

Faizsiz Finans Muhasebe Standardı 23

Konsolidasyon

Standart Metni

1 Standartın Kapsamı

Bu Standart, bir Faizsiz Finans Kuruluşu (FFK)¹ tarafından ana ortaklık olarak hazırlanan ve sunulan konsolide finansal tablolara uygulanır. Bu Standart, bir ana ortaklığın konsolide finansal tablolarına dâhil edilecek işletmelerin belirlenmesine yönelik ilkeleri ve ana ortaklık tarafından yapılan bağlı ortaklıklardaki yatırımın muhasebeleştirilmesini düzenler.

Konsolidasyon aynı zamanda özel faaliyetleri gerçekleştirmek ve özel amaçlara ulaşmak için kurulan Özel Amaçlı İşletmelere (ÖAI) de uygulanır. Ancak, ÖAI'nin FFK dışında bir taraf veya taraflara fayda sağlamak için kurulmuş olması durumunda konsolidasyon uygulanmaz.

Bu Standartta yer alan hükümlerin FFK'nın ana sözleşmesine ya da faaliyette bulunduğu ülkenin mevzuatına aykırı olması durumunda, söz konusu aykırılığın etkisi açıklanır. (Paragraf 1)

2 Tanımlar

Konsolide finansal tablolar: Bir grup işletmenin, tek bir işletmeninki gibi hazırlanan ve sunulan finansal tablolarıdır.

Kontrol: Bir işletmenin faaliyetlerinden fayda sağlamak amacıyla bu işletmenin finansal ve faaliyet politikalarını yönetme gücüdür.

Grup: Ana ortaklık ve bağlı ortaklıklarını içerir.

Kontrol gücü olmayan paylar: Ana ortaklık dışındaki ortakların payıdır.

Ana ortaklık: Konsolide finansal tabloları hazırlayan ve sunan işletmedir. Bu Standart açısından FFK ana ortaklık olarak kabul edilir.

Bireysel finansal tablolar: Bağlı ortaklıklarda ve iştiraklerde sahip olunan payların yalnızca bir yatırım olarak maliyet bedeli veya gerçeğe uygun değer üzerinden muhasebeleştirildiği ana ortaklığın finansal tablolarıdır.

Bağlı ortaklık: Ana ortaklık tarafından kontrol edilen bir işletmedir.

Oy hakları: Bir işletmenin genel kurulunda veya benzer toplantılarda oy kullanma haklarıdır. (Paragraf 2)

3 Konsolide Finansal Tabloların Belirlenmesi ve Kapsamı

3/1 FFK'nın yatırım yapılan işletmeyi kontrol edebilmesi durumunda, bu işletme FFK'nın bağlı ortaklığı olarak sınıflandırılır. FFK'nın doğrudan ya da bağlı ortaklıkları aracılığıyla dolaylı olarak, bir işletmedeki oy haklarının %50'sinden

¹ Bundan sonra katılım bankalarını da içerecek şekilde kuruluş veya kuruluşlar olarak ifade edilecektir.

fazlasını elinde bulundurması halinde, aksi açıkça belirlenmedikçe, kontrolün var olduğu kabul edilir. Buna karşın, FFK'nın bahsi geçen işletmedeki oy haklarının çoğunluğu teşkil etmediği durumlarda,

- i. İşletmenin kendisiyle ya da diğer pay sahipleriyle yapılan sözleşmeden,
- ii. Diğer sözleşmeye bağlı anlaşmalardan doğan haklardan,
- iii. FFK'nın oy haklarından (fiili güç),
- iv. Potansiyel oy haklarından ya da
- v. Bunların birleşiminden

dolayı da kontrol var olabilir. (Paragraf 3)

3/2 Bir bağlı ortaklığın belirlenmesinde aşağıdakilerle fonlanan yatırımlarla ilişkilendirilebilen kontrol dikkate alınır ve dolayısıyla FFK tarafından konsolidasyonu gerektirir:

- a) FFK'nın yükümlülükleri ve ortaklara ait özkaynakları,
- b) FFK'nın kısıtlanmamış yatırım hesapları. (Paragraf 4)

