



**PASSFR.EU**

A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union

**A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®**

# UMS® 21 Kur Değişimlerinin Etkileri



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

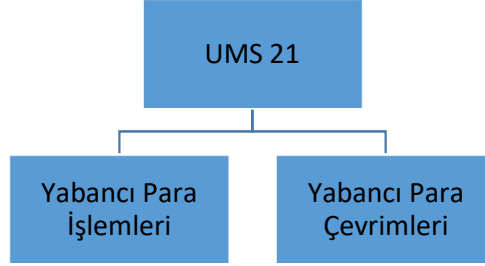
© Copyright 2021, İstanbul University

## UMS® 21 Kur Değişiminin Etkileri

### KAPSAM VE TEMEL KAVRAMLAR

Döviz kurlarındaki değişikliklerin etkisi, UMS 21 Kur Değişiminin Etkisi Standardında ele alınmaktadır. UMS 21, finansal tablolarda yabancı para işlemlerinin ve yurt dışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dahil edileceğini ve ayrıca finansal tabloların raporlama para birimine nasıl dönüştürüleceğinin ana hatlarını verir. Şekil 1, UMS 21'in kapsamını göstermektedir.

Şekil 1 UMS 21'in Kapsamı



UMS 21 aşağıdaki konuları ele almaktadır (UMS21.3):

- Yabancı para birimine dayalı işlem ve bakiyelerin muhasebeleştirilmesi,
- İşletmenin finansal tablolarına konsolidasyon veya özkaynak yöntemi ile dahil edilen yurt dışındaki işletmelerin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun raporlama para birimine çevrilmesi,
- İşletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun raporlama para birimine çevrilmesi.

UMS 21 aşağıdaki konuları da ele almamaktadır (kapsam dışı bırakılmıştır) (UMS21.4-7):

- UMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme veya UFRS 9 Finansal Araçlar kapsamındaki yabancı para biriminden türev işlemler ve bakiyeler.
- Yabancı bir işletmedeki net yatırımın korunması dahil, riskten korunma muhasebesi.
- Yabancı para birimine dayalı işlemlerden kaynaklanan nakit akışlarının veya yurt dışındaki bir işletmenin nakit akışlarının çevrimi ile sunumu.

Bu standardı doğru anlamak için bazı temel kavramları bilmemiz gerekir.

**Geçerli Para Birimi:** Bir işletmenin geçerli para birimi, faaliyet gösterdiği temel ekonomik çevrenin para birimidir (UMS21.8). Bir işletmenin faaliyet gösterdiği birincil ekonomik çevre, normalde nakit ürettiği ve nakit harcadığı ortamdır.

**Yurt Dışındaki İşletme:** Yurt dışındaki işletme:

- Raporlayan işletmenin (UMS21.8) dışında bir ülke veya para birimine dayalı veya bu para biriminde yürütülen faaliyetlere sahiptir.
- Raporlayan bir işletmenin bağlı ortaklığı, iştiraki, müşterek anlaşması veya şubesidir.

**Raporlama Para Birimi:** Raporlayan işletmenin finansal tablolarının hazırlandığı para birimidir. Raporlama para birimi, tercih edilen herhangi bir para birimi olabilir.

**Yabancı Para İşlemi:** Bir yabancı para işlemi, bir yabancı para biriminde yapılan veya ödemeyi gerektiren bir işlemdir.

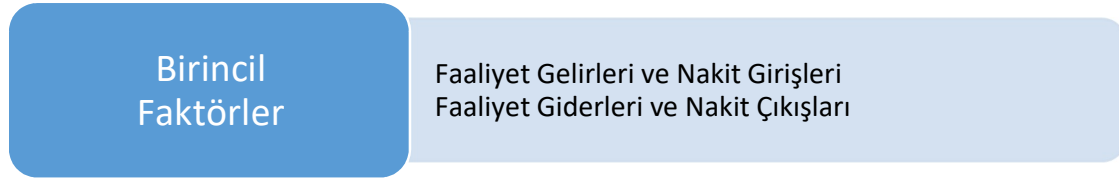
*Parasal Kalemler:* Elde tutulan para ve sabit veya belirlenebilir tutarda para olarak alınacak veya ödenecek varlık ve yükümlülüklerdir. Parasal bir kalemin temel özelliği, sabit veya belirlenebilir tutarda para birimi alma hakkıdır.

