



UFRS 15 - Hasılat Muhasebesi Değişiyor

**Akaryakıt ve gaz şirketleri
nasıl etkilenecek?**

KPMG Türkiye

kpmg.com.tr



Aşağıdaki konular üzerindeki etkilere hazırlıklı mısınız?

- Ortaklaşa yapılan anlaşmalar
- Akaryakıt ve gaz çıkarımındaki dengesizlikler
- Üretim ve satış bazlı rödövens ödemeleri
- Al veya öde anlaşmaları
- Uzun süreli satış anlaşmaları
- Birden fazla ürün veya hizmet içeren sözleşmeler
- Yeni açıklamalar
- Geçiş seçenekleri

İşletmeniz nasıl etkilenebilir?

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) ve Finansal Muhasebe Standartları Kurulu'nun (FMSK), hasılat muhasebesi konusunda yeni bir ortak standart yayınlamasıyla birlikte, akaryakıt ve gaz şirketlerinin asıl işi daha yeni başlıyor. UFRS 15 ve FMSK MSK Başlık 606 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat, Mayıs 2014'te yayınlandı ve mevcut UFRS ve ABD GAAP'in hasılat konusundaki yönlendirmelerinin yerine geçecek yeni bir hasılat muhasebe modeli geliştirildi.

Yeni standart, akaryakıt ve gaz şirketlerinin toplam gelirlerini etkileyebilecek ve yatırımcıların bu değişiklik konusunda bilgilendirilmesi ve şirketlerin mali raporlarının, bilgi sistemlerinin ve süreçlerinin nasıl etkilendiğini değerlendirmesi gerekecek. Ayrıca, yeni açıklama gerekliliklerinin oldukça kapsamlı olması, gerekli verilerin toplanması için sistemlerde ve süreçlerde değişiklik yapılmasını gerektirebilir. Buna ek olarak, şirketlerin temel performans göstergelerinin veya uygulamalarının yeni standart sonucunda ne şekilde değişebileceğine yönelik beklentiler için yatırımcılarıyla ve diğer paydaşlarla iletişime geçmesi gerekecektir.

Yeni standart 1 Ocak 2018'de yürürlüğe girecek. Her ne kadar yürürlük tarihine daha çok zaman var gibi görünse de, yeni standarda ne zaman ve nasıl geçileceğine yönelik kararların bir an önce verilmesi gerekiyor. Erken karara varmak, şirketlerin etkin bir uygulama planı geliştirmelerini ve kilit paydaşları bilgilendirmelerini mümkün kılacaktır.



Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Ortaklaşa yapılan anlaşmalar	<ul style="list-style-type: none">Akaryakıt ve gaz şirketleri sıklıkla karmaşık yapıya sahip çeşitli ortaklaşa anlaşmalar yapmaktadırlar.UFRS 15, müşteri tanımına girmeyen taraflarla veya ortaklaşa proje yönetenlerle yapılan işlemleri kapsam dışı bırakmaktadır. Ancak, sözleşmenin karşı tarafında olan ortak ya da işbirlikçi müşteri tanımına uyuyorsa bu durumda sözleşme standardın kapsamına alınmaktadır.Akaryakıt ve gaz şirketleri sözleşmeleri detaylı bir şekilde değerlendirip, sözleşmenin tamamı ya da bir bölümünün yeni hasılat standardının kapsamına girip girmediğini belirlemelidirler.	<ul style="list-style-type: none">Paydaşlarla ve ortaklaşa proje yönetenlerle yapılan sözleşmelerin şartlarını detaylı bir şekilde inceleyin ve tarafların UFRS 15'teki müşteri tanımına uyup uymadığını belirleyin.Geçiş tarihine yakın zamanlarda girilecek anlaşmalar için taraflar ve ortaklarınızla iletişime geçin ve yeni sözleşmeler yapılırken standardın olası etkilerinin, göz önünde bulundurulduğundan emin olun.
Akaryakıt ve gaz çıkarımında ortaya çıkan dengesizlikler	<ul style="list-style-type: none">Akaryakıt ve gaz şirketleri, bir ortak tarafından çıkarılan akaryakıt veya gaz tutarı değerinin oransal istihkakından farklı olduğu durumlarda ortaya çıkan dengesizlikleri çözmek için birbirlerine ödemeler yapmaktadırlar. Mevcut durumda bu ödemeler, en yaygın yöntemler satış yöntemi ve istihkak yöntemi olmak üzere, pek çok farklı yöntemle muhasebeleştirilmektedir.UFRS 15'e göre, sadece müşterilerle yapılan sözleşmelerden elde edilen kazançlar hasılat olarak muhasebeleştirilebilmektedir. Bu sebeple, akaryakıt ve gaz şirketleri, yukarıda bahsedilen ödemeleri hasılat olarak kaydedebilmek için, ilgili tarafların standardın müşteri tanımına girip girmediğini değerlendirmelidirler.	<ul style="list-style-type: none">Taraflarla ve ortaklarla yapılan sözleşmelerin şartlarını detaylı bir şekilde inceleyin ve ödemeleri yapan tarafların UFRS 15'teki müşteri tanımına uyup uymadığını belirleyin.
Üretim ve satış rüdvans ödemeleri	<ul style="list-style-type: none">Akaryakıt ve gaz sektöründe yapılan bazı anlaşmalar varlığın sonraki dönemlerde performansına bağlı olarak değişken bedel içermektedir (örneğin; üretim veya satış miktarına bağlı rüdvans ödemeleri).Mevcut durumda, bazı akaryakıt ve gaz şirketleri bu tür anlaşmalardan kaynaklanan değişken bedeli üretim veya satış gerçekleştirilince hasılat olarak kaydetmektedirler.UFRS 15'e göre, değişken bedel tahmin edilmelidir ve ancak değişken bedele ilişkin belirsizlik ortadan kalktığında, kümülatif hasılat tutarında önemli bir iptal işlemi yapılmamasının kuvvetle muhtemel olmadığının değerlendirildiği durumlarda sözleşme fiyatına dahil edilebilir.Yeni model, gelecekteki üretim veya satış miktarına bağlı değişken bedel içeren sözleşme gelirlerinin kaydedilmesini mevcut uygulamayla karşılaştırıldığında hızlandırabilir. Ancak, gelecekteki üretim veya satış miktarlarında önemli belirsizlikler olması durumunda, kaydedilebilecek gelirlerin sabitlenmiş olması bu etkiyi azaltacaktır.	<ul style="list-style-type: none">Üretim veya satış bazlı rüdvans ödemeleri içeren sözleşmelerin şartlarını inceleyin ve bu uygulamaların finansal tablolar üzerindeki etkilerini belirleyin.Değişken bedel içeren sözleşmelerin belirlenmesi, raporlanması, takip edilmesi ve tekrar değerlendirilmesini sağlayacak süreçler, sistemler ve iç kontroller geliştirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Al veya öde anlaşmaları	<ul style="list-style-type: none">UFRS 15, müşterilerin bütün haklarını kullanmadıkları sözleşmeler için yeni bir yaklaşım getirmektedir (kırılma gibi).UFRS 15'e göre, akaryakıt ve gaz şirketi bir sözleşme yükümlülüğüyle ilgili kırılma tutarı hak etmeyi bekliyorsa beklediği kırılma tutarını müşteri tarafından kullanılan haklara orantılı bir şekilde hasılat olarak finansal tablolara alır. İşletme bir kırılma tutarı hak etmeyi beklememesi durumunda, müşterinin kalan haklarını kullanma ihtimali azaldığı zaman beklenen kırılma tutarını hasılat olarak finansal tablolara alır.	<ul style="list-style-type: none">Al veya öde uygulamalarını içeren sözleşmelerin şartlarını inceleyin ve bu uygulamaların finansal tablolar üzerindeki etkilerini belirleyin.Al veya öde uygulamalarını içeren sözleşmelerin nasıl muhasebeleştirileceğini belirleyin.Al veya öde uygulamalarını içeren sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin özelliklerini tespit edecek ve raporlayacak süreçler, sistemler ve iç kontroller geliştirin.