3/3 Bir işletmedeki oy hakları; paylar ve diğer özkaynak veya finansman araçları yoluyla tanınan hakların yanı sıra işletmenin kendisiyle ya da diğer pay sahipleriyle yapılan sözleşmeler yoluyla elde edilen hakları içerir. FFK, bir işletme üzerinde güç sahibi olup olmadığını değerlendirirken yalnızca asli oy haklarını göz önünde bulundurur. Hakların asli olabilmesi için ilgili faaliyetlere ilişkin kararlar alınması gerektiğinde kullanılabilir olmaları ve bu hakları elinde bulunduranların söz konusu hakları pratikte kullanma imkânının olması gerekir. Bu Standardın amacı doğrultusunda, oy haklarının belirlenmesi, mevcut asli oy haklarını ve hâlihazırda kullanılabilir oy haklarını içerir. (Paragraf 5)

3/4 Bağlı ortaklıklar, faaliyetlerinin niteliğine bakılmaksızın konsolide edilir. Dolayısıyla bağlı ortaklığın faaliyetlerinin niteliğinin FFK'nın faaliyetlerinin niteliğinden farklı olduğu durumlarda da konsolidasyon uygulanır. (Paragraf 6)

3/5 FFK'nın yatırım yapılan işletme üzerindeki kontrolünü kaybetmesi durumunda bağlı ortaklıktaki yatırımın muhasebeleştirilmesi sona erdirilir. Bu tür bir yatırım, bir iştirak ya da yatırım olarak muhasebeleştirilir. (Paragraf 7)

4 Konsolide Finansal Tabloların Sunumu

4/1 FFK'nın, bireysel finansal tablolarını bağlı ortaklıklarının finansal tablolarıyla konsolide etmek suretiyle konsolide finansal tablolar hazırlayıp sunması gerekir. (Paragraf 8)

4/2 FFK, yerel mevzuat uyarınca ve/veya kendi iradesiyle, bağlı ortaklıklarının finansal tablolarıyla konsolide edilmeyen, bireysel finansal tablolarını da sunabilir. (Paragraf 9)

- 4/3 Madde 4/2 ile ilgili olarak, Madde 4/1 uyarınca bireysel finansal tablolarla birlikte konsolide finansal tablolar da sunulur. (Paragraf 10)

5 Konsolidasyon Prosedürleri

- 5/1 Konsolide finansal tablolar, FFK'nın finansal tabloları ile bağlı ortaklıkların finansal tabloları birleştirilerek hazırlanır. Bu işlem, benzer kalemlerin satır satır toplanması suretiyle gerçekleştirilir. Fakat kontrolün geçici olmasının beklenmesi halinde finansal tabloların satır satır birleştirilmesi gerekmez. (Paragraf 11)
- 5/2 FFK ile bağlı ortaklıklar arasındaki grup içi işlemler elimine edilir. Grup içi zararlar, konsolide finansal tablolara yansıtılması gereken bir değer düşüklüğü olduğunu gösterebilir. (Paragraf 12)
- 5/3 FFK'nın bağlı ortaklıklardaki yatırımının defter değeri ile bu işletmelerdeki özkaynak payı, ortaya çıkan şerefiyeyle elimine edilir. (Paragraf 13)
- 5/4 Finansal durum tablosundaki kontrol gücü olmayan paylar belirlenir ve toplam özkaynağın bir parçası olarak raporlanır. Kontrol gücü olmayan paylara ait net kâr veya zarar, gelir tablosunda ana ortaklığa ait net kâr veya zarardan ayrı olarak açıklanır. (Paragraf 14)
- 5/5 Konsolide finansal tablolar hazırlanırken, konsolidasyona tabi finansal tablolar (ana ortaklığın ve bağlı ortaklıkların finansal tablolarına) ile konsolide finansal tablolara aynı muhasebe politikası uygulanır. (Paragraf 15)
- 5/6 Konsolidasyona tabi olan finansal tablolar (ana ortaklığın ve bağlı ortaklıkların finansal tabloları), aynı raporlama tarihinde ve aynı raporlama dönemi için hazırlanır. Tüm finansal tabloların aynı raporlama tarihinde hazırlanmasının mümkün olmadığı durumlarda, bağlı ortaklıkların finansal tablolarının raporlama tarihi ile ana ortaklığın finansal tablolarının raporlama tarihi arasındaki fark üç aydan fazla olamaz. Bu tür durumlarda, bağlı ortaklıkların finansal tablolarının raporlama tarihleri ile ana ortaklığın finansal tablolarının raporlama tarihleri arasında gerçekleşen önemli işlemler, konsolide finansal tablolarda düzeltilir. (Paragraf 16)
- 5/7 Bir bağlı ortaklığın gelir ve giderleri, söz konusu işletmenin FFK tarafından edinildiği tarih itibarıyla FFK'nın konsolide finansal tablolarında konsolide edilir. (Paragraf 17)