## GEÇERLİ PARA BİRİMİ

Geçerli para birimi, UMS 21'deki faktörler dikkate alınarak belirlenir. İşletme tarafından serbestçe belirlenemez. Bir kez belirlendikten sonra, altta yatan koşullarda bir değişiklik olmadıkça değiştirilemez. UMS 21, bir işletmenin geçerli para birimini belirlerken dikkate alması gereken birincil ve ikincil faktörleri detaylandırmaktadır.

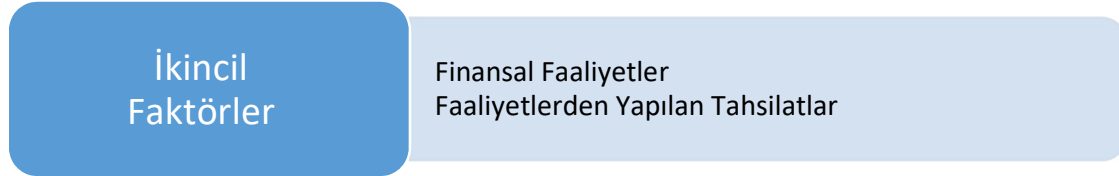
Birincil faktörler, bir işletmenin geçerli para biriminin en açık göstergesini temsil eder. Şekil 2, bir işletmenin dikkate alacağı birincil faktörleri açıklamaktadır.

**Şekil 2 Birincil Faktörler**



İkincil faktörler, bir işletmenin geçerli para biriminin belirlenmesinde dikkate alınacak ikincil kanıtları gösterir. Şekil 3, bir işletmenin dikkate alacağı ikincil faktörleri açıklamaktadır.

**Şekil 3 İkincil Faktörler**



Geçerli para biriminin doğru belirlenmesi, finansal tablolar üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilir. Örneğin, geçerli para birimi yanlış belirlenirse, geçerli para biriminden gerçekleştirilen işlemler, yabancı para biriminden işlemler gibi kaydedilecektir. Bu nedenle, kur farkı oluşmaması gereken işlemlerde kur farkları muhasebeleştirilecektir.

**Örneğin,** A işletmesi 1 Ekim 2021 tarihinde PBX115,000 maliyetli bir ticari mal satın almıştır. 1 Ekim 2021 tarihli döviz kuru PBY 1 = PBX 1.15. Ticari mal stokunun maliyeti PBY 100,000'dir.

31 Ekim 2021 tarihinde döviz kuru PBY 1 = PBX 1.16'dır ve borç ödenmiştir. Vadesinde borç için ödeme yapıldığında PBX 115,000 PBY 99,138'e eşittir.

İşletmenin geçerli para birimi PBY ise, PBY 862 tutarındaki kazanç kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosuna alınacaktır. Eğer işletmenin geçerli para birimi PBX ise, ödemenin tutarında (PBX 115,000) herhangi bir değişiklik söz konusu olmayacak, dolayısıyla herhangi bir kazanç veya kayıp da söz konusu olmayacaktır.

## YURT DIŞINDAKİ İŞLETMENİN GEÇERLİ PARA BİRİMİ

Geçerli para birimi, bireysel işletmeler için ayrı olarak belirlenir. Grubun geçerli para birimi diye bir şey söz konusu değildir. Özellikle, UMS 21'deki ek faktörler, yurt dışındaki işletmenin geçerli para biriminin raporlayan işletmeninki ile aynı olup olmadığını belirlemek için kullanılır.

