



**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®**

# UFRS® 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar



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.

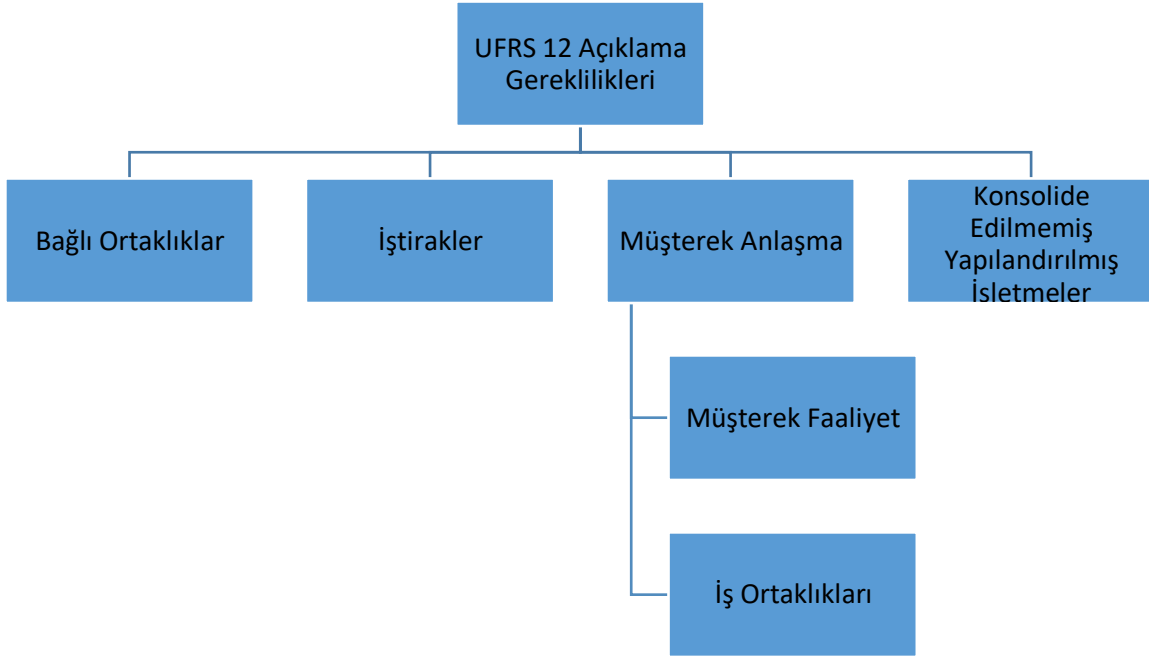
© Copyright 2021, Istanbul University

## UFRS® 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar

### Kapsam

Grup şirketlerinin açıklama gereklilikleri UFRS 12 kapsamında ele alınmıştır. Bu açıklamaların amacı işletmelerin diğer işletmelerdeki paylarının niteliğini ve bunlara ilişkin riskleri değerlendirmek ve bu payların işletmenin finansal durumuna, finansal performansına ve nakit akışlarına ilişkin etkilerini ortaya koymaktır. UFRS 12 teknik bir standart değildir, bunun yerine, işletmelerin bağlı ortaklıklar, müşterek anlaşma/faaliyetler, iştirakler ve konsolide edilmemiş yapılandırılmış işletmelerdeki paylarına ilişkin çok çeşitli açıklamaları kapsar. Şekil 1, UFRS 12'nin kapsamını ortaya koymaktadır.

Şekil 1: UFRS 12'nin Kapsamı



UFRS 12 açıklama gereklilikleri bağlı ortaklıklarda, müşterek anlaşmalarda (müşterek faaliyet veya iş ortaklığı), iştiraklerde, konsolide edilmemiş yapılandırılmış işletmelerde, satış amaçlı elde tutulan ve durdurulan faaliyetlerde payı olan işletmelerce ve yatırımcı işletmelerce uygulanır.

Diğer işletmelerdeki paylar kastedilirken bağlı ortaklıklar üzerinde kontrolün olması, iştirakler üzerinde önemli etkinin bulunması ve iş ortaklıklarında müşterek kontrolün olduğu durumlar anlaşılmalıdır. Buradaki "pay" terimi, ne ilişkili tarafları ne de şirketlerin tipik müşteri-tedarikçi ilişkilerini ifade etmektedir.