Uzun süreli satış anlaşmaları	<ul style="list-style-type: none">Uzun süreli satış anlaşmalarına giren şirketlerin, bu sözleşmelerin muhasebeleştirilmesini UFRS 15 kapsamında değerlendirmeleri gerekecektir. Analiz edilmesi gereken özel sözleşme şartları şu şekilde sıralanabilir: değişken bedel, ek hacim opsiyonları, avans ödemeleri ya da ertelenmiş ödemeler.Şirketlerin değerlendirmelerini yaparken aşağıdaki başlıkları göz önünde bulundurmaları gerekecektir:<ul style="list-style-type: none">değişken bedelin muhasebeleştirilmesi (değişken bedelin sabitlenmesi uygulaması)ilave mal veya hizmetler için müşteriye sunulan seçeneklerürün veya hizmetin teslimi ile ödemesi arasında 12 ay veya daha uzun süre olan sözleşmeler için paranın zaman değerinin hesaplanması (hem peşin ödemeler hem ertelenmiş ödemeler için değerlendirilmelidir)	<ul style="list-style-type: none">Uzun süreli satış anlaşmalarına ait sözleşme şartlarını ve uygulamaları inceleyin ve finansal raporlamaya etkilerini tespit edin.
Birden fazla ürün veya hizmet içeren sözleşmeler	<ul style="list-style-type: none">UFRS 15 bir sözleşmede taahhüt edilen hizmet ve ürünlerin hangilerinin ayrı bir performans yükümlülüğü olarak değerlendirileceğinin belirlenmesinde yeni gereklilikler getirmiştir.Ayrı performans yükümlülüklerinin tespit edildiği durumlarda, akaryakıt ve gaz şirketlerinin sözleşme bedelini bu performans yükümlülüklerine ilişkin satış fiyatlarına göre dağıtmaları gerekmektedir.Bu uygulama, mühendislik, satın alma, üretim, inşaat ve bakım servislerini içeren anlaşmaları etkileyebilir.Her bir performans yükümlülüğü için, hasılatın zamanla mı yoksa zamanın belirli bir anında mı kaydedileceğinin değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu durum, mevcut muhasebeleştirmeyle farklılıklar yaratabilir.	<ul style="list-style-type: none">Yeni standarda uygun olarak performans yükümlülüklerini belirlemek için birden fazla ürün veya hizmet içeren sözleşmeleri inceleyin. Müstakil satış fiyatlarının belirlenmesi ve performans yükümlülüklerine dağıtılması için yeni süreçler geliştirin, sistem ve iç kontrolleri düzenleyin.Faturalama yönetiminin ve ilgili sistem ve iç kontrollerin dağıtım yöntemini destekleyip desteklemediğini ve hasılatı dağıtmak için gerekli bilgileri üretip üretmediğini değerlendirin.Hasılatın zamanla mı yoksa zamanın belirli bir anında mı muhasebeleştirileceğini değerlendirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Yeni açıklamalar	<ul style="list-style-type: none">Yeni standart hem nicel hem nitel pek çok açıklama gerekliliği getirmektedir. Ticari olarak hassas bilgilerin açıklanmasına yönelik herhangi bir muafiyet bulunmamaktadır.Paydaşlar ve rakipler henüz yerine getirilmemiş performans yükümlülükleriyle ilgili verilmesi gereken açıklamalara, geleceğe yönelik bilgi sundukları için özellikle dikkat edeceklendir.	<ul style="list-style-type: none">Mevcut sistem ve süreçlerin yeni açıklama gerekliliklerini karşılayabilmek için gerekli bilgileri üretip üretmediklerini değerlendirin.Sistemler ve süreç değişiklikleri üzerinde kurulması gereken kontrolleri belirleyip test edin.
Geçiş seçenekleri	<ul style="list-style-type: none">1 Ocak 2018'deki yürürlük tarihine daha çok zaman var gibi görünse de, işletmelerin, yeni standarda ne zaman ve nasıl geçileceğine yönelik kararlarını bir an önce vermeleri gerekmektedir.UFRS 15, karşılaştırmalı bilgiler yeniden düzenlenerek ve birikmiş karlar bir önceki karşılaştırmalı dönemin başlangıcı itibarıyla düzeltilerek geçmişe dönük olarak uygulanabilir.Alternatif olarak, UFRS 15 ilk raporlama tarihi başlangıcı itibarıyla birikmiş karlar düzeltilerek ilk uygulama tarihinde uygulanabilir.	<ul style="list-style-type: none">Geriye dönük yaklaşım kapsamında mevcut pratik yöntemler de dahil olmak üzere farklı geçiş seçeneklerinin etkilerini ölçün ve değerlendirin.Sözleşmelerinizi geçmişe dönük analiz edin. Geçmişe dönük uygulama durumunda, mevcut sistemlerin, karşılaştırmalı dönem bilgileri için gerekli olacak verileri sağlayıp sağlayamadığını değerlendirin.

