



UFRS 15 - Hasılat Muhasebesi Değişiyor

**Telekomünikasyon şirketleri
nasıl etkilenecek?**

KPMG Türkiye

kpmg.com.tr



Aşağıdaki konular üzerindeki etkilere hazırlıklı mısınız?

- Sübvansiyonlu telefonlar
- Portföy muhasebesi
- Çok kullanıcı planlar
- Bir üst pakete geçiş hakları
- Kurulum veya montaj hizmetleri için alınan ve iade edilmeyecek ücretler
- Tek seferlik krediler ve müşterileri elde tutmak için verilen iskontolar
- Ödeme süresi bir yıldan uzun sözleşmeler
- Endirekt kanal satışları
- Komisyonlar ve diğer sözleşme giderleri
- 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, telekomünikasyon 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, telekomünikasyon sektöründe ciddi etkileri beraberinde getirecek. Şirketlerin mali raporlarının, bilgi sistemlerinin ve süreçlerinin nasıl etkilendiğini değerlendirmesi gerekecek. Özellikle bazı gelir kalemleri, mevcut uygulamalara kıyasla daha erken muhasebeleştirilebilirken, bazı maliyetler de ertelenebilecek. Ayrıca, yeni açıklama gerekliliklerinin oldukça kapsamlı olması, gerekli verilerin toplanması için sistemlerde ve süreçlerde değişiklik yapılmasını gerektirebilir. Şirketlerin aldığı kararların ve uyguladığı politikaların yeni standarda uygun olması gerekecek ve sektörde kabul edilen uygulamalarla gelişen trendleri takip etmek kritik öneme sahip olacak. Buna ek olarak, şirketlerin temel performans göstergelerinin veya uygulamalarının yeni standart sonucunda ne şekilde değişebileceğine yönelik beklentiler için yatırımcılarıyla ve diğer paydaşlarla iletişime geçmesi gerekecek.

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 kılacak.



Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Sübvansiyonlu telefonlar	- İşletmelerin, sözleşme bedellerini performans yükümlülüklerine, bu yükümlülüklerin nispi müstakil satış fiyatlarını esas alarak dağıtması gerekmektedir. Mevcut uygulamada, sözleşme kapsamında sürekli hizmet bedelleri ile sübvansiyon edilen telefon satışlarında kaydedilen gelirler, çoğunlukla alınan nakit tutarıyla sınırlıydı (koşullu gelir tavan oranı yaklaşımı veya bakiye yönteminin uygulanması). - Telefon gelirinin, müstakil satış fiyatına bağlı olarak belirlenmesinin sonucu olarak, daha yüksek tutarda gelir önceden kaydedilecektir. Bu durum, raporlanan gelir ile faturalanan tutar arasında farka yol açacaktır. Aynı zamanda, devam eden hizmetlere yönelik kullanıcı başına ortalama gelir azalacaktır.	- Müstakil satış fiyatlarını belirlemek, tahmin ve takip etmek için ve sözleşme bedelini sözleşmedeki performans yükümlülüklerine dağıtabilmek için yeni süreçler geliştirin ve mevcut sistemleri düzenleyin. - Faturalama yönetim sistemlerinin gelir dağıtım yöntemini destekleyip destekleyemeyeceğini ve dağıtılmış gelir kayıtlarını oluşturup oluşturamayacağını değerlendirin. - Sözleşme koşullarının veya uygulamaların yeni standardın etkisi doğrultusunda değiştirilip değiştirilmeyeceğini yeniden düşünerek ticari fırsatları belirleyin.
Portföy muhasebesi	- İşletme pratik bir yöntem olarak, yeni standardın gerekliliklerini sözleşmelerden veya benzer özelliklere sahip performans yükümlülüklerinden oluşan portföylere, portföy düzeyinde uygulayabilir. Bu uygulamanın yapılabilmesi için ilgili sözleşmelerin veya performans yükümlülüklerinin tek tek muhasebeleştirilmesiyle ortaya çıkacak sonucun portföy düzeyinde yapılacak muhasebeleştirmeden önemli ölçüde farklı olmayacağını tahmin ediliyor olması gerekmektedir. - Aşağıdaki işlemler için ne kadar bir çalışmanın gerekli olacağı ve maliyeti net değildir: - hangi sözleşmelerin aynı portföye dahil edileceğinin belirlenmesi ve bu değerlendirme sırasında farklı tekliflerin, sözleşme dönemlerinin, coğrafi konumların ve sözleşme değişikliklerinin etkilerinin göz önünde bulundurulması, - portföy yaklaşımıyla muhasebeleştirilen hasılatın sözleşme bazında muhasebeleştirilecek hasılatın önemli ölçüde farklılaşmadığının sürekli olarak değerlendirilmesi.	- Müşteriye özel anlaşmalarının portföy yaklaşımı için uygun olup olmayacağını değerlendirmek dahil olmak üzere, portföy yaklaşımının ne zaman uygun olabileceği konusunda değerlendirme yapın. - Yüksek sayıda bireysel sözleşmelere ilişkin koşulları takip etmek ve karşılaştırmak için gerekli kayıt tutma mekanizmalarını geliştirin. - Sözleşmelerde değişikliklere neden olacak yeniden fiyatlandırma, kapsam veya süre değişiklikleri gibi konuların portföy muhasebesine yansıtılabilmesi ve takip edilebilmesi için gereken süreç ve kontrolleri geliştirin.
Çok kullanıcı planlar	- Çok sayıda işletme, müşterilerin hizmetleri paylaşabildiği çok kullanıcı planlar sunmaktadır (örneğin; indirimli fiyatlarla satışı yapılan veri veya dakikalar). - İşletmeler bu tür düzenlemeler için uygun hesap birimini belirlemelidirler (tek tek bireysel sözleşmeler mi yoksa çok kullanıcı bir sözleşme mi?). Birleşik olarak muhasebeleştirildiyse, işletmeler, kişiye özel bir plandaki sözleşme değişikliklerinin sonuçlarını değerlendirmelidirler. - İşletmeler, sözleşme bedelini dağıtabilmek için her bir kullanıcıya ait planının müstakil satış fiyatını tahmin etmek durumunda kalabilirler.	- Çok kullanıcı planların sözleşme koşullarını ve uygulamalarını tekrar gözden geçirin ve uygun hesap birimini belirleyin (bireysel sözleşmeler mi yoksa birleşik sözleşme mi?). - Çok kullanıcı bir sözleşme içindeki bireysel bir plana yapılan değişikliklerin nasıl kaydedileceğini değerlendirin. - Müstakil satış fiyatını tahmin edebilmek için değerlendirme yöntemleri ve süreçler geliştirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Bir üst pakete geçiş hakları	- Müşteriye daha üst model bir telefon vermek gibi bir üst pakete geçme hakkı sunan işletmeler uygun muhasebeleştirme yöntemini belirlemelidirler (müşteriye önemli bir hak verilmesi veya değişiklik muhasebesinin geçerli olması gibi). - Önemli hak, şirketin müşteriye ilave mal veya hizmetleri müstakil satış fiyatının altında bir fiyattan satın alma opsiyonu vermesidir ve ayrı bir performans yükümlülüğü olarak değerlendirilir.	