



# UFRS 15 - Hasılat muhasabesi değişiyor

**Taşımacılık sektörü nasıl etkilenecek?**

KPMG Türkiye

[kpmg.com.tr](http://kpmg.com.tr)



# Aşağıdaki konular üzerindeki etkilere hazır mısınız?

- müşteri sadakat programları
- kullanılmayan biletler
- indirimler
- yan hizmetler ve ek ücretler
- navlun ve nakliye
- yeni açıklamalar
- geçiş seçenekleri

## İşletmeniz nasıl etkilenebilir?

1 Ocak 2018'den itibaren geçerli olacak yeni hasılat standardı hasılatın muhasebeleştirilmesi konusunda birçok yenilik getiriyor. Bu yenilikler, sadece muhasebe değişikliği ile sınırlı kalmıyor.

Yeni standart taşımacılık sektöründe önemli etkileri beraberinde getiriyor. Şirketlerin finansal raporlamalarının, bilişim sistemlerinin, süreçlerinin ve iç kontrollerinin nasıl etkileneceğini değerlendirmesi gerekiyor.

Yeni dipnot gereklilikleri oldukça kapsamlı ve bu nedenle dipnotlar için gereken bilgileri toplamak ve raporlamak için sistemlerde, süreçlerde ve iç kontrollerde değişiklik gerekebilir.

Şirketlerin temel performans göstergelerinin veya işletme uygulamalarının yeni standardın kullanılması ile nasıl değişiklik gösterebileceğini, yatırımcılarıyla ve diğer paydaşlarıyla paylaşması gerekiyor.



# Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
<b>Müşteri sadakat programları</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Birçok yolcu taşıma şirketinin mevcut TFRSY 13 Müşteri Sadakat Programları uyarınca muhasebeleştirilen programları bulunuyor; örneğin havayollarının sık uçuş programları. Yeni standardın müşteri sadakat programlarına ilişkin rehberliği genel olarak TFRSY 13'e benzerlik gösteriyor. İşletmeler yolcularına bilet satışı ile birlikte sadakat puanları verdiğinde bu puanlar yolcu biletinden ayrıştırılıyor ve ayrı bir performans yükümlülüğü olarak muhasebeleştiriliyor.</li><li>Yeni gereklilikler uyarınca bu puanlara dağıtılan bedel, mevcut gerçeğe uygun değer uygulamasından farklı olarak, puanların müstakil satış fiyatı ve müşterilerin puanları kullanma oranları dikkate alınarak belirlenir. Müstakil satış fiyatlarını belirlemek her zaman kolay olmayabilir. Olası yöntemler, sadakat puanlarının üçüncü taraflara müstakil satış fiyatının bulunması (örneğin kredi kartı şirketlerinin harcama karşılığı verdiği miller) veya maliyet fiyatına makul bir kar marjı ekleyerek tahmin edilmesi olabilir. Yeni standart, bedelin hizmet ve sadakat puanları arasında dağıtılmasında bakiye yönteminin kullanılmasına izin vermektedir ancak bu yöntemin kullanılması bazı kriterlere bağlanmıştır ve bu kriterlerin karşılanması şirketler için zor olabilir.</li><li>Mevcut gerekliliklere benzer şekilde, puanlara dağıtılan hasılat bedelleri bu puanlar kullanıldıkça hasılat olarak kaydedilir.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Müşteri sadakat programları uygulayan taşımacılık şirketleri mevcut hasılat dağıtım yönteminin yeni standart uyarınca kabul edilir olup olmadığını değerlendirmelidirler. Çoğu müşteri sadakat programının bakiye yönteminin kullanılabilmesi için gerekli şartları sağlaması çok mümkün değildir.</li><li>Birden çok tarafı olan sadakat programlarının nasıl muhasebeleştirileceği konusunda yeni standart sadece satıcı tarafını dikkate almaktadır. Kredi kartı şirketleri gibi bu puanları satın alan tarafların, muhasebeleştirme konusunda stok ve satışların maliyeti gibi kalemleri ele alan diğer rehberlerden faydalanmaları gerekmektedir.</li></ul>
<b>Kullanılmayan biletler</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Müşteriler tarafından kullanılmayan bazı seyahat biletleri için müşterilere para iadesi yapılmaz. Bu durum sıklıkla 'kullanılmayan biletler' olarak isimlendirilir. Mevcut gerekliliklerden farklı olarak yeni standart, kullanılmayan biletlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin rehberlik sunmaktadır.</li><li>Geçmiş tecrübelerine dayanarak müşterilerin satışı yapılan biletlerin bir kısmını kullanmayacaklarını tahmin eden şirketler, bu tahmin edilen bedeli önemli bir iptal işlemi olmayacağı kuvvetle muhtemelse hasılat olarak finansal tablolara alırlar. Örneğin havayolu şirketleri, yolculuğun tamamı veya bir kısmı için bazı biletlerin kullanılmayacağını bekliyor ve yeterli derecede makul bir tahmin yapıbiliyorsa, bilet tarihinin geçmesinden önce (planlanan gidiş tarihi) kullanılmayan biletler için hasılatı finansal tablolara alır.</li><li>Ancak, bir yolcu taşıma şirketi kullanılmayan bilet miktarını tahmin ederken bu tutara ilişkin kayıtlara alınan hasılatın iptal edilmeyeceğini kuvvetle muhtemel görmüyorsa (müşterilerin biletleri kullanması durumunda), ilgili hasılat tutarını müşterinin kalan haklarını kullanma ihtimali azaldığı zaman finansal tablolara alır. Örneğin bir havayolu şirketi kullanılmayan bilet tutarını yeterli derecede güvenilirlikte tahmin edemiyorsa kullanılmayan biletlerle ilişkin hasılat, bilet tarihi geçtiğinde finansal tablolara alınır.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Kullanılmayan bilet oranının güvenilir bir şekilde tahmin edilmesini sağlayacak verilerin mevcut olup olmadığını belirleyin.</li><li>Kullanılmayan biletlerden kaynaklanan hasılatın mevcut uygulamaya göre muhasebeleştirilmesinin yeni standart uyarınca kabul edilir olup olmadığını değerlendirin.</li><li>Kullanılmayan biletlerle ilişkin verilerin oluşturulmasında yeni iç kontrollerin belirlenmesinin gerekliliğini değerlendirin.</li></ul>

# Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
<b>İndirimler</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Bazı taşımacılık şirketleri müşterilerine çeşitli indirimler sağlar (örneğin, müşteri önceden belirlenmiş miktarda tonajı aşarsa toplam ücretin %5'i geri ödenecektir). Yeni standart uyarınca indirimler değişken bedel olarak değerlendirilmektedir.</li><li>Değişken bedel taşımacılık şirketinin en iyi tahmini uyarınca ve ancak önemli bir iptal işlemi olmayacağı kuvvetle muhtemelse hasıllata dahil edilmelidir.</li><li>Yeni standardın değişken bedel için getirdiği gereklilikler, bazı taşımacılık şirketlerinin hasılatı finansal tablolara alma uygulamasını değiştirebilir. Örneğin, mevcut uygulamaya kıyasla indirimlerin daha erken dönemlerde muhasebeleştirilmesi ve daha az hasılatın finansal tablolara alınması gerekebilir. Özellikle yeni bir müşteri veya yeni bir pazarda çalışıldığı durumlarda şirketin tahminlerini dayandırmak için yeterince deneyimi bulunmayabilir.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İndirim içeren anlaşmaları inceleyin ve sözleşme bedeli üzerindeki etkisini belirleyin.</li><li>Sistemlerin indirimler dahil olmak üzere değişken bedeli tahmin edebilmek için gerekli verileri sağlama kapasitesinin olup olmadığını değerlendirin.</li><li>Tahminleri desteklemek için yeni iç kontrollerin gerekip gerekmediğini değerlendirin.</li></ul>
<b>Yan hizmetler ve ek ücretler</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Çoğu yolcu taşıma şirketi bilet ücretinin bir parçası olarak veya ek bir ücret karşılığında birçok yan hizmet sunmaktadır (örneğin özel bekleme salonu hizmetleri, yemek, terminal transferleri, Wi-Fi erişimi, koltuk seçimi veya iyileştirmesi, ek bagaj ve bilet değişimleri). Bunların çoğu için hasılat seyahat gerçekleştiğinde finansal tablolara alınmaktadır, bazıları içinse (örneğin bilet değişimleri) hasılat hizmet sağlandığında ve ücretler tahsil edildiğinde finansal tablolara alınmaktadır. Yeni standart bu uygulamalarda değişikliklere sebep olabilir.</li><li>Yeni standart uyarınca taşımacılık şirketleri yan hizmetlerin ve ek ücretlerin taşıma hizmetinden ayrı nitelikte olup olmadığını ve bunların ayrı bir performans yükümlülüğü doğurup doğurmadığını değerlendirmelidirler.</li><li>Ayrı bir performans yükümlülüğü oluşturmadıkları durumda bu tür yan hizmetlerin hasılatı, taşıma hizmeti ile paralel olarak finansal tablolara alınır.</li><li>Yeni gereklilikler hasılatın finansal tablolarda nasıl ayrıştırılacağını da etkileyebilir. Örneğin havayolu şirketleri yan hizmetlere ilişkin hasılatı, taşıma hizmetine ilişkin hasılattan ayrı sunmak yerine, aynı performans yükümlülüğüne ilişkin hasılat kalemlerinin beraber tek bir kalem olarak sunulmasının finansal tablo kullanıcıları için daha yararlı olup olmayacağını değerlendirebilirler.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Yan hizmetler ve ek ücretler içeren anlaşmaları yeni standart uyarınca gözden geçirin ve performans yükümlülüklerini belirleyin. Sözleşme bedelini performans yükümlülüklerine dağıtabilmek için gerekli olan müstakil satış fiyatı verisini toplamak, tahmin ve takip etmek amacıyla yeni süreçler geliştirin ve sistemleri değiştirin.</li><li>Mevcut faturalama sistemlerinin ve ilgili diğer sistem ve iç kontrollerin hasılatı dağıtmak için gerekli bilgiyi sağlamakta yeterli olup olmadığını değerlendirin.</li><li>Finansal tablolarda yan hizmetlere ilişkin hasılat sunumunun yeni standart uyarınca değişmesinin gerekip gerekmediğine karar verin.</li></ul>

# Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
<b>Navlun ve nakliye</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Mevcut standarda göre, navlun ve nakliye sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde farklı uygulamalar görülmektedir. Örneğin bazı taşımacılık şirketleri hasılatı belli bir zaman anında yani mal teslim edildiğinde finansal tablolara alırken diğerleri belirli bir zaman süresince finansal tablolara almaktadır (örneğin sefer süresi boyunca).</li><li>Taşımacılık şirketleri mal ve hizmetlerin kontrolünün müşteriye ne zaman transfer edildiğini belirlemek için yeni standarttaki çeşitli kriterleri değerlendirmelidirler. Verilen hizmetin (performans yükümlülüğünün) tamamlanması için, başka bir şirketin, işin o ana kadar tamamlanan kısmını büyük ölçüde tekrar yapmasının gerekli olup olmadığının değerlendirilmesi, bu kriterlerden biridir.</li><li>Navlun ve nakliye hasılatının zamanla finansal tablolara alınmasına karar verildiği durumlarda, bir sonraki adım olarak şirketlerin tamamlanma aşamasını hangi yöntemle ölçeceklerini belirlemeleri gerekmektedir (örneğin sefer süresi veya maliyeti). Bazı seferler hem kara hem deniz taşımacılığı içermekte ve seferin farklı kısımları için maliyetler farklılaştığından ölçüm yapmak zorlaşmaktadır.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Navlun ve nakliye anlaşmalarını analiz edin ve yeni standart uyarınca hasılatın finansal tablolara hangi esasa göre ve ne zaman alınacağını belirleyin.</li><li>Hasılatın zamanla finansal tablolara alınacağı durumlarda, faturalama yönetimi ve ilgili sistem ve iç kontrollerin bu işlemleri gerçekleştirme kapasitesi olup olmadığını değerlendirin.</li></ul>
<b>Yeni açıklamalar</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Yeni standart hem nicel hem nitel pek çok açıklama zorunluluğu getirmektedir. Ticari olarak hassas bilgilerin açıklanmasına yönelik herhangi bir muafiyet bulunmamaktadır.</li><li>Paydaşlar ve rakipler henüz yerine getirilmemiş performans yükümlülükleriyle ilgili yapılması gereken açıklamalara, geleceğe yönelik bilgi sundukları için özellikle dikkat edeceklere.</li><li>Düzenleyici kuruluşlar 2017 yılsonu ve ara dönem finansal tablolarında uygulama planı ve yeni standardın etkileri konusunda rakamsal ve sözel bilgi görmek isteyecektir.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Mevcut sistem ve süreçlerin yeni açıklama gerekliliklerini karşılayabilmek için gerekli bilgileri üretip üretmediklerini değerlendirin.</li><li>Sistemler ve süreçler üzerinde kurulması gereken yeni kontrolleri belirleyip test edin, mevcut kontrollerde değişiklik gerekip gerekmediğini değerlendirin.</li></ul>
<b>Geçiş seçenekleri</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>1 Ocak 2018'deki yürürlük tarihine daha zaman var gibi görünse de, işletmelerin, yeni standarda ne zaman ve nasıl geçileceğine yönelik kararlarını bir an önce vermeleri gerekmektedir.</li><li>UFRS 15, karşılaştırmalı bilgiler yeniden düzenlenerek ve birikmiş karlar bir önceki karşılaştırmalı dönemin başlangıcı itibarıyla düzeltilerek geçmişe dönük olarak uygulanabilir.</li><li>Alternatif olarak, UFRS 15 ilk raporlama tarihi başlangıcı itibarıyla birikmiş karlar düzeltilerek ilk uygulama tarihinde uygulanabilir.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Geriye dönük yaklaşım kapsamında mevcut pratik yöntemler de dahil olmak üzere farklı geçiş seçeneklerinin etkilerini ölçün ve değerlendirin.</li><li>Sözleşmelerinizi geçmişe dönük analiz edin. Geçmişe dönük uygulama durumunda, mevcut sistemlerin, karşılaştırmalı dönem bilgileri için gerekli olacak verileri sağlayıp sağlayamadığını değerlendirin.</li></ul>



