40).

Yeniden değerlendirme modelinin uygulanışı Şekil 2-1'deki gibi açıklanabilir.



Şekil 2.1. MDV ve MODV Yeniden Değerleme Modeli

Yenilenmiş değerler bulunduktan sonra farkların iki şekilde muhasebeleştirilmesi olanağı bulunmaktadır. Bunlar Brüt Yöntem (Endeksleme Yöntem) ve Net Yöntem'dir.

Brüt yönteminde hem varlığın aktif değeri, hem birikmiş amortismanı artırılmakta ikisi arasındaki fark varlığın yeniden değerlendirilmiş değerine eşit olmaktadır. Örneğin bir varlığın aktif değeri 300 TL birikmiş amortismanları 150 TL olduğunu ve yeniden değerlendirildiğinde değeri net 375 TL olduğunu kabul edelim. Net defter değeri olan 150TL kendisinin 2,5 katı ($375/150$) oranında yükselmiş olmakta, net değer artışı ise 1,5 katı olmaktadır. O halde hem aktif değer, hem pasif değerde kendisinin 1,5 katı artış yaratmamız gerekmektedir. MDV'nin kendisine 450 TL, birikmiş amortismanlara 225 TL ilave edildiğinde varlığın değeri net 375 TL'ne yükselmektedir. Aradaki fark hem Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Tablosunda hem bilançonun öz kaynaklar bölümüne MDV Yeniden Değerleme Artışı olarak gösterilecektir (Kaval, 2014).

Net yönteminde duran varlığın birikmiş amortismanları duran varlığın kendisine mahsup edilmekte ve net değeri bulunmaktadır. Bu net değer ile yeniden değerlendirilmiş değeri arasındaki fark ise duran varlığın aktif değerine ilave edilmektedir. Yukarıdaki örnek'de birikmiş amortismanlar (150 TL) aktiften (300 TL) indirildikten sonra net değer 150 TL oluyor. Yeniden değerlendirme farkı olan 225 TL ($375-150$) buna eklenmektedir. Böylece aktif değer 350 TL'ne yükselmektedir (Kaval, 2014). Bu yöntem daha çok binalarda uygulanır.

Brüt yöntemde amortisman oranı hiç değiştirilmeden duran varlığın aktif değerine uygulanırken, net yöntemde amortisman oranı varlığın kalan süresine göre yeniden bulunacak ve yeni değere uygulanacaktır. Ancak iki yöntemde aynı amortisman gideri tutarını verecektir. (Kaval, 2014)

2.1.5. Yeniden değerlendirme artışının kapatılması

Yeniden değerlendirilmiş varlıklarda meydana gelen değer artışları öz kaynaklarda raporlanmaktadır. Burada raporlanan fonlar varlıkta değer düşüklüğü meydana gelmediği sürece azaltılmamakta, değer artışlarında ise artış tutarı bu fona yansıtılmaktadır. Biriken fonlar hiç bir şekilde kâr zarara aktararak dönem geliri olarak raporlanmamaktadır. Standarda göre burada biriken tutarlar sadece birikmiş kârlara aşağıdaki iki seçenekten birisine göre aktarılabilirler (Kaval, 2014).

1. MDV tamamen aktiften çıkarılma sırasında, veya
2. MDV'ın aktiften çıkarılmasından önce geçici farkların azalması ölçüsünde, başka bir anlatımla her dönem vergi yasalarına uygun şekilde ayrılması gereken amortisman miktarının üzerinde ayrılan kısım kadar.

Öz kaynaklara alınan yeniden değerlendirme artışları duran varlık satıluncaya veya kullanım dışı tutuluncaya kadar korunur. Eğer varlık aktiften çıkarılıyor ise, bu farklar kâr zarar tablosuna veya diğer kapsamlı kâr zarar içinde herhangi bir gelir hesabına alınamaz. Yine öz kaynaklarda Geçmiş Yıllar Kârları'na aktarılabilir. Yani nitelik olarak sermaye yedeği değil, kâr yedeğidirler. Ancak bu değer artışlarının bir kısmı duran varlık aktiften çıkarılmadan da Geçmiş Yıllar Kârları'na aktarılabilirler. Aktarılabilecek bu tutar eğer duran varlık yeniden değerlendirme yapılmamış olsa idi, ayrılacak amortisman ile yeniden değerlemeden sonra ayrılan amortisman arasındaki fark kadar olabilir. (TMS 16, md. 41).

Yeniden değerlendirme konusu yapılan duran varlıkların satışında dikkat edilmesi gereken husus duran varlık satış kârı veya satış zararının olmayacağıdır. Yukarıda belirtildiği gibi bu yöntemde öz kaynaklarda biriken tutarlar kâr zarara alınmadan geçmiş yıllar kârlarına alınırlar. Eğer son değerlemeden sonra duran varlık elden çıkarılıyor ise, elden çıkarma aşamasında satış bedeli o duran varlığın gerçeğe uygun değeri kabul edilir ve önce bu tutara varlığın net değeri getirilir. Daha sonra satış kaydı yapılır. Dolayısıyla kârlı veya zararlı satış kaydı yapılmaması gerekir. Aksi halde varlık satış (kârların) son değerlendirme tarihine kadar olan kısmı geçmiş yıllar kârlarında muhasebeleştirilirken, son dönemlerde (en son değerlemeden sonra) meydana gelen değer artışları kâr zarara gelmiş olur ki, bu da tutarsızlık yaratır. Değer artışlarının bir kısmı kâr zararda muhasebeleştirilirken, bir kısmı doğrudan öz kaynaklarda muhasebeleştirilmiş olurlar. Bu nedenle satış bedeli gerçeğe uygun değeri veya yeniden değerlendirilmiş değeri kabul edilir ve değerlendirme yapılır, Daha sonra varlığın aktiften çıkış kaydı muhasebeleştirilir.

2.1.6. Yeniden değerlemenin ertelenmiş vergi etkileri

Vergi kanunlarında değerlemeye vergi matrahının belirlenmesi açısından bakıldığı için, çoğu zaman vergi kanunlarındaki değerlendirme hükümleri ile muhasebe kuramındaki değerlendirme ölçüleri arasında farklılıklar ortaya çıkmaktadır.

Çizelge 2.1. VUK ve TMS / TFRS’lerdeki Değerleme Ölçütleri

Varlık Kalemleri	VUK	TMS / TFRS
MDV	İlk Edinmede Maliyet Bedeli, İzlenen Dönemlerde Amorti Edilmiş Maliyet	İlk Edinmede Maliyet Bedeli, İzlenen Dönemlerde Maliyet Modeli veya Yeniden Değerleme Modeli Seçilir.
MODV	İlk Edinmede Maliyet Bedeli, İzlenen Dönemlerde İtfa Edilmiş Maliyet	İlk Edinmede Maliyet Bedeli, İzlenen Dönemlerde Maliyet Modeli veya Yeniden Değerleme Modeli Seçilir.

Yeniden değerlendirme sonucunda MDV’nin muhasebe değerleri ile vergi değerleri birbirlerinden farklılaştıkları ve bu farklar ilerideki bir tarihte ortadan kalkacağı için TMS 12 ‘de belirlendiği şekilde vergilendirilebilir geçici farklar doğmaktadır. Tabii ki bu farkların finansal tablolarda raporlanması gerekmektedir. Burada önemli olan iki husus bulunmaktadır. (Kaval, 2014)

- Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğünün hesaplanmasında kullanılacak vergi oranı ne olacaktır?
- Bu farklar ne şekilde muhasebeleştirilecektir ?

TMS 12'ye göre geçici farklar ne zaman ortadan kalkması bekleniyor ise o dönemde geçerli olacağı beklenen vergi oranları ile geçici fark tutarı çarpılacak ve ertelenmiş vergi tutarı hesaplanacaktır. Türkiye’de kurumlar vergisi oranının değişmesi beklenmediği için % 20 oranı temel orandır. Ancak ülkemizde iştirak hisseleri ve gayrimenkullerin en az iki yıl elde tutulmuş olması ve diğer bazı koşulların yerine getirilerek satılmış olması durumunda satıştan sağlanan kârın % 75 i vergiden istisna tutulduğu için çoğu yayında bunların % 5 oranında ($= \% 20 \times (1-0,75)$) hesaplanacağı belirtilmektedir. Ancak bu yanıltıcıdır. Arsalarda veya diğer amortisman tabi olmayan varlıklarda % 5, diğerlerinde yani amortisman tabi varlıklarda % 20 ‘dir. Çünkü amortisman tabi varlıklarda geçici farklar izleyen yıllarda yüksek ayrılan amortismanlar nedeniyle kapanmış olmaktadır. Amortisman süresi tamamlandığında geçici fark kalmayacaktır. Ertelenmiş vergi yükümlülüğü de kalmayacaktır. Amortisman tabi olmayanlarda ise geçici farklar, ancak duran varlığın aktiften çıkması ile ortadan kalkmaktadır (Kaval, 2014). Dolayısıyla kullanım amaçlı olarak elde bulundurulmuş bir MDV’nin, satışı veya elden çıkarılması beklenmediği sürece geçici farkların yıllar itibarıyla kapanması ve son amortisman gününde hiç kalmaması beklenir.

Diğer taraftan hesaplanan ertelenmiş vergi yükümlülüğü diğer ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüklerinde olduğu gibi kâr zararda muhasebeleştirilmeyecektir. Çünkü kâr zararda muhasebeleştirilmeyen geçici farkların vergi etkisi de kâr zararda muhasebeleştirilmez. Diğer kapsamlı Kâr/Zarar üzerinden öz kaynaklarda muhasebeleştirilir. Örneğin kalan faydalı ömrü 10 yıl olan bir binada değer artış 100 TL tutarında ise kayıtlar şu şekilde olacaktır (Kaval, 2014'den alınarak geliştirilmiştir).

-----31.12.2012-----

252 BİNALAR 100

559 ÖZ KAYNAKLARDA MUHASEBELEŞTİRİLEN

GEÇİCİ FARKLARIN ERTELENMİŞ VERGİ ETKİSİ 20

550 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 100

484 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ 20

----- / -----

İzleyen dönemlerde amortisman giderleri de buna göre artacaktır. Yukarıdaki örnekte kalan ömür 10 yıl olduğuna göre her yıl ayrılması gereken amortisman tutarından 10 TL fazla amortisman ayrılacaktır. Dolayısıyla birinci yılın sonunda geçici fark 90 TL ye inecektir. Ertelenmiş vergi yükümlülüğünün de bunun % 20 si olan 18 TL ye inmesi gerekmektedir. Amortisman kaydından sonra ertelenmiş vergi yükümlülüğünü düzeltmek için aşağıdaki gibi bir kayıt yapılacaktır.

-----31.12.2013-----

484 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ 2

960 MATRAHA İLAVELER-Fazla Ayrılan Amortisman 10

691 DÖNEM KÂRI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER

KARŞILIĞI Ertelenmiş Vergi Geliri 2

961 MATRAHA İLAVE KARŞILIĞI 10

----- / -----

2.1.7. Yeniden değerlemeye ilişkin örnek

XY A.Ş.'nin pazarlama faaliyetlerini yürüttüğü binanın 2011 yılı sonunda aktif değeri 100.000 TL dönemin amortismanı ayrıldıktan sonraki birikmiş amortismanları ise 10.000 TL dir. Gayrimenkulün normal amortisman oranı % 2 dir. Yani beş yıl önce aktife girmiştir. 2011 yılı sonunda yaptırılan gayrimenkul değerlemesi sonucunda piyasa değerinin 120.000 TL ye çıktığı, 2012 yılı sonunda ise 100.000 TL ye indiği tespit edilsin. Şirket bu gayrimenkulünü 1.7.2013 tarihinde 90.000 TL'ye satmıştır. (Kaval, 2014)

-----31.12.2011 -----³²

252 BİNALAR 33.333,33

550 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 30.000

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 3.333,33

Yıl sonunda yeniden değerlendirme uygulaması ile Aktif değerinin cari değere yükseltilmesi

----- / -----

-----31.12.2011 -----

559 ÖZ KAYNAKLARDA MUHASEBELEŞTİRİLEN

GEL. VE GİD. VERGİ ETKİSİ 6.000

489 ERTELENEN VERGİ BORCU 6.000

Yeniden değerlendirme artışının ertelenen vergi etkisinin Muhasebeleştirilmesi (TMS 12.62)³³

----- / -----

----- 31.12.2012 -----

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLER

³²Eğer net yöntem tercih edilmiş olsa idi aynı madde aşağıdaki gibi kaydedilebilirdi.

----- / -----

BİNALAR 30.000

MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 30.000

----- / -----

³³30000x0,20 = 6.000

Amortisman Giderleri	2.666,66	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		2.666,66
Dönem sonu amortisman ayrılması ³⁴		
----- / -----		
-----31.12.2012 -----		
489 ERTELENEN VERGİ BORCU	133,33	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER		
ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ		133,33
Amortisman nedeniyle doğan farkın Vergi etkisi ³⁵		
----- / -----		
----- 31.12.2012 -----		
550 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI	17.333,33	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU	3.466,67	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	2.363,64	
252 BİNALAR HESABI		19.696,97
559 ÖZ KAYNAKLARDA MUHASEBELEŞTİRİLEN		
GELİR VE GİDERLERİN VERGİ ETKİSİ		3.466,67
Binanın değerinin net 100.000 TL'na düşmüş olması nedeniyle ³⁶		
----- / -----		
³⁴ 120.000 / 45 yıl = 2.666,66		
133.333 x 0,02 = 2.666,66		
³⁵ Yasal (vergisel) amortisman 2.000		
Muhasebe değeri üzerinden amortisman 2.666,66		
Vergilendirilebilir farkta azalma 666,66		
% 20 Vergi etkisinde azalma 133,33		
³⁶ 10.000+3.333,33+2.666,66= 16.000 Birikmiş Amortisman		
133.333,33 – 16.000 = 117.333,33 Net defter değeri		
117.333,33 – 100.000,00 = 17.333,33 Değer azalması		
((100 × 100.000) / (117.333,33))-100 = % 14,77 Değer Azalma Oranı		
133.333,33 x 0,8523 = 113.636,36 Bina'nın yeni aktif değeri		
16.000,00 x 0,8523 = 13.636,36 Bina'nın birikmiş amortismanının yeni değeri		

100.000,00 Bina'nın net yeni değeri		
133.333,33 – 113.636,36 = 19.696,97 Bina'nın aktif değerinde düşüklük		
16.000 – 13.636,36 = 2.363,64 Bir Amortismanda düşüklük		
17.333,33 x 0,20 = 3.466,67 Ertelenen Vergi Etkisi		

-----1.7.2013-----

760 PAZARLAMA, SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ

Amortisman Giderleri	1.136,36	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU	227,27	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.136,36
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER		
ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ	227,27	

Satışa kadar kullanım nedeniyle ayrılan amortisman gideri ve bunun vergi yasalarına göre ayrılması mümkün olmadığı için matraha eklenecek kısmın Vergi etkisi³⁷

----- / -----

-----1.7.2013-----

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.324,45	
550 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI	8.863,58	
489 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ	2.037,60	
252 BİNALAR		10.188,03
559 ÖZ KAYNAKLARDA MUHASELEŞTİRİLEN		
GELİR/GİDERLERİN VERGİ ETKİSİ	2.037,60	

Binanın satıştan önce gerçeğe uygun değere getirilmesi³⁸

----- / -----

³⁷ $100.000 \times (1/44) \times (1/2) = 1.136,36$

$1.136,36 \times 0,20 = 227,27$

³⁸ Değer azalma oranı = % 8,9655

$(90.000 \times 100) / 98.863,64 = 91,03$ ($100 - 91,03 = 8,9655$)

$113.636,36 \times 0,089655 = 10.188,09$

$14.772,72 \times 0,089655 = (1.324,45)$

Net değer düşüklüğü = 8.863,63

----- 1.7.2013-----

VARLIK HESAPLARI	90.000.-	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	13.448,27	
252 BİNALAR		103.448,27

Binanın satış kaydı

----- / -----

----- 1.7.2013 -----

550 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI	3.803,04	
559 ÖZ KAYNAKLARDA MUHASEBE- LEŞTİRİLEN GELİR VE GİDERLERİN VERGİ ETKİSİ		760,60
572 GEÇMİŞ YILLAR KÂR LAR		3.042,44

Biriken değerleme farklarının birikmiş kârlara devri

----- / -----

489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU	400	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ		400

Duran Varlıkların elden çıkarılması nedeniyle doğan 2000 TL kârın (vergi matrahının) doğurduğu Vergi etkisinin kayda alınması

----- / -----

Bu kayıtlar dikkate alınarak düzenlenen Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun görünümü üç yıl boyunca (bunların dışında dönem kârının her yıl 50.000 TL olduğu varsayımı ile) aşağıdaki gibi olacaktır.

	2011	2012	2013
Dönem Net Kârı	50.000	50.000	50.000
MDV Yeniden Değerleme Artışı / Azalışları	30.000	(17.333,33)	(3.803,04)
Ertelenmiş Vergi Gelir/Gider Etkisi	(6.000)	3.466,67	760,60
Toplam Diğer Kapsamlı Gelirler	24.000	(13.866,66)	(3.042,44)
Toplam Kapsamlı Kâr/Zarar	74.000	36.133,34	46.957,56

Bilançoda ise aşağıdaki gibi bir görünüm yer alacaktır.

AKTİF	2011	2012	2013
MDV (Net)	120.000	100.000	
Kayıtlı Değer	133.333,33	113.636,36	
Birikmiş Amortisman	(13.333,33)	(13.636,36)	
PASİF			
MDV Yeniden Değerleme Artışı	30.000	12.666,66	
Ertelenmiş Vergi Etkisi	(6.000)	(2.533,33)	
Geçmiş Yıllar Kâr Zararı			3.042,44
Dönem Kâr/Zarar (Amortisman Giderleri-Vergi Geliri)	(2.000)	(2.533,33)	(509,09)
Öz kaynak Toplamı	22.000	7.600	2.533,35

2.1.8. Araştırılacak hususlar

Biz çalışmamızda yeniden değerlendirme modeli ile ilgili şunları araştıracağız:

- 1- Yeniden değerlendirme modeli seçilmiş ise, bunun nedeni ve yeniden değerlemeyi yapanların kimliği açıklanıyor mu?
- 2- Değerleme artışları “Diğer Kapsamlı Kâr Zarara” yazıldıktan sonra öz kaynaklara taşınıyor mu, yoksa Diğer Kapsamlı kâr Zarardan geçirilmeden doğrudan öz kaynaklara mı alınıyor?
- 3- Amortismanlar yeniden değerlendirilmiş değerler üzerinden ayrılıyor mu? Yoksa
- 4- MDV yeniden değerlendirme artışı ne oluyor? Sermaye eklemeler var mı? Artışlar ve azalışlar neden olmuş?
- 5- Ertelenmiş Vergi Etkileri doğru muhasebeleştiriliyor mu?

2.2. Aktuer Kazanç Ve Kayıpların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlanması

Kıdem tazminatının işletmenin yapmış olduğu tahmini hesaplarla şekillenmesi onu diğer giderlerden ayırmaktadır. Bu nedenle kıdem tazminatı ile ilgili uygulamaların muhasebenin temel kavramlarından olan dönemsellik ve ihtiyatlılık ilkelerinin bir gereği olarak finansal tablolarda doğru bir şekilde yer alması önem arz etmektedir.

2.2.1. Genel olarak kıdem tazminatı karşılığı

IASB’da kıdem tazminatı konusunda IAS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardını yayımlamıştır. IAS 19, işverenlerin çalışanlarına yönelik sağladığı faydaların muhasebeleştirilmesi ve açıklanması amacıyla oluşturulmuştur. Anılan standart TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar adıyla Türkçeye aynen çevrilerek uygulamaya kazandırılmıştır. Bir çok değişikikten sonra IAS 19 son seti 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren uygulamaya konulmuştur.

TMS 19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar standardına göre, kıdem tazminatı işçinin işten çıkarılması nedeniyle ödenen bir tazminat değildir. Standart, kıdem tazminatını işçinin çalışması karşılığı olduğunu ifade ederek, çalışma sonrası sağlanan faydalar grubu içinde yorumlamaktadır. Bu nedenle, işçi çalıştıkça kıdem tazminatı adı altında bir yükümlülük de doğmaktadır. Bu yükümlülüğün hesaplanarak finansal tablolara alınması gerekmektedir (Karakaya, 2007: 221). Kıdem tazminatı karşılıkları net bugünkü değeri ile değerlendirilmekte ve bilançoda raporlanmaktadır. Buna göre, çalışanın gelecekte ayrılacağı tarihte hak edeceği kıdem tazminatının bugün itibarıyla kazanılmış olan kısmının net bugünkü değeri hesaplanmaktadır. Net bugünkü değerin hesaplanmasında kullanılacak iskonto oranı, bilanço tarihindeki yüksek kaliteli kurumsal senetlerin getirileri, bunun uygun olmadığı ülkelerde de devlet tahvillerinin piyasa getirileri dikkate alınarak tespit edilmektedir.

Kıdem tazminatı karşılığın hesaplanmasında geleneksel uygulama ile TMS-19 uygulaması farklıdır. Geleneksel uygulamada, kıdem tazminatı karşılık tutarının hesaplanması işçinin bilanço günü itibarıyla işten ayrılrsa kendisine ne kadar ödeme yapılması gerektiği varsayımına dayanırken, TMS-19’a göre ise kıdem tazminatı karşılık tutarı, işçinin gelecekte işten ayrılacağı tarihte hak kazanacağı kıdem tazminatının bugün itibarıyla

kazanılmış olan kısmının net bugünkü değerine indirgenmesi suretiyle bulunacak tutarı esas alınır.

Türk İş Hukuku'nda kıdem tazminatına ilişkin yasal düzenlemelere 4857 Sayılı İş Kanunu'nun Geçici 6. maddesi ile 120. maddesinde; 854 Sayılı Deniz İş Kanunu'nun 14 ve 20'nci maddelerinde; 5953 Sayılı Basın İş Kanunu'nun 6 ile 7. maddelerinde yer verilmiştir.

Kıdem tazminatının iş hukuku açısından tanımı ise "bir işyerinde ya da bir işverenin emrinde veya belirli bir meslekte uzun süre çalışmış bir işçinin, işini kaybetmesi halinde onun işyerine katkıda bulunmuş olması, işinde yıpranması, yeni bir iş edinmede karşılaşacağı güçlükler dikkate alınarak, geçen hizmetlerine karşılık işveren tarafından işçiye verilen toplu parayı" ifade etmektedir. Kıdem tazminatının başka bir tanımında ise; "Yasada belirtilen asgari çalışma süresini dolduran işçinin iş akdinin yine yasada sayılan nedenlerden dolayı son bulması halinde, işçiye veya mirasçılara işçinin kıdem ve ücreti dikkate alınarak işverence ödenmesi gereken bir miktar paradır."

2.2.2. TMS 19 kapsamında kıdem tazminatının hesaplanması

TMS 19'a göre kıdem tazminatı karşılığını hesaplaması için, tahmini emeklilik tarihi, kendisinin işten ayrılma tarihi, sonraki yıllarda ücret artış oranları tahmin edilerek hesaplanacak tazminat tutarı iskonto edilerek bugünkü değerine indirgenir.

Dikkate alınacak konular:

- hizmet süresi (kıdemi),
- işçinin bilanço tarihindeki kıdem tazminatına esas ücreti,
- ücret artışları (işinden ayrılacağı tarih ve bu tarihteki muhtemel ücreti),
- iskonto oranları
- tazminat almadan ayrılanların alarak alanlara veya toplam işçi sayısına oranı,
- işten ayrılma olasılığı, erken emeklilik (askere gitmek, kadınların evliliği, iş kazası),

Kıdem Tazminatı karşılık tutarı şu şekilde hesaplanır;

$$\text{Kıdem Tazminatı Karşılığı} = \text{Tam Yükümlülük Tutarı} \times \left(\frac{1 + \text{Ücret Artış Oranı}}{1 + \text{İskonto Oranı}} \right)^{\text{Kalan Vade}}$$

Şirket böylece bilanço günü itibariyle toplam yükümlülüğünü ileride ödenecek tutarın iskonto edilmiş net değerini ile raporlamaktadır.

2.2.2.1. Kıdem tazminatında iskonto oranı

TMS 19'a göre kıdem tazminatı karşılığı hesaplanırken, netinin reel iskonto oranını vereceği, tahmini bir enflasyon ve faiz oranı beklentisi ile uygun bir iskonto oranı belirlenmelidir. Bulunacak olan reel iskonto oranı gelecekte ödenecek kıdem tazminatı yükümlülüklerinin bilanço tarihi itibariyle bugünkü değerlerinin hesaplanmasında kullanılmalıdır.

TMS 19.78-82 paragraflarına göre bu oranın seçilmesi bir aktüer varsayımdır. Bu oranlar; raporlama dönemi sonundaki yüksek kaliteli kurumsal senetlere ilişkin piyasa getirilerine bakılarak belirlenir. Bu gibi senetler için derin bir piyasanın bulunmadığı ülkelerde, devlet tahvillerinin (raporlama dönemi sonundaki) piyasa getirileri kullanılır. Bu kurumsal senetlerin veya devlet tahvillerinin para birimleri ile vadeleri, işten ayrılma sonrası fayda yükümlülüklerinin para birimi ve beklenen vadeleriyle tutarlı olmalıdır (TMS 19.78). Bu paragraflardan anlaşıldığına göre iskonto oranı olarak büyük kurumlaşmış firmalar tarafından arz edilen tahvillerin bileşik getiri oranı ile aynı olacaktır. Yurdumuzda olduğu gibi bu tür tahviller yoksa devlet tahvilleri kullanılabilir. Ancak piyasada (IB Piyasasında) değişik vadelerde değişik getiri oranları belirlendiği için personelin kıdem tazminatı almaya hak kazanacağı kalan süreye uygun vadesi olan tahvil getirileri kullanılacaktır. Dolayısıyla tüm personel için tek bir oran istenilmemektedir. Ancak bu oranlar arasında farklar önemli değilse, personelin ortalama olarak kıdem tazminatı almaya ne kadar bir süre kaldı ise o kadar kalan vadesi olan tahvillerin faiz oranları seçilebilecektir. (Kaval, 2011)

2.2.2.2. Beklenen ücretler veya zam oranları

Gelecekteki kişiye ilişkin beklenen zam oranının yıllara veya kişiye göre değişiklik göstereceği tabiidir. Esasen bu zam oranının enflasyon beklentilerinin yanında personelin

artan tecrübesine uygun şekilde tecrübe kazanmasının sağlayacağı primi, artan kıdemini de dikkate alması gerekir.

2.2.2.3. İşten kıdem tazminatı almadan ayrılanların oranı

Geçerli olan 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre, 4857 sayılı İş Kanunu çerçevesinde çalışanlar işverenlerinden kıdem tazminatı alabilir. İlgili yasada 7 hal belirtilmiştir:

- İşverenin haklı bir sebep olmadan işten çıkartması
- İşçinin haklı bir sebeple işi bırakması
- Erkek çalışanların askerlik için işi bırakması
- Emekli olmak amacıyla işçinin işi bırakması
- Emeklilikle ilgili diğer şartları tamamlayıp, emeklilik yaşını evinde beklemek amacıyla işçinin işi bırakması
- Kadın işçinin evlendikten sonraki bir yıl içinde işi bırakması
- İşçinin ölmesi

Bu belirtilen hallerden herhangi birisinde, her çalışma yılına işçinin bir brüt maaşı tutarında kıdem tazminatı ödenir.

Firmalar kıdem tazminatı karşılığı ayırmak için onu almadan ayrılan işçi oranının tahmin etmek zorundadırlar. Buna göre yukarıdaki 7 hali ve geçmişte ayrılan işçi istatistikleri göze alarak ayrılma oranının yüzdesi hesaplanır ve tam yükümlülük tutarından indirgemedede kullanılır.

2.2.3. Kıdem tazminatı karşılığının bileşenlere ayrılması

TMS 19'a göre bir dönemin toplam kıdem tazminatı karşılık gideri cari dönem hizmet maliyeti, faiz maliyeti, geçmiş dönem hizmet maliyeti, aktüeryal kazanç ve kayıplara ayrılması ve bunların detaylarına ilişkin bilgilerin dipnotlarda verilmesi gerekmektedir. Yine bu standarda göre her bir şirket dönem başı kıdem tazminatı karşılığı tutarının dönem sonundaki tutarına nasıl ulaştığına ilişkin mutabakatı da dipnotlarda açıklamak zorundadır.

Bu nedenle bu tutarların nasıl ayrıştırılacağına bilinmesi veya esasa bağlanması gerekmektedir.

2.2.3.1. Cari dönem hizmet maliyeti

Bu kalem, işçinin çalıştığı birimde işletmenin üretim satış veya genel yönetim biriminde bir dönem boyunca çalışarak yaptığı katkının maliyetidir. Adeta ücret gelirin bir devamı veya parçasıdır. Bu nedenle personel hangi birimde çalışmış ise o birimin veya üretimin maliyetidir. Dolayısıyla üretimde çalışıyor ise genel üretim maliyeti(730 -740 hesap), diğer bir birimde çalışıyor ise o birimlerin maliyeti (750, 760, 770,780 hesaplar) olur ve dolayısıyla doğrudan Kâr Zarar'da muhasebeleştirilir.

Cari dönem hizmet maliyeti, içinde bulunulan hesap döneminde çalışanların çalışmaları karşılığında hak ettikleri kıdem tazminatının ödeneceği dönemde ulaşması beklenen tutarının iskonto oranı ile bilanço gününe getirilmesi şeklinde hesaplanır.

2.2.3.2. Faiz maliyeti

Herhangi bir yılda işçinin hakettiği kıdem tazminatı, kalan kdemine göre, ödenmeyip, iskonto edilerek bilanço'ya alınmaktadır. Bir sonraki bilanço döneminde aynı tutar, daha az kalan kdemine göre tekrar iskonto edilmektedir. Dolayısıyla her dönemde kıdem tazminatı yükü artmaktadır. Bu artış gelecekteki aynı tutarın bir yıllık iskonto farkına veya, bilançoda yer alan tutarın bir yıllık işlemiş faizine denk olmaktadır.

Faiz maliyeti, ilgili faydanın ödenmesine bir dönem yaklaşılması nedeniyle, tanınlanmış fayda yükümlülüğünün bugünkü değerinde meydana gelen artıştır.

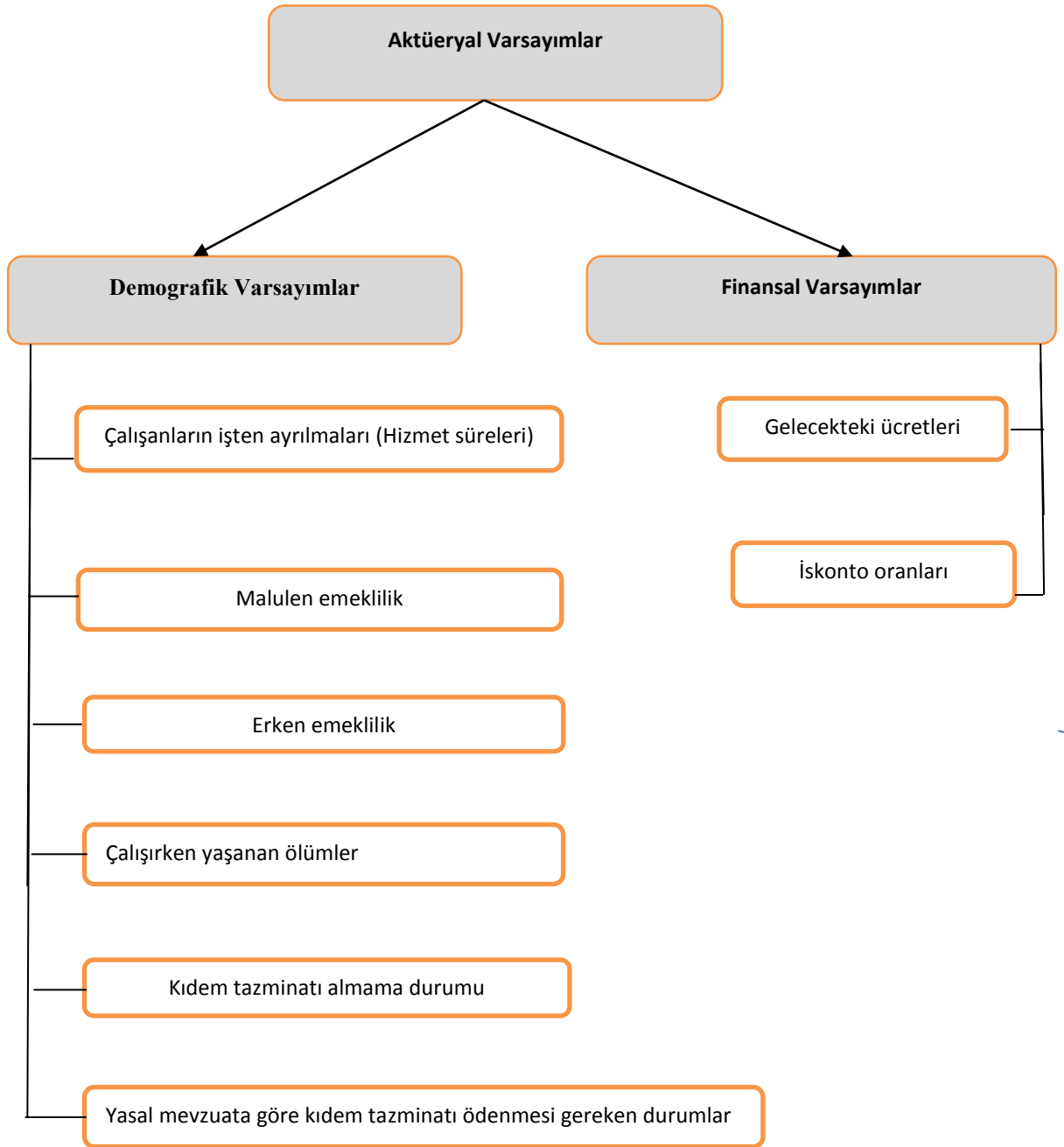
Başka bir ifade ile, Faiz Maliyeti; bir önceki hesap döneminde bilanço da yer alan yükümlülüğün dönem içinde kullanımının maliyetidir ve çalışmaya devam eden kişilere ilişkin yükümlülüğün dönem başındaki tutarının, o yılda kullanılan iskonto oranı ile çarpılmış tutarıdır. (Kaval, 2011)

2.2.3.3. Geçmiş dönem hizmet maliyeti

Geçmiş dönem hizmet maliyeti, kıdem tazminatı hesaplamalarında yasal veya ihtiyari olarak bir yeni düzenleme yapıldığında personelin geçmiş dönem hizmetleri ile ilgili olarak ortaya çıkar. Örneğin mevcut mevzuata göre, işçinin her bir hizmet yılı için son ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenecektir. Yasal değişiklik veya işletme yönetiminin sendika ile yaptığı anlaşma gereğince bu sınır 30 günden 45 güne çıkarılmış olsun. Bu artış geleceğin değil, geçmiş dönemlerin hizmet maliyeti olacaktır. Dolayısıyla bu düzenlemeden doğan farklarında muhasebeleştirilmesi gerekir. Standardın bu konuda getirdiği yaklaşıma göre, çalışanların bu hakları kazandıkları süreye kadar muhasebeleştirilmesi gerekir. Eğer bu değişiklik hemen yürürlüğe giriyor ise hemen, eğer bir süre veriliyor ise, bu süreye kadar eşit tutarlı olarak muhasebeleştirilmesi gerekir. Bu tutar önemli bir tutara ulaşıyor ise, bunun esasında önemli bir kalem olarak Kâr Zarar Tablosunda ayrı bir kalem olarak gösterilmesi gerekir. Aksi halde cari dönem hizmet maliyeti için uygulanan muhasebeleştirme politikası bunun içinde uygulanır (TMS 19.96-.101). Eğer yeni düzenleme toplam yükte bir azalma meydana getiriyor ise, buda yine kâr zararda muhasebeleştirilir.

2.2.3.4. Aktüryal kazanç ve kayıplar

Kıdem tazminatı hesaplanırken yapılması gerekli aktüeryal varsayımlar şekil 2-2'deki biçimde sıralanabilir:



Şekil 2.2. Kıdem Tazminatının Hesaplanmasında Aktüeryal Varsayımlar

yapılan tüm bu varsayımların izleyen yıllarda yüzde yüz oranında gerçekleşmesi beklenmemekte olup tahminlerden kaynaklanan farklılıklarla karşı karşıya kalınabilir.

TMS 19' a göre, Aktüryal kazanç ve kayıplar, kıdem tazminatı hesapları sırasında yapılan bazı tahmin ve varsayımların beklenildiği gibi çıkmamasından kaynaklanan farklardır. TMS 19 aktüryal kazanç veya kayıplara neden olabilecek unsurları tek tek saymıştır (TMS 19, md. 94). Bunlar;

- a) Aşırı derecede yüksek veya düşük personel devir hızı, erken emeklilik veya ölüm, ücret, fayda (planın resmi veya temel koşullarının enflasyondan kaynaklanan fayda artışları sağlaması durumunda) veya tıbbi maliyetlerdeki artışlar;
- b) Gelecekteki personel devir hızı, erken emeklilik, ölüm tahminlerindeki veya ücret, sosyal yardım (eğer planın resmi veya temel koşulları enflasyondan kaynaklanan sosyal yardım artışları sağlıyorsa) veya tıbbi maliyetler artışlarındaki değişikliklerinin etkileri;
- c) İskonto oranındaki değişikliklerin etkileri ve
- d) Plan varlıklarının beklenen yatırım getirisiyle gerçek getiri arasındaki farklar

Kıdem tazminatı öngörülebilir bir yükümlülük olmakla beraber, geleceğe dönük varsayımlardan yola çıkarak hesaplandığı için diğer gider kalemlerinden farklılık göstermektedir. Bu nedenle finansal tablolarda ne şekilde yer alacağı önem arz etmektedir.

Bilindiği gibi Kâr Zarar Tablosu şirketin performans ölçüm aracı olarak kullanılmaktadır. Bu nedenle işletme yönetiminin kontrolü dışında genel ekonomik duruma bağlı olarak doğan, bazı dönem gelir bazı dönem gider olarak ağırlığını hissettiren aktüaryal kazanç ve kayıpların dönem gelir ve giderleri içine alınması dönem kârlılık analizlerinde performans değerlemesini olumsuz yönde etkileyebilir. Dönem kâr zararına almak yerine öz kaynaklarda takip etmek ve kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlamak daha uygun olacaktır. Öz kaynaklarda biriken aktüaryal kazanç ve kayıplar, muhasebe politikalarında değişiklik nedeniyle veya başka bir nedenle hiçbir zaman dönem kâr zararına nakledilmezler. Ancak birikmiş kârlara aktarabilirler.

2.2.4. Aktüaryal kayıp veya kazançların muhasebesine ilişkin örnek³⁹

İş gören Ahmet Kıdemli 01.01.2001 tarihinde (t_0) 300 TL ile işe başlamıştır. Bu sigortalı olarak işe başlama tarihi değil, işyerinde işe başlama tarihidir. Daha önce başka bir işyerinde 10 yıl çalışıp, ayrılmıştır. Bilanço tarihi ise 31.12.2005 dir (t_1). Bilanço tarihine

³⁹Bu örnek “Türkiye Muhasebe – Finansal Raporlama Standartları: Uygulama ve Yorum” kitabından türetilerek yapılmıştır. (Örten, Kaval, Karapınar, a.g.e. s. 312.)

göre kıdemi 5 yıldır. Başladığında ücreti 300 TL, değişik yıllarda yapılan zamlarla birlikte bilanço tarihi itibariyle kıdem tazminatı esas ücreti 1.200 TL'dir. Bu personelin 10 yıl daha çalışması ve 01.01.2015 de işinden ayrılması ve kendisine ödeme yapılması (t_2) beklenmektedir. Bu on yıl içinde değişik zamanlarda ücretine zam olacaktır. Her yıl ortalama %5 zam yapılacağı, alacağı zam sayısının dokuz defa olacağı varsayımı ile kıdem tazminatına esas ücreti; 1.561,59 TL ($1.200 \times 1,05^9$) olacaktır.

Personelin işinden ayrıldığında 15 yıllık kıdemi olacağı için alacağı kıdem tazminatı;

27.923,90 TL ($15 \times 1.861,59$) olacaktır.

Bu tutarın 9.308 TL'si ($1.861,59 \times 5$) bilanço tarihine kadar olan kısma isabet etmektedir. Geri kalan 18.615,10 TL ($1.861,59 \times 10$) henüz gerçekleşmemiştir.

İşçi için 31.12.2005 tarihi itibariyle bilançoda yer alması gereken tutar ise 5 yıllık kıdemine göre kazandığı tutar olarak hesaplanan 9.308 TL'nin 10 yıl üzerinden iskonto edilmiş değeri olacaktır. (iskonto oranı mevcut ekonomik koşullarda işçinin çalıştığı sektörde ihraç edilmiş bulunan uzun vadeli tahvillerin faizi (%14) üzerinden hesaplanacaktır.)

$$\frac{9.308}{(1+\text{İskonto Oranı})^{\text{Kalan Vade}}} = \frac{9.308}{(1+0,14)^{10}} = 2.510,77$$

Bu tutarın bir kısmı cari dönem hizmet maliyeti, diğerleri önceki döneme ait maliyetlerdir. Bir yıllık kısmı bulmak için yukarıda hesapladığımız kıdem tazminatına esas ücretin 10 yıl üzerinden iskonto edilmiş değerini buluruz.

$$\frac{1.861,59}{(1+\text{İskonto Oranı})^{\text{Kalan Vade}}} = \frac{1.861,59}{(1+0,14)^{10}} = 502,15$$

Kalan 2.008,62 TL ($2.510 - 502,15$) ise önceki dört yılın maliyetidir.

Örneğimizde başlangıçta yapılan varsayımların birinci yılda gerçekleşmediğini varsayalım. Ücret %5 oranında değil, %10 artışla 1.320 TL olmuştur. Ancak yine bu tarihten sonra da %5 oranında artış beklensin. Ayrıca iskonto oranı da %14 ten %10 düşmüştür. Bu durumda

işçinin alacağı kıdem tazminatının tutarı ve indirgenmiş net tutarı da değişecek ve aradaki fark aktüeryal kazanç ve kayıp olarak nitelenecektir.

31.12.2006 itibariyle ücret 1.320 TL

$1.320 \times (1,05)^8 = 1.950$ TL (yıllık bu tutarda kıdem tazminatı almaya hak kazanacaktır.)

31.12.2006 itibariyle kıdemi 6 yıl olduğu için hak ettiği kıdem tazminatı; 11.700 TL (1.950×6) olacaktır.

Bu tutarın 9 yıl ve yeni iskonto oranı %10 üzerinden iskonto edilmiş değeri;

$$\frac{11.700}{(1+\text{iskonto oranı})^{\text{kalan vade}}} = \frac{11.700}{(1+0,10)^9} = 4.962,55$$

31.12.2005 tarihi itibariyle değer = 2.510,77 TL dir.

31.12.2006 tarihi itibariyle = 4.962,55 TL dir.

Artış 2.451,79 TL kadar olmuştur. Bu tutarın içinde aktüeryal kayıp, cari dönem hizmet maliyeti ve faiz maliyeti vardır. Bunları ise şu şekilde hesaplarız.

Cari Dönem Hizmet Maliyeti:

$$\frac{1.950}{(1+\text{iskonto oranı})^{\text{kalan vade}}} = \frac{1.950}{(1+0,10)^9} = 827,09 \text{ TL}$$

Faiz Maliyeti:

Bir önceki yılın (31.12.2005) bilanço bakiyesinin o yılı iskonto oranı (%14) değerlendirilmesi neticesinde hesaplanan tutar olacaktır:

$$2.510,77 \times 0,14 = 351,51 \text{ TL}$$

Aktüeryal Kayıp:

Toplam dönem tutarından cari dönem hizmet maliyeti ve faiz maliyetinin çıkarılması sonucu bulunan tutar aktüeryal kayıp olacaktır:

$$2.451,79 - 351,51 - 827,09 = 1.273,18 \text{ TL}$$

Bu tutarın bu şekilde yüksek olmasının nedeni hem iskonto oranının düşmesi hem de ücretteki artışın geçmiş hizmet dönemlerine yansımış olmasıdır.

Yukarıda yer alan örneğimizde iskonto oranının düşmesi ve ücretteki beklenmedik zam nedeniyle 2006 yılı için hesaplanan aktüeryal kayıp 1.273,18 TL idi. Bunun öz kaynaklar içinde muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

.....	31.12.2006	
528 Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar	1.273,18	
284 Ertelenmiş Vergi Varlığı	254,68	
	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı	1.273,18
	529 Öz kaynaklarda Muhasebeleştirilen	
	Gelir / Giderin Vergi Etkisi	254,68

(Ertelenmiş Vergi Varlığı $1.273 \times 0,20 = 254,68$)

...../.....

2.2.5. Araştırılacak hususlar

Biz bu çalışmada aktüeryal kazanç ve kayıplar ile ilgili bunları cevaplamaya çalışacağız:

1. Firmalar iskonto oranını doğru belirlemişler mi?
2. Zam beklentisi gerçekçi belirlenmiş mi?
3. Firmalar kapsamlı kâr zarar tablosunda ve öz kaynaklarda aktüer kâr zararı doğru sınıflamışlar mı?
4. Personelin kalan kıdemine uygun iskonto oranları belirlenmiş midir?
5. Personele yapılacak zam oranında titiz davranılmış mıdır?
6. Ayrılan personele kıdem tazminatı ödemesi yapılmayacağı için ve toplam yük bu oranda azaltılacağı için bu oran gerçekçi midir?

7. Kıdem tazminatı gideri bileşenlere ayrıldıktan sonra bunlara uygun şekilde muhasebeleştirilmiş ve açıklanmışlar mıdır?

2.3. Yabancı Paralı İşlemler (Tms 21) Ve Diğer Kapsamlı Kâr Zararda Raporlanması

Bir işletme; yabancı para birimlerinde işlemler yapmak ya da yurtdışında işletmeye sahip olmak suretiyle yabancı para üzerinden faaliyetlerde bulunabilir. Ayrıca, bir işletme finansal tablolarını bir yabancı para biriminde sunabilir. Bu faaliyetlerden elde edilen ve raporlanan kurların değerlemesinden doğan kâr zararların bazıları kâr zarar tablosunda, bazıları da kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlanmalıdır.

Yabancı paralı işlemler;

- İşletmenin yurt içinde ve yurt dışından yabancı para cinsinden borçlanıp alacaklanması,
- İşletmenin yurt içinden veya dışından yabancı para cinsinden gelir veya gider elde etmesi

Söz konusu olabilir ki, bunlar gerçekleştiği günün kurları kullanılarak muhasebeleştirildiği için sadece, yıl sonun da borç veya alacak değerlemesine konu olurlar. Değerlemeden doğan farklar da kâr zararda muhasebeleştirilir. Dolayısıyla diğer kapsamlı kâr zarar tablosu ile ilişkileri olamaz.

Ancak, bir işletme,

- Yabancı para cinsinden kısa vadeli ve spekülasyon (alım satım amaçlı) bir menkul kıymet veya menkul kıymet portföyüne sahipse;
- Yurtdışında bir gayrimenkul edinmiş ise ve bunu gerçeğe uygun değerle değerlemeyi muhasebe politikası olarak belirlemiş ise,
- Yurtdışında bir iştirake sahip ise,

- Yurtdışında bir bağılı ortaklığa sahip ve bu nedenle konsolide mali tablolar düzenliyor ise,
- Yurtdışında bir net yatırıma sahip ise,
- Veya Yurtdışında kredi almak, ortak kabul etmek veya benzer nedenlerle kendi TL cinsinden düzenlenmiş finansal tabloları yabancı para cinsine çevrilecek ise,
- Yurtdışındaki yatırım riskinden korunmada etkin kısmı varsa,
- Dövizli takip edilen ve gerçeğe uygun değerle değerlendirilen MDV yeniden değerlendirme artışı varsa,

çevirmede kullanılacak yöntemler ve kurlar sorun olabilirler.

Bunlar ile ilgili değerlemelerde özellik arzedebilirler ve diğer kapsamlı kâr zarar tablosuna konu olabilirler. Bu amaçla bu durumlara göre ayrı ayrı incelenmelidir.

Hangi döviz kuru/kurlarının kullanılacağı ve döviz kurlarındaki değişimin finansal tablolar üzerindeki etkilerinin nasıl raporlanacağı TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardın temel konularıdır.

2.3.1. Kur farklarıyla ilgili muhasebe standartları

IASB tarafından kur değişim etkilerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin ilk çalışmalar Kasım 1977’de bir standart taslağının yayınlanmasıyla başlatılmıştır. Bu çalışmalar sonucunda 1983 yılında IAS 21 “Kur Değişiminin Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi” 1.1.1985’te yürürlüğe girmek üzere onaylanmıştır. Söz konusu standart, içeriğinde birçok değişiklik yapılarak Kasım 1993’te IAS 21 “Kur Değişiminin Etkileri” başlığıyla 1.1.1995’ten itibaren yürürlüğe girmek üzere yayımlanmıştır.

Ülkemizde IAS 21’den aynen tercüme edilerek, “Kur Değişiminin Etkilerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı” (TMS 21) 31.12.2005 Tarih ve 26040 Sayılı Resmi Gazete’de 13 Sıra No.lu Tebliğ ekinde yayınlanarak, 31.12.2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Son değişiklik yeni

yayımlanan TFRS 13 tarafından yapılmış olup, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.

TMS 21 Standardın amacı, yabancı para işlemlerinin ve yurt dışındaki işletme faaliyetlerinin finansal tablolara nasıl dahil edileceğini ve finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceğini düzenlemektir. Standardın temel konularını ise, hangi döviz kurunun kullanılacağını ve döviz kurlarındaki değişimin finansal tablolar üzerindeki etkilerinin nasıl raporlanacağını belirlenmesi oluşturmaktadır.

Bu standart;

- TMS-39'un kapsamında olan türev işlemleri dışındaki yabancı para işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde,
- İşletmenin finansal tablolarına dâhil edilen yurt dışındaki işletmelerin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun raporlama para birimine çevrilmesinde,
- İşletmenin faaliyet sonuçlarını ve finansal durumunu finansal tablolarda kullanılan para biriminden başka bir birimine çevrilmesinde kullanılır (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2008: 31)⁴⁰.

Standart yabancı paralı kalemler için finansal riskten korunma muhasebesi ve yabancı para işlemlerden kaynaklanan nakit akışlarının Nakit Akış Tablosundaki sunumunda ya da yurtdışındaki işletmenin nakit akışlarının çevriminde uygulanmaz. Borçlanma maliyetleri ile ilişkili olan kur farkları TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı içinde ele alındığından TMS 21 içinde borçlanma maliyetleri yer almamıştır.

2.3.2. Kur farklarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanması

Yabancı paralı işlemleri sonucunda kur farklarının muhasebeleştirilmesi IAS'ler açısından parasal kalem olması ve parasal kalem olmamasına göre farklılık arz etmektedir. Yabancı

⁴⁰Bekçioğlu, selimye Köroğlu, çağrı, UMS 21, TMS 21 Kur Değişim Etkileri Standardına Göre Finansal Tabloların Çevrimi ve Kur Farklarının Muhasebeleştirilmesi, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/86malicozum/2%20selim%20bekcioglu.pdf>

paralı işlemler ilk muhasebeleştirilmesi İşlem Tarihindeki Kur’la çevirilir. Sonraki dönemlerde:

- Parasal Kalemler Kapanış Kuru ile,
- Tarihi maliyetle değerlendirilen parasal olmayan kalemler işlem tarihindeki kuru ile,
- Gerçeğe uygun değerle değerlendirilen parasal olmayan kalemler Gerçeğe uygun değer belirlendiği tarihteki kuru ile,

Muhasebeleştirilir.

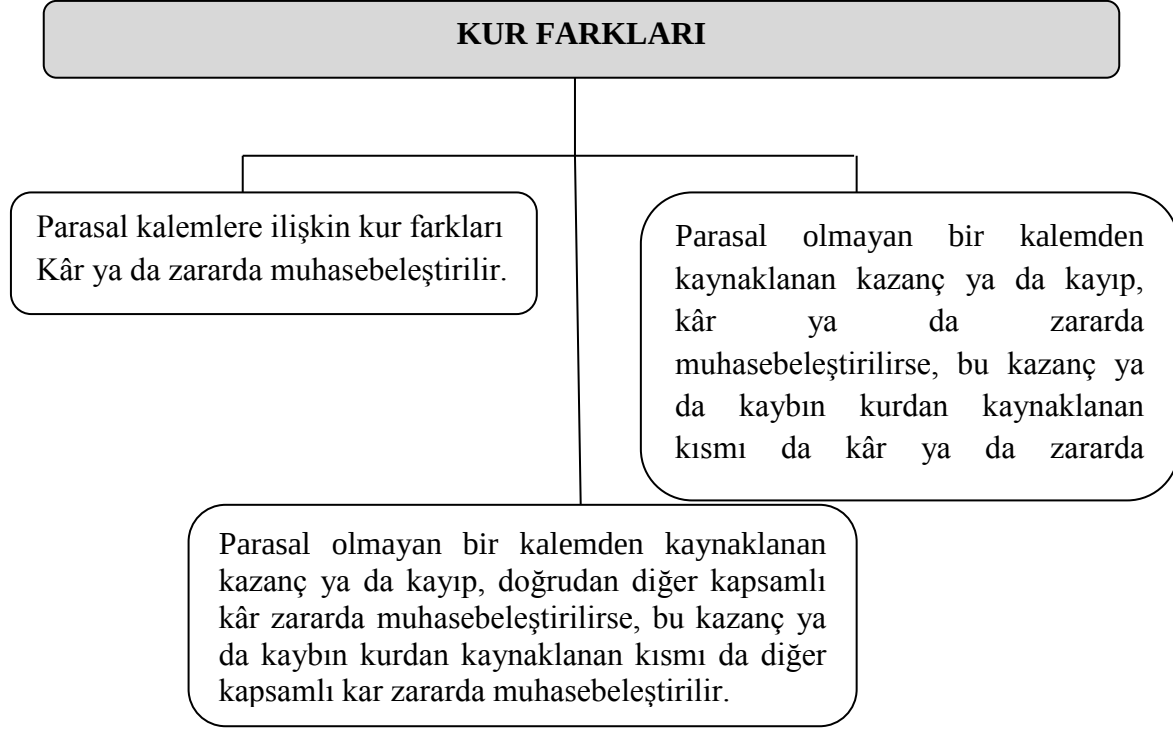
TMS 21 kapsamında muhasebeleştirilen işlemler ve değerlemeye konu varlık ve borç kalemlerinde meydana gelen kur farklarının bazıları doğrudan kâr zarar yerine diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilirler ve bunun sonucu olarak da öz kaynaklarda raporlanırlar.

Kur farkları, aşağıda belirtilen durumlar haricinde, oluştukları dönemdeki kâr ya da zararda muhasebeleştirilirler:

- Geleceğe yönelik kullanım amacıyla inşa edilmekte olan varlıklarla ilişkili olan ve yabancı para birimiyle gösterilen borçlar üzerindeki faiz maliyetlerine düzeltme kalemi olarak ele alınan ve bu tür varlıkların maliyetine dahil edilen kur farkları,
- Yabancı para biriminden kaynaklanan risklere (risklere karşı finansal koruma sağlamaya ilişkin muhasebe politikaları aşağıda açıklanmaktadır) karşı finansal koruma sağlamak amacıyla gerçekleştirilen işlemlerden kaynaklanan kur farkları,
- Yurtdışı faaliyetindeki net yatırımın bir parçasını oluşturan, çevrim yedeklerinde muhasebeleştirilen yakın zamanda ödenme niyeti ya da ihtimali olmayan yurtdışı faaliyetlerden kaynaklanan parasal borç ve alacaklardan doğan kur farkları.

Bu bağlamda, parasal kalemlere ilişkin kur farkları “kâr veya zarar”da muhasebeleştirilirken, parasal olmayan kalemlerden kaynaklanan kazanç veya zararlar **“diğer kapsamlı kâr zarar”** içerisinde sınıflanıyorsa, kur farkları da **“diğer kapsamlı kâr**

zarar” içerisinde yer alır. Eğer söz konusu kazanç veya zararlar **“kâr veya zarar”** içerisinde muhasebeleştirilmişse, kur farkları da **“kâr veya zarar”** içerisinde muhasebeleştirilir.



Şekil 2.3. Yabancı Para İşlemleri

İşletmelerimizin yurt dışında aldıkları ya kendilerinin kullandığı, ya da kiraya verdikleri gayrimenkuller olabilir. Gayrimenkulün dışında yurt dışındaki bir işletmenin hisse senetleri satın alınmış olabilir. İşletmenin bu varlıkları yönetim modeli, bunların alım satımı (spekülasyon) ve dolayısıyla doğan kârdan yararlanmak değil, uzun vadeli olarak getirisinden yararlanmak olabilir. Bu durumda bu finansal varlıklar gerçeğe uygun değeri ile değerlemeye tabi tutulabilirler⁴¹ ve değerlendirme farkları diğer kapsamlı kâr zararın bir unsuru olarak muhasebeleştirilirler ve öz kaynaklar içinde gösterilirler.

2.3.3. Finansal riskten koruma muhasebesi ve kur farkları

Yabancı para cinsinden kalemler için finansal riskten korunma muhasebesi TMS 39’ da düzenlenmiştir. Finansal riskten koruma muhasebesi bazı kur farklarının, bir işletmenin kur

⁴¹TFRS 9’a göre herhangi bir özkaynağa dayalı menkul kıymet normalde dönem sonlarında gerçeğe uygun değerle değerlendirilir ve değerlendirme farkından doğan kâr veya zarar dönemin kâr zararında muhasebeleştirilir. Ancak dileyen işletmeler eğer bunu uzun amaçlı getirilerinden faydalanmak için yapmış ise opsiyonel olarak ve geri dönüşsüz olarak sadece bu kur farklarını diğer kapsamlı kar zarar tablosunda (özkaynaklarda) raporlabılır.

farkları için bu standardın gerektirdiği yaklaşımdan farklı bir muhasebeleştirme politikasını gerektirir. Örneğin, finansal riskten korunma aracı olarak nitelendirilen parasal kalemler üzerindeki kur farklarının, korunmanın etkinliği ölçüsünde başlangıçta diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilmesini öngörmektedir.

Bu konu 2.5. başlık altında ele alınmıştır.

2.3.4. Yabancı ülkelerde faaliyet gösteren bağlı ortaklıklar, iş ortaklıkları ve iştiraklerin finansal tabloları

Bağlı ortaklık, iştirak, iş ortaklığı ya da şube olarak yapılan yurt dışı yatırımların tamamı, muhasebe kayıtlarını kurulduğu ülkedeki para birimi ile tutar ve finansal tablolarını da bu para birimi ile hazırlar. Bunun yanı sıra; bu işletmelerin, farklı ülkelerde faaliyet gösteren yabancı işletmelerinin finansal tablolarını konsolide ederek, bu finansal tabloların tek bir para birimi ile ifade edilebilir duruma getirilmesi gerekir. Bu işlem sonucu ise, dönüştürme kur farkları ortaya çıkabilmektedir.

Oluşan kur farkı diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilir ve özkaynağın ayrı bir bileşeninde biriktirilir.

Kur farklarının kümülatif tutarı yurtdışındaki bir işletme elden çıkarılincaya kadar özkaynağın ayrı bir bileşeninde sunulur.

2.3.5. Örnekler

2.3.5.1. Örnek 1⁴²

ABC işletmesinin işletmesinin yurtdışındaki şubesinde kullanmak üzere 31.12.2013 tarihi itibarıyla 01.01.2013 tarihinde 10.000 € bedelle satın alınmış bir taşıtı bulunmaktadır. Taşıttın alımı tarihindeki kur 1 € = 2,00 TL dir. Taşıtt dönem sonunda, normal amortisman yöntemine göre % 20 amortisman tabi tutularak 4.000 TL ($10.000 \text{ €} \times 0,20 = 2.000 \text{ €}$) amortisman hesaplanmıştır. İşletme taşıtların değerlemesinde yeniden değerlendirme modelini

⁴²Bu örnek “Diğer Kapsamlı Gelirler ve Muhasebeleştirilmesi” makalesinden türetilerek yapılmıştır. (Gökgöz, 2013)

uygulamaktadır. Dönem sonundaki kapanış kuru ise 1 € = 2,30 TL'dir. 2013 yılın sonunda taşıt fiyatlarında önemli bir değişim olmamıştır.

İşletme, taşıtlarını yeniden değerlendirme modeline göre yani gerçeğe uygun değere göre değerlediği için dönem sonundaki kapanış kuru kullanılacak ve bu durumda kur farkı ortaya çıkacaktır. Eğer işletme maliyet modelini uygulaysaydı, TMS 21 gereği parasal olmayan kalemlerin değerlemesinde işlem kurunu (1 € = 2,00 TL) dikkate alacak ve kur farkı ortaya çıkmayacaktı.

MDV'lerin değerlemesinde TMS 16 gereği yeniden değerlendirme modeli kullanılırsa, yeniden değerlendirme artışları **“diğer kapsamlı kâr zarar”** içerisinde sınıflanmaktaydı. Dolayısıyla TMS 21 standardı gereği söz konusu MDV'lerin kur farkları da **“diğer kapsamlı kâr zarar”** içerisinde sınıflanacaktır. Bu durumda kayıt aşağıdaki gibi yapılır.

Kur Artışının Taşıtın Defter Değerine Etkisi $(2,30 - 2,00) \times 10.000 \text{ €} = 3.000 \text{ TL}$

Kur Artışının Birikmiş Amortismanına Etkisi $(2,30 - 2,00) \times 2.000 \text{ €} = (600 \text{ TL})$

Kur Değişim Farkları = 2.400 TL

----- / -----

254 TAŞITLAR HESABI 3.000

257 BİRİKMİŞ AMORT. 600

55X MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 2.400

----- / -----

2.3.5.2. Örnek 2

Bir ticari işletmenin yabancı bir ülkedeki firmasını 1.1.2013 tarihinde kurduğunu varsayalım. Bu tarihteki kur 2 yabancı para birimi 1 TL'dir.

2013 yılı sonu itibarıyla bu firmanın kâr zarar tablosu ve bilançosu aşağıdaki gibidir:

Kâr Zarar Tablosu (YP)

Gelirler	4.000
Giderler	3.250
Vergi Öncesi Kâr	750
Vergi Gideri	250
Net Kâr	500

Bilanço (YP)

Dönen Varlıklar	1.000	Borçlar	500
Duran Varlıklar	1.000	Öz kaynaklar	
		Ödenmiş Sermaye	1.000.
		Dönem Kârı	500
		YP Çevrim Farkları	
Toplam Aktif	2.000	Toplam Varlık	2.000

Yıl sonunda 1 TL 2,5 YP birimine yükselmiştir. Satışlar ve alışlar yılın tüm dönemlerine düzenli bir şekilde yayılmıştır.

Kâr Zarar hesabının TL ve YP cinsinden tutarları ise şu şekilde olacaktır.

	Yabancı Para	Dönüştürme Kuru	Türk Parası
Gelirler	4.000	1 / 2,25	1.777,77
Giderler	3.250	1 / 2,25	1.444,44
	750		333,33
Vergi Gideri	250		111,11
Net Kâr	500	1 / 2,25	222,22

Bu durumda bilanço ve kâr zarar tablosunun kalemleri TL ve YP birimi cinsinden aşağıda düzenlenmiştir. Kâr Zarar Tablosu hesapları ortalama kurla dönüştürmeye tabi tutulmuştur.

Bilanço Kalemleri	Yabancı Para (YP)	Dönüştürme Kuru	Raporlama Parası (TL)
Dönen Varlıklar	1.000	1 / 2,5	400
Duran Varlıklar	1.000	1 / 2,5	400
Toplam Aktif	2.000		800
Borçlar	500	1 / 2,5	200
Öz kaynaklar			
Ödenmiş Sermaye	1.000	1 / 2	500
Dönem Kârı	500	Özel Çalışma	222.22
YP Çevrim Farkları			(122,22)
Toplam Varlık	2.000		800

2.3.6. Araştırılacak hususlar

Biz bu çalışmada yabancı paralı işlemler ile ilgili bunu cevaplamaya çalışacağız ki, Yabancı para birimlerinde işlemlerden elde edilen ve raporlanan kurların değerlemesinden doğan kâr zararlar doğru sınıflanmış mı?

2.4. Öz Kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Öz Kaynaklarında Gösterilen Gelir Ve Gider Unsurları Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlanması

İştirak yatırımlarının, yatırım yapan işletmenin finansal tablolarında nasıl raporlanması gerektiği konusu muhasebe standartlarında ele alınarak düzenlenmiştir.

2.4.1. Muhasebe standartları açısından iştiraklerin muhasebeleştirilmesi

Türkiye’de 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 27/12/2005 tarih ve 26036 sayılı Resmi Gazete’de “İştiraklerdeki Yatırımlar” adıyla yayınlanmış olan 28 no.lu Standart, iştiraklere yapılan yatırımlarla ilgili yeni düzenlemeler getirmiştir. Daha sonra IFRS 11’in ve IFRS 12’nin yayınlanmasının sonucu olarak, IASB IAS 28’de de değişiklikler yapmış ve standardın ismini TMS 28 İştiraklerdeki ve İş Ortaklıklarındaki Yatırımlar olarak değiştirmiştir ve 28/10/2011 tarih ve 28098 sayılı Resmi Gazete’de tekrar yayınlanmıştır.

Şu standart 1 Ocak 2013 ve sonrasında başlayan yıllık dönemler için geçerli olacaktır. Standart, yeni IFRS 11’in yayınlanmasının ardından yapılan değişiklikler ile iştiraklerin yanı sıra, iş ortaklıklarında da öz kaynak yöntemi ile muhasebeleştirme getirilmiştir. Bu değişikliklerin geçiş hükümleri IFRS 11 ile aynıdır.

Söz konusu standardın amacı; iştiraklerdeki yatırımların muhasebeleştirilmesini tanımlamak, iştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki yatırımların muhasebeleştirilmesi durumunda öz kaynak yönteminin uygulanmasına ilişkin hükümleri belirlemektir (TMS 28, md.1). Standardın kapsamını ise yatırım yapılan işletmeyi müşterek olarak kontrol eden veya yatırım yapılan işletme üzerinde önemli etkisi bulunan tüm işletmeler oluşturmaktadır (TMS 28, md.2).

2.4.2. Öz kaynak yönteminin uygulanması

Yatırım yapılan işletme üzerinde önemli etkisi bulunan veya yatırım yapılan işletmeyi müşterek kontrol eden işletme, iştirakteki ve iş ortaklığındaki yatırımlarını öz kaynak yöntemi ile muhasebeleştirir (TMS 28, md.16).

Öz kaynak yöntemi; yatırımın yapıldığı tarihte elde etme maliyeti ile muhasebeleştirildiği ve sonrasında kayda alınan tutarın yatırım yapılan işletmenin net varlıklarında yatırımcı işletmenin payına düşen kısmı yansıtacak şekilde düzeltildiği bir muhasebe yöntemidir. Öz kaynak yöneme göre; **".... öz kaynak yatırımı, ilk olarak işlem fiyatı ile muhasebeleştirilir (işlem maliyetleri de dahil olmak üzere); daha sonra yatırımcının iştirakin kâr veya zararındaki ve kapsamlı kâr zararındaki payını yansıtacak şekilde düzeltilir."**

Dolayısıyla iştirak veya iş ortaklığının elde ettiği kâr veya zarar, yatırım yapılan işletmenin elde ettiği kâr veya zarar olarak değerlendirilmekte olup, iştirak veya iş ortaklığının bakiyesi her dönem güncellenmektedir.

Standartta öz kaynak yönteminin uygulanması ile ilgili bazı hükümler şöyle özetlenebilir:

- MDV'lerin yeniden değerlemesi ya da yabancı para çevrim farkları iştiraklerin diğer kapsamlı kârında değişikliğe neden olur. Bu değişiklikten yatırımcıya düşen pay oranında iştirak yatırımının defter değeri düzeltilmesi gerekmektedir (TMS 28, md.10).

2.4.3. Öz kaynak yönteminin uygulanmasına ilişkin örnek⁴³

Bir A.Ş.'nin T1 döneminin başında B A.Ş.'ye yaptığı yatırım 170.000 TL olsun. Bu yatırım iştirakin % 40'ına tekabül etmektedir. Şirketin ödenmiş sermayesi ise 250.000 TL, toplam öz kaynakları ise 355.600 TL'dir. Yani 100.000 TL tutarında itibari değerli, 142.240 TL defter değerli pay senetleri bu fiyata alınmıştır. İzleyen dönemlerde ise iştirakin öz kaynaklarının defter değerleri aşağıdaki gibi gelişmiştir.

Hesap Kalemi	T ₁ Başı	T ₁ Sonu	T ₂ Sonu
Ödenmiş Sermaye	50.000	250.000	250.000
Yasal Yedekler	22.000	25.000	28.000
MDV Yeniden Değerleme Farkı	0	25.000	25.000
Kıdem Tazminatı Aktüeryal Kazanç ve Kayıpları	28.000	32.000	18.000
Geçmiş Dönem Kârları	28.000	35.000	37.000
Ertelenmiş Vergi Etkisi	(5.600)	(11.400)	(8.600)
Dönem Kârı	35.000	25.000	35.000
TOPLAM ÖZ KAYNAK	357.400	380.600	384.400

İştirak birinci yılda önceki yılın dönem kârı olan 35.000 TL'ndan 25.000 TL' nı net temettü olarak dağıtmıştır. 3.000 TL yasal yedeklere ilave edilmiş, kalan 7.000 TL ise geçmiş yıllar kârına ilave edilmiştir. Görüldüğü gibi ilk defa bu yıl MDV'leri yeniden değerlendirme modeli kapsamında yeniden değerlendirilmiş değerleri ile değerlemeye Karar vermiş ve bu değerlemeler sonunda 25.000 TL artış olmuştur. Yine yıl sonunda kıdem tazminatı karşılığı hesaplamaları sırasında 4.000 TL aktüeryal kazanç doğmuştur.

İkinci yılda T1 döneminin kârı olan 25.000 TL'ndan 20.000 TL temettü dağıtmış, 3.000 yasal yedeklere ayırmıştır. Kalan 2.000 TL ise geçmiş yıllar kârına eklenmiştir. MDV'lerde yeniden bir değerlendirme artışı meydana gelmemekle birlikte, aktüeryal kazançlarda 14.000 TL azalma olmaktadır.

Çözüm: Öncelikle ana işletmenin bireysel finansal tablolarına kaynak oluşturacak yasal kayıtları yapalım.

⁴³Bu örnek "Özkaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Özkaynaklarında Gösterilen Gelir ve Gider Unsurları ve Diğer Kapsamlı Gelirler Tablosu" makalesinden türetilerek yapılmıştır. (Kaval, 2011)

----- T₁-----

İŞTİRAKLAR 170.000

VARLIK KAYNAK HESAPLARI 170.000

İştirak alımı nedeniyle

----- / -----

----- T₁ -----

BANKALAR 10.000

İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ 10.000

Temettü gelirinin tahsili ($25.000 \times 0,40$)

----- / -----

Bu kayıt işletmenin bireysel finansal tablolarında duran varlıkların altında İştirakler ana kaleminin altında yer alacaktır. Kâr Zarar Tablosu'nda ise İştirakler ve Ortak Girişimlerden Alınan Temettüler hesap grubunun içinde raporlanacaktır.

Konsolide bilanço düzenlenirken öncelikle iştirakin bilançosuna göre payımızın ne tutarda arttığı bulunacaktır. Esasında temettü dağıtımı nedeniyle azalış ve dönem sonunda değerlemeler nedeniyle MDV Değerleme Farkları, Aktüer Kazanç ve Kayıplarda değişim olmuştur. Bunlar Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu'nda yer alması gereken kalemlerdir. Diğer taraftan ayrıca net dönem kârı doğmuştur.

Dağıtılan temettünün konsolide finansal tablolara alınmasında sanki iştirakin değerinde bir azalma meydana gelmiş gibi bir düzeltme yapılacaktır.

----- T₁ -----

İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ 10.000

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE

DEĞERLENEN İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARI 10.000

Tahsil edilen kâr payının gelir kaydının iptali ve iştirak kayıtlı değerinden indirilmesi.

----- / -----

Yıl sonunda ise konsolide finansal tablolar için adeta aşağıdaki kayıtlar yapılmış gibi düzeltmeler yapılacaktır.

----- T1 -----

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLAR 10.000

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARINDAKİ

KÂR ZARAR PAYLARI 10.000

İştirakin T1 dönemi kârının konsolide bilanço'ya alınması ($25.000 \times 0,40$)

----- T1 -----

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARI 11.600

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLERİN ÖZ KAYNAKLARINDAKİ PAYLAR 11.600

MDV Yeniden Değerleme Artışı 10.000

Aktüeryal Kazançlar 1.600

$25.000 \times 0,40 = 10.000$.- MDV Yeniden Değerleme Artışı

$4.000 \times 0,40 = 1.600$.- Aktüeryal Kazançlarda Artış

İştirakin öz kaynaklarında muhasebeleştirilen gelir ve giderlerin konsolide bilanço'ya alınması

----- / -----

Bu düzeltmeler sonrasında konsolide bilanço ve Kâr Zarar Tablosu düzenlenebilecektir.

İkinci yılda yapılması gereken düzenlemeler şu şekilde olacaktır.

Öncelikle alınan temettü şirketin kayıtlarında aşağıdaki gibi kayda alınacaktır.

----- T₂ -----

BANKALAR 8.000

İŞTİRAKLERDEKİ VE İŞ ORTAKLIKLARINDAN ALINAN TEMETTÜLER 8.000

Temettü gelirinin tahsili ($20.000 \times 0,40$)

----- / -----

Bu kaydın sonrasında ise bireysel finansal tablolar düzenlenecektir. Ancak konsolide finansal tablolar için alınan temettünün değiştirilmesi, dönem kâr zararının kayda alınması ve diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilen gelir ve giderlerin öz kaynaklara alınması ile ilgili bazı düzeltmeler yapılacaktır.