- Bir üst pakete geçme hakları için tüm düzenlemeleri ve uygulamaları inceleyin ve önemli bir hakkın var olup olmadığını ve bunun ayrıştırılıp ayrıştırılmaması gerektiğini değerlendirin. - Bir üst pakete geçiş hakları dahil olmak üzere bir sözleşmedeki farklı bileşenleri belirlemek ve takip etmek için yeni süreçler geliştirin ve sistemleri düzenleyin.
Kurulum veya montaj hizmetleri için alınan ve iade edilmeyecek ücretler	- Kurulum veya montaj hizmetlerinin büyük bir kısmı, müşterinin şebeke erişimini sağlayan hizmetlerdir ve sözleşmedeki diğer hizmetlerle bir paket olarak sunulur. İşletmelerin, bu tür hizmetlerin ek bir performans yükümlülüğü doğurup doğurmadığını değerlendirmesi gerekecek. - Pek çok durumda, sözleşmenin başında alınan iade edilmeyecek ücretler, işletmenin yerine getirmek zorunda olduğu hizmetlerle ilgilidir (şebekeye erişim aktivasyonu gibi), ancak bu aktiviteler müşteriye verilecek ürün ve hizmetlerin yerine getirilmesiyle sonuçlanmayabilirler. Bu durumlarda, alınan ücretler, ileride hizmetler sunuldukça hasılat olarak kaydedilir. - İade edilmeyecek ücretlerle ilgili hasılatın muhasebeleştirildiği dönem, ilk sözleşme dönemiyle aynı olmayabilir (örneğin; işletme, müşteriye sözleşme yenileme opsiyonu tanıyorsa, ilgili dönem ilk sözleşme döneminden daha uzun olacaktır).	- İade edilemeyecek ödemelerle ilgili tüm düzenlemeleri inceleyin ve bunların diğer ürün ve hizmetlerle ne zaman birleştirileceğini/ayrılacağını değerlendirin. - Yenileme seçeneği olan sözleşmeler için, müşteriye önemli bir hakkın verilip verilmediğini veya geleceğe yönelik opsiyonun bir pazarlama promosyonu olup olmadığını değerlendirin. - Özellikle yenileme opsiyonlarıyla ve erken fesih uygulamalarıyla ilgili, iade edilemeyen peşin ödemelere ilişkin gelirin muhasebeleştirileceği dönemi değerlendirin.
Tek seferlik krediler ve müşterileri elde tutmak için verilen iskontolar	- İşletmeler, tek seferlik krediler veya sözleşme süresi boyunca müşterileri elde tutma amaçlı iskontolar sunabilirler. Bu iskontolar, sözleşmede açıkça belirtilmiş olmasa da, sabit bedelin bu kısmı, müşteri beklentisine bağlı olarak veya işletmenin geleneksel uygulamaları, müşteriye yönelik ayrıcalıklı bir fiyat teklif etme niyetini gösterdiği takdirde değişken olarak değerlendirilebilir. Alternatif olarak bu iskonto türleri, sözleşme değişiklikleri olarak değerlendirilebilir. - İskontonun, değişken bedel veya sözleşme değişikliği olarak değerlendirilmesi, işletmelerin muhakeme yürütmelerini gerektirecektir ve bu durum hasılatın ne zaman muhasebeleştirileceğini etkileyebilir (sözleşme süresi boyunca muhasebeleştirme veya kalan süre boyunca ileriye yönelik muhasebeleştirme). - Bazı işletmeler mevcut müşterilerine, sözleşmeleri devam ederken promosyonlu teklifler sunarlar. İşletmelerin, bu tür tekliflerin sözleşme değişikliği mi yoksa ayrı bir pazarlama işlemi mi olduğunu değerlendirmesi gerekmektedir.	