Nasıl yardımcı olabiliriz?

KPMG'nin Enerji ve Doğal Kaynaklar Sektörü Uzmanlığı

KPMG'nin enerji ve doğal kaynaklar sektörü uzmanlığı, dünya çapındaki enerji ve doğal kaynak şirketlerinin sektör trendlerini ve konularını anlamasını desteklemek üzere geliştirildi. KPMG, en zorlu iş ihtiyaçlarınız için size katma değerli desteği sağlayacak özelleştirilmiş ve sektöre özel hizmetleri sunar. KPMG'de, enerji ve doğal kaynaklar alanında deneyimli uzmanlardan oluşan ağıımız, şirketlerin bugünün hızla değişen pazarına adapte olmalarına yardımcı olmak üzere derin sektörel bilgiyle küresel bakış açısını bir araya getirir.

Yeni hasılat muhasebesi gerekliliklerinden etkilenenler için, söz konusu etki muhasebe değişiminden daha farklı alanlarda da hissedilecek. Aşağıda, farklı fonksiyonlardaki uzmanlardan oluşan ekibimizin enerji ve doğal kaynaklar da dahil olmak üzere

çeşitli sektörlerdeki müşterilerimize muhasebe ve operasyon konusundaki zorluklarda ne şekilde yardımcı olduğuna ilişkin birkaç örnek yer alıyor.

- Bilgi eksiklikleri dahil olmak üzere muhasebe politikaları ve açıklamalar üzerindeki etkileri tespit etmek ve önceliklendirmek için bir muhasebe teşhis aracı geliştirmek.
- Geliri etkileyen sözleşme konularını tespit ve analiz etmek.
- Kilit finansal ölçümler ve rasyolar dahil olmak üzere iç yönetim raporlaması üzerindeki etkileri tespit etmek.
- Müstakil satış fiyatının belirlenmesinin otomatik hale getirilmesine yardımcı olmak.
- Uygulanabilir olması durumunda portföy yaklaşımı uygulamasını geliştirmek.

- Gelirin faturalama işleminden ayrılmasına yönelik otomatik çözümler geliştirmek
- Mevcut kaynaklara yönelik bilgi ihtiyaçlarının haritasını çıkarmak ve mevcut sistemlerinizde halihazırda bulunmayan gerekli bilgileri tanımlamak.
- Sözleşmelerin yeniden hazırlanmasına ve ürün ve hizmet sunumlarının yeniden şekillendirilmesine yardımcı olmak
- Finans ve raporlama takımlarına eğitimler sunmak.

Hazırlıklara bir an önce başlamak, UFRS 15'in etkilerini değerlendirmenizi ve beklenmedik durumlara karşı size ek zaman kazandıracak doğru bir uygulama planı geliştirmenizi sağlayacaktır.

İletişim

Akis Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.

Şirin Soysal

Şirket Ortağı,
Mesleki Uygulama Bölüm Başkanı

T : + 90 216 681 90 00

F : + 90 216 681 90 90

E : ssoysal@kpmg.com

Bükre Bektaş

Müdür, Denetim Bölümü

T : + 90 216 681 90 00

F : + 90 216 681 90 90

E : bbektas@kpmg.com

kpmg.com.tr

[/kpmgturkiye](https://www.kpmg.com.tr)

[/kpmgturkiye](https://www.kpmg.com.tr)



Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Doğru ve zamanında bilgi sağlamak için çalışmamıza rağmen, bilginin alındığı tarihte doğru olduğu veya gelecekte olmaya devam edeceği garantisizdir. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almaksızın, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir. KPMG International Cooperative ("KPMG International") bir İsviçre kuruluşudur. KPMG ağına üye olan bağımsız firmalar, KPMG International'a bağlıdır. KPMG International'ın müşterilere sunduğu herhangi bir hizmet yoktur. Hiçbir üye firmanın KPMG International'ı veya başka üye firmayı, aynı şekilde KPMG International'ın da hiç bir üye firmayı üçüncü şahıslar ile karşı karşıya getirecek zorlayıcı ya da bağlayıcı hiçbir yetkisi yoktur. Tüm hakları saklıdır.

© 2016 Akis Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş., KPMG International Cooperative'in üyesi bir Türk şirkettir. KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır. Tüm hakları saklıdır. Türkiye'de basılmıştır.