### Temel Kavramlar (UFRS 12.Ek A)

<b>Diğer işletmedeki pay</b>	İşletmeyi diğer işletmenin performansına bağlı getirilerde değişkenliğe maruz bırakan, sözleşmeye bağlı olan veya olmayan ilişkiler anlamında kullanılır. Diğer işletmedeki pay; bununla sınırlı olmamak üzere, özkaynağa dayalı araçların veya borçlanma araçlarının elde tutulması yoluyla olduğu gibi, fonlama garantisi, likidite desteği, borç güçlendirmeleri ve teminatlar gibi diğer ilişkiler yoluyla da belirlenebilir. Diğer işletmedeki pay, işletmeye
------------------------------	--

	başka bir işletmenin kontrolünü, müşterek kontrolünü veya o işletmede önemli etki sahipliğini kazandıran araçları içerir. Bir işletmenin sadece normal bir müşteri tedarikçi ilişkisinin varlığı nedeniyle diğer bir işletmede payının olduğu söylenemez.
<b>Yapılandırılmış İşletme</b>	Kontrolün kimde olduğunun belirlenmesinde oy ve benzeri haklar baskın faktör olmayacak şekilde oluşturulmuş (örneğin; oy haklarının sadece idari konularla ilişkili olduğu ve ilgili faaliyetlerin sözleşmeye bağlı anlaşmalar ile yönetildiği) işletmedir. Yapılandırılmış işletmeye menkul kıymetleştirme araçları, varlığa dayalı finansman ve belirli yatırım fonları örnek verilebilir.

## Temel Konular

### Önemli değerlendirmeler ve varsayımların açıklanması

İşletme, yatırım yapılan işletmenin bağlı ortaklık, iştirak ya da müşterek faaliyet/iş ortaklığı olarak değerlendirilmesine ilişkin yapmış olduğu önemli değerlendirme ve varsayımlara (ve bu değerlendirme ve varsayımlardaki değişikliklere) ilişkin bilgileri açıklar. Tablo 1 yatırım türlerine ilişkin değerlendirmeleri ortaya koymaktadır.

**Tablo 1: Yatırımlar için değerlendirmeler**

UFRS 10	UMS 28	UFRS 11	
<i>BAĞLI ORTAKLIK</i>	<i>İŞTİRAK</i>	<i>MÜŞTEREK ANLAŞMA</i>	<i>MÜŞTEREK FAALİYET/İŞ ORTAKLIĞI</i>
Diğer bir işletme üzerinde kontrol	Diğer işletme üzerinde önemli etki	Anlaşma üzerinde müşterek kontrol	Müşterek anlaşma ayrı bir araç ile gerçekleştirildiği zaman sınıflandırılması (diğer bir deyişle müşterek faaliyet ya da iş ortaklığı)
DEĞERLENDİRMELER	DEĞERLENDİRMELER	DEĞERLENDİRMELER	DEĞERLENDİRMELER
Diğer işletme üzerinde yarıdan fazla oy hakkına sahip olunmasına rağmen işletmeyi kontrol edemediğinin belirlenmesi.  Diğer işletme üzerinde yarıdan az oy hakkına sahip olunmasına rağmen işletmeyi kontrol ettiğinin belirlenmesi	Diğer işletme üzerinde %20'den fazla oy hakkına sahip olunması rağmen işletme üzerinde önemli etki bulunmadığının belirlenmesi  Diğer işletme üzerinde %20'den az oy hakkına sahip olunması rağmen işletme üzerinde önemli etki bulunduğunun belirlenmesi	Tarafların sözleşmeye bağlı bir anlaşma ile sınırlandırıldığının belirlenmesi  Sözleşmeye bağlı anlaşma iki ya da daha fazla katılımcıya anlaşma üzerinde müşterek kontrol sağlandığının belirlenmesi  Koşullar değişmiş ancak işletme hala anlaşmada müşterek kontrole sahip	Müşterek kontrole sahip tarafların anlaşma kapsamında varlıklar üzerindeki haklara ve borçlara ilişkin yükümlülöklere sahip (müşterek faaliyet) olduğunun belirlenmesi  İlgili tarafların müşterek kontrolü ve anlaşmanın net varlıkları üzerinden hakları bulunduğunun (iş ortaklığı) belirlenmesi  Koşullar ve içinde bulunulan müşterek anlaşmanın

Asil ya da vekildir olduğunun belirlenmesi		olduğunun belirlenmesi.	türünün değiştiğinin belirlenmesi
--	--	-------------------------	-----------------------------------

UFRS 12, konsolide finansal tablolarının ve/veya finansal tablolarının kullanıcılarının diğer işletmelerdeki payların tüm yönlerini anlamalarını ve değerlendirmelerini sağlayan hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerin açıklama ilkelerini içerir.