- Yurt dışındaki işletmenin faaliyetleri, önemli ölçüde özerklik yerine raporlayan işletmenin faaliyetlerinin bir uzantısı olarak yürütülüyorsa, bu, geçerli para biriminin raporlayan işletmeninkiyle aynı olması gerektiğine dair kanıt sağlar.
- Raporlayan işletme ile yapılan işlemler, yurt dışındaki işletmenin faaliyetlerinin büyük bir kısmını oluşturuyorsa, bu, işletme ana ortaklığın faaliyetlerinin bir uzantısı olarak değerlendirilebileceğinden, geçerli para biriminin raporlayan işletmeninki ile aynı olabileceğine dair kanıt sağlar.
- Eğer faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları:
  - Raporlayan işletmenin nakit akışlarını doğrudan etkilemesi ve
  - Raporlayan işletmeye havale edilmeye hazır olması

geçerli para biriminin raporlayan işletmeninkiyle aynı olduğuna dair kanıt sağlar.

- Faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışları, raporlayan işletmenin fonları olmaksızın borç yükümlülüklerini yerine getirmek için yeterli değilse, bu, geçerli para biriminin raporlayan işletmeninki ile aynı olduğuna dair kanıt sağlar.

## RAPORLAMA PARA BİRİMİ

Raporlama para birimi geçerli para biriminden farklıysa, işletmenin finansal performansı ve finansal durumu raporlama para birimine çevrilmelidir.

Finansal tabloların geçerli para biriminden farklı bir para biriminde sunulması, dayanak kalemlerin ölçülme şeklini değiştirmez. Yalnızca farklı bir ülkedeki geçerli para biriminde ölçülen temel tutarları ifade eder.

Bir grup, farklı geçerli para birimlerine sahip işletmelerden oluşuyorsa, grubun finansal tablolarının hazırlanabilmesi için her bir işletmenin finansal performansını ve finansal durumunu ortak bir para biriminden ifade etmesi gerekmektedir. Grup finansal tablolarının raporlama para birimi genellikle ana ortaklığın geçerli para birimidir.

İşletmenin raporlama para birimi, geçerli para biriminden aşağıdaki gibi farklı olabilir:

- Bir şirketler grubu birçok ülkede kapsamlı faaliyetlere sahip olabilir ve işini büyük ölçüde uluslararası pazarlarda yürütebilir. Bu durumda uygun bir raporlama para birimi belirlemek zor olabilir. USD veya Euro gibi uluslararası bir para birimi kullanılabilir. Bu, genellikle finansal tabloların kullanıcılarına fayda sağlamak için uluslararası piyasalarda sermaye artıran işletmeler tarafından kullanılır.
- Bazı durumlarda, işletmelerin geçerli para birimi yerel para birimi olmamasına rağmen finansal tablolarını yerel para birimi cinsinden sunmaları gerekebilir.
- Bir işletme, kendi geçerli para birimi ana ortaklığın geçerli para biriminden farklıysa, finansal tablolarını ana ortaklığın geçerli para birimi cinsinden sunmak isteyebilir.

## YABANCI PARA İŞLEMLERİ

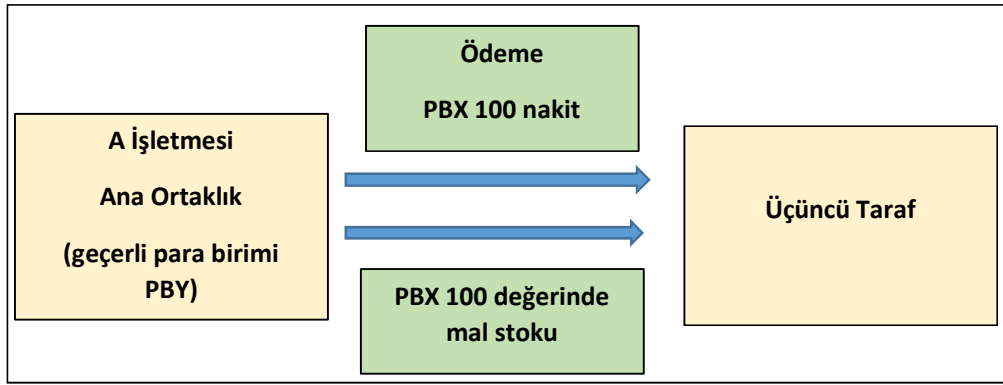
Yabancı para işlemi, bir yabancı para biriminde yapılan veya ödemeyi gerektiren bir işlemdir.