----- T₂ -----

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİ İLE DEĞERLENEN İŞTİRAKLERDEKİ

VE İŞ ORTAKLIKLARINDAN ALINAN TEMETTÜLER 8.000

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARI 8.000

Tahsil edilen temettünün gelir kaydının iptali ve iştirak kayıtlı değerinden indirilmesi.

----- / -----

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARI 14.000

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN İŞTİRAKLER

VE İŞ ORTAKLIKLARINDAKİ KAR ZARAR PAYLARI 14.000

$35.000 \times 0,40 = 14.000$ Dönem kârının kayda alınması

----- T₂ -----

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLERİN ÖZKAYNALARINDAKİ PAYLAR 1.600

ÖZ KAYNAK YÖNTEMİNE GÖRE DEĞERLENEN

İŞTİRAKLER VE İŞ ORTAKLIKLARI 1.600

$14.000 \times 0,40 = 1.600$.- Aktüeryal Kazançlarda Azalma

İştirakin öz kaynaklarında muhasebeleştirilen gelir ve giderlerin konsolide bilançoaya alınması

----- / -----

Bu düzeltmelerden sonra örnek işletmemizin Konsolide Finansal Tablolarında yer alan tutarlar aşağıdaki gibi olacaktır.

BİLANÇO	T₁	T₂
AKTİF		
Öz kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştirakler	181.600	186.000
PASİF		
Ertelenmiş Vergi Borcu	0	0
ÖZ KAYNAKLAR		
Öz kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerdeki Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları	11.600	10.000
Öz kaynaklarda Değerlenen Gelirlerin Ertelenmiş Vergi Etkisi	0	0
Dönem Net Kârı	10.000	14.000

DİĞER KAPSAMLI GELİRLER TABLOSU	T₁	T₂
Dönem Net Kârı	10.000	14.000
Öz kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Öz kaynaklarında Muhasebeleştirilen Gelirler-MDV Yeniden Değerlemeleri	10.000	0
Öz kaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Öz kaynaklarında Muhasebeleştirilen Gelirler-Aktüer Kazanç ve Kayıplar	1.600	(600)
Ertelenmiş Vergi Etkisi	0	0
Net Diğer Kapsamlı Kâr Zarar	11.600	(600)
TOPLAM KAPSAMLI GELİR	21.600	13.400

2.4.4. Araştırılacak hususlar

Bu çalışmada:

1. İştirakın kârından şirkete düşen pay kader iştirakın değerinin artırılıp artırılmadığı,
2. Tahsil edilen temettü tutarında iştirakın değerinin azaltılıp azaltılmadığı,
3. Ve özellikle konumuzla ilgili olarak iştirakın öz kaynaklarında artış veya azalış yaratan diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin, konsolide finansal tablolarda diğer kapsamlı kâr zarar kaleminden geçerek, öz kaynaklara alınıp alınmadığı,
4. Bu kalemler için ertelenmiş vergi varlığı veya yükümlülüğü hesaplanıp, hesaplanmadığı, hesaplanmış ise ne oranda hesaplandığı

Konularında araştırma yapılacaktır.

2.5. Türev Finansal Araçlar Değerleme Farkları (Finansal Riskten Korunma) Ve Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Raporlaması

Son yıllarda finansal piyasalardaki gelişmelere paralel olarak, finansal araçlar da hızla gelişmiştir. Bunun bir sonucu olarak da, finansal araçların nasıl sınıflandırılacağı, bunların

muhasebeleştirilme esasları da önemli hale gelmiştir. Finansal araçların çeşitlerinin her geçen gün artması sonucunda, finansal risk de ortaya çıkmıştır. Özellikle sabit kurlara dayalı Bretton Woods sisteminin 1970’li yıllarda sona ermesinden sonra, işletmeler finansal risklerle karşı karşıya kalmışlardır.

Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları incelendiğinde, finansal araçlarla ilgili dört adet standart bulunduğu görülmektedir. Bunlar; TMS 32 “Finansal Araçlar: Sunum”, TMS 39 “Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme”, TFRS 7 “Finansal Araçlar: Açıklamalar” ve TFRS 9 “Finansal Araçlar”dır.

TMS 39, işletmelerin finansal piyasalarda karşı karşıya kaldıkları finansal riskleri üç grupta toplamıştır. Bunlar; finansal aracın gerçeğe uygun değerinden kaynaklanan riskler, nakit akışından kaynaklanan riskler ve yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırımdan kaynaklanan risklerdir.

2.5.1. TMS 39 “finansal araçlar: muhasebeleştirme ve ölçme” kapsamında riskten korunma muhasebesi

TMS 39’da finansal riskten korunma araçları, unsurları, finansal riskten korunma çeşitleri ve bunların nasıl muhasebeleştirileceği özet bir şekilde aşağıdaki gibidir.

2.5.1.1. Finansal riskten korunma aracı

Finansal riskten korunma muhasebesi açısından, sadece, raporlayan işletme dışındaki (diğer bir ifadeyle, hakkında raporlama yapılan grup veya işletme dışındaki) bir tarafı içeren finansal araçlar finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanabilir. Konsolide edilmiş grup içindeki işletmelerden veya işletme içindeki bölümlerden her biri, grup içindeki diğer işletmelerle veya işletme içindeki diğer bölümlerle finansal riskten korunma amaçlı işlemlerde bulunabilseler dahi, bu tür grup içi işlemler konsolidasyon işlemleri sırasında ihmal edilir. Dolayısıyla, bu tür finansal riskten korunma amaçlı grup içi işlemlerin, grubun konsolide finansal tablolarında finansal riskten korunma muhasebesine dahil edilmesi uygun görülmez. Ancak bunlar, raporlanan işletme dışında kalmaları durumunda, grup içindeki işletmelerin bağımsız veya bireysel finansal tablolarında finansal riskten korunma muhasebesine konu edilebilirler (TMS 39, md. 73).

Normalde, bir finansal riskten korunma aracının bütünü için tek bir gerçeğe uygun değer bulunur ve gerçeğe uygun değerde değişikliğe yol açan etkenler birbirleriyle bağımlıdır. Bu nedenle, finansal riskten korunma ilişkisi, finansal riskten korunma aracının bütününe ilişkin olarak tanımlanır. Bunun istisnaları aşağıdakilerle sınırlıdır: (TMS 39, md. 74)

- a) Bir opsiyon sözleşmesinin uygulama fiyatı ile piyasa fiyatı arasındaki fark (intrinsic value) ile zaman değerini birbirinden ayırmak ve zaman değerini dışarda bırakarak yalnızca opsiyonun uygulama fiyatı ile piyasa fiyatı arasındaki farktaki (intrinsic value) değişimi finansal riskten korunma aracı olarak göstermek ve
- b) Bir forward sözleşmesinde faiz bileşeni ile spot fiyatı birbirinden ayırmak Sözü edilen istisnalara izin verilmesinin nedeni, opsiyonun uygulama fiyatı ve piyasa fiyatı arasındaki fark (intrinsic value) ile forward sözleşmesindeki primin ayrı ayrı ölçülmelerinin genellikle mümkün olmasıdır. Bir opsiyon sözleşmesinin hem içsel değerini hem de zaman değerini dikkate alan dinamik bir finansal riskten korunma stratejisi, finansal riskten korunma muhasebesi için uygun görülebilir.

Tüm finansal riskten korunma aracının bir kısmı, örneğin türev ürün tutarının yüzde 50'si, bir finansal riskten korunma ilişkisinde finansal riskten korunma aracı olarak tanımlanabilir. Ancak bir finansal riskten korunma ilişkisi, finansal riskten korunma aracının geçerli olduğu sürenin sadece bir bölümünü için tanımlanamaz (TMS 39, md. 75).

(a) Korunulan finansal risklerin açıkça belirlenmesi, (b) finansal riskten korunma işleminin etkinliğinin kanıtlanması ve (c) finansal riskten korunma aracı ve farklı risk durumlarının özel olarak gösterilebilmeleri durumunda, tek bir finansal riskten korunma aracı, birden fazla risk türünden korunma amaçlı olarak gösterilebilir (TMS 39, md. 76).

Finansal riskten korunma muhasebesi açısından, sadece, işletme dışındaki bir tarafı içine alan varlıklar, borçlar, kesin taahhütler veya gerçekleşme olasılığı yüksek tahmini işlemler finansal riskten korunma konusu kalem olarak tanımlanabilir. Finansal riskten korunma muhasebesi, grubun konsolide finansal tablolarında uygulanmaz; sadece, aynı grup içindeki işletmelerin bireysel finansal tablolarında, söz konusu işletmeler arasında gerçekleştirilen işlemler için uygulanır. İstisna olarak, grup içi parasal bir kaleme ilişkin yabancı para riskinin (örneğin, iki bağlı ortaklık arasındaki borçlar/alacaklar) TMS 21 Kur

Değişiminin Etkileri'ne göre konsolidasyon işlemi sırasında tam olarak elimine edilmeyen döviz kuru kazanç veya kayıplarına sebep olması durumunda, söz konusu yabancı para riski konsolide finansal tablolarda finansal riskten korunma konusu kalem olarak sunulma koşullarını taşıyabilir. TMS 21'e göre grup içi parasal işlemin farklı para birimlerine sahip iki grup şirketi arasında gerçekleşmesi halinde, söz konusu işlemlerden kaynaklanan yabancı para kâr ve zararları konsolidasyon işlemleri sırasında tam olarak elimine edilmez. Buna ek olarak, gerçekleşme ihtimali yüksek grup içi tahmini bir işleme ilişkin yabancı para riski, anılan işlemin, işlemi yapan işletmenin geçerli para biriminden farklı bir para birimi ile yapılmış olması ve ilgili yabancı para riskinin konsolide kâr veya zararı etkileyecek nitelikte olması durumunda, konsolide finansal tablolarda finansal riskten korunma konusu kalem olarak sunulma koşullarını taşıyabilir. (TMS 39, md. 80).

Finansal riskten korunma konusu kalemin finansal bir varlık veya finansal bir borç olması durumunda, anılan kalemler, etkinliğin ölçülebilmesi koşuluyla, nakit akışlarının veya gerçeğe uygun değerinin sadece bir kısmı ile ilişkili bulunan riskler açısından (bir veya daha fazla seçilmiş sözleşmeye bağlı nakit akışı veya bunların bir oranı ya da gerçeğe uygun değer bir yüzdesi) finansal riskten korunma konusu kalem olabilir. Örneğin faiz içeren bir varlık veya borcun maruz kaldığı faiz riskinin belirlenebilir veya ayrı olarak ölçülebilir bir bölümü finansal riskten korunma konusu risk olarak tanımlanabilir (finansal riskten korunma konusu bir finansal aracın maruz kaldığı toplam faiz riskinin risksiz faiz oranı veya gösterge (benchmark) faiz oranı bileşeni gibi) (TMS 39, md. 81).

Bir finansal varlık veya finansal borç portföyünün maruz kalınan faiz oranı değişikliğine karşı gerçeğe uygun değer riskinden korunması işleminde (ki sadece bu tür bir finansal riskten korunma işleminde), finansal riskten korunan bölüm münferit bir varlıktan (veya yükümlülükten) ziyade bir yabancı para cinsinden (örneğin, dolar, euro, pound veya rand tutarı şeklinde) tanımlanabilir. Söz konusu portföy, risk yönetimi amacıyla, varlık ve borçlar ihtiva etmekte olsa dahi, tanımlanan tutar, varlık veya borçların bir tutarıdır. Varlık ve borçları ihtiva eden netleştirilmiş bir tutarın tanımlanmasına izin verilmez. İşletme, tanımlanan bu tutarla ilişkili olan faiz oranı riskinin bir bölümünü finansal riskten koruyabilir. Örneğin peşin olarak ödenebilen varlıklar içeren bir portföyün finansal riskten korunması durumunda, işletme, sözleşmeye bağlı yeniden fiyatlama tarihleri yerine tahmini yeniden fiyatlama tarihlerini esas almak suretiyle, gerçeğe uygun değerde meydana gelen ve korunan faiz oranında meydana gelen değişikliklerle ilişkilendirilebilen

değişiklikleri finansal riskten koruyabilir. Finansal riskten korunan bölümün tahmini yeniden fiyatlandırma tarihlerine dayanması durumunda, finansal riskten korunan faiz oranında meydana gelen değişikliklerin ilgili tahmini yeniden fiyatlandırma tarihleri üzerindeki etkisi finansal riskten korunma konusu kalemin gerçeğe uygun değerindeki değişikliklerin tespiti sırasında dikkate alınır. Sonuç olarak, peşin ödenebilir kalemler içeren bir portföyün, peşin ödenebilir nitelikte olmayan bir türev ürünle finansal riskten korunması durumunda, finansal riskten korunma konusu portföyde yer alan kalemlerin önceden ödeneceği tahmin edilen tarihlerinin değiştirilmesi veya gerçek peşin ödeme tarihlerinin tahmin edilenlerden farklı olması durumunda, etkin olmayan bir işlem (etkinsizlik) meydana gelmiş olur (TMS 39, md. 81A).

2.5.1.2. Finansal riskten korunma muhasebesi

Finansal riskten korunma muhasebesi temel olarak belirli koşulları sağlayan işletmelerin normal muhasebe işleyişinin dışına çıkarılarak risk muhasebesinin kendine özgü ölçüm ve değerlendirme sistemi içinde değerlendirilmesidir.

Riskten korunma muhasebesi, muhasebenin işlevinin yalnızca finansal kararların sonucunu yansıtmaktan ibaret olmadığına, aksine bu kararları doğrudan etkilediğinin önemli göstergelerinden biridir. Riskten korunma muhasebesinin bir zorunluluk değil, şirketlerin tercihinin bağlı bir uygulama olduğu unutulmamalıdır.

Finansal riskten korunma muhasebesinde, finansal riskten korunma aracı ile finansal riskten korunma konusu kalemin gerçeğe uygun değerlerinde meydana gelen değişikliklerin kâr veya zarardaki etkileri muhasebeleştirilir (TMS 39, md. 85).

2.5.1.3. Finansal riskten korunma çeşitleri

Finansal riskten korunma ilişkileri üç çeşittir (TMS 39, md. 86);

- a) Gerçeğe uygun değer riskinden korunma: Muhasebeleştirilmiş bir varlık veya borcun ya damuhasebeleştirilmemiş bir kesin taahhüdün veya bu tür bir varlık, borç ya da taahhüdün belirlenebilir bir bölümünün gerçeğe uygun değerinde meydana gelen,

belirli bir risk unsuru ile ilişkilendirilebilen ve kâr veya zararı etkileyebilecek nitelikteki değişikliklere karşı gerçekleştirilen bir finansal riskten korunma işlemidir.

- b) Nakit akış riskinden korunma: (i) muhasebeleştirilmiş bir varlık veya borca (örneğin, değişken oranlı borçların gelecekteki faiz ödemelerinin tamamı veya bir kısmı) ya da gerçekleşme ihtimali yüksek tahmini bir işleme ilişkin belirli bir riskle ilişkilendirilebilen ve (ii) net kâr veya zararı etkileyebilen nitelikteki nakit akışı değişikliklerinden korunmak için gerçekleştirilen bir finansal riskten korunma işlemidir.
- c) Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım riskinden korunma: TMS 21’de yer almaktadır.

Çizelge 2.2. Türev Ürün Sözleşmelerinin Değerleme Ölçüleri ve Değerleme Sonucu Oluşan Kazanç veya Kaybın Muhasebeleştirilmesi

Türev Ürün Sözleşmesine Taraf Olma Amacı	Değerleme Ölçüsü	Değerleme Kazanç veya Kaybı
I- Riskten Korunma Amaçlı		
A- Gerçeğe Uygun Değer Değişikliği Riskine Karşı Korunma	Gerçeğe Uygun Değer	Dönem Kâr Zarar Tablosuna aktarılır
B- Nakit Akışlarındaki Değişikliklerin Riskine Karşı Korunma	Gerçeğe Uygun Değer	Etkin Olan Kısım: Ertelenir ve Bilançoda Öz kaynaklarda takip edilir ve kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlanır. Etkin Olmayan Kısım: Dönemin Kâr Zarar Tablosuna aktarılır.
C- Yurtdışındaki Net Yatırımın Kur Riskinden Korunma	Gerçeğe Uygun Değer	Etkin Olan Kısım: Ertelenir ve Bilançoda Öz kaynaklarda takip edilir ve kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlanır. Etkin Olmayan Kısım: Dönemin Kâr Zarar Tablosuna aktarılır.

2.5.1.4. Net yatırım riskinden korunma

Net yatırım riskinden korunma, işletmenin yurtdışı faaliyetinin (yurtdışındaki işletmedeki) varlıklarına ilişkin maruz kalacağı kur farkı riskinden korunma işlemi olarak tanımlanabilir. Finansal riskten korunma aracı, türev olabileceği gibi türev dışı da olabilir.

Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım riskinden korunma amaçlı işlemler, net yatırımın bir parçası olarak muhasebeleştirilen parasal kalemlere ilişkin finansal riskten

korunma işlemleri de dahil olmak üzere (bakınız: TMS 21), nakit akış riskinden korunma işlemlerine benzer şekilde muhasebeleştirilir (TMS 39, md. 102);

- a) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olduğu tespit edilen kısmı diğer kapsamlı kâr zarar içerisinde muhasebeleştirilir ve
- b) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olmayan kısmı kâr veya zararda muhasebeleştirilir.

Finansal riskten korunma işleminin etkin olan kısmıyla ilgili olan ve diğer kapsamlı kâr zarar içerisinde muhasebeleştirilmiş bulunan finansal riskten korunma aracına ilişkin kazanç ya da kayıp, TMS 21 (Paragraf 48-49) uyarınca yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması sırasında ya da elden çıkarılma dönemi içerisinde yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak öz kaynaklardan çıkarılarak kâr veya zarar içerisinde yeniden sınıflandırılır.

2.5.1.5. Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olduğu kısmı tespit edilmesi

Bir finansal riskten korunma ilişkisi, sadece ve sadece aşağıdaki koşulların tümünü karşılaması durumunda, finansal riskten korunma muhasebesinin uygulanması için yeterli görülür (TMS 39, md. 88);

- a) Finansal riskten korunma işleminin başlangıcında, finansal riskten korunma ilişkisi ile işletmenin finansal riskten korunma işleminde bulunmasına neden olan risk yönetimi hedef ve stratejisinin resmi bir tanımının bulunması ve bunların resmi bir belgeye dayanması. Anılan belgeleme, finansal riskten korunma aracının belirlenmesi, finansal riskten korunma konusu varlık ya da işlemi, korunulan finansal riskin yapısını ve işletmenin ilgili finansal riskten korunma aracının varlığın gerçeğe uygun değerinde veya nakit akışlarında meydana gelen ve korunulan finansal riskle ilişkilendirilebilen değişiklikleri dengelemedeki etkinliğini nasıl değerlendireceğini içerir.

- b) Finansal riskten korunma işleminin, korunulan risk ile ilişkilendirilebilen gerçeğe uygun değerdeki veya nakit akışlarındaki değişiklikleri dengelemede oldukça etkin olması ve ilgili finansal riskten korunma ilişkisine ilişkin belgelendirilmiş risk yönetim stratejisi ile tutarlı olması beklenir⁴⁴.
- c) Nakit akış riskinden korunma işlemleri için, finansal riskten korunma işleminin konusunu teşkil eden tahmini işlemin gerçekleşme ihtimalinin yüksek olması ve nakit akışlarındaki değişikliklerin kâr veya zararı etkileyebilecek nitelikte olması gerekir.
- d) Finansal riskten korunma işleminin etkinliği güvenilir bir şekilde ölçülebilmelidir. Bir başka deyişle, finansal riskten korunma konusu kalemin korunulan finansal risk ile ilişkilendirilebilen gerçeğe uygun değeri ve nakit akışları ile finansal riskten korunma aracının gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülebilir olması gerekir.
- e) Finansal riskten korunma işlemi sürekli olarak değerlendirilir ve tanımlandığı tüm finansal raporlama dönemleri boyunca oldukça etkin olacak şekilde tespit edilir.

⁴⁴Finansal riskten korunma işlemi, sadece, aşağıda yer alan iki koşulu birden karşıladığı durumlarda oldukça etkin olarak nitelendirilir: (TMS 39, Ek A UR 105)

(a) Finansal riskten korunma işleminin başlangıcında ve sonraki dönemlerde, anılan finansal riskten korunma işlemin, söz konusu korunma işleminin ilgili olduğu dönem içerisinde meydana gelen ve korunan riskten kaynaklanan (korunan riskle ilişkilendirilebilen) değişiklikleri dengeleyeceği beklenmektedir. Bu tür bir beklentiye, finansal riskten korunma konusu kalemin nakit akışı veya gerçeğe uygun değerinde geçmişte meydana gelen ve korunan riskle ilişkilendirilebilen değişimlerin finansal riskten korunma aracının geçmişteki nakit akışları veya gerçeğe uygun değerindeki değişimlere karşılaştırılması suretiyle, veya, finansal riskten korunma konusu kalemlerle finansal riskten korunma aracının nakit akışları veya gerçeğe uygun değerleri arasında önemli bir istatistiki ilişki bulunduğunun kanıtlanması gibi çeşitli yöntemlerle ulaşılabilir. İşletme, ilgili finansal riskten korunma işleminin etkinliğini artırmak için bire birden farklı bir korunma oranı kullanabilir.

(b) Finansal riskten korunma işleminin fiili sonuçları %80 ile %125 arasındadır. Örneğin, fiili sonuçların finansal riskten korunma aracındaki kaybın 120 TL, nakit aracındaki kazancın ise 100 TL olduğunu göstermesi durumunda, dengeleme (netleştirme) oranı; 120/100 yani %120 olarak ya da 100/120 yani %83 olarak ölçülebilir. Sözü edilen örnekteki finansal riskten korunma işleminin, yukarıda yer alan (a) alt Paragrafındaki koşulu yerine getirdiği varsayıldığında, işletme, anılan finansal riskten korunma işleminin oldukça etkin olduğu sonucuna ulaşır.

Finansal riskten korunma işleminin etkinliğine ilişkin koşulları karşılayamayan bir işletme, finansal riskten korunma işleminin etkinliğine ilişkin koşulların karşılandığını kanıtladığı son gün itibarıyla, finansal riskten korunma muhasebesinin uygulanmasına son verir. Diğer yandan, işletmenin, finansal riskten korunma ilişkisinin etkinlik koşullarını karşılayamamasına neden olan olayı veya durumlardaki değişiklikleri belirlemesi ve söz konusu olaydan veya durumlardaki değişikliklerden önce ilgili finansal riskten korunma işleminin etkin olduğunu kanıtlaması durumunda, işletme, anılan olayın ve durumlardaki değişikliğin meydana geldiği tarih itibarıyla finansal riskten korunma muhasebesinin uygulanmasına son verir. (TMS 39, Ek A UR 113)

2.5.2. TMS 21 “kur değişiminin etkileri” kapsamında riskten korunma muhasebesi

TMS 21’de yurtdışındaki işletmeye yapılan net yatırımın neler olduğu, yatırıma ait kur farklarının nasıl muhasebeleştirileceği ve yurtdışındaki yatırımın elden çıkarılması aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

2.5.2.1. Yurt dışındaki işletmedeki net yatırımından kaynaklanan kur farkları

Bazı işletmeler yurt dışında bağlı ortaklık, iş ortaklığı, iştirak edinmekte, bazen de bu tanımlara uymasa bile bazı işletmelere kaynak transferi yaptıkları için alacaklı duruma gelebilmektedirler. Bazen yurt dışındaki mevzuat uygun olmadığı için yukarıda belirtilen türden bir şirket kurulmamakta, yurt dışındaki operasyonlar bir delil kişi nezaretinde götürülmektedir. Bu gibi işletmelerde sermaye ödemesinden veya ticari bir ilişkiden alacaklı olunabilir. Bazen de ticari bir alacak olarak değil, karşı tarafa uzun vadeli finansman sağlamak amacıyla fonlar aktarılabilir. Bu gibi durumlarda hep yurt içindeki işletme, yurt dışındaki işletmeden bir alacak sahibi olmaktadır ki bu bir finansal kalemdir. Aynı şekilde yurt dışındaki işletmeye borçlu olmak da mümkündür.

Öngörülebilir bir gelecekte gerçekleşmesi planlanmayan ya da beklenmeyen bir kalem, özünde, işletmenin yurtdışındaki işletmedeki net yatırımının bir parçasıdır ve TMS 21, 32 nci ve 33 üncü Paragraflarına göre muhasebeleştirilir.⁴⁵ Bu tür parasal kalemler uzun vadeli alacakları ya da kredileri içerebilir. Ticari alacak ya da borçları içermez (TMS 21, md. 15).

⁴⁵Raporlayan işletmenin yurtdışındaki işletmesindeki net yatırımının bir parçasını oluşturan parasal bir kalemden kaynaklanan kur farkları, raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında ve yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kar ya da zarar olarak muhasebeleştirilir. Yurtdışındaki işletmeyi ve raporlayan işletmeyi içeren finansal tablolarda (örneğin yurtdışındaki işletme bir bağlı ortaklık ise konsolide finansal tablolar), bu tür kur farkları başlangıçta diğer kapsamlı kar zararın ayrı bir unsuru olarak muhasebeleştirilir ve net yatırımın elden çıkarılması durumunda 48 inci Paragraf uyarınca kar ya da zarar olarak muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 32).

Parasal bir kalem raporlayan işletmenin yurtdışındaki işletmesine yaptığı net yatırımın bir parçasını oluşturuyorsa ve raporlayan işletmenin geçerli para birimindeyse, yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Benzer şekilde, bu kalem yurtdışındaki işletmesinin geçerli para birimindeyse raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Bu kalem raporlayan işletmenin ya da yurtdışındaki işletmenin geçerli para biriminden başka bir para birimindeyse, raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında ve yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Bu tür kur farkları yurtdışındaki işletmeyi ve raporlayan işletmeyi içeren finansal tablolarda (yani yurtdışındaki işletmenin konsolidasyon ya da özkaynak yöntemi ile dâhil edildiği finansal tabloda) diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 33).

yurtdışındaki bir işletmeden parasal kalem alacağı veya söz konusu işletmeye parasal borcu olan bir işletme, bir grubun bağlı ortaklığı olabilir. Örneğin bir işletmenin A ve B olmak üzere iki bağlı ortaklığı vardır. B bağlı ortaklığı yurtdışındaki bir işletmedir. A bağlı ortaklığı, B bağlı ortaklığına kredi vermektedir. Kredi ödemesi bir plana bağlanmamışsa veya öngörülebilir bir gelecekte gerçekleşmesi beklenmiyorsa A bağlı ortaklığının, B bağlı ortaklığından olan söz konusu alacağı, işletmenin B bağlı ortaklığındaki net yatırımının bir parçası niteliğinde olacaktır. Bu durum; A bağlı ortaklığının kendisinin de, yurtdışındaki bir işletme olması durumunda da geçerlidir (TMS 21, md. 15A).

2.5.2.2. Kur Farklarının muhasebeleştirilmesi

Raporlayan işletmenin yurtdışındaki işletmesindeki net yatırımının bir parçasını oluşturan parasal bir kalemden kaynaklanan kur farkları, raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında ve yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kâr ya da zarar olarak muhasebeleştirilir. Yurtdışındaki işletmeyi ve raporlayan işletmeyi içeren finansal tablolarda (örneğin yurtdışındaki işletme bir bağlı ortaklık ise konsolide finansal tablolar), bu tür kur farkları başlangıçta diğer kapsamlı kar zararın ayrı bir unsuru olarak muhasebeleştirilir ve net yatırımın elden çıkarılması durumunda kâr ya da zarar olarak muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 32).

Parasal bir kalem raporlayan işletmenin yurtdışındaki işletmesine yaptığı net yatırımın bir parçasını oluşturuyorsa ve raporlayan işletmenin geçerli para birimindeyse, yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Benzer şekilde, bu kalem yurtdışındaki işletmesinin geçerli para birimindeyse raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Bu kalem raporlayan işletmenin ya da yurtdışındaki işletmenin geçerli para biriminden başka bir para birimindeyse, raporlayan işletmenin bireysel finansal tablolarında ve yurtdışındaki işletmenin kendi finansal tablolarında kur farkı ortaya çıkar. Bu tür kur farkları yurtdışındaki işletmeyi ve raporlayan işletmeyi içeren finansal tablolarda (yani yurtdışındaki işletmenin konsolidasyon ya da öz kaynak yöntemi ile dâhil edildiği finansal tabloda) diğer kapsamlı kar zararda muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 33).

Bu hükümlere göre eğer bir işletmenin yurt dışında ticari olmayan net bir yatırım varsa, bireysel finansal tablolarda bunlar diğer varlıklar gibi işleme tabi tutulacaktır. Yani parasal

kalem oldukları için cari kurla değeriyecek ve farklar kâr zararda muhasebeleştirilecektir. Yurt dışındaki işletme raporlayan işletmenin yavru işletmesi (iştirak veya bağı ortaklık) veya şubesi ise, yine bireysel tablolarda aynı şekilde muhasebeleştirilecektir. Ancak kendi konsolide mali tablolarında ana ortaklık kur farkını kâr zararda değil, diğer kapsamlı kâr zarara alacak ve dolayısıyla öz kaynaklarda raporlamış olacaktır. Ancak burada dikkat edilmesi gereken başka bir husus ise diğer kapsamlı kâr zarara alınan tutarın salt kendini değil, aynı zamanda bu tutar için hesaplanan kurumlar vergisinin de kâr zarardan çıkarılarak Diğer Kapsamlı Kâr Zararın bir unsuru olarak kayda alınması gereğidir.

2.5.2.3. Yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması

Yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılmasında, diğer kapsamlı kar zararda muhasebeleştirilmiş ve özkaynağın ayrı bir bileşeninde biriktirilmiş söz konusu işletmeye ait birikmiş kur farkları, elden çıkarmadan kaynaklanan kazanç veya kayıp muhasebeleştirildiğinde, öz kaynaktan kâr veya zarara aktararak (yeniden sınıflandırmaya ilişkin bir düzeltme olarak) yeniden sınıflandırılır (TMS 21, md. 48).

İşletmenin yurtdışındaki bir işletmedeki payının tamamının elden çıkarılmasına ek olarak, aşağıdaki kısmi elden çıkarmalar elden çıkarma olarak muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 48A).:

- a) Kısmi elden çıkarmadan sonra işletmenin önceki bağı ortaklığında kontrol gücü bulunmayan bir payı elinde bulundurmasına bağı olmaksızın, yurtdışında bir işletmesi olan bağı ortaklık üzerindeki kontrolün kaybedilmesini içeren kısmi elden çıkarmalar ve
- b) Müşterek anlaşmadaki payın kısmen elden çıkarılmasından veya yurtdışında bir işletmesi olan iştirakteki payın kısmen elden çıkarılmasından sonra elde kalan payın yurtdışında işletmesi olan bir finansal varlık olması.

Yurtdışında bir işletmesi olan bağı ortaklığın elden çıkarılmasında, kontrol gücü olmayan paylarla ilişkilendirilen yurtdışındaki işletmeye ait birikmiş kur farkları, finansal durum tablosu dışında bırakılır ama kâr veya zararda yeniden sınıflandırmaz (TMS 21, md. 48B).

Yurtdışında bir işletmesi olan bir bağlı ortaklığın kısmen elden çıkarılmasında işletme, diğer kapsamlı kâr zararda muhasebeleştirilen birikmiş kur farklarının oransal payını, söz konusu yurtdışı işletmedeki kontrol gücü olmayan paylarla yeniden ilişkilendirebilir. Yurtdışındaki işletmenin diğer herhangi bir elden çıkarımında işletme, sadece diğer kapsamlı kar zararda muhasebeleştirilen birikmiş kur farklarının oransal payını, kâr veya zararda yeniden sınıflandırır (TMS 21, md. 48C).

49. Bir işletme, yurtdışındaki işletmesini satış, tasfiye, sermaye payının geri ödenmesi ya da işletmenin bir kısmından ya da tamamından vazgeçme şeklinde elden çıkarabilir. Yurtdışındaki bir işletmenin defter değerinin düşürülmesi, kendi zararı veya yatırımcı tarafından muhasebeleştirilen değer düşüklüğü nedeniyle kısmî bir elden çıkarma meydana getirmez. Dolayısıyla diğer kapsamlı kar zararda muhasebeleştirilen kur farkı kazanç ya da kaybının herhangi bir kısmı, değer düşüklüğünün yansıtılması sırasında kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmaz (TMS 21, md. 49).

2.5.3. Türev finansal araçların muhasebeleştirme esasları

Türev araçların muhasebeleştirilmesine ilişkin esaslar TMS 39 “Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme” standardında yer almaktadır.

Türev finansal aracı muhasebeleştirirken, türev aracın hangi amaçla edinildiği önemlidir. Türev araç kısa süreli kâr elde etmek amaçlı mı (alım satım amaçlı), yoksa riskten korunma amaçlı mı elde edilmiştir. Bu sorunun cevaplanması gerekir. Çünkü, türev finansal aracın edinilme amacına göre, muhasebeleştirilesi de farklılık gösterecektir.

2.5.3.1. Alım satım amaçlı edinilen türev finansal araçlar

Türev finansal araçlar spekülasyon amacıyla elde edilmiş olabilir. Alım satım amaçlı, kısa süreli kâr elde etmek (spekülasyon) amacıyla elde edilen türev finansal araçlar gerçeğe uygun değer üzerinden değerlemeye tabi tutulur ve gerçeğe uygun değer farkı kâr ve zarara yansıtılır.

2.5.3.2. Finansal riskten korunma amaçlı edinilen türev finansal araçlar

Türev finansal araçlar, finansal riskten korunma amacıyla elde edilmiş ise, finansal riskten korunma ilişkisinin çeşidine göre, muhasebeleştirilme esasları değişmektedir. Her bir finansal riskten korunma ilişkilerine göre muhasebeleştirilme esasları şöyledir;

2.5.3.2.1. Gerçeğe uygun değer riskinden korunma işlemi muhasebesi

Gerçeğe uygun değer riskinden korunma anılan işlem aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilir: (TMS 39, md. 89).

- a) Finansal riskten korunma aracının gerçeğe uygun değerinin yeniden ölçülmesinden (türev nitelikli bir finansal riskten korunma aracı için) veya söz konusu finansal riskten korunma aracının defter değerine ilişkin yabancı para bileşeninin TMS 21'e göre ölçülmesinden kaynaklanan kazanç veya kayıplar, kâr ya da zararda muhasebeleştirilir ve finansal riskten korunma konusu kalemden kaynaklanan ve
- b) korunulan riskle ilişkilendirilebilen kazanç veya kayıp, finansal riskten korunma konusu kalemin defter değerine yansıtılır ve kâr veya zararda muhasebeleştirilir. Söz konusu durum, finansal riskten korunma konusu kalem maliyeti üzerinden ölçülmüş olsa dahi geçerlidir.

2.5.3.2.2. Nakit akış riskinden korunma işlemi muhasebesi

Nakit akış riskinden korunma işlemi, aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir (TMS 39, madde 95);

- a) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kayıpların etkin olduğu tespit edilen kısmı diğer kapsamlı kar zarar içerisinde muhasebeleştirilir ve
- b) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olmayan kısmı kâr veya zararda muhasebeleştirilir.

2.5.3.2.3. Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım riskinden korunma işlemi muhasebesi

Yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırım riskinden korunma amaçlı işlemler, net yatırımın bir parçası olarak muhasebeleştirilen parasal kalemlere ilişkin finansal riskten korunma işlemleri de dahil olmak üzere, nakit akış riskinden korunma işlemlerine benzer şekilde muhasebeleştirilir (TMS 39, md. 102);

- (a) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olduğu tespit edilen kısmı diğer kapsamlı kar zarar içerisinde muhasebeleştirilir ve
- (b) Finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olmayan kısmı kâr veya zararda muhasebeleştirilir.

Finansal riskten korunma işleminin etkin olan kısmıyla ilgili olan ve diğer kapsamlı kâr zarar içerisinde muhasebeleştirilmiş bulunan finansal riskten korunma aracına ilişkin kazanç ya da kayıp, yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması sırasında ya da elden çıkarılma dönemi içerisinde yeniden sınıflandırma düzeltmesi olarak öz kaynaklardan çıkarılarak kâr veya zarar içerisinde yeniden sınıflandırılır.

2.5.4. Araştırılacak hususlar

Bu çalışmada;

- Finansal riskten koruma muhasebesi kapsamında nakit akım riskinden ve yurtdışında net yatırımın riskten korunma amaçlı işlemlerin etkin kısımlarının öz kaynaklarda taşındığı kapsamlı kar zarar tablosunda yer alan kalemlerin;
- Ne tür bir riskten korunduğunun belirtilip belirtilmediği;
- Bunların etkinlik testinden geçirilip geçirilmediği

Hususların finansal tablolar ve eklerinde açıklanıp açıklanmadığı araştırma konusu yapılacaktır.

3. BÖLÜM

DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARARLAR TABLOSUNUN KULLANIMINA İLİŞKİN İNCELEMELER

Bu bölümde, her bir diğer kapsamlı kâr zarar tablosu kalemi hakkında bulgularımızı özetlemeye çalışacağız. Bu kapsamda, tezimizin amacına da uygun şekilde;

- Diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlanacak hesap kaleminin standartlara uygun bir şekilde kullanıp kullanılmadığını,
- Bu kalemlerin diğer kâr zarar kalemleri ile mukayeseli bir şekilde toplam kâr zarar içindeki paylarını,
- Bu kalemlerin toplam öz kaynaklar içindeki ağırlıklarını araştırmaya çalışacağız.

3.1. Arastırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, BİST’de işlem gören firmaların Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablolarını incelemesi ve muhtemel hata ve yanlışlıkların tespitidir.

3.2. Arastırmanın Kapsamı

Çalışma kapsamında İstanbul borsasına kote olan firmaların tamamının finansal tablo setleri üzerine söz konusu metodoloji kullanılarak testler uygulanmıştır. Analiz kapsamında, 2008 ve 2013 yılları arasındaki dönem, uygulama dönemi olarak belirlenmiştir.

Örneklem döneminin bu şekilde belirlenmesinin temel sebebi, TMS 1’e göre 2009 yılından sonra kapsamlı kar zarar tablosu düzenlemesinin zorunlu olmasıdır.

3.3. Araştırmanın Kapsamında İncelenecekler

Araştırma kapsamındaki şirketlerin finansal bilgileri aşağıdaki durumlar çerçevesinde incelenecektir:

A- Şekli veya kullanım sayıları açısından incelenecekler şöyledir:

- Butun firmalar gerekli olduğunda kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.
- Firmalar kapsamlı kar zarar raporumada daha basit olduğu için tek tablo yöntemi tercih ederler.
- Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), diğer kapsamlı kar zarar tablosundaki rakamları (+) pozitif olarak etkilenmektedir. Dolayısıyla genelde Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu zarardan çok kar ile sonuçlanır.
- Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerini SPK ve KGK düzenlemelerine göre her bir alt grubun altında topluca göstermektedirler.
- En fazla raporlanan diğer kapsamlı kar zarar kalemi Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemidir. Bu kalemin özellikle 2012 ve 2013 yıllarında mutlaka bir rakamı olması gerekir.
- Firmalar kapsamlı kar zarar kalemlerinin “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” ve “Kar Zararda Yeniden Sınıflanacak” olarak doğru sınıflandırırılar.
- Firmalar “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kalemlerini “Kar Zararda Yeniden Sınıflanacak” kalemlerine göre oransal olarak daha sıklıkla kullanırılar.
- Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerinin Ertelenmiş Vergi Gideri / Geliri olarak raporlamaktadırlar.
- Firmalar özkaynaklarda, diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” ve “Kar Zararda Yeniden Sınıflanacak” olarak doğru sınıflama yapmaktadırlar.

B- Her bir hesap kaleminin tutarları (büyüklükleri) açısından hipotezler şöyledir:

- Özkaynak içinde kapsamlı kar zarar unsurlarının payı her yıl geçen yıla göre artmaktadır.
- Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri, kapsamlı kar zararın bir parçası olarak önemli rakamlardır.
- Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri içinde en yüksek tutar MDV yeniden değerlendirme değer artışlarına aittir.

C- Diğer Kapsamlı Kar ve Zararı Oluşturan Kalemleri açısından hipotezler şöyledir:

Kıdem Tazminatı Karşılığının Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kalemi ile ilişkin hipotezler:

- Firmalar bilançonun özkaynaklarında, Aktüeryal Kazanç / Kayıpları doğru olarak “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.
- Firmalar Aktüeryal Kazanç / Kayıpları kalemini raporlanması gerekirse, kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.
- Firmalar Kıdem Tazminatı Karşılığının Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.
- Firmalar Aktüeryal Kazanç ve Kayıpları hesaplamasında iskonto oranını doğru seçip ve uygulamışlar.
- Firmalar gelecekteki kişiye ilişkin beklenen zam oranını doğru seçip ve uygulamışlar.
- Firmalar Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar yükünün hesablamasında işinden kıdem tazminatı almadan ayrılanları tahmini oranını azaltıcı olarak kullanıyorlar.
- Firmalar Aktüeryal Kazanç ve Kayıpları hesaplamasında net iskonto oranını doğru hesaplayıp kullanıyorlar.

- Firmalarda Kıdem Tazminatı Karşılıklarını TMS 19'a göre yeniden hesaplamaları sonucunda, bu kalemdede düşüş olmuştur.

MDV / MODV Değer Artış Kalemi ile ilişkin hipotezler:

- Firmalar özkaynaklarda yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.

- Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), MDV yeniden değerlendirme yapan firma sayısı artmaktadır.

- MODV değerlendirme artışları devamlı olarak firmalar tarafından raporlanmaktadır.

- Firmalar MDV yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “Kar Zararda Yeniden Sınıflanmayacak” kısmında raporlamışlardır.

- Firmalar yeniden değerlendirilmiş değerlerini bulmak için, SPK'nın yetki verdiği Gayrimenkul Değerleme Şirketlerinin hizmetlerinden faydalanmaktadırlar.

- Firmalar MDV kalemlerinin tümünü yeniden değerlemeye konu etmektedirler.

- Firmalar eğer yeniden değerlendirme modelini seçiyorlar ise, bunu tüm aynı gruptaki varlıklara uygulama yapmaktadırlar.

- Firmalar MDV yeniden değerlendirme artışı amortismanını doğru muhasebeleştirmektedirler.

Nakit Akış Riskten Korunma Kazanç / Kayıpları Kalemi ile ilişkin hipotez:

Firmalar Nakit Akış Riskten Korunma Kazanç / Kayıplarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.

Yabancı Para Çevrim Farkları kalemi ile ilişkin hipotez:

Firmalar Yabancı Para Çevrim Farklarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.

Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kar Zararından Paylar Kalemi ile ilişkin hipotez:

Firmalar Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kar Zararından Paylarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.

Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Değerleme Fonu (Değer Artış Fonları) kalemi ile ilişkin hipotez:

Firmalar satışa Hazır Finansal Varlıklar Değerleme Fonunu standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.

D- sBankalar kapsamlı kar zarar tablosunu standartlara uygun düzenlemektedirler.

3.4. Arastırmanın Verileri

Araştırma kapsamında bütün Borsa İstanbul Pay Piyasası'na kayıtlı şirketlerin finansal finansal tablolar incelenmiştir. Bunun için kamuya aydınlatma platformu (KAP) sitesinden yararlanılmıştır.

Sermaye piyasası araçları Borsa İstanbul'da işlem gören ortaklıklar;

1. SPK'nın 'Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği' kapsamında finansal raporlarını,
2. SPK'nın 'Özel Durumların Kamuya Açıklanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Tebliği' kapsamında özel durum açıklamalarını,
3. SPK ve Borsa İstanbul düzenlemeleri kapsamında kamuya açıklanması gereken diğer hususları

KAP üzerinden kamuya açıklamakla yükümlüdürler.

Bu kapsamda, benimsenen standartlara aykırı olmayan, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan TMS/IFRS esas alınır.

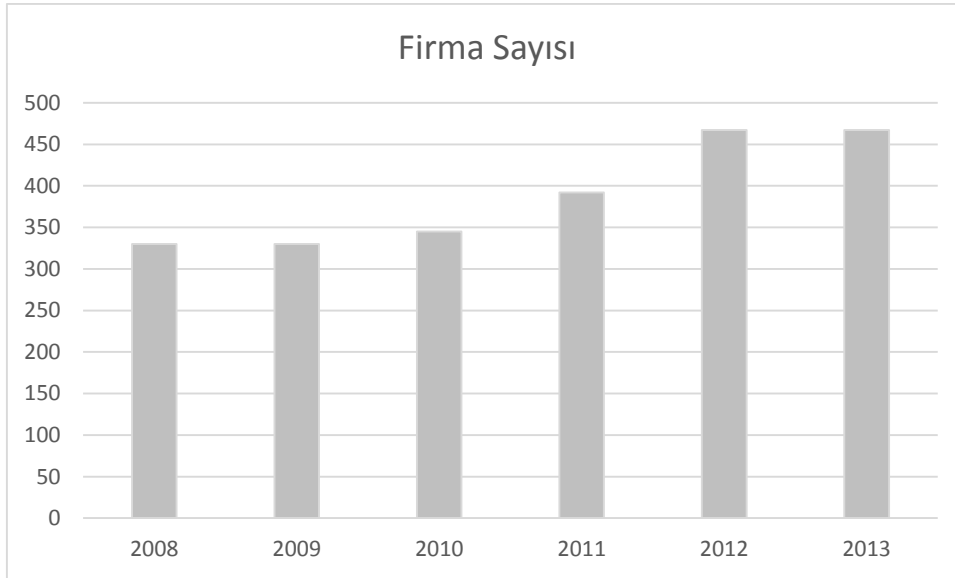
Finansal raporlar, Finansal tablolar, yönetim kurulu faaliyet raporları ve sorumluluk beyanlarından oluşan raporlardır.

Finansal tablolar ise dipnotlarıyla birlikte finansal durum tablosu, kapsamlı kâr zarar tablosu, nakit akış tablosu ve öz kaynak değişim tablosunu veya bunların konsolide olanlarını içerir.

Çizelge 3.1. Yıl Bazında İncelediğimiz Firma Sayısı

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Firma Sayısı	330	330	345	392	467	467

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



Şekil 3.1. Yıl Bazında İncelediğimiz Firma Sayısı Grafik Üzerinde Gösterimi

KAP'ın sitesinde firmaların 2009 dan sonraki bilgileri mevcuttur. Ama finansal tablolarda her yılın mali bilgilerinin önceki yılın bilgileri ile karşılaştırılma ve açıklamasına yapılmış olduğu için 2009 yılı raporları sırasında 2008 yılına ilişkilerinde bulunması mümkün olmuştur.

2012 yılında finansal tablolarını KAP'a sunan firmaların sayısı 436 dır. Ama her yılın finansal tablosunda geçen yılın da bilgilerinin açıklanmış olduğunu göz önüne alınırsa 2013 finansal tabloların üzerinden 467 firmanın 2012 bilgilerinede ulaşmak mümkün olmuştur.

3.5. Araştırmanın Metodu

Araştırmada; ihtiyaç olan verilere ulaşmak için İstanbul borsasına kote olan firmaların tamamının finansal tablo setleri incelenmiştir. Bu kapsamda ilk olarak bütün firmaların bağımsız denetim raporları okunmuştur. Daha sonra kapsamlı kâr zarar tabloları incelenmiştir.

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosu mevcut olmadığı halde, firmanın kâr zarar tablosu ve bilançonun özkayaklar kısmını, diğer kapsamlı kâr zarar kalemi olup ama bu tablo düzenlenmemiş hususunda dikkatle incelemeye çalışılmıştır.

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosu raporlanmış ise, bu tablonun her bir kalemi için firmanın dipnotların ve bilançoda o kalem ile ilgili hesapları inceleyip, önemli hususlar ve bu tablonun düzenlenmesinde hatalar ve yanlışlıkları tespit etmeye çalışılmıştır.

3.6. Bulgular ve Yorumu

Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu ve bu tabloda yer alan gelir ve gider unsurlarına ilişkin olarak, BİST şirketlerinin 2008-2013 yıllarına ait çalışma inceleneceklerle ilişkin bulgularımız aşağıdaki gibidir:

3.6.1. Şekli veya kullanım sayıları açısından yapılan inceleme bulguları

Şekli veya kullanım sayıları açısından araştırma incelemelerinin ayrı ayrı sonucu bulguları şöyledir:

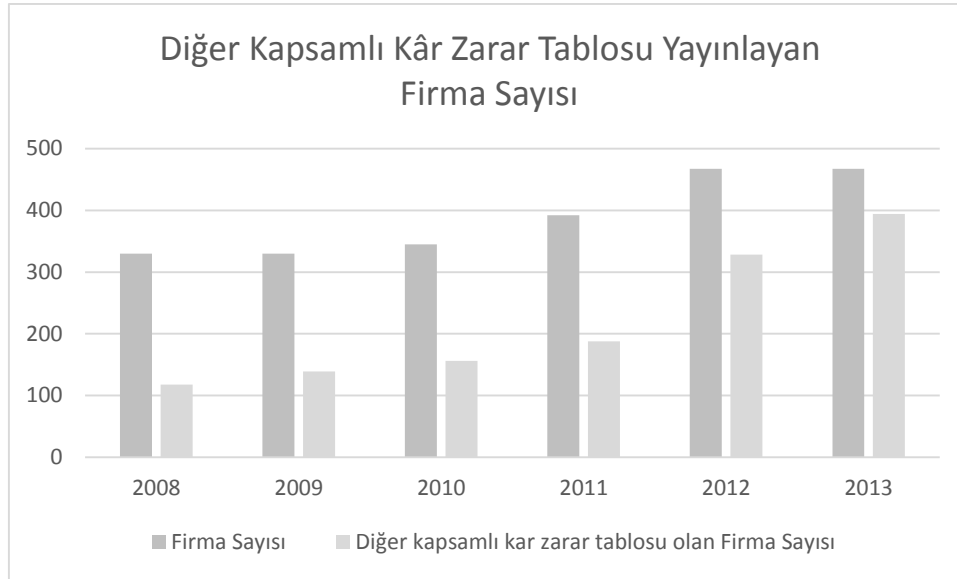
3.6.1.1. “ Butun firmalar gerekli olduğunda kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan ve yayınlamayan şirket sayıları tablo ve grafik şeklinde verilmektedir:

Çizelge 3. 2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Sayısı

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar	118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlamayanlar	212	191	189	204	139	73
Toplam	330	330	345	392	467	467

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:

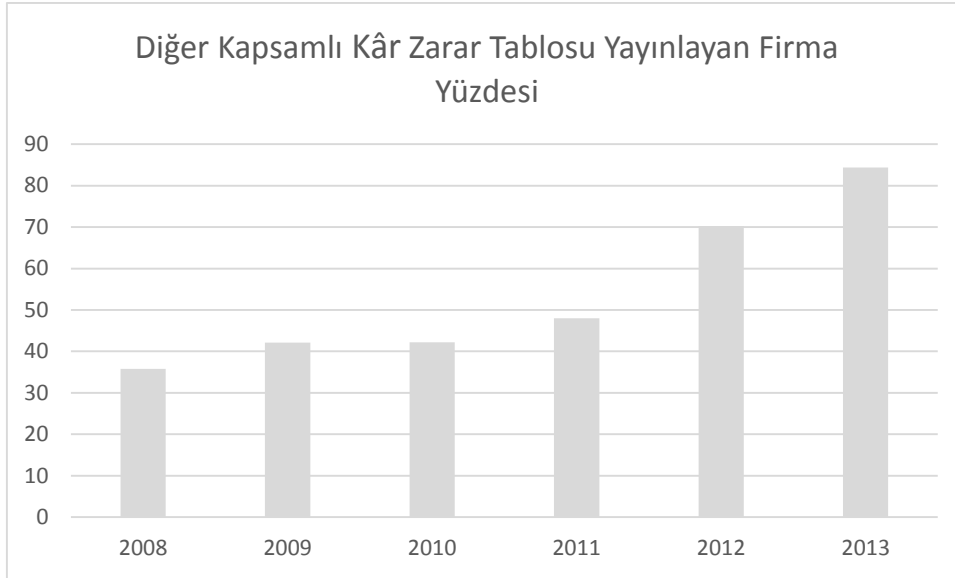


Şekil 3.2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Sayısı Grafik Üzerinde Gösterimi

Çizelge 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Yüzdesi

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar Yüzdesi	35,76	42,12	42,22	47,96	70,24	84,37

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



Şekil 3.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayan Firmaların Yüzdesi Grafik Üzerinde Gösterimi

2012 yılına dikkat etmemiz gerekir. Bu yılın finansal tablolarının içinde kapsamlı kâr zarar tablosu olan firma sayısı 192 dir. Ama 2013 finansal tablolarına baktığımızda, karşılaştırılmalı olarak 2012 yılında kapsamlı kâr zarar tablosu açıklanan firma sayısı 328 firmaya ulaşmıştır. Bunun nedeni, 2013 yılındaki artışın önemli nedeni TMS 19 muhasebe standardının 2013 yılından itibaren zorunlu uygulanıyor olmasıdır. Diğer kapsamlı kâr zarar tablolarını incelediğimizde görmekteyiz ki, 142 firmada yalnız Aktüeryal Kazanç/Kayıplar kalemi mevcuttur.

Görüldüğü gibi önceki yıllarda daha az sayıda bu tablo kullanırken, son yıllarda daha yaygınlaşmış ve nihayet %84,37 oranına ulaşmıştır.

İncelemenin başlangıç yıllarında (2008) bu tablo zorunlu değildi. 2009 yılından itibaren zorunluluk getirilmiş bulunmaktadır. Buna rağmen 2013 yılında bu tabloyu düzenlemeyen 73 adet şirket rastlanmaktadır.

Esasında personel çalıştıran her şirkette bu tablonun olması standartların doğası gereğidir. Eğer personel çalıştırılıyor ise ve bunlar için kıdem tazminatı karşılığı ayrılıyorsa, bundan doğan aktüer kazanç / kayıp tutarlarının bu tablodan geçirilmesi zorunludur. Dolayısıyla bu tablo kullanılacaktır. Ancak hala kullanılmıyor ise bunu, firmanın TMS / TFRS'lerden

henüz yeteri kadar haberi olmadığı gibi, denetim firmasının görevini doğru yapmadığına yorabiliriz.

Bu firmaların hesaplarına girdiğimiz zaman kıdem tazminatının hesaplandığı ve sonuçlarının tamamen dönem kâr zarar hesabına alındığı görülmektedir.

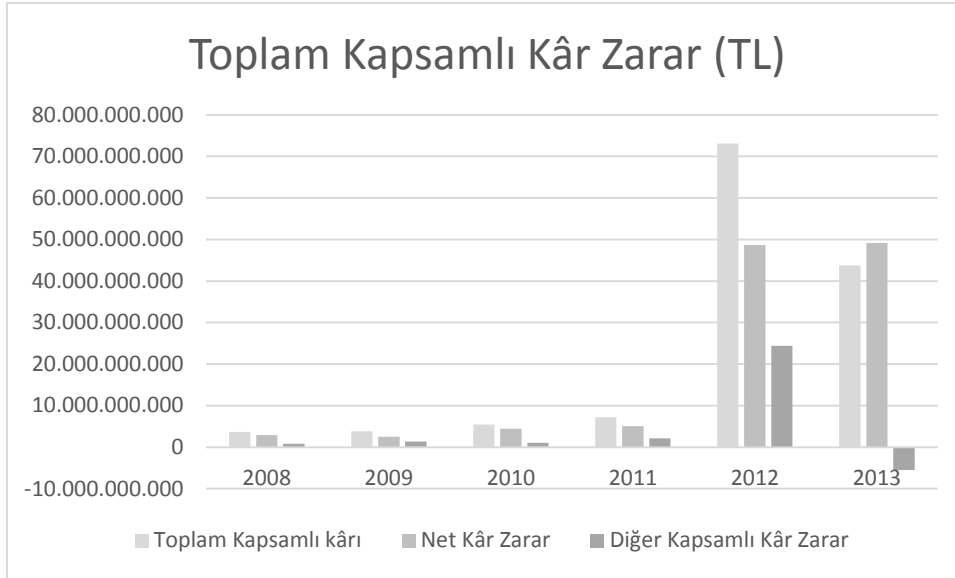
Sektörler arasında Sigorta Şirketleri Grubu listesinde olan firmaların hiçbirisi Kapsamlı Kâr Zarar tablosunu raporlamamıştır (Bakınız: ek 10).

Aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan şirketlerin raproladıkları Toplam Kapsamlı kâr, Net Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zarar, tablo ve grafik şeklinde verilmektedir:

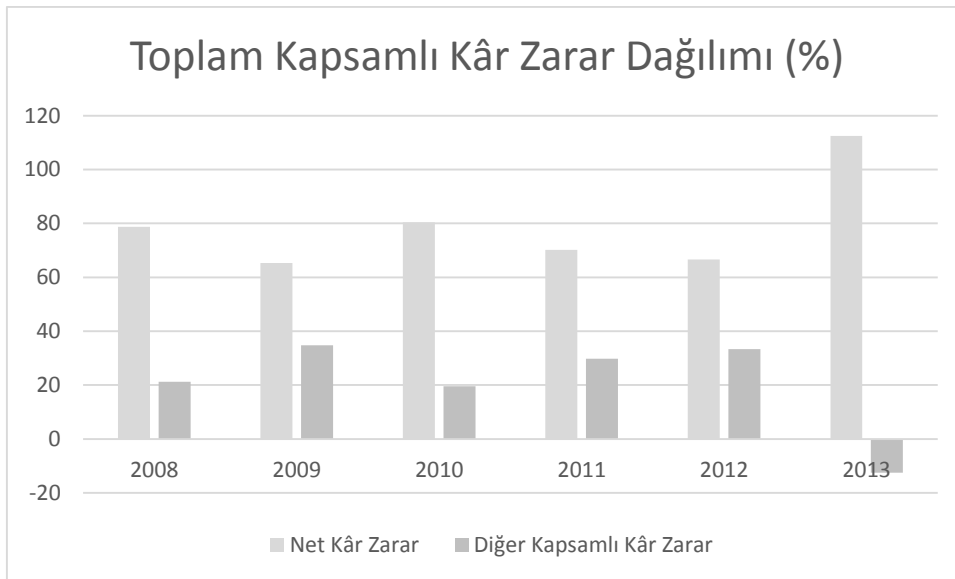
Çizelge 3.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Raproladıkları Toplam Kapsamlı kâr, Net Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zarar

Yıl	Firma Sayısı		Toplam Kapsamlı kârı	Net Kâr Zarar	Diğer Kapsamlı Kâr Zarar
2008	118	TL	3.710.904.431	2.924.098.657	786.805.774
		%	100,00	78,80	21,20
2009	139	TL	3.862.162.929	2.520.733.988	1.341.428.941
		%	100,00	65,27	34,73
2010	156	TL	5.483.343.942	4.407.702.465	1.075.641.477
		%	100,00	80,38	19,62
2011	188	TL	7.191.869.614	5.048.320.492	2.143.549.122
		%	100,00	70,19	29,81
2012	328	TL	73.079.913.900	48.687.780.416	24.392.133.484
		%	100,00	66,62	33,38
2013	394	TL	43.709.476.335	49.169.644.037	-5.460.167.702
		%	100,00	112,49	-12,49

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



Şekil 3.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Kapsamlı kâr, Net Kâr Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zararın Grafik Üzerinde Gösterimi



Şekil 3.5. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Rapoladıkları Toplam Kapsamlı Kâr Zarar Dağılımının (%), Grafik Üzerinde Gösterimi

3.6.1.2. “ Firmalar kapsamlı kar zararı raporlamada daha basit olduğu için tek tablo yöntemi tercih ederler.” inceleme sonucu bulguları

BIST’ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS’ye göre düzenlenen 2008 - 2013 yıllarına ait finansal tablolarını inceleyerek kapsamlı kârı (zararı)

raporlamada şirketlerin tek tabloda sunum yöntemini veya iki ayrı tabloda sunum yöntemini tercih ettiklerini sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

Çizelge 3.5. Kapsamlı Kâr (Zararı) Raporlamada Tek Tabloda Sunum Yöntemi veya İki Ayrı Tabloda Sunum Yöntemini Tercih Eden Firma Sayı ve Yüzdesi

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar		103	124	139	171	309	372
tek tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	65	84	97	121	207	239
	Yüzde	63,1	67,74	69,78	70,76	67	64,25
iki ayrı tabloda sunum Yöntemi Kullananlar	Sayı	38	40	42	50	102	133
	Yüzde	36,9	32,26	30,22	29,24	33	35,75

3.6.1.3. “Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), diğer kapsamlı kar zarar tablosundaki rakamları (+) pozitif olarak etkilenmektedir. Dolayısıyla genelde Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu zarardan çok kar ile sonuçlanır.” inceleme sonucu bulguları

BIST’ye kayıtlı şirketlerin TMS / TFRS’ye göre düzenlenen finansal tablolarını inceleyerek pozitif ve negatif diğer kapsamlı kâr (zarar) raporlayan firmalar sayı ve yüzde olarak aşağıdaki gibi tespit edilmektedir:

Çizelge 3.6. Pozitif ve Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan Firm Sayı ve Yüzdesi

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar		118	139	156	188	328	394
Pozitif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	83	78	81	113	95	249
	Yüzde	70,34	56,12	51,92	60,11	28,96	63,20
Negatif Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Raporlayan	Sayı	35	61	75	75	233	145
	Yüzde	29,66	43,88	48,08	39,89	71,04	36,80

3.6.1.4. “ Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerini spk ve kgk düzenlemelerine göre her bir alt grubun altında topluca göstermektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerine ilişkin ertelenmiş vergi etkileri (ertelenmiş vergi gider / geliri) önceki yıllarda bu tablonun ayrı bir kalemi olarak raporlanmaz iken, daha sonraki yıllarda ayrı bir kalem olarak raporlanmaya başlanmıştır. Önceki yıllarda bu tür vergi etkileri, ilişkili olduğu kalemden indirilerek net raporlanırken, son yıllarda bu kalemlerin ayrıca gösterilmesi şeklinde bir tutum değişikliği olmuştur.

Bu değişimin nedeni yine KGK ve SPK tarafından belirlenen finansal tablo formatlarında bu şekilde düzenleme yapılmasıdır.

BIST’ye kayıtlı finansal kuruluşlar dışındaki halka açık şirketlerin TMS / TFRS’ye göre düzenlenen 2013 finansal tablolarını (372 firma) inceleyerek diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkileri nasıl raporlanması aşığıdaki gibi tespit edilmektedir:

- Firmaların % 24,73’si (92 firma) vergi etkisin raporlamamaktadırlar. Yani vergi etkisi düşülmüş olarak raporlamışlardır.
- Kalan 270 firmadan 46’sı (%12,37) diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkileri ayrı ayrı olarak her kalemin altında açıklamışlardır.
- 224 firmada (%62,9) diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin vergisel etkilerini toplam bir kalem şeklinde raporlamışlardır.

3.6.1.5. “En fazla raporlanan diğer kapsamlı kar zarar kalemi Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemidir. Bu kalemin özellikle 2012 ve 2013 yıllarında mutlaka bir rakamı olması gerekir.” inceleme sonucu bulguları

2008, 2009, 2010 ve 2011 yıllarında en fazla raporlanan diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemi Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim olmuştur. Ama 2012 ve 2013 yıllarında diğer kapsamlı kâr (zarar) kalemleri içinde, Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları kalemi en fazla raporlamıştır. Bu hususlar aşığıdaki gibi tespit edilmektedir:

Çizelge 3.7. 2008-2013 Yıllarında En Fazla Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemi

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Yayınlayanlar		118	139	156	188	328	394
Diğer Kapsamlı Kâr (Zarar) Kalemleri Arasında En Fazla Raporlayan	Kalem Yüzde	YPCFD ⁴⁶ 61,02	YPCFD 54,68	YPCFD 51,92	YPCFD 47,34	IFPYOK ⁴⁷ 65,24	IFPYOK 74,87

⁴⁶Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim

⁴⁷Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları / Kayıpları

3.6.1.6. “ Firmalar kapsamlı kar zarar kalemlerinin “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” ve “kar zararda yeniden sınıflanacak” olarak doğru sınıflandırılırlar.” inceleme sonucu bulguları

Bazı şirketlerde ise “Kâr Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak” hesap kalemlerinin, yanlış bir şekilde “Kâr Zararda Yeniden Sınıflandırılacak”lar içine alındığı görülmektedir.

Denetim raporlarına bakıldığında da aynı yanlış raporlamaya tanık olunmaktadır. Bu hatayı yapan denetim şirketlerinin dört büyükler şeklinde anılan denetim şirketleri tarafından da yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu hatalar özellikle “Emeklilik Planlarına İlişkin Aktüeryal Kayıp Fonu” ile “MDV Diğer Artış Fonu” kalemlerinde meydana geldiği görülmektedir.

3.6.1.7. “ Firmalar “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kalemlerini “kar zararda yeniden sınıflanacak” kalemlerine göre oransal olarak daha sıklıkla kullanırlar.” inceleme sonucu bulguları

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosu düzenleyen firmaların topluca gözden geçirilmesini neticesinde gözlenen başka bir özellik ise “Kâr Zarar’da yeniden sınıflanmayacak” kalemlerin kullanımının “Kâr Zarar’da yeniden sınıflanacak”lara oranla daha sıklıkla kullanıldığıdır. Başka bir anlatımla “Kâr Zarar’da yeniden sınıflanmayacak” kalemler sayı olarak ağırlıklıdır. Ancak bu durum son yıllarda gözlenmektedir. İlk yıllarda ise durum tam tersidir. Bunun sebebi yine “aktüer kazanç ve kayıpların” diğer kapsamlı kâr zarar’da raporlanma zorunluluğunun getirilmesinden kaynaklanması gerektir.

3.6.1.8. “ Firmalar diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin vergisel etkilerinin ertelenmiş vergi gideri / geliri olarak raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

Son iki yılda bazı firmalarda “dönem vergi gideri / geliri” şeklinde bir kaleme rastlanmaktadır ve bu kalemlere ilişkin tutarlarda yer almaktadır.

Oysa, TMS 12 Gelir Vergileri Standardına göre, böyle bir kalemin doğmaması gerekir;

KGK’nın örnek finansal tablolarında böyle bir kalem bulunmaktadır. Bu kalemi kullanan işletmelerin denetim raporlarının açıklamalarına bakıldığında yanlışla rastlanmamaktadır.

Daha doğrusu bu rapordaki

-Dönem Vergi Gideri (-) / Geliri

-Ertelenmiş Vergi Gideri (-) / Geliri

Şeklinde bir ayırım bulunmamaktadır. Ancak şirketler www.kap.gov.tr'de yayınlanması amacıyla SPK tarafından belirlenen formata dönüştürürken, bu kalemi yani “Dönem Vergi Gideri (-) / Geliri” kalemini sahven kullandıkları anlaşılmaktadır.

Kısaca bu hataya sebep olan KGK ve SPK’nın yanlış format belirlemeleridir.

3.6.1.9. “ Firmalar özkaynaklarda, diğer kapsamlı kar zarar kalemlerinin “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” ve “kar zararda yeniden sınıflanacak” olarak doğru sınıflama yapmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

İlk yıllarda daha ayrıntılı sınıflamalar yapılırken, son yıllarda yani KGK ve SPK tarafından yeniden formatlar belirlenince öz kaynaklarda bu tür kalemlere ilişkin sınıflamaların daha özet (kısa) bir şekilde getirildiği görülmektedir.

Kâr zararda yeniden sınıflandırılmayacak kalemler,

-Yeniden Değerleme Ölçüm ve Kazançları

-Diğer Kazanç ve Kayıplar

şeklinde özetlenmiştir. Diğer taraftan Kâr zararda yeniden sınıflandırılacak kalemler,

-Yabancı Para Çevrim Farkları

-Riskten Korunma Kazanç ve Kayıplar

-Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanc ve Kayıpları

-Diğer Kazanc / Kayıplar

şeklinde belirlenmiştir.

Bu uygulama doğal olarak; diğer kapsamlı kâr zarar’lar tablosundaki ayrıntıda öz kaynakları göstermekten uzaklaşmaktadır. Ayrıca bazı sınıflama hatalarda neden

olmaktadır. Örneğin aktüer kazanç / kayıplar ile MDV / MODV yeniden değerlendirme artışları, yeniden sınıflanacak değer artışları / azalışları kalemine kayabilmektedir.

- 2012 yılında 13 firma⁴⁸ (-4 389 511 TL) ve 2013 yılında 13 firma⁴⁹ (-4 225 189 TL) yanlış olarak aktüeryal kazanç / kayıpları öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.
- 2012 yılında 4 firma⁵⁰ (917 968 498 TL) ve 2013 yılında 5 firma⁵¹ (-121 403 723 TL) yanlış olarak MDV yeniden değerlendirme artışları öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.

Veya satışa hazır finansal varlıklar yeniden sınıflama / değerlendirme farkları “Kâr Zarar’da yeniden sınıflanmayacaklar” kalemine kayabilmektedir: 2012 ve 2013 yıllarında 1 firma⁵² (52 415 907 TL ve 67 249 514 TL) yanlış olarak finansal varlık değer artış fonu öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılmayacak kısmında raporlamışlar.

- Bu düzenlemede esas dikkati çeken husus işe; esasında diğer kapsamlı kâr zarar tablosunda yer almadan öz kaynaklarda doğrudan raporlanacak bazı özel durumlara ilişkin hesap kalemlerinin sanki daha sonra kâr zararda yeniden sınıflanacak hesap kalemi imiş gibi raporlanması sonucunu doğurmaktadır. Örneğin bir şirkette “İştirak Alımından (azınlık payı alımından) Kaynaklanan Gerçeğe Uygun Değer Düzeltme Farkları” hesap kalemleri sanki diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri gibi raporlanmaktadır. Oysa bu kalemler diğer kapsamlı kâr zarar kalemi değildirler. Bunların öz kaynaklar içinde ayrı bir kalem olarak gösterilmeleri gerekir.

3.6.2. Her bir hesap kaleminin tutarları (büyüklükleri) açısından yapılan inceleme bulguları

Her bir hesap kaleminin tutarları (büyüklükleri) açısından araştırma hipotezlerinin ayrı ayrı inceleme sonucu bulguları şöyledir:

⁴⁸ATPET, ATLAS, UNYEC, FLAP, IDGYO, FENIS, IZTAR, KOZAL, LOGO, POLHO, ROYAL, TCHOL ve YATAS

⁴⁹ATPET, ATLAS, BLCYT, FLAP, IDGYO, INFO, IZTAR, KOZAL, LOGO, POLHO, ROYAL, TCHOL ve YATAS

⁵⁰SAHOL, AKCNS, PARSN ve ARCLK

⁵¹SAHOL, UTPYA, NUHCM, PARSN ve ARCLK

⁵²ADANA

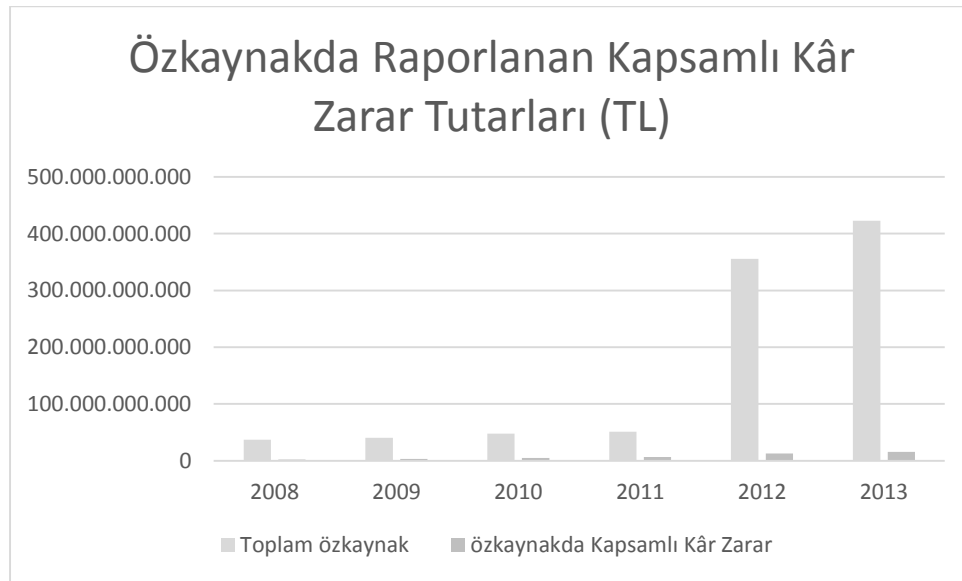
3.6.2.1. “Özkaynak içinde kapsamlı kar zarar unsurlarının payı her yıl geçen yıla göre artmaktadır.” inceleme sonucu bulguları

Aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan şirketlerin bilançoda raproladıkları toplam öz kaynak tutarı ve öz kaynak altında raporlanan diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri açıklanmaktadır:

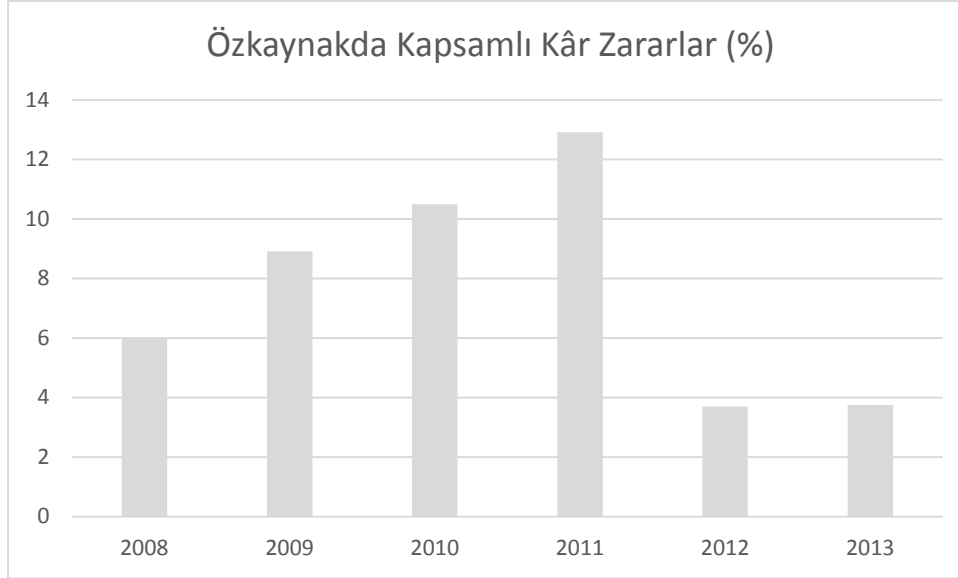
Çizelge 3.8. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Yayınlayan Şirketlerin Raproladıkları Toplam Öz kaynak ve Öz kaynaklar Altında Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerinin Tutarı

Yıl	Firma Sayısı		Toplam Öz kaynak	Kapsamlı Kâr Zarar	Diğer Öz kaynaklar
2008	118	TL	37.076.398.916	2.212.484.813	34.863.914.103
		%	100,00	5,97	94,03
2009	139	TL	40.524.497.731	3.608.881.812	36.915.615.919
		%	100,00	8,91	91,09
2010	156	TL	47.636.525.947	4.999.435.847	42.637.090.100
		%	100,00	10,49	89,51
2011	188	TL	51.017.023.873	6.586.871.120	44.430.152.753
		%	100,00	12,91	87,09
2012	328	TL	355.659.104.548	13.115.289.322	342.543.815.226
		%	100,00	3,69	96,31
2013	394	TL	422.734.995.572	15.834.487.590	406.900.507.982
		%	100,00	3,75	96,25

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



Şekil 3.6. Öz kaynakda Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tutarları (TL)



Şekil 3.7. Öz kaynakda Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zararlar Kalemlerinin Yüzdeleri

Öz kaynak içinde kapsamlı kâr zarar unsurlarının payı her yıl geçen yıla göre artmaktadır. Bu artış sözü geçen kalemlerin birikmesinin bir sonuç olarak görülebilir ve normal karşılanabilir.