Tablo 2 işletmelerin bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve iş ortaklıkları/müşterek faaliyetlerine yönelik açıklaması gerekli finansal olmayan bilgilerin içeriğini göstermektedir. Tablo 3 işletmelerin bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve iş ortaklıkları/müşterek faaliyetlerine yönelik açıklaması gerekli özet finansal bilgilerin içeriğini göstermektedir.

**Tablo 2: Finansal olmayan bilgilerin açıklanması**

Yatırım Türü	Raporlayan işletmenin finansal olmayan bilgi açıklamaları
Bağlı Ortaklık	<ul style="list-style-type: none"> <li>Grubun yapısı</li> <li>Kontrol gücü olmayan payların grubun faaliyetleri ve nakit akışları içerisindeki payı</li> <li>Grubun varlıklara erişme veya bunları kullanma ve yükümlülüklerini yerine getirme kabiliyeti üzerindeki önemli kısıtlamaların niteliği ve kapsamının değerlendirilmesi</li> <li>Konsolide yapılandırılmış işletmelerdeki paylarla ilişkili risklerin niteliğinin ve bu risklerdeki değişikliklerin değerlendirilmesi</li> <li>Kontrol kaybıyla sonuçlanmayan bir bağlı ortaklıktaki sahiplik payındaki değişikliklerin sonuçlarının değerlendirilmesi</li> <li>Raporlama döneminde bir bağlı ortaklığın kontrolünü kaybetmenin sonuçlarının değerlendirilmesi.</li> </ul>
İştirak	<ul style="list-style-type: none"> <li>müşterek anlaşmalar ve iştirakler üzerinde müşterek kontrole veya üzerinde önemli etkiye sahip olan diğer yatırımcılarla olan sözleşme ilişkisinin niteliği ve etkileri dahil olmak üzere, müşterek anlaşmalar ve iştiraklerdeki paylarının niteliği, kapsamı ve mali etkileri</li> <li>Müşterek faaliyet ve iştiraklerdeki paylarla ilişkili risklerin niteliği ve bu risklerdeki değişiklikler.</li> </ul>
İş Ortaklığı	
Müşterek Faaliyet	

**Tablo 3: Özet finansal bilgilerin açıklanması (özet finansal bilgiler grup içi işlemlerin ayıklanmasından önceki tutarlardır)**

Yatırım Türü	Raporlayan işletmenin finansal bilgi açıklamaları
Bağlı Ortaklık	Kontrol gücü olmayan paylara ödenen kar payları Bağlı ortaklığın varlık, yükümlülük, kar ya da zarar ve nakit akışlarına ilişkin özet finansal bilgiler
İş Ortaklığı/Müşterek Faaliyet	Müşterek Faaliyet/İş Ortaklığından elde edilen kar payları Müşterek Faaliyet/İş Ortaklığının varlık, yükümlülük, kar ya da zarar ve nakit akışlarına ilişkin özet finansal bilgiler
İştirak	İştiraktan elde edilen kar payları İştirakin varlık, yükümlülük, kar ya da zarar ve nakit akışlarına ilişkin özet finansal bilgiler

**Eğer raporlama yapan işletme bir yatırım işletmesi ise konsolide edilmemiş iştirak hakkında aşağıdaki bilgileri açıklamaları gerekir (UFRS 12.19):**