Mesela, işletme:

- Yabancı para biriminden mal veya hizmet satabilir veya alabilir;
- Yabancı para biriminden borçlanabilir veya alacaklanabilir; ve
- Yabancı para biriminden varlık satın alabilir veya satabilir veya yükümlülük üstelenip ödeyebilir.

İşletmeler bu tür işlemlere doğrudan taraf oldukları için döviz kurlarındaki değişimlerin nakit akışı etkilerine maruz kalırlar. Aşağıda yer alan Şekil 4’de bir işletmenin taraf olabileceği bir yabancı para işlemi örneği gösterilmektedir. A işletmesi geçerli para birimi PBY olduğu halde, üçüncü taraflardan PBX ile mal satın alabilmektedir.

Şekil 4 Yabancı Para İşlemi



**Örnek:** 23 Şubat 2022 tarihinde A işletmesi (geçerli para birimi PBX) 15,000 PBY’ye kredili olarak mal satın almıştır. 23 Şubat 2022 tarihinde 1 PBX = 1.5 PBY. Mal stoku 10,000 PBX (15,000/1.5) olarak kaydedilmiştir.

23 Şubat 2022	Ticari Mal Stoku	10,000	
	Ticari Borçlar		10,000

Bazı durumlarda bir işletme yasal defterlerini geçerli para birimi cinsinden tutmayabilir. Örneğin, finansal raporlamayı kolaylaştırmak adına, bir bağlı ortaklık yasal defterlerini kendisinin değil, ana ortaklığın geçerli para birimi cinsinden tutabilir.

Bir işletmenin yasal defterlerini geçerli para biriminden farklı bir para biriminden tutması durumunda, tüm tutarlar ilk defa finansal tablolara alma sırasındaki tarihi kur kullanılarak geçerli para birimi cinsinden ölçülür. Bunu müteakip sadece yabancı para birimi cinsinden olan parasal kalemler yeniden ölçülmelidir. Bu yeniden ölçüm, parasal kalemlerin, başlangıçta geçerli para biriminden kaydedilmiş olması durumunda oluşacak tutarların aynısı olmasını sağlar.

Yabancı para birimi cinsinden olan finansal tablo kalemlerinin hangi döviz kuru ile değerlendirileceği, finansal tablo kaleminin parasal veya parasal olmamasına ve yine finansal tablo kaleminin tarihi maliyet değeri ile veya gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmesine bağlıdır.

\* Her raporlama dönemi sonunda yabancı para birimi cinsinden olan **parasal kalemler kapanış kuru** kullanılarak değerlendirilir.

**Örnek:** Bir işletme (geçerli para birimi PBY), spot döviz kurunun 1 PBY = 1.2 PBX olduğu tarihte 1,500 PBX borçlanmış ve bu borcu 1,250 PBY olarak kaydetmiştir. 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla spot döviz kuru 1 PBY = 1.50 PBX olmuştur.

Raporlama tarihi itibarıyla işletmenin borcu 1,000 PBY (1,500/1.5) olmuştur.

31 Aralık 2021	Ticari Borçlar	250*
	Kur Farkı Geliri	250

\* 250 PBY = 1,250 PBY – 1,000 PBY

\* Tarihi maliyet değeri ile değerlendirilen **parasal olmayan kalemler**, her raporlama dönemi sonunda, **işlem tarihindeki (tarihi kur) döviz kuru** kullanılarak değerlendirilir.