3.6.2.2. “ Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri, kapsamlı kar zararın bir parçası olarak önemli rakamlardır.” inceleme sonucu bulguları

Diğer Kapsamlı Karlarda tutar olarak 2012 yılında olağanüstü bir sıçrama görülmektedir. Normal dönem karları 2012 tarihine kadar normal bir artış trendi içinde hareket göstermektedir. 2008 sonundaki 2,9 Milyar TL düzeyinden 2011 yılı sonunda 5,048 Milyar TL'ye yükselmektedir. Ancak 2012 yılında birden 48,68 Milyar TL ye yükselmektedir. Buna paralel olarak 2011 yılında 2,143 Milyar TL olan diğer kapsamlı karlar 2012 yılında 24,39 Milyar TL'ye yükselmektedir. Bu ani sıçramanın nedeni ekonomik yorumcular tarafından açıklanabilirse de tarafımızdan kolay anlaşılamamaktadır. Bu dönemde sisteme giren şirket sayısı artmıştır. Ancak şirket sayısındaki artış oransal olarak önceki trendinden fazla farklı görülmemektedir. Bu durum yani 2012 yılındaki net karlarda ve diğer kapsamlı karlardaki olağanüstü sıçramanın nedenleri ekonomistlerin ayrı bir çalışma konusu olabilir.

2013 yılında ise normal net karlar bir önceki yıldaki düzeyini korurken, hatta küçük bir artış gösterirken, diğer kapsamlı karlar tamamen tersine dönmekte ve kar hanesinden zarar

hanesine dönüşmektedir. 2012 yılındaki 24,39 Milyar TL kardan 2013 yılında 5,46 Milyar zarara dönmektedir. Bu durum; olsa olsa, 2012 yılında yapılan yanlış değerlendirme ve muhasebeleştirilmenin düzeltilmesi nedeniyle gerçekleşmiş olabilir şeklinde bir düşünce akla getirmektedir. Oysa TMS/TFRS'ler tam uygulanıyor olsa buda mümkün değildir. Çünkü, TMS standardına göre önceki dönemlerde yapılan hataların nasıl düzeltileceği belirlenmiştir. Bu düzeltildiği yılda cari dönemi rakamları ile karşılaştırma yapmak üzere önceki yılın hem yayınlanmış, hem düzeltilmiş rakamlarının üçlü bir sırada verilmesi ile mümkündür. Bu yapılmadığına göre 2013 yılında yapılan hataların düzeltilmesi şeklinde de yorum yapmak dayanaksız kalmaktadır.

3.6.2.3. “ Diğer kapsamlı kar zarar kalemleri içinde en yüksek tutar mdv yeniden değerlendirme değer artışlarına aittir.” inceleme sonucu bulguları

Bu tabloda yoğunlukla hangi kalemler kullanılıyor şeklinde bir incelemede ise şunlar görülmektedir.

En yoğun olarak kullanılan ve tutarları da belirli bir ağırlığa ulaşan Yabancı Para Çevrim Farklarıdır. Bu hemen hemen her yıl ve oldukça yüksek düzeylerde tutarlara ulaşabilmektedir. Bunu Aktüer Kazanç ve Kayıplar izlemektedir. Esasen bu kalem 2012 yılından sonra hemen hemen tüm şirketlerde az veya çok kullanılması gereken bir kalemdir. Yine satılmaya hazır finansal varlıklar fonu da en yoğun kullanılan kalemler olarak dikkati çekmektedir. Maddi / Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değer Artış fonu da her yıl kullanılan bir kalem olarak dikkati çekmektedir.

3.6.3. Diğer kapsamlı kar ve zararı oluşturan kalemleri açısından yapılan inceleme bulguları

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosu kalemlerinin yayınlayan şirket sayısı dağılımı aşağıdaki gibidir:

Çizelge 3.9. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun Sayı Olarak Dağılımı⁵³

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KÂRI/ZARARI	SAYI	118	139	156	188	328	394
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR:							
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	30	45	56	94	262	344
	%	25,42	32,37	35,90	50	79,88	87,31
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	29	43	52	77	60	83
	%	24,58	30,94	33,33	40,96	18,29	21,07
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	4	3
	%	-	-	-	-	1,22	0,76
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	0	2	4	24	214	295
	%	-	1,44	2,56	12,77	65,24	74,87
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	3	4	2	1	14	19
	%	2,54	2,88	1,28	0,53	7,62	7,87
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	23	31
	%	-	-	-	-	7,01	7,87
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	27	40	49	64	158	220
	%	22,88	28,78	31,41	34,04	48,17	55,84
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	15 ⁵⁴	16 ⁵⁵
	%	-	-	-	-	4,57	4,57
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	139	191
	%	-	-	-	-	42,38	48,48
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	102	124	141	162	127	148
	%	86,44	89,2	90,38	86,17	38,72	37,56
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	72	76	81	89	98	114
	%	61,02	54,68	51,92	47,34	29,88	28,93
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	61	45	70	64	91	104
	%	51,69	32,37	44,87	34,04	27,74	26,40
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	18	22	29	34	43	52
	%	15,25	15,83	18,59	18,09	13,11	13,20

⁵³Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından baidir. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

⁵⁴YBTAS, ULKER, PINSU, PALEN, LKMNH, GOODY, ENKAI, EGEEN, BURVA, ASUZU, ALKA, POLHO, GUBRF, ALARK ve AFYON

⁵⁵YBTAS, ULKER, PINSU, PALEN, LKMNH, GOODY, ENKAI, EGEEN, BURVA, ASUZU, ALKA, ORMA, METAL, GENYH, ALARK ve AFYON

Çizelge 3.9. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun Sayı Olarak Dağılımı⁵⁶

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	1,83	1,52
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	8	7	9	9	18	15
	%	6,78	5,04	5,77	4,79	9,76	7,11
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	7 ⁵⁷	7 ⁵⁸
	%	-	-	-	-	2,13	1,78
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	13	16	16	17	55	61
	%	11,02	11,51	10,26	9,04	16,77	15,48
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	4 ⁵⁹	5 ⁶⁰
	%	-	-	-	-	1,52	1,52
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	47	52
	%	-	-	-	-	14,33	13,20
TOPLAM KAPSAMLI KÂR ZARAR		118	139	156	188	328	394

Aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan şirketlerin raproladıkları diğer kapsamlı kâr zarar kalemleri toplam tutar üzerinden verilmektedir:

⁵⁶Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından baidanmıştır. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

⁵⁷VKING, TRKCM, PIMAS, KOMHL, IDGYO, BFREN ve AKSGY

⁵⁸VKING, KFKTF, PIMAS, KOMHL, IDGYO, BFREN ve AEFES

⁵⁹ULKER, PINSU, ENKAI ve AKCNS

⁶⁰ULKER, PINSU, ENKAI, GENYH ve AKCNS

Çizelge 3.10. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun TL Olarak Dağılımı⁶¹

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KÂR /ZARARI	TL	2924098657	2520733988	4407702465	5048320492	48.687.780.416	49.169.644.037
	%	78,80	65,27	80,38	70,19	66,62	112,49
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	451.212.704	495.682.891	686.205.049	1.166.053.172	5.812.498.481	-3.207.043.766
	%	57,35	36,95	63,79	54,4	23,83	58,74
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	437.617.286	486.695.177	675.819.411	1.161.996.951	987.718.967	2.134.602.854
	%	55,62	36,28	62,83	54,21	4,05	-39,09
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	19.199.619	47.662.672
	%	-	-	-	-	0,08	-0,87
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	0	-346.568	-2.165.533	-6.957.970	-454.302.205	-65.341.499
	%	0	-0,03	-0,2	-0,32	-1,86	1,2
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	14.873.256	44.179.174	35.516.996	35.597.192	5.336.279.276	-5.091.025.142
	%	1,89	3,29	3,3	1,66	21,88	93,24
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları	TL	-	-	-	-	-2.756.752	-6.086.400
	%	-	-	-	-	-0,01	0,11
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler	TL	-1.277.838	-34.844.892	-22.965.825	-24.583.001	-73.640.424	-226.856.251
	%	-0,16	-2,6	-2,14	-1,15	-0,3	4,15
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-10.007.867	-16.567.153
	%	-	-	-	-	-0,04	0,3
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-47.533.434	-196.515.587
	%	-	-	-	-	-0,19	3,6
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	335.593.070	845.746.050	389.436.428	977.495.950	18.579.635.003	-2.253.123.936
	%	42,65	63,05	36,21	45,6	76,17	41,26
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	697.918.890	18.734.547	-13.250.274	1.713.879.859	-2.013.716.983	7.240.898.539
	%	88,7	1,4	-1,23	79,96	-8,26	-132,61
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-291.362.753	915.386.434	424.243.374	-635.992.298	15.593.150.985	-
	%	-37,03	68,24	39,44	-29,67	63,93	266,59

⁶¹Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından bailanmıştır. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

Çizelge 3.10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun TL Olarak Dağılımı⁶²

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-71.032.003	-87.490.674	-20.862.893	-100.911.692	-1.015.786.123	794.201.380
	%	-9,03	-6,52	-1,94	-4,71	-4,16	-14,55
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	282.108.826	-937.047.000
	%	-	-	-	-	1,16	17,16
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	68.936	-884.257	-693.779	520.081	5.753.390.175	5.397.725.374
	%	0,01	-0,07	-0,06	0,02	23,59	-98,86
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları	TL	-	-	-	-	-2.012.432	-1.715.198
	%	-	-	-	-	-0,01	0,03
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-17499445	-190656584
	%	-	-	-	-	-0,07	3,49
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-4.065.483	-8.254.137
	%	-	-	-	-	-0,02	0,15
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-17358855	-189434076
	%	-	-	-	-	-0,07	3,47
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR	TL	786.805.774	1.341.428.941	1.075.641.477	2.143.549.122	24.392.133.484	-5.460.167.702
	%	21,20	34,73	19,62	29,81	33,38	-12,49
TOPLAM KAPSAMLI KÂR ZARAR	TL	3.710.904.431	3.862.162.929	5.483.343.942	7.191.869.614	73.079.913.900	43.709.476.335

Diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan şirketlerin öz kaynaklar altında raporladıkları diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerin sayıları ve yüzdeleri aşağıdaki gibidir:

⁶²Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından bailanmıştır. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

Çizelge 3.11. Öz kaynaklar İçinde Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı⁶³

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	SAYI	95	102	120	136	207	284
	%	80,5 1	73,3 8	76,9 2	72,3 4	63,1 1	72,0 8
Değer Artış Fonları	SAYI	95	102	120	136	147	188
	%	80,5 1	73,3 8	76,9 2	72,3 4	44,8 2	47,7 2
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	0	2	1	17	109	129
	%	0,00	1,44	0,64	9,04	33,2 3	32,7 4
- İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	5 ⁶⁴	4 ⁶⁵
	%	-	-	-	-	1,83	1,27
- Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	70	96
	%	-	-	-	-	21,3 4	24,3 7
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	SAYI	64	71	79	82	133	151
	%	54,2 4	51,0 8	50,6 4	43,6 2	40,5 1	38,3 3
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	0	0	1	0	13	13
	%			0,64		3,96	3,30
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	64	71	78	82	88	98
	%	54,2 4	51,0 8	50,0 0	43,6 2	26,8 3	24,8 7
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	SAYI	11	18	26	29	41	42
	%	9,32	12,9 5	16,6 7	15,4 3	12,2 0	10,4 1
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	32	35
	%	-	-	-	-	9,76	8,88
- Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	45	53 ⁶⁶
	%	-	-	-	-	13,7 2	13,4 5
- Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	10	20
	%	-	-	-	-	3,05	5,08
toplam özkaynak		118	139	156	188	328	394

⁶³Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından baidir. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

⁶⁴TTKOM, PNSUT, BAKAB, PETUN ve NTHOL

⁶⁵TTKOM, PNSUT, PETUN ve NTHOL

⁶⁶Kıdem tazminatı karşılığı 2013 yılına kadar net kar zararda ve özkaynaklarda olmak üzere ihtiyarı olarak sınıflandırılırken 2012 ve 2013 yılından itibaren zorunlu olarak diğer kapsamlı kar zarar üzerinden özkaynaklarda yeniden sınıflandırılmayacak gelir gider kalemleri içinde muhasebeleştirilmeye başlanmıştır.

Ayrıca aşağıda diğer kapsamlı kâr zarar tablosunu yayınlayan şirketlerin öz kaynaklar altında raporladıkları diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerin tutarları ve yüzdeleri verilmektedir:

Çizelge 3.12. Öz kaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı⁶⁷

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	TL	1.898.001.410	3.395.332.173	4.785.363.368	4.831.272.691	4.899.635.264	5.574.105.779
	%	85,79	94,08	95,72	73,35	37,36	35,20
Değer Artış Fonları	TL	1.898.001.410	3.395.715.655	4.785.683.886	4.833.397.277	6.417.825.720	7.033.207.604
	%	85,79	94,09	95,72	73,38	48,93	44,42
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	0	-383.482	-320.518	-2.124.586	-628.892.048	-654.856.857
	%	0,00	-0,01	-0,01	-0,03	-4,80	-4,14
- İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-837.930.952	-837.123.667
	%	-	-	-	-	-6,39	-5,29
-Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-51.367.456	32.878.699
	%	-	-	-	-	-0,39	0,21
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	TL	314.483.403	213.549.639	214.072.479	1.755.598.429	8.215.654.058	10.260.381.811
	%	14,21	5,92	4,28	26,65	62,64	64,80
- Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	0	0	-14.272	0	140.596.695	138.900.356
	%	-	-	0,00	-	1,07	0,88
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	333.202.887	360.521.938	361.115.535	1.853.464.710	2.051.721.653	6.362.690.643
	%	15,06	9,99	7,22	28,14	15,64	40,18
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-18.719.484	-146.972.299	-147.028.784	-97.866.281	-1.593.952.753	-2.092.103.432
	%	-0,85	-4,07	-2,94	-1,49	-12,15	-13,21
- Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	3.187.203.139	2.285.419.239
	%	-	-	-	-	24,30	14,43
- Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	4.498.905.410	3.778.354.957
	%	-	-	-	-	34,30	23,86
- Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-11.846.086	-2.103.952
	%	-	-	-	-	-0,09	-0,01
	%	-	-	-	-	-	-
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	2.212.484.813	3.608.881.812	4.999.435.847	6.586.871.120	13.115.289.322	15.834.487.590
	%	5,97	8,91	10,49	12,91	3,69	3,75
toplam özkaynak	TL	37.076.398.916	40.524.497.731	47.636.525.947	51.017.023.873	355.659.104.548	422.734.995.572

⁶⁷Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından baidir. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

Diğer Kapsamlı Kar ve Zararı Oluşturan Kalemleri açısından araştırmanın ayrı ayrı inceleme sonucu bulguları şöyledir:

3.6.3.1. Kıdem tazminatı karşılığının aktüeryal kazanç ve kayıplar kalemi açısından yapılan inceleme bulguları

Kıdem Tazminatı Karşılığının Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kalemi ile ilişkin hipotezlerin inceleme sonucu bulguları aşağıdaki gibidir:

3.6.3.1.1. “ Firmalar bilançonun özkaynaklarında, aktüeryal kazanç / kayıpları doğru olarak “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

2012 yılında 13 firma⁶⁸ (-4 389 511 TL) ve 2013 yılında 13 firma⁶⁹ (-4 225 189 TL) yanlış olarak aktüeryal kazanç / kayıpları öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.

3.6.3.1.2. “ Firmalar aktüeryal kazanç / kayıpları kalemini raporlanması gerekirse, kapsamlı kar zarar tablosunu düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Emeklilik planlarından aktüeryal kazanç ve kayıplar kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki tablodan görülmektedir:

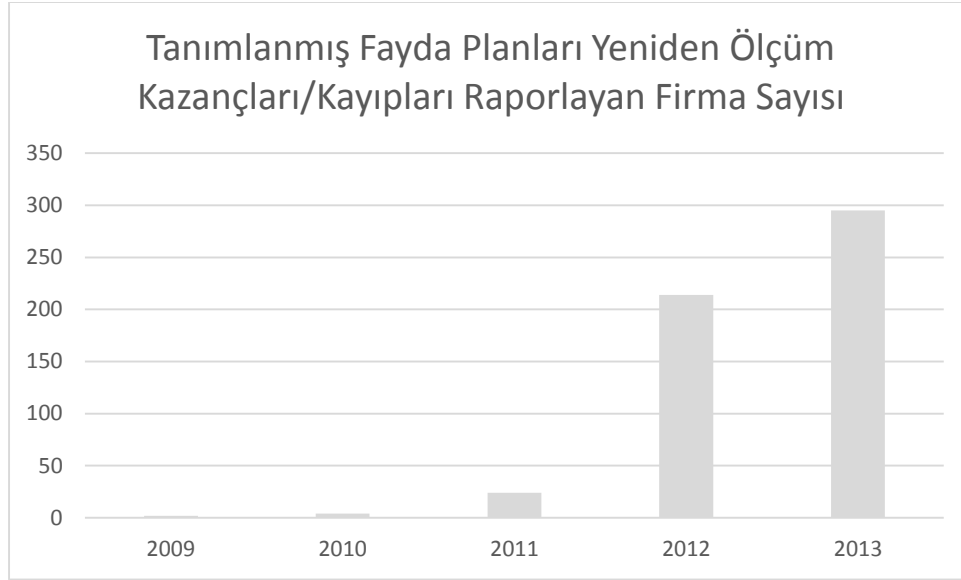
Çizelge 3.13. Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları

		2009	2010	2011	2012	2013
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	Sayı	2	4	24	214	295
	%	1,44	2,56	12,77	65,24	74,87
	TL	-346.568	-2.165.533	-6.957.970	-454.302.205	-65.341.499
	%	-0,03	-0,2	-0,32	-1,86	1,2
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	Sayı	2	1	17	109	129
	%	1,44	0,64	9,04	33,23	32,74
	TL	-383.482	-320.518	-2.124.586	-628.892.048	-654.856.857
	%	-0,01	-0,01	-0,03	-4,8	-4,14

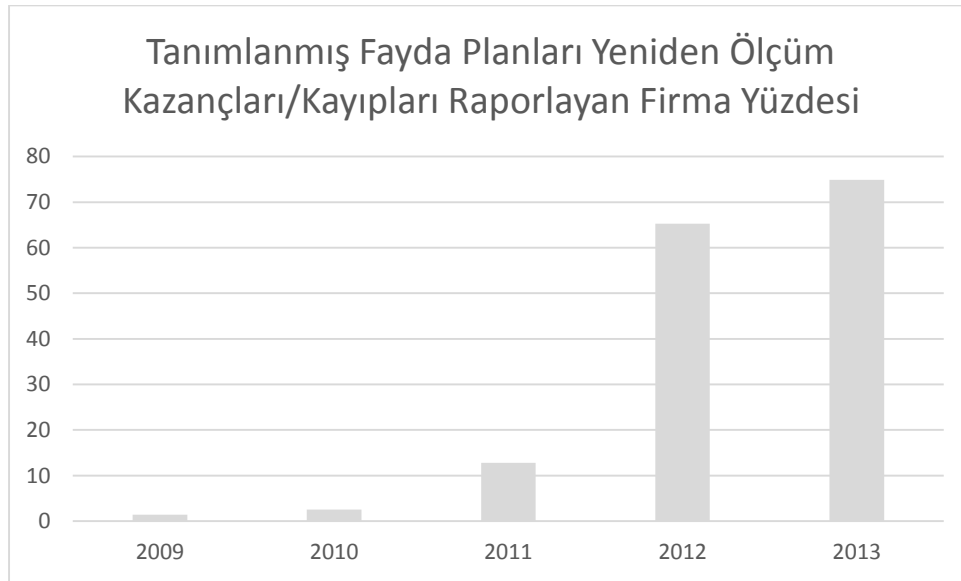
⁶⁸ATPET, ATLAS, UNYEC, FLAP, IDGYO, FENIS, IZTAR, KOZAL, LOGO, POLHO, ROYAL, TCHOL ve YATAS

⁶⁹ATPET, ATLAS, BLCYT, FLAP, IDGYO, INFO, IZTAR, KOZAL, LOGO, POLHO, ROYAL, TCHOL ve YATAS

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



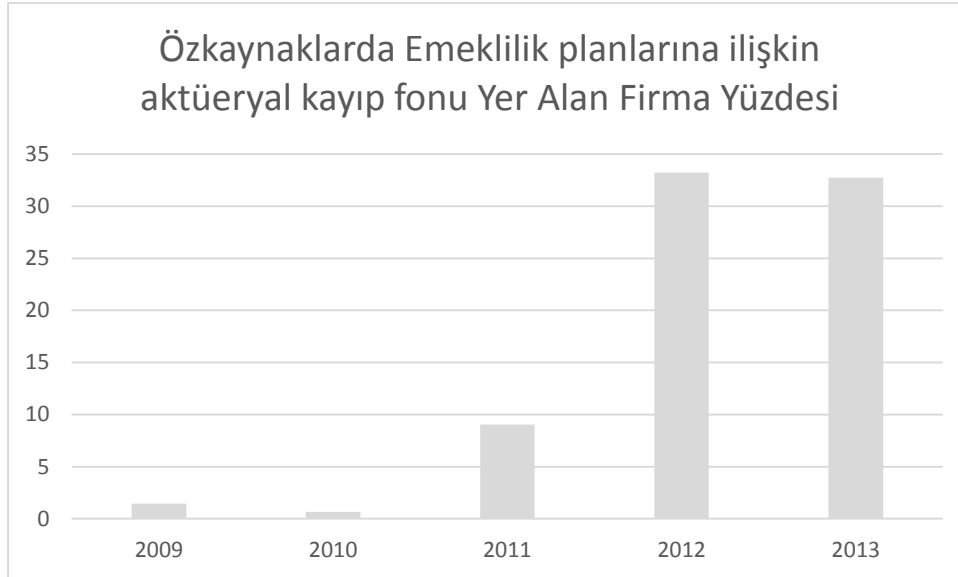
Şekil 3.8. Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kalemini Raporlayan Firma Sayısı



Şekil 3.9. Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kalemini Raporlayan Firma Yüzdesi



Şekil 3.10. Öz kaynaklarda Emeklilik Planlarına İlişkin Aktüeryal Kayıp Fonu Yer Alan Firma Sayısı



Şekil 3.11. Öz kaynaklarda Emeklilik Planlarına İlişkin Aktüeryal Kayıp Fonu Yer Alan Firma Yüzdesi

- 2008 yılında hiçbir firma Kapsamlı kâr zarar tablosunda Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini raporlamamıştır. Ancak daha sonra Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Toptan Ticaret Grubu listesinde yer alan 8 firma, İmalat Sanayii sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu listesinde yer alan 5 firma ve Mali Kuruluşlar sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu listesinde yer alan 9 firmadan hiçbirisi 2009 yılından 2012 yılına kadar Kapsamlı kâr zarar tablosunda Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini raporlamamıştır (Bakınız: ek 10).

- Bu hesap kalemi 2013 yılına kadar net kâr zararda ve öz kaynaklarda olmak üzere ihtiyarı olarak sınıflandırılırken 2012 ve 2013 yılından itibaren zorunlu olarak diğer kapsamlı kâr zarar üzerinden öz kaynaklarda yeniden sınıflandırılmayacak gelir gider kalemleri içinde muhasebeleştirilmeye başlanmıştır. Daha önceki dönemlerde (2012 yıl öncesi) isteyen firmalar diğer kapsamlı k/z tablosunda'da gösterebilirken firmaların büyük çoğunluğu kıdem tazminatı karşılığının aktüeryal kazanç veya kayıp kısmını kâr zarar tablosunda muhasebeleştirmişlerdir. Aksini, yani öz kaynaklarda muhasebeleştirmeyi 2009, 2010 ve 2011 yıllarında sırasıyla 2, 4 ve 24 firma seçmiştir. Bunun nedeni hem aktüeryal kazanç kayıp hesaplaştırmayın hemde öz kaynaklarda muhasebeleştirme gibi bir muhasebe politikasının türkiyede hiç biliniyor olmaması ile açıklanabilir.

3.6.3.1.3. “ Firmalar kıdem tazminatı karşılığının aktüeryal kazanç ve kayıplar kalemini doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

2012 yılında 6 firma⁷⁰ (-9 693 504 TL) ve 2013 yılında 8 firma⁷¹ (-2 426 226 TL) yanlış olarak kıdem tazminatına ilişkin aktüeryal değişimi kapsamlı kâr zarar tablosunun Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.

3.6.3.1.4. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıpları hesaplamasında iskonto oranını doğru seçip ve uygulamışlar.” inceleme sonucu bulguları

Karşılık tutarı hesaplanırken bazı varsayım ve tahminlerin yapılması gerekmektedir. Bu varsayımlar ağırlıkla çalışan personelin ne zaman işinden ayrılacağına, bu tarihe kadar ne ölçüde zam alacağı ve ayrılış tarihinde kıdem tazminatına esas ücretinin ne olacağına, kıdem tazminatı almadan ayrılanların oranının toplam çalışanlara göre ne olacağı ve nihayet iskonto oranı tespitine ilişkindir. İskonto oranının standartlarda göre personelin kalan kıdemi ile aynı vadeye sahip aynı sektördeki faiz oranlarının bu olmasa aynı vadeye sahip devlet tahvillerinin faiz oranının kullanılması mümkündür. Bu açıdan bakıldığında firmaların açıklamalarında her personel için ayrı bir faiz oranı değil devlet tahvil faiz oranı

⁷⁰CLKMT, ERGLI, MGROS, PRKAB, TOASO ve YATAS

⁷¹CLKMT, ERGLI, MGROS, PRKAB, TOASO, ZOREN, LATEK ve YATAS

da değil şirketin borçlanma faiz oranı kullanıldığı anlaşılmaktadır. Ancak son yıllarda devlet tahvil faiz oranlarında kullanıldığı ifade edilmektedir. Ancak birbirleri arasında oldukça önemli farklılıklara rastlanılmaktadır.

3.6.3.1.5. “ Firmalar gelecekteki kişiye ilişkin beklenen zam oranını doğru seçip ve uygulamışlar.” inceleme sonucu bulguları

Gelecekteki kişiye ilişkin beklenen zam oranının yıllara veya kişiye göre değişiklik göstereceği tabiidir. Ancak şirket raporlarında bunun beklenen enflasyon oranı olarak açıklandığı görülmektedir. Bundan çıkan sonuç enflasyon olmasa zam yapılmayacağı işçinin kıdemini de ücret artışlarında hiç etkili olmayacağı şeklindedir. Esasen bu zam oranının enflasyon beklentilerinin yanında personelin artan tecrübesine uygun şekilde tecrübe kazanmasının sağlayacağı primi, artan kıdemini de dikkate alması gerekir. Yani uygulanan yöntem tamamen eksik bir yaklaşımdır. Ancak dört büyüklerin denetlediği şirketler dâhil önemli bir şirket grubu bu şekilde bir yöntem izlemektedir. Tabii ki buda yanlıştır. Bu tahmin isabetli yapılmayınca, daha doğrusu beklenen iskonto oranının altında bir ücret zammı tahmin edilince kıdem tazminatı yükünü oldukça azaltıcı bir durum doğmaktadır.

Şirketler itibariyle aynı yılı incelediğimizde çok farklı 0,05 den başlayıp % 11'lere kadar enflasyon öngörüsü görülmektedir (Bakınız: ek 5)

3.6.3.1.6. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıplar yükünün hesablamasında işinden kıdem tazminatı almadan ayrılanları tahmini oranını azaltıcı olarak kullanıyorlar.” inceleme sonucu bulguları

Toplam kıdem tazminatı yükünün işinden kıdem tazminatı almadan ayrılanların alacaklara oranı ölçüsünde azaltılması gerekir. Oysa çoğu şirketin açıklamalarında bu duruma rastlanmamaktadır. Bazı şirketlerde toplam kıdem tazminatı yükünün çalışan sayısı ile orantısız bir şekilde düşük olduğu gözlenmektedir. Bunların özellikle dört büyüklerin denetlediği şirketlerde daha yoğun olduğu görülmektedir. Bu şirketlerin düzenledikleri kurslarda anlatılanlardan öğrenildiğine göre, kişinin kalan kıdemi arttıkça işinden kıdem tazminatı almadan ayrılma oranının da çok daha yüksek tutulduğu, bu oranın artan kідeme göre doğrusal olarak artmadığı, her kalan kıdem yılında artan oranda arttığı

söylenmektedir. Adeta beş – altı yıl sonra tümü ayrılacak gibi bir varsayım yapıldığına tanık olunmaktadır.

3.6.3.1.7. “ Firmalar aktüeryal kazanç ve kayıpları hesaplamasında net iskonto oranını doğru hesaplayıp kullanıyorlar.” inceleme sonucu bulguları

- a) Bunlardanda önemlisi net iskonto oranı şeklinde bir oranın yanlış hesaplanıyor ve kullanıyor olmasıdır. TMS’ye göre hesaplanan faiz oranı $\frac{(1+enfla.Oranı)}{(1+Faiz Oranı)}$ formülünden hesaplanması gerekirken incelediğimizde görüyoruz ki firmaların büyük çoğunluğu formulu ters olarak $\frac{(1+Faiz Oranı)}{(1+enfla.Oranı)}$ şeklinde kullanmaktadırlar. bu yanlış ek-5’de görüldüğü gibi önemli sayıda işletmede yapılmaktadır. Bunun nedeni bu yöntemi değil denetlenen firmalar denetim firmaları dahil henüz yeterince bilmiyor olmaları ile açıklayabiliriz.

3.6.3.1.8. “ Firmalarda kıdem tazminatı karşılıklarını tms 19’a göre yeniden hesaplamaları sonucunda, bu kalemden düşüş olmuştur.” inceleme sonucu bulguları

2012 yılından önce ülkemizdeki uygulamada kıdem tazminatı karşılıkları, çalışan bugün işten ayrılrsa kendisine ne kadar kıdem tazminatı ödenir varsayımına göre hesaplanırdı. Çoğunlukla, standarda göre hesaplanan kıdem tazminatı karşılığı daha düşük çıkmaktadır. Ülkemizde uluslararası finansal raporlama standartlarına uygun finansal tablo düzenleyen SPK’ya tabi işletmelerin, ilk geçiş bilançosunda kıdem tazminatı karşılıklarını 19 nolu standarda göre yeniden hesaplamaları sonucunda büyük düşüş olduğu gözlenmiştir.

3.6.3.2. MDV / MODV değer artış kalemi açısından yapılan inceleme bulguları

MDV / MODV Değer Artış Kalemi ile ilişkin hipotezlerin inceleme sonucu bulguları aşağıdaki gibidir:

3.6.3.2.1. “ Firmalar özkaynaklarda yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

2012 yılında 4 firma⁷² (917 968 498 TL) ve 2013 yılında 5 firma⁷³ (-121 403 723 TL) yanlış olarak MDV yeniden değerlendirme artışları öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.

Veya satışa hazır finansal varlıklar yeniden sınıflama / değerlendirme farkları “Kâr Zarar’da yeniden sınıflanmayacaklar” kalemine kayabilmektedir: 2012 ve 2013 yıllarında 1 firma⁷⁴ (52 415 907 TL ve 67 249 514 TL) yanlış olarak finansal varlık değer artış fonu öz kaynakların Yeniden Sınıflandırılmayacak kısmında raporlamışlar.

3.6.3.2.2. “ Ülkenin ekonomik koşullarına göre (fiyatların devamlı yükselişi), MDV yeniden değerlendirme yapan firma sayısı artmaktadır.” inceleme sonucu bulguları

Normal durumlarda en fazla kullanılması beklenen kalem bu kalemdir. Bu “Değer Artış Fonları” hem maddi duran varlıkları, hem de maddi olmayan duran varlıklar, hatta ilk yıllarda Satılmaya Hazır Finansal Varlık Değer Artışları bile bu kalemden raporlanmıştır.

Raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki tablodan görülmektedir:

Çizelge 3. 14. MDV Değer Artış Kaleminin Raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları

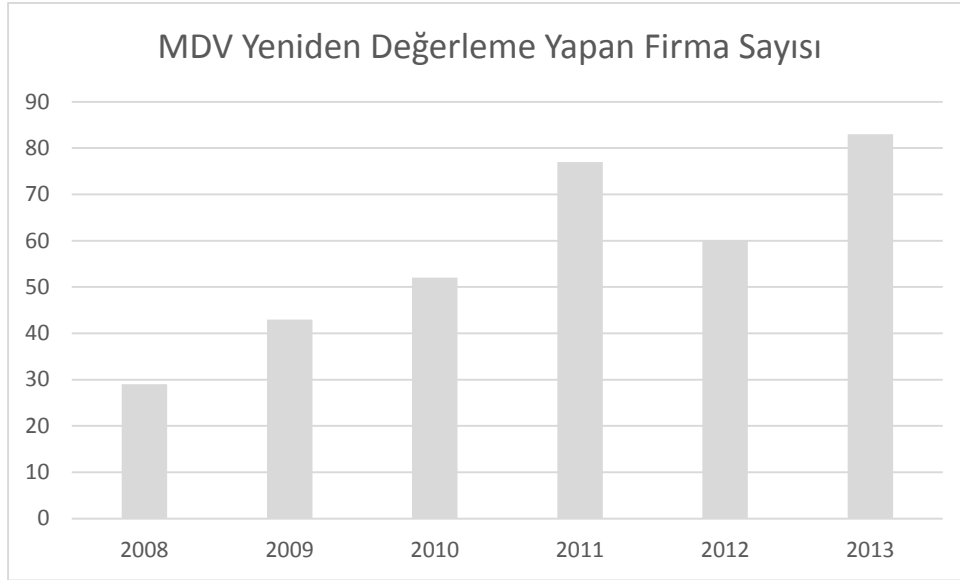
		2008	2009	2010	2011	2012	2013
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	Sayı	29	43	52	77	60	83
	%	24,58	30,94	33,33	40,96	18,29	21,07
	TL	437.617.286	486.695.177	675.819.411	1.161.996.951	987.718.967	2.134.602.854
	%	55,62	36,28	62,83	54,21	4,05	-39,09
Özkaynaklar: Değer Artış Fonları	Sayı	95	102	120	136	147	188
	%	80,51	73,38	76,92	72,34	44,82	47,72
	TL	1.898.001.410	3.395.715.655	4.785.683.886	4.833.397.277	6.417.825.720	7.033.207.604
	%	85,79	94,09	95,72	73,38	48,93	44,42

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:

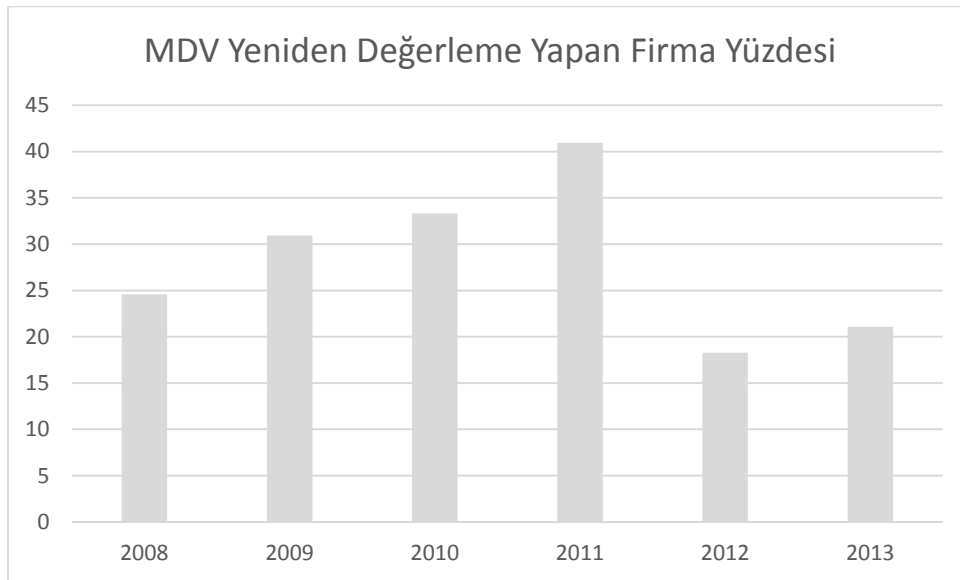
⁷²SAHOL, AKCNS, PARSN ve ARCLK

⁷³SAHOL, UTPYA, NUHCM, PARSN ve ARCLK

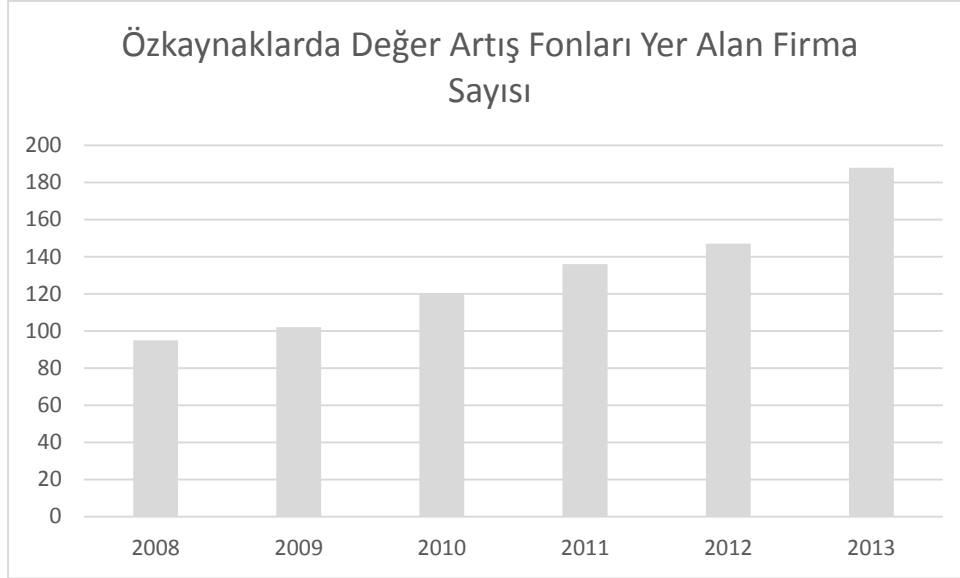
⁷⁴ADANA



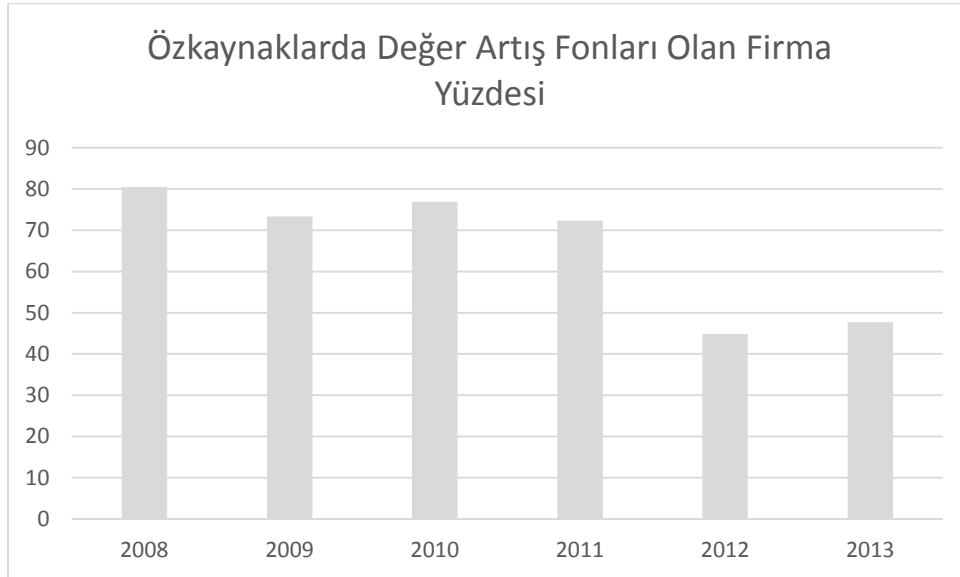
Şekil 3.12. MDV Yeniden Değerleme Yapan Firma Sayısı



Şekil 3.13. MDV Yeniden Değerleme Yapan Firma Yüzdesi



Şekil 3. 14. Öz kaynaklarda Değer Artış Fonları Yer Alan Firma Sayısı



Şekil 3. 15. Öz kaynaklarda Değer Artış Fonları Olan Firma Yüzdesi

MDV ve MODV'ların yeniden değerlendirme modeli ile raporlandığı şirketlerin incelenmesinden aşağıdaki sonuçlar çıkmaktadır:

- Yıllar itibariyle MDV yeniden değerlendirme yapan firma sayısı artmakla birlikte BİST'te üye firma sayı artışı dikkate alındığında yüzdesel olarak düşmektedir.
- Sektör bazında incelediğimizde görülmektedir ki Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda MDV Yeniden Değerleme Artış / Azalışları kalemini raporlayan en yaygın sektörler şunlardır (Bakınız: ek 10):

- İmalat Sanayii sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım grubu listesi (2013 yılında firmaların %90'sı)
- İnşaat ve Bayındırlık sektörü (2013 yılında firmaların %55,56'sı)
- İmalat Sanayii sektörü Gıda, İçki ve Tütün grubu listesi (2013 yılında firmaların %44,44'sü)
- İmalat Sanayii sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri grubu listesi (2013 yılında firmaların %43,48'si)

Buna karşın en az kullanan sektörler aşağıdaki gibidir. Bu sektörlerde hiçbir firma MDV Yeniden Değerleme Artış / Azalışları kalemini raporlamamıştır (Bakınız: ek 10):

- Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Toptan Ticaret grubu
- Ulaştırma, Haerleşme ve Depolama sektörü
- Mali Kuruluşlar sektörü Finansal Kiralama ve Faktoring Şirketleri grubu
- Mali Kuruluşlar sektörü Aracı Kurumlar grubu
- Mali Kuruluşlar sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları grubu

c) 2012 yılında 5 firma⁷⁵ (277 356 687 TL) ve 2013 yılında 4 firma⁷⁶ (301 227 613 TL) yanlış olarak yatırım amaçlı gayrimenkul değer artış fonundaki değişimi kapsamlı kâr zarar tablosunda raporlamışlar.

d) Yatırım Fonları listesinde yer alan 12 firmada hiç rakam bulunmamaktadır (Bakınız: ek 10). Buda sektörün özelliğinden kaynaklanmaktadır. Bu firmalar yasal ve ekonomik olarak zaten gayrimenkule fon bağlayamazlar.

e) Bu modeli benimseyen şirketlerin sayısı ve bu nedenle öz kaynaklarda meydana gelen artış, özünde yüksek tutarlara ulaşmamaktadır. Şirketlerin büyük bir kısmı bu değerlendirme modelini benimsememektedirler. Çünkü şirketlerin yaklaşık % 20'si bunu benimsemişlerdir. Bu artışlar öz kaynaklarda sadece % 1,66 artış meydana getirmektedir.

⁷⁵ULKER, DYHOL, DOHOL, CMENT ve DGZTE

⁷⁶ULKER, SISE, RYGYO ve ANACM

- f) Bu politikayı benimseyen şirketlerin sayısı 2011 yılından itibaren artmaktadır. 2011 ve 2012 yılları borsaya açılan şirket sayısında en fazla artışın olduğu yıllardır. Bu yıllarda bu kalemde de artış olmuştur. Bu artışlar hem şirket sayısı, hem TL tutarı olarak göze çarpmaktadır. Bu şirketler yakından incelediğinde bu yöntemi tercih eden şirketlerimizin görece küçük şirketler ile yeni halka açılan şirketler olduğu dikkati çekmektedir. Bunlar esasında öz kaynakları çok küçük, normal ulusal piyasalarda iş yapamayacak firmalardır. Yeniden değerlendirme modeli kullanarak borsaya, hatta borsada ulusal pazarda işlem yapabilme olanağı kazanmaktadır. Ancak burada adını veremeyeceğimiz bazı halka açık şirketlerde daha varlık elden çıkarılmadan yeniden değerlendirme artışının sermayeye eklenmesi gibi yanlış yöntemlere başvurulduğu da görülmektedir. Bu açıdan uygulamanın çok dikkatli bir şekilde izlenmesi de zorunlu olarak ortaya çıkmaktadır. Hatta yeniden değerlemede kullanılacak değerlerin SPK'dan yetki almış olsa dahi ciddi olmayan Gayrimenkul Değerleme Şirketleri aracılığıyla abartıldığı şeklinde duyular bu konuda şüpheleri artırmaktadır. Bu nedenle bağımsız denetim şirketlerine oldukça önemli bir görev düşmekte, uygulamanın standartlara uygunluğu ve kullanılan değerlerin gerçekçiliğini test etmeleri gerekmektedir.

3.6.3.2.3. “ MODV değerlendirme artışları devamlı olarak firmalar tarafından raporlanmaktadır.” inceleme sonucu bulguları

MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları hesaplama ve değerlendirme işlemlerinin zor olduğu için firmaların finansal tabloların bir büyük çoğunluğunda bu kalem yoktur. 2008 den 2011 yıllarında hiçbir firma bu kalemi raporlamamıştır. 2012 yılında sadece 4 firma⁷⁷ (19 199 619 TL) ve 2013 yılında 3 firma⁷⁸ (47 662 672 TL) MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda raporlamışlar. Yüzde olarak baktığımızda 2012 ve 2013 yıllarında sırayla firmaların %1,22 ve %0,76'sı bu kalemi raporlamışlardır.

MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları raporlayan 4 firmadan ikisi BIST 100 indeksinde mevcuttur (IHLAS ve TAVHL), üçü Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu (POLHO, TAVHL ve IHLAS) ve biri İmalat Sanayi Sektörü

⁷⁷POLHO, TAVHL, IHLAS ve SERVE

⁷⁸TAVHL, IHLAS ve SERVE

listesinde yer almıştır (SERVE). Bu firmaların ikisi Ulusal Pazar (TAVHL ve IHLAS), biri İkinci Ulusal Pazar (POLHO) ve biri Gözaltı Pazarında (SERVE) işlem görmektedir.

3.6.3.2.4. “ Firmalar MDV yeniden değerlendirme artışlarını doğru olarak kapsamlı kar zarar tablosunun “kar zararda yeniden sınıflanmayacak” kısmında raporlamışlardır.” inceleme sonucu bulguları

2012 yılında 3 firma⁷⁹ (78 442 343 TL) ve 2013 yılında 3 firma⁸⁰ (1 122 480 560 TL) yanlış olarak MDV yeniden değerlendirme artışları kapsamlı kâr zarar tablosunun Yeniden Sınıflandırılacak kısmında raporlamışlar.

3.6.3.2.5. “ Firmalar yeniden değerlendirilmiş değerlerini bulmak için, SPK nın yetki verdiği gayrimenkul değerlendirme şirketlerinin hizmetlerinden faydalanmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

Yeniden değerlendirme modeli seçildiğinde bu varlıkların yeniden değerlendirilmiş değerlerini bulmak için, standartlar zorunlu bir yetkili kurum bulmayı öngörmemektedirler. Konusunda uzman kişilere atıf yapmaktadırlar. Ancak SPK bunun istismar edilmesini önlemek amacıyla kendisinin yetki verdiği “Gayrimenkul Değerleme Şirketlerini” öngörmektedir. Bütün raporlarda böyle bir şirketin hizmetinden faydalandığı, yapılan açıklamalardan anlaşılmaktadır. Ancak bu şirketlerin gerçekçi bir değerlendirme yapıp yapmadıkları her zaman tartışmaya açık bir konudur.

3.6.3.2.6. “ Firmalar MDV kalemlerinin tümünü yeniden değerlemeye konu etmektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Yapılan açıklamalara göre, ağırlıklı olarak arsalar ve binalar yeniden değerlendirme modeline göre değerlemeye konu olmaktadır. Makine, Tesis, Cihazlar ve MODV’lar ayrı şekilde bu modele konu olmamaktadırlar. Kanımızca bunun iki nedeni bulunmaktadır:

- Bu varlıkları objektif olarak değerlendirme kolay olmamaktadır. Bu değerlemeyi yapacak ehil firma sayısı az olduğu gibi, bu işlemin maliyeti de yüksek olmaktadır. Ayrıca her

⁷⁹GLBMD, YATAS ve COMDO

⁸⁰GLBMD, YATAS ve ZOREN

bir varlık unsuru farklı olduğu, açık bir piyasası olmaması yeniden değerlemeyi zorlaştırmaktadır.

- Ayrıca bu model seçildiğinde yeniden değerlemenin yapıldığı yılı müteakip yıllarda yeniden değerlendirilmiş değerler üzerinden amortisman ayrılacağından daha yüksek tutarlarda amortisman gideri gerekmektedir. Buda izleyen yıllarda gerek mutlak anlamda, gerekse öz sermayenin oranı olarak düşük kâr ve kârlılık oranlarına neden olmaktadır. Bu nedenle özellikle 253 Makine, Tesis ve Cihazlar kaleminde yeniden değerlendirme modeli temkinli kullanılmaktadır.

3.6.3.2.7. “ Firmalar eğer yeniden değerlendirme modelini seçiyorlar ise, bunu tüm aynı gruptaki varlıklara uygulama yapmaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

TMS 16, TMS 38 standartlarına göre, eğer yeniden değerlendirme modeli seçilir ise, bunun tüm aynı gruptaki varlıklara uygulanması zorunludur. Örneğin, arsalar, binalar, makine ve cihazlar ayrı gruplardır. Yapılan açıklamalarda hangi grubun yeniden değerlemeye tabi tutulduğu belirtilmektedir. Ancak bu gruba dahil tüm varlıkların yeniden değerlemeye tabi tutulup, tutulmadığı açık değildir.

3.6.3.2.8. “ Firmalar MDV yeniden değerlendirme artışı amortismanını doğru muhasebeleştirilmektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Bazı şirketlerin öz kaynaklarında yer alan MDV Yeniden Değerleme Artışının yıldan yıla azaldığına tanık olunmaktadır. Aynı şirketin MDV ve yeniden değerlendirme artışlarına ilişkin kalemlerin açıklamaları incelendiğinde azalışın nedenine ilişkin bir açıklama bulunmamaktadır. Bu olsa olsa, ayrılan amortisman giderlerinin bir kısmının yeniden değerlendirme artış fonundan karşılanması nedenine dayanmaktadır.

Oysa TMS 16’nın 41’nci paragrafına göre; “varlığın yeniden değerlendirilmiş defter değeri üzerinden hesaplanan amortisman ile orijinal maliyeti üzerinden hesaplanan amortisman arasındaki fark; geçmiş yıllar kâr zararına aktarılabilir.” Yani her dönem mali bilançooya göre ayrılması gereken tutardan fazlası geçmiş yıllar kâr zararına aktarılabilir. Fakat geçmiş yıllar kâr zararında böyle bir hareket görülmediği, gibi diğer kapsamlı kâr zarar

tablosu üzerinde de bir rakam görülmemektedir. Bu durum, MDV yeniden değerlendirme artış fonunun yanlış kullanıldığını göstermektedir.

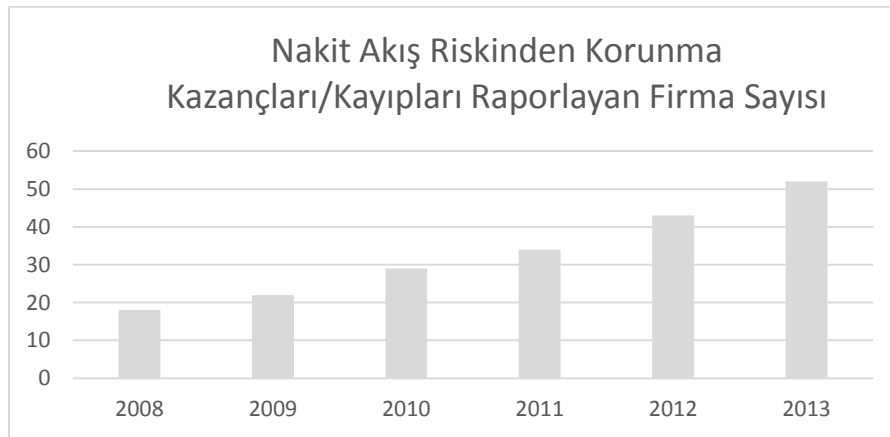
3.6.3.3. “ Firmalar nakit akış riskten korunma kazanç / kayıplarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

Nakit akış riskten korunma kazanç / kayıpları kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki tablodan görülmektedir:

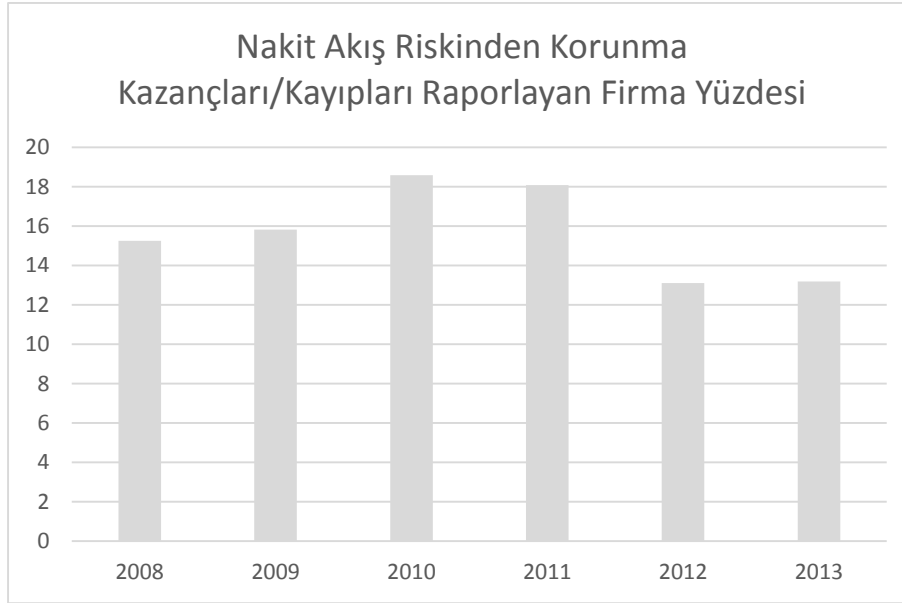
Çizelge 3.15. Nakit Akış Riskten Korunma Kazanç / Kayıpları Kalemini Raporlama Yapan Şirketlerin Sayıları ve Tutarları

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	Sayı	18	22	29	34	43	52
	%	15,25	15,83	18,59	18,09	13,11	13,2
	TL	-71.032.003	-87.490.674	-20.862.893	-100.911.692	-1.015.786.123	794.201.380
	%	-9,03	-6,52	-1,94	-4,71	-4,16	-14,55
Özkaynaklar: Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	Sayı	11	18	26	29	41	42
	%	9,32	12,95	16,67	15,43	12,2	10,41
	TL	-18.719.484	-146.972.299	-147.028.784	-97.866.281	-1.593.952.753	-2.092.103.432
	%	-0,85	-4,07	-2,94	-1,49	-12,15	-13,21

Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



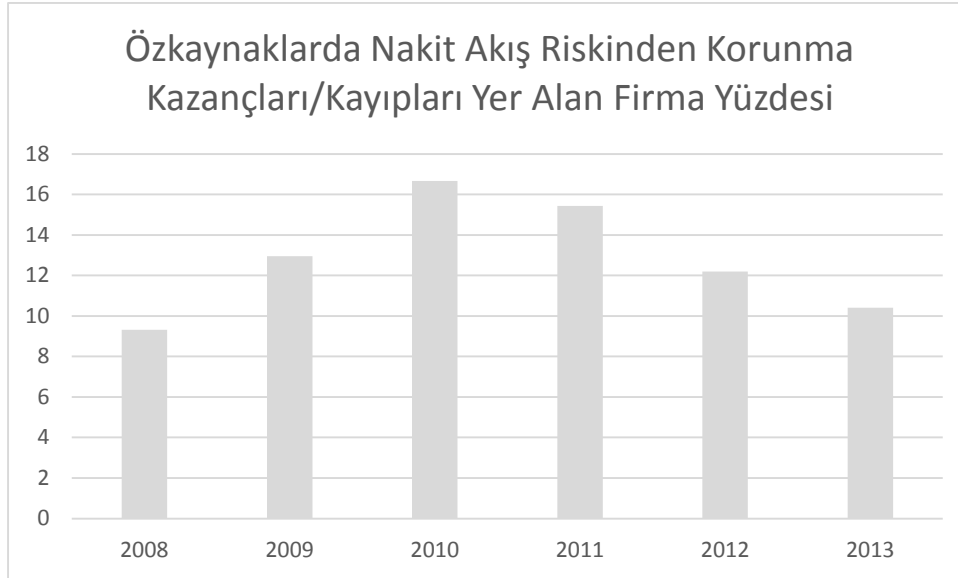
Şekil 3. 16. Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları Raporlayan Firma Sayısı



Şekil 3. 17. Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları Raporlayan Firma Yüzdesi



Şekil 3.18. Öz kaynaklarda Nakit Akış Riskinden Korunma Kalemi Yer Alan Firma Sayısı



Şekil 3. 19. Öz kaynaklarda Nakit Akış Riskinden Korunma Kalemi Yer Alan Firma Yüzdesi

Nakit akış riskten korunma kazanç / kayıpları kalemini raporlandığı şirketlerin incelenmesinden aşağıdaki sonuçlar çıkmaktadır:

- a) Gözaltı Pazarında işlem gören 24 firmadan hiç birisi Kapsamlı kâr zarar tablosunda Finansal Riskten Korunma Fonun kalemini raporlamamıştır (Bakınız: ek 10).

Mali Kuruluşlar sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu listesinde yer alan 12 firma, İmalat Sanayii sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu listesinde yer alan 5 firma ve İmalat Sanayii sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu listesinde yer alan firmadan hiçbirisi 2008 yılından 2013 yılına kadar Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunda Finansal Riskten Korunma Fonun kalemini raporlamamıştır (Bakınız: ek 10).

- b) Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda Finansal Riskten Korunma Fonu kalemini raporlayan en yaygın sektörler şunlardır (Bakınız: ek 10):

- Elektrik Gaz ve Su sektörü (2013 yılında firmaların %40'sı)
- Ulaştırma, Haerleşme ve Depolama sektörü (2013 yılında firmaların %33,33'sü)
- Teknoloji sektörü (2013 yılında firmaların %37,82'si)

Finansal Riskten Korunma Fonu kalemini kullanmayan firma grupları şunlardır (Bakınız: ek 10):

- Mali Kuruluşlar sektörü Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları grubu
 - Mali Kuruluşlar sektörü Aracı Kurumlar grubu
 - Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Lokanta ve Oteller grubu
 - Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Perakende Ticaret grubu
 - Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Toptan Ticaret grubu
- c) Yurtdışındaki işletmede Net Yatırım Riskinden Korunma Kazanç ve Kayıpları kalemi esasında yurt dışına yerli para cinsinden veya yabancı para cinsinden ticari olmayan ve yakın gelecekte de tahsili beklenmeyen alacaklar nedeniyle doğması muhtemel kur risk zararlarından korunma amaçlı yapılan korunma (Hedging)'nin etkin kısımları için kullanılacak bir hesap kalemidir. Bu kalemi kullanan şirket sayısı olarak da dört firma tespit edilmiştir. Bunların incelemesinde karşılaşılan durumlar şu şekildedir.
- Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları kalemi firmaların finansal tabloların büyük çoğunluğunda yoktur. 2008 den 2011 yılına kadar hiçbir firma bu kalemi raporlamamıştır. 2012 ve 2013 yılında sadece 4 firma⁸¹ (282 108 826 ve -937 047 000 TL) Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda raporlamışlar. Yüzde olarak baktığımızda 2012 ve 2013 yıllarında sırayla firmaların %1,83 ve %1,52'si bu kalemi raporlamışlardır.

Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları raporlayan 4 firmadan üçü BIST 100 indeksinde mevcuttur (TTKOM, SAHOL ve ARCLK), biri Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu (SAHOL), biri Teknoloji Sektöründe (KAREL), biri Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama Sektörü (TTKOM) ve biri İmalat Sanayi Sektörü listesinde yer almıştır (ARCLK). Bu firmaların tümü Ulusal Pazarda işlem görmektedir.

- Bir şirket (ARCLK), bu rakamla ilgili hiçbir açıklama yapmamış bulunmaktadır. Dolayısıyla ne amaçla ve nasıl kullanıldığına ilişkin hiçbir bilgi yoktur.
- Bir şirket (KAREL), yurt dışında bir iştirakte bulunduğunu, bu şirkete iştirak edilir iken tamamen kredi kullanıldığını, iştirakin kendisinin (riskten korunulan kalem)

⁸¹TTKOM, SAHOL, KAREL ve ARCLK

kullanılan kredinin ise (koruma aracı) olarak değerlendirildiği ifade edilmektedir ve belirli bir tutar öz kaynaklar içine alınmaktadır. Ancak bunun nasıl hesaplandığı, etkin olan/olmayan kısımlarının ne olduğu, kredi ile iştirak arasında bir koruma etkinliği olup olmadığı hiç açıklanmamaktadır. Ayrıca bu kalemin parasal alacaklar için kullanılması gerekmekte, parasal olmayan bir kalem (iştirakler) için kullanılmaması gerekmektedir. Burada ne tür bir yorum yapılacağı bilinmemekle birlikte kanımızca hiçbir şekilde birbirlerine koruma yapmayan bu kalemlerin bir korunma muhasebesi uygulamasına konu olması oldukça yanlış bir uygulama olsa gerekir.

- Başka bir şirket (SAHOL) ise yurt dışında ihraç ettiği tahvillerin koruması için yapılan bazı sözleşmelerin bu tahvilli borçların uğrayacağı zararlardan korunma amacıyla yapıldığını belirtmekte ve öz kaynak içinde bir rakam göstermektedir. Bu da yurt dışında ticari olmayan bir alacakla ilgili olmadığı için yanlış kullanılan bir kalem olarak görülmektedir.
- Bir Şirket (TTKOM), yurtdışında faaliyet gösteren ve fonksiyonel para birimi Avro olan bağlı ortaklıklarında bulunan net yatırımın finansal riskinden koruma amaçlı Avro üzerinden bir kredi almıştır. Bu kredinin bağlı ortaklığın net yatırım tutarıyla ilgili olan kısmından kaynaklanan kur farkı tutarı, öz kaynaklar altındaki yurtdışındaki işletmede bulunan net yatırımın finansal riskten korunma fonlarına sınıflanmaktadır.

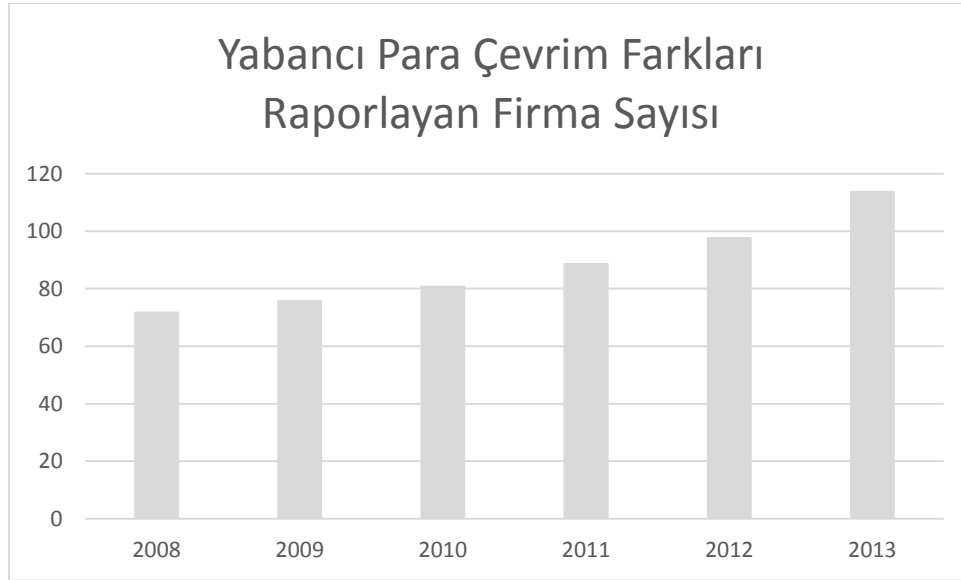
3.6.3.4. “Firmalar yabancı para çevrim farklarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” hipotezinin inceleme sonucu bulguları

Yabancı Para Çevrim Farkları kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki tablodan görülmektedir:

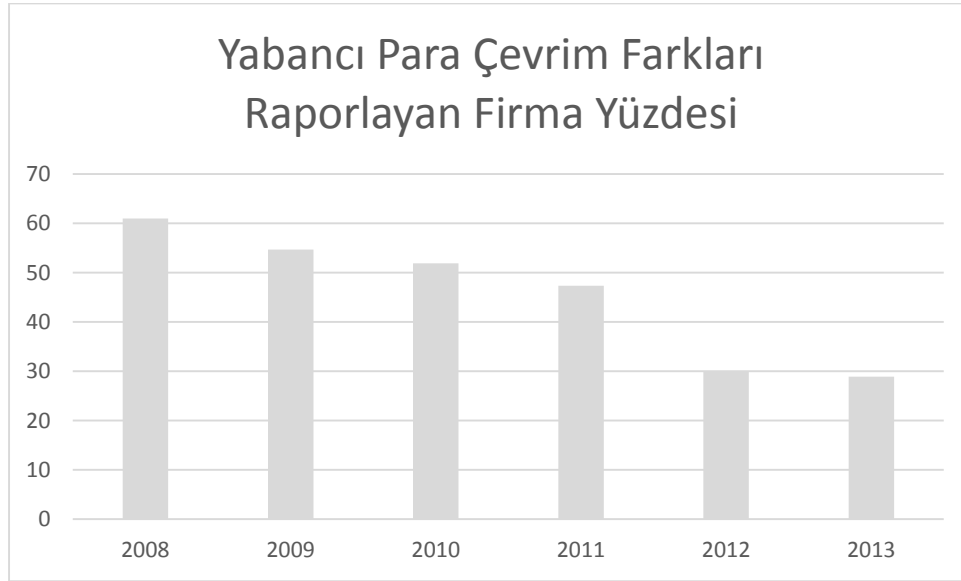
Çizelge 3.16. Yabancı Para Çevrim Farkları Kalemini Raporlama Yapan Şirketlerin Sayıları ve Tutarları

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Yabancı Para Çevrim Farklarındaki Değişim	Sayı	72	76	81	89	98	114
	%	61,02	54,68	51,92	47,34	29,88	28,93
	TL	697.918.890	18.734.547	-13.250.274	1.713.879.859	-2.013.716.983	7.240.898.539
	%	88,7	1,4	-1,23	79,96	-8,26	-132,61
Özkaynak: Yabancı Para Çevrim Farkları	Sayı	64	71	78	82	88	98
	%	54,24	51,08	50	43,62	26,83	24,87
	TL	333.202.887	360.521.938	361.115.535	1.853.464.710	2.051.721.653	6.362.690.643
	%	15,06	9,99	7,22	28,14	15,64	40,18

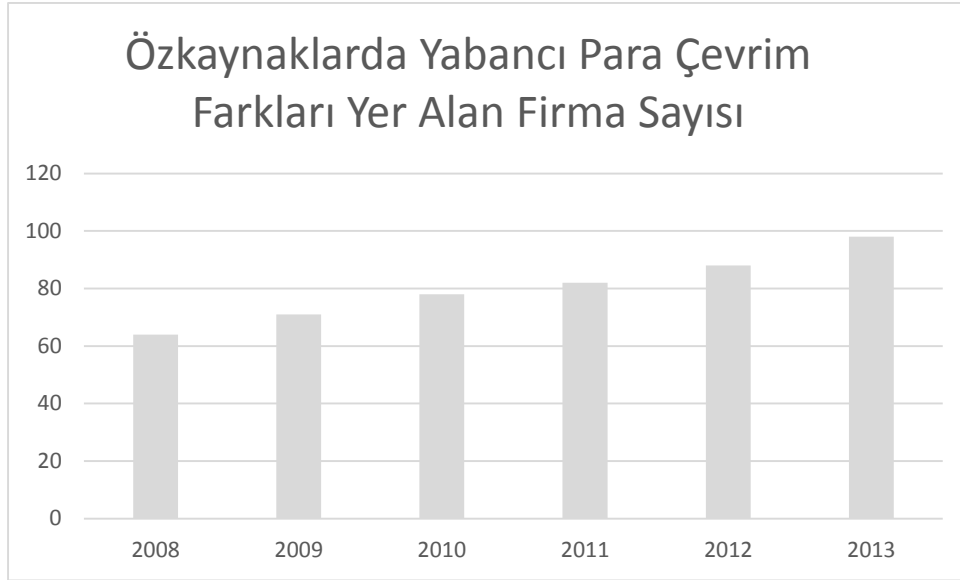
Bunların grafik üzerinde gösterimi aşağıdaki gibidir:



Şekil 3. 20. Yabancı Para Çevrim Farkları Raporlayan Firma Sayısı



Şekil 3. 21. Yabancı Para Çevrim Farkları Raporlayan Firma Yüzdesi



Şekil 3. 22. Öz kaynaklarda Yabancı Para Çevrim Farkları Yer Alan Firma Sayısı



Şekil 3. 23.Öz kaynaklarda Yabancı Para Çevrim Farkları Yer Alan Firma Yüzdesi

Yabancı Para Çevrim Farkları kalemini raporlandığı şirketlerin incelenmesinden aşağıdaki sonuçlar çıkmaktadır:

- a) Bazen AKFEN gibi firmalar Türkiye Serbest Bölgelerinde faaliyet gösteriyorlar. Ama Yabancı Para Çevrim Farkları muhasebeleştirme ve raporlamada yurt dışında faaliyet gösteriyormuş gibi farz edip ve işlem yapıyorlar.

- b) Mali Kuruluşlar sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu listesinde yer alan 12 firma, Mali Kuruluşlar sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu listesi ve İmalat Sanayii sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu listesinde yer alan firmadan hiçbirisi 2008 yılından 2013 yılına kadar Kapsamlı kâr zarar tablosunda Yabancı Para Çevrim Farkları kalemini raporlamamıştır (Bakınız: ek 10).

3.6.3.5. “Firmalar öz kaynak yöntemiyle değerlendirilen yatırımların diğer kapsamlı kar zararından paylarını standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

Öz kaynak yöntemiyle değerlendirilen ortaklıkların diğer kapsamlı kar zararından paylar kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki tablodan görülmektedir:

Çizelge 3.17. Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Kar Zararından Paylar Kalemini raporlama yapan şirketlerin sayıları ve tutarları

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	Sayı	8 ⁸²	7 ⁸³	9 ⁸⁴	9 ⁸⁵	14 ⁸⁶	19 ⁸⁷
	%	6,78	5,04	5,77	4,79	7,62	7,87
	TL	14.873.256	44.179.174	35.516.996	35.597.192	5.336.279.276	-5.091.025.142
	%	1,89	3,29	3,3	1,66	21,88	93,24
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr /Zararda Sınıflandırılacak Paylar	Sayı					18 ⁸⁸	15 ⁸⁹
	%					9,76	7,11
	TL					5.753.390.175	5.397.725.374
	%					23,59	-98,86
Özkaynaklar: Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	Sayı	0	0	1 ⁹⁰	0	2 ⁹¹	1 ⁹²
	%			0,64		3,96	3,3
	TL	0	0	-14.272	0	140.596.695	138.900.356
	%	-	-	0	-	1,07	0,88

⁸²PNSUT, CIMS, YAZIC, TKFEN, TEKTU, NTHOL, GENTS ve ECILC

⁸³BRYAT, YAZIC, TKFEN, TEKTU, NTHOL, GENTS ve ECILC

⁸⁴AKCNS, ANELE, BRYAT, DOAS, ECILC, KAREL, NTHOL, TKFEN ve YAZIC

⁸⁵ARCLK, IEYHO, BRYAT, DOAS, ECILC, KAREL, NTHOL, TKFEN ve YAZIC

⁸⁶YAZIC, THYAO, TAVHL, NUHCM, NTHOL, ECILC, BUCIM, BOLUC, ASLAN, ALARK, AKFEN, ISYHO, CEMAS, AEFES.

⁸⁷YAZIC, THYAO, TAVHL, NUHCM, NTHOL, ECILC, BUCIM, BOLUC, ASLAN, ALARK, AKFEN, TRCAS, SARKY, OSTIM, MRDIN, KARTN, GENTS, ECZYT, AVTUR.