- İşletmenin yatırım işletmesi olduğu
- Bağlı ortaklığın ismi
- Bağlı ortaklığın faaliyetinin sürdüğü ana yer (ve faaliyetin sürdürüldüğü ana yerden farklı olması durumunda şirket olarak olduğu ülke)
- Yatırım işletmesinin elinde bulundurduğu sahiplik oranı ve sahiplik oranından farklı olması durumunda oy hakkı oranı
- Bir yatırım işletmesi olduğunun belirlenmesinde ve özellikle işletmenin bir yatırım işletmesinin tipik özelliklerinden bir veya daha fazlasına sahip olmadığı durumlarda yaptığı önemli değerlendirmeler ve varsayımlar hakkında bilgi.
- Konsolide edilmemiş bağlı ortaklıkların detayları (isim, faaliyet sürdürdüğü yer, sahip olunan sahiplik payları)
- Yatırımcı işletme ile iştirak arasındaki belirli işlemler ve ilişkiler hakkında detaylar (örneğin fon transferi kısıtlamaları, destek düzenlemeleri, sözleşme düzenlemeleri üzerindeki kısıtlamalar)
- Bir işletmenin yatırım işletmesi haline geldiği veya yatırım işletmesi olmaktan çıktığı durumlar hakkında bilgi.

**Örnek- Finansal Olmayan Bilgilerin Açıklanması**

Verilen açıklamalar ana şirketin borsaya kote olduğu ve ilaç endüstrisine yüksek standartları ve yenilikleri ile öncülük ettiği bir ana şirket ve bağlı ortaklıkları ve iştiraklerinin 2021 yıllık mali tablo açıklamalarından seçilmiş açıklamalardır.

**Bağlı Ortaklıklar:**

Bağlı ortaklıklar, ana işletmenin finansal ve faaliyet politikalarını ana işletmenin yararına kontrol etme yetkisine sahip olduğu işletmelerdir. Bu yetki, kendisinin ve/veya belirli bir ana kuruluşun doğrudan veya dolaylı olarak sahip olduğu oy haklarının %50'sinden fazlasını elinde bulundurmasından kaynaklanabilir. Aile üyeleri ve işletmeler, ana işletme üzerinde %50'den fazla hisseye sahip olmamasına rağmen finansal ve işletme politikaları üzerinde fiili hakim etkinin uygulanması yoluyla kontrol uygular (ancak ekonomik faydaya sahip olmadığı). Sahiplik payı oranı, Grup'un ana şirket tarafından ve dolaylı olarak Bağlı Ortaklıkları tarafından sahip olunan hisseler aracılığıyla etkin hissedarlığını temsil eder.

BAĞLI ORTAKLIKLAR	Şirket ve Bağlı Ortaklıklarının Sahip Olduğu Oy Gücü Oranı (%)		Ana şirketin Aile üyelerinin sahip olduğu oy gücü oranı (%)		Sahip olunan oy gücünün toplam oranı (%)		Toplam sahiplik payı oranı (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
Bağlı Ortaklık 1	95.00	95.00	1.00	1.00	96.00	96.00	95.00	95.00
Bağlı Ortaklık 2	99.00	99.00	0.05	0.05	99.05	99.05	99.00	99.00
Bağlı Ortaklık 3	80.00	80.00	0.10	0.10	80.10	80.10	80.00	80.00

### İştirakler:

31 Aralık 2021 ve 2020 tarihlerinde ana şirketin, Bağlı Ortaklıklarının ve aile üyelerinin sahip olduğu oy hakkı ve İştiraklerdeki toplam sahiplik payları özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilen oranlar aşağıda sunulmuştur:

İŞTİRAKLER	Şirket ve Bağlı Ortaklıklarının Sahip Olduğu Oy Gücü Oranı (%)		Ana şirketin Aile üyelerinin sahip olduğu oy gücü oranı (%)		Sahip olunan oy gücünün toplam oranı (%)		Toplam sahiplik payı oranı (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
İştirak 1	45.00	45.00	0.10	0.10	45.10	45.10	45.10	45.00
İştirak 2	25.30	25.30	1.70	1.70	27.00	27.00	25.30	25.300
İştirak 3	25.00	25.00	0.90	0.90	25.90	25.90	25.00	25.00

### İş Ortaklıkları:

31 Aralık 2021 ve 2020 tarihlerinde ana şirketin, Bağlı Ortaklıklarının ve aile üyelerinin sahip olduğu oy hakkı ve İş Ortaklıklarındaki toplam sahiplik payları aşağıda sunulmuştur:

İŞ ORTAKLIKLARI	Şirket ve Bağlı Ortaklıklarının Sahip Olduğu Oy Gücü Oranı (%)		Ana şirketin Aile üyelerinin sahip olduğu oy gücü oranı (%)		Sahip olunan oy gücünün toplam oranı (%)		Toplam sahiplik payı oranı (%)	
	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020
İş Ortaklıkları 1	50.00	50.00	-	-	50.00	50.00	50.00	50.00
İş Ortaklıkları 2	50.00	50.00	-	-	50.00	50.00	50.00	50.00