**Örnek:** Bir işletme spot döviz kuru 1 PBY = 1.20 PBX olduğu tarihte 12,000 PBX'e bir makine satın almıştır. 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla kapanış kuru 1 PBY = 1.5 PBX.

Makine, raporlama döneminin sonunda 10,000 PBY (12,000/1.2) olarak raporlanmaya devam edecektir. Yabancı para birimi cinsinden satın alınan makine için döviz kurlarında yaşanan değişiklik ile ilgili herhangi değerlendirme ve kayıt yapılmayacaktır.

\* Gerçeğe uygun değer ile değerlendirilen **parasal olmayan kalemler**, her raporlama dönemi sonunda, **değerlemenin yapıldığı tarihteki (tarihi kur) döviz kuru** kullanılarak değerlendirilir.

**Örnek:** Bir işletme (geçerli para birimi PBY) bir binaya sahiptir. İşletme bina için yeniden değerlendirme modelini kullanmaktadır. Binanın gerçeğe uygun değeri raporlama tarihinde 150,000 PBX olarak belirlenmiştir. Bina spot döviz kurunun 1 PBY = 1.20 PBX olduğu tarihte 100,000 PBX (83,333 PBY) satın alınmıştır. 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla kapanış kuru 1 PBY = 1.5 PBX.

İşletmenin sahip olduğu bina 31 Aralık 2021 tarihli finansal durum tablosunda 100,000 PBY (150,000/1.5) olarak raporlanacaktır.

31 Aralık 2021	Binalar	16,667*
	Diğer Kapsamlı Gelir	16,667

\* 16,667 PBY = 100,000 PBY – 83,333 PBY

Bir finansal tablo kaleminin değeri, diğer ilgili UFRS'ler ile birlikte belirlenir. Bazen bir kalemin değeri, iki veya daha fazla tutar karşılaştırılarak belirlenebilir.

Örnek:

- Maliyet veya net gerçekleşebilir değerden düşük olan (UMS 2 Stoklar)
- Defter değeri veya geri kazanılabilir değerden düşük olan (UMS 36 Maddi Duran Varlıklar)

Yabancı para birimi cinsinden parasal olmayan varlıkların defter değeri aşağıdaki değerlerin en düşük olanı olarak belirlenir:

- Tutarın belirlendiği tarihteki kurdan çevrilen maliyet veya defter değeri (tarihi maliyet üzerinden taşınan kalemler için işlem tarihindeki kur)
- Değerin belirlendiği tarihteki döviz kurundan çevrilen net gerçekleşebilir değer veya geri kazanılabilir değer (değerin raporlama dönemi sonunda belirlenmiş olması durumunda kapanış kuru).

## YABANCI PARA ÇEVİRİMLERİ

Bir çok konsolide grup, farklı geçerli para birimlerine sahip birçok bireysel işletmeden oluşur. Bireysel işletmeler, yasal defterlerini geçerli para birimi cinsinden tutarlar. Geçerli para birimleri farklı olan bireysel işletmelerin finansal tabloları konsolidasyon amacıyla ana ortaklığın raporlama para birimine çevrilmelidir.

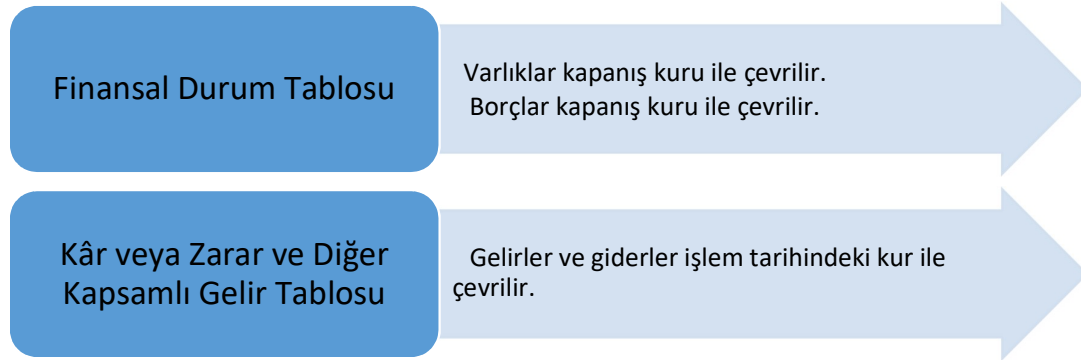
Çevrim işlemi ayrıca, raporlama para birimi hem geçerli para biriminden hem de ana ortaklığın raporlama para biriminden farklı olan bireysel işletmeler için de söz konusudur.