⁸⁸YAZIC, UNYEC, THAYO, TKFEN, TAVHL, TCELL, KCHOL, KAREL, ECZYT, ECILC, DOAS, BRYAT, ARCLK, ALARK, AKSA, AKFEN, AEFES ve ADANA

⁸⁹YAZIC, UNYEC, THAYO, TAVHL, TCELL, KCHOL, ECZYT, ECILC, DOAS, BRYAT, ARCLK, ALARK, GENYH, AKFEN ve ADANA

⁹⁰KAREL

⁹¹UNYEC ve KAREL

⁹²KAREL

Öz kaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Kar Zararından Paylar kalemini Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda raporlayan 16 firmadan 7'si⁹³ BİST 100 indeksinde yer almaktadır ve hepsi Ulusal Pazarda işlem görmektedir. Bu firmaların 6'sı⁹⁴ Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Grubu, 6'sı⁹⁵ İmalat Sanayii Sektörü, 2'si (DOAS ve TEKTU) Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü, 1'si (ANELE) İnşaat ve Bayındırlık Sektörü, 1'si (KAREL) Teknoloji Sektörü listelerinde yer almaktadırlar.

3.6.3.6. “Firmalar satışa hazır finansal varlıklar değerlendirme fonunu standartlara uygun ve doğru uygulamaktadırlar.” inceleme sonucu bulguları

Bu hesap kalemi değişik tarihli finansal raporlarda değişik isimler ile raporlanmıştır. Gözetim Kurumları format değiştirdikçe bunun ismi de değişmektedir. Temelde alım satım amaçlı menkul kıymetlerin piyasa fiyat farklarının buraya gelmesi gerekmektedir. Ancak bu menkul kıymetlerin içinde borçlanma aracı olanların işlemiş faizleri yine doğrudan dönem kar zararına gelecektir. Ancak bazı işletmelerimizin iştiraklerini de gerçeğe uygun değer ile değerleyip değerlendirme farkını öz kaynaklarda raporladıkları anlaşılmaktadır. Hatta iştiraklerdeki önemli oranda pay değişikliklerinin - iştiraktan bağlı ortaklığa dönüşümde veya tam tersi durumda, yine azınlık paylarının ana şirket tarafından alınması nedeniyle ortaya çıkan farkların - bu kalemden muhasebeleştirildiği anlaşılmaktadır. Oysa bunların Diğer Kapsamlı Kar Zarardan geçirilmeden özkaynaklara alınması gerekir. İştirak alımından kaynaklanan gerçeğe uygun değer düzeltme farkı, iştirak yeniden değerlendirme ve ölçüm kazançları gibi kazançların KGK ve SPK'nın yeni formatlarında ayrı bir şekilde belirlenmediği için Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları ve Kayıpları” kaleminde biriktirildiği izlenmektedir. Bu kalemin içinde Maddi, Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değerleme Artışları, Aktüer Kazanç ve Kayıplar gibi kalemlerle birlikte olduğu için doğrudan bilanço ve Diğer Kapsamlı Kar Zararlar tablosu kullanılamamaktadır.

⁹³TKFEN, ECILC, CIMSA, ANELE, DOAS, ARCLK ve YAZIC

⁹⁴IEYHO, TKFEN, NTHOL, ECILC, BRYAT ve YAZIC

⁹⁵GENTS, PNSUT, CIMSA, AKCNS, ARCLK ve UNYEC

3.6.4. “Bankalar kapsamlı kar zarar tablosunu standartlara uygun düzenlemektedirler.” inceleme sonucu bulguları

Bankalarda diğer kapsamlı kâr zarar düzenleme oranı yüzde yüze yakın görülmektedir ve bu soru işareti öne çıkar ki aceba bu sektörde kapsamlı kâr zarar tablo kalemlerinin uygulaması zorunlu mudur. Biz bu gibi özel konularıda araştırdık.

KAP sisteminde aşağıdaki bankaların bilgileri mevcuttur:

AKBNK ALNTF DENİZ SKBNK TEBNK HALKB KLNMA VAKBN
ALBRK ASYAB FINBN TEKST GARAN ISATR TSKB YKBNK
AKTIF BPOZ FBBNK INGBN TCZB TRKSH

Bankalar ve özel finans kurumların Öz kaynaklarda Muhasebeleştirilen Gelir Gider Kalemleri İlişkin Tablolarında yayınladıkları diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki gibidir:

Çizelge 3. 18. Bankalar ve Özel Finans Kurumlarının Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
MENKUL DEĞERLER DEĞERLEME FARKLARINA SATILMAYA HAZIR FİNANSAL VARLIKLARDAN EKLENEN	Sayı	15	16	16	18	19	22
	%	93,75	100	94,12	100	100	100
	TL	-823.720.000	4.479.589.000	3.793.987.000	-2.102.052.000	10.818.742.000	-14.602.134.830
	%	-234,90	46,23	23,78	118,15	38,29	-164,16
MADDİ DURAN VARLIKLAR YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	Sayı	3	3	6	3	3	3
	%	18,75	18,75	35,29	16,67	15,79	13,64
	TL	31.448.000	14.561.000	23.292.000	81.693.000	63.457.000	80.445.000
	%	8,97	0,15	0,15	-4,59	0,22	0,90
YABANCI PARA İŞLEMLERİ İÇİN KUR ÇEVİRİM FARKLARI	Sayı	7	7	10	11	8	8
	%	43,75	43,75	58,82	61,11	42,10	36,36
	TL	319.338.000	-8.303.000	-84.095.000	168.862.000	-237.013.000	1.069.831.366
	%	91,07	-0,09	-0,53	-9,49	-0,84	12,03
NAKİT AKIŞ RİSKİNDEN KORUNMA AMAÇLI TÜREV FİNANSAL VARLIKLARA İLİŞKİN KÂR / ZARAR (Gerçeğe Uygun Değer Değişikliklerinin Etkin Kısmı)	Sayı	3	3	5	6	7	7
	%	18,75	18,75	29,41	33,33	36,84	31,82
	TL	-213.334.000	-441.952.000	-89.937.000	150.399.000	-552.461.000	1.273.928.000
	%	-60,84	-4,56	-0,56	-8,45	-1,96	14,32
YURTDIŞINDAKİ NET YATIRIM RİSKİNDEN KORUNMA AMAÇLI TÜREV FİNANSAL VARLIKLARA İLİŞKİN KÂR / ZARAR (Gerçeğe Uygun Değer Değişikliklerinin Etkin Kısmı)	Sayı	4	4	3	2	2	3
	%	25	25	17,65	11,11	10,53	13,64
	TL	-244.707.000	13.382.000	86.924.000	-130.215.000	165.793.000	-619.297.000
	%	-69,78	0,14	0,54	7,32	0,59	-6,96

Çizelge 3.18. (devam). Bankalar ve Özel Finans Kurumlarının Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
MUHASEBE POLİTİKASINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER İLE HATALARIN DÜZELTİLMESİNİN ETKİSİ	Sayı	0	0	0	0	2	2
	%	0	0	0,00	0	10,53	9,09
	TL	0	0	0	0	809.711.000	684.000
	%	0	0	0,00	0	2,87	0,01
TMS UYARINCA ÖZKAYNAKLARDA MUHASEBELEŞTİRİLEN DİĞER GELİR GİDER UNSURLARI	Sayı	7	6	7	8	8	16
	%	43,75	37,5	41,18	44,44	42,11	72,73
	TL	-1.894.432.000	1.964.937.000	1.122.525.000	-651.153.000	1.383.733.000	163.392.907
	%	-540,24	20,28	7,04	36,60	4,90	1,84
DEĞERLEME FARKLARINA AİT ERTELENMİŞ VERGİ	Sayı	13	16	17	18	19	22
	%	81,25	100	100,00	100	100	100
	TL	170.840.000	-674.861.000	-665.962.000	416.374.000	-1.830.418.000	2.189.359.118
	%	48,72	-6,96	-4,17	-23,40	-6,48	24,61
DOĞRUDAN ÖZKAYNAK ALTINDA MUHASEBELEŞTİRİLEN NET GELİR/GİDER	Sayı	15	16	17	18	19	22
	%	93,75	100	100,00	100	100	100
	TL	-2.654.567.000	5.347.353.000	4.184.574.000	-1.496.632.000	10.621.544.000	-10.443.791.439
	%	-757,01	55,19	26,23	84,13	37,59	-117,41
DÖNEM KÂRI/ZARARI	Sayı	15	15	17	17	19	22
	%	93,75	93,75	100,00	94,44	100	100
	TL	3.005.233.000	4.342.196.000	11.771.517.000	-282.402.000	17.635.795.000	19.339.053.395
	%	857,01	44,81	73,77	15,87	62,41	217,41
Menkul Değerlerin Gerçeğe Uygun Değerindeki Net Değişme (Kâr-Zarara Transfer)	Sayı	14	14	15	16	16	20
	%	87,5	87,5	88,24	88,8888889	84,21052632	90,90909091
	TL	75.431.001	-493.113.001	-585.834.000	-298.686.000	1.672.933.000	3.371.441.898
	%	21,51	-5,09	-3,67	16,79	5,92	37,90
Nakit Akış Riskinden Korunma Amaçlı Türev Finansal Varlıklardan Yeniden Sınıflandırılan ve Gelir Tablosunda Gösterilen Kısım	Sayı	0	2	4	4	4	5
	%	0	12,5	23,53	22,22	21,05	22,73
	TL	0	44.032.000	-52.779.000	15.574.000	-313.497.000	-334.140.000
	%	0	0,45	-0,33	-0,88	-1,11	-3,76
Yurtdışındaki Net Yatırım Riskinden Korunma Amaçlı Yeniden Sınıflandırılan ve Gelir Tablosunda Gösterilen Kısım	Sayı	1	0	1	0	0	0
	%	6,25	0	5,88	0	0	0
	TL	1.860.000	0	-30.528.000	0	0	0
	%	0,53	0	-0,19	0	0	0
Diğer	Sayı	8	8	14	13	14	17
	%	50	50	82,35	72,22	73,68	77,27
	TL	2.927.942.000	4.791.277.000	12.440.658.000	710.000	16.276.359.000	16.301.751.497
	%	834,97	49,45	77,97	-0,04	57,60	183,26
DÖNEME İLİŞKİN MUHASEBELEŞTİRİLEN TOPLAM KÂR/ZARAR	Sayı	16	16	17	18	19	22
	%	100	100	100,00	100	100	100
	TL	350.666.000	9.689.549.000	15.956.091.000	-1.779.034.000	28.257.339.000	8.895.261.956
	%	100	100	100,00	100	100	100

Ayrıca bankalar ve özel finans kurumların öz kaynaklar altında raporladıkları diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerin sayıları ve tutarları aşağıdaki gibidir:

Çizelge 3.19. Bankalar ve Özel Finans Kurumların Raproladıkları Toplam Öz kaynak ve Öz kaynaklar Altında Raporlanan Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Kalemlerinin Sayısı ve Tutarı

Menkul Değerler Değerleme Farkları	Say 1	14	16	17	18	19	21
	%	87,5	100	100,00	100	100	95,45
	TL	-465.559.000	4.561.467.000	8.698.093.000	963.286.000	2.541.042.000	1.714.806.056
	%	-20,20	173,14	535,42	56,00	81,22	85,45
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Farkları	Say 1	7	8	7	9	11	10
	%	43,75	50	41,18	50	57,89	45,46
	TL	714.429.000	748.819.000	760.449.000	978.567.000	991.207.000	1.012.145.000
	%	30,99	28,42	46,81	56,89	31,68	50,44
İştirakler, Bağlı Ort. ve Birlikte Kontrol Edilen Ort. (İş Ort.) Bedelsiz Hisse Senetleri	Say 1	4	6	6	8	9	10
	%	25	37,5	35,29	44,44	47,37	45,46
	TL	67.521.000	70.032.000	117.233.000	118.458.000	125.492.000	127.457.388
	%	2,93	2,66	7,22	6,89	4,01	6,35
Riskten Korunma Fonları (Etkin kısım)	Say 1	4	4	5	6	7	6
	%	25	25	29,41	33,33	36,84	27,27
	TL	-244.173.000	-562.538.000	-737.223.000	-889.034.000	-529.228.000	-847.637.000
	%	-10,59	-21,35	-45,38	-51,69	-16,92	-42,24
Toplam Öz kaynak	TL	2.305.220.105	2.634.537.263	1.624.529.264	1.720.089.809	3.128.513.000	2.006.771.444
	%	100	100	100,00	100	100	100

Bankaların diğer kapsamlı kâr zarar tablolarını (öz kaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemleri ilişkin tabloları) genel olarak incelediğinde aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

- Şuna dikkat etmeliyiz ki bankalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu ismi yerine Öz kaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemleri ilişkin tablo ifadesi kullanılmaktadır.
- Kapsamlı kâr zarar tablosunun formatı bankalara özel olarak başka firmalar ile farklıdır. Bu nedenle biz bankalar ve diğer firmaları ayrı ayrı incelemek zorunda kaldık.
- Bankalar kendi finansal tablolarını BDDK tarafından belirlenen finansal tabloları formatına göre düzenlemek zorundadırlar (Bakınız: ek 4 ve ek 9). Yani bankaların kullandıkları muhasebe politikaları hepinde hemen hemen aynıdır. Bu nedenle

bankalarda diğerk kapsamlı kâr zarar tablosu (öz kaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemleri ilişkin tablosu) düzenleme oranı %100'dür.

- d) Bankalarda öz kaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tabloda MODV yeniden değerlendirme farkları bulunmamaktadır, hal buki 2011 yılında 2 firma öz kaynaklarda, MODV yeniden değerlendirme farkları raporlamışlardır.
- e) Hiçbir banka Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar kalemini Kapsamlı Kâr Zarar tablosunda raporlamamıştır.

SONUÇ ve ÖNERİLER

SONUÇ

Bu çalışmanın amacı, BİST’de işlem gören firmaların Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablolarını incelemesi ve muhtemel hata ve yanlışlıkların tespiti.

Diğer Kapsamlı Kar Zarar Tablosu ve bu tabloda yer alan gelir ve gider unsurlarına ilişkin olarak, BİST şirketlerinin 2008-2013 yıllarına ait bu çalışmada bulgularımız şu şekilde özetlenebilir:

E- Şekli veya kullanım sayıları açısından yapılan inceleme bulguları şöyledir:

1. Bu tablo her ne kadar Türkiye’de 2009 yılından itibaren kullanılmaya başlanmış ve 2012 yılından sonra mutlaka düzenlenecek olmasına rağmen hala düzenlemeyen bir tablo olarak ortaya çıkmaktadır. 2013 yılında bunun sayısı 467 şirkette 73 , oranı ise % 15,6 dır. Bu oran küçümsenmeyecek bir orandır. Bu durum en azından bu tabloya giden bazı gelir ve gider unsurlarını barındıran TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardının da hala uygulanamıyor olduğunun bir göstergesidir.
2. Tüm gelir ve giderlerin kapsandığı “Kapsamlı Kar Zarar Tablosu” gibi tek bir tabloya alternatif olarak “Kar ve Zarar Tablosu” ve “Diğer Kapsamlı Kar ve Zararlar Tablosu” şeklinde iki tablolı formatın kullanılmasını standart öngörmektedir. Ancak inceleme konusu şirketlerimizin ortalama % 65 lik bir kısmı birleştirilmiş tek tabloyu, kalan % 35 lik kısım ise çift tabloyu tercih etmektedir. Bu beklenen bir durumdur.
3. Bu tabloda yer alan gelir ve gider kalemlerinin iki sınıfa ayrılarak yani “Kar Zarar’da Yeniden Sınıflandırılmayacaklar” ve “Kar Zarar’da Yeniden Sınıflandırılacaklar” şeklinde sunulması gerekmektedir. Bu sunuma şekil olarak uyulmakla birlikte, bu sınıflar içinde yer alması gereken kalemler karıştırılmaktadır. Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları ile Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar yeniden sınıflanacaklar arasında gösterilebilmektedir. Üstelik bu hatalar ülkemizin en büyük şirketlerinde de gözlemlenebilmekte, bunu dört büyükler ismi verilen Bağımsız Denetim Kuruluşları da görmezden gelmektedirler.

4. Yeniden Kar Zararda sınıflandırılacak kalemler ile sınıflandırılmayacak kalemlerin toplam içinde dağılımı da yıldan yıla önemli farklılıklar gösterebilmektedir. Bir dönem tekrar sınıflandırılacaklar ağırlıkta iken izleyen dönemde tam tersine dönmekte ve yeniden sınıflandırılmayacak gelir ve giderler ağırlık kazanabilmektedir.
5. Bu tabloda yer alan gelir ve giderlere ilişkin ertelenmiş vergi varlığı veya ertelenmiş vergi yükümlülüğü kalemleri standardın kendi düzenlemesine göre, her bir kalemin altında ayrıca gösterilebileceği gibi bunlar birleştirilmiş bir şekilde ilgili alt grupların altında da gösterilebileceklerdir. Ancak SPK ve KGK yaptıkları düzenlemelerde bunları her bir kalemin altında da gösterebilme olanağını engelleyerek her bir alt grubun altında topluca gösterme seçeneğini benimsemiştir. Şirketlerimiz de ilk yıllarda tamamını ilgili kalemden düşerek raporlamışlar, KGK ve SPK düzenlemelerden sonra ayrıca göstermeye başlamışlardır.
6. Yine SPK ve KGK düzenlemelerinde Ertelenmiş Vergi Gelir ve Gideri düzenlenirken,

“Dönem Vergi Gideri”

“Ertelenmiş Vergi Gelir Gideri”

Şeklinde bir düzenleme yapılmıştır. Oysa Kapsamlı Kar Zarar Tablosu’nda yer alan kalemler zaten vergi yasalarına göre ertelenmiş gelir ve giderler oldukları için bunların “Dönem Vergi Gideri” de mümkün olmaz. Oysa kamu otoriteleri tarafından bu kalemler konulmuştur. Şirketlerimizden de bu kalemi kullananlar olmuştur. Hemde oldukça önemli sayıda ve büyüklükte şirketlerimiz bu kalemi kullanmışlardır. Dolayısıyla bu tür yanlışlara önlemekle görevli kamu otoriteleri tarafından bu yanlış adeta itilmişlerdir.

F- Her bir hesap kaleminin tutarları (büyüklükleri) açısından inceleme

Diğer Kapsamlı Gelirlerin dağılımına göre hazırlanmış tablolarda (özellikle Tablo 3:6) yer alan kalemlere ilişkin tutarlar topluca incelendiğinde ise şunlar ilk bakışta göze çarpmaktadır:

1. Toplam Kapsamlı Karın bir parçasını oluşturan diğer kapsamlı kar ve zararlar tutar ve oran olarak küçümsenmeyecek rakamlara ulaşmaktadır. Toplam Kapsamlı Kar içindeki oranlar 2008'den başlamak üzere sırasıyla % 21,2 % 34,73, %19,62, %29,81, % 33,38, % -12,49 şeklindedir. Bu rakamlar küçümsenmeyecek rakamlardır. Bunların ilk yıllarda şirketlerin kar ve zararlarında oldukça önemli olumlu etkide bulundukları görülmektedir. Ancak son yıl yani 2013 de durum tersine dönmektedir.
2. Diğer Kapsamlı Karlarda tutar olarak 2012 yılında olağanüstü bir sıçrama görülmektedir. Normal dönem karları 2012 tarihine kadar normal bir artış trendi içinde hareket göstermektedir. 2008 sonundaki 2,9 Milyar TL düzeyinden 2011 yılı sonunda 5,048 Milyar TL'ye yükselmektedir. Ancak 2012 yılında birden 48,68 Milyar TL ye yükselmektedir. Buna paralel olarak 2011 yılında 2,143 Milyar TL olan diğer kapsamlı karlar 2012 yılında 24,39 Milyar TL'ye yükselmektedir. Bu ani sıçramanın nedeni ekonomik yorumcular tarafından açıklanabilirse de tarafımızdan kolay anlaşılamamaktadır. Bu dönemde sisteme giren şirket sayısı artmıştır. Ancak şirket sayısındaki artış oransal olarak önceki trendinden fazla farklı görülmemektedir. Bu durum yani 2012 yılındaki net karlarda ve diğer kapsamlı karlardaki olağanüstü sıçramanın nedenleri ekonomistlerin ayrı bir çalışma konusu olabilir.
3. 2013 yılında ise normal net karlar bir önceki yıldaki düzeyini korurken, hatta küçük bir artış gösterirken, diğer kapsamlı karlar tamamen tersine dönmekte ve kar hanesinden zarar hanesine dönüşmektedir. 2012 yılındaki 24,39 Milyar TL kardan 2013 yılında 5,46 Milyar zarara dönmektedir. Bu durum; olsa olsa, 2012 yılında yapılan yanlış değerlendirme ve muhasebeleştirilmenin düzeltilmesi nedeniyle gerçekleşmiş olabilir şeklinde bir düşünce akla getirmektedir. Oysa TMS/TFRS'ler tam uygulanıyor olsa buda mümkün değildir. Çünkü, TMS standardına göre önceki dönemlerde yapılan hataların nasıl düzeltilileceği belirlenmiştir. Bu düzeltildiği yılda cari dönemi rakamları ile karşılaştırma yapmak üzere önceki yılın hem yayınlanmış, hem düzeltilmiş rakamlarının üçlü bir sırada verilmesi ile mümkündür. Bu yapılmadığına göre 2013 yılında yapılan hataların düzeltilmesi şeklinde de yorum yapmak dayanaksız kalmaktadır.
4. Bu tabloda yoğunlukla hangi kalemler kullanılıyor şeklinde bir incelemede ise şunlar görülmektedir.

En yoğun olarak kullanılan ve tutarları da belirli bir ağırlığa ulaşan Yabancı Para Çevrim Farklarıdır. Bu hemen hemen her yıl ve oldukça yüksek düzeylerde tutarlara ulaşabilmektedir. Bunu Aktüer Kazanç ve Kayıplar izlemektedir. Esasen bu kalem 2012 yılından sonra hemen hemen tüm şirketlerde az veya çok kullanılması gereken bir kalemdir. Yine satılmaya hazır finansal varlıklar fonu da en yoğun kullanılan kalemler olarak dikkati çekmektedir. Maddi / Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değer Artış fonu da her yıl kullanılan bir kalem olarak dikkati çekmektedir.

C) Diğer Kapsamlı Kar ve Zararı Oluşturan Kalemler ayrı ayrı incelendiğinde bulgulardan dikkati çeken hususlar aşağıdaki gibidir:

1) Maddi / Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Bu kalemin 2008 den itibaren kullanılmaya başlanılan bir kalem olduğu anlaşılmaktadır. Çünkü bu tarihten itibaren her yıl az veya çok rakamı olan bir kalemdir. Toplam olarak da her yıl tutarı ve kullanan işletme sayısı armaktadır. 2013 yılının sonunda bu sayı 83'e çıkmıştır. Bu demek oluyor ki, işletmelerimiz yıllar itibariyle maddi duran varlıkların cari değerler ile de değerlendirilebileceğini öğrendikçe bunu daha fazla kullanmaya başlamaktadırlar. Bu her yıl tekrarlanan bir kalem değildir. Bir defa yapıldığında iç ve dış ekonomik göstermeler önemli ölçülerde değişmedikçe yeniden değerlendirme yapılmayacaktır. Buradan şuraya geliniyor ki, her yıl artan tutarlar şirketler tarafından her yıl yeniden değerlendirme yapıldığından değil, bu muhasebe politikasını benimseyenlerin sayısının her yıl artmış olmasından kaynaklanmaktadır.

Bu politikayı şirketlerimiz neden tercih etmektedirler sorusunun cevabını da bulmak ve rakamları buna göre yorumlamak gerekmektedir. Kanımızca bu politikanın benimsenmesinin başında şirketin öz kaynaklarının zahiri küçük görülme olgusunu gidermektir. Bu da şu şekilde olmaktadır. Eğer şirket maddi/maddi olmayan duran varlıklarında geleneksel davranarak maliyet bedeli ile değerlemeyi seçiyorsa ve ağırlıklı olarak vergi yasalarına ağırlık vererek finansal tablo düzenliyorsa bu varlıklarını tarihi maliyetlerle değerleyecektir. Oysa ilk iktisabı izleyen ilk dönemden itibaren işletmenin çevresinden gelen bazı ekonomik olayların etkisi ile bu duran varlıkların gerçek değerleri de değişmekte ve bilançoda yer alan tarihi değerleri güncelliğini yitirmektedir. Aktifleri olduğundan farklı görülmektedir. Aktiflerin farklı görülmesi öz kaynaklarını da farklı

göstermektedir. Tarih ilerledikçe bu fark daha da artmakta, öz kaynakları küçük görülmeye başlanmaktadır. İşte maddi/maddi olmayan duran varlıkları güncel değerleri ile bilançoya aktarmanın bir yöntemi olan bu muhasebe politikası (maddi/maddi olmayan duran varlıkları güncel yeniden değerlendirilmiş değerleri ile değerlendirme) doğal olarak öz kaynakları da güncel hale getirmektedir. Başka bir anlatımla öz kaynakları güncel hale getirmekte gerçek durumuna yükseltmektedir.

Bunun sonucu olarak da öz kaynakları yüksek olmayan şirketler borsaya açılmaz iken, yeniden değerlendirme modelini kullanarak borsaya açılabilir duruma gelmektedirler. Diğer taraftan kredi kurumları ile olan ilişkilerde de daha güçlü bir şekilde taraf olabilmektedirler. Bu tür olumlu etkiler bu politikayı (yeniden değerlendirme) cazip hale getirmektedir.

Ancak ne var ki, bu politikanın uygulanmasında bazı sorunlar olduğu incelemelerden çıkmaktadır. Bunların başında gelen daha sonraki dönemlerde amortisman uygulamasıdır. Bilindiği gibi yeniden değerlemeden sonra amortisman tutarları yeni değerler üzerinden ayrılacaktır. Dolayısıyla daha yüksek tutarda amortisman ayrılacak ve karlılık oranını hiç yapılmamış olması durumuna göre düşürecektir. Buda işletmelerimizin işine gelmeyecektir. Çünkü borsaya açık şirketler ve yoğun kredi kullanan şirketler karlılık oranlarını yükseltmek gibi bir baskı içindedirler. Bunun baskısı ile olacaktır ki, işletmelerin bu fark amortismanları kar zarar etkili ayırmak yerine öz kaynaklarda yer alan değer artış fonundan karşılamaktadırlar. Bunu bazı şirketlerde özkaynaklarda yer alan değer artış fonunun her yıl bir miktar azalarak gelmesinden anlamaktayız. Oysa bu fonlar duran varlık elden çıktığında kullanılabilir, kar zarara değil doğrudan yine bir özkaynak kalemi olan birikmiş karlara transfer edilebilecektir. Esasında her yıl bu amortisman farkı kadar tutarın değer artış fonundan birikmiş karlara aktarılması olanağı da vardır. Ancak bunun uygulanmadığını şirketlerin birikmiş karlar hesaplarının detayından anlamaktayız.

İkinci bir yanlış kullanma şekli ise değer artış fonunun doğrudan veya daha sonra ödenmiş sermaye mahsup edilerek bedelsiz verilmesi şeklindedir. Buda standarda göre yanlıştır. Ancak şirketlerin halka açılmadan önce böyle bir işlem yaptıklarını duymaktayız. Ancak SPK 2014 yılında yayınladığı bir tebliğ ile bunun önünü kesmiş bulunmaktadır.

Yine bu kalemde gözlenen yanlışlıklardan bir kısmı da Kapsamlı Kar Zarar Tablosu’nda bu kalemin bazı işletmelere “Yeniden Sınıflanacaklar” bölümünde yer aldığıdır.

Özetle işletmelerimiz için oldukça olumlu bir imkan sunan bu politika uygulamasının bilerek veya bilmeyerek yanlış uygulandığını, buna denetim şirketlerinin ve gözetim kurumları olan SPK ve KGG’nin da önemli bir önlem almadığına tanık olunmaktadır.

2) Yabancı Para Çevrim Farkları

Bu kalem her yıl incelenen tablolarda yer almaktadır. Bu kalemin öncelikle yurt dışında bağlı ortaklığı bulunan şirketlerimizin bu bağlı ortaklığın yabancı para cinsinden olan Kar Zarar Tablolarının, konsolidasyon amacıyla TL sına çevrilirken dönem sonu kuru yerine dönemin ortalama kurlarının kullanılıyor olmasından kaynaklanması gerekir. Açıklamalardan da bu anlaşılmaktadır. Şirketler bazında incelendiğinde yüksek rakamlar dikkati çekmemektedir. Bu kalemin kullanılmasında şüpheli bir duruma rastlanmamaktadır.

3) Finansal Riskten Korunma Amaçlı İşlemler

Bu kalemde a) Nakit Akış Riskinden korunmak ve b) Yurt dışındaki İşletmede Net Yatırımın riskinden korunmak amacıyla yapılan sözleşmelerden doğan kar ve zararların etkin kısmı gösterilmesi gerekmektedir. İncelenen mali tablolarda önemli sayıda firmanın Nakit Akış Riskinden korunma amaçlı işlemlerinin sonucu yansımış bulunmaktadır. Bunlar tek tek incelendiğinde önemli rakamlar olarak görülmemektedir. Esas ağırlığı taşıyan ise 5 – 5 arasında değişen bankalar tarafından gerçekleştirilen işlemlerin sonucu olarak yansımaktadır. Ancak bunların raporları incelendiğinde yeterli açıklama görülememekte ve dolayısıyla doğru bir şekilde kullanılıp, kullanılmadığına dair önemli bir bulgu edinilememektedir. Finansal sektörün dışında bu kalemi (Nakit Akım Riskinden Korunma Amaçlı) şirket sayısı 52’lere kadar çıkmaktadır. Bunların raporlarında da yeterli açıklama bulunmamaktadır. Kişisel yargımız odur ki, gerçek anlamda nakit akış riskinden korunma amaçlı işlemler bu kadar çok sayıda işletmelerimizde yapılmamaktadır. İşletmelerimizin TMS 39 da belirtildiği gibi, koruyan – korunulan enstrüman-varlık veya yükümlülük ve etkinlik testi yapmadan, zararlarının bir kısmını örtüleyebilmek amacıyla aktifleri ile

pasifleri arasında bir denkleştirme yapmakta ve zararlarının bir kısmını buraya aktarmaktadırlar.

Yurt dışındaki net yatırımın riskinden korunma amaçlı olarak raporlayan işletme sayısı son yılda üç adettir. Bunların mali raporlarına bakıldığında ya hiç yada yeterli açıklama yapılmadığı görülmektedir. Sadece bir tanesi kısa bir açıklama yapmış olup, bir iştirake yatırım yapıldığı, bu iştirakin henüz faal bir şekilde çalışmadığı, yeni ürün geliştirmeye çalıştığı anlaşılrken, diğer taraftan yurt dışından kullanılan bir kredinin kur farkı iştirak ile ilişkilendirilmektedir.

Tüm bunlardan anlaşılmaktadır ki, esasında işletmelerimiz Finansal Riskten korunma amaçlı işlemleri yapmaya çalışmaktadırlar. Ancak zorunlu da olmayan “Korunma Muhabesi” ni hakkıyla gerçekleştirememektedirler.

Finansal Tablolarında yer alan rakamlar şüphelidir. Standardın öngördüğü açıklamalar yeterince yapılmamaktadır. KGK ve SPK’nin birlikte düzenledikleri mali tablo formatlarında öz kaynaklara tek bir referans numarası verildiği için de olacaktır ki, şirketler bu kalemin yer aldığı açıklamaları çok kısa tutmaktadırlar.

4) Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Değerleme Fonu (Değer Artış Fonları)

Bu hesap kalemi değişik tarihli finansal raporlarda değişik isimler ile raporlanmıştır. Gözetim Kurumları format değiştirdikçe bunun ismi de değişmektedir. Temelde alım satım amaçlı menkul kıymetlerin piyasa fiyat farklarının buraya gelmesi gerekmektedir. Ancak bu menkul kıymetlerin içinde borçlanma aracı olanların işlemiş faizleri yine doğrudan dönem kar zararına gelecektir. Ancak bazı işletmelerimizin iştiraklerini de gerçeğe uygun değer ile değerleyip değerlendirme farkını öz kaynaklarda raporladıkları anlaşılmaktadır. Hatta iştiraklerdeki önemli oranda pay değişikliklerinin - iştirakten bağlı ortaklığa dönüşümde veya tam tersi durumda, yine azınlık paylarının ana şirket tarafından alınması nedeniyle ortaya çıkan farkların - bu kalemde muhasebeleştirildiği anlaşılmaktadır. Oysa bunların Diğer Kapsamlı Kar Zarardan geçirmeden özkaynaklara alınması gerekir. İştirak alımından kaynaklanan gerçeğe uygun değer düzeltme farkı, iştirak yeniden değerlendirme ve ölçüm kazançları gibi kazançların KGK ve SPK’nın yeni formatlarında ayrı bir şekilde belirlenmediği için Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları ve Kayıpları” kaleminde

biriktirildiği izlenmektedir. Bu kalemin içinde Maddi, Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değerleme Artışları, Aktüer Kazanç ve Kayıplar gibi kalemlerle birlikte olduğu için doğrudan bilanço ve Diğer Kapsamlı Kar Zararlar tablosu kullanılamamaktadır.

5) Çalışanlara Sağlanan Fayda Planlarının Yeniden Ölçüm Kazanç ve Kayıpları (Aktüer Kazanç ve Kayıplar)

Belkide yeni TMS/TFRS raporlama sisteminde en fazla hata yapılan kalem bu kalemdir. Çünkü birçok varsayıma ve kestirime (çalışanların ne zaman emekli olacakları, emekli olacaklarında ücretlerinin ne olacağı, çalışanların hangilerinin kıdem tazminatı almadan işten ayrılacakları gibi) ihtiyaç bulunmaktadır. Bunlar tamamen işletmenin insiyatifinde olan şeylerdir. Dolayısıyla istismara açık konulardır. Diğer taraftan bunların hesap modelleri de kolay değildir. Ancak bunlar üstesinden gelinemeyecek hususlar değildir. Görülmektedir ki, ücretlere zam ve iskonto oranı tek bir oranda birleştirilmektedir ve tüm çalışanlara aynı oran yanlış hesaplanmış bir şekilde uygulanmaktadır. Bu durum, bir an önce gözetim kurumları tarafından şirketlere bildirilmeli ve gerekli önlemlerin alınması sağlanmalıdır.

6) Özkaynak Yöntemi İle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar

Beklenenin üzerinde bir sayıda (19 şirkette) kullanım alanı bulmuş bu hesap kaleminde önemli bir yanlışlık tespit edememiş bulunmaktayız. Şirketlerin rakamlarında da dikkati çeken önemli büyüklükler görülmemektedir.

Yukarıda bahs edilen sonuçlardan sonra önerilerimiz şu şekilde sıralanabilir:

ÖNERİLER

Görüldüğü gibi uygulamalarda oldukça sorunlar yaşanmaktadır. Hemen hemen tüm kalemlerde şüpheli veya yanlış rakamlara ulaşmak mümkündür. Bunun sebepleri ayrı bir araştırma konusu olabilir ise de sorunumuz bu değildir. Bundan kurtulup gerçekten analiz edilebilir. Birbirleriyle karşılaştırılabilir finansal tablolara ulaşılabilmek için bazı yapılması gerekenler bulunmaktadır. bunlar bizim önerilerimizdir:

- a) Herşeyden önce gözetim kurumları olan BDDK, SPK, KGK kendi gözetim alanında olan şirketleri bizim yaptığımız gibi incelemeli ve yanlış raporlama yapanları tesbit edip, bu şirketleri ve bundanda etkili olacağını düşündüğümüz denetim şirketlerini uyarmalıdır.
- b) SPK ve KGK kullanılan formatları bir kez daha gözden geçirmelidir. Özellikle öz kaynaklarda toplulaştırılmış “yeniden değerlendirme ve ölçüm kazanç ve kayıplarını” tek bir kalemde toplama uyarılmasından vazgeçmelidir. Bu arada yanlış düzenlemeleride kaldırmalıdır. Örneğin Diğer Kapsamlı Kar Zarar tablosunda yer alan “dönem vergi gelir / gider” kalemini kaldırmalıdır. Yine bilançoda yer alan türkiye’de bir anlam birliği sağlanmış kalemleri eski haline getirmelidir. Örneğin; peşin giderlere alınan verilen avanslar, ertelenmiş gelirlere alınan iş avansları ayrıca düzenlemelidir.
- c) Ancak bunlardan da önemlisi finansal tabloları düzenleyen kişilerin eğitimidir. Esasında 2003 yılından beri SPK kapsamında uygulanan IAS / IFRS’lerin çoktan benimsenip rahatlıkla uygulanabilmesi gerekirdi. Eğer BiST’te yayın yapan firma uygulamalarını esas alırsak geline noktanın çok gerilerde olduğu söylenebilir. Bunu hızla kapatabilmek için üniversite’lerde verilen temel muhasebe derslerinde program değişikliğine gidilmesi ve muhasebe ilkeleri anlatırken IAS / IFRS’lerinde ruhunun verilmesinin yararlı olacağını, örneklerde de ertelenen vergi varlık ve yükümlülüklerinden bahsetmekle bir başlangıcı olabilir.
- d) İnceleme konusu yaptığımız finansal tabloların tamamı bağımsız denetimden geçmiş bulunmaktadır. Eğer bu finansal tablolarda hata varsa, günahların bir kısmında denetim şirketlerine ait olduğunu kabul etmek gerekir. Onlarında eğitimi zorunlu görünmektedir. Eğitim sadece yeni öğrencilere yönelik olmamalıdır. Bilhassa çalışanlara sağlanan faydalar standardı, ertelenmiş vergi varlık ve yükümlülükleri, finansal araçlar ve etkin faiz oranı, gerçeğe uygun değerlendirme konularında meslek kuruluşlarında ayrı eğitim olmalıdırlar. Denetim şirketlerinde mevzuatlara uygun şekilde “sürekli eğitim” herhangi bir şekilde kontrol edilmelidir.
- e) “Comperhensive Income” ingilizce bir sözlük olup, Türkçe çevirisi “Kapsamlı Kar veya Zarar”dır. İngilizcesi’ndeki “Income” kelimesi Britanya İngilizcesindeki “Prafit” kelimesinin karşılığıdır. “Income” kelimesi İktisat ve Maliye literatüründe “Gelir”

olarak tanımlanmıştır. Ama İktisat ve Maliye’deki “Gelir” kavramı, muhasebedeki Kar veya Zarar kavramıyla eşittir.

Bu isim, tablonun gösterdiği sonuca da uygundur. Kapsamlı Kar veya Zarar, iki kısımdan oluşur: “Kesinleşmiş Gelir ve Giderler” ve “Kesinleşmemiş Gelir ve Giderler”. Kesinleşmiş gelir / giderler Kar veya Zarar tablosunda raporlanıp, sonucu Kar veya Zarar olarak Kapsamlı Kar Zarar Tablosunda Kesinleşmemiş gelir / gider kalemleri (Diğer Kapsamlı Kar Zarar Kalemleri) ile toplanıp, sonucu (Toplam) Kapsamlı Kar Zarar olarak isimlenir. Oysa, KGK’nın TFRS / TMS setinin tercümesi ve yayınladığında “Kapsamlı Gelir” olarak geçmesi yanlıştır ve bunun yerine “Kapsamlı Kar Zarar” sözlüğü kullanılmalıdır.

Türkiye Muhasebe / Finansal Raporlama Standartları (TMS / TFRS) literatüründe, Uluslararası Muhasebe / Finansal Raporlama Standartları (UMS / UFRS) literatüründe kullanılan “comprehensive income” ve “other comprehensive income” terimlerinin Türkçe karşılığı olarak “kapsamlı gelir” ve “diğer kapsamlı gelir” terimleri kullanılmaktadır. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK), 2007’de UMS 1’in revize edilmesinde SFAS No. 130’u esas almıştır (Lau Ka Pik, Lee Kam Ha, 2010: 5). Dolayısıyla, kapsamlı kâr kavramı, UMSK literatürüne Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (Financial Accounting Standards Board, FASB) SFAS ve SFAC literatüründen girmiştir. Amerikan İngilizcesindeki “income” kelimesi Britanya İngilizcesindeki “profit” kelimesinin karşılığıdır (Yücel, 2006). Bu nedenle, bu çalışmada, “kapsamlı gelir” ve “diğer kapsamlı gelir” terimleri yerine sırasıyla “kapsamlı kâr zarar” ve “diğer kapsamlı kâr zarar” terimleri kullanılmıştır.

- f) Bu araştırmanın sonucu olarak, İstanbul Borsasına kote olan şirketlerin finansal mali tablolarının büyük bir kısmında yanlışlıklar tespit edilmiştir. Bu firmaların büyük çoğunluğu, büyük denetim firmaların (dört büyükler dahil) tarafından denetlemelerinde de görülmektedir. İstanbul Borsası haricindeki firmalar, denetim ve muhasebe kontrolleri ve uygulamaları daha zayıf şekilde uygulanır. Oysa bu çalışan denetçiler ve muhasebeciler, TMS / TFRS’leri bilmiyorlar ve onların bu konuda eğitim almaları önemli bir husustur.

- g) Türkiyedeki iktisadi ve idari fakültelerinde muhasebe bölümü mevcut değildir. İşletme, Maliye ve İktisat bölümleri mezunlarının çoğu muhasebeci veya denetçi olarak istihdam oluyorlar. Bu bölümlerin mezunları ders programlarında TMS / TFRS okumuyorlar. Oysa, bizim önerimiz, üniversitelerde lisans düzeyinde muhasebe bölümünün kurulması, ve önerdiğimiz bölümde ders programında TMS / TFRS eğitiminin gelmesidir.

KAYNAKLAR

- Akdoğan N. ve Aydın H. **Muhasebe Teorileri**, Gazi Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 98, Ankara 1987.
- Akdoğan, N. ve Tenker, N. (2007). **Finansal Tablolar ve Mali Analizi Teknikleri**, 11. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi.
- Andersson, J. and Karlsson N. (2011), "Comprehensive Income Reporting - the Attitude of Producers and Users of Financial Statements", Internet Address: https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/25603/1/gupea_2077_25603_1.pdf, Date of Access: 22.02.2013.
- Arab Mazar yazdi, Mohammad and Katreen Radmehr, (2003). "A Survey of the Significant and Necessity of Comprehensive Income Statement in Iran", **Iranian Accounting and Auditing Review** 31, pp.51-73.
- Bayri, O. (2010), "Tekdüzen Muhasebe Sistemine ve Türkiye Muhasebe - Finansal Raporlama Standartlarına Göre Gelir Tablolarının Biçimsel Yapısı, Kapsamı ve İçeriğinin Karşılaştırmalı Analizi", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 47; 95-110.
- Campbell, L., Crawford, D. and Franz, D.R.; How Companies are Complying with the Comprehensive Income Disclosure Requirements, **The Ohio CPA Journal**, 1999, pp. 13-20.
- Dastgır, M. and Velashani A. S. (2008), "Comprehensive Income and Net Income as Measures of Firm Performance: Some Evidence for Scale Effect", *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, No. 12; 123-132.
- Doğan, A., Tanç-Şükran G. ve Tanç, A. (2008). "Makul Değer Muhasebesi Ve İşletme Yönetimi Üzerine Etkileri", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22, 1, (Ocak 2008): 453-473.
- Dumitrana, M., Jianu I. and Jinga G. (2010), "Comprehensive Income - Past, Present and Future", *Analele Stiintifice ale Universitatii "Alexandru Ioan Cuza" din Iasi - Stiinte Economice*, 2010SE; 25-40.
- Ferraro, O. (2011), "Comprehensive Income in Italy: Reporting Preferences and Its Effects on Performance Indicators", *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 7(12); 1315-1328.
- Ferraro, O. and Veltri S. (2012), "A Critical Analysis of the Empirical Researches on Comprehensive Income Value Relevance", *European Journal of Scientific Research*, 6(4); 587-594.
- Fitzpatrick, B. D.; Raju Sudhakar S. and Tocco A. L. (2010). "Comprehensive Income Options: A Detriment to Transparency", *International Business & Economics Research Journal*, 9(8); 21-28.

İnternet: Ağca, Ahmet, Aktaş, Rafet;. Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama (IAS/IFRS) Standartları İMKB’de Yer Alan Firmaların Finansal Tablolarını Nasıl Etkiledi?, . *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 18, Ağustos 2007. 2014-07-06. URL:

http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fvvt.ulakbim.gov.tr%2Fvvt%2Findex.php%3Fcid%3D9%26vtadi%3DTPRJ%252CTTAR%252CTTIP%252CTMUH%252CTSOS%252CTHUK%26c%3Dgoogle%26ano%3D76917_3a31e3b525896a48763e6cf0f97fde31&date=2014-07-06, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Akdoğan, Nalan. Muhasebe Teorisi ve Vergi Teorisi Açısından Ticari Karın Kavranması. **Mali Çözüm**, 2010, S. 129-134. 2014-07-06. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Farchive.ismmmo.org.tr%2Fdocs%2Fmalicozum%2F102malicozum%2F6%2520arif%2520ayluctarhan.pdf&date=2014-07-06>, adresinden 06 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Akdoğan, Nalan. Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının Uygulanma Süreci: Sorunlar, Çözüm Önerileri. **Mali Çözüm** Sayı: 80 , 2007. 2014-07-06. URL:

<http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Farchive.ismmmo.org.tr%2Fdocs%2Fmalicozum%2F80malicozum%2F6%2520hakemsiz%2520nalan%2520akdogan.pdf&date=2014-07-06>, adresinden 06 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Bankaların Muhasebe Uygulamalarına ve Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.resmigazete.gov.tr%2Feskiler%2F2008%2F12%2F20081221-2.htm&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Bankaların Muhasebe Uygulamalarına ve Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu. 2014-07-05. URL:

http://www.webcitation.org/query?url=https%3A%2F%2Fwww.bddk.org.tr%2Fweb sitesi%2Fturkce%2FMevzuat%2FBankacilik_Kanununa_Iliskin_Duzenlemeler%2F1688bankalarin_muhasebe_uygulamalarına_ve_belgelerin_saklanması_ilikin_usul_ve_esaslar_hakkında_yonetmelik.pdf&date=2014-07-05, Son Erişim Tarihi: 05.07.2014 .

İnternet: Bertoni, M., De Rosa, B. and Maffei, M. Comprehensive income under IFRS:evidence from a cross-sectional analysis. European Financial Reporting Research Group, 2007. 2014-07-05. URL:

<http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.essec-kpmg.net%2Fus%2Fefr%2Fpdf%2F+papers%2FMaffei-De%2520Rosa-Bertoni.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Biddle G. C., Choi, J. . Is Comprehensive Income useful?. Working paper under Review, 2003, Hong **Kong university of Science & Technology**, Hong Kong. 2014-07-05. URL:

<http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%>

2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D1864363&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Biddle, G.C. and Choi, J.H. . Is Comprehensive Income Useful?. **Journal of Contemporary Accounting and Economics**, 2006, pp. 1-37. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D1864363&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Borsa İstanbul, www.kap.gov.tr adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Brimble, M., Hodgson, A. . The Value Relevance of Comprehensive Income and Components for Industrial Firms. . 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fdare.uva.nl%2Fdocument%2F334892&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Cahan Steven F., Stephen M. Courtenay, Paul L. Gronewoller, and David R. Upton. Value Relevance of Mandated Comprehensive Income Disclosures. **Journal of Business Finance and Accounting**, 2000 (27:9 & 10), pp. 1273-1303. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.metu.edu.tr%2F%7Emugan%2FCahan%2520et%2520al%25202000%2520value%2520relevance%2520of%2520mandated%2520comp%2520inc.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Cauwenberge, P.V., Beelde, I.D. . A Critical Note on Empirical Comprehensive Income Research. Working Paper, 2007, pp. 1-40. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.researchgate.net%2Fpublication%2F24125966_A_Critical_Note_on_Empirical_Comprehensive_Income_Research&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Cauwenberge, P.V., Beelde, I.D. . On the IASB Comprehensive income project: An Analysis of the Case for Dual Income Display. **Abacus**, 2007, Vol. 43 Issue No.1, pp. 1-26. . 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fonlinelibrary.wiley.com%2Fdoi%2F10.1111%2Fj.1467-6281.2007.00215.x%2Fabstract%3Bjsessionid%3DDF808EC85AB06116E26F8C34A4856A8E.f02t04%3FdeniedAccessCustomisedMessage%3D%26userIsAuthenticated%3Dfalse&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Chambers, D., T. J. Linsmeier, C. Shakespeare, and T. Sougiannis. An evaluation of SFAS No. 130 Comprehensive Income Disclosures. **Review of Accounting Studies** 12, 2007, pp. 557-593. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2F+http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D646622&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: CHENG, C.S. Agnes and Stephen LIN; (2008), "Comprehensive Income and Cost of Equity Capital", İnternet Address: http://www.researchgate.net/publication/228697162_Comprehensive_Income_and_Cost_of_Equity_Capital, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: CHOI, Jong-Hag and Yoonseok ZANG; (2006), "Implication of Comprehensive Income Disclosure for Future Earnings and Analysts' Forecasts", Research Collection School of Accountancy, Paper 163, Internet Address: http://ink.library.smu.edu.sg/soa_research/163, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: Dee, C. C. . Comprehensive income and its relation to firm value and transitory earnings. Working paper, **Louisiana State University**, 1999. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fsunzi.lib.hku.hk%2FER%2Fdetail%2Fhkul%2F3079255&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Dehning, B., Ratliff, P.A. . Comprehensive Income: Evidence on the Effectiveness of FAS 130. **The Journal of American Academy of Business**, 2004, pp. 228-232. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D1306200&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Dhaliwal, D., Subramanyam, K.R., Trezevant, R. . Is Comprehensive Income Superior to Net Income as a Measure of Firm Performance?. **Journal of Accounting and Economics**, 1999, Vol. 26, pp. 43-67. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.sciencedirect.com%2Fscience%2Farticle%2Fpii%2FS0165410198000330&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Ernstberger, J. Reporting Comprehensive Income under IFRS - Evidence From an Empirical Analysis. **IFSAM VIIIth World Congress**, September 28–30, 2006, Berlin, Germany. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.ctw-congress.de%2Fifsam%2Fdownload%2Ftrack_7%2Fpap00573.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve . . 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.kgk.gov.tr%2Fcontents%2Ffiles%2FTFRS_2013%2FF_R_I_K_C%281%29.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Goncharov, Igor, Hodgson, Allan C. Comprehensive income in Europe: Valuation, prediction and conservatism issues. in: *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, Faculty of Sciences, "1 Decembrie 1918" University, Alba Iulia, Vol. 1, Issue 10, October 2008. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.oeconomica.uab.ro%2Fupload%2Fflucrari%2F1020081%2F1.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Gökgöz, Ahmet . Diğer Kapsamlı Gelirler ve Muhasebeleştirilmesi. Muhasebe ve Finansman Dergisi. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fjournal.mufad.org%2Fattachments%2Farticle%2F692%2F2.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

- İnternet: Hirst, D.E., Hopkins, P. . Comprehensive Income Reporting and Analysts' Valuation Judgments. *Journal of Accounting Research*, 1998, pp. 47-75. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.jstor.org%2Fdiscover%2F10.2307%2F2491306%3Fuid%3D3739192%26uid%3D2129%26uid%3D2%26uid%3D70%26uid%3D4%26sid%3D21103912806671&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet: Hunton, J.E., Libby, R., Mazza, C.L. . Financial Reporting Transparency and Earnings Management. *The Accounting Review*, 2006, Vol. 81, No. 1, pp. 135-157. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.researchgate.net%2Fpublication%2F228170749_Financial_Reporting_Transparency_and_Earnings_Management&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet: Johnson, L. Todd; Cheri L. Reither and Robert J. Swieringa; (1995), "Toward Reporting Comprehensive Income", *Accounting Horizons*, Vol. 9, No. 4, Internet Address: http://www.austincc.edu/njacobs/Acct_Theory/Articles/Reporting_Comprehensive.htm, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.
- İnternet: Jordan, C.E., Clark, S.J. . Comprehensive Income: How is it being Reported and What are its Effects?. *The Journal of Applied Business Research*, 2002, Vol. 18, No. 2, pp. 1-8.. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwebcache.googleusercontent.com%2Fsearch%3Fq%3Dcache%3AzE0qL7EaU-UJ%3Ajournals.cluteonline.com%2Findex.php%2Fjabr%2Farticle%2Fdownload%2F2109%2F2086%2B%26cd%3D1%26hl%3Den%26ct%3Dclnk%26gl%3Dtr&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet: Kaewprapa, K. and Ussahawanitchakit P. (2011), "Effects of Comprehensive Income Reporting on Decision Making Quality of Listed Companies in Thailand", *European Journal of Management*, Vol. 11, No. 4, Internet Address: <http://www.freepatentsonline.com/article/European-Journal-Management/272511387.html>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.
- İnternet: Kanagaretnam K., Mathieu, R. and Shahata, M.. Usefulness Of Comprehensive Income Reporting in Canada. Working Paper, *McMaster University*, 2004. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.metu.edu.tr%2F%7Emugan%2FKanagaretnam%2520%25202009%2520et%2520al%2520usefulness%2520of%2520comp%2520inc%2520in%2520canada.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet: Kaval, H. Kıdem Tazminatı Karşılığında Aktüer Kazanç ve Kayıpların Diğer Kapsamlı Gelirler Tablosunda Raporlaması. . 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.akademikdenetim.com.tr%2Fdosya%2F1323450568a2f3-KIDEM_TAZMiNATI_KARsILIgINDA_AKTUER_KAZANc_VE_KAYIPLARIN

_DigER_KAPSAMLI_GELIRLER_TABLOSUNDA_RAPORLANMASI_Prof.Dr. Hasan_KAVAL.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Kaval, Hasan. Özkaynak Yöntemine Göre Değerlenen İştiraklerin Özkaynaklarında Gösterilen Gelir ve Gider Unsurları ve Diğer Kapsamlı Gelirler Tablosu. 2011. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.akademikdenetim.com.tr%2Fdosya%2F13234504405a88-DigER_KAPSAMLI_GELIRLER_TABLOSU_VE_isTIRAKLERiN_oZKAYNAK_YoNTEMiNE_GoRE_DEgERLEMESi_Prof.Dr_Hasan_KAVAL.pdf&date=2014-07-05, adresinden 06 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TFRS-13: Geerçeğe Uygun Değer Standardı”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TFRS-9: Finansal Araçlar”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TMS-16: Maddi Duran Varlıklar”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TMS-19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TMS-21: Kur Değişiminin Etkileri”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KGK, (2013). “TMS-28: İştiraklerdeki Yatırımlar”, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014’de alınmıştır.

İnternet: KHAN, Shahwali; (2012), “Volatility, Value Relevance and Predictive Power of Comprehensive Income”, Unpublished PhD Thesis, New Zealand: Massey University, Internet Address: <http://mro.massey.ac.nz/handle/10179/4087>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013’de alınmıştır.

İnternet: KING, Thomas E., Alan K. ORTEGREN and Brad J. REED; (1999), “An Analysis of the Impact of Alternative Financial Statement Presentations of Comprehensive Income”, Academy of Accounting and Financial Studies Journal, Vol. 3, No. 1, Internet Address: <http://www.freepatentsonline.com/article/Academy-Accounting-Financial-Studies-Journal/208883274.html>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013’de alınmıştır.

İnternet: KISHIKAWA, Kouki; Tsutomu KIDOTA and Akira EGASHIRA; (2009), “A Study on a Statement of Comprehensive Income - Relating the Problem of Recycling-”, Internet Address: <http://freedownloadb.com/pdf/a-study-on-a>

statement-of-comprehensive-income-37421846.html, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: KÖSE, Yasemin, Gürkan, Serhan. Kapsamlı Gelir (Comperhensive Income) Kavramı ve Firma Piyasa Değeri İle İlişkisi. **2. Uluslararası Türk Coğrafyasında UFRS Sempozyumu**, 16-17 Haziran 2012, Trabzon. 2014-07-06. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fdergi.mumeyek.org%2Fpdfler%2F98295.pdf&date=2014-07-06>, adresinden 06 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Kubota, K.; Suda K. and Takehara H.; (2007), "Information Content of Net Income and Other Comprehensive Income: Investigation of Japanese Firms", 2007 Asian Academic Accounting Association Meeting,1-44. İnternet Address: https://server1.tepper.cmu.edu/Seminars/docs/Kubota_paper.pdf, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: LAU KA PIK, Karrie and Alice LEE KAM HA; (2010), "Usefulness of Comprehensive Income Reporting in Hong Kong", Unpublished A Honours Degree Project, Hong Kong: Hong Kong Baptist University, İnternet Address: <http://lib-sca.hkbu.edu.hk/trsimage/hp/07016522.pdf>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: Mccoy, T. L.; Thompson J. H. and Hoskins M. A.; (2009), "Early Evidence of the Volatility of Comprehensive Income and Its Components", Academy of Accounting and Financial Studies Journal, Special Issue, 13, İnternet Address: <http://www.freepatentsonline.com/article/Academy-Accounting-Financial-Studies-Journal/209238529.html>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: Öztürk, V. . Yurtdışındaki İşletmede Bulunan Net Yatırım Riskinden Korunma İşleminin Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi. 2013. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.isarder.org%2Fisarderecom%2F2013vol5issue3%2Fvol.5_issue.3_article012full_text.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Pascan, I. (2010), "A New Measure of Financial Performance: The Comprehensive Income - Opinions and Debates", Applied Economics, Business and Development, 186-191, İnternet Address: <http://www.wseas.us/e-library/conferences/2010/Tunisia/AEBD/AEBD-31.pdf>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013'de alınmıştır.

İnternet: Pinto, J. A. . How Comprehensive is Comprehensive Income? The Value Relevance of Foreign Currency Translation Adjustments. **Journal of International Financial Management and Accounting**, 16, 2, 2005, pp. 97-122. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fonlinelibrary.wiley.com%2Fdoi%2F10.1111%2Fj.1467-646X.2005.00113.x%2Fabstract&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.

İnternet: Rao, A., Walsh, R. J.. Impact of \"reporting comprehensive income\" on large multinational firms. **Southern Business Review** 25 (1):22. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.questia.com%2Flibra>

ry%2Fjournal%2F1P3-56995305%2Fimpact-of-reporting-comprehensive-income-on-large&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Saeedi, A.. Examining the Superiority of Comprehensive Income to Net Income as a Measure of Firm Performance. . 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.europeanjournalofscientificresearch.com%2Fsample_article%5B1%5D.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Selvi, Yakup . Türev Ürün Sözleşmelerinin Muhasebesi. . 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.riskonomi.com%2Fwp%2F%3Fp%3D998&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Serakibi, Onur. Uluslararası Muhasebe Standartlarında Finansal Tabloların Sunumu. . 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=https%3A%2F%2Fwww.academia.edu%2F5986564%2FULUSLARARASI_MUHASEBE_STANDARTLARINDA_FINANSAL_TABLOLARIN_SUNUMU&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Ulsan, Hikmet . Borsa İstanbul Pay Piyasası’na Kayıtlı Şirketlerde Yönetimin Uzun Vadeli Finansal Olmayan Varlıkları Gerçeğe Uygun Değeri İle Raporlama Kararının Belirleyicileri Üzerine Ampirik Bir Araştırma. . 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.isarder.org%2Fisardcom%2F2014vol6issue1%2Fvol.6_issue.1_article09.full.text.pdf&date=2014-07-05, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet: Zulch, H. and Pronobis P. (2010). “The Predictive Power of Comprehensive Income and Its Individual Components under IFRS”, HHL-Arbeitspapier, HHL Working Paper No. 95, Internet Address: <http://www.hhl.de/fileadmin/texte/publikationen/arbeitspapiere/hhlap0095.pdf>, Date of Access: adresinden 22 Şubat 2013’de alınmıştır.

İnternet:Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Yönetmelik. . 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.mevzuat.gov.tr%2FMevzuatMetin%2F3.5.20123152.pdf&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet:Karacan, Sami, Savcı, Mustafa. Türkiye Muhasebe Standartları-19 (TMS 19) Çerçevesinde Kıdem Tazminatı Karşılığının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi. **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi** (22) 2011 / 2, pp. 126-151. 2014-07-06. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fkosbed.kocaeli.edu.tr%2Fsayi22%2FKaracan_Savci.pdf&date=2014-07-06, adresinden 06 Temmuz 2014’de alınmıştır.

İnternet:Kaval, H. (2011), “TMS Kapsamında Çeşit Esasına Göre Kâr / Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelirler Tablosu”, *E Yaklaşım*; 1-28, İnternet Adresi: <http://www.ozdogrular.com/content/view/17824/>, adresinden 05 Mart 2013’de alınmıştır.

- İnternet:Kaval, H. TMS 16: Maddi Duran Varlıklar Standardının VUK İle Karşılaştırılması ve TMS/TFRS'lere Uygun Mali Tablolara Dönüştürülmesi. 2014. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fmuhasebeden.com%2Ftms-16-maddi-duran-varliklar-standardinin-vuk-ile-karsilastirilmesi-ve-tmstfrslere-uygun-mali-tablolara-donusturulmesi.html&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet:KGK, (2013). "TFRS -7: Finansal Araçlar: Açıklamalar", Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014'de alınmıştır.
- İnternet:KGK, (2013). "TMS-1: Finansal Tabloların Sunuluşu", Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014'de alınmıştır.
- İnternet:KGK, (2013). "TMS-38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar", Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014'de alınmıştır.
- İnternet:KGK, (2013). "TMS-39: Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme", Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Yayınları, Ankara, <http://www.kgk.gov.tr>, adresinden 21 Haziran 2014'de alınmıştır.
- İnternet:Louis, Henock. The value relevance of the foreign translation adjustment. Working Paper, *The Pennsylvania State University*, 2003. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D336163&date=2014-07-05, adresinden 06 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet:Maines, L. A., Mcdaniel, L. S.. Effects of Comprehensive Income Characteristics on Nonprofessional Investors' Judgments: The Role of financial Statement presentation format. *Accounting Review*, 75 (April 2000), pp. 179-207. 2014-07-05. URL: http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fpapers.ssrn.com%2Fsol3%2Fpapers.cfm%3Fabstract_id%3D200774&date=2014-07-05, adresinden 06 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- İnternet:Pope, P. F., and J. F. O'Hanlon. The value-relevance of UK dirty surplus accounting flows. *British Accounting Review* 31, 459-482. 2014-07-05. URL: <http://www.webcitation.org/query?url=http%3A%2F%2Fwww.sciencedirect.com%2Fscience%2Farticle%2Fpii%2FS0890838999901166&date=2014-07-05>, adresinden 05 Temmuz 2014'de alınmıştır.
- Kabır, M. H. and Laswad, F. (2011), "Properties of Net Income and Total Comprehensive Income: New Zealand Evidence", *Accounting Research Journal*, 24(3); 268-289.
- Karakaya, M., *Maliyet Muhasebesi*, Gazi Kitabevi, 2007, Ankara.
- Kaval, H., Örtten, R. ve Karapınar, A. (2010). *Türkiye Muhasebe Finansal Raporlama Standartları Uygulama ve Yorumları*, Ankara, Gazi Kitabevi, 4. Baskı.

- Mitra, S. and Hossain M. (2009). "Value-Relevance of Pension Transition Adjustments and Other Comprehensive Income Components in the Adoption Year of SFAS No. 158", *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 33(3); 279-301.
- Mojtahed Z. V.. and Marzieh Momeni, 2003. "The Effect of the Comprehensive Income Statement on the Decisions of the Financial Statement Users: Views & Perspectives ", *Iranian Accounting and Auditing Review* 31, pp. 75-96.
- Örten R. VE Örten İ., *Türev Finansal Araçlar ve Muhasebe Uygulamaları*, 2001, s.8.
- Örten, R.; Kaval, H. ve Karapınar A. (2011), Türkiye Muhasebe – Finansal Raporlama Standartları: Uygulama ve Yorum, 5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Özdemir, F.S.; *Finansal Raporlama Sistemlerinin Bilginin İhtiyaca Uygunluğu Açısından Değerlendirilmesi: İMKB Şirketlerinde Finansal Başarısızlık Tahminleri Yönüyle Bir Uygulama*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara, 2011.
- Özkal, E., UFRS 39 ve FASB 133 *Kapsamında Hedging ve Hedge Muhasebesinin İrdelenmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül niversitesi SBE, s.21.
- Pandit, G. M. and Phillips, J. J.; (2004), "Comprehensive Income: Reporting Preferences of Public Companies", *The CPA Journal*, 74(11); 40-41.
- Roberts, C. and Wang Y. (2009). "Accounting Harmonization and the Value - Relevance of Dirty Surplus Accounting Flows", *Review of Accounting and Finance*, 8(4); 340-368.
- Sarioğlu, K. ve Türel, A. (2012), "Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına Göre Kapsamlı Gelir (Kâr) Tablosu: Kullanılan Dil Üzerine Eleştiri ve Sunum Şekli Tercihleri Üzerine Bir Araştırma", *Vergi Sorunları Dergisi*, Yıl: 35, Sayı: 290; 82-94.
- Scott, W. (2003), *Financial Accounting Theory*, 3rd edition, Prentice Hall; USA.
- Uluslan, H. Kapsamlı Kar (Zarar): Raporlama Yöntemi Tercihleri ve Finansal Performansın Raporlanmasına Etkisi Üzerine Bir Araştırma, C .Ü. *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 14(2), 2013.
- Yücel, G. (2006); "Gelir Tablosu" İfadesi Kesinlikle Değiştirilmelidir", İzmir SMMM Odası Dayanışma Dergisi, İnternet Adresi: <http://www.gokselyucel.net/gelir-tablosu-ifadesi-kesinlikle-degistirilmelidir/>, adresinden 18 Haziran 2013'de alınmıştır.

Kanunlar

- Gelir Vergisi Kanunu
- 1475 sayılı (eski) İş Kanunu
- 4857 sayılı (yeni) İş Kanunu
- Kurumlar Vergisi Kanunu
- Vergi Usul Kanunu
- Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
- Basın İş Kanunu Deniz İş Kanunu Borçlar Kanunu
- T.C. Emekli Sandığı Kanunu
- Sosyal Sigortalar Kanunu
- 4447 Sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu
- İlgili Yargıtay Kararları ve Resmi Gazeteler

EKLER

EK-1.Yeniden Değerleme Finansal Tablolarda Raporlamasına Göre Örnekler

Örnek 1: ULAŞLAR TURİZM YATIRIMLARI VE DAYANIKLI TÜKETİM MALLARI TİCARET PAZARLAMA A.Ş. 01.01. – 31.12.2013

A. Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları

Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları, maddi duran varlığın yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun bina değerinden, müteakip birikmiş amortisman ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunmaktadır. Yeniden değerlendirilmiş değerde meydana gelen artışlar vergi etkisi de gözetilerek özkaynaklar içinde raporlanmıştır.

Yeniden değerlendirme artışlarının vergi etkilerinin hesaplanmasında, değerlendirilen varlığın arsa değeri ile bina değeri ayrıma tabi tutulduğu için farklı vergi oranları uygulanmıştır. Vergi etkisi, bina değerinin öz kaynaklar içerisinde raporlanmasında % 20 olarak, arsa değerlerinin raporlanmasında ise % 5 olarak uygulanmıştır. Bu vergi oranlarının tespitinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 5. Maddesinin 1. Fıkrasının (e) bendinde yer alan gayrimenkul satış kazancı istisnası göz önünde tutulmuştur.

Şirketin 31.12.2010 tarihinde Maddi Duran Varlıklar Değer Artış Fonu hesaplaması aşağıdaki şekilde olmuştur;

MDV Değer Artış Fonu	MAĞAZA	OTEL BİNASI	TOPLAM
a.MDV' nin Değerlenmiş Değeri	210.000	13.725.000	13.935.000
- Arsa Değeri	128.306	6.365.000	6.493.306
- Bina Değeri	81.694	7.360.000	7.441.694
b.Değerleme Öncesi Net Kayıtlı Değer(-)	(27.832)	(1.583.378)	(1.611.210)
c. Değer Artışı (a-b)	182.168	12.141.622	12.323.790
d.Hesaplanan Vergi Etkisi (-)	(17.187)	(1.473.575)	(1.490.762)
- Arsa Değeri için	(6.415)	(318.250)	(324.665)
- Bina Değeri için	(10.772)	(1.155.325)	(1.166.096)
e. Net Değer Artışı (c-d)	164.981	10.668.047	10.833.028

EK-1. (devam). Yeniden Değerleme Finansal Tablolarda Raporlamasına Göre Örnekler

Örnek 2: KARSAN OTOMOTİV SANAYİİ VE TİCARET A.Ş. 1 OCAK - 31 ARALIK 2013

Yeniden değerlendirme yöntemi

Grup'un arsa ile tesis, makine ve cihazları Mart 2009'da bağımsız bir ekspertiz şirketi tarafından yeniden değerlendirilmiştir. Söz konusu çalışma Eylül 2012 tarihinde yenilenmiştir. Yapılan değerlendirme çalışmasında;

- ❖ Arsaların bulunduğu yer, civarının teşekkül tarzı, alt yapı ve ulaşım imkanları, cadde ve sokağa olan cephesi, alan ve konumu gibi değerine etken olabilecek tüm özellikleri dikkate alınmış, mevkide detaylı piyasa araştırması yapılmış ve de ülkede son dönemde yaşanan ekonomik koşullar da göz önüne alınmıştır.
- ❖ Tesis, makine ve cihazların fiziki durumu, bakım ve performansları gibi değerine etken olabilecek tüm özellikleri dikkate alınmış ve detaylı piyasa araştırması yapılmış olup, ülkede son dönemde yaşanan ekonomik koşullar da göz önüne alınmıştır.
- ❖ Değerleme raporları ilgili Sermaye Piyasası Mevzuatı Hükümleri'ne göre hazırlanmıştır.
- ❖ Yeniden değerlendirme raporları SPK mevzuatı çerçevesinde değerlendirme hizmeti veren bağımsız bir şirket tarafından hazırlanmıştır.
- ❖ Değerleme çalışmalarında maliyet yaklaşımı, emsal karşılaştırma, adil piyasa değerleri gibi yöntem ve varsayımlar ile güncel piyasa koşulları dikkate alınmıştır.
- ❖ Ertelenmiş vergi ile netleştirilmiş yeniden değerlendirme fonu, özkaynaklar içerisinde gösterilmektedir.
- ❖ Değer artış fonunun ortaklara dağıtılmasına ilişkin bir kısıtlama yoktur.

Yeniden değerlendirilmiş tutar, yeniden değerlendirme tarihinde tespit edilen gerçeğe uygun değerden sonraki dönemlerde oluşan birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü düşülerek tespit edilir. Yeniden değerlemeler, bilanço tarihinde belirlenecek gerçeğe uygun değerlerin defter değerlerinden önemli farklılık göstermeyeceği şekilde düzenli aralıklarla yapılır.

Söz konusu arsa ile tesis, makine ve cihazların yeniden değerlendirilmesinden kaynaklanan artış, özkaynaktaki yeniden değerlendirme fonuna kaydedilir. Yeniden değerlendirme sonucu oluşan değer artışı, maddi duran varlıkla ilgili daha önceden gelir tablosunda gösterilen bir değer düşüklüğünün olması durumunda öncelikle söz konusu değer düşüklüğü nispetinde gelir tablosuna kaydedilir. Bahse konu yeniden değerlendirilmesinden oluşan defter değerindeki azalış, söz konusu varlığın daha önceki yeniden değerlendirilmesine ilişkin yeniden değerlendirme fonunda bulunan bakiyesini aşması durumunda gelir tablosuna kaydedilir.

Bir maddi duran varlık kalemine ilişkin değer artış fonları, ilgili varlık bilanço dışı bırakıldığında doğrudan geçmiş yıl kârlarına aktarılır (Dipnot 13).

EK-1. (devam). Yeniden Değerleme Finansal Tablolarda Raporlamasına Göre Örnekler

Örnek 3: VANET GIDA SANAYİ İÇ VE DIŞ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ - 31 ARALIK 2011

Maddi Duran Varlıklar

Maddi duran varlıklar 07.02.2011 tarihinde yapılan yeniden değerlendirme sonucu belirlenen yeniden değerlendirilmiş değerlerinden birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle gösterilmektedir. Maliyet değeri ile yeniden değerlendirilmiş değer arasındaki fark ertelenmiş vergiden netleşmiş şekilde özkaynakların altında “değer artış fonları” hesabında takip edilmektedir. Yeniden değerlendirilen varlık kullanıldığı müddetçe yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden hesaplanan amortisman ile ilk maliyet bedeli üzerinden hesaplanan amortisman arasındaki farkın ertelenmiş vergi etkisi düşüldükten sonra yeniden değerlendirme fonundan düşülerek birikmiş karlar hesabına alacak kaydedilerek takip edilir

Maddi duran varlığın maliyet değeri; alış fiyatı, iadesi mümkün olmayan vergiler, maddi varlığı kullanıma hazır hale getirmek için yapılan masraflardan oluşmaktadır. Maddi duran varlığın kullanımına başladıktan sonra oluşan tamir ve bakım gibi masraflar, oluşukları dönemde gider kaydedilmektedir. Yapılan harcamalar ilgili maddi varlığa gelecekteki kullanımında ekonomik bir değer artışı sağlıyorsa bu harcamalar varlığın maliyetine eklenmektedir. Yeni bir faaliyet açma maliyetleri, reklam maliyetleri de dahil yeni ürün ya da hizmet sunma maliyetleri, elemanların eğitim maliyeti de dahil yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kesimiyle iş yapma maliyetleri, genel yönetim maliyetleri gibi maliyetler, maddi varlığın alış fiyatına dahil olmadıklarından ve varlığı, yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli pozisyona ve işler duruma getirmek için katlanılmadıklarından, varlıkla doğrudan ilişkilendirilemez, dolayısıyla elde etme maliyetine dahil edilmemektedir.

Kiraya konu olan varlığın sahipliğine ilişkin risk ve getirilerin Şirket’te bulunduğu kiralama işlemleri finansal kiralama olarak sınıflandırılmıştır. Finansal kiralama yoluyla elde edilen sabit kıymetler Şirket’in bilançosunda, ilgili varlığın makul değeri ile minimum kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden aktifte bir varlık, pasifte ise eşit tutarda bir yükümlülük olarak izlenir. Bu şekilde aktifte izlenen varlıkların amortismanı, diğer benzer varlıklar için uygulanan politikalara uygun olarak ayrılır. Kira süresinin kiralanan varlığın faydalı ömründen kısa olması ve kira süresi sonunda ilgili varlığın Şirket tarafından satın alınmasının makul şekilde kesin olmadığı durumlarda, aktifte yer alan kiralanan varlık kira süresi içerisinde; kiralanan varlığın faydalı ömrünün kira süresinden kısa olması durumunda ise faydalı ömrü içinde amorti edilir.