- Süreçlerin ve sistemlerin, müşterilere sunulan tüm iskontoları, ayrıcalıkları ve promosyonlu teklifleri izleme ve takip etme konusunda yeterli olup olmadığını değerlendirin. - Müşteriyi elde tutma ve fiyatlandırma politikalarını gözden geçirin. - Üstü kapalı olarak vaat edilmiş hususları belirlemek için mevcut uygulamaları gözden geçirin. - Bu iskonto türlerinin değişken bedel olup olmadığını değerlendirin. Eğer değişken olduğuna karar verilirse, kayıtlara alınan gelir tutarının iptal edilip edilmeyeceğinin tahmini konusundaki kısıtlamanın ne şekilde uygulanacağını değerlendirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Ödeme süresi bir yıldan uzun sözleşmeler	- Çok sayıda işletme, devam eden hizmetlerle bir arada satın alınması durumunda, cihaz satışlarında taksitli ödeme seçeneği sunmaktadırlar (örneğin; müşteri, haberleşme hizmetlerinin de aynı dönem için satın alınması koşuluyla, alınan cihazın ödemesini iki yıllık bir süre boyunca yapabilir). - Sözleşmenin önemli bir finansman bileşeni içerdiği düşünülüyorsa, işletmenin paranın zaman değerini yansıtacak şekilde işlem fiyatını (geliri) düzeltmesi gerekmektedir.	- Bir yıldan uzun süreye yayılan tüm sözleşmeleri gözden geçirin ve önemli bir finansman unsurunun var olup olmadığını değerlendirin. - İskonto oranlarını tahmin etmeye yönelik süreçleri belirleyin ve sistemlerin, bazı durumlarda gerekli olacak karmaşık hesaplamaları yapabilmesini sağlayın.
Endirekt kanal satışları	- Endirekt satış kanalları (bayiler) üzerinden satış yapan işletmeler, bayilerine telefon verebilirler. Bayiler daha sonra bu telefonların, işletmeyle hizmet sözleşmesi imzalayacak olan son kullanıcıya satılmasından sorumlu olurlar. - Müşteriler geleceğe yönelik hizmetlere abone olduğunda, telefon satışının ne zaman muhasebeleştirileceği, finansal tablolarda sunumu ve telefonlar için bayilere yapılan sübvansiyon ödemelerinin muhasebeleştirilmesi bu durumdan etkilenebilir.	- Sözleşme koşullarını ve bayilerle yapılan anlaşmaların nasıl uygulandığını gözden geçirin. - Geri ödemelerin (örneğin; komisyonlar ve sübvansiyonlar) nasıl muhasebeleştirileceğini ve gelirin brüt ya da net bazda mı kayıtlara alınacağını belirleyin.
Komisyonlar ve diğer sözleşme giderleri	- İşletmelerin, satış komisyonları gibi sözleşme yapma ek maliyetini ve diğer sözleşme ifa maliyetlerini, bu maliyetlerin geri kazanılabileceğinin tahmin edildiği durumlarda, aktifleştirmeleri gerekmektedir. Ancak standart, bir pratik yöntem olarak, varlığın itfa döneminin bir yıl veya daha az olduğu durumlarda, bu maliyetlerin gerçekleştiğinde gider olarak kaydedilmesine izin vermektedir. - İşletmelerin, sözleşme yapma ek maliyetleri ile bir performans yükümlülüğünün ifası ile ilgili olan maliyetler arasında ayırım yaparken muhakeme yürütmeleri gerekmektedir.	- Sözleşme yapma ek maliyetlerini belirlemek için mevcut sistemlerde yapılması gerekli değişiklikleri ve itfa dönemlerini belirlemek ve takip etmek için geliştirilmesi gereken süreçleri değerlendirin. - Yeni abone kazanma ve aboneleri elde tutma maliyetleri gibi hususların temel performans göstergeleri üzerindeki etkilerini analiz edin. - Uygun itfa dönemlerini belirleyin ve sözleşme yenileme olasılığı söz konusu olduğunda standardın sunduğu pratik yöntemin uygulanıp uygulanamayacağına karar verin.
Geçiş seçenekleri	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 dönemin başlangıcı itibarıyla düzeltilerek geçmişe dönük olarak uygulanabilir. - Alternatif olarak, UFRS 15 ilk raporlama tarihi başlangıcı itibarıyla birikmiş karlar düzeltilerek ilk uygulama tarihinde uygulanabilir.	- 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 sağlamadığını değerlendirin.

Nasıl yardımcı olabiliriz?

KPMG'nin Telekomünikasyon Sektörü Uzmanlığı

KPMG'nin telekomünikasyon sektörü uzmanlığı, dünya çapındaki telekomünikasyon operatörlerinin 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, telekomünikasyon 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 telekomünikasyon 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 belirlemesinin 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 ve ürün ve hizmet sunumlarının yeniden şekillendirilmesine yardımcı olmak
- 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.kpmgturkiye.com)

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



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 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.

© 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.