Bir işletmenin finansal tablolarının çevrimi, finansal tabloları belirli bir raporlama para biriminde sunmak için yapılır. Çevrim işlemi genellikle yurt dışındaki bir işletmenin finansal tablolarının ana ortaklığın geçerli para biriminden sunulması için yapılır. Çünkü amaç yurt dışındaki işletmenin konsolidasyon veya özkaynak yöntemiyle raporlayan işletmenin finansal tablolarına dahil edilebilmesidir. Sonuç olarak, çevrimler genellikle raporlama dönemi sonunda veya raporlama amaçlı ara dönemlerde yapılır.

UMS 21, bir işletmenin finansal tablolarının herhangi bir para biriminde sunulmasına izin verir. Bir işletmenin raporlama para birimi geçerli para biriminden farklıysa, işletmenin finansal performansı ve finansal durumu bu para birimine çevrilmelidir. Şekil 5’de görüldüğü gibi;

- Finansal durum tablosunda yer alan varlıklar ve borçlar, o finansal durum tablosunun hazırlandığı tarihindeki kapanış kurundan çevrilir.
- Kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunda raporlanan gelirler ve giderler işlem tarihindeki (tahakkuk ettikleri) döviz kurları üzerinden çevrilir (döviz kurları dönem içerisinde önemli ölçüde dalgalanmadığı sürece, döneme ilişkin ortalama döviz kuru kullanılabilir).

**Şekil 5. Finansal Tabloların Çevriminde Kullanılan Döviz Kurları**



Ortaya çıkan tüm çevrim farkları diğer kapsamlı gelirin altında raporlanır. Döviz kurlarındaki değişikliklerin, işletmenin faaliyetlerinden kaynaklanan mevcut ve gelecekteki nakit akışları üzerinde

çok az etkisi olduğundan veya doğrudan hiç etkisi olmadığından, bu çevrim farkları dönem geliri veya gideri olarak dikkate alınmaz.

Bir işletmenin finansal tablolarının raporlama para birimine çevrilmesinden kaynaklanan çevrim farkları;

- Gelir ve giderlerin dönem içinde gerçekleştikleri andaki döviz kurları ile, varlık ve borçların ise kapanış kuru ile
- Dönem başı net varlıkların farklı bir kapanış kuru ile

## **YURT DIŞINDAKİ İŞLETMENİN ELDEN ÇIKARILMASI**

Bir işletme, yurt dışındaki bir işletmedeki payını satış, tasfiye, sermayenin geri ödenmesi veya söz konusu işletmenin tamamının veya bir kısmının terk edilmesi yoluyla elden çıkarabilir. Vazgeçmeye bir örnek, iki ayrı faaliyete (giyim perakende zinciri ve eczane zinciri) sahip bir işletmenin faaliyetlerinden birini terk edip diğerine odaklanması verilebilir.

Yurt dışındaki işletmenin elden çıkarılmasıyla ilgili olarak, aşağıdakileri sağlayan çevrim farklarının kümülatif tutarı elden çıkarmadan kaynaklanan kazanç veya kayıp kâr veya zarar olarak muhasebeleştirildiğinde özkaynaklardan kâr veya zararda yeniden sınıflandırılır.

- Diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen ve özkaynağın ayrı bir bileşeni olarak sunulan, ve
- Bu yurt dışı işletme ile ilgili olan.