	31 Aralık 2011	31 Aralık 2010
Maddi Duran Varlığın Değerlenmiş Değeri	26.914.531	26.914.531
Kayıtlı Değeri (-)	(10.411.314)	(10.411.314)
Değer Artışı	16.503.217	16.503.217
Değer artışı amortismanı (*)	(676.218)	-
Değer Artışı İçin Hesaplanan Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü (-)	(3.300.643)	(3.300.643)
Değer artışı amortismanı İçin Hesaplanan Ertelenmiş Vergi Varlığı (+)	135.244	-
Değer Artış Fonu, net	12.661.600	13.202.574

(*) UMS 16’ ya göre, Değerleme sonrası maddi duran varlıklar için hesaplanan amortisman tutarı ile değerlendirme öncesi maddi duran varlıklar için hesaplanan amortisman farkının değer artış fonundan mahsubu.

EK-1. (devam). Yeniden Değerleme Finansal Tablolarda Raporlamasına Göre Örnekler

Örnek 4: PINAR SÜT MAMÜLLERİ SANAYİİ A.Ş. - 1 OCAK - 31 ARALIK 2012

Arazi ve arsalar, binalar ve yerüstü düzenleri ile makine, tesis ve cihazların yeniden değerlendirilmesi

Arazi ve arsalar ile binalar ve yerüstü düzenleri bağımsız profesyonel değerlendirme şirketi Elit Gayrimenkul Değerleme A.Ş., makine, tesis ve cihazlar ise bağımsız profesyonel değerlendirme şirketi Vakıf Gayrimenkul Ekspertiz ve Değerlendirme A.Ş. tarafından 31 Aralık 2011 tarihi itibarıyla yapılan değerlendirme çalışmalarında tespit edilen makul değerlerinden ilgili müteakip amortisman tutarları indirilmek suretiyle yeniden değerlendirilmiş değerleri üzerinden ve söz konusu bu değerlerin 31 Aralık 2012 tarihli makul değerlerine yaklaşık olacakları varsayımıyla finansal tablolara yansıtılmıştır. Çevrede emsal teşkil edebilecek bir alım/satımın gerçekleşmemesi nedeniyle ilgili makul değer hesaplamalarında arazi ve arsalar için emsal karşılaştırma yöntemi, binalar ve yerüstü düzenleri ile makine, tesis ve cihazlar için maliyet yaklaşımı yöntemi kullanılmış olup ilgili yöntem ve varsayımların detayları aşağıdaki gibidir.

- Makul değer hesaplamalarında en etkin ve verimli kullanım değerlendirmesi yapılarak halihazırdaki kullanım amaçları en etkin ve verimli kullanım olarak saptanmış olup araziler ve arsalar için emsal karşılaştırma yöntemi, yeraltı ve yerüstü düzenleri ve binalar için maliyet yaklaşımı yöntemi kullanılmıştır.
- Emsal karşılaştırma yönteminde mevcut pazar bilgilerinden faydalanılmış, bölgede yakın dönemde pazara çıkarılmış benzer gayrimenkuller dikkate alınarak, pazar değerini etkileyebilecek kriterler çerçevesinde fiyat ayarlaması yapılmış ve rapora konu arsalar için ortalama m2 satış değeri belirlenmiştir. Bulunan emsaller, konum, büyüklük, imar durumu, fiziksel özellikleri gibi kriterler dahilinde karşılaştırılmış, emlak pazarının güncel değerlendirilmesi için emlak pazarlama firmaları ile görüşülmüş, ayrıca bağımsız profesyonel değerlendirme şirketinin mevcut bilgilerinden faydalanılmıştır.
- Maliyet yaklaşımı yönteminde ise arsa üzerindeki yatırım maliyetlerinin amortize edildikten (herhangi bir çıkar veya kazanç varsa eklendikten sonra, yıpranma payının çıkartılması) sonra arsa değerine eklenmesi ile gayrimenkulün değeri belirlenmiştir. Maliyet yaklaşımı yönteminde ele alınan bileşenlerden arsa değerinin hesaplanmasında da yukarıda açıklanan emsal karşılaştırma yöntemi kullanılmıştır.
- Makine, tesis ve cihazların değerlendirme çalışmasında, söz konusu maddi duran varlıkların teknolojik durumları, fiili yıpranmaları, ticari özellikleri, sektörel durumları ve demonte ile monte masrafları da dikkate alınmıştır.
- Değer tespiti, bir bütün olarak entegre sanayi tesisi değerlemesi olması nedeni ile makine, tesis ve cihazların değerlendirilmesinde uygulanabilir olduğu ölçüde ikinci el piyasa verilerinin ışığı altında; entegre tesisin bütünü içerisindeki aktif ve çalışır haldeki değerler üzerinden yapılmış olup söz konusu makine, tesis ve cihazlar hat bazında incelenmiştir.

Alım/satım işlemlerinin gerçekleşmesi esnasında oluşabilecek değerler, bu değerlerden farklılık gösterebilir.

Maliyet yaklaşımı yöntemi ile tespit edilen değerler, finansal tablolara ilk yansıtıldığı tarih ve ilgili dönem sonları itibariyle, UMS 36 “Varlıklarda Değer Düşüklüğü” standardındaki hükümlere göre, değer düşüklüğü göstergelerinin olup olmadığı değerlendirilmiş ve değer düşüklüğünün olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

EK-2. Aktüeryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 1: DOĞAN YAYIN HOLDİNG A.Ş. - 31 ARALIK 2012

UMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar

UMS 19'a yapılan değişiklikler tanımlanmış fayda planları ve işten çıkarma tazminatının muhasebesini değiştirmektedir. En önemli değişiklik tanımlanmış fayda yükümlülükleri ve plan varlıklarının muhasebeleştirilmesi ile ilgilidir. Değişiklikler, tanımlanmış fayda yükümlülüklerinde ve plan varlıklarının gerçeğe uygun değerlerindeki değişim olduğunda bu değişikliklerin kayıtlara alınmasını gerektirmekte ve böylece UMS 19'un önceki versiyonunda izin verilen 'koridor yöntemi'ni ortadan kaldırmakta ve geçmiş hizmet maliyetlerinin kayıtlara alınmasını hızlandırmaktadır. Değişiklikler, konsolide bilançolarda gösterilecek net emeklilik varlığı veya yükümlülüğünün plan açığı ya da fazlasının tam değerini yansıtabilmesi için, tüm aktüeryal kayıp ve kazançların anında kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilmesini gerektirmektedir. Grup, 2012 yılında UMS 19'da meydana gelen ve 1 Ocak 2013'ten itibaren geçerli olan değişikliği erken uygulamayı tercih etmiş olup, Not 2.1.6 "Önemli Muhasebe Politikaları ve Tahminlerindeki Değişiklik ve Hatalar ile önceki dönem finansal tablolarının yeniden düzenlenmesinde de açıklandığı üzere, konsolide bilançolarda gösterilen net emeklilik varlığı veya yükümlülüğünün plan açığı ya da fazlasının tam değerini yansıtabilmesi için, tüm aktüeryal kayıp ve kazançlar diğer kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilmiştir. UMS 19'da yapılan değişikliklerin geriye dönük olarak uygulanması gerekmektedir. Bu sebeple Grup yönetimi muhasebe politikası değişikliğinin 31 Aralık 2011 itibarıyla sona eren hesap dönemindeki finansal tablolara olan etkisini değerlendirmiş ve hesaplanan vergi sonrası etkilerin önemlilik sınırının altında kalması nedeniyle geçmiş dönem finansal tablolarının yeniden düzenlenmemesine karar vermiştir.

ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR

	31 Aralık 2012	31 Aralık 2011
Kıdem tazminatı karşılığı	81.978	42.541

Grup'un operasyonlarını yürüttüğü ülkelerden aşağıda belirtilen Türkiye'de olan yasal yükümlülükler haricinde, Grup'un herhangi bir emeklilik taahhüdü anlaşması bulunmamaktadır.

Türk İş Kanunu'na göre Grup bir hizmet yılını doldurmak kaydıyla sebepsiz olarak işine son verilen, askere çağrılan, vefat eden veya 25 yıl (kadınlar için 20 yıl) hizmetini tamamladıktan sonra emekli olan ve emeklilik yaşına ulaşan (kadınlar için 58 erkekler için 60) personeline kıdem tazminatı ödemekle yükümlüdür. Ödenecek tutar, 31 Aralık 2012 tarihinde, her hizmet yılı için en fazla 3.033,98 (tam) TL (31 Aralık 2011: 2.731,85 (tam) TL) ile sınırlı olmak üzere, bir aylık maaşa eşittir.

EK-2. (devam). Aktüeryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Diğer taraftan Basın Mesleğinde Çalışanlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkındaki Kanun’a göre Grup bu kanuna tabi ve gazetecilik mesleğinde en az 5 yıl çalışmış her personeline herhangi bir sebep dolayısıyla iş akdinin feshi halinde kıdem tazminatı ödemekle mükelleftir. Ödenecek tazminat çalışılan her sene için 30 günlük giydirilmiş ücret tutarı ile sınırlandırılmıştır. Kıdem tazminatı yükümlülüğü herhangi bir fonlamaya tabi değildir ve yasal olarak herhangi bir fonlama şartı bulunmamaktadır.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü, Doğan Yayın Holding, Türkiye’de kayıtlı bağlı ortaklıklar, müşterek yönetime tabi ortaklıklar ve iştiraklerin çalışanlarının emekli olmasından doğan gelecekteki olası yükümlülüğün bugünkü değerinin tahmini ile hesaplanır. SPK Finansal Raporlama Standartları Grup’un kıdem tazminatı yükümlülüğünü tahmin etmek için aktüer değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesini öngörmektedir. Buna göre toplam yükümlülüğün hesaplanmasında aktüer firma tarafından hazırlanan rapor uyarınca aşağıdaki varsayımlar kullanılmıştır.

- hesaplamada iskonto oranı %7,69 (31 Aralık 2011: %10,01), enflasyon oranı %4,98 (31 Aralık 2011: %5,10) ve reel maaş artış oranı % 4,98 olarak dikkate alınmıştır.

- hesaplamada 31 Aralık 2012 itibarıyla geçerli olan 3.033,98 TL (31 Aralık 2011: 2.731,85 TL) düzeyindeki tavan maaş tutarı esas alınmıştır.

- emeklilik yaşı, bireylerin en erken emekli olabileceği yaş olarak dikkate alınmıştır.

- kadın ve erkeklere ilişkin ölüm olasılıkları için CSO 1980 mortalite tablosu kullanılmıştır.

Kıdem tazminatı yükümlülüğünün 31 Aralık 2012 ve 2011 tarihlerinde sona eren hesap dönemlerine ait hareketleri aşağıdaki gibidir:

	31 Aralık 2012	31 Aralık 2011
1 Ocak	(42.541)	(42.135)
Aktüeryal kayıp	(37.918)	(95)
Sürdürülen faaliyetlere ilişkin cari dönem hizmet maliyeti	(5.326)	(12.215)
Tanımlanmış fayda yükümlülüğüne ilişkin net faiz gideri	(4.356)	(1.941)
Ödeme/faydaların kısılması/işten çıkarma dolayısıyla oluşan kayıp	(3.387)	-
Sürdürülen faaliyetlere ilişkin dönem içindeki ödemeler	11.550	8.208
Durdurulan faaliyetlere ilişkin cari dönem hizmet maliyeti	-	(6.179)
Durdurulan faaliyetlere ilişkin iptal edilen karşılıklar	-	11.816
31 Aralık	(81.978)	(42.541)

Kıdem tazminatıyla ilgili meydana gelen aktüeryal kayıp haricindeki toplam maliyetler 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla hazırlanan konsolide gelir tablosuna dahil edilmiştir. Dipnot 2.1.6’ da belirtildiği üzere, 37.918 TL tutarındaki aktüeryal kayıp, 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla diğer kapsamlı gelir tablosuna yansıtılmıştır. 31 Aralık 2011 tarihi itibarıyla kıdem tazminatıyla ilgili meydana gelen toplam maliyetler ise dipnot 2.1.7 a’da belirtildiği üzere konsolide gelir tablosuna dahil edilmiştir.

EK-2. (devam). Aktüeryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 2: MAKİNA TAKİM ENDÜSTRİSİ A.Ş. - 1 OCAK – 31 ARALIK 2012

Kıdem tazminatı yükümlülüğü aktüeryal varsayımlar (iskonto oranları, gelecek maaş artışları ve çalışan ayrılma oranları) kullanılarak belirlenir.

NOT 24 – ÇALISANLARA SAĞLANAN FAYDALAR

Yürürlükteki İş Kanunu hükümleri uyarınca, çalışanlardan kıdem tazminatına hak kazanacak şekilde iş sözleşmesi sona erenlere, hak kazandıkları yasal kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü vardır. Ayrıca, halen yürürlükte bulunan mevzuat gereğince kıdem tazminatını alarak isten ayrılma hakkı kazananlara da yasal kıdem tazminatlarını ödeme yükümlülüğü bulunmaktadır. 31.12.2012 tarihi itibarıyla ödenecek kıdem tazminatı, aylık 3.033,98 TL (31.12.2011: 2.731,85 TL) tavanına tabidir. Grup'un kıdem tazminatı karşılığı hesaplamasında 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren geçerli olan aylık 3.129,25 TL tavan tutarı dikkate alınmıştır.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü yasal olarak herhangi bir fonlamaya tabi değildir.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü, şirketin çalışanların emekli olmasından doğan gelecekteki olası yükümlülüğün bugünkü değerinin tahminine göre hesaplanır. UMS 19 ("Çalışanlara Sağlanan Faydalar"), şirketin yükümlülüklerini tanımlanmış fayda planları kapsamında aktüeryal değerlendirme yöntemleri kullanılarak geliştirilmesini öngörür. Buna uygun olarak, toplam yükümlülüklerin hesaplanmasında kullanılan aktüeryal varsayımlar aşağıda belirtilmiştir:

Esas varsayım, her hizmet yılı için olan azami yükümlülüğün enflasyona paralel olarak artmasıdır.

Dolayısıyla, uygulanan iskonto oranı, gelecek enflasyon etkilerinin düzeltilmesinden sonraki beklenen reel oranı ifade eder. 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla, ekli mali tablolarda karşılıklar, çalışanların emekliliğinden kaynaklanan geleceğe ait olası yükümlülüğünün bugünkü değeri tahmin edilerek hesaplanır. 31.12.2012 tarihi itibarıyla karşılıklar yıllık % 5,00 enflasyon oranı ve % 8,75 faiz oranı varsayımına göre, % 3,57 reel iskonto oranı ile hesaplanmıştır (31.12.2011: % 4,36 reel iskonto oranı).

Şirket, kıdem tazminatı yükümlülüklerine emekli olma olasılığına ilişkin 31.12.2012 tarihi için % 97,24 olarak hesaplamıştır. (31.12.2011: % 96,94)

Dönem içindeki kıdem tazminatı karşılığının hareketleri aşağıdaki gibidir.

	01.01.2012 - 31.12.2012	01.01.2011 - 31.12.2011
1 Ocak	5.693.637	5.454.725
Cari Hizmet Maliyeti	838.927	836.767
Faiz Maliyeti	207.231	351.360
Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar	871.471	(72.370)
Ödeme (-)	(1.362.934)	(876.845)
Kapanış Bakiyesi	6.248.331	5.693.637

Cari dönem ve önceki dönem kıdem tazminatı aktüeryal kazanç ve kayıplar özkaynaklarda, diğer karşılık giderinin tamamı Satılan Malın Maliyeti, Genel Yönetim Giderleri ve Satış, Dağıtım ve Pazarlama Giderleri içerisinde muhasebeleştirilmiştir.

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 3: TAV HAVALİMANLARI HOLDİNG A.Ş. VE BAĞLI ORTAKLIKLARI - 31 ARALIK 2012

KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Türkiye’de mevcut kanunlar çerçevesinde, Şirket ve Türkiye’deki bağlı ortaklık ve müştereken kontrol edilen ortaklıklarda bir yıllık hizmet süresini dolduran ve herhangi bir geçerli nedene bağlı olmaksızın işine son verilen, askerlik hizmeti için göreve çağrılan, vefat eden, erkekler için 25, kadınlar için 20 yıllık hizmet süresini dolduran ve emeklilik yaşına gelmiş (kadınlarda 58, erkeklerde 60 yaş) personele kıdem tazminatı ödemesi yapılmak zorundadır. Mevzuatın 8 Eylül 1999 tarihi itibarıyla değişmesinden dolayı emekliliğe bağlı hizmet süresi ile ilgili belirli geçiş yükümlülükleri vardır.

Bu ödemeler 31 Aralık 2012 itibarıyla 30 günlük maaşın üzerinden en fazla tam 3.034 TL’ye göre (31 Aralık 2011: tam 2.732 TL) çalışılan yıl başına emeklilik ya da fesih günündeki orana göre hesaplanır. Kıdem tazminatı karşılığı cari bazda hesaplanır ve konsolide finansal tablolara yansıtılır. Karşılık Grup’un çalışanlarının emekliliklerinden kaynaklanan gelecekteki muhtemel yükümlülüğünün bugünkü değeri tahmin edilerek hesaplanır. Hesaplama Hükümet tarafından açıklanan kıdem tazminatı tavanına göre hesaplanır.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü, Grup’un çalışanlarının emekli olmasından doğan gelecekteki olası yükümlülüğün bugünkü değerinin tahminine göre hesaplanır. UFRS, Grup’un yükümlülüklerini tanımlanmış fayda planları kapsamında aktüeryal değerlendirme yöntemleri kullanılarak hesaplanmasını öngörür. Buna uygun olarak, toplam yükümlülüklerin hesaplanmasında kullanılan aktüeryal varsayımlar aşağıda belirtilmiştir.

Temel varsayım, her hizmet yılı için olan azami yükümlülüğün enflasyona paralel olarak artmasıdır. Dolayısıyla, uygulanan iskonto oranı, gelecek enflasyon etkilerinin düzeltilmesinden sonraki beklenen reel faiz oranını ifade eder. Sonuçta, 31 Aralık 2012 ve 2011 tarihleri itibarıyla ilişikteki konsolide finansal tablolarda yükümlülükler, çalışanların emekliliğinden kaynaklanan geleceğe ait olası yükümlülüğün bugünkü değeri tahmin edilerek hesaplanır. 31 Aralık 2012 tarihindeki karşılık yıllık %5,00 enflasyon oranı ve %7,15 iskonto oranı varsayımına göre, yaklaşık %2,05 iskonto oranı ile hesaplanmıştır (31 Aralık 2011: yıllık %5,00 enflasyon oranı ve %9,08 iskonto oranı varsayımına göre, yaklaşık %3,89 iskonto oranı). Kıdem tazminatına ilişkin hakların imtiyaz anlaşması sonunda ödeneceği planlanmıştır. Buna bağlı olarak gelecekte ödenecek yükümlülüklerin bugünkü değerinin hesaplanmasında imtiyaz anlaşma süreleri dikkate alınmıştır.

	1 Ocak - 31 Aralık 2012	1 Ocak - 31 Aralık 2011
1 Ocak itibarıyla	25.070	15.270
Faiz maliyeti	1.876	3.722
Hizmet maliyeti	5.108	3.720
Ödenen kıdem tazminatları	(6.805)	(4.625)
Yabancı para çevrim etkisi	101	593
Aktüeryal fark	15.108	6.390
31 Aralık itibarıyla	40.458	25.070

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 4: ÜLKER BİSKÜVİ SANAYİ - 31 ARALIK 2012

ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALARA İLİŞKİN KARŞILIKLAR

Yürürlükteki İş Kanunu hükümleri uyarınca, çalışanlardan kıdem tazminatına hak kazanacak şekilde iş sözleşmesi sona erenlere, hak kazandıkları yasal kıdem tazminatlarının ödenmesi yükümlülüğü vardır. Ayrıca, halen yürürlükte bulunan 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 6 Mart 1981 tarih, 2422 sayılı ve 25 Ağustos 1999 tarih, 4447 sayılı yasalar ile değişik 60'ıncı maddesi hükmü gereğince kıdem tazminatını alarak işten ayrılma hakkı kazananlara da yasal kıdem tazminatlarını ödeme yükümlülüğü bulunmaktadır. Emeklilik öncesi hizmet şartlarıyla ilgili bazı geçiş karşılıkları, ilgili kanunun 23 Mayıs 2002 tarihinde değiştirilmesi ile Kanun'dan çıkarılmıştır. 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla ödenecek kıdem tazminatı, aylık 3.033,98 TL (2011: 2.731,85 TL) tavanına tabidir.

Kıdem tazminatı yükümlülüğü yasal olarak herhangi bir fonlamaya tabi değildir. Kıdem tazminatı karşılığı, Şirket'in, çalışanların emekli olmasından kaynaklanan gelecekteki muhtemel yükümlülük tutarının bugünkü değerinin tahmin edilmesi yoluyla hesaplanmaktadır. UMS 19 ("Çalışanlara Sağlanan Faydalar"), şirketin yükümlülüklerinin, tanımlanmış fayda planları kapsamında aktüeryal değerlendirme yöntemleri kullanılarak geliştirilmesini öngörür. Bu doğrultuda, toplam yükümlülüklerin hesaplanmasında kullanılan aktüeryal varsayımlar aşağıda belirtilmiştir:

Ana varsayım, her hizmet yılı için olan azami yükümlülük tutarının enflasyona paralel olarak artacak olmasıdır.

Dolayısıyla, uygulanan iskonto oranı, gelecek enflasyon etkilerinin düzeltilmesinden sonraki beklenen reel oranı ifade eder. Bu nedenle, 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla, mali tablolarda karşılıklar, geleceğe ilişkin, çalışanların emekliliğinden kaynaklanacak muhtemel yükümlülüğünün bugünkü değeri tahmin edilerek hesaplanır. İlgili bilanço tarihlerindeki karşılıklar, yıllık %5 enflasyon ve %8,75 iskonto oranı varsayımlarına göre yaklaşık %3,57 olarak elde edilen reel iskonto oranı kullanılmak suretiyle hesaplanmıştır (31 Aralık 2011: %4,65). Kıdem tazminatı tavanı altı ayda bir revize edilmekte olup, Grup'un kıdem tazminatı karşılığının hesaplanmasında 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren geçerli olan 3.129,25 TL tavan tutarı dikkate alınmıştır.

2012 yılsonu itibarıyla çalışanların şirketten ayrılma olasılığı %8,2'dir. (2011: %4,2) Kıdem tazminatı karşılığında gerçekleşen hareketler aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak –31 Aralık2012	1 Ocak –31 Aralık2011
Açılış bakiyesi	18.866.864	8.471.180
Hizmet maliyeti	9.636.391	5.294.080
Faiz maliyeti	565.296	384.086
Aktüeryal kayıp	1.586.355	1.618.546
Bağlı ortaklık alımı	-	4.630.195
Şirket birleşmeleri	-	2.183.234
Cari dönemde ödenen kıdem tazminatı	(10.371.616)	(3.714.457)
Kapanış bakiyesi	20.283.290	18.866.864

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Muhasebe Politikalarında Değişiklikler:

Muhasebe politikalarında yapılan önemli değişiklikler geriye dönük olarak uygulanmakta ve önceki dönem finansal tabloları yeniden düzenlenmektedir. Grup, cari dönem içinde revize UMS 19'un erken uygulanmasını benimsemiştir. Revize UMS 19, aktüeryal kayıp ve kazançların dönem kar/zararı yerine doğrudan özkaynaklar altında muhasebeleştirilmesini öngörmekte ve ilk uygulamada geçmiş dönem finansal tablolarının yeniden düzenlenmesini gerektirmektedir. Grup, bu doğrultuda, 2011 yılına ilişkin finansal tablolarını revize etmiştir.

Dönem içinde başka muhasebe politikalarında değişiklik yapılmamış olup, uygulanan muhasebe politikaları önceki dönemlerle tutarlıdır.

UMS 19'a yapılan değişikliklerin erken uygulanması nedeni ile 2011 yılı finansal tablolarında yapılan değişiklikler aşağıda özetlenmiştir:

31 Aralık 2011 tarihi itibarıyla sona eren yıla ait	Daha önce raporlanan	UMS 19 ile ilgili düzeltme	Yeniden düzenlenmiş
Bilanço:			
Aktüeryal Kayıp	-	(983.463)	(983.463)
Net Dönem Karı	657.022.014	983.463	658.005.477
Gelir Tablosu:			
Satışların Maliyeti	(1.434.753.954)	1.414.127	(1.433.339.827)
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	(251.740.617)	8.956	(251.731.661)
Genel Yönetim Giderleri	(64.711.487)	188.997	(64.522.490)
Araştırma ve Geliştirme Giderleri	(2.689.990)	6.466	(2.683.524)
Ertelenmiş Vergi Gideri	(2.790.086)	(323.710)	(3.113.796)
Faaliyetler Dönem Karı	668.991.307	1.294.836	670.286.143
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	11.969.293	311.373	12.280.666
Ana Ortaklık Payları	657.022.014	983.463	658.005.477

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 5: KOÇ HOLDİNG A.Ş. - 1 OCAK - 31 ARALIK 2012

Çalışanlara sağlanan faydalara ilişkin karşılıklar

a) Kıdem tazminatı karşılığı

Kıdem tazminatı karşılığı, Grup çalışanlarının İş Kanunu uyarınca emekliye ayrılmasından doğacak gelecekteki olası yükümlülüklerin tahmini toplam karşılığının bilanço tarihindeki indirgenmiş değerini ifade eder.

b) Emeklilik hakları

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Yapı Kredi Bankası çalışanları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesine göre kurulmuş olan Yapı ve Kredi Bankası Anonim Şirketi Mensupları Yardım ve Emekli Sandığı'nın ("Sandık") üyesidir. Sandık'ın teknik finansal tabloları Sigorta Murakabe Kanunu'nun 38 inci maddesi ve bu maddeye istinaden çıkarılan "Aktüerler Yönetmeliği" hükümlerine göre aktüerler siciline kayıtlı bir aktüer tarafından denetlenmektedir.

1 Kasım 2005 tarih 25983 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bankacılık Kanunu'nun geçici 23'üncü maddesinin birinci fıkrası, banka sandıklarının Bankacılık Kanunu'nun yayımı tarihinden itibaren 3 yıl içinde Sosyal Güvenlik Kurumu'na ("SGK") devredilmesine hükmetmekte ve bu devrin esaslarını düzenlemekteydi.

Devre ilişkin söz konusu kanun maddesi, Anayasa Mahkemesi tarafından, Cumhurbaşkanı tarafından 2 Kasım 2005 tarihinde yapılan başvuruya istinaden, 31 Mart 2007 tarih ve 26479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 22 Mart 2007 tarih ve E. 2005/39, K. 2007/33 sayılı karar ile iptal edilerek, yürürlüğü kararın yayım tarihinden itibaren durdurulmuştur.

Anayasa Mahkemesi'nin söz konusu maddenin iptaline ilişkin gerekçeli kararı, 15 Aralık 2007 tarih ve 26372 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Gerekçeli kararın yayımlanmasını takiben Türkiye Büyük Millet Meclisi ("TBMM"), banka sandıkları iştirakçilerinin SGK'ya devredilmesine yönelik yeni yasal düzenlemeler üzerinde çalışmaya başlamış ve 17 Nisan 2008 tarihinde, 5754 sayılı "Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un ("Yeni Kanun") devre ilişkin esasları düzenleyen ilgili maddeleri, TBMM Genel Kurulu tarafından kabul edilmiştir. Yeni Kanun 8 Mayıs 2008 tarih ve 26870 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yeni Kanun ile banka sandıklarının herhangi bir işleme gerek kalmaksızın ilgili maddenin yayımı tarihinden itibaren üç yıl içinde SGK'ya devredilmesi, üç yıllık devir süresinin Bakanlar Kurulu kararı ile en fazla iki yıl uzatılabileceği hüküm altına alınmıştır. Bakanlar Kurulu'nun 9 Nisan 2011 tarihli Resmi Gazete'de

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

yayımlanan 2011/1559 sayılı kararı ile sandıkların Sosyal Güvenlik Kurumu'na devredilmesine ilişkin süre 2 yıl uzatılmıştır. 8 Mart 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6283 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yukarıda belirtilen 2 yıllık uzatım süresi, 4 yıla çıkartılması yönündeki yetki, Bakanlar Kurulu'na verilmiştir.

SGK, Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, BDDK, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, her sandık için ayrı ayrı olmak üzere hesabı yapılan Sandık'ı temsilen bir ve Sandık iştirakçilerini temsilen bir üyenin katılımıyla oluşturulacak komisyonca; her bir sandık için sandıktan ayrılan iştirakçiler de dahil olmak üzere, devir tarihi itibarıyla devredilen kişilerle ilgili olarak, sandıkların Kanun kapsamındaki sigorta kolları itibarıyla gelir ve giderleri ile sandıklarca ödenen aylık ve gelirlerin SGK düzenlemeleri çerçevesindeki aylık ve gelirlerin üzerinde olması halinde söz konusu farklar da dikkate alınarak (aynı zamanda da SGK düzenlemelerinden az olmamak kaydıyla) %9,8 oranındaki teknik faiz oranı kullanılarak yükümlülüğün peşin değerinin hesaplanacağını kanun tarafından hüküm altına alınmaktadır.

Yeni Kanun uyarınca Sandık iştirakçileri ile aylık ve/veya gelir bağlanmış olanlar ve bunların hak sahiplerinin SGK'ya devrinden sonra bu kişilerin tabi oldukları vakıf senedinde bulunmasına rağmen karşılanmayan diğer sosyal hakları ve ödemeleri, sandıklar ve sandık iştirakçilerini istihdam eden kuruluşlarca karşılanmaya devam edilecektir.

Yapı Kredi Bankası, Yeni Kanun'da belirtilen oranları dikkate alarak aktüerler siciline kayıtlı bir aktüerin hazırladığı rapor ile tespit edilen teknik açık için karşılık ayırmıştır.

c) Tanımlanmış katkı planları

Grup çalışanları adına sosyal güvenlik kurumlarına belirlenmiş tutarlarda katkı payı ödemek zorundadır. Grup'un ödemekte olduğu katkı payı dışında, yapmak zorunda olduğu başka bir ödeme mecburiyeti yoktur. Bu primler tahakkuk ettikleri dönemde personel giderlerine yansıtılmaktadır.

d) Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar

"Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar" olarak tanımlanan kullanılmamış izin haklarından doğan yükümlülükler, hak kazanıldıkları dönemlerde tahakkuk edilir ve iskonto edilmez.

ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALARA İLİŞKİN KARŞILIKLAR

Çalışanlara sağlanan kısa vadeli faydalar

İş Kanunu'na göre Koç Holding ve Türkiye'de kayıtlı Bağlı Ortaklıkları ve İş Ortaklıkları en az bir yıllık hizmeti tamamlayarak 25 yıllık (kadınlar için 20 yıl) çalışma hayatı ardından emekliye ayrılan (kadınlar için

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

58, erkekler için 60 yaş), iş ilişkisi kesilen ve askerlik hizmetleri için çağrılan her çalışanına veya vefat eden çalışanın mirasçılara kıdem tazminatı ödemek mecburiyetindedir.

Ödenecek tazminat, her hizmet yılı için bir aylık maaş tutarı kadardır ve bu miktar 31 Aralık 2012 itibarıyla 3.033,98 TL (2011: 2.731,85 TL) ile sınırlandırılmıştır.

Kıdem tazminatı karşılığı herhangi bir fonlamaya tabi değildir ve herhangi bir fonlama şartı bulunmamaktadır.

Söz konusu karşılık, Koç Holding, Türkiye’de kayıtlı Bağlı Ortaklıklar ve İş Ortaklıkları çalışanlarının emekli olmasından doğan gelecekteki olası yükümlülüğün bugünkü değerinin tahmini ile hesaplanır.

Temel varsayım, her hizmet yılı için belirlenen tavan yükümlülüğünün enflasyon ile orantılı olarak artmasıdır. Böylece, uygulanan iskonto oranı, enflasyonun beklenen etkilerinden arındırılmış reel oranı göstermektedir. Kıdem tazminatı tavanı altı ayda bir revize olup, Grup’un kıdem tazminatı karşılığının hesaplanmasında 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren geçerli olan 3.129,25 TL (1 Ocak 2012: 2.805,04 TL) olan tavan tutarı göz önüne alınmıştır.

SPK Finansal Raporlama Standartları, kıdem tazminatı karşılığını tahmin etmek için aktüer değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesini öngörmektedir. Buna göre toplam yükümlülüğün hesaplanmasında aşağıda yer alan aktüer öngörüler kullanılmıştır. İlgili oranlar, konsolidasyon kapsamındaki Bağlı Ortaklık ve İş Ortaklıkları’nın aktüer öngörülerinin ağırlıklı ortalamaları alınarak sunulmuştur.

	2012	2011
Net iskonto oranı (%)	3,86	4,65
Emekli olma olasılığına ilişkin kullanılan devir hızı oranı (%)	97,0	97,5

Kıdem tazminatı karşılığı hareket tablosu aşağıdaki gibidir:

	2012	2011
Dönem başı - 1 Ocak	404.058	369.839
Faiz gideri	23.005	15.671
Aktüeryal kayıplar	11.587	19.896
Dönem içerisindeki artış	108.270	68.374
Dönem içerisindeki ödemeler	(82.293)	(70.236)
Yabancı para çevrim farkları	(319)	843
İktisaplar	-	747
Bağlı ortaklık satışı (*)	-	(1.076)
Dönem sonu - 31 Aralık	464.308	404.058

(*) 2011 yılında Koçnet’in satışından kaynaklanmaktadır.

EK-2. (devam). Aktüaryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Sandık Karşılığı:

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Yapı Kredi Bankası, Not 2.4.21'de detaylı belirtildiği üzere Yeni Kanun'da belirlenen %9,8 teknik faiz oranı ve CSO 1980 mortalite tablosu dikkate alınarak aktüerler siciline kayıtlı bir aktüerin hazırladığı rapor ile tespit edilen 413.589 bin TL tutarındaki teknik açık için karşılık ayırmıştır (2011: 387.643 bin TL).

Gelir tablosuna kaydedilen tutarlar:

	2012	2011
Sandık karşılığı (gideri)/geliri	(25.946)	31.375

Sandık karşılığı aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

	2012	2011
Devredilecek emeklilik faydaları	782.206	625.288
Devredilecek çalışma dönemi sonrası sağlanan sağlık faydaları	(12.823)	21.266
Fon ayrılan yükümlülüklerin bugünkü değeri	769.383	646.554
Sandık varlıklarının gerçeğe uygun değeri	(355.794)	(258.911)
	413.589	387.643

Sandık karşılığının hareket tablosu aşağıdaki gibidir:

	Emeklilik fayda planları		Sağlık fayda planları	
	2012	2011	2012	2011
1 Ocak	625.288	591.766	21.266	48.017
Hizmet maliyeti	39.679	35.696	26.792	24.140
Faiz maliyeti	61.278	57.993	2.084	4.706
Plana katılanların katkıları	33.667	30.288	17.861	16.093
Aktüeryal kayıp/(kazançlar)	89.625	(22.179)	(63.775)	(68.406)
Ödenen faydalar	(67.331)	(68.276)	(17.051)	(3.284)
31 Aralık	782.206	625.288	(12.823)	21.266

EK-2. (devam). Aktüeryal Kar / Zarar Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Sandık varlıklarının gerçeğe uygun değer değişimi aşağıdaki gibidir:

	2012	2011
Dönem başı - 1 Ocak	258.911	220.765
Plan varlıklarındaki artış	90.867	40.437
İşveren katkıları	39.680	35.697
Çalışanların katkıları	33.667	30.288
Ödenen faydalar	(67.331)	(68.276)
Dönem sonu - 31 Aralık	355.794	258.911

Sandık varlıklarının gerçeğe uygun değerlerinin dağılımı aşağıdaki gibidir:

	2012	Tutar %	2011	Tutar %
Hazine bonosu ve devlet tahvilleri	86.646	24	97.728	38
Maddi duran varlıklar	58.031	16	58.028	22
Banka plasmanları	132.673	38	83.858	32
Kısa vadeli alacaklar	9.500	3	9.684	4
Diğer	68.944	19	9.613	4
	355.794	100	258.911	100

Kullanılan temel aktüeryal varsayımlar aşağıdaki gibidir:

	2012	2011
İskonto oranları (%)	9,80	9,80

Ölüm oranları:

Erkekler için 66, kadınlar için 64 yaşında emekli olan Sandık iştirakçisi için dikkate alınan ortalama yaşam beklentisi istatistiki verilere dayanan mortalite tablosuna göre belirlenmiş olup erkekler için 13 kadınlar için 18 yıldır.

EK-3. Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Örnek 1 - TÜRK DEMİRDÖKÜM FABRİKALARI ANONİM ŞİRKETİ 31 ARALIK 2012

Finansal riskten korunma yedeği

Finansal riskten korunma yedeği, henüz gerçekleşmemiş olan finansal riskten korunmaya konu işlem ile ilgili olan nakit akış korunma aracının gerçeğe uygun değerindeki birikmiş net değişimin etkin olan kısmından oluşmaktadır.

Grup'un 31.12.2012 ve 2011 tarihleri itibarıyla finansal riskten korunma yedeği hareket tablosu aşağıdaki gibidir;

	1 Ocak 31 Aralık 2012	1 Ocak 31 Aralık 2011
Başlangıç bakiyesi	(1.514.071)	1.426.664
Kar ve zarara sınıflanan	1.274.058	(399.977)
Gerçeğe uygun değer değişimi	1.704.494	(3.275.942)
Vergi Etkisi	(595.711)	735.184
TOPLAM	868.770	(1.514.071)

Örnek 2 - KOÇ HOLDİNG A.Ş. 1 OCAK - 31 ARALIK 2012

Finansal borçlar ve mevduat

Finansal borçlar ve mevduat, ilk muhasebeleştirilmesi sırasında gerçeğe uygun değerinden ölçülür. İlgili finansal yükümlülüğün yüklenimi ile doğrudan ilişkilendirilebilen işlem maliyetleri de söz konusu gerçeğe uygun değere ilave edilir. Bu finansal yükümlülükler, müteakip dönemlerde etkin faiz yöntemiyle hesaplanan itfa edilmiş maliyetinden ölçülürler. Finansal riskten korunma konusu olan finansal yükümlülükler, finansal riskten korunma muhasebesi çerçevesinde değerlendirilir.

Türev finansal araçlar ve riskten korunma amaçlı araçlar

Türev araçlar ilk olarak sözleşme tarihindeki gerçeğe uygun değerini yansıtan elde etme maliyeti üzerinden kayda alınmakta ve kayda alınmalarını izleyen dönemlerde gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmektedir. Grup'un türev finansal araçlarını ağırlıklı olarak vadeli döviz alım-satım sözleşmeleri ile yabancı para ve faiz oranı swap işlemleri oluşturmaktadır. Söz konusu türev finansal araçlar ekonomik olarak Grup için risklere karşı etkin bir koruma sağlamakla birlikte, risk muhasebesi yönünden gerekli koşulları taşımadıkları durumlarda konsolide finansal tablolarda alım-satım amaçlı türev finansal araçlar olarak muhasebeleştirilmekte ve bunlara ilişkin gerçeğe uygun değer değişiklikleri gelir tablosunda yansıtılmaktadır.

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Grup'un finansal riskten korunma muhasebesi koşullarını yerine getiren finansal riskten korunma işlemleri ise aşağıda açıklandığı şekilde muhasebeleştirilmektedir:

Gerçeğe uygun değer riskinden korunma işlemleri

Gerçeğe uygun değere yönelik riskten korunma olarak belirlenen türev işlemlerin gerçeğe uygun değer değişiklikleri riskten korunan varlık veya yükümlülüğün korunan riske ilişkin gerçeğe uygun değerindeki değişiklikleri ile birlikte gelir tablosuna kaydedilir. Riskten korunan varlık veya yükümlülüğün gerçeğe uygun değerindeki değişiklik, riskten korunma muhasebesinin etkin olduğu dönem boyunca, ilgili varlık veya yükümlülük ile birlikte gösterilir. Riskten korunmanın, riskten korunma muhasebesi şartlarını artık yerine getirmediği durumlarda, etkin faiz oranı yöntemi kullanılan riskten korunan kalemin taşınan değerine yapılan düzeltmeler vadeye kalan süre içerisinde etkin faiz oranı yöntemiyle iskonto edilerek gelir tablosuna yansıtılır. Portföyün faiz oranı riskinden korunması kapsamında, riskten korunan kalemin taşınan değerine yapılan düzeltmeler ise vadeye kalan süre içerisinde doğrusal amortisman yöntemiyle gelir tablosuna yansıtılır.

Nakit akış riskinden korunma işlemleri

Grup, türev sözleşmesi yapıldığı tarihte, kayıtlı bir varlığın veya yükümlülüğün veya belirli bir riskle ilişkisi kurulabilen ve gerçekleşmesi muhtemel olan işlemlerin nakit akışlarında belirli bir riskten kaynaklanan ve kar/zararı etkileyebilecek değişmelere karşı korunmayı sağlayan işlemleri nakit akım riskinden korunma olarak belirlemektedir.

Grup, etkin olarak nitelendirilen nakit akış finansal riskten korunma işlemlerine ilişkin kazanç ve kayıplarını özkaynaklarda "finansal riskten korunma fonu" olarak göstermektedir. Finansal riskten korunan taahhüdün veya gelecekteki muhtemel işlemin bir varlık veya yükümlülük haline gelmesi durumunda özkaynak kalemleri arasında izlenen bu işlemlerle ilgili kazanç ya da kayıplar bu kalemlerden alınarak söz konusu varlık veya yükümlülüğün elde etme maliyetine veya defter değerine dahil edilmektedir. Aksi durumda, özkaynak kalemleri altında muhasebeleştirilmiş tutarlar, finansal riskten korunan gelecekteki muhtemel işlemin konsolide gelir tablosunu etkilediği dönemde konsolide gelir tablosuna transfer edilerek kar veya zarar olarak yansıtılır.

Gelecekte gerçekleşmesi muhtemel işlemin, gerçekleşmesi artık beklenmiyorsa, önceden özkaynaklar altında muhasebeleştirilen birikmiş kazanç ve kayıplar gelir tablosuna transfer edilir. Finansal riskten korunma aracının, yerine belgelenmiş finansal riskten korunma stratejisine uygun olarak başka bir araç tanımlanmadan veya uzatılmadan, vadesinin dolması, satılması, sona erdirilmesi veya kullanılması veya finansal riskten korunma tanımının iptal edilmesi durumunda, önceden diğer kapsamlı gelir altında muhasebeleştirilmiş kazanç ve kayıplar, kesin taahhüt veya tahmini işlem gelir tablosunu etkileyene kadar özkaynaklar altında sınıflandırılmaya devam eder.

Yurtdışındaki net yatırımlara ilişkin finansal riskten korunma işlemleri

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Yabancı ülkelerde faaliyet gösteren bağlı ortaklıklar ve iş ortaklıklarında bulunan net yatırımlara ilişkin finansal riskten korunma aracından kaynaklanan kazanç veya kaybın etkin olduğu tespit edilen kısmı doğrudan özkaynaklarda, etkin olmayan kısmı ise gelir tablosunda muhasebeleştirilir.

İlgili finansal riskten korunma işleminin etkin olan kısmıyla ilgili olan ve doğrudan özkaynaklarda muhasebeleştirilmiş bulunan finansal riskten korunma aracına ilişkin kazanç ya da kayıp, yurtdışındaki işletmenin elden çıkarılması sırasında kar veya zararda muhasebeleştirilir.

Özkaynağa dayalı satılmaya hazır finansal varlıkların borsaya kayıtlı herhangi bir gerçeğe uygun değerinin bulunmadığı veya gerçeğe uygun değer hesaplanmasında kullanılan diğer yöntemlerin uygun olmaması nedeniyle gerçeğe uygun değer güvenilir bir şekilde ölçülemediği durumlarda finansal varlıkların kayıtlı değeri elde etme maliyeti tutarından varsa değer düşüklüğü karşılığının çıkarılması suretiyle değerlendirilir.

TÜREV FİNANSAL ARAÇLAR

Türev finansal araçlar, Grup için risklere karşı etkin bir koruma sağlamakla birlikte risk muhasebesi yönünden gerekli koşulları taşımadıkları durumlarda konsolide finansal tablolarda alım-satım amaçlı türev finansal araçlar olarak muhasebeleştirilmektedir.

Grup'un finansal riskten korunma muhasebesi koşullarını yerine getiren finansal riskten korunma işlemleri ise riskten korunma amaçlı türev finansal araçlar olarak sınıflandırılmaktadır.

Bu kapsamda Grup'un türev finansal araçlarının dağılımı aşağıdaki gibidir:

	2012		2011	
	Varlık	Yükümlülük	Varlık	Yükümlülük
Alım-satım amaçlı	210.306	199.370	151.488	269.278
Riskten korunma amaçlı	54.164	471.108	226.868	284.012
	264.470	670.478	378.356	553.290

Finans:

	2012			2011		
	Kontrat miktarı (*)	Rayiç Değerler		Kontrat miktarı (*)	Rayiç Değerler	
		Varlık	Yükümlülük		Varlık	Yükümlülük
Alım-satım amaçlı:						
Yabancı para swap işlemleri	13.359.853	97.026	66.461	9.545.990	6.764	47.272
Opsiyon sözleşmeleri	7.018.460	15.665	21.825	5.372.624	29.774	29.929
Vadeli döviz işlemleri	3.952.258	32.655	46.813	5.298.801	55.259	51.272
Faiz oranı swap işlemleri	1.847.886	32.553	29.330	2.289.675	39.902	135.362
Çapraz para swap faiz işlemleri	937.147	19.339	23.795	22.803	923	967
Kredi türevleri	844.074	10.237	4.951	823.223	3.749	4.125
	27.959.678	207.475	193.175	23.353.116	136.371	268.927
Riskten korunma amaçlı:						
Faiz oranı swap işlemleri	18.479.953	81	407.229	16.218.599	3.795	241.941
Çapraz para swap faiz işlemleri	1.910.905	47.002	45.116	3.103.427	184.873	9.480
Yabancı para swap işlemleri	317.895	-	2.410	594.882	16.474	-
Vadeli döviz işlemleri	19.375	-	186	19.128	341	-
	20.728.128	47.083	454.941	19.936.036	205.483	251.421

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

(*) İlgili türev finansal araçların alım ve satım tutarlarının toplamını ifade etmektedir. Grup içi gerçekleştirilen türev finansal araçların kontrat miktarları, konsolidasyon kapsamında eliminasyona tabi tutulmuştur.

a. Gerçeğe uygun değer riskinden korunma:

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Yapı Kredi Bankası, 1 Mart 2009 tarihinden başlayarak bir kısım sabit faizli TL ev ve taşıt kredileri portföyünün piyasa faiz oranlarındaki değişimlerden ve bir kısım yabancı para kullanılan fonların kurlardaki değişimlerden kaynaklanan rayiç değer değişiklikleri karşısında, çapraz para swap faiz işlemleri ile finansal riskten korunma sağlamaktadır.

31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla finansal riskten korunma aracının (çapraz para swap faiz işlemleri) toplam net taşınan varlık değeri 1.886 bin TL'dir (2011: 175.393 bin TL varlık). Söz konusu net değerler ilgili türevlerin kur farkı değişimlerinin etkisi ile net lineer faiz reeskontlarını da içermektedir.

Faiz oranı değişim riskinden korunan varlığın (sabit faizli TL ev ve taşıt kredileri) 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değer farkı 74.318 bin TL'dir (2011: 53.602 bin TL). Gerçeğe uygun değer farkına ilişkin 20.716 bin TL gelir etkisi (2011: 58.613 bin TL gider) Finans sektörü faaliyet sonuçlarına yansıtılmıştır. Söz konusu finansal riskten korunma işleminin etkin olmayan kısmı 2.845 bin TL'dir.

Kur farkı değişim riskinden korunan yükümlülüğün (yabancı para cinsi kullanılan fonlar) kur değişimleri ile çapraz para swap faiz işlemlerinin kur farkları da Finans Sektörü faaliyet sonuçlarına yansıtılmıştır.

b. Nakit akış riskinden korunma:

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Yapı Kredi Bankası, değişken faizli yükümlülüklerinin getirdiği nakit akış riskinden korunmak amacıyla 1 Ocak 2010 tarihinden başlamak üzere makro nakit akış riskinden korunma muhasebesini uygulamaya başlamıştır. Bu uygulama kapsamında, finansal riskten korunma aracı olarak belirlenen türev finansal araçlar, değişken oranlı faiz tahsilâtı ve sabit oranlı faiz ödemeli USD, EUR ve TL faiz swapları, riskten korunma yükümlülükleri ise, USD, EUR ve TL müşteri mevduatlarının, repolarının ve kullanılan kredilerin yeniden fiyatlaması nedeniyle beklenen faizin finansmanından kaynaklanan nakit çıkışları olarak belirlenmiştir.

Nakit akış riskinden korunma kapsamında 2012 yılı gelir tablosuna sınıflandırılan vergi sonrası faiz gideri 83.986 bin TL'dir (2011: 74.398 bin TL faiz gideri). 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası faiz gideri ise 210.126 bin TL'dir (2011: 178.143 bin TL faiz gideri). Söz konusu finansal riskten korunma işleminin etkin olmayan kısmına ilişkin oluşan net gider 1.152 bin TL'dir (2011: 538 bin TL gider).

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Grup'un Bağlı Ortaklıklar'ından Koç Tüketici Finansmanı, uzun vadeli sabit faizli TL kredi portföyünü uluslararası piyasalardan sağladığı uzun vadeli yabancı para krediler ile fonlamaktadır. Şirket kullanmış olduğu yabancı para kredilere ilişkin vade sonu anapara ödemesi için doğacak kur riskini yabancı para swap ve vadeli döviz işlemleri ile finansal korumaya tabi tutmuştur.

Nakit akış riskinden korunma kapsamında 2012 yılı gelir tablosuna sınıflandırılan vergi sonrası kur farkı gideri 12.278 bin TL'dir (2011: 10.766 bin TL kur farkı geliri). 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası kur farkı gideri ise 15.614 bin TL'dir (2011: 13.252 bin TL kur farkı geliri).

c. Yurtdışındaki net yatırım riskinden korunma:

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Yapı Kredi Bankası, yurtdışı operasyonlarındaki net yatırımlarının yabancı para çevrim riskinin bir kısmını yabancı para cinsinden kredilerle riskten koruma sağlamaktadır. Yapı Kredi Bankası'nın EUR cinsinden bir kredisi, belirli bağlı ortaklıklarındaki EUR cinsinden net yatırımlarıyla ilgili korunma aracı olarak belirlenmiştir. Bu amaçla ilişkilendirilen kredinin 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla tutarı 132 milyon EUR'dur (2011: 119 milyon EUR). Yurt dışındaki net yatırım riskinden korunma kapsamında 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası kur farkı geliri 8.022 bin TL'dir (2011: 35.583 bin TL kur farkı gideri).

Finans dışı:

	2012			2011		
	Kontrat miktarı (*)	Rayiç Değerler		Kontrat miktarı (*)	Rayiç Değerler	
		Varlık	Yükümlülük		Varlık	Yükümlülük
Alım-satım amaçlı:						
Vadeli döviz işlemleri	895.100	393	4.645	958.706	11.617	148
Yabancı para swap işlemleri	426.718	1.851	1.192	255.788	1.807	61
Opsiyon sözleşmeleri	51.300	550	-	-	-	-
Faiz oranı swap işlemleri	43.292	-	36	-	-	-
Vadeli mal alım işlemleri	20.653	37	322	92.721	1.693	142
	1.437.063	2.831	6.195	1.307.215	15.117	351
Riskten korunma amaçlı:						
Faiz oranı swap işlemleri	1.107.839	-	16.167	1.425.283	-	32.591
Faaliyet kiralama alacakları	212.723	7.081	-	220.520	21.385	-
	1.320.562	7.081	16.167	1.645.803	21.385	32.591

(*) İlgili türev finansal araçların alım ve satım tutarlarının toplamını ifade etmektedir. Grup içi gerçekleştirilen türev finansal araçların kontrat miktarları, konsolidasyon kapsamında eliminasyona tabi tutulmuştur.

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

a. Gerçeğe uygun değer riskinden korunma:

Grup'un Bağlı Ortaklıklar'ından Otokoç, operasyonel kiralama hizmetleri sağlama taahhütlerine ilişkin bilanço dışı yabancı para cinsinden faaliyet kiralaması alacaklarından (riskten korunan kalem) kaynaklanan kur riskini yabancı para cinsinden kredileriyle (riskten korunma aracı) koruma altına almaktadır. Riskten korunan kalemdaki kur riski kaynaklı gerçeğe uygun değer değişiklikleri, bilançoda aktif ya da pasif olarak "Riskten korunma amaçlı türev araçlar" hesabında ve oluşan gerçeğe uygun değer değişimleri gelir tablosunda kur farkı gelir / gideri hesabında muhasebeleştirilmektedir.

b. Nakit akış riskinden korunma:

Grup'un Bağlı Ortaklıklar'ından EYAŞ, Tüpraş hisselerinin %51'inin satın alımı için kullanmış olduğu değişken faizli kredinin oluşturduğu nakit akış riskinden korunmak amacıyla toplam 289.080 bin USD (2011: 356.040 bin USD) tutarında faiz oranı swap işlemi gerçekleştirmiştir. Nakit akış riskinden korunma kapsamında 2012 yılı gelir tablosuna sınıflandırılan vergi sonrası faiz gideri 14.250 bin TL'dir (2011: 10.165 bin TL faiz gideri). 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası faiz geliri ise 2.690 bin TL'dir (2011: 14.132 bin TL faiz gideri).

Grup'un İş Ortaklıkları'ndan Tofaş, hafif ticari araçların gerçekleşen ve gelecekte beklenen satışlarından (riskten korunan kalem) kaynaklanan kur riskini, aldığı yabancı para cinsinden uzun vadeli kredileri (riskten korunma aracı) ile koruma altına almaktadır. Nakit akış riskinden korunma kapsamında 2012 yılı gelir tablosuna sınıflandırılan vergi sonrası kur farkı gideri 16.117 bin TL'dir (2011: 17.674 bin TL kur farkı gideri). 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası kur farkı geliri ise 12.070 bin TL'dir (2011: 70.929 bin TL kur farkı gideri).

c. Yurtdışındaki net yatırım riskinden korunma:

Grup'un Bağlı Ortaklıklar'ından Arçelik, Avrupa'da faaliyet gösteren bazı bağlı ortaklıklarındaki net yatırımlarının Türk Lirasına çevrilmesinden kaynaklanan döviz kuru riskinden korunmak amacıyla, EUR cinsinden banka kredilerinin bir bölümünü riskten korunma aracı olarak tanımlamıştır. Bu amaçla ilişkilendirilen kredinin 31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla tutarı 328,8 milyon EUR'dur (31 Aralık 2011: 150 milyon EUR). Yurt dışındaki net yatırım riskinden korunma kapsamında 2012 yılı kapsamlı gelir tablosunda "Finansal riskten korunma fonu" hesabında muhasebeleştirilen vergi sonrası kur farkı geliri 127 bin TL'dir (2011: 47.364 bin TL kur farkı gideri).

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Değer Artış Fonları

Gelir tablosu ile ilişkilendirilmeyerek doğrudan özkaynaklara aktarılan değer artış/azalışları toplu olarak aşağıda belirtilen fonlarda izlenmektedir:

	2012	2011
Finansal varlıklar değer artış fonu	521.913	(4.244)
Finansal riskten korunma fonu:		
- Nakit akış riskinden korunma fonu	(248.540)	(205.197)
- Yurtdışındaki net yatırım riskinden korunma fonu	(58.363)	(63.691)
Duran varlıklar değer artış fonu	23.913	27.815
Değer artış fonları toplamı	238.923	(245.317)

Değer artış fonlarının dönem içerisindeki hareketleri kapsamlı gelir tablosu ve özkaynaklar değişim tablolarında sunulmuştur.

Örnek 3 - Nuh Çimento Sanayi A.Ş. ve Bağlı Ortaklıkları 31 Aralık 2012

Finansal araçlardan kaynaklanan risklerin niteliği ve düzeyi

Grup, faaliyetlerinden dolayı, borç ve sermaye piyasası fiyatlarındaki, döviz kurları ile faiz oranlarındaki değişimlerin etkileri dahil çeşitli finansal risklere maruz kalmaktadır. Bu riskler, piyasa riski (kur riski ve faiz oranı riskini içerir), kredi riski ve likidite riskidir. Grup'un genel risk yönetimi programı, mali piyasaların öngörülemezliğine ve değişkenliğine odaklanmakta olup, Grup'un mali performansı üzerindeki potansiyel olumsuz etkilerin en aza indirgenmesini amaçlamıştır. Grup, risk yönetimini etkin gerçekleştirmek amacıyla ayda bir kez Finansman ve Risk Yönetim Kurulu toplantısı yapmaktadır. Bu toplantıda, mali performansı değerlendirmenin yanı sıra Grup'un ticari ve finansal riskleri de değerlendirilmektedir.

Kredi riski

Finansal araçları elinde bulundurmak, karşı tarafın anlaşmanın gereklerini yerine getirememesi riskini de taşımaktadır. Grup yönetimi bu riskleri, her anlaşmada bulunan karşı taraf (ilişkili taraflar hariç) için ortalama riski kısıtlayarak ve gerektiği takdirde teminat alarak karşılamaktadır. Tahsilat riski, esas olarak ticari alacaklarından doğabilmektedir. Grup, bayilerinden ya da diğer müşterilerinden doğabilecek bu riski, bayiler için belirlenen kredi limitlerini alınan teminatlar ile sınırlayarak yönetmektedir. Kredi limitlerinin kullanımı

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

Grup tarafından sürekli olarak izlenmekte ve müşterinin finansal pozisyonu, geçmiş tecrübeler ve diğer faktörler göz önüne alınarak müşterinin kredi kalitesi sürekli değerlendirilmektedir.

Ticari alacaklar, Grup yönetimince geçmiş tecrübeler ve cari ekonomik durum göz önüne alınarak değerlendirilmekte ve uygun miktarda şüpheli alacak karşılığı ayrılarak mali tablolarda gösterilmektedir (Not 7).

31 Aralık 2012	Ticari alacaklar		Diğer Alacaklar		Bankalardaki mevduat	Diğer (1)
	İlişkili taraf	Diğer taraf	İlişkili taraf	Diğer taraf		
Raporlama tarihi itibarıyla maruz kalınan azami kredi riski (A+B+C+D)	13.642.702	244.100.983	19.472.983	4.757.028	14.712.569	9.382.563
- Azami riskin teminat ile güvence altına alınmış kısmı (2)	-	(110.023.853)	-	-	-	-
A. Vadesi geçmemiş ya da değer düşüklüğüne uğramamış finansal varlıkların net defter değeri	7.024.525	225.682.187	-	4.757.028	14.712.569	9.382.563
B. Koşulları yeniden görüşülmüş bulunan, aksi takdirde vadesi geçmiş veya değer düşüklüğüne uğramış sayılacak finansal varlıkların defter değeri	-	-	16.479.911	-	-	-
C. Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların net defter değeri	6.618.177	18.418.796	2.993.072	-	-	-
- Teminat, vs ile güvence altına alınmış kısmı		(2.083.832)				
D. Değer düşüklüğüne uğrayan varlıkların net defter değerleri	-	-	-	-	-	-
- Vadesi geçmiş (brüt defter değeri)	-	-	-	-	-	-
- Değer düşüklüğü (-) (Not 7)	-	(27.272.216)	-	-	-	-
- Net değerinin teminat ile güvence altına alınmış kısmı	-	-	-	-	-	

Kredi riski

Vadesi geçmiş ancak değer düşüklüğüne uğramamış varlıkların yaşlandırması aşağıdaki gibidir:

31 Aralık 2012:	Ticari alacaklar (*)	Diğer alacaklar
Vadesi üzerinden 1-30 gün geçmiş	12.115.068	-
Vadesi üzerinden 1-3 ay geçmiş	10.732.492	-
Vadesi üzerinden 3-12 ay geçmiş	1.647.391	16.479.911
Vadesi üzerinden 1-5 yıl geçmiş	542.023	2.993.072
Vadesini 5 yıldan fazla geçmiş	-	-
	25.036.974	19.472.983
Teminat ile güvence altına alınmış kısmı (-)	(2.083.832)	

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

(*) 14.054.071 TL'si (31 Aralık 2011 – 11.266.167 TL) ilişkili kuruluşlardan alacaklardır.

Grup'un kredi riski çoğunlukla ticari alacaklarından kaynaklanmaktadır.

Vadesi geçmiş ticari alacaklar, Grup yönetimince geçmiş tecrübeler ve cari ekonomik durum göz önüne alınarak değerlendirilmekte ve uygun oranda şüpheli alacak karşılığı ayrıldıktan sonra bilançoda net olarak gösterilmektedir. Şirket'in nakit ve nakit benzerleri içerisinde yer alan ve vadesi bilanço tarihi öncesi olan alınan çekler "Diğer" adı altında gösterilmiştir. Grup yönetimi mevcut ayrılan karşılıklar dışında Şirket'in alacakları ile ilgili ek risk öngörmemektedir (Not 7).

Likidite Riski

İhtiyatlı likidite riski yönetimi, yeterli ölçüde nakit ve menkul kıymet tutmayı, yeterli miktarda kredi işlemleri ile fon kaynaklarının kullanılabilirliğini ve piyasa pozisyonlarını kapatabilme gücünü ifade eder.

Finansal araçları elinde bulundurmak, karşı tarafın anlaşmanın gereklerini yerine getirmeme riskini de taşımaktadır. Grup yönetimi bu riskleri, her anlaşmada bulunan karşı taraf (ilişkili taraflar hariç) için ortalama riski kısıtlayarak ve gerektiği takdirde teminat alarak karşılamaktadır.

Mevcut ve ilerideki muhtemel borç gereksinimlerinin fonlanabilme riski, yeterli sayıda ve yüksek kalitedeki kredi sağlayıcılarının erişilebilirliğinin sürekli kılınması suretiyle yönetilmektedir.

Grup'un 31 Aralık 2012 ve 2011 tarihleri itibarıyla, vade tarihlerine göre, indirgenmemiş ticari ve finansal borçlarının vade dağılımları aşağıdaki gibidir:

31 Aralık 2012:

Sözleşme uyarınca vadeler	Defter değeri	Sözleşme uyarınca nakit çıkışlar toplamı (=I+II+III+IV)	3 aydan kısa (I)	3-12 ay arası (II)	1-5 yıl arası (III)	5 yıldan uzun (IV)
Türev olmayan finansal yükümlülükler						
Banka kredileri (*)	342.669.093	365.223.904	188.254.679	21.909.709	109.414.279	45.645.237

Beklenen vadeler	Defter değeri	Beklenen nakit çıkışlar toplamı	3 aydan kısa	3-12 ay arası	1-5 yıl arası	5 yıldan Uzun
Türev olmayan finansal yükümlülükler						
Ticari borçlar	74.781.541	76.714.169	76.541.628	172.541	-	-

Faiz haddi riski

Faiz pozisyonu tablosu 31 Aralık 2012 ve 2011 tarihleri itibarıyla aşağıdaki gibidir:

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

	31 Aralık 2012	31 Aralık 2011
Sabit faizli finansal araçlar		
Vadeli TL mevduatlar	12.950.841	4.307.754
Vadeli döviz mevduatlar	-	10.437.034
Finansal borçlar TL	130.879.527	37.978.905
Finansal borçlar döviz	81.300.270	48.644.073
Değişken faizli finansal araçlar		
Finansal borçlar TL	-	-
Finansal borçlar döviz	130.489.295	147.402.223

31 Aralık 2012 tarihi itibarıyla ABD Doları ve Avro cinsinden olan değişken faiz 50 baz puan yüksek/düşük olsaydı ve diğer tüm değişkenler sabit kalsaydı, vergi öncesi kar/zarar 351.687 TL (31 Aralık 2011 - 397.270 TL) daha düşük/yüksek olacaktı.

31 Aralık 2012 ve 2011 tarihleri itibarıyla değişken faizli TL kredi bulunmamaktadır

Yabancı para riski

Kısa ve uzun vadeli kredilerin yabancı para biriminde olması nedeniyle, yabancı para cinsinden yapılacak ödemeler, kurların Türk Lirası aleyhine yükseldiği durumlarda, yabancı para riski yaratmaktadır. Ayrıca, Grup'un yabancı şirketlerle ticari faaliyetlerde bulunması sebebiyle döviz cinsinden borçlu veya alacaklı bulunulan meblağların Türk Lirası'na çevrilmesinden dolayı kur değişikliklerinden doğan döviz kuru riskine maruz kalmaktadır. Söz konusu döviz kuru riski, döviz pozisyonunun analiz edilmesi ile takip edilmekte ve sınırlandırılmaktadır. Grup, ileride oluşacak ticari işlemler ve kayda alınan aktif ve pasiflerden ötürü ortaya çıkan kur riskini yönetmek için, döviz sepetini mümkün olduğunca çeşitlendirmeye yönelik bir politika izlemektedir.

31 Aralık 2012 ve 31 Aralık 2011 tarihleri itibarıyla yabancı paralarla temsil edilen ve kur garantisi olmayan alacak ve borçlar ile aktifte mevcut yabancı paraların dökümü aşağıdaki gibidir:

31 Aralık 2012 ve 31 Aralık 2011 tarihleri itibarıyla yabancı paralarla temsil edilen ve kur garantisi olmayan alacak ve borçlar ile aktifte mevcut yabancı paraların dökümü aşağıdaki gibidir :

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

	31 Aralık 2012						
	TL Karşılığı (Fonksiyonel para birimi)	ABD Doları	Avro	GBP	Yen	CHF	Ruble
1. Ticari alacaklar	12.707.725	4.677.438	1.828.476	-	-	-	1.200.000
2a. Parasal finansal varlıklar (kasa, bank hesapları dahil)	1.386.547	733.029	33.497	280	1	-	4.500
2b. Parasal olmayan finansal varlıklar	37.299.098	18.258.434	1.326.312	-	-	-	28.108.217
3. Diğer	95.322	17.634	0	-	-	-	1.100.000
4. Dönen varlıklar (1+2+3)	51.488.692	23.686.535	3.188.285	-	-	-	30.412.717
6a. Parasal finansal varlıklar	2.535.437	23.520	1.060.301	280	1	-	0
8. Duran varlıklar (5+6+7)	2.535.437	23.520	1.060.301	-	-	-	0
9. Toplam varlıklar (4+8)	54.024.129	23.710.055	4.248.586	-	-	-	30.412.717
10. Ticari borçlar	883.394	456.316	23.222	-	-	7.902	-
11. Finansal yükümlülükler	89.048.950	38.149.532	8.948.248	-	-	-	-
12a. Parasal olan diğer yükümlülükler	3.599.535	2.010.000	7.020	-	-	-	-
13. Kısa vadeli yükümlülükler (10+11+12)	93.531.879	40.615.849	8.978.489	-	-	7.902	-
15. Finansal yükümlülükler	128.750.887	58.058.859	10.739.110	-	-	-	-
16 a. Parasal olan diğer yükümlülükler	6.126.463	118.132	2.515.577	-	-	-	-
17. Uzun vadeli yükümlülükler (14+15+16)	134.877.350	58.176.990	13.254.687	-	-	-	-
18. Toplam yükümlülükler (13+17)	228.409.229	98.792.839	22.233.176	-	-	7.902	-
20. Net yabancı para varlık / (yükümlülük) pozisyonu (9-18)	(174.385.100)	(75.082.784)	(17.984.590)	280	1	(7.902)	(30.412.717)
21. Parasal kalemler net yabancı para varlık / (yükümlülük) pozisyonu (1+2a+6a-10-11-15-16a)	(211.684.198)	(93.358.852)	(19.310.902)	280	1	(7.902)	1.204.500
23. İhracat*	85.193.886	45.234.490	1.938.548	-	-	-	-
24. İthalat*	166.202.550	92.074.553	880.407	-	-	-	-

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

(*) İhracat ve ithalat tutarlarının Türk Lirasına çevrilmesinde ağırlıklı ortalama kurlar esas alınmıştır.

Döviz kuru duyarlılık analizi tablosu 31 Aralık 2012 ve 31 Aralık 2011 tarihleri itibarıyla aşağıdaki gibidir :

	31 Aralık 2012		31 Aralık 2011	
	Kar/Zarar		Kar/Zarar	
	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi	Yabancı paranın değer kazanması	Yabancı paranın değer kaybetmesi
ABD Doları'nın TL karşısında %10 değerlenmesi halinde:				
1- ABD Doları net varlık/yükümlülüğü	(13.384.257)	13.384.257	(9.568.564)	9.568.564
2- ABD Doları riskinden korunan kısım (-)				
3- ABD Doları net etki (1+2)	(13.384.257)	13.384.257	(9.568.564)	9.568.564
Avro'nun TL karşısında %10 değerlenmesi halinde:				
4- Avro net varlık/yükümlülüğü	(4.229.436)	4.229.436	(4.977.128)	4.977.128
5- Avro riskinden korunan kısım(-)				
6- Avro net etki (4+5)	(4.229.436)	4.229.436	(4.977.128)	4.977.128
Diğer döviz kurlarının TL karşısında ortalama %10 değerlenmesi halinde:				
7- Diğer döviz net varlık/ yükümlülüğü	175.183	(175.183)	(21.896)	21.896
8- Diğer döviz kuru riskinden korunan kısım (-)				
9- Diğer döviz varlıkları net etki (7+8)	175.183	(175.183)	(21.896)	21.896
Toplam (3+6+9)	(17.438.510)	17.438.510	(14.567.588)	14.567.588

Sermaye riski yönetimi

Şirket'in sermaye yönetimindeki hedefleri;

- Faaliyetlerinin devamlılığını sağlayarak ortaklara getiri ve diğer hissedarlara fayda sağlayabilmek
- Hizmetleri risk seviyesine uygun bir şekilde fiyatlandırarak karlılığını arttırmaktır.

Şirket sermaye miktarını risk düzeyi ile orantılı olarak belirlemektedir. Ekonomik koşullara ve varlıkların risk karakterine göre Şirket özkaynakların yapısını düzenlemektedir.

Şirket, sermaye yönetimini borç/sermaye oranını kullanarak izlemektedir. Bu oran, net borcun toplam sermayeye bölünmesiyle bulunur. Net borç, nakit ve nakit benzeri değerlerinin toplam borç (finansal, ticari ve diğer borçlar ve diğer yükümlülükler toplamı) tutarından düşülmesiyle hesaplanır. Toplam sermaye, finansal durum tablosunda belirtilen özkaynakların toplamıdır.

EK-3. (devam). Finansal Riskten Korunmanın Finansal Mali Tablolarda Raporlaması Örnekleri

	31 Aralık 2012	31 Aralık 2011
Toplam borçlar	451.914.091	346.500.447
Eksi: Nakit ve nakit benzeri değerler	(24.212.874)	(24.734.174)
Net borç	427.701.217	321.766.273
Toplam özsermaye	851.695.112	836.042.507
Toplan finansal borç/Özsermaye oranı	50%	38%

Finansal araçlar (gerçeğe uygun değer açıklamaları ve finansal riskten korunma muhasebesi çerçevesindeki açıklamalar)

Gerçeğe uygun değer; herhangi bir finansal aracın, alım satıma istekli iki taraf arasında, muvazaadan arındırılmış olarak el değiştirdiği değer olup, öncelikle ilgili varlığın borsa değeri, borsa değerinin oluşmaması durumunda ise değerlendirme gününde bu tanıma uygun alım satım değeri, gerçeğe uygun değer olarak kabul edilir.

Yabancı para cinsinden hazır değerlerinin, bilanço tarihindeki geçerli kurlardan Türk Lirası'na çevrilmiş olması sebebiyle, bu varlıkların gerçeğe uygun değerlerinin kayıtlı değerlerine eşdeğer olduğu kabul edilmektedir.

Banka mevduatları, kasa, alınan çeklerin ve diğer hazır değerlerin kayıtlı değerlerinin, bu varlıkların kısa vadelerde elden çıkarılmaları ve değer düşüklüğü riski olmaması nedeniyle, gerçeğe uygun değerleriyle aynı olduğu varsayılmaktadır.

Ticari alacakların iskonto edilmiş ve şüpheli alacak karşılığı ayrılmış değerlerinin, varlıkların gerçeğe uygun değerine eşdeğer olduğu varsayılmaktadır.

Kısa ve uzun vadeli banka kredilerinin gerçeğe uygun değerinin; bahse konu finansal borçların maliyetine, etkin faiz oranı üzerinden hesaplanıp bilanço tarihleri itibarıyla tahakkuk etmiş faiz borçlarının eklenmesi suretiyle oluşturulan kayıtlı değerlerine yakın olduğu varsayılmaktadır.

Ticari borçların iskonto edilmiş değerlerinin, borçların gerçeğe uygun değerine eşdeğer olduğu varsayılmaktadır.