### **Örnek- Finansal Bilgilerin Açıklanması**

Borsaya kote olan ve küresel cam endüstrisinin düz cam, cam ev ve bağlı ortaklıklarının 2021 yıllık finansal tablo açıklamalarından finansal durum tablosu, kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, nakit akış tablosundan alıntılar

31 Aralık 2021 itibariyle bağlı ortaklıklardaki kontrol gücü olmayan paylar aşağıdaki gibidir:

<b>Bağlı Ortaklığın İsmi</b>	<b>%</b>
Bağlı Ortaklık 1	30
Bağlı Ortaklık 2	10
Bağlı Ortaklık 3	5
Bağlı Ortaklık 4	3

**31 Aralık 2021 tarihi itibariyle Finansal Durum Tablosu (Tabloda yer alan tutarlar 000 PB cinsindedir.)**

	<b>Bağlı Ortaklık 1</b>	<b>Bağlı Ortaklık 2</b>	<b>Bağlı Ortaklık 3</b>	<b>Bağlı Ortaklık 4</b>	<b>Toplam</b>
<b>Döner Varlıklar</b>	400,000	75,000	155,000	5,000	635,000
<b>Duran Varlıklar</b>	600,000	60,000	100,000	1,000	761,000
<b>Toplam Aktif</b>	1,000,000	135,000	255,000	6,000	1,396,000
<b>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	50,000	40,000	5,000	3,000	98,000
<b>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	15,000	400	25,000	-	40,400
<b>Toplam Kaynaklar</b>	65,000	40,400	30,000	3,000	138,400
<b>Net Varlıklar</b>	935,000	94,600	225,000	3,000	1,257,600
<b>Grup içi kiralamalardan kaynaklanan konsolidasyon düzeltmesi</b>	-	100	-	-	100
<b>Konsolidasyon düzeltmesi sonrası net varlıklar</b>	935,000	94,700	225,000	3,000	1,257,700
<b>Kontrol gücü olmayan payların oranı</b>	30%	10%	5 %	3 %	
<b>Kontrol gücü olmayan paylar</b>	280,500	9,470	112,500	900	403,370
<b>Kontrol gücü olmayan paylara yapılan kar payı ödemeleri</b>	45,000	400	5,000	20	50,420

1 Ocak-31 Aralık 2021 Dönemi Kar/Zarar Tablosu ve Diğer Kapsamlı Kar Tablosu (Tabloda yer alan tutarlar 000 PB cinsindedir.)

	Bağlı Ortaklık 1	Bağlı Ortaklık 2	Bağlı Ortaklık 3	Bağlı Ortaklık 4	Toplam
Hasılat	370,000	100,000	-	40,000	510,000
Dönem Kar/Zararı	(90,000)	5,000	30,000	300	(54,700)
Diğer Kapsamlı Gelir	(20,000)	(100)	(2,000)	400	(21,700)
Toplam Kapsamlı Gelir/Gider	(110,000)	5,100	28,000	700	(76,200)
Grup İçi kiralamalardan kaynaklanan konsolidasyon düzeltmesi	-	100	-	-	100
Konsolidasyon düzeltmesi sonrası toplam kapsamlı gelir/gider	(110,000)	5,200	28,000	700	(76,100)
Kontrol gücü olmayan payların oranı	30%	10%	5 %	3 %	
Kontrol gücü olmayan paylar	(33,000)	520	1,400	21	(31,059)

1 Ocak-31 Aralık 2021 Dönemi Nakit Akış Tablosu Özeti (Tabloda yer alan tutarlar 000 PB cinsindedir.)

	Bağlı Ortaklık 1	Bağlı Ortaklık 2	Bağlı Ortaklık 3	Bağlı Ortaklık 4	Toplam
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların ve hakların satın alınması	3,200	2,900	-	-	6,100
<b>Borçlanmalar;</b>					
Nakit Girişleri	-	-	-	-	-
Nakit Çıkışları	(70)	(25)	(1)	-	(96)
Ödenen Kar Payları	(150,000)	-	(10,750)	-	(160,750)