Bir tür çevrim farkının bir örneği, bir grubun konsolide finansal tablolarına dahil edilmek üzere yurt dışındaki işletmenin finansal tablolarının raporlama para birimine çevrilmesinden kaynaklanan çevrim farkları olabilir.

Raporlayan işletme tarafından yurt dışındaki faaliyetin elden çıkarılması üzerine, bu çevrim farkları, elden çıkarmadan kaynaklanan kazanç veya kayıp muhasebeleştirildiğinde özkaynaktan kâr veya zararda yeniden sınıflandırılır. Örneğin, bir ana ortaklık, tamamına sahip olduğu bir bağlı ortaklığın oy haklarına sahip sermayesinin yüzde 90'ını elden çıkarırsa, birikmiş çevrim farklarının tümü kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacaktır.

## **AÇIKLAMALAR**

İşletme aşağıdakileri açıklar:

- UFRS 9 uyarınca gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara yansıtılarak ölçülen finansal araçlardan kaynaklananlar hariç, kâr veya zararda muhasebeleştirilen kur farklarının tutarı; ve
- Diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen ve özkaynakların ayrı bir bileşeninde biriktirilen net kur farkları ve bu tür kur farklarının dönem başı ve dönem sonu mutabakatını (UMS21.52).

Raporlama para birimi geçerli para biriminden farklı olduğunda, geçerli para biriminin ve geçerli para biriminden farklı bir raporlama para biriminin seçilmesinin gerekçesinin açıklanması gerekir.

Raporlayan işletmenin veya önemli bir yurt dışı işletmenin geçerli para birimi değiştiğinde, bu değişiklik ve değişikliğin nedeni açıklanmalıdır.



Bir işletme kendi geçerli para biriminden farklı bir para biriminde finansal tablolarını sunduğunda, finansal tabloların UFRS'ye uygun olarak tanımlanabilmesi için, ancak UMS 21'de belirtilen çeviri süreci de dahil olmak üzere UFRS'nin tüm gerekliliklerinin karşılanması gerekir.

## ÖRNEK

B İşletmesinin %100'üne sahip olduğu A İşletmesi adında bir bağlı ortaklığı bulunmaktadır. B İşletmesinin geçerli para birimi ve raporlama para birimi PBX'tir. A İşletmesi, yasal defterlerini geçerli para birimi olan PBY cinsinden tutmaktadır. A İşletmesinin finansal tabloları, B İşletmesinin finansal tablolarına dahil edilmek üzere (geçerli para birimi PBY'den raporlama para birimi PBX'e) çevrilmelidir.

A İşletmesinin 31 Aralık 2021 tarihli finansal durum tablosu ve 2021 yılı kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu PBY cinsinden aşağıda sunulmuştur.

<b>A İşletmesi</b>			
<b>Finansal Durum Tablosu</b>			
<b>31 Aralık 2021 (PBY)</b>			
Nakit	10,000	Ticari Borçlar	50,000
Ticari Alacaklar	40,000	Kazanılmamış Gelir	20,000
Mal Stoku	70,000		
Demirbaşlar	100,000	Dağıtılmamış Kârlar	30,000
Birikmiş Amortisman	(20,000)	Sermaye	100,000
<b>Varlıklar Toplamı</b>	<b>200,000</b>	<b>Borçlar ve Özsermaye Toplamı</b>	<b>200,000</b>

<b>A İşletmesi</b>	
<b>2021 Yılı</b>	
<b>Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu</b>	
<b>(PBY)</b>	
Gelirler	260,000
Giderler	<u>220,000</u>
<b>Net Kâr</b>	<b>40,000</b>

2021 yılı için geçerli döviz kurları aşağıda sunulmuştur:

1 Ocak 2021	1 PBY = 0.90 PBX
2021 yılı ortalama kuru	1 PBY = 1.05 PBX
15 Nisan 2021*	1 PBY = 1.15 PBX
31 Aralık 2021	1 PBY = 1.25 PBX

\* Kâr payı dağıtım kararı açıklanmış (10,000 PBY) ve kazanılmamış gelirler tahsil edilmiştir.