EK-4. Bankalara Özel Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Formatı – Örnek Uygulama

Özkaynaklarda Muhasebeleştirilen Gelir Gider Kalemlerine İlişkin Tablo

Özkaynaklarda Muhasebeleştirilen Gelir Gider Kalemlerine İlişkin Tablo		
	Cari Dönem	Önceki Dönem
Finansal Tablo Türü	Konsolide Olmayan	Konsolide Olmayan
Dönem	01. 01- 31. 12. 2013	01.01-31.12.2012
Raporlama Birimi	Bin TL	Bin TL
MENKUL DEĞERLER DEĞERLEME FARKLARINA SATILMAYA HAZIR FİNANSAL VARLIKLARDAN EKLENEN	- 7419	3.289
MADDİ DURAN VARLIKLAR YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	53265	24.090
MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	0	0
YABANCI PARA İŞLEMLERİ İÇİN KUR ÇEVİRİM FARKLARI	502	354
NAKİT AKIŞ RİSKİNDEN KORUNMA AMAÇLI TÜREV FİNANSAL VARLIKLARA İLİŞKİN KÂR/ZARAR (Gerçeğe Uygun Değer Değişikliklerinin Etkin Kısımı)	0	0
YURTDIŞINDAKİ NET YATIRIM RİSKİNDEN KORUNMA AMAÇLI TÜREV FİNANSAL VARLIKLARA İLİŞKİN KÂR/ZARAR (Gerçeğe Uygun Değer Değişikliklerinin Etkin Kısımı)	0	0
MUHASEBE POLİTİKASINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER İLE HATALARIN DÜZELTİLMESİNİN ETKİSİ	11	-10
TMS UYARINCA ÖZKAYNAKLARDA MUHASEBELEŞTİRİLEN DİĞER GELİR GİDER UNSURLARI	420	0
DEĞERLEME FARKLARINA AİT ERTELENMİŞ VERGİ	- 9253	-5.476
DOĞRUDAN ÖZKAYNAK ALTINDA MUHASEBELEŞTİRİLEN NET GELİR/GİDER	37526	22.247
DÖNEM KÂRI/ZARARI	241409	191.835
Menkul Değerlerin Gerçeğe Uygun Değerindeki Net Değişme (Kâr-Zarara Transfer)	0	0
Nakit Akış Riskinden Korunma Amaçlı Türev Finansal Varlıklardan Yeniden Sınıflandırılan ve Kâr Zarar Tablosunda Gösterilen Kısım	0	0
Yurtdışındaki Net Yatırım Riskinden Korunma Amaçlı Yeniden Sınıflandırılan ve Kâr Zarar Tablosunda Gösterilen Kısım	0	0
Diğer	241409	191.835
DÖNEME İLİŞKİN MUHASEBELEŞTİRİLEN TOPLAM KÂR/ZARAR	278935	214.082

EK-5. Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kaleminin Hesaplamasında Firmalar Tarafından Kullanılan İskonto Oranları

Firma	Yıl	Maaşlarda beklenen artış oranı = enflasyon	İskonto oranı = Faiz oranı	Reel Faiz Oranı = (1+enfla. Oranı) (1+Faiz Oranı)	(1+Faiz Oranı) (1+enfla. Oranı)	Firmanın Raporladığı
AKBNK	2011	0,05%	0,07%	99,98%	100,02%	2,19%
YBTAS	2012	4,90%	6,80%	98,22%	101,81%	1,76%
YBTAS	2011	7,00%	9,25%	97,94%	102,10%	4,05%
ADESE	2013	7,00%	9,25%	97,94%	102,10%	2,10%
TUDDF	2012	5,00%	9,00%	96,33%	103,81%	4,29%
TUDDF	2011	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
TEKTU	2009	4,80%	11,00%	94,41%	105,92%	5,92%
TEKTU	2012	5,00%	9,00%	96,33%	103,81%	3,81%
TEKTU	2010	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
SARKY	2012	4,50%	9,00%	95,87%	104,31%	4,31%
AKFEN	2013	6,00%	10,00%	96,36%	103,77%	3,77%
AKFEN	2012	5,00%	8,00%	97,22%	102,86%	2,86%
PRKME	2012	5,00%	9,00%	96,33%	103,81%	3,81%
PRKME	2011	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
AKSEL	2013	9,00%	17,66%	92,64%	107,94%	7,95%
RANLO	2009	4,80%	11,00%	94,41%	105,92%	5,92%
NIBAS	2012	5,00%	9,06%	96,28%	103,87%	3,86%
NIBAS	2011	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
ALARK	2013	6,50%	10,00%	96,82%	103,29%	3,29%
ALARK	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
RYGYO	2011	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
ALGYO	2013	6,50%	10,00%	96,82%	103,29%	3,29%
ALGYO	2012	6,50%	8,50%	98,16%	101,88%	3,33%
MRTGG	2011	3,99%	8,66%	95,70%	104,49%	4,50%
MRTGG	2010	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
ALYAG	2013	6,21%	10,78%	95,87%	104,30%	4,30%
ANELE	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
ANELE	2013	5,00%	9,00%	96,33%	103,81%	3,33%
ANELT	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
ANELT	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
LATEK	2012	5,00%	8,60%	96,69%	103,43%	3,42%
LATEK	2011	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
YBTAS	2012	4,90%	4,90%	100,00%	100,00%	1,76%
YBTAS	2011	7,00%	9,25%	97,94%	102,10%	4,05%
ARTI	2013	6,21%	10,78%	95,87%	104,30%	4,30%
ASCEL	2012	5,00%	7,23%	97,92%	102,12%	212,00%
ASCEL	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
ASELS	2013	6,37%	3,48%	102,79%	97,28%	10,07%

EK-5. (devam). Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kaleminin Hesaplamasında Firmalar Tarafından Kullanılan İskonto Oranları

Firma	Yıl	Maaşlarda beklenen artış oranı = enflasyon	İskonto oranı = Faiz oranı	Reel Faiz Oranı = $\frac{(1+enfla. Oranı)}{(1+Faiz Oranı)}$	$\frac{(1+Faiz Oranı)}{(1+enfla. Oranı)}$	Firmanın Raporladığı
ATEKS	2013	5,00%	9,50%	95,89%	104,29%	4,29%
ATLAS	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
AVGYO	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
AVGYO	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
AYEN	2013	7,00%	11,00%	96,40%	103,74%	3,74%
AYES	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
BAYRD	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
BAYRD	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
BIMAS	2013	5,00%	10,00%	95,45%	104,76%	3,49%
BISAS	2013	5,00%	9,18%	96,17%	103,98%	3,98%
BISAS	2012	4,50%	8,50%	96,31%	103,83%	3,83%
BLCYT	2013	5,00%	9,50%	95,89%	104,29%	4,29%
BMEKS	2013	7,40%	10,80%	96,93%	103,17%	3,14%
BSOKE	2013	6,00%	7,38%	98,71%	101,30%	3,73%
BTCIM	2013	6,00%	7,38%	98,71%	101,30%	3,73%
BUCIM	2013	6,00%	9,80%	96,54%	103,58%	3,58%
BURCE	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
BURVA	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
CRDFA	2013	5,00%	10,00%	95,45%	104,76%	4,76%
DAGI	2013	5,00%	7,59%	97,59%	102,47%	2,47%
DAGHL	2013	7,18%	7,59%	99,62%	100,38%	0,38%
DARDL	2013	6,00%	10,35%	96,06%	104,10%	4,10%
CRDFA	2012	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
DAGHL	2012	9,00%	6,00%	102,83%	97,25%	2,83%
DERIM	2013	6,21%	10,16%	96,41%	103,72%	3,72%
DESA	2013	5,00%	10,00%	95,45%	104,76%	4,76%
DESA	2013	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
DESPEC	2013	6,50%	10,00%	96,82%	103,29%	3,29%
DGATE	2013	6,50%	10,00%	96,82%	103,29%	3,29%
DGKLB	2013	6,00%	10,34%	96,07%	104,09%	4,09%
DGKLB	2012	6,00%	8,60%	97,61%	102,45%	3,43%
DGZTE	2013	6,40%	9,70%	96,99%	103,10%	6,40%
DGZTE	2012	4,98%	7,69%	97,48%	102,58%	4,98%
DIRIT	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
DITAS	2013	6,40%	9,70%	96,99%	103,10%	6,40%
DOBUR	2013	6,40%	9,70%	96,99%	103,10%	6,40%
DURDO	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
ECYAP	2013	6,20%	10,57%	96,05%	104,11%	4,11%
ECYAP	2012	5,00%	6,66%	98,44%	101,58%	1,58%

EK-5. (devam). Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kalemının Hesaplamasında Firmalar Tarafından Kullanılan İskonto Oranları

Firma	Yıl	Maaşlarda beklenen artış oranı = enflasyon	İskonto oranı = Faiz oranı	Reel Faiz Oranı = $\frac{(1+enfla. Oranı)}{(1+Faiz Oranı)}$	$\frac{(1+Faiz Oranı)}{(1+enfla. Oranı)}$	Firmanın Raporladığı
EDIP	2013	5,00%	9,50%	95,89%	104,29%	4,29%
EGGUB	2013	6,00%	10,24%	96,15%	104,00%	4,00%
EGGUB	2012	5,00%	9,20%	96,15%	104,00%	4,00%
EGPRO	2013	6,00%	9,70%	96,63%	103,49%	3,49%
EGPRO	2012	5,10%	8,90%	96,51%	103,62%	3,62%
EMNIS	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
ENKAI	2013	5,00%	7,60%	97,58%	102,48%	2,88%
EUROM	2013	6,00%	10,35%	96,06%	104,10%	4,10%
EUROM	2012	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
FLAP	2013	8,00%	9,70%	98,45%	101,57%	1,57%
FLAP	2012	5,00%	7,38%	97,78%	102,27%	2,37%
FRIGO	2012	5,00%	6,67%	98,43%	101,59%	1,59%
FRIGO	2013	5,00%	10,40%	95,11%	105,14%	5,14%
FROTO	2013	4,50%	9,50%	95,43%	104,78%	4,78%
FROTO	2012	3,50%	7,50%	96,28%	103,86%	3,86%
GARFA	2013	6,20%	9,56%	96,93%	103,16%	3,36%
GENTS	2013	5,00%	10,00%	95,45%	104,76%	4,66%
GEREL	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
GEREL	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
HATEK	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
HATEK	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
HDFGS	2013	7,40%	10,97%	96,78%	103,32%	3,32%
HDFGS	2012	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
IEYHO	2013	6,00%	9,80%	96,54%	103,58%	3,33%
INDES	2013	6,50%	10,00%	96,82%	103,29%	3,29%
ISGSY	2012	4,39%	7,38%	97,22%	102,86%	2,86%
ISGSY	2013	6,00%	10,30%	96,10%	104,06%	4,06%
ISGYO	2013	6,10%	9,80%	96,63%	103,49%	3,49%
ISGYO	2012	5,00%	7,73%	97,47%	102,60%	2,60%
ISMEN	2013	5,94%	9,85%	96,44%	103,69%	3,69%
ISMEN	2012	4,15%	7,00%	97,34%	102,74%	2,74%
ITTFH	2013	7,00%	9,25%	97,94%	102,10%	2,10%
KAPLM	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
KAPLM	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
KAREL	2013	4,00%	7,68%	96,58%	103,54%	3,54%
KATMR	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
KATMR	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
KILER	2013	7,40%	9,50%	98,08%	101,96%	1,96%

EK-5. (devam). Emeklilik Planlarından Aktüeryal Kazanç ve Kayıplar Kaleminin Hesaplamasında Firmalar Tarafından Kullanılan İskonto Oranları

Firma	Yıl	Maaşlarda beklenen artış oranı = enflasyon	İskonto oranı = Faiz oranı	Reel Faiz Oranı = $\frac{(1+enfla. Oranı)}{(1+Faiz Oranı)}$	$\frac{(1+Faiz Oranı)}{(1+enfla. Oranı)}$	Firmanın Raporladığı
KLGYO	2013	7,40%	10,00%	97,64%	102,42%	2,42%
KONYA	2012	5,10%	8,25%	97,09%	103,00%	3,00%
KRONT	2013	5,75%	7,59%	98,29%	101,74%	1,71%
KRONT	2012	6,60%	8,41%	98,33%	101,70%	1,70%
KRTEK	2013	5,00%	9,25%	96,11%	104,05%	4,05%
KSTUR	2013	6,97%	7,59%	99,42%	100,58%	58,00%
KUTPO	2013	5,00%	9,50%	95,89%	104,29%	4,29%
KSTUR	2012	6,00%	9,00%	97,25%	102,83%	2,83%
LINK	2013	5,00%	9,50%	95,89%	104,29%	4,29%
MCTAS	2013	6,60%	10,50%	96,47%	103,66%	3,66%
MEGAP	2013	5,00%	10,00%	95,45%	104,76%	4,76%
MEGAP	2012	4,80%	11,00%	94,41%	105,92%	4,26%
MERIT	2013	8,00%	13,30%	95,32%	104,91%	4,91%
MERIT	2012	8,00%	15,14%	93,80%	106,61%	6,61%
METUR	2013	6,00%	9,80%	96,54%	103,58%	3,58%
MUTLU	2013	5,00%	9,18%	96,17%	103,98%	3,98%
MYKAS	2013	5,00%	9,00%	96,33%	103,81%	3,81%
ORGE	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
ORGE	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
OSTIM	2013	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
OYLUM	2013	6,00%	9,80%	96,54%	103,58%	3,58%
OZBAL	2013	5,00%	7,49%	97,68%	102,37%	2,37%
OZBAL	2012	5,10%	10,00%	95,55%	104,66%	4,66%
PARSN	2013	6,21%	10,22%	96,36%	103,78%	3,78%
PRKME	2013	6,20%	10,21%	96,36%	103,78%	3,77%
PTOFS	2013	5,00%	10,80%	94,77%	105,52%	5,22%
SAYAS	2013	7,00%	9,25%	97,94%	102,10%	2,10%
SILVR	2013	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
SILVR	2012	5,00%	8,50%	96,77%	103,33%	3,33%
TMSN	2013	5,00%	8,60%	96,69%	103,43%	3,43%
TMSN	2012	5,00%	8,60%	96,69%	103,43%	3,43%
ULKER	2013	7,40%	11,20%	96,58%	103,54%	3,57%
YATAS	2013	5,30%	10,30%	95,47%	104,75%	4,75%
YUNSA	2013	6,00%	10,25%	96,15%	104,01%	4,01%

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-6. Kâr Zarar Tablosu Formatı

1. Kâr Zarar Tablosu SPK Formatı

KÂR VEYA ZARAR TABLOSU				
(Tüm tutarlar Türk Lirası ("TL") olarak gösterilmiştir.)				
				Yeniden
				Düzenlenmiş
		Cari Dönem		Geçmiş Dönem
		1 Ocak-		1 Ocak-
	Dipnot	31 Aralık		31 Aralık
	Referansları	2013		2012
KÂR VEYA ZARAR KISMI				
Hasılat	33			
Satışların Maliyeti (-)	33			
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kâr (Zarar)		-		-
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı	33			
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)	33			
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr (Zarar)		-		-
BRÜT KÂR /ZARAR		-		-
Genel Yönetim Giderleri (-)	35			
Pazarlama Giderleri (-)	35			
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	35			
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	36			
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	36			
ESAS FAALİYET KÂRI/ZARARI		-		-
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler	37			
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)	37			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların				
Kârlarından/Zararlarından Paylar	4			
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI		-		-
Finansman Giderleri (-)	38			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI		-		-
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri		-		-
Dönem Vergi Gideri/Geliri	41			
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	41			
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI		-		-
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI	40	-		-
DÖNEM KÂRI/ZARARI		-		-
Dönem Kârı/Zararının Dağılımı				
Kontrol Gücü Olmayan Paylar				
Ana Ortaklık Payları				
		-		-
Pay başına kazanç	42	-		-
Sürdürülen faaliyetlerden pay başına kazanç				
Durdurulan faaliyetlerden pay başına kazanç				
Sulandırılmış pay başına kazanç	42	-		-
Sürdürülen faaliyetlerden sulandırılmış pay başına kazanç				
Durdurulan faaliyetlerden sulandırılmış pay başına kazanç				

EK-6. (devam). Kâr Zarar Tablosu Formatı

2. Toplam Maliyeti Esasına Göre Kâr Zarar Tablosu Formatı

TMS 1.10(b), 51(b),(c)	31.12.2013 Tarihinde Sona Eren Yıla Ait Konsolide Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu			
TMS 1.113		Dipnot	31.12.2013	31.12.2012
TMS 1.51(d),(e)			TL (000)	TL (000)
	Sürdürülen Faaliyetler			
TMS 1.82(a)	Satış Gelirler			
TMS 1.85	Yatırım Gelirleri			
TMS 1.85	Diğer Gelirler			
TMS 1.99	Yarı Mamul ve Mamul Stoklarındaki Değişim			
	Kullanılan Hammadde ve Malzeme			
TMS 1.99	Amortisman ve Tükenme Payları			
TMS 1.99	İşçilik Giderleri			
TMS 1.85	Diğer Giderler			
TMS 1.82 (c)	İştirak Kârlarından Paylar			
TMS 1.82(b)	Finansman Maliyetleri			
TMS 1.85	Vergi Öncesi kâr			
TMS 1.82(d)	Vergi Giderleri			
TMS 1.85	Sürdürülen Faaliyetlerden Dönem kâr/Zarar			
	Durdurulan Faaliyetler			
TMS 1.82(e)	Durdurulan Faaliyetlerden Dönem kâr/Zararı			
TMS 1.82(f)	DÖNEM KÂRI/ZARARI			
	Dönemin Kâr/Zararının Dağılımı			
TMS 1.83(a)	Ana Ortaklık Payları			
TMS 1.83(a)	Azınlık Payları			
	Hisse Başına Kazanç			
	Sürdürülen ve Durdurulan Faaliyetlerden			
TMS 33.66	Hisse Başına Kazanç			
TMS 33.66	Seyreltilmiş Hisse Başına Kazanç			
	Sürdürülen Faaliyetlerden			
TMS 33.66	Hisse Başına Kazanç			
TMS 33.66	Seyreltilmiş Hisse Başına Kazanç			

3. Bankalara Özel Kâr Zarar Tablosu Örnek Uygulaması

YAPI VE KREDİ BANKASI A.Ş. / YKBNK, 2013/Yıllık		
Kâr Zarar Tablosu		
Kâr Zarar Tablosu		
	Cari Dönem	Önceki Dönem
Finansal Tablo Türü	Konsolide Olmayan	Konsolide Olmayan
Dönem	(31/12/2013)	(31/12/2012)
Raporlama Birimi	Bin TL	Bin TL
GELİR VE GİDER KALEMLERİ		
FAİZ GELİRLERİ	9.235.690	9.372.833
Kredilerden Alınan Faizler	7.557.038	7.589.281
Zorunlu Karşılıklardan Alınan Faizler	0	0
Bankalardan Alınan Faizler	35.087	33.517
Para Piyasası İşlemlerinden Alınan Faizler	121.487	144.533
Menkul Değerlerden Alınan Faizler	1.519.160	1.604.762
Alım Satım Amaçlı Finansal Varlıklardan	8.832	20.431
Gerçeğe Uygun Değer Farkı Kâr / Zarara Yansıtılan Olarak Sınıflandırılan FV	0	0
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklardan	1.092.835	643.440

EK-6. (devam). Kâr Zarar Tablosu Formatı

Vadeye Kadar Elde Tutulacak Yatırımlardan	417.493	940.891
Finansal Kiralama Gelirleri	0	0
Diğer Faiz Gelirleri	2.918	740
FAİZ GİDERLERİ	4.571.458	4.880.824
Mevduata Verilen Faizler	3.501.698	3.977.981
Kullanılan Kredilere Verilen Faizler	701.435	553.951
Para Piyasası İşlemlerine Verilen Faizler	115.292	152.459
İhraç Edilen Menkul Kıymetlere Verilen Faizler	236.433	186.708
Diğer Faiz Giderleri	16.600	9.725
NET FAİZ GELİRİ/GİDERİ	4.664.232	4.492.009
NET ÜCRET VE KOMİSYON GELİRLERİ/GİDERLERİ	2.006.317	1.761.005
Alınan Ücret ve Komisyonlar	2.397.619	2.165.631
Gayri Nakdi Kredilerden	277.365	245.698
Diğer	2.120.254	1.919.933
Verilen Ücret ve Komisyonlar	391.302	404.626
Gayri Nakdi Kredilere	263	487
Diğer	391.039	404.139
TEMETTÜ GELİRLERİ	132.787	183.377
TİCARİ KÂR / ZARAR (Net)	115.048	-39.001
Sermaye Piyasası İşlemleri Kârı/Zararı	569.121	305.957
Türev Finansal İşlemlerden Kâr/Zarar	1.683.541	-948.671
Kambiyo İşlemleri Kârı/Zararı	-2.137.614	603.713
DİĞER FAALİYET GELİRLERİ	452.360	338.192
FAALİYET GELİRLERİ/GİDERLERİ TOPLAMI	7.370.744	6.735.582
KREDİ VE DİĞER ALACAKLAR DEĞER DÜŞÜŞ KARŞILIĞI (-)	1.475.405	1.293.415
DİĞER FAALİYET GİDERLERİ (-)	3.339.012	2.992.925
NET FAALİYET KÂRI/ZARARI	2.556.327	2.449.242
BİRLEŞME İŞLEMİ SONRASINDA GELİR OLARAK KAYDEDİLEN FAZLALIK TUTARI	0	0
ÖZKAYNAK YÖNTEMİ UYGULANAN ORTAKLIKLARDAN KÂR/ZARAR	0	0
NET PARASAL POZİSYON KÂRI/ZARARI	0	0
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ K/Z	2.556.327	2.449.242
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ KARŞILIĞI (+/-)	525.787	535.770
Cari Vergi Karşılığı	151.385	739.096
Ertelenmiş Vergi Karşılığı	374.402	-203.326
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM NET K/Z	2.030.540	1.913.472
DURDURULAN FAALİYETLERDEN GELİRLER	1.227.271	0
Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlık Gelirleri	0	0
İştirak, Bağlı Ortaklık ve Birlikte Kontrol Edilen Ortaklıklar (İş Ort.) Satış Kârları	1.227.271	0
Diğer Durdurulan Faaliyet Gelirleri	0	0
DURDURULAN FAALİYETLERDEN GİDERLER (-)	0	0
Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlık Giderleri	0	0
İştirak, Bağlı Ortaklık ve Birlikte Kontrol Edilen Ortaklıklar (İş Ort.) Satış Zararları	0	0
Diğer Durdurulan Faaliyet Giderleri	0	0
DURDURULAN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ K/Z	1.227.271	0
DURDURULAN FAALİYETLER VERGİ KARŞILIĞI (+/-)	54.836	0
Cari Vergi Karşılığı	54.836	0
Ertelenmiş Vergi Karşılığı	0	0
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM NET K/Z	1.172.435	0
NET DÖNEM KÂRI/ZARARI	3.202.975	1.913.472
Grubun Kârı/Zararı (-)	0	0
Azınlık Payları Kârı/Zararı (-)	0	0
Hisse Başına Kâr/Zarar (1 TL nominal değerli beher pay için TL olarak)	0	0

EK-7. SPK’nın 01.01.2009 Tarihi ve Sonrasında Başlayan Hesap Dönemleri İçin Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Uygulanması Zorunlu Olduğuna İlişkin Tabliğ⁹⁶

UMS 1’DE YAPILAN VE 01.01.2009 TARİHİ VE SONRASINDA BAŞLAYAN HESAP DÖNEMLERİNDE -DOLAYISIYLA 31.03.2009 TARİHLİ ARA DÖNEM FİNANSAL TABLOLARLA BİRLİKTE- UYGULANMASI ZORUNLU HALE GELEN DEĞİŞİKLİKLERE İLİŞKİN DUYURU

Bilindiği üzere, Kurulumuzun 09.04.2008 tarihinde yürürlüğe giren Seri:XI, No:29 “Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği”yle (Seri:XI, No:29 Tebliği), ihraç ettiği sermaye piyasası araçları bir borsada işlem gören ortaklıklara, aracı kurumlara ve portföy yönetim şirketlerine, finansal tabloların hazırlanmasında UMSK tarafından yayımlanan UMS/UFRS’leri esas alma zorunluluğu getirilmiştir. Bu düzenlemeyle, sürekli olarak değişim ve gelişim gösteren UMS/UFRS’lerdeki değişiklikleri takip ederek finansal tablolarına yansıtmak anılan işletmelerin sorumluluğu haline gelmiştir.

Bununla birlikte, Kurulumuz Karar Organı’nın 17.04.2008 tarih ve 11/467 sayılı Kararıyla Seri:XI, No:29 Tebliği kapsamında raporlama yapacak işletmeler için bilanço ve gelir tablosu formatları belirlenmiş; söz konusu formatlar UMS/UFRS’lerdeki değişikliklere işletmeler tarafından zorlanmadan ayak uydurulabilmesi ve değişik işletmelerin farklı ihtiyaçlarına cevap verilebilmesi için esnek tutulmuş, kalem ekleme ve çıkarmalara müsaade edilmiştir.

Yine bilindiği üzere, UMSK tarafından 06.09.2007 tarihinde UMS 1’de yapılan ve 01.01.2009 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemleri için uygulanması zorunlu olan bir değişiklikle, daha önce gelir ve gider tanımına uymalarına karşın ilgili UMS/UFRS’ler uyarınca özkaynaklarla ilişkilendirilen ve özkaynak değişim tablosunda gösterilen, ortakların katkısı dışındaki gelir/gider kalemlerinin, “diğer kapsamlı gelir” başlığı altında döneme ait tüm gelir ve gider kalemleri içinde gösterilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Bu gösterimde, dönem kar/zararı bileşenlerini gösteren gelir tablosu kalemleriyle, diğer kapsamlı gelirin bir arada sunulduğu tek bir “Kapsamlı Gelir Tablosu” kullanılmasına (tek tablolulu sunuma) veya dönem kar/zararı bileşenlerini göstermek için bir tablo (bilinen gelir tablosu) ve diğer kapsamlı gelir bileşenlerini göstermek için başka bir tablo kullanılmasına (iki tablolulu sunuma) imkan verilmiştir.

Söz konusu gelişme üzerine, normal şartlarda işletmelerden, UMS 1’deki söz konusu değişikliği bizzat takip etmiş ve gerekli eklemeleri yapmak suretiyle gelir tablolarını değişikliğe uydurmuş olmaları beklenmekle birlikte; konunun arz ettiği önem nedeniyle, UMS 1’deki söz konusu değişikliğe dikkatlerin çekilmesi ve değişikliğin gelir tablolarına yansıtılması hususunda işletmelerin yönlendirmesi ihtiyacı hissedilmiştir.

Bu çerçevede, UMS 1’de yapılan son değişikliklerle birlikte zorunlu hale gelen “Kapsamlı Gelir Tablosu” sunumlarında, işletmeler iki alternatiften herhangi birini kullanabileceklerdir.

Kamuoyuna önemle duyurulur.

⁹⁶<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=557&fn=...> . Son erişim tarihi: 17-05-2014

EK-8. Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları

1. Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı

DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR TABLOSU

	Dipnot Referansları	Cari Dönem 1 Ocak- 31 Aralık 2013	Yeniden Düzenlenmiş Geçmiş Dönem 1 Ocak- 31 Aralık 2012
DÖNEM KÂRI/ZARARI			
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARARLAR:			
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar		-	-
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları			
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar			
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları			
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler		-	-
Dönem Vergi Gideri/Geliri			
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar		-	-
Yabancı Para Çevirim Farkları			
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları			
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar			
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları			
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler		-	-
Dönem Vergi Gideri/Geliri			
Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri			
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR		-	-
TOPLAM KAPSAMLI KÂR ZARAR		-	-
Toplam Kapsamlı Kâr Zararın Dağılımı:		-	-
Kontrol Gücü Olmayan Paylar			
Ana Ortaklık Payları			

EK-8. (devam). Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları**Not 39 - Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurlarının Analizi**

	31 Aralık 2013	31 Aralık 2012
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Fonu		
Finansal Varlıklar Değer Artış Fonu		
Finansal Riskten Korunma Fonu		
	-	-

Not 39 - Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurlarının Analizi (devamı)**Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme fonu**

	1 Ocak- 31 Aralık 2013	1 Ocak- 31 Aralık 2012
Dönem başındaki bakiye		
Maddi duran varlıkların yeniden değerlemesinden kaynaklanan artış		
Değer düşüklüğü		
Değer düşüklüğü iptali		
Yeniden değerlendirme işleminden kaynaklanan ertelenmiş vergi yükümlülüğü		
Yeniden değerlendirme işleminden kaynaklanan ertelenmiş vergi yükümlülüğünün iptali		
Geçmiş yıllar kârına transfer edilen		
Diğer [lütfen belirtiniz]		
Dönem sonu bakiyesi	-	-

Finansal varlıklar değer artış fonu

	1 Ocak- 31 Aralık 2013	1 Ocak- 31 Aralık 2012
Dönem başı bakiyesi		
Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden değerlemesinden elde edilen net kâr/zarar		
Satılmaya hazır finansal varlıkların yeniden değerlemesinden elde edilen kazancın gelir vergisi		
Satılmaya hazır finansal varlıkların satışından kaynaklanan ve kâr zarar tablosuna sınıflandırılan birikmiş kâr/zarar		
Satılmaya hazır finansal varlıklara ait kâr zarar tablosuna sınıflandırılan değer düşüklüğü		

EK-8. (devam). Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları

Dönem sonu bakiyesi	<u>-</u>	<u>-</u>
Yabancı para çevrim karşılıkları		
	1 Ocak- 31 Aralık 2013	1 Ocak- 31 Aralık 2012
Dönem başı bakiyesi		
Yurtdışındaki işletmenin net varlıklarının çevriminden kaynaklanan kur farkları		
Yurtdışındaki işletmenin net varlıklarının çevriminden elde edilen kazançlara ilişkin ertelenmiş vergi		
Yurtdışındaki işletmenin net varlıklarının finansal riskten korunma nedeniyle oluşan zararı		
Yurtdışındaki işletmenin net varlıklarının finansal riskten korunmasıyla ilgili zararlara ilişkin ertelenmiş vergi		
Yurtdışındaki işletmenin satışıyla ilişkilendirilen ve kâr zarar tablosuna sınıflandırılan finansal riskten korunma aracı ile ilgili kâr/zarar		
Yurtdışındaki işletmenin satışı sonucu sınıflandırılan finansal riskten korunma araçlarıyla ilişkilendirilen kazanç ve zararlar ile ilgili gelir vergisi		
Diğer [lütfen belirtiniz]		
Dönem sonu bakiyesi	<u>-</u>	<u>-</u>
Nakit akım finansal riskten korunma fonu		
	1 Ocak- 31 Aralık 2013	1 Ocak- 31 Aralık 2012
Dönem başı bakiyesi		
Nakit akımlarının finansal riske karşı korunması işleminin muhasebeleştirilmesinden elde edilen kazanç /(zarar)		
Vadeli döviz alım-satım sözleşmeleri		
Faiz oranı takası sözleşmeleri		
Döviz takası işlemleri		
Diğer kapsamlı kâr zarar içinde muhasebeleştirilen ve kazanç/zararlarla ilişkilendirilen gelir vergisi		
Kâr Zarar tablosuna sınıflandırılan:		
Vadeli döviz alım-satım sözleşmeleri		
Faiz oranı takası sözleşmeleri		
Döviz takası işlemleri		
Kâr Zarar tablosuna sınıflandırılan gelir vergisi tutarları		
Finansal riskten korunan kalemin ilk defter değerine devredilen tutar		
Vadeli döviz alım-satım sözleşmeleri		
Finansal riskten korunan kalemin ilk defter değerine devredilen gelir vergisi tutarları		
Diğer		
Dönem sonu bakiyesi	<u>-</u>	<u>-</u>

EK-8. (devam). Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları

2. Örnek Uygulamaları

2.1. Tek Tablo Örneği

TAV HAVALİMANLARI HOLDİNG A.Ş. / TAVHL, 2013/Yıllık		
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu		
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu		
	Cari Dönem	Önceki Dönem
Finansal Tablo Türü	Konsolide	Konsolide
Dönem	01.01.2013 - 31.12.2013	01.01.2012 - 31.12.2012
Raporlama Birimi	Bin TL	Bin TL
KÂR VEYA ZARAR KISMI		
Hasılat	2.594.925	1.863.616
Satışların Maliyeti (-)	-1.734.675	-1.154.540
Ticari Faaliyetlerden Brüt Kâr (Zarar)	860.250	709.076
Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı	0	0
Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)	0	0
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr (Zarar)	0	0
BRÜT KÂR/ZARAR	860.250	709.076
Genel Yönetim Giderleri (-)	-364.906	-330.299
Pazarlama Giderleri (-)	-13.676	-16.201
Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0	0
Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler	182.008	143.714
Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)	-42.423	-21.988
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kârlarından Paylar	84.979	62.165
ESAS FAALİYET KÂRI/ZARARI	706.232	546.467
Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler	38.899	36.136
Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)	-92.798	-65.630
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kârlarından/Zararlarından Paylar	0	0
FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI	652.333	516.973
Finansman Gelirleri	44.650	34.912
Finansman Giderleri (-)	-221.544	-174.398
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KÂRI/ZARARI	475.439	377.487
Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri (-)/Geliri	-139.947	-72.994
- Dönem Vergi Gideri (-)/Geliri	-100.516	-84.285
- Ertelenmiş Vergi Gideri (-)/Geliri	-39.431	11.291
SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI	335.492	304.493
DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI	0	0
DÖNEM KÂRI/ZARARI	335.492	304.493
Dönem Kârı/Zararının Dağılımı	335.492	304.493
- Kontrol Gücü Olmayan Paylar	-596	7.323

EK-8. (devam). Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları

- Ana Ortaklık Payları	336.088	297.170
Pay Başına Kazanç	1	1
- Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç	1	1
- Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç	0	0
Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	1	1
- Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	1	1
- Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç	0	0
Diğer kapsamlı Kâr zarar:		
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	-847	-11.508
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	0	0
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Değer Artış Fonundaki Değişim	200	160
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları		-12.882
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kâr Zararından Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	-1.047	-1.700
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları	0	0
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler	78	2.914
- Dönem Vergi Gideri (-)/Geliri	0	0
- Ertelenmiş Vergi Gideri (-)/Geliri	78	2.914
Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar	387.055	-126.193
Yabancı Para Çevirim Farkları	328.533	-57.294
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	0	0
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	107.397	-101.193
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	0	0
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kâr Zararından Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	-16.595	2.495
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları	0	0
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri	-32.280	29.799
- Dönem Vergi Gideri (-)/Geliri	0	0
- Ertelenmiş Vergi Gideri (-)/Geliri	-32.280	29.799
Diğer kapsamlı Kâr zarar	386.208	-137.701
TOPLAM KAPSAMLI KÂR ZARAR	721.700	166.792
Toplam Kapsamlı Kâr Zararın Dağılımı:	721.700	166.792
- Kontrol Gücü Olmayan Paylar	23.269	-7.393
- Ana Ortaklık Payları	698.431	174.185

EK-8. (devam). Diğer kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Formatı ve Örnek Uygulamaları

2.2. İki Tablo Örneği

Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu		
	Cari Dönem	Önceki Dönem
Finansal Tablo Türü	Konsolide	Konsolide
Dönem	01.01.2013-31.12.2013	01.01.2012-31.12.2012
Raporlama Birimi	TL	TL
DÖNEM KÂRI/ZARARI	15.510.896	7.671.889
DİĞER KAPSAMLI GELİRLER		
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	195.829	-245.124
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		
Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları		
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları		
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kâr Zararından Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar		
Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları		
Aktüeryal Kayıp/Kazanç	244.788	-306.405
Aktüeryal Kayıp/Kazanç'a İlişkin Vergiler		
-Dönem Vergi Gideri/Geliri		0
-Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri	-48.959	61.281
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler		
- Dönem Vergi Gideri (-)/Geliri		
- Ertelenmiş Vergi Gideri (-)/Geliri		
Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar	-6.394.494	164.619
Yabancı Para Çevirim Farkları	536.134	-50.206
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları		
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	-8.663.285	268.531
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları		
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Kâr Zararından Kâr/Zararda Sınıflandırılacak Paylar		
.. Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Unsurları		
Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Kâr Zarara İlişkin Vergiler Gelir/Giderleri	1.732.657	-53.706
- Dönem Vergi Gideri (-)/Geliri		
- Ertelenmiş Vergi Gideri (-)/Geliri	1.732.657	-53.706
DİĞER KAPSAMLI KÂR ZARAR	-6.198.665	-80.505
TOPLAM KAPSAMLI KÂR ZARAR	9.312.231	7.591.384
Toplam Kapsamlı Kâr Zararın Dağılımı:	9.312.231	7.591.384
- Kontrol Gücü Olmayan Paylar		
- Ana Ortaklık Payları	9.312.231	7.591.384

EK -9. Bankalarda Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Sunumuna İlişkin Yönetmelikler

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumundan:

BANKALARIN MUHASEBE UYGULAMALARINA VE BELGELERİN SAKLANMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİKTE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

(Resmî Gazete'nin 21 Aralık 2008 tarih ve 27087 sayılı nüshasında yayımlanmıştır)

MADDE 1 – 1/11/2006 tarihli ve 26333 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Bankaların Muhasebe Uygulamalarına ve Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Finansal tablolar; nazım hesaplar ile birlikte bilanço (finansal durum tablosu), kâr zarar tablosu (kâr ve zarar cetveli), özkaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tablo, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ile kâr dağıtım tablosundan oluşur. Önemli muhasebe politikalarını özetleyen dipnotlar, TMS’lerde verilmesi öngörülen diğer açıklayıcı notlar ile finansal tablolarda yer alan bilgilere ilişkin açıklayıcı rapor ve tablolar, finansal tabloların ayrılmaz parçalarıdır.”

MADDE 2 – Aynı Yönetmeliğin 7 nci maddesinin başlığı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Kâr zarar tablosu ve özkaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tablo”

“(8) Özkaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tablo, TMS’ler uyarınca kâr ya da zararla ilişkilendirilmeyen, yeniden sınıflandırma düzeltmeleri de dahil olmak üzere özkaynaklar altında sınıflandırılan gelir ya da gider kalemlerini gösteren tablodur.”

EK-9. (devam). Bankalarda Kapsamlı Kar Zarar Tablosu Sunumuna İlişkin Yönetmelikler

BANKALARIN MUHASEBE UYGULAMALARINA VE BELGELERİN SAKLANMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK

(1 Kasım 2006 tarihli ve 26333 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.)

Faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi

MADDE 4 – (1) Bankalar, faaliyetlerini bu Yönetmelik ve Kurulca çıkarılacak tebliğlere göre muhasebeleştirir. Faaliyetlerin, 16/1/2005 tarihli ve 25702 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan TMSK'nın 1 sıra Nolu Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve Hakkında Tebliğ hükümleri çerçevesinde TMS'lere uygun olarak muhasebeleştirilmesi esastır. Ancak, bağlı ortaklık, birlikte kontrol edilen ortaklık ve iştiraklerin muhasebeleştirilmesi ve konsolide finansal tablolar, kamuya açıklanacak finansal tablolar ile bunlara ilişkin açıklama ve dipnotların düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar Kurulca çıkarılacak tebliğler ile belirlenir.

Gelir tablosu ve özkaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tablo²

MADDE 7 – (1) Gelir tablosu, bankanın belirli bir hesap döneminde elde ettiği tüm hasılat ve gelirler ile katlandığı tüm maliyet ve giderleri sınıflandırılmış olarak gösteren ve dönem faaliyet sonuçlarını kâr veya zarar olarak özetleyen tablodur.

(2) Bütün gelir ve giderler, tahakkuk tarihleri itibarıyla kayda alınır ve tahakkuk ettikleri hesap dönemine ait kâr zarar tablosunda gösterilir.

(3) Bütün gelirler ve giderler, kaynakları itibarıyla sınıflandırılır, her gelir grubu ilgili olduğu gider grubu ile karşılaştırılır ve gayrisafı tutarları üzerinden gösterilir. Bir gelir kalemi, tamamen veya kısmen bir gider kalemiyle netleştirilmek suretiyle kâr zarar tablosu kapsamından çıkarılamaz.

(4) Gelirler, varlıklardaki artışa veya yükümlülüklerdeki azalışa bağlı olarak elde edilebilir iktisadi faydalarda güvenilir bir şekilde ölçülebilen bir artış olduğunda, gelir tablosunda muhasebeleştirilir. Gelirlerin kayda alınması, varlıklardaki artış veya yükümlülüklerdeki azalışlarla eş zamanlı olarak gerçekleştirilir.

(5) Giderler, varlıklardaki azalış veya yükümlülüklerdeki artışa bağlı olarak elde edilebilir iktisadi faydalarda güvenilir bir şekilde ölçülebilen bir azalış olduğunda, gelir tablosunda muhasebeleştirilir. Giderlerin muhasebeleştirilmesi, yükümlülüklerdeki artış veya varlıklardaki azalışlarla eş zamanlı olarak gerçekleştirilir.

(6) Gerçekleşmemiş gelir ve kârlar, gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilemez. Belirli bir dönem veya dönemlerin, gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, ilgili dönem veya dönemlerin başında veya sonunda doğru hesap kesimi ve mutabakatı işlemleri yapılmalıdır.

(7) Gelir, gider, kâr ve zarar kayıtları ile ilgili olarak düzeltme kaydı yapılmasının gerekmesi, ancak, bu kayıtların önceki dönemlerin finansal tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikte olmaması durumunda, yapılan düzeltmeler dönemin gelir tablosunda gösterilir.

(8) Özkaynaklarda muhasebeleştirilen gelir gider kalemlerine ilişkin tablo, TMS'ler uyarınca kâr ya da zararlar ilişkilendirilmeyen, yeniden sınıflandırma düzeltmeleri de dahil olmak üzere özkaynaklar altında sınıflandırılan gelir ya da gider kalemlerini gösteren tablodur.³

1- 21 Aralık 2008 tarihli ve 27087 sayılı Resmi Gazete ile 31 Aralık 2013 tarihli ve 28868 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikler ile değiştirilen şeklidir.

2- 21 Aralık 2008 tarihli ve 27087 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bankaların Muhasebe Uygulamalarına ve Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile değiştirilmiştir.

3-21 Aralık 2008 tarihli ve 27087 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bankaların Muhasebe Uygulamalarına ve Belgelerin Saklanması İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile eklenmiştir.

EK-10. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı⁹⁷

10.1. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Yıl Bazında Dağılımı

10.1.1. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu 2008 Yılı Dağılımı

	SAYI	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	118		2924098657	78,80
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	30	25,42	451.212.704	57,35
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	29	24,58	437.617.286	55,62
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	3	2,54	14.873.256	1,89
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	27	22,88	-1.277.838	-0,16
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	102	86,44	335.593.070	42,65
Yabancı Para Çevirim Farkları	72	61,02	697.918.890	88,7
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	61	51,69	-291.362.753	-37,03
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	18	15,25	-71.032.003	-9,03
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	8	6,78	68.936	0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	13	11,02	5.000	0
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	118		786.805.774	21,20
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	118		3.710.904.431	100
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	95	80,51	1.898.001.410	85,79
Değer Artış Fonları	95	80,51	1.898.001.410	85,79
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	64	54,24	314.483.403	14,21
Yabancı Para Çevrim Farkları	64	54,24	333.202.887	15,06
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	11	9,32	-18.719.484	-0,85
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	118		2.212.484.813	5,97
toplam özkaynak	118		37.076.398.916	100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

⁹⁷Diğer kapsamlı kâr zarar kalemlerinin kâr veya zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar ve Yeniden Sınıflandırılacaklar olarak ikiye ayırma uygulaması 2013 finansal tablolarından bakanlıktır. Oysa, daha önceki yıllarda bu ayırım mevcut değildir. Biz bu araştırma çerçevesinde kendimiz firmaların 2008 yılından 2011 yılına kadar finansal tabloları üzerinde bu ayırımı yaptık.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.1.2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin 2009 Yılı Dağılımı

	2009	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	139		2520733988	65,27
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	45	32,37	495.682.891	36,95
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	43	30,94	486.695.177	36,28
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	2	1,44	-346.568	-0,03
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	4	2,88	44.179.174	3,29
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	40	28,78	-34.844.892	-2,6
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	124	89,2	845.746.050	63,05
Yabancı Para Çevirim Farkları	76	54,68	18.734.547	1,4
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	45	32,37	915.386.434	68,24
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	22	15,83	-87.490.674	-6,52
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	7	5,04	-884.257	-0,07
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	16	11,51	5.685	0
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	139		1.341.428.941	34,73
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	139		3.862.162.929	100
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	102	73,38	3.395.332.173	94,08
Değer Artış Fonları	102	73,38	3.395.715.655	94,09
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	2	1,44	-383.482	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	71	51,08	213.549.639	5,92
Yabancı Para Çevrim Farkları	71	51,08	360.521.938	9,99
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	18	12,95	-146.972.299	-4,07
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	139		3.608.881.812	8,91
toplam özkaynak	139		40.524.497.731	100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam).Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.1.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin 2010 Yılı Dağılımı

	2010	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	156		4.407.702.465	80,38
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	56	35,9	686.205.049	63,79
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	52	33,33	675.819.411	62,83
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	4	2,56	-2.165.533	-0,2
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	2	1,28	35.516.996	3,3
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	49	31,41	-22.965.825	-2,14
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	141	90,38	389.436.428	36,21
Yabancı Para Çevirim Farkları	81	51,92	-13.250.274	-1,23
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	70	44,87	424.243.374	39,44
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	29	18,59	-20.862.893	-1,94
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	9	5,77	-693.779	-0,06
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	16	10,26	6.982	0
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	156		1.075.641.477	19,62
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	156		5.483.343.942	100
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	120	76,92	4.785.363.368	95,72
Değer Artış Fonları	120	76,92	4.785.683.886	95,72
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	1	0,64	-320.518	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	79	50,64	214.072.479	4,28
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	1	0,64	-14.272	0
Yabancı Para Çevrim Farkları	78	50	361.115.535	7,22
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	26	16,67	-147.028.784	-2,94
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	156		4.999.435.847	10,49
toplam özkaynak	156		47.636.525.947	100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.1.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin 2011 Yılı Dağılımı

	2011	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	188		5.048.320.492	70,19
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	94	50	1.166.053.172	54,4
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	77	40,96	1.161.996.951	54,21
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	24	12,77	-6.957.970	-0,32
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	1	0,53	35.597.192	1,66
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	64	34,04	-24.583.001	-1,15
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	162	86,17	977.495.950	45,6
Yabancı Para Çevirim Farkları	89	47,34	1.713.879.859	79,96
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	64	34,04	-635.992.298	-29,67
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	34	18,09	-100.911.692	-4,71
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	9	4,79	520.081	0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	17	9,04	3.586	0
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	188		2.143.549.122	29,81
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	188		7.191.869.614	100
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	136	72,34	4.831.272.691	73,35
Değer Artış Fonları	136	72,34	4.833.397.277	73,38
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	17	9,04	-2.124.586	-0,03
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	82	43,62	1.755.598.429	26,65
Yabancı Para Çevrim Farkları	82	43,62	1.853.464.710	28,14
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	29	15,43	-97.866.281	-1,49
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	188		6.586.871.120	12,91
toplam özkaynak	188		51.017.023.873	

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.1.5. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin 2012 Yılı Dağılımı

	2012	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	328		48.687.780.416	
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	262	79,88	5.812.498.481	23,83
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	60	18,29	987.718.967	4,05
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	4	1,22	19.199.619	0,08
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	214	65,24	-454.302.205	-1,86
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	25	7,62	5.336.279.276	21,88
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	23	7,01	-2.756.752	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	158	48,17	-73.640.424	-0,3
Dönem Vergi Gideri/Geliri	15	4,57	-10.007.867	-0,04
Ertelenmiş Vergi	139	42,38	-47.533.434	-0,19
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	127	38,72	18.579.635.003	76,17
Yabancı Para Çevirim Farkları	98	29,88	-2.013.716.983	-8,26
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	91	27,74	15.593.150.985	63,93
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	43	13,11	-1.015.786.123	-4,16
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	6	1,83	282.108.826	1,16
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	32	9,76	5.753.390.175	23,59
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	7	2,13	-2.012.432	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	55	16,77	-17.499.445	-0,07
Dönem Vergi Gideri/Geliri	5	1,52	-4.065.483	-0,02
Ertelenmiş Vergi	47	14,33	-17.358.855	-0,07
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	328		24.392.133.484	33,38
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	328		73.079.913.900	
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	207	63,11	4.899.635.264	37,36
Değer Artış Fonları	147	44,82	6.417.825.720	48,93
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	109	33,23	-628.892.048	-4,8
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	6	1,83	-837.930.952	-6,39
Diğer Kazanç/Kayıplar	70	21,34	-51.367.456	-0,39
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	133	40,51	8.215.654.058	62,64
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	13	3,96	140.596.695	1,07
Yabancı Para Çevrim Farkları	88	26,83	2.051.721.653	15,64
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	41	12,2	-1.593.952.753	-12,15
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	32	9,76	3.187.203.139	24,3
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	45	13,72	4.498.905.410	34,3
Diğer Kazanç/Kayıplar	10	3,05	-11.846.086	-0,09
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	328		13.115.289.322	3,69
toplam özkaynak	328		355.659.104.548	100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.1.6. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin 2013 Yılı Dağılımı

	2013	%	TL	%
DÖNEM KARI/ZARARI	394		49.169.644.037	
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	344	87,31	-3.207.043.766	58,74
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	83	21,07	2.134.602.854	-39,09
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	3	0,76	47.662.672	-0,87
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	295	74,87	-65.341.499	1,2
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	31	7,87	-5.091.025.142	93,24
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	31	7,87	-6.086.400	0,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	220	55,84	-226.856.251	4,15
Dönem Vergi Gideri/Geliri	18	4,57	-16.567.153	0,3
Ertelenmiş Vergi	191	48,48	-196.515.587	3,6
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	148	37,56	-2.253.123.936	41,26
Yabancı Para Çevirim Farkları	114	28,93	7.240.898.539	-132,61
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	104	26,4	-14.556.530.447	266,59
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	52	13,2	794.201.380	-14,55
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	6	1,52	-937.047.000	17,16
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	28	7,11	5.397.725.374	-98,86
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	7	1,78	-1.715.198	0,03
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	61	15,48	-190656584	3,49
Dönem Vergi Gideri/Geliri	6	1,52	-8.254.137	0,15
Ertelenmiş Vergi	52	13,2	-189434076	3,47
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	394		-5.460.167.702	-12,49
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	394	2013	43.709.476.335	2013
Özkaynaklarda Yer Alan Kalemler:				
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	284	72,08	5.574.105.779	35,2
Değer Artış Fonları	188	47,72	7.033.207.604	44,42
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	129	32,74	-654.856.857	-4,14
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	5	1,27	-837.123.667	-5,29
Diğer Kazanç/Kayıplar	96	24,37	32.878.699	0,21
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	151	38,33	10.260.381.811	64,8
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	13	3,3	138.900.356	0,88
Yabancı Para Çevrim Farkları	98	24,87	6.362.690.643	40,18
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	42	10,41	-2.092.103.432	-13,21
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	35	8,88	2.285.419.239	14,43
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	53	13,45	3.778.354.957	23,86
Diğer Kazanç/Kayıplar	20	5,08	-2.103.952	-0,01
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	394		15.834.487.590	3,75
toplam özkaynak	394	100	422.734.995.572	100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.2. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin BIST 100 Şirketler Listesine Göre Dağılımı

10.2.1. Bist 100 Şirketler Listesi – [19.06.2013]

AEFES	AFYON	AKENR	AKFEN	AKSA	AKSEN	ALARK	ALGYO	ALKIM	ANELE
ARCLK	ASELS	ASUZU	AYGAZ	BAGFS	BANVT	BIMAS	BIZIM	BRISA	BRSAN
CCOLA	CLEBI	DOAS	DOHOL	DYHOL	ECILC	ECZYT	EGEEN	EGGUB	EKGYO
ENKAI	EREGL	FROTO	GOLTS	GOODY	GSDHO	GUBRF	HURGZ	IHEVA	IHLAS
IPEKE	ISFIN	ISGYO	ITTFH	IZMDC	KARSN	KARTN	KCHOL	KONYA	KOZAA
KOZAL	METRO	MGROS	NETAS	NTHOL	OTKAR	PETKM	PRKME	PTOFS	SAFGY
SAHOL	SISE	SNGYO	TAVHL	TCELL	THYAO	TIRE	TKFEN	TKNSA	TOASO
CIMSA	DGGYO	FENER	GOZDE	GSRAY	TRCAS	TRKCM	TTKOM	TTRAK	TUDDF
TUKAS	TUPRS	ULKER	VESTL	YAZIC	ZOREN	AKBNK	ALBRK	ASYAB	HALKB
SKBNK	TEBNK	GARAN	TSKB	VAKBN	YKBNK	ANACM	ANHYT	BJKAS	BMEKS

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.2.2. Bist 100 Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	53	60	62	63	86	91
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	9	17	16	27	67	71
	%	16,98	28,33	25,81	42,86	77,91	78,02
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	9	16	14	22	13	21
	%	16,98	26,67	22,58	34,92	15,12	23,08
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	2,33	2,20
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	2	5	60	63
	%	-	1,67	3,23	7,94	69,77	69,23
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	2	2	-	-	8	4
	%	3,77	3,33	-	-	9,30	4,40

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	3	6
	%	-	-	-	-	3,49	6,59
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	14	21	18	19	40	43
	%	26,42	35,00	29,03	30,16	46,51	47,25
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	8	8
	%	-	-	-	-	9,30	8,79
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	28	32
	%	-	-	-	-	32,56	35,16
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	45	51	51	52	50	51
	%	84,91	85,00	82,26	82,54	58,14	56,04
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	38	41	41	42	43	46
	%	71,70	68,33	66,13	66,67	50,00	50,55
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	35	39	37	35	37	37
	%	66,04	65,00	59,68	55,56	43,02	40,66
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	12	17	18	18	21	29
	%	22,64	28,33	29,03	28,57	24,42	31,87
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	4,65	5,49
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	9	10	11	11		11
	%	16,98	16,67	17,74	17,46	0,00	12,09
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	1,16	1,10
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	7	10	10	10	22	23
	%	13,21	16,67	16,13	15,87	25,58	25,27
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	2,33	2,20
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	20	21
	%	-	-	-	-	23,26	23,08
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		53	60	62	63	86	91

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.2.3. Bist 100 Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	2.446.648.288	1.661.581.129	2.879.715.798	3.237.166.969	40.926.352.642	38.938.423.271
	%	78,40	68,69	88,67	73,34	80,14	101,76
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	297.366.947	332.789.015	181.120.789	431.628.676	182.052.477	2.187.141.771
	%	44,11	43,94	49,22	36,67	1,79	-325,55
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	289.905.109	291.525.324	160.345.327	398.722.748	610.747.911	2.269.717.621
	%	43,01	38,49	43,57	33,88	6,02	-337,84
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	20.730.755	47.689.143
	%	-	-	-	-	0,20	-7,10
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-28.248	-1.757.209	-3.826.337	-378.830.395	-24.464.088
	%	-	0,00	-0,48	-0,33	-3,73	3,64
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	14.845.386	42.533.075	33.214.287	35.597.192	-5.938.031	53.136.291
	%	2,20	5,62	9,03	3,02	-0,06	-7,91
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.249.592	-4.617.198
	%	-	-	-	-	-0,01	0,69
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-7.383.548	-1.241.136	-10.681.616	1.135.073	-63.408.171	-154.319.998
	%	-1,10	-0,16	-2,90	0,10	-0,63	22,97
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-10.617.772	-11.355.676
	%	-	-	-	-	-5,83	-0,52
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-42.590.500	-140.987.818
	%	-	-	-	-	-23,39	-6,45

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	376.718.149	424.563.905	186.897.626	745.402.047	9.962.514.083	-2.858.964.774
	%	55,89	56,06	50,78	63,33	98,21	425,55
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	501.660.111	-995.650	-31.867.935	1.363.694.715	-1.733.954.539	6.346.072.685
	%	74,42	-0,13	-8,66	115,86	-17,09	-944,60
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-49.198.776	506.346.743	241.141.402	-518.686.208	12.353.144.023	-8.705.473.916
	%	-7,30	66,86	65,52	-44,07	121,77	1295,80
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-75.279.824	-83.082.399	-23.939.714	-96.144.146	-898.220.000	516.745.000
	%	-11,17	-10,97	-6,51	-8,17	-8,85	-76,92
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	251.099.000	-634.160.000
	%	-	-	-	-	2,48	94,39
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-480.884	2.893.986	1.972.555	-4.589.852	-	-184.773.553
	%	-0,07	0,38	0,54	-0,39	0,00	27,50
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-4.068.320	-10.006
	%	-	-	-	-	-0,04	0,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	17.522	-598.775	-408.682	1.127.538	-5486081	-197364984
	%	0,00	-0,08	-0,11	0,10	-0,05	29,38
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-2.836.587	-6.929.689
	%	-	-	-	-	-0,03	0,24
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-6471494	-197201295
	%	-	-	-	-	-0,06	6,90
Diğer Kapsamlı Kar Zarar	TL	674.085.096	757.352.920	368.018.415	1.177.030.723	10.144.566.560	-671.823.003
	%	21,60	31,31	11,33	26,66	19,86	-1,76
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	3.120.733.384	2.418.934.049	3.247.734.213	4.414.197.692	51.070.919.202	38.266.600.268

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.2.4. Bist 100 Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	46	49	48	49	56	65
	%	86,79	81,67	77,42	77,78	65,12	71,43
Değer Artış Fonları	SAYI	46	49	48	49	41	50
	%	86,79	81,67	77,42	77,78	47,67	54,95
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	1	-	3	26	24
	%	-	1,67	-	4,76	30,23	26,37
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	2,33	2,20
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	13	17
	%	-	-	-	-	15,12	18,68
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	35	37	39	36	51	52
	%	66,04	61,67	62,90	57,14	59,30	57,14
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	6	6
	%	-	-	-	-	6,98	6,59
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	35	37	39	36	35	39
	%	66,04	61,67	62,90	57,14	40,70	42,86
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	7	14	15	15	24	29
	%	13,21	23,33	24,19	23,81	26,74	30,77
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	12	12
	%	-	-	-	-	13,95	13,19
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	18	18
	%	-	-	-	-	20,93	19,78
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	3
	%	-	-	-	-	1,16	3,30
toplam özkaynak		53	60	62	63	86	91

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.2.5. Bist 100 Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararları	TL	1.008.387.967	1.755.277.849	2.076.540.359	1.842.747.632	1.362.631.167	2.657.645.588
	%	78,88	90,87	93,32	56,44	22,46	27,46
Değer Artış Fonları	TL	1.008.387.967	1.755.406.675	2.076.540.359	1.843.759.450	2.817.841.544	4.134.941.608
	%	78,88	90,88	93,32	56,48	46,44	42,72
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-128.826	-	-1.011.818	-573.046.006	-584.417.927
	%	-	-0,01	-	-0,03	-9,44	-6,04
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-837.868.798	-836.134.014
	%	-	-	-	-	-13,81	-8,64
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-44.295.573	-56.744.079
	%	-	-	-	-	-0,73	-0,59
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararları	TL	270.019.436	176.271.382	148.699.811	1.421.967.772	4.705.555.225	7.021.271.516
	%	21,12	9,13	6,68	43,56	77,54	72,54
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	96.100.000	98.048.000
	%	-	-	-	-	1,58	1,01
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	289.048.363	319.296.456	294.827.192	1.513.767.602	1.626.836.830	5.192.925.147
	%	22,61	16,53	13,25	46,37	26,81	53,65
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	TL	-19.028.927	-143.025.074	-146.127.381	-91.799.830	-1.887.946.664	-1.724.412.937
	%	-1,49	-7,40	-6,57	-2,81	-31,11	-17,82
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	1.174.232.148	518.330.000
	%	-	-	-	-	19,35	5,36
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	3.761.833.674	3.150.321.042
	%	-	-	-	-	61,99	32,55
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-8.526.763	-3.163.736
	%	-	-	-	-	-0,14	-0,03
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	1.278.407.403	1.931.549.231	2.225.240.170	3.264.715.404	6.068.186.392	9.678.917.104
	%	4,76	6,81	7,04	10,28	2,21	3,16
toplam özkaynak	TL	26.850.956.224	28.355.239.601	31.587.404.506	31.752.869.170	274.301.946.417	305.864.113.608

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Pazar Yönünden Dağılımı

10.3.1. Borsa İstanbul Ulusal Pazar’da İşlem Gören Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablo Kalemlerinin Dağılımı

10.3.1.1. Borsa İstanbul Ulusal Pazar Şirketler Listesi (223 firma)

ADANA	ADEL	AEFES	AFYON	AKCNS	AKENR	AKFEN	AKSA	AKSEN	ALARK
ALCAR	ALCTL	ALKA	ALKIM	ALTIN	ALYAG	ANACM	ANELE	ANELT	ARCLK
ARENA	ARSAN	ASELS	ASUZU	ATEKS	AYEN	AYGAZ	BAGFS	BAKAB	BANVT
BFREN	BIMAS	BIZIM	BMEKS	BOLUC	BOSSA	BOYNR	BRISA	BRSAN	BRYAT
BSOKE	BTCIM	BUCIM	BURCE	BURVA	CARFA	CCOLA	CEMTS	CIMSA	CLEBI
CMBTN	COMDO	CRDFA	DENCM	DENTA	DERIM	DEVA	DGKLB	DITAS	DMSAS
DOAS	DOHOL	DURDO	DYHOL	DYOBY	ECILC	ECYAP	ECZYT	EDIP	EGEEN
EGGUB	EGSER	EMKEL	ENKAI	ERBOS	EREGL	ERGLI	ERSU	ESCOM	FMIZP
FROTO	GARFA	GENTS	GEREL	GLYHO	GOLTS	GOODY	GSDDE	GSDHO	GUBRF
HEKTS	HURGZ	IEYHO	IHEVA	IHGZT	IHLAS	IHYAY	INDES	INTEM	IPEKE
ISFIN	ISMEN	ISYHO	ITTFH	IZMDC	IZOCM	KAPLM	KAREL	KARSN	KARTN
KCHOL	KENT	KERTV	KILER	KLMSN	KNFRT	KONYA	KORDS	KOZAA	KOZAL
KRATL	KRSTL	KUTPO	LATEK	LINK	LOGO	MAALT	MERKO	METRO	MGROS
MIPAZ	MNDRS	MRDIN	MRSHL	MUTLU	MZHLD	NETAS	NTHOL	NTTUR	NUHCM
OLMIP	OTKAR	OZBAL	PARSN	PENGD	PNSUT	PRKAB	PRKME	PTOFS	ROYAL
TRKCM	TTKOM	TUDDF	TUKAS	TUPRS	ULKER	UNYEC	USAK	UYUM	VAKFN
VAKKO	VESBE	VESTL	VKING	YATAS	YAZIC	YUNSA	YYAPI	ZOREN	AKBNK
ALBRK	ALNTF	ASYAB	FINBN	HALKB	SKBNK	TEBNK	TEKST	GARAN	ISATR
TSKB	VAKBN	YKBNK	TTRAK	DOCO	AKGRT	AKSUE	MARTI	TATGD	ANSGR
MUTGG	KIPA	TSPOR	FENER	BJKAS	PETKM	PETUN	PGSUS	PINSU	PKART
TKFEN	TKNSA	TMSN	TOASO	TRCAS	RYSAS	SAHOL	SANKO	SARKY	SELEC
SASA	AKPAZ	SUSGR	SODA	TAVHL	TBORG	TCELL	TEKTU	THYAO	TIRE
SERVE	SISE	SKTAS							

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.1.2. Borsa İstanbul Ulusal Pazar Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	99	109	116	127	193	208
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	24	27	34	60	153	172
	%	24,24	24,77	29,31	47,24	79,27	82,69
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	24	25	30	47	33	30
	%	24,24	22,94	25,86	37,01	17,10	14,42
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	1,55	1,44
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	2	4	13	139	160
	%	-	1,83	3,45	10,24	72,02	76,92
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	3	4	2	1	13	20
	%	3,03	3,67	1,72	0,79	6,74	9,62
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	7	11
	%	-	-	-	-	3,63	5,29
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	26	34	34	40	95	116
	%	26,26	31,19	29,31	31,50	49,22	55,77
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	11	10
	%	-	-	-	-	5,70	4,81
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	78	97
	%	-	-	-	-	40,41	46,63
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	74	81	82	86	99	99
	%	74,75	74,31	70,69	67,72	51,30	47,60
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	63	67	67	72	80	81
	%	63,64	61,47	57,76	56,69	41,45	38,94
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	53	60	58	53	20	61
	%	53,54	55,05	50,00	41,73	10,36	29,33
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	16	21	27	31	31	37
	%	16,16	19,27	23,28	24,41	16,06	17,79
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	5	5
	%	-	-	-	-	2,59	2,40
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	8	7	9	9	20	17
	%	8,08	6,42	7,76	7,09	10,36	8,17
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	1,55	1,44
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	11	14	15	14	47	44
	%	11,11	12,84	12,93	11,02	24,35	21,15
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	4	3
	%	-	-	-	-	2,07	1,44
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	40	41
	%	-	-	-	-	20,73	19,71
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		99	109	116	127	193	208

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.1.3. Borsa İstanbul Ulusal Pazar Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	2.953.789.405	2.490.844.703	4.011.242.707	4.228.259.459	45.973.824.948	43.298.873.226
	%	81,19	67,04	84,56	70,75	75,87	113,19
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	432.184.905	371.489.471	402.439.000	792.834.640	479.527.656	2.615.911.985
	%	63,16	30,33	54,95	45,35	3,28	-51,83
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	418.630.226	362.501.757	361.013.032	785.608.641	979.468.135	2.774.254.948
	%	61,18	29,60	49,29	44,94	6,70	-54,97
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	20.713.923	47.662.672
	%	-	-	-	-	0,14	-0,94
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-346.568	-2.165.533	-6.884.564	-432.466.419	-51.984.232
	%	-	-0,03	-0,30	-0,39	-2,96	1,03
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	14.873.256	44.179.174	35.516.996	35.597.192	-6.277.360	52.132.654
	%	2,17	3,61	4,85	2,04	-0,04	-1,03
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-2.584.699	-5.853.615
	%	-	-	-	-	-0,02	0,12
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-1.318.577	-34.844.892	8.074.505	-21.486.629	-79.325.924	-200.300.442
	%	-0,19	-2,85	1,10	-1,23	-0,54	3,97
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-10.499.885	-11.464.159
	%	-	-	-	-	-2,19	-0,44
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-52.938.865	-174.835.900
	%	-	-	-	-	-11,04	-6,68
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	252.118.741	853.226.734	329.965.998	955.253.436	14.138.205.432	-7.662.674.292
	%	36,84	69,67	45,05	54,65	96,72	151,83

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	691.874.442	20.159.973	-9.866.553	1.698.999.955	-1.505.086.614	6.713.212.310
	%	101,11	1,65	-1,35	97,19	-10,30	-133,02
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-289.417.247	909.642.507	365.378.251	-647.226.518	15.967.144.000	-14.018.339.000
	%	-42,29	74,27	49,89	-37,02	109,23	277,77
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-74.875.496	-87.437.340	-20.848.850	-100.798.533	-995.770.237	638.217.991
	%	-10,94	-7,14	-2,85	-5,77	-6,81	-12,65
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	253.397.826	-634.160.000
	%	-	-	-	-	1,73	12,57
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-75.519.422	11.553.881	-4.271.388	2.949.441	442.635.162	-167.484.975
	%	-11,04	0,94	-0,58	0,17	3,03	3,32
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-4.250.019	-229.690
	%	-	-	-	-	-0,03	0,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	56.464	-692.287	-425.462	1.329.091	-19.864.686	-193.890.928
	%	0,01	-0,06	-0,06	0,08	-0,14	3,84
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-4.065.483	-8.571.735
	%	-	-	-	-	-0,03	0,11
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-19.724.096	-192.117.163
	%	-	-	-	-	-0,14	2,51
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	684.303.646	1.224.716.205	732.404.998	1.748.088.076	14.617.733.088	-5.046.762.307
	%	18,81	32,96	15,44	29,25	24,13	-13,19
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	3.638.093.051	3.715.560.908	4.743.647.705	5.976.347.535	60.591.558.036	38.252.110.919

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.1.4. Borsa İstanbul Ulusal Pazar Şirketler Özkaynaklar Altında Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	75	84	84	100	143	165
	%	75,76	77,06	72,41	78,74	74,09	79,33
Değer Artış Fonları	SAYI	75	82	83	87	87	106
	%	75,76	75,23	71,55	68,5	45,08	50,96
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	2	1	13	62	77
	%	-	1,83	0,86	10,24	32,12	37,02
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	6	5
	%	-	-	-	-	3,11	2,40
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	30	46
	%	-	-	-	-	15,54	22,12
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	58	61	63	57	88	103
	%	58,59	55,96	54,31	44,88	45,60	49,52
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	12	11
	%	-	-	-	-	6,22	5,29
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	58	61	63	57	50	73
	%	58,59	55,96	54,31	44,88	25,91	35,10
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	10	17	25	23	35	40
	%	10,10	15,60	21,55	18,11	18,13	19,23
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	26	26
	%	-	-	-	-	13,47	12,50
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	29	29
	%	-	-	-	-	15,03	13,94
Yurt Dışındaki İşletmelerde Bulunan Net Yatırımların Finansal Riskten Korunma Fonu	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	0,52	0,48
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	5	7
	%	-	-	-	-	2,59	3,37
toplam özkaynak		99	109	116	127	193	208

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.1.5. Borsa İstanbul Ulusal Pazar Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	1.787.969.594	2.789.519.060	3.656.364.301	3.478.931.655	2.522.070.634	3.730.471.109
	%	85,20	92,88	94,35	69,19	23,22	26,37
Değer Artış Fonları	TL	1.787.969.594	2.789.902.542	3.656.684.819	3.481.094.553	4.034.930.394	5.167.249.529
	%	85,2	92,89	94,36	69,23	37,15	36,52
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-383.482	-320.518	-2.162.898	-628.731.743	-645.228.854
	%	-	-0,01	-0,01	-0,04	-5,79	-4,56
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-838.218.105	-837.973.206
	%	-	-	-	-	-7,72	-5,92
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-45.909.912	46.423.640
	%	-	-	-	-	-0,42	0,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	310.629.702	213.734.558	219.091.568	1.549.300.883	8.340.144.399	10.417.858.977
	%	14,80	7,12	5,65	30,81	76,78	73,63
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-14.272	-	140.481.000	139.427.000
	%	-	-	0,00	-	1,29	0,99
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	329.286.149	360.521.938	365.948.630	1.648.349.683	1.977.668.516	6.160.508.145
	%	15,69	12,00	9,44	32,78	18,21	43,54
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-18.656.447	-146.787.380	-146.842.790	-99.048.800	-1.332.156.518	-1.714.648.832
	%	-0,89	-4,89	-3,79	-1,97	-12,26	-12,12
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	3.448.209.000	2.613.621.415
	%	-	-	-	-	31,74	18,47

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	4.176.064.352	3.448.120.609
	%	-	-	-	-	38,45	24,37
Yurt Dışındaki İşletmelerde Bulunan Net Yatırımların Finansal Riskten Korunma Fonu	TL	-	-	-	-	-56.974.000	-210.776.000
	%	-	-	-	-	-0,52	-1,49
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-13.147.951	-18.393.360
	%	-	-	-	-	-0,12	-0,13
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	2.098.599.296	3.003.253.618	3.875.455.869	5.028.232.538	10.862.215.033	14.148.330.086
	%	5,76	7,78	8,84	12,54	3,31	99,19
toplam özkaynak	TL	36.454.527.058	38.612.984.136	43.846.221.018	40.099.297.079	327.791.026.961	14.263.691.788

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.3.2. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar'da İşlem Gören Firmaların Diğer Kapsamlı KârZarar Tablosu Kalemlerinin Dağılımı

10.3.2.1. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar Şirketler Listesi (87 Firma)

ACSEL	ADESE	AKSEL	ARMDA	ASLAN	ATPET	ATSYH	AVOD	AVTUR	AYCES
BISAS	BLCYT	BRKSN	BRMEN	CLKHO	CMEN	DAGHL	DESA	DESPEC	DGATE
DGZTE	DIRIT	DOBUR	DOGUB	EGCYH	EGPRO	EMNIS	EUROM	FLAP	GEDİK
GLBMD	HATEK	IHMAD	JANTS	KATMR	KERVN	KOMHL	KRONT	KRSAN	KRTEK
LKMNH	LUKSK	MEMSA	MEPET	METUR	MRTGG	NIBAS	ODAS	ORGE	PIMAS
RAYSG	YAPRK	ERICO	MMCAS	FONFK	SNPAM	TGSAS	ULAS	DENİZ	KLNMA
POLHO	PRZMA	SAMAT	SEKFK	SILVR	AKGUV	GNPWR	KUYAS	USAS	CELHA
OSTIM	GEDZA	OYLUM	ARTOG	ARBUL	HZNDR	VERUS	DAGI	INFO	AVIVA
TARAF	BRKO	PKENT	GLRYH	UTPYA	MAKTK	SANEL			

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.2.2. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	7	16	22	36	60	71
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	2	9	16	28	51	67
	%	28,57	56,25	72,73	77,78	85,00	94,37
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	2	9	16	22	20	22
	%	28,57	56,25	72,73	61,11	33,33	30,99
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	1,67	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	36	55
	%	-	-	-	-	60,00	77,46
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	1	1	2	3
	%	-	-	4,55	2,78	3,33	4,23
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	5	6
	%	-	-	-	-	8,33	8,45
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	36	52
	%	-	-	-	-	60,00	73,24
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	3,33	1,41
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	32	51
	%	-	-	-	-	53,33	71,83
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	4	5	7	10	12	17
	%	57,14	31,25	31,82	27,78	20,00	23,94
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	4	5	7	10	9	13
	%	57,14	31,25	31,82	27,78	15,00	18,31
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	5	6	4	5	5	5
	%	71,43	37,50	18,18	13,89	8,33	7,04
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	2	3	5
	%	14,29	6,25	4,55	5,56	5,00	7,04
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	1,67	1,41
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	3,33	2,82
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	3	5
	%	-	-	-	-	5,00	7,04
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	-	-
	%	-	-	-	-	0,00	0,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	6
	%	-	-	-	-	5,00	8,45
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		7	16	22	36	60	71

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.2.3. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-10.957.188	-26.233.273	211.956.343	52.701.105	950.018.927	1.305.760.240
	%	642,39	-32,04	42,15	23,03	60,08	126,17
	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	3.504.938	106.327.339	293.837.582	168.732.881	62.782.079	300.182.907
	%	37,89	98,36	101,02	95,79	9,95	-110,84
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	3.504.938	106.327.339	290.992.930	170.538.624	73.605.168	324.296.715
	%	37,89	98,36	100,04	96,81	11,66	-119,74
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-1.514.304	-
	%	-	-	-	-	-0,24	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	92.691	-14.199.911	-12.272.591
	%	-	-	-	0,05	-2,25	4,53
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	2.844.652	-1.898.434	751.216	3.652.381
	%	-	-	0,98	-1,08	0,12	-1,35
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-112.148	-67.086
	%	-	-	-	-	-0,02	0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	4.252.058	-15.426.512
	%	-	-	-	-	0,67	5,70
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	341.051	-1.020.770
	%	-	-	-	-	0,54	-0,34
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	4.100.478	-14.443.945
	%	-	-	-	-	6,53	-4,81
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	5.746.567	1.774.484	-2.962.805	7.423.195	568.391.908	-571.009.292
	%	62,11	1,64	-1,02	4,21	90,05	210,84
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	6.256.342	-1.621.121	-3.604.115	8.170.213	-23.889.702	358.196.475
	%	67,63	-1,50	-1,24	4,64	-3,78	-132,26