# Nasıl yardımcı olabiliriz?

KPMG Türkiye taşımacılık sektör takımı her biri konusunda uzman ve her türlü ihtiyacınıza cevap verebilecek yeterlilikte deneyimli uzmanlardan oluşmaktadır. Taşımacılık sektörü uzmanlarımız, müşterilerimizin başarılı sonuçlara ulaşmalarına yardımcı olabilmek için müşterilerimizin kurumsal ihtiyaç ve ticari hedefleri doğrultusunda onlara sürekli destek sağlamaktadır. KPMG taşımacılık sektör takımı uzmanları olarak, müşterilerimizin ticari faaliyetlerinin tüm aşamalarında büyüme ve gelişmelerine yardımcı olmak için dünya çapında sahip olduğumuz sektör odaklı uzmanlığımızı yerel bilgi ve deneyimimizle müşterilerimizin hizmetine sunmaktayız. KPMG Türkiye uzmanları, diğer ülkelerdeki KPMG ofisleriyle yakın işbirliği içerisinde çalışmakta olup, dünyanın 152 ülkesinde sektöre özgü bilgi birikimine ulaşma imkânına sahiptir.

Yeni hasılat standardıyla gelen gerekliliklerinden etkilenen şirketler bu etkileri muhasebe değişikliğinin de ötesinde hissedecekler. Aşağıda, farklı fonksiyonlardaki uzmanlardan oluşan ekibimizin taşımacılık 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.
- Hasılatı 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.
- Hasılatın 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, 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](http://kpmg.com.tr)

[kpmg.com/ifrs](http://kpmg.com/ifrs)

## /kpmgturkiye



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 kimsede 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 bir 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.

© 2017 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.