A İşletmesinin finansal tabloları, UMS 21 hükümleri çerçevesinde PBX'e çevrilmelidir. A İşletmesinin çevrim süreci aşağıda sunulmuştur.

Tüm varlık ve borçlar raporlama dönemi sonundaki kapanış kuru kullanılarak çevrilir (1 PBY = 1.25 PBX). Özkaynak hesapları tarihi döviz kuru ile çevrilir (1 PBY = 0.90 PBX). Dağıtılmamış kârlar hesabının çevrilmiş bakiyesi, gelirlerin ve giderlerin ortalama döviz kuru ile çevrilmesi ile dağıtılan kâr paylarının ilgili tarihteki (dağıtımın yapıldığı tarihteki) döviz kuru ile (1 PBY = 1.15 PBX) çevriminin bir sonucudur.

<b>A İşletmesi</b>			
<b>Finansal Durum Tablosunun Çevrimi</b>			
<b>31 Aralık 2021</b>			
<b>Varlıklar</b>	<b>PBY</b>	<b>Döviz Kurları</b>	<b>PBX</b>
Nakit	10,000	1.25	12,500
Ticari Alacaklar	40,000	1.25	50,000
Mal Stoku	70,000	1.25	87,500
Demirbaşlar (net)	<u>80,000</u>	1.25	<u>100,000</u>
<b>Toplam Varlıklar</b>	<b>200,000</b>		<b>250,000</b>
<b>Borçlar ve Özsermaye</b>			
Ticari Borçlar	50,000	1.25	62,500
Kazanılmamış Gelir	20,000	1.25	25,000
Dağıtılmamış Kârlar	30,00		30,500
Sermaye	100,000	0.90	90,000
Yabancı Para Çevrim Kazancı			<u>42,000</u>
<b>Borçlar ve Özsermaye Toplamı</b>	<b>200,000</b>		<b>250,000</b>

Tüm gelir ve giderler, dönem içinde gerçekleştikleri (kayıtlara alındığı) tarihte geçerli olan döviz kurları ile çevrilmelidir. Bununla birlikte, kolaylık sağlama amacıyla, gelirleri ve giderleri çevirmek için ortalama döviz kuru da kullanılabilir (1 PBY = 1.05 PBX)

<b>A İşletmesi</b>			
<b>2021 Yılı</b>			
<b>Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Çevrimi</b>			
	<b>PBY</b>	<b>Döviz Kurları</b>	<b>PBX</b>
Gelirler	260,000	1,05	273,000
Giderler	<u>220,000</u>	1,05	<u>(231,000)</u>
<b>Net Kâr</b>	<b>40,000</b>		<b>42,000</b>

	<b>PBY</b>	<b>Döviz Kurları</b>	<b>PBX</b>
Net Kâr	40,000		42,000
(-) Dağıtılan Kâr Payı	<u>(10,000)</u>	1,15	<u>(11,500)</u>
<b>Dağıtılmamış Kârlar</b>	<b>30,000</b>		<b>30,500</b>

Kümülatif çevrim farkları (çevrim düzeltmeleri), tüm varlık ve borçların kapanış kurundan, özkaynakların tarihi kur ve gelirler ile giderlerin ise ortalama kur kullanılarak çevrilmesinden kaynaklanmaktadır. Düzeltmelerin nakit akışları üzerinde doğrudan bir etkisi yoktur; ancak, döviz kurundaki değişikliklerin satış veya tasfiye üzerinde doğrudan etkisi olmaktadır. Bu etki, bağlı ortaklığın faaliyetlerinden ziyade net yatırımdan kaynaklanmaktadır. Bu nedenlerle, çevrim farklarının bakiyesi finansal durum tablosunda “diğer kapsamlı gelirin” bir unsuru olarak raporlanmaktadır.