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-445.475	3.448.939	635.684	-760.009	582.850.423	-618.741.453
	%	-4,82	3,19	0,22	-0,43	92,34	228,46
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-64.300	-53.334	5.626	12.991	-20.664.441	-7.762.385
	%	-0,70	-0,05	0,00	0,01	-3,27	2,87
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	31.054.000	-302.137.000
	%	-	-	-	-	4,92	111,56
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.027.613	-1.476.425
	%	-	-	-	-	-0,16	0,55
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	69.241	911.496
	%	-	-	-	-	0,01	-0,34
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-	-
	%	-	-	-	-	-	-
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	69.241	677.837
	%	-	-	-	-	0,01	-0,12
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	9.251.505	108.101.823	290.874.777	176.156.076	631.173.987	-270.826.385
	%	-542,39	132,04	57,85	76,97	39,92	-26,17
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-1.705.683	81.868.550	502.831.120	228.857.181	1.581.192.914	1.034.933.855

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.2.4. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	6	13	21	29	47	61
	%	85,71	81,25	95,45	80,56	78,33	85,92
Değer Artış Fonları	SAYI	6	13	21	27	30	38
	%	85,71	81,25	95,45	75,00	50,00	53,52
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	2	16	19
	%	-	-	-	5,56	26,67	26,76
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	17	24
	%	-	-	-	-	28,33	33,80
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	3	7	13	18	28
	%	42,86	18,75	31,82	36,11	30,00	39,44
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	1,67	1,41
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	3	3	7	13	9	12
	%	42,86	18,75	31,82	36,11	15,00	16,90
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	1	1	1	4	3	2
	%	14,29	6,25	4,55	11,11	5,00	2,82
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	3,33	4,23
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	7	8
	%	-	-	-	-	11,67	11,27
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	6,67	7,04
toplam özkaynak		7	16	22	36	60	71

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.2.5. Borsa İstanbul İkinci Ulusal Pazar Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	71.501.211	326.607.757	973.117.402	1.019.231.634	1.192.180.849	1.586.217.776
	%	94,77	99,33	100,57	88,88	167,36	147,97
Değer Artış Fonları	TL	71.501.211	326.607.757	973.117.402	1.019.185.682	1.206.054.164	1.608.066.919
	%	94,77	99,33	100,57	88,88	169,31	150,01
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	45.952	-3.520.756	-5.074.783
	%	-	-	-	0,00	-0,49	-0,47
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-10.352.559	-16.774.360
	%	-	-	-	-	-1,45	-1,56
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	3.942.398	2.206.439	-5.554.921	127.462.744	-479.840.240	-514.253.308
	%	5,23	0,67	-0,57	11,12	-67,36	-47,97
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	11.000	11.000
	%	-	-	-	-	0,00	0,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	4.005.435	2.391.358	-5.384.662	126.157.087	10.908.459	32.179.161
	%	5,31	0,73	-0,56	11,00	1,53	3,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-63.037	-184.919	-170.259	1.305.657	-423.907.000	-424.151.000
	%	-0,08	-0,06	-0,02	0,11	-59,51	-39,57
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-304.589.000	-348.247.000
	%	-	-	-	-	-42,76	-32,49
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	237.036.264	224.929.811
	%	-	-	-	-	33,28	20,98
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	700.037	1.024.720
	%	-	-	-	-	0,10	0,10
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	75.443.609	328.814.196	967.562.481	1.146.694.378	712.340.609	1.071.964.468
	%	42,06	94,60	57,64	20,55	6,25	95,87
toplam özkaynak	TL	179.385.191	347.588.491	1.678.566.755	5.580.002.226	11.394.102.543	1.118.153.639

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.3. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı’da İşlem Gören Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Dağılımı

10.3.3.1. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı Şirketler Listesi (24 Firma)

DARDL	EKIZ	EPLAS	ESEMS	FRIGO	METAL	SELGD	TCHOL	TRNSK	YESIL	MEMSA	ANSA
COSMO	FVORI	FENIS	GENYH	GEDIZ	IDAS	KPHOL	MANGO	ARTI	ATAC	MRTGG	MZHL

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.3.3.2. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARİ/ZARARI	SAYI	3	7	5	7	9	11
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	5	3	5	9	11
	%	33,33	71,43	60,00	71,43	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	5	3	3	3	4
	%	33,33	71,43	60,00	42,86	33,33	36,36
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	2	6	10
	%	-	-	-	28,57	66,67	90,91
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	11,11	9,09
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	1	4	4	8
	%	-	-	20,00	57,14	44,44	72,73
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	11,11	9,09
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	7
	%	-	-	-	-	33,33	63,64
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	3	3	3	4	1	2
	%	100,00	42,86	60,00	57,14	11,11	18,18
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	3	3	3	4	1	2
	%	100,00	42,86	60,00	57,14	11,11	18,18
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	1	-	-
	%	33,33	14,29	20,00	14,29	-	-
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		3	7	5	7	9	11

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.3.3. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-51.234.237	16.900.032	-13.229.276	-37.867.371	21.706.169	216.809.343
	%	100,42	50,35	224,41	111,77	76,01	93,65
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	291.983	16.487.329	7.323.925	4.511.824	6.847.929	14.911.427
	%	136,41	98,94	99,86	113,15	99,94	101,47
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	291.983	16.487.329	5.997.705	4.427.138	8.041.189	17.878.085
	%	136,41	98,94	81,78	111,02	117,35	121,66
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	65.584	-891.257	174.278
	%	-	-	-	1,64	-13,01	1,19
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-3.652	5.265
	%	-	-	-	-	117,35	0,04
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	1.326.220	19.102	-298.351	-3.146.201
	%	-	-	18,08	0,48	-4,35	-21,41
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	482	125
	%	-	-	-	-	0,01	0,00
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-298.833	-3.146.326
	%	-	-	-	-	-4,36	-21,10
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-77.928	177.139	10.122	-524.227	4.248	-215.720
	%	-36,41	1,06	0,14	-13,15	0,06	-1,47
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-66.068	175.718	6.410	-522.778	4.248	-215.720
	%	-30,86	1,05	0,09	-13,11	0,06	-1,47
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-11.860	1.421	3.712	-1.449	-	-
	%	-5,54	0,01	0,05	-0,04	-	-
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	214.055	16.664.468	7.334.047	3.987.597	6.852.177	14.695.707
	%	-0,42	49,65	-124,41	-11,77	23,99	6,35
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-51.020.182	33.564.500	-5.895.229	-33.879.774	28.558.346	231.505.050

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.3.4. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	6	4	7	7	8
	%	66,67	85,71	80,00	100,00	77,78	72,73
Değer Artış Fonları	SAYI	2	6	4	6	4	4
	%	66,67	85,71	80,00	85,71	44,44	36,36
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	1	2
	%	-	-	-	14,29	11,11	18,18
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	4	6
	%	-	-	-	-	44,44	54,55
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	3	3	3	3	5
	%	100,00	42,86	60,00	42,86	33,33	45,45
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	3	3	3	3	1	2
	%	100,00	42,86	60,00	42,86	11,11	18,18
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	9,09
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	18,18
toplam özkaynak		3	7	5	7	9	11

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.3.5. Borsa İstanbul Gözaltı Pazarı Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	23.484.518	112.876.417	77.405.912	202.207.151	39.194.299	24.653.170
	%	100,15	99,88	99,80	73,72	99,96	52,55
Değer Artış Fonları	TL	23.484.518	112.876.417	77.405.912	202.213.937	33.935.203	19.766.181
	%	100,15	99,88	99,80	73,72	86,54	42,13
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-6.786	-612	4.348
	%	-	-	-	0,00	0,00	0,01
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	5.259.708	4.882.641
	%	-	-	-	-	13,41	10,41
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-34.138	140.649	151.470	72.092.417	16.934	22.262.741
	%	-0,15	0,12	0,20	26,28	0,04	47,45
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-34.138	140.649	151.470	72.092.417	16.934	-184.469
	%	-0,15	0,12	0,20	26,28	0,04	-0,39
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	14.461.477
	%	-	-	-	-	-	30,82
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-	7.985.733
	%	-	-	-	-	-	17,02
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	23.450.380	113.017.066	77.557.382	274.299.568	39.211.233	46.915.911
	%	-54,10	442,41	0,16	13,13	-13,38	-60,63
toplam özkaynak	TL	-43.346.384	25.545.490	47.636.525.947	2.088.428.055	-293.068.737	-77.385.267

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.4. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarı'nda İşlem Gören Firmalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.3.4.1. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarı Şirketler Listesi (65 Firma)

AGYO	AKFGY	AKSGY	ALGYO	ARFYO	ATLAS	AVGYO	DGGYO	ECBYO	EGCYO
EGLYO	EKGYO	EMBYO	ETYAT	EUKYO	FNSYO	GDKGS	GRNYO	HLGYO	IDGYO
ISGSY	ISGYO	ISYAT	KLGYO	NUGYO	OZGYO	PAGYO	PEGYO	RHEAG	RYGYO
SAFGY	SNGYO	SRVGY	TSGYO	VKBYO	VKGYO	YKGYO	FBIST	GDKYO	GOZDE
AKMGY	ATAGY	DZGYO	DJIST	GLDTR	GMSTR	ISUVT	MRGYO	OYAYO	OZKGY
GARON	TRGYO	GAREN	TRGYO	GAREN	BNKTR	TURSP	YGGYO	YGYO	ISY30
USDTR	DJIMT	KTLM	GOLDP	SLVRP					

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.3.4.2. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarı Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	5	4	7	12	20	37
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	1	1	4	14	31
	%	20,00	25,00	14,29	33,33	70,00	83,78
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	1	1	3	2	1
	%	20,00	25,00	14,29	25,00	10,00	2,70
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	8	25
	%	-	-	-	8,33	40,00	67,57
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	4	7
	%	-	-	-	-	20,00	18,92
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	2	3	1	2
	%	-	-	28,57	25,00	5,00	5,41
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	1	2
	%	-	-	-	-	5,00	5,41
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	2	1	2	4	8	11
	%	40,00	25,00	28,57	33,33	40,00	29,73
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	2	1	2	4	4	6
	%	40,00	25,00	28,57	33,33	20,00	16,22
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	2	5	5	3	5
	%	40,00	50,00	71,43	41,67	15,00	13,51
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	0	1	34	1	-
	%	20,00	0,00	14,29	283,33	5,00	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	10,00	2,70
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		5	4	7	12	20	37

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.4.3. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarın Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	40.535.226	19.090.811	203.433.374	719.336.004	497.371.743	1.553.661.319
	%	89,84	86,09	78,26	86,50	110,65	98,88
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	2.310.648	772.166	-1.902.432	199.046.677	-8.430.896	669.063
	%	50,40	25,03	-3,37	177,34	17,61	3,79
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	2.310.648	772.166	42.796	197.225.515	-8.021.330	187.643
	%	50,40	25,03	0,08	175,71	16,76	1,06
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-854	-498.668	619.734
	%	-	-	-	0,00	1,04	3,51
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	3.848	-56.243
	%	-	-	-	-	16,76	-0,32
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-1.945.228	1.822.016	85.254	-82.071
	%	-	-	-3,44	1,62	-0,18	-0,46
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	85.254	-82.071
	%	-	-	-	-	-1,01	-12,27
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	2.273.796	2.312.526	58.410.994	-86.804.309	-39.434.857	16.984.651
	%	49,60	74,97	103,37	-77,34	82,39	96,21
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-145.826	21.318	283.147	2.205.549	-2.365.961	2.155.380
	%	-3,18	0,69	0,50	1,96	4,94	12,21
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-1.488.171	2.291.208	58.147.516	11.901.834	-40.450.751	14.829.354
	%	-32,46	74,28	102,90	10,60	84,51	84,00
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	3.907.793	0	-19.669	-100.911.692	116.655	-
	%	85,24	0,00	-0,03	-89,91	-0,24	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	3.265.200	-83
	%	-	-	-	-	-6,82	0,00
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	4.584.444	3.084.692	56.508.562	112.242.368	-47.865.753	17.653.714
	%	10,16	13,91	21,74	13,50	-10,65	1,12
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	45.119.670	22.175.503	259.941.936	831.578.372	449.505.990	1.571.315.033

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.4.4. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarın Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	2	6	9	10	21
	%	60,00	50,00	85,71	75,00	50,00	56,76
Değer Artış Fonları	SAYI	3	2	6	8	6	10
	%	60,00	50,00	85,71	66,67	30,00	27,03
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	2	6
	%	-	-	-	8,33	10,00	16,22
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	3	7
	%	-	-	-	-	15,00	18,92
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	3	2	4	11	15
	%	20,00	75,00	28,57	33,33	55,00	40,54
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	3	2	4	5	5
	%	20,00	75,00	28,57	33,33	25,00	13,51
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	SAYI	-	-	1	1	-	-
	%	-	-	14,29	8,33	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	2,70
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	20,00	13,51
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	3
	%	-	-	-	-	5,00	8,11
toplam özkaynak		5	4	7	12	20	37

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.3.4.5. Borsa İstanbul Kurumsal Urunler Pazarın Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	2.152.920	160.875.880	58.726.034	114.798.879	219.932.403	2.261.000
	%	102,60	99,94	99,23	95,14	82,10	3,35
Değer Artış Fonları	TL	2.152.920	160.875.880	58.726.034	114.799.733	219.955.481	2.226.330
	%	102,60	99,94	99,23	95,14	82,11	3,30
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-854	-28.283	-81.964
	%	-	-	-	0,00	-0,01	-0,12
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	5.205	116.634
	%	-	-	-	-	0,00	0,17
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-54.559	98.716	456.384	5.869.122	47.960.326	65.269.454
	%	-2,60	0,06	0,77	4,86	17,90	96,65
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-54.559	98.716	472.119	5.985.777	313.418	2.799.307
	%	-2,60	0,06	0,80	4,96	0,12	4,15
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-15.735	-116.655	-	-
	%	-	-	-0,03	-0,10	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-	-162.241
	%	-	-	-	-	-	-0,24
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	47.057.364	54.088.291
	%	-	-	-	-	17,57	80,09
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	589.544	8.544.097
	%	-	-	-	-	0,22	12,65
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	2.098.361	160.974.596	59.182.418	120.668.001	267.892.729	67.530.454
	%	0,45	11,59	3,02	4,40	4,28	0,36
toplam özkaynak	TL	470.942.695	1.389.405.371	1.960.358.584	2.741.024.343	6.254.287.833	18.747.517.722

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar tablosu Kalemlerinin Borsa İstanbul Sektörler Yönünden Dağılımı

001000	Tarım, Orman ve Balıkçılık
002000	Madencilik
003000	İmalat Sanayii
004000	Elektrik Gaz ve Su
005000	İnşaat ve Bayındırlık
006000	Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar
007000	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama
008000	Mali Kuruluşlar
009000	Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler
010000	Kiralama ve İş Faaliyetleri
011000	Teknoloji
012000	Mesleki, Bilimsel ve Teknik Faaliyetler
013000	İdari ve Destek Hizmet Faaliyetleri
014000	Gayrimenkul Faaliyetleri

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Listesinde Olan Firmalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurlarının Dağılımı

10.4.1.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Listesi (191 firma)

ACSEL	ADANA	ADEL	AEFES	AFYON	AKCNS	AKSA	AKSEL	ALCAR	ALKA
ALKIM	ALTIN	ALYAG	ANACM	ARCLK	ARSAN	ASCEL	ASLAN	ASUZU	ATEKS
ATPET	AVOD	AYES	AYGAZ	BAGFS	BAKAB	BANVT	BASCM	BAYRD	BFREN
BISAS	BLCYT	BOLUC	BOSSA	BRISA	BRKSN	BRMEN	BRSAN	BSOKE	BTCIM
BUCIM	BURCE	BURVA	CCOLA	CELHA	CEMTS	CIMSA	CLKHO	CMBTN	CMENT
COMDO	DAGI	DARDL	DENCM	DENTA	DERIM	DESA	DEVA	DGKLB	DGZTE
DIRIT	DITAS	DMSAS	DOBUR	DOGUB	DURDO	DYOBY	ECYAP	EGEEN	EGGUB
EGPRO	EGSER	EKIZ	EMKEL	EMNIS	EPLAS	ERBOS	EREGL	ERSU	ESEMS
FMIZP	FRIGO	FROTO	GENTS	GEREL	GOLTS	GOODY	GUBRF	HATEK	HEKTS
HURGZ	HZNDR	IHEVA	IHGZT	IZMDC	IZOCM	JANTS	KAPLM	KARSN	KARTN
KATMR	KENT	KERTV	KLMSN	KNFRT	KONYA	KORDS	KRATL	KRSAN	KRSTL
KRTEK	KUTPO	LUKSK	MAKTK	MEGAP	MEMSA	MERKO	MNDRS	MRDIN	MRSHL
MRTGG	MUTLU	NUHCM	OLMIP	ORMA	OTKAR	OYLUM	OZBAL	PARSN	PENGD
SELGD	SERVE	SILVR	SKTAS	SNPAM	SODA	SODSN	TARAF	TATGD	TBORG
TEPAS	TIRE	TMSN	TOASO	TRCAS	TRKCM	TTRAK	TUDDF	TUKAS	TUPRS
ULKER	UNYEC	USAK	VANGD	VESBE	VESTL	VKING	YATAS	YBTAS	YONGA
YUNSA	FENIS	TMPOL	GEDZA	GEDIZ	BRKO	POLTK	MANGO	IDAS	SASA
ARBUL	NIBAS	CEMAS	KRDMA	SKPLC	PRKAB	PRZMA	PTOFS	RODRG	ROYAL
SAMAT	SANFM	SARKY	SAYAS	SEKUR	PETKM	PETUN	PIMAS	PINSU	PNSUT
BAKAN									

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.1.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	2008	2009	2010	2011	2012	2013
		53	68	70	86	160	176
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	16	24	32	54	151	164
	%	30,19	35,29	45,71	62,79	94,38	93,18
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	16	23	30	40	35	50
	%	30,19	33,82	42,86	46,51	21,88	28,41
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	1	1	2	1	1
	%	1,89	1,47	1,43	2,33	0,63	0,57
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	2	14	124	144
	%	-	1,47	2,86	16,28	77,50	81,82
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	6	12
	%	-	-	-	-	3,75	6,82
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	9	9
	%	-	-	-	-	5,63	5,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	13	15	29	35	97	116
	%	24,53	22,06	41,43	40,70	60,63	65,91
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	10	11
	%	-	-	-	-	6,25	6,25
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	88	101
	%	-	-	-	-	55,00	57,39
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	34	36	34	39	57	63
	%	64,15	52,94	48,57	45,35	35,63	35,80
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	34	36	34	39	39	43
	%	64,15	52,94	48,57	45,35	24,38	24,43
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	26	31	25	21	23	27
	%	49,06	45,59	35,71	24,42	14,38	15,34
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	7	9	9	11	13	19
	%	13,21	13,24	12,86	12,79	8,13	10,80
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	0,63	0,57
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	3	2	1	1	7	6
	%	5,66	2,94	1,43	1,16	4,38	3,41
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	2,50	2,27
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	26	28
	%	-	-	-	-	16,25	15,91
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	1,88	1,70
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	21	25
	%	-	-	-	-	13,13	14,20
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		53	68	70	86	160	176

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.1.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	1.437.794.078	1.130.727.342	2.562.134.029	3.676.661.021	7.276.201.909	8.431.192.321
	%	91,97	50,26	79,52	87,55	95,75	79,03
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	171.440.647	418.247.395	394.812.598	666.625.971	539.130.268	526.454.691
	%	136,58	37,37	59,83	127,45	166,76	23,53
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	169.330.891	467.863.087	402.796.852	688.162.746	780.077.809	651.466.315
	%	134,90	41,81	61,04	131,57	241,28	29,12
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-16.832	-26.471
	%	-	-	-	-	-0,01	0,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	0	-318.320	-408.324	-4.852.223	-146.181.545	-47.653.377
	%	0,00	-0,03	-0,06	-0,93	-45,21	-2,13
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	27.870	1.646.099	2.302.709	6.718.171	-285.076	-5.288.736
	%	0,02	0,15	0,35	1,28	-0,09	-0,24
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-3.417.850	-2.689.136
	%	-	-	-	-	241,28	-0,12
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	2.081.886	-50.943.471	-9.878.639	-23.402.723	-91.046.238	-69.353.904
	%	1,66	-4,55	-1,50	-4,47	-28,16	-3,10
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-6.414.975	-6.758.482
	%	-	-	-	-	-1,19	-1,28
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-66.905.361	-56.410.544
	%	-	-	-	-	-12,41	-10,72
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-45.919.560	700.818.778	265.088.091	-143.573.188	-215.823.624	1.710.931.001
	%	-36,58	62,63	40,17	-27,45	-66,76	76,47
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	350.260.220	25.962.686	15.836.302	528.033.729	-839.755.487	2.025.417.930
	%	279,04	2,32	2,40	100,95	-259,74	90,53

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Değerleme Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-299.066.495	679.221.504	266.179.134	-676.555.875	591.490.664	47.935.993
	%	-238,26	60,70	40,34	-129,35	182,95	2,14
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	760.877	-4.373.913	-15.467.808	4.947.807	49.376.094	-204.008.092
	%	0,61	-0,39	-2,34	0,95	15,27	-9,12
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	159.000	-192.253.000
	%	-	-	-	-	0,05	-8,59
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-97.874.162	8.501	-1.459.537	1.151	10.114.252	-5.756.687
	%	-77,97	0,00	-0,22	0,00	3,13	-0,26
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-3.965.699	-83.661
	%	-	-	-	-	-1,23	0,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-23.242.448	39.678.518
	%	-	-	-	-	-7,19	1,77
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-4.004.483	-8.564.735
	%	-	-	-	-	1,86	-0,50
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-19.340.858	47.977.624
	%	-	-	-	-	8,96	2,80
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	125.521.087	1.119.066.173	659.900.689	523.052.783	323.306.644	2.237.385.692
	%	8,03	49,74	20,48	12,45	4,25	20,97
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	1.563.315.165	2.249.793.515	3.222.034.718	4.199.713.804	7.599.508.553	10.668.578.013

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.1.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	41	52	54	73	138	155
	%	77,36	76,47	77,14	84,88	86,25	88,07
Değer Artış Fonları	SAYI	41	51	53	64	86	98
	%	77,36	75,00	75,71	74,42	53,75	55,68
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	0	1	1	9	59	65
	%	0,00	1,47	1,43	10,47	36,88	36,93
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	4	3
	%	-	-	-	-	2,50	1,70
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	37	50
	%	-	-	-	-	23,13	28,41
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	33	33	37	41	60	71
	%	62,26	48,53	52,86	47,67	37,50	40,34
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	1,14
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	33	33	37	41	40	42
	%	62,26	48,53	52,86	47,67	25,00	23,86
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	7	7	9	12	18	20
	%	13,21	10,29	12,86	13,95	10,63	10,80
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	12	12
	%	-	-	-	-	7,50	6,82
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	18	18
	%	-	-	-	-	11,25	10,23
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	5	9
	%	-	-	-	-	3,13	5,11
toplam özkaynak		53	68	70	86	160	176

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.1.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	1.279.695.260	2.193.518.692	2.847.317.734	2.946.460.392	2.515.101.016	2.807.762.490
	%	88,75	91,55	92,83	69,39	83,56	51,59
Değer Artış Fonları	TL	1.279.695.260	2.193.773.348	2.847.638.252	2.947.999.146	2.679.684.069	2.999.635.077
	%	88,75	91,56	92,84	69,43	89,03	55,12
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-254.656	-320.518	-1.538.754	-142.984.082	-167.778.362
	%	-	-0,01	-0,01	-0,04	-4,75	-3,08
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-2.379.105	-1.463.206
	%	-	-	-	-	-0,08	-0,03
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-19.219.866	-22.631.019
	%	-	-	-	-	-0,64	-0,42
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	162.209.806	202.499.328	219.914.155	1.299.735.018	494.707.656	2.634.319.125
	%	11,25	8,45	7,17	30,61	16,44	48,41
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	-	11.524.731
	%	-	-	-	-	-	0,21
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	180.591.023	212.866.956	244.469.460	1.362.631.377	573.213.142	1.906.681.701
	%	12,52	8,88	7,97	32,09	19,04	35,04
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-18.381.217	-10.367.628	-24.555.305	-62.896.359	180.869.995	-380.337.082
	%	-1,27	-0,43	-0,80	-1,48	6,01	-6,99
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	628.438.611	516.219.415
	%	-	-	-	-	20,88	9,49
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-818.423.237	800.093.200
	%	-	-	-	-	-27,19	14,70
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-12.416.855	-9.086.840
	%	-	-	-	-	-0,41	-0,17
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	1.441.905.066	2.396.018.020	3.067.231.889	4.246.195.410	3.009.808.672	5.442.081.615
	%	5,89	11,01	11,42	14,05	5,07	7,84
toplam özkaynak	TL	24.466.637.312	21.763.737.850	26.857.402.614	30.221.364.999	59.360.527.000	69.402.077.898

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.2. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Listesinde Olan Firmalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.4.2.1. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Şirketler Listesi (6 Firma)

AKENR	AKSEN	AKSUE	AYEN	ODAS	ZOREN

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.2.2. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	1	2	2	4	5	5
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	-	-	2	3	3
	%	-	-	-	50,00	60,00	60,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	20,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	2	2	3
	%	-	-	-	50,00	40,00	60,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	20,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	1	3	3
	%	-	-	-	25,00	60,00	60,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	60,00	60,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	1	1	1	1	3	4
	%	100,00	50,00	50,00	25,00	60,00	80,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	1	1	1	2	2
	%	100,00	50,00	50,00	25,00	40,00	40,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	1	1	-	-
	%	-	0,00	0,00	0,00	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	40,00	40,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	40,00	60,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	40,00	60,00
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		1	2	2	4	5	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.2.3. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-274.633	23.520.584	-26.436.648	-207.819.463	926.837.956	-427.782.398
	%	86,08	108,18	102,25	88,57	111,50	-85,02
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	-	-	40.113	-278.588	1.123.086.457
	%	-	-	-	-0,15	0,29	120,64
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-	1.122.973.000
	%	-	-	-	-	-	120,63
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	40.802	-214.668	234.980
	%	-	-	-	-0,15	0,22	0,03
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-133.567	-93.156
	%	-	-	-	-	0,00	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-689	69.647	-28.367
	%	-	-	-	0,00	-0,07	0,00
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	69.647	-28.367
	%	-	-	-	-	-25,00	0,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-44.416	-1.779.303	581.689	-26.851.528	-95.344.317	-192.156.977
	%	100,00	100,00	100,00	100,15	99,71	-20,64
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-44.416	12.108	751	183.074	-76.340.368	18.932.998
	%	100,00	-0,68	0,13	-0,68	-19,80	?
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-1.791.411	580.938	-27.034.602	-	-
	%	-	100,68	99,87	100,83	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-23.755.186	16.923.782
	%	-	-	-	-	24,84	1,82
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	4.751.237	-228.013.757
	%	-	-	-	-	-4,97	-24,49
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	4.751.237	-228.013.757
	%	-	-	-	-	-4,98	118,66
Diğer Kapsamlı Kar Zarar	TL	-44.416	-1.779.303	581.689	-26.811.415	-95.622.905	930.929.480
	%	13,92	-8,18	-2,25	11,43	-11,50	185,02
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-319.049	21.741.281	-25.854.959	-234.630.878	831.215.051	503.147.082

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.2.4. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	-	2	2	3
	%	-	-	-	50	40	60
Değer Artış Fonları	SAYI	-	-	-	1	-	-
	%	-	-	-	25	-	-
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	2	1
	%	-	-	-	25	40	40
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	20
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	1	1	2	4	5
	%	-	50,00	50,00	50,00	80,00	100,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	1	1	2	2	2
	%	-	50,00	50,00	50,00	40,00	40,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	1	1	1	2	3
	%	-	50,00	50,00	25,00	40,00	60,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	20,00
toplam özkaynak		1	2	2	4	5	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.2.5. Borsa İstanbul Elektrik Gaz ve Su Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	12.168.523	-3.482	-236.651	-414.740
	%	-	100,15	-0,97	0,88	-7,42
Değer Artış Fonları	TL	-	12.168.523	-	-	-
	%	-	0,00	-	-	-
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-3.482	-236.651	-89.307
	%	-	-	-0,97	0,88	-1,60
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-325.433
	%	-	-	-	-	-5,82
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-19.306	-18.288	360.938	-26.656.374	6.007.028
	%	100,00	-0,15	100,97	99,12	107,42
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-19.306	-18.288	360.938	23.203.991	42.510.989
	%	100,00	-0,15	100,97	-86,28	760,17
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-	-49.925.282	-36.398.406
	%	-	-	-	185,64	-650,87
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	64.917	-105.555
	%	-	-	-	-0,24	-1,89
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	-19.306	12.150.235	357.456	-26.893.025	5.592.288
	%	0,00	1,59	0,03	-1,04	0,08
toplam özkaynak	TL	714.806.398	764.881.653	1.401.139.132	2.585.007.462	7.388.162.553

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.3. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Listesinde Olan Firmalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.4.3.1. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Şirketler Listesi (9 Firma)

ANELE	ENKAI	KUYAS	MRTGG	ORGE	SANEL	EDIP	YAYLA	YYAPI

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.3.2. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	1	2	2	3	6	9
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	1	1	3	6	9
	%	100,00	50,00	50,00	100,00	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	1	1	2	3	5
	%	100,00	50,00	50,00	66,67	50,00	55,56
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	5	8
	%	-	-	-	33,33	83,33	88,89
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	1	1	-	-	4	7
	%	100,00	50,00	-	-	66,67	77,78
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	16,67	11,11
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	6
	%	-	-	-	-	50,00	66,67
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	1	2	2	3	2	2
	%	100,00	100,00	100,00	100,00	33,33	22,22
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	2	2	3	2	2
	%	100,00	100,00	100,00	100,00	33,33	22,22
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	2	-	-	-	-
	%	100,00	50,00	-	-	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	1	1	1
	%	100,00	50,00	50,00	33,33	16,67	11,11
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	1	-	-	-
	%	-	-	50,00	-	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	16,67	11,11
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	16,67	11,11
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		1	2	2	3	6	9

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.3.3. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	770.828	31.520.307	21.585.917	25.097.326	1.177.115.732	1.245.644.929
	%	55,75	116,45	90,64	56,95	111,74	47,13
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-2.164	-29.787	78.078	314.314	-6.270.888	195.832.255
	%	-0,35	0,67	3,50	1,66	5,07	14,02
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-6.749	-21.619	78.078	346.698	-735.633	212.217.347
	%	-1,10	0,49	3,50	1,83	0,59	15,19
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-32.384	-1.957.575	-2.945.654
	%	-	-	-	-0,17	1,58	-0,21
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	4.585	-8.168	-	-	-3.577.680	-13.439.438
	%	0,00	0,00	-	-	2,89	-0,96
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-3.584.000	-9.069.000
	%	-	-	-	-	57,15	-4,63
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	6.320	-4.370.438
	%	-	-	-	-	-0,10	-2,23
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	614.094	-4.423.760	2.150.705	18.661.012	-117.371.676	1.201.421.460
	%	100,35	99,33	96,50	98,34	94,93	85,98
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	630.269	-4.486.218	2.150.513	18.659.812	-117.614.676	1.201.395.460
	%	103,00	100,73	96,49	98,34	-971,67	?
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-17.285	59.730	-	-	-	-
	%	-2,82	-1,34	-	-	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	1.110	2.728	192	1.200	304.000	33.000
	%	0,18	-0,06	0,01	0,01	-0,25	0,00
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	4.921	-	-	-
	%	-	-	0,00	-	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-61.000	-7.000
	%	-	-	-	-	0,05	0,00
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-61.000	-7.000
	%	-	-	-	-	0,05	0,00
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	611.930	-4.453.547	2.228.783	18.975.326	-123.642.564	1.397.253.715
	%	44,25	-16,45	9,36	43,05	-11,74	52,87
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	1.382.758	27.066.760	23.814.700	44.072.652	1.053.473.168	2.642.898.644

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.3.4. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	2	2	4	6	8
	%	100,00	100,00	100,00	133,33		
Değer Artış Fonları	SAYI	1	2	2	3	4	6
	%	100,00	100,00	100,00	100,00	66,67	66,67
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	1	2
	%	-	-	-	33,33	16,67	22,22
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	33,33	33,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	2	2	2	2	2
	%	100,00	100,00	100,00	66,67	33,33	22,22
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	2	2	2	2	2
	%	100,00	100,00	100,00	66,67	33,33	22,22
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	-	1	1	1
	%	-	-	-	33,33	16,67	11,11
toplam özkaynak		1	2	2	3	6	9

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.3.5. Borsa İstanbul İnşaat ve Bayındırlık Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	186.726	1.876.453	1.371.980	3.009.916	337.491.381	562.943.848
	%	85,22	-473,68	118,62	14,66	290,39	174,36
Değer Artış Fonları	TL	186.726	1.876.453	1.371.980	3.042.300	337.581.690	563.243.501
	%	85,22	-473,68	118,62	14,82	290,47	174,46
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-32.384	-89.612	-213.193
	%	-	-	-	-0,16	-0,08	-0,07
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-697	-86.460
	%	-	-	-	-	0,00	-0,03
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	32.389	-2.272.596	-215.318	17.524.855	-221.272.823	-240.089.363
	%	14,78	573,68	-18,62	85,34	-190,39	-74,36
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	32.389	-2.272.596	-215.318	17.833.385	-224.709.823	-244.230.363
	%	14,78	573,68	-18,62	86,84	-193,35	-75,65
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-	-308530	3.437.000	4.141.000
	%	-	-	-	-1,50	2,96	1,28
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	219.115	-396.143	1.156.662	20.534.771	116.218.558	322.854.485
	%	4,11	-0,37	0,54	7,59	1,17	2,53
toplam özkaynak	TL	5.328.730	107.682.330	213.485.773	270.727.607	9.894.288.779	12.736.266.483

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.4. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Listesinde Olan Firmalarda Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablolası Unsurlarının Dağılımı

10.4.4.1. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Şirketler Listesi (35 Firma)

ADESE	AKPAZ	AVTUR	AYCES	BIMAS	BIZIM	BOYNR	CARFA	DOAS	INTEM
KILER	KSTUR	MAALT	MEPET	MERIT	METUR	MGROS	NTTUR	SANKO	SELEC
TGSAS	TKNSA	ULAS	UYUM	UZERB	MIPAZ	PKENT	PLASP	TEKTU	KIPA
VAKKO	BMEKS	ETILR	FVORI	MARTI					

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.4.2. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	7	10	13	18	26	28
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	3	5	7	25	26
	%	0,00	30,00	38,46	38,89	96,15	92,86
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	3	5	6	6	3
	%	-	30,00	38,46	33,33	23,08	10,71
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	24	25
	%	-	-	-	5,56	92,31	89,29
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	1	1	1	1	1	2
	%	14,29	10,00	7,69	5,56	3,85	7,14
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	2
	%	-	-	-	-	3,85	7,14
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	5	5	6	18	16
	%	28,57	50,00	38,46	33,33	69,23	57,14

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	14	14
	%	-	-	-	-	53,85	50,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	4	8	8	11	6	6
	%	57,14	80,00	61,54	61,11	23,08	21,43
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	2	3	3	5	3	3
	%	28,57	30,00	23,08	27,78	11,54	10,71
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	3	2	2	3	3	4
	%	42,86	20,00	15,38	16,67	11,54	14,29
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	2	3	-	-
	%	14,29	10,00	15,38	16,67	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	1	1	1	1	1	1
	%	14,29	10,00	7,69	5,56	3,85	3,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	15,38	14,29
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	15,38	14,29
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		7	10	13	18	26	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.4.3. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	67.922.338	21.411.544	92.534.734	130.016.251	951.330.369	549.376.683
	%	125,29	70,68	120,84	109,14	81,29	89,56
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	779.233	-340.687	-9.461.732	-6.051.208	52.622.844	121.122.975
	%	-5,68	-3,84	59,30	55,56	24,03	189,11
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	2.076.048	159.849.279	65.303.750	94.478.424	143.523.086
	%	-	23,40	-1001,83	-599,60	43,15	224,09
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	4.433	-39.321.592	-14.399.642
	%	-	-	-	-0,04	-17,96	-22,48

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-3.378	9.063	2.844.652	-1.898.434	751.216	-1.609.336
	%	0,02	0,10	-17,83	17,43	0,34	-2,51
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-88.212	-92.366
	%	-	-	-	-	43,15	-0,14
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	782.611	-349.753	-12.306.389	-4.157.213	-3.196.992	-6.298.767
	%	-5,71	-3,94	77,13	38,17	-1,46	-9,83
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-3.208.584	-402.047
	%	-	-	-	-	-6,10	-0,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-14.488.127	9.223.561	-6.493.738	-4.840.725	166.348.848	-57.074.564
	%	105,68	103,84	40,70	44,44	75,97	-89,11
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	17.602	-12.318	562	49.855	-7.844.000	39.798.000
	%	-0,13	-0,14	0,00	-0,46	18,17	62,14
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-15.612.164	10.158.166	2.712.803	716.542	182.579.050	-100.184.689
	%	113,88	114,36	-17,00	-6,58	83,38	-156,42
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-239.394	-498.360	254.634	448.525	-	-
	%	1,75	-5,61	-1,60	-4,12	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	563.218	-74.174	4.250	-1.610	10.090.000	-12.000
	%	-4,11	-0,84	-17,83	17,43	4,61	-0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-9.137.418	4.921.461
	%	-	-	-	-	-4,17	7,68
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-9.137.418	4.921.461
	%	-	-	-	-	-5,49	-8,62
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-13.708.894	8.882.874	-15.955.470	-10.891.933	218.971.692	64.048.411
	%	-25,29	29,32	-20,84	-9,14	18,71	10,44
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	54.213.444	30.294.418	76.579.264	119.124.318	1.170.302.061	613.425.094

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.4.4. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	4	7	9	13	22	24
	%	57,14	70,00	69,23	72,22		
Değer Artış Fonları	SAYI	4	7	9	12	9	10
	%	57,14	70,00	69,23	66,67	34,62	35,71
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	12	14
	%	-	-	-	5,56	46,15	50,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	7	7
	%	-	-	-	-	26,92	25,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	3	3	6	6	7
	%	28,57	30,00	23,08	33,33	23,08	25,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	2	3	3	6	3	3
	%	28,57	30,00	23,08	33,33	11,54	10,71
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	1	1	3	2	-	-
	%	14,29	10,00	23,08	11,11	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	3,57
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	11,54	7,14
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,85	3,57
toplam özkaynak		7	10	13	18	26	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.4.5. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	T L	5.437.798	63.521.494	515.664.435	415.579.172	336.063.330	600.143.572
	%	104,25	101,17	100,09	97,80	40,27	57,54
Değer Artış Fonları	TL	5.437.798	63.521.494	515.664.435	415.355.979	375.459.709	544.259.102
	%	104,25	101,17	100,09	97,75	44,99	52,19
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	223.193	-38.346.679	-40.167.828
	%	-	-	-	0,05	-4,60	-3,85
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-1.049.700	96.052.298
	%	-	-	-	-	-0,13	9,21
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	T L	-221.551	-732.236	-475.877	9.345.716	498.391.823	442.772.849
	%	-4,25	-1,17	-0,09	2,20	59,73	42,46
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	17.843	5.518	6.128	9.381.090	9.727.000	49.398.000
	%	0,34	0,01	0,00	2,21	1,17	4,74
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-239.394	-737.754	-482.005	-35.374	-	-
	%	-4,59	-1,17	-0,09	-0,01	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-	87.059
	%	-	-	-	-	-	0,01
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	488.773.149	393.410.862
	%	-	-	-	-	58,57	37,72
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-108.326	-123.072
	%	-	-	-	-	-0,01	-0,01
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	T L	5.216.247	62.789.258	515.188.558	424.924.888	834.455.153	1.042.916.421
	%	0,51	14,60	35,87	28,43	10,72	12,18
toplam özkaynak	T L	1.026.795.579	430.095.158	1.436.384.130	1.494.705.955	7.780.528.461	8.560.124.514

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.5. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama Sektörü Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.4.5.1. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama Sektörü Şirketler Listesi (11 Firma)

BEYAZ	CLEBI	GSDDE	LATEK	PGSUS	RYSAS	TCELL	THYAO	TTKOM	DOCO	RANLO

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.5.2. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	5	5	5	8	8	9
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	1	1	1	5	6
	%	-	20,00	20,00	12,50	62,50	66,67
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	1	1	5	6
	%	-	20	20	12,50	62,50	66,67
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	12,50	11,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	1	2	2	2	2	2
	%	20,00	40,00	40,00	25,00	25,00	22,22
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	12,50	11,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	6	7	7	9	7	7
	%	120,00	140,00	140,00	112,50	87,50	77,78
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	5	5	5	7	6	-
	%	100,00	100,00	100,00	87,50	75,00	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	2	1	1
	%	20,00	20,00	20,00	25,00	12,50	11,11
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	2	2	3	3	3
	%	20,00	40,00	40,00	37,50	37,50	33,33
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	12,50	11,11
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	25,00	22,22
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	37,50	33,33
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	25,00	22,22
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		5	5	5	8	8	9

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.5.3. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	1.166.515.097	597.486.561	323.185.883	6.859.710	5.955.199.531	4.393.740.376
	%	99,65	100,08	95,58	0,91	105,97	77,12
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	2.069	407.942	-4.358.212	15.447.460	-124.915.981	-5.118.616
	%	0,05	-80,47	-29,15	2,06	37,23	-0,39
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-28.248	-73.271	-51.248	-131.199.413	1.523.727
	%	-	5,57	-0,49	-0,01	39,10	0,12
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-1.015.024	-613.681
	%	-	-	-	-	0,30	-0,05
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	2.069	436.190	-4.284.941	15.498.708	7.298.456	-6.028.662
	%	0,05	-86,04	-28,66	2,07	-2,18	-0,46
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	5.587.456	-5.002.662
	%	-	-	-	-	-4,47	97,73

**EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem
Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı**

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	4.084.470	-914.902	19.311.456	733.398.900	-210.619.921	1.308.362.943
	%	99,95	180,47	129,15	97,94	62,77	100,39
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	4.246.551	838.248	2.203.957	795.435.944	-223.980.512	1.310.144.566
	%	103,92	-165,35	14,74	106,22	-390,46	100,53
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-7.750	1.801	-1.984	11.704	141.000	73.000
	%	-0,19	-0,36	-0,01	0,00	-0,04	0,01
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-156.400	-2.191.141	21.394.424	-77.547.456	4.491.568	21.064.319
	%	-3,83	432,21	143,08	-10,36	-1,34	1,62
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	8.410.000	-40.926.000
	%	-	-	-	-	-2,51	-3,14
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	-	-	-80.899.713	-139.540.713
	%	-	-	-	-	24,11	-10,71
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	1.333.047	18.620.739
	%	-	-	-	-	-0,40	1,43
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-2.488.953	11.854.739
	%	-	-	-	-	1,18	0,91
Diğer Kapsamlı Kar Zarar	TL	4.086.539	-506.960	14.953.244	748.846.360	-335.535.902	1.303.244.327
	%	0,35	-0,08	4,42	99,09	-5,97	22,88
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	1.170.601.636	596.979.601	338.139.127	755.706.070	5.619.663.629	5.696.984.703

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.5.4. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	3	-	5	5	6
	%	20,00	60,00	-	62,50		
Değer Artış Fonları	SAYI	1	2	-	5	2	2
	%	20,00	40,00	-	62,50	25,00	22,22
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	1	-	-	4	5
	%	-	20,00	-	-	50,00	55,56
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	12,50	11,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	5	5	6	3	7	7
	%	100,00	100,00	120,00	37,50	87,50	77,78
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	5	5	5	3	7	7
	%	100,00	100,00	100,00	37,50	87,50	77,78
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	2	1	1	4	4
	%	-	40,00	20,00	12,50	50,00	44,44
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	12,50	11,11
toplam özkaynak		5	5	5	8	8	9

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.5.5. Borsa İstanbul Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	183	-435.476	-	117.485.569	-1.232.345.063	-1.131.125
	%	0,00	-14,65	-	95,44	207,09	-0,06
Değer Artış Fonları	TL	183	-306.650	-	117.485.569	-69.882	-1.131.125
	%	0,00	0,00	-	0,00	0,01	-0,06
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL		-128.826	-		-367.776.869	-374.141.181
	%	0,00	-4,33	-	0,00	61,80	-19,05
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-858.134.000	-858.134.000
	%	-	-	-	-	144,20	-43,70
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	4.318.287	3.407.716	21.981.540	5.610.320	637.256.010	1.964.863.827
	%	100,00	114,65	100,00	4,56	-107,09	100,06
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	4.318.287	5.245.486	6.597.768	5.757.817	731.036.295	2.071.096.067
	%	100,00	176,48	30,02	4,68	-122,84	105,47
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-1.837.770	15.383.772	-147.497	-93.738.285	-106.263.240
	%	-	-61,83	69,98	-0,12	15,75	-5,41
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-42.000	31.000
	%	-	-	-	-	0,01	0,00
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	4.318.470	2.972.240	21.981.540	123.095.889	-595.089.053	1.963.732.702
	%	0,13	0,08	0,54	28,82	-2,35	6,87
toplam özkaynak	TL	3.242.938.473	3.699.978.213	4.078.835.727	427.189.433	25.300.512.579	28.570.987.157

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.6. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.4.6.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Şirketler Listesi (135 Firma)

AGYO	AKFEN	AKFGY	AKSGY	ALARK	ALGYO	ATLAS	ATSYH	BRYAT	CRDFA
DAGHL	DENGE	DOHOL	DYHOL	ECILC	ECZYT	EGCYH	EMBYO	ETYAT	EUKYO
EUROM	GARFA	GDKGS	GEDIK	GLBMD	GLYHO	GSDHO	IDGYO	IEYHO	IHLAS
IHYAY	ISFIN	ISGSY	ISGYO	ISMEN	ISYHO	ITTFH	KCHOL	KERVN	KLGYO
KOCFN	KOMHL	LIDFA	METRO	MZHLD	NTHOL	OSMEN	OZGYO	OZKGY	POLHO
RHEAG	RYGYO	SAHOL	SEKFK	SISE	SNGYO	SRVGY	TAVHL	TCHOL	TKFEN
TRNSK	VAKFN	YAZIC	AKBNK	ALBRK	ALNTF	ASYAB	DENIZ	FINBN	HALKB
SKBNK	TEBNK	TEKST	GARAN	ISATR	KLNMA	TSKB	VAKBN	YKBNK	AKBNK
AKMGY	AKGRT	SARFYO	ANSGR	ANHYT	ANSA	ARTI	AVIVA	AVGYO	ALTIN
COSMO	DGGYO	ECBYO	EKGYO	FONFK	FFKRL	FNSYO	GRFIN	GRNYO	GDKYO
GOZDE	GLRYH	GUSGR	HLGYO	HALKS	HITIT	INFO	KPHOL	KERVN	KLGYO
KOCFN	KCHOL	KOMHL	LIDFA	MRGYO	MZHLD	METRO	MMCAS	NTHOL	NUGYO
OSTIM	PEGYO	RAYSG	SAFGY	TRGYO	USAS	VKGYO	VKBYO	VERUS	YKGYO
YGGYO	YGYO	ATAGY	ATAC	EGLYO					

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.6.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	39	43	51	57	99	102
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	10	12	13	29	45	78
	%	25,64	27,91	25,49	50,88	45,45	76,47
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	10	12	13	27	24	16
	%	25,64	27,91	25,49	47,37	24,24	15,69
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	1,96
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	2	27	60
	%	-	-	-	3,51	27,27	58,82
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	1	1	1	1	7	7
	%	2,56	2,33	1,96	1,75	7,07	6,86
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	10	15
	%	-	-	-	-	10,1	14,71
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	8	11	30	15	20	39
	%	20,51	25,58	58,82	26,32	20,2	38,24
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	2,02	0,98
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	17	37
	%	-	-	-	-	17,17	36,27
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	31	36	56	45	37	37
	%	79,49	83,72	109,8	78,95	37,37	36,27
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	23	25	26	30	15	34
	%	58,97	58,14	50,98	52,63	15,15	33,33
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	29	32	39	39	23	22
	%	74,36	74,42	76,47	68,42	23,23	21,57
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	7	8	12	12	13	17
	%	17,95	18,6	23,53	21,05	13,13	16,67

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	3	4
	%	-	-	-	-	3,03	3,92
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	4	5	0	6	25	22
	%	10,26	11,63	0	10,53	25,25	21,57
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	3,03	1,96
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	13	16	0	17	12	12
	%	20,51	25,58	58,82	26,32	12,12	11,76
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	13	12
	%	-	-	-	-	13,13	11,76
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		39	43	51	57	99	102

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.6.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	T L	244.177.896	626.396.810	1.339.217.863	1.512.285.452	29.263.516.014	30.773.132.354
	%	50,2	72,81	89,35	80,43	91,53	99,27
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	T L	9.395.812	59.166.842	36.014.764	23.434.379	-23.459.298	852.622.353
	%	3,88	25,29	22,56	6,37	-0,87	378,81
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	261.829.160	17.758.257	54.144.244	396.873.232	96.589.816	875.225.102
	%	108,12	7,59	33,92	107,88	3,57	388,85
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-	47.689.143
	%	-	-	-	-	-	21,19
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	71.516	-127.802.190	-12.093.085
	%	-	-	-	0,02	-4,72	-5,37
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	14.848.764	42.524.012	33.214.287	35.597.192	-5.014.933	61.771.210
	%	6,13	18,18	20,81	9,67	-0,19	27,44

**EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem
Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı**

Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.041.123	-3.034.284
	%	-	-	-	-	3,57	-1,35
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-5.452.962	16.642.818	2.800.464	-12.234.356	13.809.132	-116.935.733
	%	-2,25	7,11	1,75	-3,32	0,51	-51,95
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-51.409	88.888
	%	-	-	-	-	0,22	0,01
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	13.954.855	-116.490.081
	%	-	-	-	-	-59,49	-13,66
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	232.807.875	174.779.905	123.611.529	344.556.337	2.730.757.701	-627.540.966
	%	96,12	74,71	77,44	93,63	100,87	-278,81
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	266.283.345	-503.602	-39.523.120	282.488.015	-447.593.390	2.413.946.523
	%	109,94	-0,22	-24,76	76,76	89,16	1072,48
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	21.438.866	225.659.262	154.825.428	40.004.810	2.287.144.000	-3.108.339.000
	%	8,85	96,46	96,99	10,87	84,48	-1380,98
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-71.252.896	-78.638.577	-27.705.530	-1.299.324	612.878.241	735.434.603
	%	-29,42	-33,61	-17,36	-0,35	22,64	326,74
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	273.793.000	-703.084.756
	%	-	-	-	-	10,11	-312,37
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	21.791.522	11.620.004	-	3.150.472	13.506.197.542	-
	%	9	4,97	-	9,67	498,88	-4902,67
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	1.953.267	-1.622.537
	%	-	-	-	-	0,07	-0,72
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	68.936	-884.257	-	520.081	7.597.516	-25.647.009
	%	-2,25	7,11	-	-3,32	0,28	-11,39
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	7.597.516	-25.647.009
	%	-	-	-	-	0,28	4,09
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	242.203.687	233.946.747	159.626.293	367.990.716	2.707.298.403	225.081.387
	%	49,8	27,19	10,65	19,57	8,47	0,73
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	486.381.583	860.343.557	1.498.844.156	1.880.276.168	31.970.814.417	30.998.213.741

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.6.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	36	41	50	46	42	62
	%	92,31	95,35	98,04	80,7	42,42	60,79
Değer Artış Fonları	SAYI	36	40	50	43	32	41
	%	92,31	93,02	98,04	75,44	32,32	40,2
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	1	-	3	10	16
	%	-	2,33	-	5,26	10,1	15,69
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	1,01	0,98
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	12	21
	%	-	-	-	-	12,12	20,59
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	18	24	32	23	39	51
	%	46,15	55,81	62,75	40,35	39,39	50
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	9	9
	%	-	-	-	-	9,09	8,82
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	18	24	22	23	24	25
	%	46,15	55,81	43,14	40,35	24,24	24,51
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	SAYI	3	7	10	10	10	12
	%	7,69	16,28	19,61	17,54	10,1	11,76
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	17	15
	%	-	-	-	-	17,17	14,71
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	18	21
	%	-	-	-	-	18,18	20,59
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	8
	%	-	-	-	-	1,01	7,84
toplam özkaynak		39	43	51	57	99	102

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.6.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararları	T L	528.183.326	1.061.994.633	1.275.545.475	1.321.072.797	1.927.164.661	2.667.499.245
	%	81,95	101,41	104,5	75,59	26,52	43,48
Değer Artış Fonları	TL	528.183.326	1.061.994.633	1.275.545.475	1.321.799.495	2.015.717.790	2.667.499.245
	%	81,95	101,41	104,5	75,63	27,74	43,48
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-726.698	-70.277.698	-71.141.792
	%	-	-	-	-0,04	-0,97	-1,16
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	21.868.798	22.421.014
	%	-	-	-	-	0,3	0,37
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-29.956.699	-39.832.351
	%	-	-	-	-	-0,41	-0,65
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararları	T L	116.328.136	-14.814.962	-54.900.336	426.550.881	5.340.110.099	3.468.157.429
	%	18,05	-1,41	-4,5	24,41	73,48	56,52
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	125.492.000	127.440.000
	%	-	-	-	-	1,73	2,08
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	116.427.009	114.713.516	78.635.436	430.092.408	809.502.021	2.218.334.637
	%	18,06	10,95	6,44	24,61	11,14	36,15
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	TL	-98.873	-129.528.478	-133.535.772	-3.541.527	-1.292.054.000	-1.645.444.645
	%	-0,02	-12,37	-10,94	-0,2	-17,78	-26,82
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	2.543.620.000	1.741.181.000
	%	-	-	-	-	35	28,38
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	3.152.960.534	1.018.165.663
	%	-	-	-	-	43,39	16,59
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	589.544	8.480.774
	%	-	-	-	-	0,01	0,14
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	T L	644.511.462	1.047.179.671	1.220.645.139	1.747.623.678	7.267.274.760	6.135.656.674
	%	8,38	10,17	9,34	10,22	3,12	2,44
toplam özkaynak	T L	7.692.105.396	10.298.923.488	13.065.552.822	17.098.602.134	233.137.390.696	251.321.372.375

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.7. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.4.7.1. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Şirketler Listesi (16 FİRMA)

ALCTL	ANELT	ARENA	ARMDA	ASELS	DESPEC	DGATE	ESCOM	INDES	KAREL
KRONT	LINK	LOGO	NETAS	PKART	ERICO				

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.4.7.2. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	6	5	8	9	12	15
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	-	3	3	6	14
	%	16,67	-	37,50	33,33	50,00	93,33
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	-	1		1	3
	%	16,67	-	12,50	0,00	8,33	20,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	1	2	6	12
	%	-	-		33,33	173033525,00	80,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	6,67
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	1	1	2	3	8
	%	33,33	20,00	12,50	22,22	25,00	53,33
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	8
	%	-	-	-	-	25,00	53,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	7	5	6	7	8	9
	%	116,67	100,00	75,00	77,78	66,67	60,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	5	4	5	5	9	9
	%	83,33	80,00	62,50	55,56	75,00	60,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	0	1	2	1	-	-
	%	0,00	20,00	25,00	11,11	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	3	3	3	4	4
	%	0,00	0,00	-	-	25,00	26,67
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	8,33	-
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	1	1	1	-
	%	-	-	12,50	11,11	8,33	-
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		6	5	8	9	12	15

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.7.3. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	18.319.442	64.385.505	67.819.692	49.332.678	419.427.429	272.577.638
	%	18,83	104,51	93,11	36,32	115,73	47,06
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	1.303.974	5.118	-1.674.036	-2.029.956	-17.486.992	187.272.306
	%	1,65	-0,18	-33,38	-2,35	30,67	61,07
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-6.415.507	-	55.348.867	-	-21.998	187.344.062
	%	-8,12	-	1103,03	-	0,04	61,10
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-1.683.938	-2.133.830	-20.764.023	11.714.168
	%	-	-	-33,57	-2,47	36,42	3,82
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	-25.344
	%	-	-	-	-	-	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	1.303.973	5.118	9.901	103.874	3.299.029	-11.760.580
	%	1,65	-0,18	0,20	0,12	-5,79	-3,84
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	3.300.528	-11.629.207
	%	-	-	-	-	-18,87	-6,21
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	77.639.807	-2.786.286	6.689.864	88.535.983	-39.530.649	119.368.630
	%	98,35	100,18	133,38	102,35	69,33	38,93
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	76.335.834	-3.075.016	6.149.924	89.029.430	-38.981.284	119.330.848
	%	96,70	110,57	122,61	102,92	-209,29	38,92
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-	283.612	449.782	-169.479	-	-
	%	-	-10,20	8,97	-0,20	-	-
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	80.257	-427.842	-587.191	37.782
	%	-	-	1,60	-0,49	1,03	0,01
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	37.826	-
	%	-	-	-	-	-0,07	-
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	-14.272	-200.572	133.081	-
	%	-	-	0,00	0,00	-0,23	-
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	78.943.781	-2.781.168	5.015.828	86.506.027	-57.017.641	306.640.936
	%	81,17	-4,51	6,89	63,68	-15,73	52,94
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	97.263.223	61.604.337	72.835.520	135.838.705	362.409.788	579.218.574

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.7.4. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	2	3	5	3	10
	%	33,33	40,00	37,50	55,56	25	66,66
Değer Artış Fonları	SAYI	2	2	3	3	-	5
	%	33,33	40,00	37,50	33,33	-	33,33
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	2	2	5
	%	-	-	-	22,22	16,67	33,33
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	8,33	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	5	4	7	4	9	10
	%	83,33	80,00	87,50	44,44	75,00	66,67
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	6,67
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	5	4	5	4	8	9
	%	83,33	80,00	62,50	44,44	66,67	60,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	2	2	4	2
	%	-	-	25,00	22,22	33,33	13,33
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	8,33	-
toplam özkaynak		6	5	8	9	12	15

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.4.7.5. Borsa İstanbul Teknoloji Sektörü Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	65.994.522	62.929.131	119.668.516	4.584.965	-13.902.053	173.546.306
	%	67,42	67,85	79,01	14,37	-26,72	54,00
Değer Artış Fonları	TL	65.994.522	62.929.131	119.668.516	4.635.455	-	177.532.454
	%	67,42	67,85	79,01	14,21	-	55,24
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-50.490	-13.543.282	-3.986.148
	%	-	-	-	-0,16	-26,03	-1,24
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-358.771	-
	%	-	-	-	-	-0,69	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	31.891.695	29.814.164	31.792.628	27.325.325	65.938.080	147.825.942
	%	32,58	32,15	20,99	85,63	126,72	46,00
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	-81.763	-81.763
	%	-	-	-	-	-0,16	-0,03
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	31.891.695	29.814.164	31.712.371	27.307.986	66.335.684	148.185.764
	%	32,58	32,15	20,94	85,58	127,48	46,11
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	80.257	17.339	-328.191	-278.059
	%	-	-	0,05	0,05	-0,63	-0,09
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	12.350	-
	%	-	-	-	-	0,02	-
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	97.886.217	92.743.295	151.461.144	31.910.290	52.036.027	321.372.248
	%	21,66	21,92	19,57	7,62	2,21	11,66
toplam özkaynak	TL	451.973.986	423.030.049	774.065.009	419.017.690	2.359.603.613	2.756.700.778

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörünün Alt Gruplarında Dağılımı

İstanbul Borsa İmalat Sanayii sektörünü detaylı incelemesi için bu sektörün bir alt bölümlerini’de inceledik. İmalat Sanayii sektörünün İstanbul Borsasında bir alt bölümü aşağıdaki gibidir:

003000.	İmalat Sanayii
003000.001000	Gıda, İçki ve Tütün
003000.002000	Dokuma, Giyim, Eşyası ve Mobilya
003000.003000	Orman Rünleri ve Mobilya
003000.004000	Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın
003000.005000	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünler
003000.006000	Taş ve Toprağa Dayalı
003000.007000	Metal Ana Sanayi
003000.008000	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım
003000.009000	Diğer İmalat Sanayii

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurlarının Dağılımı

10.5.1.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Şirketler Listesi (30 Firma)

AEFES	ALYAG	AVOD	BANVT	COLA	DARDL	EKIZ	ERSU	FRIGO	KARSN
KENT	KERT	KNFT	KRTL	MERKO	MRTGG	OYLUM	PENG	PETKM	PINSU
ULKER	VANGD	TKURU	SKPLC	MANGO	PNSUT	SELGD	TATGD	TBORG	TUKAS

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.1.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	11	15	14	18	24	27
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	5	7	7	13	23	27
	%	45,45	46,67	50	72,22	95,83	100
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	5	7	7	10	6	12
	%	45,45	46,67	50	55,56	25	44,44
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	3	19	22
	%	-	-	-	16,67	79,17	81,48
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	1	2	1	2	1	2
	%	9,09	13,33	7,14	11,11	4,17	7,41
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	8,33	11,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	14	17
	%	-	-	-	-	58,33	62,96
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	8,33	7,41

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	11	13
	%	-	-	-	-	45,83	48,15
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	9	10	14	13	9	9
	%	81,82	66,67	100	72,22	37,5	33,33
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	6	5	6	7	5	4
	%	54,55	33,33	42,86	38,89	20,83	14,81
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	7	8	7	6	6	6
	%	63,64	53,33	50	33,33	25	22,22
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	-	2	2	3
	%	9,09	6,67	-	11,11	8,33	11,11
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	1	-	-	-	-	1
	%	9,09	-	-	-	-	3,7
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	3,7
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	3	5	8	6	6	6
	%	27,27	33,33	57,14	33,33	25	22,22
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	3	4
	%	-	-	-	-	12,5	14,81
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%					16,67	14,81
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		11	15	14	18	24	27

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.1.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	393.956.277	504.266.942	848.136.446	1.252.568.136	707.573.801	965.023.799
	%	85,86	53,50	76,93	149,70	96,70	62,01
DiĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	76.132.201	52.570.595	26.331.023	144.930.435	26.359.012	103.176.809
	%	117,39	11,99	10,35	-34,85	109,31	17,45
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	74.775.120	68.879.659	38.321.378	121.436.618	51.033.593	128.701.613
	%	115,30	15,71	15,07	-29,20	211,64	21,77
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-1.346.341	-14.574.508	-10.414.506
	%	-	-	-	0,32	-60,44	-1,76
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	27.870	1.646.099	2.302.709	6.718.171	-1.666	-105.753
	%	0,04	0,38	0,91	-1,62	-0,01	-0,02
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	394.760	-2.313.009
	%	-	-	-	-	211,64	-0,39
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	1.329.211	-17.955.163	-14.293.064	18.121.987	-10.493.167	-12.691.536
	%	2,05	-4,10	-5,62	-4,36	-43,52	-2,15
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-3.084.791	-297.396
	%	-	-	-	-	-11,70	-0,29
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-2.398.088	-8.811.126
	%	-	-	-	-	-9,10	-8,54
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-11.277.514	385.782.690	228.020.078	-560.758.359	-2.246.032	488.136.986
	%	-17,39	88,01	89,65	134,85	-9,31	82,55
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	31.546.008	-4.370.573	2.605.692	-17.092.940	-69.213.624	354.251.332
	%	53,66	7,22	13,06	-3,67	-287,04	59,91
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-45.727.726	354.299.567	192.506.811	-582.246.353	69.952.764	143.848.637
	%	-70,51	80,83	75,69	140,02	290,10	24,33

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	153.691	-153.691	-	-508.059	211.684	-671.254
	%	0,24	-0,04	-	0,12	0,88	-0,11
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-502.065	-	-	-		-1.934.296
	%	-0,77	-	-	-	0,00	-0,33
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	-10.006
	%	-	-	-	-	-	0,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-3.196.856	-7.347.427
	%	-	-	-	-	-13,26	-1,24
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-3.034.038	-7.193.983
	%	-	-	-	-	135,08	-1,47
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-162.818	-153.444
	%	-	-	-	-	7,25	-0,03
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	64.854.687	438.353.285	254.351.101	-415.827.924	24.112.980	591.313.795
	%	14,14	46,50	23,07	-49,70	3,30	37,99
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	458.810.964	942.620.227	1.102.487.547	836.740.212	731.686.781	1.556.337.594

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.1.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	9	14	13	17	20	24
	%	81,82	93,33	92,86	94,44	83,33	88,89
Değer Artış Fonları	SAYI	9	14	13	15	1	17
	%	81,82	93,33	92,86	83,33	4,17	62,96
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	2	12	13
	%	-	-	-	11,11	50	48,15
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	12,5	7,41
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	6	8
	%	-	-	-	-	25	29,63

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	-	-	8	8
	%	-	-	-	-	33,33	29,63
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	8,33	7,41
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	-	-	-	5	3
	%	-	-	-	-	20,83	11,11
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	12,5	7,41
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	3	1
	%	-	-	-	-	12,5	3,7
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	12,5	11,11
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-		1
	%	-	-	-	-	0	3,7
toplam özkaynak		11	15	14	18	24	27

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.1.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Gıda, İçki ve Tütün Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	555.608.831	833.149.069	1.127.797.325	458.716.187	12.657.257	336.009.977
	%	99,98	100,00	100,00	100,41	3,18	49,13
Değer Artış Fonları	TL	555.608.831	833.149.069	1.127.797.325	458.729.229	31.959.609	361.223.718
	%	99,98	100,00	100,00	100,41	8,03	52,82
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-13.042	-18.181.572	-26.972.758
	%	-	-	-	0,00	-4,57	-3,94
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-1.120.780	-240.525
	%	-	-	-	-	-0,28	-0,04
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-	1.999.542
	%	-	-	-	-	-	0,29

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	122.953	-	-	-1.859.877	385.270.284	347.863.027
	%	0,02	-	-	-0,41	96,82	50,87
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	15.281.418	47.872.754
	%	-	-	-	-	3,84	7,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-	-	-	-	200.793.369	29.443.143
	%	-	-	-	-	50,46	4,31
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-	-	-5.824	68.096
	%	-	-	-	-	0,00	0,01
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	42.673.939	4.767.498
	%	-	-	-	-	10,72	0,70
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	126.527.382	257.642.488
	%	-	-	-	-	31,80	37,67
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-	8.069.048
	%	-	-	-	-	-	1,18
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	555.731.784	833.149.069	1.127.797.325	456.856.310	397.927.541	683.873.004
	%	16,45	19,24	25,48	14,81	8,47	8,63
toplam özkaynak	TL	3.378.226.015	4.330.612.002	4.426.485.904	3.084.416.452	4.700.044.060	7.928.767.896

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablolası Unsurlarının Dağılımı

10.5.2.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Şirketler Listesi

ARSA N	ATEK S	BISAS	BLCY T	BOSSA	BRME N	DAGI	DERI M	DESA	DIRIT	YATA S	YUNS A	ARBU L	BRK O
HATE K	KORD S	KRTE K	LUKS K	MEMS A	MNDR S	RODR G	ROYA L	SKTA S	SNPA M	GEDIZ	IDAS	ESEM S	

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.2.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	5	7	9	10	22	23
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	2	4	6	7	21	21
	%	40,00	57,14	66,67	70,00	95,45	91,30
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	2	4	6	6	14	10
	%	40,00	57,14	66,67	60,00	63,64	43,48
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	15	21
	%	-	-	-	10,00	68,18	91,30
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	3	7	7	15	16
	%	40	42,86	77,78	70	68,18	69,57
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	16	16
	%	-	-	-	-	72,73	69,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	4	5	5	4	6	7
	%	80,00	71,43	55,56	40,00	27,27	30,43
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	4	5	5	4	5	-
	%	80,00	71,43	55,56	40,00	22,73	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	-	-	-
	%	20,00	14,29	11,11	-	-	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	1	1	-	3
	%	-	-	11,11	10,00	-	13,04
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	13,64	13,04
Ertelenmiş Vergi	SAYI					2	2
	%					9,09	8,70
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		5	7	9	10	22	23

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.2.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	8.465.061	23.562.098	61.243.754	112.724.163	89.505.192	3.557.788
	%	6,42	16,14	28,40	39,06	36,02	-8,66
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	50.576.985	94.548.529	128.649.096	85.397.181	199.740.386	-39.490.467
	%	40,97	77,21	83,31	48,55	125,63	88,49
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	50.576.983	94.548.526	128.649.089	85.404.351	220.698.682	-35.743.386
	%	40,97	77,21	83,31	48,56	138,82	80,09
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-7.177	-4.101.186	-6.631.200
	%	-	-	-	0,00	-2,58	14,86
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-3.013.038	-15.564.011	-13.338.725	-2.370.994	-16.857.110	2.884.119
	%	-2,44	-12,71	-8,64	-1,35	-10,60	-6,46
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-16.673.989	2.871.468
	%	-	-	-	-	-8,35	-7,27
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	72.864.840	27.915.431	25.778.490	90.484.320	-40.754.388	-5.135.967
	%	59,03	22,79	16,69	51,45	-25,63	11,51
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	73.344.389	28.196.623	27.051.233	87.262.727	-41.061.058	-
	%	59,42	23,02	17,52	49,61	-25,83	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-479.549	-281.192	-58.313	-	-	-
	%	-0,39	-0,23	-0,04	-	-	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-1.214.430	3.221.593	-	-6.700.293
	%	-	-	-0,79	1,83	-	15,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	306.670	1.564.326
	%	-	-	-	-	0,19	-3,51
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	362.977	1.387.612
	%	-	-	-	-	-0,89	-27,02
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	123.441.825	122.463.960	154.427.586	175.881.501	158.985.998	-44.626.434
	%	93,58	83,86	71,60	60,94	63,98	108,66
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	131.906.886	146.026.058	215.671.340	288.605.664	248.491.190	-41.068.646

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.2.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	5	8	7	19	19
	%	60,00	71,43	88,89	70,00	86,36	82,61
Değer Artış Fonları	SAYI	3	5	8	6	14	14
	%	60,00	71,43	88,89	60,00	63,64	60,87
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	6	7
	%	-	-	-	10,00	27,27	30,43
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	3	7
	%	-	-	-	-	13,64	30,43
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	4	5	5	3	9	11
	%	80,00	71,43	55,56	30,00	40,91	47,83
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	4	5	5	3	5	5
	%	80,00	71,43	55,56	30,00	22,73	21,74
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	-	1	3	2
	%	-	-	-	10,00	13,64	8,70
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	4,55	4,35
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	18,18	17,39
toplam özkaynak		5	7	9	10	22	23

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.2.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	97.178.782	209.575.610	316.331.816	51.381.750	470.877.051	431.059.292
	%	164,70	109,20	99,89	102,74	68,24	63,49
Değer Artış Fonları	TL	97.178.782	209.575.610	316.331.816	51.390.682	472.128.968	434.170.970
	%	?	?	?	?	68,42	63,95
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-8.932	-1.646.256	-2.683.466
	%	-	-	-	-0,02	-0,24	-0,40
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	394.339	-428.212
	%	-	-	-	-	0,06	-0,06
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-38.175.794	-17.655.834	347.939	-1.372.088	219.199.966	247.855.568
	%	-64,70	-9,20	0,11	-2,74	31,76	36,51
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-38.175.794	-17.655.834	347.939	-157.658	76.886.777	116.290.653
	%	-64,70	-9,20	0,11	-0,32	11,14	17,13
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-	-1.214.430	-1.857.443	-7.170.124
	%	-	-	-	-2,43	-0,27	-1,06
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-270.151	-270.151
	%	-	-	-	-	-0,04	-0,04
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	144.440.783	139.005.190
	%	-	-	-	-	20,93	20,47
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	59.002.988	191.919.776	316.679.755	50.009.662	690.077.017	678.914.860
	%	4,49	14,45	18,44	12,07	21,77	21,13
toplam özkaynak	TL	1.313.428.950	1.328.403.900	1.717.531.928	414.351.297	3.169.376.106	3.213.280.894

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablolası Unsurlarının Dağılımı

10.5.3.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Şirketler Listesi

DGKLB	GENTS	ORMA	YONGA

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.3.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	2	4
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	2	4
	%	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	2
	%	-	50,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	3
	%	100,00	75,00
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	1
	%	-	25,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	4
	%	100,00	100,00
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	1
	%	-	25,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	2	3
	%	100,00	75,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	6	7
	%	300,00	175,00
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		2	4

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.3.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	21.866.156	-6.306.531
	%	98,56	-6,51
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	319.097	103.194.126
	%	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	112.597.057
	%	-	109,11
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	398.871	854.096
	%	125,00	0,83
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	106.188
	%	-	0,10
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-79.774	-10.363.215
	%	-25,00	-10,04
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-4.239.829
	%	-	-4,11
Ertelenmiş Vergi	TL	-79.774	-6.123.386
	%	-25,00	-5,93
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	319.097	103.194.126
	%	1,44	106,51
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	22.185.253	96.887.595

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.3.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	4
	%	100,00	100,00
Değer Artış Fonları	SAYI	-	2
	%	-	50,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	2	3
	%	100,00	75,00
toplam özkaynak		2	4

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.3.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Orman Ürünleri ve Mobilya Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	319.097	103.513.223
	%	100,00	100,00
Değer Artış Fonları	TL	-	102.404.661
	%	-	98,93
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	319.097	1.108.562
	%	100,00	1,07
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	319.097	103.513.223
	%	2,80	32,37
toplam özkaynak	TL	11.388.578	319.741.467

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.5.4.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Şirketler Listesi (17 Firma)

AKSEL	ALKA	BAKAB	DGZTE	DOBUR	DURDO	HURGZ	IHGZT	KAPLM	OLMIP
PRZMA	SAMAT	TIRE	VKING	BAKAN	KARTN	TARAF			

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.4.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	1	2	3	5	14	16
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	-	1	3	14	16
	%	-	-	33,33	60,00	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	1	2	-	2
	%	-	-	33,33	40,00	-	12,50
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	13	14
	%	-	-	-	20,00	92,86	87,50
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	6,25
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	2
	%	-	-	-	-	7,14	12,50
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	1	2	1	10	12
	%	-	50,00	66,67	20,00	71,43	75,00