FFK'nın bağlı ortaklığı tamamen ya da kısmen elden çıkarması durumunda, elden çıkarma tarihinde söz konusu işletmedeki yatırımın defter değeri ile elden çıkarmadan doğan kazançlar arasındaki fark, FFK'nın gelir tablosuna yansıtılır. Ayrıca buna karşılık gelen şerefiye, oransal olarak FFK'nın finansal tablolarından çıkarılır. FFK, ana ortaklık tarafından kontrolün sona erdiği tarihe kadar bağlı ortaklığın gelir ve giderlerini konsolide etmeye devam eder. (Paragraf 18)

- 5/8 Konsolide finansal tablolar hazırlanırken, yabancı para cinsinden işlemlerin ve yurtdışındaki işletmelerin raporlanmasında Faizsiz Finans Muhasebe Standardı 16: Yabancı Para İşlemleri ve Yurtdışındaki İşletmeler uygulanır. (Paragraf 19)
- 5/9 Bir ana ortaklığın, bağlı ortaklığını, kontrolün geçici olmasını amaçladığı bağlı ortaklık olarak sınıflandırmayı sonlandırması halinde, sunulan tüm dönemler için bağlı ortaklığın finansal tabloları satır satır konsolide edilir. Önceki dönemlere ait tutarların yeniden düzenlenmiş tutarlar olduğu açıklanır. (Paragraf 20)

6 Açıklama Hükümleri

- 6/1 Konsolide finansal tablolar, Madde 5/4, 5/5 ve 5/6’da belirtilen açıklamalara ek olarak aşağıdaki açıklamaları içerir:
- a) Bağlı ortaklıkların isimleri, faaliyetlerinin niteliği, kurulduğu ülke, FFK’nın pay sahipliği (doğrudan veya başka işletmeler aracılığıyla dolaylı olarak), FFK’nın Madde 3/2’yle ilişkilendirilebilen oy haklarının düzeyi (doğrudan veya başka işletmeler aracılığıyla dolaylı olarak) ve FFK’nın bağlı ortaklık üzerindeki kontrol esasları da dâhil olmak üzere çeşitli detaylarla birlikte bağlı ortaklıkların listesi. (Paragraf 21)
 - b) FFK’nın hâlihazırda kullanılabilir olmayan ancak gelecekte kullanılabilecek olan oy hakları (Madde 3/2’yle ilişkilendirilebilen) aracılığıyla potansiyel olarak oy haklarının %50’sinden fazlasına sahip olabileceği işletmelerin listesi. Bunlar henüz konsolidasyona tabi olmayan fakat söz konusu oy hakları kullanılabilir olduğunda konsolidasyona tabi olacak işletmelerdir. Bu listede, isimleri, faaliyetlerinin niteliği, kurulduğu ülke, FFK’nın mevcut durumdaki pay sahipliği (doğrudan veya başka işletmeler aracılığıyla dolaylı olarak), FFK’nın bu oy haklarının mevcut ve potansiyel düzeyi (doğrudan veya başka işletmeler aracılığıyla dolaylı olarak) ve bu oy haklarının kullanılabilir olacağı tarih dâhil çeşitli detaylara yer verilir. (Paragraf 22)
 - c) Finansal veya ticari işlemlere ya da bağlı ortaklıklardan herhangi biri ile FFK arasındaki pay sahipliği ilişkisinin yanı sıra bağlı ortaklıkların kendi içindeki pay sahipliği ilişkisine dair önemli kısıtlamalara ilişkin açıklamalar. (Paragraf 23)
 - d) Geçici kontrolün amaçlandığı işletmelere ilişkin detaylar hakkında açıklamalar. (Paragraf 24)
- 6/2 FFK’nın bir bağlı ortaklıktaki yatırımının aynı zamanda kısıtlanmış yatırım hesapları tarafından fonlanan bir bileşen içermesi durumunda, bu tür kontrol gücü olmayan paylar belirlenerek, konsolide finansal durum tablosunda “Kontrol Gücü Olmayan Paylar” bölümüne dâhil edilir. Ayrıca söz konusu paylar, finansal tablo dipnotlarında “Kontrol Gücü Olmayan Paylar - Kısıtlanmış Yatırım Hesabı” olarak açıklanır. (Paragraf 25)

7 Yürürlük Tarihi

Bu Standart, 1 Ocak 2020 veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. (Paragraf 26)