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	7,14	6,25
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	8	10
	%	-	-	-	-	57,14	62,50
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	1	1	1	1	2	2
	%	100,00	50,00	33,33	20,00	14,29	12,50
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	1	1	1	1	1
	%	100,00	50,00	33,33	20,00	7,14	6,25
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	6,25
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	1	2	1	1
	%	-	50,00	33,33	40,00	7,14	6,25
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	7,14	6,25
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		1	2	3	5	14	16

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.4.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-38.093.867	-31.084.767	-23.537.771	-226.643.125	219.938.405	-20.421.364
	%	-184,18	65,91	155,74	206,63	115,74	-31,72
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	1	2.217.409	36.729.709	-29.908.112	33.341.464
	%	-	0,00	26,32	31,40	100,00	39,32
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	2.217.407	36.768.590	-	43.688.843
	%	-	-	26,32	31,44	-	51,52
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-38.882	-29.908.112	-5.887.085
	%	-	-	-	-0,03	100,00	-6,94

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-	21.838
	%	-	-	-	-	-	0,03
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	-202.931
	%	-	-	-	-	-	-0,24
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	189.417	-433.080	-124.818	-	-4.279.201
	%	-	0,00	0,00	0,00	-	-5,05
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-	57.901
	%	-	-	-	-	-	0,17
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-	-2.521.000
	%	-	-	-	-	-	-7,56
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	58.777.256	-16.080.518	6.206.430	80.226.015	-	51.453.541
	%	100,00	100,00	73,68	68,60	-	60,68
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	58.777.256	-15.133.434	5.883.437	81.978.217	-	49.244.586
	%	100,00	94,11	69,84	70,09	-	58,07
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	98.037
	%	-	-	-	-	-	0,12
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-947.084	322.993	-1.752.202	-	2.663.158
	%	-	5,89	3,83	-1,50	-	3,14
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	-552.240
	%	-	-	-	-	-	-0,65
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	58.777.256	-16.080.517	8.423.839	116.955.724	-29.908.112	84.795.005
	%	284,18	34,09	-55,74	-106,63	-15,74	131,72
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	20.683.389	-47.165.284	-15.113.932	-109.687.401	190.030.293	64.373.641

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.4.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	1	3	14	16
	%	-	-	33,33	60,00	100,00	100,00
Değer Artış Fonları	SAYI	-	-	1	3	6	8
	%	-	-	33,33	60,00	42,86	50,00
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	-	8	10
	%	-	-	-	-	57,14	62,50
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	7,14	-
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	3	4
	%	-	-	-	-	21,43	25,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	2	2	2	3
	%	100,00	50,00	66,67	40,00	14,29	18,75
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	1	2	2	1	1
	%	100,00	50,00	66,67	40,00	7,14	6,25
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	1	1	-	1	1
	%	-	50,00	33,33	-	7,14	6,25
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	7,14	6,25
toplam özkaynak		1	2	3	5	14	16

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.4.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	-	1.848.926	24.846.158	71.683.416	104.005.140
	%	-	-	-30,59	30,20	56,51	51,84
Değer Artış Fonları	TL	-	-	1.848.926	24.846.158	85.246.293	121.082.513
	%	-	-	-30,59	30,20	67,20	60,36
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-	-9.007.262	-12.703.792
	%	-	-	-	-	-7,10	-6,33
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	-758.325	-
	%	-	-	-	-	-0,60	-
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-3.797.290	-4.373.581
	%	-	-	-	-	-2,99	-2,18
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-2.949.588	-15.865.659	-7.893.473	57.421.159	55.176.854	96.605.725
	%	100,00	100,00	130,59	69,80	43,49	48,16
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-2.949.588	-15.107.992	-7.394.200	57.421.159	58.453.680	97.673.595
	%	100,00	95,22	122,33	69,80	46,08	48,69
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-757.667	-499.273	-	-3.374.610	-1.244.085
	%	-	4,78	8,26	-	-2,66	-0,62
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	97.784	176.215
	%	-	-	-	-	0,08	0,09
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	-2.949.588	-15.865.659	-6.044.547	82.267.317	126.860.270	200.610.865
	%	-0,33	-1,63	-0,71	7,87	6,25	8,72
toplam özkaynak	TL	886.199.143	976.028.007	855.231.172	1.045.682.369	2.029.469.272	2.299.480.767

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünler Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zzarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.5.5.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik ÜrünlerGrubu Şirketler Listesi (28 Firma)

ACSEL	AKSA	ALKI M	ATPE T	AYGA Z	BAGF S	BRISA	BRKS N	CLKH O	DEVA	PIMA S	PTOFS	SANF M	SASA
DYOB Y	EGGU B	EGPR O	EPLA S	GOOD Y	GUBR F	HEKT S	MEGA P	MRSH L	PETK M	SODA	SODS N	TUPRS	SEKU R

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.5.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik ÜrünlerGrubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARİ/ZARARI	SAYI	9	12	9	10	28	28
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	3	2	3	4	26	24
	%	33,33	16,67	33,33	40,00	92,86	85,71
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	3	2	3	3	6	7
	%	33,33	16,67	33,33	30,00	21,43	25,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	20	18
	%	-	-	-	10,00	71,43	64,29
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	3,57
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	7,14	7,14
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	1	2	4	4	18	18
	%	11,11	16,67	44,44	40,00	64,29	64,29
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	7,14	7,14

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	16	16
	%	-	-	-	-	57,14	57,14
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	8	9	9	6	11	13
	%	88,89	75,00	100,00	60,00	39,29	46,43
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	8	9	9	6	9	11
	%	88,89	75,00	100,00	60,00	32,14	39,29
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	4	5	5	5	5	5
	%	44,44	41,67	55,56	50,00	17,86	17,86
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	2	2	1	3	4
	%	11,11	16,67	22,22	10,00	10,71	14,29
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	3,57	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,57	3,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	6	6
	%	-	-	-	-	21,43	21,43
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	6	6
	%	-	-	-	-	21,43	21,43
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		9	12	9	10	28	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.5.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünler Grubu Şirketler Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunun TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	195.050.377	219.988.095	233.653.989	249.815.046	2.818.918.286	2.431.208.734
	%	79,61	88,99	82,79	81,85	122,31	89,70
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	24.055.990	-747.909	51.455.508	39.575.915	625.322	91.731.337
	%	48,15	-2,75	105,91	71,44	-0,12	32,86
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	24.055.989	-747.911	51.455.504	39.539.477	29.092.749	99.508.605
	%	48,15	-2,75	105,91	71,37	-5,66	35,64

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	36.434	-29.646.924	532.041
	%	-	-	-	0,07	5,77	0,19
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-	-4.280.400
	%	-	-	-	-	-	-1,53
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-92.883	52.632
	%	-	-	-	-	-5,66	0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	40.739	40.630	-3.332.441	664.417	1.272.380	-4.081.541
	%	0,08	0,15	-6,86	1,28	-0,25	-1,46
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-3.831.167	-2.408.012
	%	-	-	-	-	-612,67	-2,63
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	3.309.470	-3.100.803
	%	-	-	-	-	529,24	-3,38
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	25.907.782	27.976.645	-2.871.085	15.822.288	-514.864.511	187.439.141
	%	51,85	102,75	-5,91	28,56	100,12	67,14
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	66.397.644	23.497.607	-20.272.812	29.024.976	-595.189.562	212.962.688
	%	132,89	86,30	-41,73	52,39	115,74	76,28
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-31.634.062	4.471.733	17.402.004	-10.253.293	72.971.311	-42.914.645
	%	-63,31	16,42	35,82	-18,51	-14,19	-15,37
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-8.855.800	7.305	-277	-2.949.395	-2.079.105	21.139.870
	%	-17,72	0,03	0,00	-5,32	0,40	7,57
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	-	-	8.341.000	-
	%	-	-	-	-	-1,62	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	284.320	146.029
	%	-	-	-	-	-0,06	0,05
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	807.525	-3.894.801
	%	-	-	-	-	-0,16	#BAŞV!
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	807.525	-3.894.801
	%	-	-	-	-	-0,16	#BAŞV!
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	49.963.772	27.228.736	48.584.423	55.398.203	-514.239.189	279.170.478
	%	20,39	11,01	17,21	18,15	-22,31	10,30
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	245.014.149	247.216.831	282.238.412	305.213.249	2.304.679.097	2.710.379.212

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.5.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik ÜrünlerGrubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	7	8	7	8	21	22
	%	77,78	66,67	77,78	80,00	75,00	78,57
Değer Artış Fonları	SAYI	7	8	7	7	13	14
	%	77,78	66,67	77,78	70,00	46,43	50,00
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	7	9
	%	-	-	-	10,00	25,00	32,14
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	5	5
	%	-	-	-	-	17,86	17,86
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	8	7	9	4	13	13
	%	88,89	58,33	100,00	40,00	46,43	46,43
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	8	7	9	4	9	10
	%	88,89	58,33	100,00	40,00	32,14	35,71
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	1	2	3	3	4	4
	%	11,11	16,67	33,33	30,00	14,29	14,29
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,57	3,57
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	14,29	14,29
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	7,14	7,14
toplam özkaynak		9	12	9	10	28	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.5.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik ÜrünlerGrubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	434.747.569	343.654.156	410.234.645	409.359.025	314.623.099	404.005.796
	%	89,39	75,46	81,62	100,26	71,92	60,68
Değer Artış Fonları	TL	434.747.569	343.654.156	410.234.645	409.304.141	336.295.941	428.389.478
	%	89,39	75,46	81,62	100,25	76,88	64,34
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	54.884	-14.225.123	-3.116.042
	%	-	-	-	0,01	-3,25	-0,47
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-7.447.719	-21.267.640
	%	-	-	-	-	-1,70	-3,19
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	51.576.528	111.736.116	92.392.256	-1.063.711	122.824.920	261.793.809
	%	10,61	24,54	18,38	-0,26	28,08	39,32
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	64.546.328	111.745.259	92.283.938	-415.665	-133.958.387	32.185.888
	%	13,27	24,54	18,36	-0,10	-30,62	4,83
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-12.969.800	-9.143	108.318	-648.046	-8.947.477	8.329.819
	%	-2,67	0,00	0,02	-0,16	-2,05	1,25
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	2.430.622	-428.582
	%	-	-	-	-	0,56	-0,06
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	262.415.373	220.721.534
	%	-	-	-	-	59,99	33,15
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	884.789	985.150
	%	-	-	-	-	0,20	0,15
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	486.324.097	455.390.272	502.626.901	408.295.314	437.448.019	665.799.605
	%	8,64	27,12	10,80	15,67	2,68	3,59
toplam özkaynak	TL	5.630.843.315	1.679.450.567	4.652.874.726	2.605.810.948	16.336.573.595	18.533.438.012

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.6. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurlarının Dağılımı

10.5.6.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Şirketler Listesi (29 Firma)

ADANA	AFYON	AKCNS	ANACM	ASLAN	BOLUC	BUCIM	CIMSA	CMBTN	CMENT
DENCM	DOGUB	ECYAP	EGSER	GOLTS	IZOCM	KONYA	MRDIN	NIBAS	NUHCM
TRKCM	UNYEC	USAK	YBTAS	BASCM	BTCIM	BSOKE	HZNDR	KUTPO	

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.6.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	9	11	11	12	24	28
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	2	3	4	22	25
	%	-	18,18	27,27	33,33	91,67	89,29
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	1	2	2	1	1
	%	-	9,09	18,18	16,67	4,17	3,57
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	1	1	2	20	24
	%	-	?	?	16,67	83,33	85,71
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	16,67	17,86
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	4,17	3,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	3	5	5	6	14	17
	%	33,33	45,45	45,45	50,00	58,33	60,71
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	8,33	7,14

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	12	15
	%	-	-	-	-	50,00	53,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	8	8	7	8	12	13
	%	88,89	72,73	63,64	66,67	50,00	46,43
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	8	8	7	8	8	8
	%	88,89	72,73	63,64	66,67	33,33	28,57
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	5	7	5	4	7	8
	%	55,56	63,64	45,45	33,33	29,17	28,57
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	7,14
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	1	-	1	-	2	2
	%	11,11	-	9,09	-	8,33	7,14
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	4,17	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	6	6
	%	-	-	-	-	25,00	21,43
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	4,17	3,57
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	5	6
	%	-	-	-	-	20,83	21,43
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		9	11	11	12	24	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.6.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	550.694.428	477.139.737	668.885.723	757.113.473	867.097.459	1.275.832.058
	%	192,51	60,63	93,99	93,85	77,78	92,85
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	7.371.165	20.857.772	2.394.165	30.540.582	-12.768.147	-9.347.911
	%	-2,79	6,73	5,60	61,51	-5,15	-9,52
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	21.176.087	2.476.488	31.085.437	8.921.849	14.269
	%	-	6,83	5,79	62,61	3,60	0,01

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-318.320	-82.328	-544.861	-22255666	1.745.527
	%	-	-0,10	-0,19	-1,10	-8,98	1,78
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-189.818	-1.363.520
	%	-	-	-	-	-0,08	-1,39
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.567.965	-622.713
	%	-	-	-	-	3,60	-0,63
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	7.371.165	-16.207.782	27.793.620	-1.786.056	2.323.453	-9.121.474
	%	-2,79	-5,09	64,14	-3,61	0,94	-9,29
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	366.806	-30.622
	%	-	-	-	-	-2,87	0,33
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	1.956.647	-9.090.852
	%	-	-	-	-	-15,32	97,25
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-264.637.062	288.987.576	40.358.163	19.109.209	260.476.534	107.546.419
	%	100,00	93,27	94,40	38,49	105,15	109,52
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	54.970.355	-6.371.000	-12.940.928	99.865.005	-20.398.284	154.322.091
	%	-20,77	-2,06	-30,27	201,14	-8,23	157,15
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-221.770.320	295.358.576	53.299.091	-80.755.796	298.921.155	-45.981.699
	%	83,80	95,32	124,67	-162,65	120,67	-46,83
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	-3.232.189
	%	-	-	-	-	-	-3,29
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-97.837.097	-	-1.459.537	-	-551.256	1.018.751
	%	36,97	-	0,00	-	-0,22	1,04
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-4.068.320	-
	%	-	-	-	-	-1,64	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-13.426.761	1.419.465
	%	-	-	-	-	-5,42	1,32
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-970.445	-1.370.752
	%	-	-	-	-	-0,37	-1,27
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-12.456.316	2.880.761
	%	-	-	-	-	-4,78	2,67
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-264.637.059	309.845.348	42.752.328	49.649.791	247.708.387	98.198.508
	%	-92,51	39,37	6,01	6,15	22,22	7,15
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	286.057.369	786.985.085	711.638.051	806.763.264	1.114.805.846	1.374.030.566

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.6.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	6	8	9	10	22	26
	%	66,67	72,73	81,82	83,33	91,67	92,86
Değer Artış Fonları	SAYI	6	7	8	8	12	12
	%	66,67	63,64	72,73	66,67	50,00	42,86
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	1	1	2	8	8
	%	-	9,09	9,09	16,67	33,33	28,57
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	5	8
	%	-	-	-	-	20,83	28,57
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	7	7	7	8	12	12
	%	77,78	63,64	63,64	66,67	50,00	42,86
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	4,17	-
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	7	7	7	8	9	8
	%	77,78	63,64	63,64	66,67	37,50	28,57
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	-	1	-	1
	%	-	-	-	8,33	-	3,57
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	8,33	10,71
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	12,50	10,71
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	4,17	3,57
toplam özkaynak		9	11	11	12	24	28

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.6.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Taş ve Toprağa Dayalı Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	T L	-656.533	325.465.641	321.450.948	428.746.445	131.104.354	123.841.558
	%	-2,34	97,47	94,52	85,29	23,01	20,73
Değer Artış Fonları	TL	-656.533	325.720.297	321.771.466	430.304.439	152.582.749	144.002.356
	%	-2,34	97,55	94,61	85,60	26,77	24,11
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-254.656	-320.518	-1.557.994	-19.007.116	-16.948.422
	%	-	-0,08	-0,09	-0,31	-3,34	-2,84
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-2.471.279	-3.212.376
	%	-	-	-	-	-0,43	-0,54
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	T L	28.719.710	8.433.144	18.648.019	73.935.870	438.790.117	473.519.552
	%	102,34	2,53	5,48	14,71	76,99	79,27
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Ortaklıkların Diğer Kapsamlı Gelirlerinden Paylar	TL	-	-	-	-	-94.960	-
	%	-	-	-	-	-0,02	-
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	28.719.710	8.433.144	18.648.019	74.143.006	78.803.305	202.378.306
	%	102,34	2,53	5,48	14,75	13,83	33,88
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonu	TL	-	-	-	-207.136	-	-1.143.518
	%	-	-	-	-0,04	-	-0,19
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	127.439.148	142.661.179
	%	-	-	-	-	22,36	23,88
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	236.720.748	134.324.422
	%	-	-	-	-	41,54	22,49
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-4.078.124	-4.700.837
	%	-	-	-	-	-0,72	-0,79
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	T L	28.063.177	333.898.785	340.098.967	502.682.315	569.894.471	597.361.110
	%	0,55	6,28	5,65	11,96	5,64	4,69
toplam özkaynak	T L	5.148.212.633	5.317.132.685	6.018.005.321	4.203.231.879	10.110.900.664	12.737.921.034

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.7. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Listesinde Olan Firmaların Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurların Dağılımı

10.5.7.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Şirketler Listesi (16 Firma)

ASCEL	BRSAN	BURCE	BURVA	CELHA	CEMTS	COMDO	DMSAS	ERBOS	EREGL
IZMDC	OZBAL	SARKY	CEMAS	FENIS	KRDMA				

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.7.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	5	8	6	9	12	13
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	5	4	5	12	13
	%	-	62,50	66,67	55,56	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	5	4	5	4	5
	%	-	62,50	66,67	55,56	33,33	38,46
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	11	12
	%	-	-	-	-	91,67	92,31
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	7,69
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	1	2	6	7
	%	-	-	16,67	22,22	50,00	53,85
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	7,69
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	33,33	38,46
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	3	4	4	5	5	5
	%	60,00	50,00	66,67	55,56	41,67	38,46

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	3	4	4	5	4	4
	%	60,00	50,00	66,67	55,56	33,33	30,77
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	3	1	1	1	1
	%	40,00	37,50	16,67	11,11	8,33	7,69
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	2	2	2	3	2
	%	20,00	25,00	33,33	22,22	25,00	15,38
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	7,69
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	7,69
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		5	8	6	9	12	13

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.7.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	2.942.039	-142.401.017	783.435.707	1.247.515.597	578.596.644	948.085.178
	%	4,74	-92,09	95,78	81,66	49,94	50,59
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	275.008.091	39.248.473	153.105.514	39.545.294	-18.370.705
	%	-	92,58	113,81	54,66	6,82	-1,98
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	275.008.091	43.841.946	184.372.866	76.595.133	-97.167
	%	-	92,58	127,13	65,82	13,21	-0,01
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-36914871	-18.283.866
	%	-	-	-	-	-6,36	-1,97
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-93.592	227.158
	%	-	-	-	-	-0,02	0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-4.593.473	-31.267.352	-41.376	-216.830
	%	-	-	-13,32	-11,16	-0,01	-0,02
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	21.381	-18.344
	%	-	-	-	-	0,05	0,10

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	636.537	161.262
	%	-	-	-	-	1,61	-0,88
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	59.168.321	22.025.017	-4.763.522	127.013.622	540.445.418	944.446.552
	%	100,00	7,42	-13,81	45,34	93,18	101,98
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	58.243.650	-230.035	13.516.336	116.903.472	-35.394.738	921.391.202
	%	98,44	-0,08	39,19	41,73	-6,10	99,49
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-98.839	28.910.791	685	-2.117	2.310	1.212
	%	-0,17	9,73	0,00	0,00	0,00	0,00
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	1.023.510	-6.655.739	-18.280.543	10.112.267	-19.383.216	23.054.224
	%	1,73	-2,24	-53,01	3,61	-3,34	2,49
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-112	-86
	%	-	-	-	-	0,00	0,00
Ertelenmiş Vergi	TL					-112	-86
	%					0,00	0,00
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	59.168.321	297.033.108	34.484.951	280.119.136	579.990.712	926.075.847
	%	95,26	192,09	4,22	18,34	50,06	49,41
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	62.110.360	154.632.091	817.920.658	1.527.634.733	1.158.587.356	1.874.161.025

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.7.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	4	7	5	8	12	13
	%	80,00	87,50	83,33	88,89	100	100
Değer Artış Fonları	SAYI	4	7	5	7	11	12
	%	80,00	87,50	83,33	77,78	91,67	92,31
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	5	6
	%	-	-	-	11,11	41,67	46,15
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	3	5
	%	-	-	-	-	25,00	38,46

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	4	4	5	6	6
	%	60,00	50,00	66,67	55,56	50,00	46,15
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	3	4	4	5	-	5
	%	60,00	50,00	66,67	55,56	-	38,46
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	1	2	2	3	-	2
	%	20,00	25,00	33,33	33,33	-	15,38
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	7,69
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	8,33	7,69
toplam özkaynak		5	8	6	9	12	13

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.7.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Ana Sanayi Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	85.462.992	423.861.046	411.793.089	558.625.585	534.331.930	549.834.136
	%	49,78	83,85	84,05	73,79	75,01	32,99
Değer Artış Fonları	TL	85.462.992	423.861.046	411.793.089	558.622.831	595.221.174	625.238.743
	%	49,78	83,85	84,05	73,79	83,56	37,52
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	2.754	-58.299.960	-71.349.053
	%	-	-	-	0,00	-8,18	-4,28
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-2.589.284	-4.055.554
	%	-	-	-	-	-0,36	-0,24
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	86.216.389	81.639.632	78.120.842	198.420.036	178.021.978	1.116.752.564
	%	50,22	16,15	15,95	26,21	24,99	67,01
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	85.622.074	88.877.350	102.430.953	213.594.968	178.021.978	1.099.182.356
	%	49,87	17,58	20,91	28,21	24,99	65,95
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	594.315	-7.237.718	-24.310.111	-15.174.932	-	-11.306.017
	%	0,35	-1,43	-4,96	-2,00	-	-0,68

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-	5.969
	%	-	-	-	-	-	0,00
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	28.870.256
	%	-	-	-	-	-	1,73
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemler	TL	171.679.381	505.500.678	489.913.931	757.045.621	712.353.908	1.666.586.700
	%	22,23	7,09	6,33	8,39	2467,43	14,67
toplam özkaynak	TL	772.263.884	7.128.105.624	7.737.790.608	9.018.993.702	28.870.256	11.363.192.522

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.8. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.5.8.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Şirketler Listesi (31 Firma)

ALCAR	ARCLK	ASUZU	AYES	BAYRD	BFREN	DITAS	EGEEN	EMKEL	EMNIS
FMIZP	FROTO	GEREL	IHEVA	JANTS	KARSN	KATMR	KLMSN	MAKTK	MUTLU
TOASO	TTRAK	TUDDF	VESBE	VESTL	BALAT	OTKAR	PARSN	PRKAB	SILVR
TMSN									

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.8.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	7	9	11	15	27	30
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	2	2	6	13	24	30
	%	28,57	22,22	54,55	86,67	88,89	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	2	2	5	9	5	27
	%	28,57	22,22	45,45	60,00	18,52	90,00

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	1	4	21	26
	%	-	-	9,09	26,67	77,78	86,67
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	2
	%	-	-	-	-	3,70	6,67
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	1	1	8	13	19
	%	28,57	11,11	9,09	53,33	48,15	63,33
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	7,41	6,67
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	13	19
	%	-	-	-	-	48,15	63,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	3	4	4	7	10	11
	%	42,86	44,44	36,36	46,67	37,04	36,67
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	3	4	4	7	5	5
	%	42,86	44,44	36,36	46,67	18,52	16,67
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	5	6	5	4	4	4
	%	71,43	66,67	45,45	26,67	14,81	13,33
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	3	3	3	3	3	5
	%	42,86	33,33	27,27	20,00	11,11	16,67
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,70	3,33
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	-	1	1	1
	%	-	-	-	6,67	3,70	3,33
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,70	3,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	4	5
	%	-	-	-	-	14,81	16,67
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	3	5
	%	-	-	-	-	11,11	16,67
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		7	9	11	15	27	30

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.8.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	96.945.979	63.807.202	-10.947.428	231.491.845	1.981.030.385	2.359.888.622
	%	81,35	102,02	-41,69	44,44	78,49	98,22
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	8.078.972	-175.935	30.917.725	164.669.707	405.789.382	252.800.390
	%	36,35	13,91	83,10	56,90	74,74	589,98
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	10.731.210	859.118	32.927.321	171.344.291	470.716.287	298.869.471
	%	48,29	-67,91	88,50	59,21	86,70	697,49
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-325.996	-182.964	-945.1475	-12.406.188
	%	-	-	-0,88	-0,06	-1,74	-28,95
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-110.345	-1.639.269
	%	-	-	-	-	86,70	-3,83
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-2.652.238	-1.035.053	-1.683.600	-6.491.620	-55.365.085	-32.023.624
	%	-11,93	81,82	-4,53	-2,24	-10,20	-74,74
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	84.027	177.820
	%	-	-	-	-	0,02	0,07
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-55.449.112	-31.574.110
	%	-	-	-	-	-13,66	-12,49
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	14.144.930	-1.089.174	6.289.629	124.715.010	137.119.920	-209.951.390
	%	63,65	86,09	16,90	43,10	25,26	-489,98
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	1.490.832	373.498	-6.656	130.155.257	-80.261.614	270.985.146
	%	6,71	-29,52	-0,02	44,98	-14,78	632,42
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	2.076.764	-4.837.968	2.591.836	-2.263.850	149.745.434	-98.171.000
	%	9,34	382,42	6,97	-0,78	27,58	-229,11
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	10.577.334	3.375.296	3.704.449	-3.176.397	75.641.292	-239.761.608
	%	47,59	-266,80	9,96	-1,10	13,93	-559,55
Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	159.000	-192.253.000
	%	-	-	-	-	0,03	-448,68

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	-	1.151	-1.708.000	978.000
	%	-	-	-	0,00	-0,31	2,28
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-431.278	332.556
	%	-	-	-	-	-0,08	0,78
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-7.732.914	47.938.516
	%	-	-	-	-	-1,42	111,88
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-7.892.114	47.759.057
	%	-	-	-	-	-5,76	-22,75
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	22.223.902	-1.265.109	37.207.354	289.384.717	542.909.302	42.849.000
	%	18,65	-2,02	141,69	55,56	21,51	1,78
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	119.169.881	62.542.093	26.259.926	520.876.562	2.523.939.687	2.402.737.622

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.8.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	6	6	8	14	22	24
	%	85,71	66,67	72,73	93,33	?	?
Değer Artış Fonları	SAYI	6	6	8	13	12	17
	%	85,71	66,67	72,73	86,67	44,44	56,67
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	8	8
	%	-	-	-	6,67	29,63	26,67
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	6	7
	%	-	-	-	-	22,22	23,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	4	4	7	8	11
	%	42,86	44,44	36,36	46,67	29,63	36,67
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	3	4	4	7	5	5
	%	42,86	44,44	36,36	46,67	18,52	16,67

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	3	2	2	-	5	7
	%	42,86	22,22	18,18	-	14,81	20,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	11,11	6,67
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	7,41	6,67
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	4
	%	-	-	-	-	3,70	13,33
toplam özkaynak		7	9	11	15	27	30

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.8.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	70.549.489	47.684.404	152.714.340	873.760.015	481.870.610	662.998.504
	%	99,92	94,88	96,04	86,30	54,38	82,85
Değer Artış Fonları	TL	70.549.489	47.684.404	152.714.340	873.776.439	498.176.038	688.415.138
	%	0,00	0,00	0,00	0,00	56,22	86,02
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-16.424	-13.276.152	-12.979.965
	%	-	-	-	0,00	-1,50	-1,62
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-3.029.276	-12.436.669
	%	-	-	-	-	-0,34	-1,55
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	53.235	2.575.385	6.302.444	138.678.350	404.257.350	137.264.473
	%	0,08	5,12	3,96	13,70	45,62	17,15
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	4.565.040	4.938.215	4.942.253	138.678.350	114.711.920	328.786.066
	%	6,47	9,83	3,11	13,70	12,95	41,08
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-4.511.805	-2.362.830	1.360.191	-	-133.116.475	-367.802.907
	%	-6,39	-4,70	0,86	-	-15,02	-45,96
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	468.793.000	380.619.090
	%	-	-	-	-	52,90	47,56

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	20.112.905	19.924.905
	%	-	-	-	-	2,27	2,49
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-9.270.000	-13.486.681
	%	-	-	-	-	-1,05	-1,69
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	70.602.724	50.259.789	159.016.784	1.012.438.365	886.127.960	800.262.977
	%	9,18	8,57	17,83	29,48	6,94	5,76
toplam özkaynak	TL	768.849.696	586.540.310	891.804.335	3.434.111.687	12.767.301.476	13.891.016.476

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.9. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.5.9.1. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Şirketler Listesi (5 Firma)

ADEL	KRATL	SAYAS	SERVE	TEPAS

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.9.2. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	1	1	1	2	5	5
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	1	1	1	5	5
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	1	1	1	1	1
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	20,00	20,00
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	20,00

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	4	4
	%	-	-	-	-	80,00	80,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	20,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	1	1	1	1	3	3
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	60,00	60,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	40,00	40,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	-	-	-	1	1	1
	%	-	-	-	50,00	20,00	20,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	-	-	-	1	1	-
	%	-	-	-	50,00	20,00	-
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		1	1	1	2	5	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.9.3. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-1.423.528	-1.468.234	-2.795.443	24.488.990	25.078.480	58.180.349
	%	99,45	99,47	99,70	97,88	101,55	99,38
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-7.844	-7.844	-8.499	593.147	-370.971	-41.544
	%	100,00	100,00	100,00	111,88	97,06	-11,39
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-9.805	-9.805	-10.623	741.434	-16.832	-403.961
	%	125,00	125,00	124,99	139,85	4,40	-110,76
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-	-26.471
	%	-	-	-	-	-	-7,26
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-335.949	165.465
	%	-	-	-	-	87,90	45,37

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-7.526	26.783
	%	-	-	-	-	4,40	7,34
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	1.961	1.961	2.124	-148.287	-10.664	196.640
	%	-0,01	-0,01	-0,01	0,00	2,79	53,91
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	5.950	7.971
	%	-	-	-	-	-1,60	-19,19
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-	-	-	-62.985	-11.245	406.270
	%	-	-	-	-11,88	2,94	111,39
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-	-	-	-62.985	-11.245	406.270
	%	-	-	-	-11,88	2,94	111,39
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-7.844	-7.844	-8.499	530.162	-382.216	364.726
	%	0,55	0,53	0,30	2,12	-1,55	0,62
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-1.431.372	-1.476.078	-2.803.942	25.019.152	24.696.264	58.545.075

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.5.9.4. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	1	1	4	4
	%	100	100	100	50	80	80
Değer Artış Fonları	SAYI	1	1	1	1	2	1
	%	100	100	100	50	40	20
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	40	40
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	40	40
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	-	2	2	2
	%	-	-	-	100	40	40
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	-	-	2	1	-
	%	-	-	-	100	20	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20	20
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20	20
toplam özkaynak		1	1	1	2	5	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.5.9.5. Borsa İstanbul İmalat Sanayii Sektörü Diğer İmalat Sanayii Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	356.327	348.483	339.984	36.754.096	3.756.167	2.546.008
	%	100,00	100,00	100,00	97,71	122,58	100,68
Değer Artış Fonları	TL	356.327	348.483	339.984	36.754.096	3.658.309	2.507.877
	%	-	-	-	-	119,39	99,17
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-	-25.106	-71.584
	%	-	-	-	-	-0,82	-2,83
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	122.964	109.715
	%	-	-	-	-	4,01	4,34
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	-	-	863.209	-691.960	-17.075
	%	-	-	-	2,29	-22,58	-0,68
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-	-	-	863.209	-74.230	332.040
	%	-	-	-	2,29	-2,42	13,13
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-664.210	-395.595
	%	-	-	-	-	-21,68	-15,64
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	46.480	46.480
	%	-	-	-	-	1,52	1,84
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	356.327	348.483	339.984	37.617.305	3.064.207	2.528.933
	%	4,51	5,42	9,37	9,86	1,36	0,72
toplam özkaynak	TL	7.908.508	6.432.402	3.628.464	381.494.814	225.717.086	349.738.100

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar tablosu Kalemlerinin Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Alt Gruplarında Dağılımı

İstanbul Borsa Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörünü detaylı incelemesi için bu sektörün bir alt bölümlerini’de inceledik. Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörünün İstanbul Borsasında bir alt bölümü aşağıdaki gibidir:

006000.	TOPTAN VE PERAKENDE TİCARET, OTEL VE LOKANTALAR
06000.001000.	TOPTAN TİCARET
06000.002000.	PERAKENDE TİCARET
06000.003000.	LOKANTA VE OTELLER

10.6.1. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar sektörü Toptan Ticaret Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablolası Unsurlarının Dağılımı

10.6.1.1. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Toptan Ticaret Grubu Şirketler Listesi (8 FİRMA)

DOAS	INTEM	SELEC	TGSAS	UZERB	AKPAZ	PLASP	SANKO

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.1.2. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Toptan Ticaret Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	3	3	3	3	7	5
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	-	-	-	7	5
	%	-	-	-	-	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	2	-
	%	-	-	-	-	28,57	-
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	6	-
	%	-	-	-	-	85,71	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	5
	%	-	-	-	-	-	100,00
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	1	1	-	-	-	-
	%	33,33	33,33	-	-	-	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	20,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	2	3	3	2	5	4
	%	66,67	100,00	100,00	66,67	71,43	80,00
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	3	-
	%	-	-	-	-	42,86	-
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	-	3
	%	-	-	-	-	-	60,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	3	4	4	4	2	2
	%	100,00	133,33	133,33	133,33	28,57	40,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	1	1	2	1	1
	%	33,33	33,33	33,33	66,67	14,29	20,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	2	2	2	2	2
	%	66,67	66,67	66,67	66,67	28,57	40,00
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	-	-
	%	-	-	-	33,33	-	-
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	-	-	1	1	1	1
	%	-	-	33,33	33,33	14,29	20,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	28,57	40,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	28,57	40,00
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		3	3	3	3	7	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.1.3. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Toptan Ticaret Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	160.271.050	3.177.454	5.447.143	356.073	419.018.436	373.065.454
	%	109,64	25,12	67,09	-30,92	70,44	130,89
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	779.233	-338.624	-20.777	83.858	12.345.347	-7.890.063
	%	-5,53	-3,58	-0,78	-5,56	7,02	8,96
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	23.700.782	-
	%	-	-	-	-	13,48	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-8.667.947	-9.860.105
	%	-	-	-	-	-4,93	11,20
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-3.378	9.063	-	-	-	-
	%	0,02	0,10	-	-	-	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	12.827
	%	-	-	-	-	-	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	782.611	-347.687	-20.777	83.858	-2.687.488	1.957.215
	%	-5,56	-3,67	-0,78	-5,56	-1,53	-2,22
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-2.675.274	1.958.799
	%	-	-	-	-	-21,67	-24,83
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-14.867.029	9.808.961	2.693.044	-1.591.510	163.535.472	-80.151.625
	%	105,53	103,58	100,78	105,56	92,98	91,04
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-1.271	-1.518	1.018	1.802	-175.000	3.184.000
	%	0,01	-0,02	0,04	-0,12	1,81	-3,62
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-15.648.369	10.158.166	2.712.803	-1.677.170	172.325.750	-87.646.500
	%	111,08	107,26	101,52	111,24	97,98	99,55
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	660	-
	%	-	-	-	-	0,00	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	-	-	4.250	-1.610	10.090.000	-12.000
	%	-	-	0,00	0,00	5,74	0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-8.615.938	4.310.875
	%	-	-	-	-	-4,90	-4,90
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-8.615.938	4.310.875
	%	-	-	-	-	-5,27	-5,38
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-14.087.796	9.470.337	2.672.267	-1.507.652	175.880.819	-88.041.688
	%	-9,64	74,88	32,91	130,92	29,56	-30,89
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	146.183.254	12.647.791	8.119.410	-1.151.579	594.899.255	285.023.766

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.1.4. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Toptan Ticaret Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	3	3	2	6	4
	%	66,67	100,00	100,00	66,67		
Değer Artış Fonları	SAYI	2	3	3	2	2	-
	%	66,67	100,00	100,00	66,67	28,57	-
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	-	3	3
	%	-	-	-	-	42,86	60,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	28,57	20,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	1	1	2	2
	%	33,33	33,33	33,33	33,33	28,57	40,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	1	1	1	1	1
	%	33,33	33,33	33,33	33,33	14,29	20,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	1	1	-	-
	%	-	-	33,33	33,33	-	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	28,57	40,00
toplam özkaynak		3	3	3	3	7	5

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.1.5. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Toptan Ticaret Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-821.116	28.122.855	30.297.523	10.163.558	26.465.945	-15.949.328
	%	99,87	100,01	100,00	100,01	5,27	-4,20
Değer Artış Fonları	TL	-821.116	28.122.855	30.297.523	10.163.558	36.811.276	-
	%	99,87	100,01	100,00	100,01	7,33	-
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-	-10.277.742	-15.930.179
	%	-	-	-	-	-2,05	-4,20
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-67.589	-19.149
	%	-	-	-	-	-0,01	-0,01
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-1.030	-2.548	-415	-1.032	475.670.487	395.506.862
	%	0,13	-0,01	0,00	-0,01	94,73	104,20
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-1.030	-2.548	-1.530	-913	-1.088.000	2.096.000
	%	0,13	-0,01	-0,01	-0,01	-0,22	0,55
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	1.115	-119	-	-
	%	-	-	0,00	0,00	-	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	476.758.487	393.410.862
	%	-	-	-	-	94,95	103,65
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	-822.146	28.120.307	30.297.108	10.162.526	502.136.432	379.557.534
	%	-0,10	19,47	19,85	61,74	18,03	14,63
toplam özkaynak	TL	814.572.764	144.460.985	152.605.678	16.461.053	2.784.481.176	2.594.257.435

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.2. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.6.2.1. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Şirketler Listesi (14 Firma)

ADESE	BIMAS	BIZIM	BOYNR	CARFA	KILER	MEPET	MGROS	TKNSA	UYUM	VAKKO	BMEKS	MIPAZ	KIPA

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.2.2. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	2	5	6	7	11	13
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	3	3	3	10	11
	%	-	60,00	50,00	42,86	90,91	84,62
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	3	3	3	3	1
	%	-	60,00	50,00	42,86	27,27	7,69
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	10	10
	%	-	-	-	-	90,91	76,92
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	1	1	-	-
	%	-	-	16,67	14,29	-	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	9,09	7,69
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	2	2	2	6	6
	%	-	40,00	33,33	28,57	54,55	46,15
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	6	6
	%	-	-	-	-	54,55	46,15

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	1	4	4	4	4	3
	%	50,00	80,00	66,67	57,14	36,36	23,08
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	2	2	2	2	2
	%	50,00	40,00	33,33	28,57	18,18	15,38
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	1	1
	%	-	-	-	14,29	9,09	7,69
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	1	1	-
	%	50,00	20,00	16,67	14,29	9,09	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	18,18	7,69
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	18,18	7,69
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		2	5	6	7	11	13

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.2.3. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	528.567	-2.768.839	31.927.864	65.072.958	494.759.074	-61.564.334
	%	171,59	229,57	23,78	98,87	92,16	246,89
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	2.073.985	111.155.904	273.322	40.003.354	12.029.308
	%	-	132,71	108,62	36,83	95,10	32,84
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	70.777.642	16.631.035
	%	-	-	-	-	168,25	45,40
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	2.076.048	120.596.861	2.291.562	-30.112.613	-3.225.903
	%	-	132,85	117,85	308,76	-71,58	-8,81
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	2.844.652	-1.898.434	-	-
	%	-	-	2,78	-255,79	-	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-88.212	-105.193
	%	-	-	-	-	168,25	-0,29
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-2.066	-12.285.612	-119.809	-573.463	-1.270.631
	%	-	-0,13	-12,01	-16,14	-1,36	-3,47
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-573.463	-1.270.631
	%	-	-	-	-	-1,43	-10,56
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-220.521	-511.226	-8.821.622	468.868	2.062.820	24.599.338
	%	100,00	-32,71	-8,62	63,17	4,90	67,16
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	18.873	-10.800	-456	10.694	-7.669.000	36.614.000
	%	-8,56	-0,69	0,00	1,44	87,04	99,96
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	2.393.712	10.253.300	-12.647.013
	%	-	-	-	322,52	24,37	-34,53
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-239.394	-498.360	619.794	82.705	-	-
	%	108,56	-31,89	0,61	11,14	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-521.480	632.351
	%	-	-	-	-	-1,24	1,73
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-521.480	632.351
	%	-	-	-	-	-25,28	2,57
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-220.521	1.562.759	102.334.282	742.190	42.066.174	36.628.646
	%	-71,59	-129,57	76,22	1,13	7,84	-146,89
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	308.046	-1.206.080	134.262.146	65.815.148	536.825.248	-24.935.688

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.2.4. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	3	4	6	8	10
	%	50,00	60,00	66,67	85,71	72,72	76,9
Değer Artış Fonları	SAYI	1	3	4	5	5	6
	%	50,00	60,00	66,67	71,43	45,45	46,15
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	4	6
	%	-	-	-	14,29	36,36	46,15
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	18,18	15,38

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	2	2	1	4	3
	%	50,00	40,00	33,33	14,29	36,36	23,08
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	2	2	1	2	2
	%	50,00	40,00	33,33	14,29	18,18	15,38
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	1	1	1	1	-	-
	%	50,00	20,00	16,67	14,29	-	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	9,09	-
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	9,09	7,69
toplam özkaynak		2	5	6	7	11	13

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.2.5. orsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Perakende Ticaret Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-365	27.363.534	345.499.576	263.822.061	294.195.752	312.543.991
	%	0,17	102,74	100,03	100,01	92,83	86,88
Değer Artış Fonları	TL	-365	27.363.534	345.499.576	263.598.868	322.469.243	339.339.040
	%	0,17	102,74	100,03	99,93	101,75	94,33
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	223.193	-27.322.556	-22.280.440
	%	-	-	-	0,08	-8,62	-6,19
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-950.935	-4.514.609
	%	-	-	-	-	-0,30	-1,26
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-220.521	-729.688	-110.302	-35.667	22.721.336	47.178.928
	%	99,83	-2,74	-0,03	-0,01	7,17	13,12
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	18.873	8.066	7.658	-412	10.815.000	47.302.000
	%	-8,54	0,03	0,00	0,00	3,41	13,15
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-239.394	-737.754	-117.960	-35.255	-	-
	%	108,38	-2,77	-0,03	-0,01	-	-

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	12.014.662	-
	%	-	-	-	-	3,79	-
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-108.326	-123.072
	%	-	-	-	-	-0,03	-0,03
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	-220.886	26.633.846	345.389.274	263.786.394	316.917.088	359.722.919
	%	-0,40	31,89	62,75	40,40	7,42	8,07
toplam özkaynak	TL	55.295.321	83.514.431	550.405.382	652.985.602	4.269.515.131	4.456.075.768

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.6.3. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Lokanta ve Oteller Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.6.3.1. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Lokanta ve Oteller Grubu Şirketler Listesi (14 Firma)

AVTUR	AYCES	KSTUR	MAALT	MERIT	METUR	NTTUR	ULAS	ETILR	FVORI
MARTI	METUR	PKENT	TEKTU						

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.3.2. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Lokanta ve Oteller Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	2	3	4	8	8	10
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	-	2	4	8	10
	%	-	-	50,00	50,00	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	2	3	-	2
	%	-	-	50,00	37,50	-	20,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	8	10
	%	-	-	-	12,50	100,00	100,00
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	10,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	2	6	6
	%	-	-	-	25,00	75,00	60,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	5	5
	%	-	-	-	-	62,50	50,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	1	1	2	3	-	1
	%	50	33,33	50	37,50	-	10,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	-	-	-	1	-	-
	%	-	-	-	12,50	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	1	1	1	-	1
	%	50,00	33,33	25,00	12,50	-	10,00
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	1	1	-	-
	%	-	-	25,00	12,50	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	10,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	10,00
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		2	3	4	8	8	10

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

**10.6.3.3. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü
Lokanta ve Oteller Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı**

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	-92.877.279	21.002.929	55.159.727	64.587.220	37.552.859	237.875.563
	%	100,65	104,41	100,44	111,20	101,29	66,71
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	-	-	-4.116.826	-477.073	118.618.308
	%	-	-	-	63,30	100,00	99,91
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	-	126.892.051
	%	-	-	-	-	-	106,87
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	4.433	-541.032	-1.313.634
	%	-	-	-	-0,07	113,41	-1,11
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	-	25.242
	%	-	-	-	-	-	0,02
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-4.121.262	63.959	-6.985.351
	%	-	-	-	63,36	-13,41	-5,88
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	40.153	-1.090.215
	%	-	-	-	-	-8,42	-0,92
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	599.895	-887.716	-241.000	-2.387.235	-	112.301
	%	100,00	100,00	100,00	36,70	-	0,09
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-	-	-	37.359	-	-
	%	-	-	-	-0,57	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	36.677	-813.542	124.160	1.331.508	-	108.824
	%	6,11	91,64	-51,52	-20,47	-	0,09
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-365.160	365.160	-	-
	%	-	-	151,52	-5,61	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	563218	-74174	-	-	-	-
	%	93,89	8,36	-	-	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-	-21.765
	%	-	-	-	-	-	-0,02
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-	-21.765
	%	-	-	-	-	-	-19,38
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	599.895	-887.716	-240.998	-6.504.061	-477.073	118.730.609
	%	-0,65	-4,41	-0,44	-11,20	-1,29	33,29
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-92.277.384	20.115.213	54.918.729	58.083.159	37.075.786	356.606.172

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.3.4. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Lokanta ve Oteller Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	2	5	8	10
	%	50,00	33,33	50,00	62,50	100	100
Değer Artış Fonları	SAYI	1	1	2	5	2	4
	%	50,00	33,33	50,00	62,50	25,00	40,00
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	-	5	5
	%	-	-	-	-	62,50	50,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	3	4
	%	-	-	-	-	37,50	40,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	1	4	-	2
	%	-	-	25,00	50,00	-	20,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	-	-	4	-	-
	%	-	-	-	50,00	-	-
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	1	-	-	-
	%	-	-	25,00	-	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	10,00
toplam özkaynak		2	3	4	8	8	10

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.6.3.5. Borsa İstanbul Toptan ve Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü Lokanta ve Oteller Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	6.259.279	8.035.105	139.867.336	141.593.553	85.724.633	303.543.205
	%	100,00	100,00	100,26	93,79	100,00	99,97
Değer Artış Fonları	TL	6.259.279	8.035.105	139.867.336	141.593.553	86.502.190	204.914.358
	%	100,00	100,00	100,26	93,79	100,91	67,49
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-	-746.381	-1.957.209
	%	-	-	-	-	-0,87	-0,64
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-31.176	100.586.056
	%	-	-	-	-	-0,04	33,13
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	-	-365.160	9.382.617	-	87.059
	%	-	-	-0,26	6,21	-	0,03
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-	-	-	9.382.617	-	-
	%	-	-	-	6,21	-	-
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-365.160	-	-	-
	%	-	-	-0,26	-	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-	87.059
	%	-	-	-	-	-	0,03
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	6.259.279	8.035.105	139.502.176	150.976.170	85.724.633	303.630.264
	%	3,99	3,98	19,02	18,29	11,80	20,11
toplam özkaynak	TL	156.927.494	202.119.742	733.373.070	825.259.300	726.532.154	1.509.791.311

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7. Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Alt Gruplarında Dağılımı

İstanbul Borsa Mali Kuruluşlar sektörünü detaylı incelemesi için bu sektörün bir alt bölümlerini’de inceledik. Mali Kuruluşlar sektörünün İstanbul Borsasında bir alt bölümü aşağıdaki gibidir:

008000.	MALİ KURULUŞLAR
008000.001000.	BANKALAR VE ÖZEL FİNANS KURUMLARI
008000.002000.	SİGORTA ŞİRKETLERİ
008000.003000.	FİNANSAL KİRALAMA VE FACTORİNG ŞİRKETLERİ
008000.004000.	HOLDİNGLER VE YATIRIM ŞİRKETLERİ
008000.006000.	DİĞER MALİ KURULUŞLAR
008000.007000.	ARACI KURUMLAR
008000.008000.	GAYRİMENKUL YATIRIM ORTAKLIKLARI
008000.009000.	MENKUL KIYMET YATIRIM ORTAKLIKLARI

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Unsurlarının Dağılımı

10.7.1.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Şirketler Listesi (9 Firma)

FFKRL	FONFK	GRFIN	ISFIN	SEKFK	VAKFN	CRDFA	GARFA	LIDFA

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.1.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	2	1	3	2	2	6
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	-	1	1	1	2	6
	%	-	100,00	33,33	50,00	100,00	100,00
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	1	1	1	-	-
	%	-	100,00	33,33	50,00	-	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	6
	%	-	-	-	-	-	100,00
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	-	-	-	-	2	-
	%	-	-	-	-	100,00	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	-	6
	%	-	-	-	-	-	100,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	-	6
	%	-	-	-	-	-	100,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	-	-	-	-	37	3
	%	-	-	-	-	1850,00	50,00

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	-	2	1	-	2
	%	100,00	-	66,67	50,00	-	33,33
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	16,67
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	1	2	1	-	1
	%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	16,67
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI						
	%					0,00	0,00
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	33,33
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		2	1	3	2	2	6

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.1.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	101.493	13.665.811	4.541.506	9.502.121	45.346.000	152.487.000
	%	-112,81	100,00	99,77	100,11	84,59	113,07
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	1	1	1	4.130.000	-661.000
	%	-	100,00	0,01	-0,01	50,00	3,75
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	726.667	1.269.731	4.197.033	-	-
	%	-	100,00	0,01	-0,01	-	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	-827.000
	%	-	-	-	-	-	4,69
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	-	-	-	-	4.130.000	-
	%	-	-	-	-	50,00	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-	166.000
	%	-	-	-	-	-	-0,94

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-	166.000
	%	-	-	-	-	-	-25,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-191.464	-	10.590	-10.209	4.130.000	-16.961.000
	%	100,00	-	99,99	100,01	50,00	96,25
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-191.464	-	10.590	-10.209	-	-4.647.000
	%	100,00	-	99,99	100,01	-	26,37
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-	-15.421.000
	%	-	-	-	-	-	87,51
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-145.333	-253.992	-839.408	-	3.107.000
	%	-	0,00	0,00	0,00	-	-17,63
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-	3.107.000
	%	-	-	-	-	-	-18,32
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-191.464	1	10.591	-10.208	8.260.000	-17.622.000
	%	212,81	0,00	0,23	-0,11	15,41	-13,07
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-89.971	13.665.812	4.552.097	9.491.913	53.606.000	134.865.000

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.1.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	2	1	3	1	2	5
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	100	83,34
Değer Artış Fonları	SAYI	2	1	3	1	-	-
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	-	-	1	-	4
	%	-	-	-	50,00	-	66,67
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	-	-	1	-	-
	%	-	-	-	50,00	-	-
toplam özkaynak		2	1	3	2	2	6

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.1.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Finansal Kiralama ve Factoring Şirketleri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	8.824	5.450.790	6.481.161	1.480.456	285.000	-254.000
	%	100,00	100,00	100,00	72,29	6,48	4,33
Değer Artış Fonları	TL	8.824	5.450.790	6.481.161	1.480.456	-	-
	%	?	?	?	?	-	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	-	-	567.511	4.113.000	-5.618.000
	%	-	-	-	27,71	93,52	95,67
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-	-	-	567.511	-	-
	%	-	-	-	27,71	-	-
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	8.824	5.450.790	6.481.161	2.047.967	4.398.000	-5.872.000
	%	2,14	10,48	11,41	3,47	0,67	-0,30
toplam özkaynak	TL	412.185	52.030.721	56.789.545	59.039.387	653.003.000	1.980.345.000

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurlarının Dağılımı

10.7.2.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Şirketler Listesi (52 Firma)

AKFEN	ALARK	ARTI	ATSYH	BRYAT	DAGHL	DENGE	DOHOL	DYHOL	ECZYT
EGCYH	EGCYO	EGLYO	GDKGS	GLRYH	GLYHO	GSDHO	IEYHO	IHLAS	IHYAY
ISGSY	ISYHO	ITTFH	KCHOL	KERVN	KOMHL	METRO	MZHL	NTHOL	OSTIM
POLHO	RHEAG	TAVHL	TCHOL	TKFEN	TRNSK	ATAC	ANSA	ALTIN	COSMO
ECILC	GENYH	GNPWR	GOZDE	SAHOL	HITIT	ISBIR	KPHOL	MMCAS	SISE
USAS	VERUS								

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.2.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	18	21	24	27	32	36
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	6	7	8	10	26	31
	%	33,33	33,33	33,33	37,04	81,25	86,11
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	6	7	8	9	8	11
	%	33,33	33,33	33,33	33,33	25,00	30,56
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	-	-	-	-	3	2
	%	-	-	-	-	9,38	5,56
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	1	17	23
	%	-	-	-	3,70	53,13	63,89
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	SAYI	1	1	1	1	6	6
	%	5,56	4,76	4,17	3,70	18,75	16,67

Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI					5	7
	%					15,63	19,44
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	7	-	11	13	15	20
	%	38,89	-	45,83	48,15	46,88	55,56
Dönem Vergi Gideri/Geliri	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	6,25	2,78
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	12	18
	%	-	-	-	-	37,50	50,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	24	17	28	32	19	20
	%	133,33	80,95	116,67	118,52	59,38	55,56
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	17	17	17	19	16	19
	%	94,44	80,95	70,83	70,37	50,00	52,78
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	11	12	15	16	11	10
	%	61,11	57,14	62,50	59,26	34,38	27,78
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	3	3	4	4	4	3
	%	16,67	14,29	16,67	14,81	12,50	8,33
Ozkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	SAYI	4	5	-	6	8	6
	%	22,22	23,81	-	22,22	25,00	16,67
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,13	2,78
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	7	6
	%	-	-	-	-	21,88	16,67
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	7	6
	%	-	-	-	-	21,88	16,67
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		18	21	24	27	32	36

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.2.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	170.968.971	518.332.988	1.057.275.625	718.628.222	6.010.280.158	4.139.883.043
	%	40,92	73,77	88,50	65,82	99,01	72,02
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	9.050.094	42.524.019	36.732.001	23.477.419	-69.503.791	772.198.310
	%	3,67	23,08	26,74	6,29	-115,34	48,02
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	259.487.064	16.244.863	52.789.646	195.387.618	4.137.399	789.453.674
	%	?	?	?	?	6,87	49,10
MODV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	-	19.216.451	47.689.143
	%	-	-	-	-	31,89	2,97
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	72.370	-106.499.394	-16.503.460
	%	-	-	-	0,02	-176,73	-1,03
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar	TL	14.848.764	42.524.012	33.214.287	35.597.192	-3.626.933	62.279.210
	%	6,02	23,08	24,18	9,54	-6,02	3,87
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.123.437	-2.634.408
	%	-	-	-	-	6,87	-0,16
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-5.798.676	-	3.517.706	-12.192.152	18.392.123	-108.085.849
	%	-2,35	-	2,56	-3,27	30,52	-6,72
Dönem Vergi Gideri/Geliri	TL	-	-	-	-	-51.409	88.888
	%	-	-	-	-	0,07	0,01
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	18.537.846	-107.640.197
	%	-	-	-	-	-26,67	-13,94
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	237.805.178	141.738.844	100.654.095	349.623.717	129.765.271	835.771.047
	%	96,33	76,92	73,26	93,71	215,34	51,98
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	266.172.438	-519.678	-39.783.940	280.044.904	-239.146.097	952.663.633
	%	107,83	-0,28	-28,96	75,06	1580,88	59,25

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	30.614.273	208.771.325	131.358.894	46.863.500	455.385.898	-105.860.210
	%	12,40	113,30	95,61	12,56	755,68	-6,58
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-74.974.379	-78.132.807	-27.652.852	-689.727	-89.325.345	-41.781.205
	%	-30,37	-42,40	-20,13	-0,18	-148,23	-2,60
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar	TL	21.791.522	11.620.004	-	3.150.472	535.199.542	-305.222.013
	%	8,83	6,31	-	9,54	888,13	-18,98
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-1.311.933	-1.622.454
	%	-	-	-	-	-2,18	-0,10
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	7.789.681	-29.907.927
	%	-	-	-	-	12,93	-1,86
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	7.789.681	-29.907.927
	%	-	-	-	-	6,00	-3,58
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	246.855.272	184.262.863	137.386.096	373.101.136	60.261.480	1.607.969.357
	%	59,08	26,23	11,50	34,18	0,99	27,98
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	417.824.243	702.595.851	1.194.661.721	1.091.729.358	6.070.541.638	5.747.852.400

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.2.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	16	19	23	23	23	30
	%	88,89	90,48	95,83	85,19	71,88	83,34
Değer Artış Fonları	SAYI	16	19	23	22	13	20
	%	88,89	90,48	95,83	81,48	40,63	55,56
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	1	7	8
	%	-	-	-	3,70	21,88	22,22
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	3,13	2,78

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	9	-
	%	-	-	-	-	28,13	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	17	17	21	14	20	23
	%	94,44	80,95	87,50	51,85	62,50	63,89
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	17	17	18	14	15	18
	%	94,44	80,95	75,00	51,85	46,88	50,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	2	3	4	2	4
	%	-	9,52	12,50	14,81	6,25	11,11
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	10	11
	%	-	-	-	-	31,25	30,56
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	-	2
	%	-	-	-	-	-	5,56
toplam özkaynak		18	21	24	27	32	36

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.2.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Holdingler ve Yatırım Şirketleri Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	527.964.816	887.559.292	1.233.921.970	942.265.849	426.240.081	1.022.020.977
	%	81,90	101,57	104,59	75,68	12,18	35,87
Değer Artış Fonları	TL	527.964.816	887.559.292	1.233.921.970	942.276.978	479.460.705	1.089.986.381
	%	81,90	101,57	104,59	75,68	13,70	38,26
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-11.129	-45.421.402	-50.209.336
	%	-	-	-	0,00	-1,30	-1,76
İştirakler Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazançları	TL	-	-	-	-	21.868.798	22.421.014
	%	-	-	-	-	0,62	0,79
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-29.668.020	-40.177.082
	%	-	-	-	-	-0,85	-1,41
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	116.680.604	-13.748.691	-54.122.005	302.724.286	3.074.127.661	1.827.197.607
	%	18,10	-1,57	-4,59	24,32	87,82	64,13

**EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem
Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı**

Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	116.680.604	114.837.113	78.491.514	305.583.061	515.331.131	1.362.796.826
	%	18,10	13,14	6,65	24,55	14,72	47,83
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-128.585.804	-132.613.519	-2.858.775	-519.888.000	-501.408.205
	%	-	-14,72	-11,24	-0,23	-14,85	-17,60
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	3.078.684.530	965.876.426
	%	-	-	-	-	87,95	33,90
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-	-67.440
	%	-	-	-	-	-	0,00
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	644.645.420	873.810.601	1.179.799.965	1.244.990.135	3.500.367.742	2.849.218.584
	%		10,54		15,55	7,53	5,69
toplam özkaynak	TL		8.289.503.805		8.008.550.519	46.495.696.486	50.066.263.653

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

**4.7.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu
Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablolası
UNSURLARININ DAĞILIMI**

**10.7.3.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu Şirketler
Listesi (6 Firma)**

EUROM	GEDİK	GLBMD	INFO	ISMEN	OSMEN

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.3.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	1	1	2	2	5	6
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:							
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	1	1	1	1	3	5
	%	100,00	100,00	50,00	50,00	60,00	83,33
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	SAYI	1	1	1	1	-	-
	%	100,00	100,00	50,00	50,00	-	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	3
	%	-	-	-	-	20,00	50,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	2
	%	-	-	-	-	40,00	33,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	1	1	1	1	2	5
	%	100,00	100,00	50,00	50,00	40,00	83,33
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	2	5
	%	-	-	-	-	40,00	83,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	2	2	3	3	3	3
	%	200,00	200,00	150,00	150,00	60,00	50,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	1	1	2	2	3	3
	%	100,00	100,00	100,00	100,00	60,00	50,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	16,67
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	SAYI	-	-	1	1	1	-
	%	-	-	50,00	50,00	20,00	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	16,67
Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	16,67
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		1	1	2	2	5	6

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.3.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	44.705.601	67.549.815	66.723.737	54.750.526	139.966.167	146.832.163
	%	98,51	100,92	100,10	100,48	95,91	91,71
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	345.715	-320.377	-23.462	110.173	254.170	389.778
	%	51,25	51,83	35,53	-42,25	4,26	2,94
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-6.914.276	6.407.553	800.592	-3.098.279	-	-
	%	?	?	?	?	-	-
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	185.913	829.096
	%	-	-	-	-	3,11	6,24
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	83.949	-342.226
	%	-	-	-	-	0,00	-2,58
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	345.714	-320.378	-23.463	110.172	-15.692	-97.092
	%	51,25	51,83	35,53	-42,25	-0,26	-0,73
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-15.692	-97.092
	%	-	-	-	-	-6,17	-24,91
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	328.822	-297.725	-42.569	-370.925	5.716.363	12.887.602
	%	48,75	48,17	64,47	142,25	95,74	97,06
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-16.892	22.653	563	-354.947	1.096.556	13.294.767
	%	-2,50	-3,66	-0,85	136,12	222,67	100,13
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	4.736.528	-428.595
	%	-	-	-	-	79,33	-3,23
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-19.669	-126.150	120.104	-
	%	-	-	29,79	48,38	2,01	-
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-	-236.825	21.430
	%	-	-	-	-	-3,97	0,16
Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-236.825	21.430
	%	-	-	-	-	-4,14	0,17
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	674.537	-618.102	-66.031	-260.752	5.970.533	13.277.380
	%	1,49	-0,92	-0,10	-0,48	4,09	8,29
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	45.380.138	66.931.713	66.657.706	54.489.774	145.936.700	160.109.543

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.3.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	2	1	2	2
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	40	33,33
Değer Artış Fonları	SAYI	1	1	2	1	1	1
	%	100,00	100,00	100,00	50,00	20	16,67
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	1
	%	-	-	-	-	20,00	16,67
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	1	3	2	4	5
	%	100,00	100,00	150,00	100,00	80,00	83,33
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	1	1	2	2	3	3
	%	100,00	100,00	100,00	100,00	60,00	50,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	1	-	-	-
	%	-	-	50,00	-	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	1	-
	%	-	-	-	-	20,00	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	40,00	50,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	16,67
toplam özkaynak		1	1	2	2	5	6

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.3.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Aracı Kurumlar Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-2.732.493	2.909.805	4.142.069	525.002	-265.227	-549.162
	%	91,51	109,27	110,47	140,10	-4,36	-3,63
Değer Artış Fonları	TL	-2.732.493	2.909.805	4.142.069	525.002	21.107	26.403
	%	91,51	109,27	110,47	140,10	0,35	0,17
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-286.334	-575.565
	%	-	-	-	-	-4,71	-3,80
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-253.595	-246.807	-392.509	-150.279	6.344.940	15.694.101
	%	8,49	-9,27	-10,47	-40,10	104,36	103,63
Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-253.595	-246.807	-388.178	-150.279	485.371	10.592.926
	%	8,49	-9,27	-10,35	-40,10	7,98	69,94
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-4.331	-	-	-
	%	-	-	-0,12	-	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-11.615	-
	%	-	-	-	-	-0,19	-
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	5.871.184	5.097.058
	%	-	-	-	-	96,57	33,66
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-	4.117
	%	-	-	-	-	-	0,03
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	-2.986.088	2.662.998	3.749.560	374.723	6.079.713	15.144.939
	%	-0,73	0,45	0,55	0,03	0,58	1,28
toplam özkaynak	TL	409.930.031	597.463.817	685.631.229	1.087.164.547	1.044.903.921	1.180.715.076

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	5,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	₺	₺	₺	₺	6	9
	%	₺	₺	₺	₺	50,00	45,00
Yabancı Para Çevirim Farkları	SAYI	-	-	-	-	2	7
	%	-	-	-	-	16,67	35,00
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	SAYI	2	2	2	-	3	5
	%	66,67	66,67	50,00	-	25,00	25,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	-	-	-	2	1
	%	-	-	-	-	16,67	5,00
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		3	3	4	8	12	20

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.4.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	32.458.172	10.870.961	130.976.804	712.623.282	449.680.148	1.516.702.852
	%	104,81	82,59	99,52	99,07	111,55	98,88
Diğer Kapsamlı Kar Zarar:	%	100	100	100	100	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-	-	-	-152.376	-8.043.084	467.252
	%	-	-	-	-2,28	17,28	2,73
MDV Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları	TL	-	-	-	197.245.411	-8.021.330	187.643
	%	-	-	-	-	17,23	1,10
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	-	-21.754	256.393
	%	-	-	-	-	0,05	1,50
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	-	19.058
	%	-	-	-	-	-	0,11
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler	TL	-	-	-	-152.376	-	4.158
	%	-	-	-	-2,28	-	0,02

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Ertelenmiş Vergi	TL	-	-	-	-	-	4.158
	%	-	-	-	-	-	0,89
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-1.488.171	2.291.208	625.328	6.821.000	-38.511.539	16.634.792
	%	100,00	100,00	100,00	102,28	82,72	97,27
Yabancı Para Çevirim Farkları	TL	-	-	306.664	2.203.078	-1.325.988	1.605.521
	%	-	-	49,04	33,04	-3,45	9,39
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları	TL	-1.488.171	2.291.208	318.664	-	-40.450.751	15.029.354
	%	100,00	100,00	50,96	-	86,89	87,88
Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları	TL	-	-	-	4.770.298	-	-
	%	-	-	-	71,53	-	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-	-	-	3.265.200	-83
	%	-	-	-	-	-7,01	0,00
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-1.488.171	2.291.208	625.328	6.668.624	-46.554.623	17.102.044
	%	-4,81	17,41	0,48	0,93	-11,55	1,12
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	30.970.001	13.162.169	131.602.132	719.291.906	403.125.525	1.533.804.896

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.4.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	2	3	5	7	13
	%	100,00	66,67	75,00	62,50	58,31	65
Değer Artış Fonları	SAYI	3	2	3	5	5	7
	%	100,00	66,67	75,00	62,50	41,67	35,00
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	-	-	-	1	4
	%	-	-	-	-	8,33	20,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	2	4
	%	-	-	-	-	16,67	20,00

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	-	2	1	3	6	9
	%	-	66,67	25,00	37,50	50,00	45,00
Yabancı Para Çevrim Farkları	SAYI	-	2	1	3	3	3
	%	-	66,67	25,00	37,50	25,00	15,00
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	SAYI	-	-	-	1	-	-
	%	-	-	-	12,50	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	SAYI	-	-	-	-	-	1
	%	-	-	-	-	-	5,00
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	-	-	-	-	2	3
	%	-	-	-	-	16,67	15,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	-	-	-	1	2
	%	-	-	-	-	8,33	10,00
toplam özkaynak		3	3	4	8	12	20

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.4.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	2.152.920	160.875.880	2.846.344	6.595.369	220.058.673	2.173.868
	%	100,00	99,92	84,44	53,26	81,78	3,21
Değer Artış Fonları	TL	2.152.920	160.875.880	2.846.344	6.595.369	220.088.513	2.123.942
	%	100,00	99,92	84,44	53,26	81,79	3,14
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-	-	-	-27.495	-48.460
	%	-	-	-	-	-0,01	-0,07
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	-2.345	98.386
	%	-	-	-	-	0,00	0,15
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	134.464	524.372	5.788.521	49.017.053	65.488.979
	%	-	0,08	15,56	46,74	18,22	96,79

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

Yabancı Para Çevrim Farkları	TL	-	134.464	524.372	5.905.176	1.372.360	2.975.779
	%	-	0,08	15,56	47,68	0,51	4,40
Finansal Riskten Korunma ve Nakit Akım Koruması Fonun	TL	-	-	-	-116.655	-	-
	%	-	-	-	-0,94	-	-
Satılmaya Hazır Finansal Varlıklar Makul Değer Fonu	TL	-	-	-	-	-	-162.241
	%	-	-	-	-	-	-0,24
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	-	-	-	-	47.055.149	54.097.109
	%	-	-	-	-	17,49	79,95
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-	-	-	589.544	8.578.332
	%	-	-	-	-	0,22	12,68
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	2.152.920	161.010.344	3.370.716	12.383.890	269.075.726	67.662.847
	%	0,87	12,77	0,41	0,52	4,62	0,38
toplam özkaynak	TL	248.049.279	1.260.404.697	812.597.783	2.384.987.177	5.830.310.969	17.601.386.452

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Listesinde Olan Firmaların Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tabloları Unsurlarının Dağılımı

10.7.5.1. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Listesi (12 Firma)

ARFYO	ATLAS	ECBYO	EMBYO	ETİYAT	EUKYO	FNSYO	GRNYO	ISYAT	VKBYO
GDKYO	OYAYO								

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.5.2. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin Sayı Olarak Dağılımı

		2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	SAYI	4	10
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:			
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	SAYI	4	10
	%	100,00	100,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	SAYI	1	5
	%	-10950,00	50,00
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	-	5
	%	-	50,00
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	SAYI	3	-
	%	75,00	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	SAYI	3	-
	%	75,00	-
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR		4	10

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.5.3. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosu Kalemlerinin TL Olarak Dağılımı

		2012	2013
DÖNEM KARI/ZARARI	TL	4.793.772	-1.789.860
	%	100,04	95,82
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR:	%	100	100
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	TL	-438	-77.994
	%	21,13	100,00
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları	TL	-438	-1.286
	%	21,13	1,65
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-	-76.708
	%	-	98,35
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacaklar	TL	-1.635	-
	%	78,87	-
Diğer Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları	TL	-1.635	-
	%	78,87	-
DİĞER KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	-2.073	-77.994
	%	-0,04	4,18
TOPLAM KAPSAMLI KAR ZARAR	TL	4.791.699	-1.867.854

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

EK-10. (devam). Diğer Kapsamlı Kâr Zarar Tablosunu Kalemlerinin Yıl, İşlem Gördüğü Pazar, ve Sektör Bazında Dağılımı

10.7.5.4. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kâr Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin Sayı Olarak Dağılımı

		2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	1	4
	%	25	40
Değer Artış Fonları	SAYI	1	3
	%	25	10
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	SAYI	-	1
	%	-	3,33
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	SAYI	3	4
	%	75,00	40,00
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	SAYI	2	2
	%	50,00	20,00
Diğer Kazanç/Kayıplar	SAYI	-	1
	%	-	10,00
toplam özkaynak		4	10

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

10.7.5.5. Borsa İstanbul Mali Kuruluşlar Sektörü Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Grubu Şirketler Özkaynaklar Altında Diğer Kapsamlı Kar Zarar İle İlişkili Raporlanan Kalemlerin TL Olarak Dağılımı

		2012	2013
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	-	-28.344
	%	-	39,70
Değer Artış Fonları	TL	-	2.388
	%	-	-3,34
Emeklilik planlarına ilişkin aktüeryal kayıp fonu	TL	-	-30.732
	%	-	43,04
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Kar Zararlar	TL	2.215	-43.053
	%	100,00	60,30
Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	TL	2.215	-8.818
	%	100,00	12,35
Diğer Kazanç/Kayıplar	TL	-	-34.235
	%	-	47,95
toplam özkaynak içinde diğer kapsamlı kar zarar kalemleri	TL	2.215	-71.397
	%	0,00	-0,02
toplam özkaynak	TL	66.003.703	470.311.122

Kaynak; Kamuyu Aydınlatma Platformundan elde edilen bilgiler ile tarafımızdan üretilmiştir.

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Soyadı, Adı ZAVARI REZAEI, Akbar
 Uyruğu İRAN
 Doğum tarihi 03.04.1975 İran- Batı Azerbaycan Eyaleti -
 ve yeri Urmiye
 Medeni hali Evli
 Telefon 05397126347 0098-9143411398 (İran)
 (Türkiye)
 e-posta azrurmia@yahoo.com azrurmia1354@gmail.com



Eğitim	Okul / Program	Mezuniyet Yılı
Derecesi		
Doktora	Gazi Üniversitesi/İşletme Bölümü	Devam Ediyor
Yüksek lisans	Tahran Üniversitesi/Muhasebe Bölümü	2001
Lisans	İktisadi Bilimler Fakültesi (Tahran) /Vergi Muhasebesi Bölümü	1997
Lise	İmam Homeini Lisesi (Urmiye) / Fizik ve Matematik Bölümü	1993

İş Deneyimi, Yıl	Çalıştığı Yer	Görev
2004 – devam ediyor	Urmia Üniversitesi	Öğretim Üyesi
2001-2004	Selmas Azad Üniversitesi	Öğretim Üyesi
2001-2002	Samenolaemme Kredi Kooperatifi	Uzman
1998- 2001	Bonyad Mostezefan (Kredi Finans Kurumu)	Tasarım ve Planlama Başkanı
1994-1998	Maliye Bakanlığı	Müfettiş

Yabancı Dili

İngilizce – Farsca – Azerice - Türkçe

Yayınlar

- Zavari Rezaei, Akbar. (2008), Genel Muhasebe 1, Urmia Üniversitesi Yayın Evi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2009), Genel Muhasebe 2, Urmia Üniversitesi Yayın Evi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2009), Vergi Muhasebesi, Zencan Üniversitesi Yayın Evi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2010), Muhasebe Bilgi Sistemleri, Urmia Üniversitesi Yayın Evi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2004), Muhasebe Tarihi, Hesabres Dergisi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2006), Katma Değer Vergi Taslağının İncelenmesi, Araştırma Planı, Urmia Üniversitesi
- Zavari Rezaei, Akbar. (2000), Yatırım Firmalarının Vergisel Sorunları, Araştırma Planı, Bonyad Mostezefan

Hobiler

Futbol, Bilgisayar teknolojileri, Gezi, Kitap okuma, Tarih, Edebiyat



GAZİ GELECEKTİR

