

Mali Tabloların FASB 52, IAS 21 Ve TMS 21 Doğrultusunda Yabancı Para Cinsinden İfade Edilmesi - doi: 10.17932/IAU.IAUD.m.13091352.2015.7/28.41-52

Mahmut DEMİRBAŞ¹
Yunus SANSAR²

Özet

Yabancı ülkelere yatırım yapan işletmelerin sayısı giderek artmaktadır. Bu işletmeler diğer ülkelerde kurdukları şubelerle veya ortaklıklarla faaliyet gösterebilirler. Bu işletmelerin temel problemi, , yabancı ülkelerdeki şubelerinin ve ortaklıklarının yabancı paralı finansal tablolarını kendi finansal tabloları ile birleştirebilmek veya konsolide edebilmek için kendi para birimine çevirmektir. Yabancı finansal tabloların çevrilisinde kullanılan dört yöntem mevcuttur. Bu yöntemler; cari - cari olmayan yöntem, parasal - parasal olmayan yöntem, geleneksel yöntem ve dönem sonu kuru yöntemidir. Ancak, günümüzde sadece sonu yöntem kullanım alanı bulmaktadır. Bu çalışmada, yabancı paralı finansal tabloların çevirisinde kullanılan yöntemler, kullanılacak yöntemin belirlenmesi ve çeşitli ülke uygulamaları üzerinde durulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Kur değişim etkileri, IAS 21, FASB 52, Yabancı paralı finansal tablolar

¹ Yeni Yüzyıl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölüm Başkanı,
Mahmut.demirbas@yeniyuzuil.edu.tr

² İstanbul Aydın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finans Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Programı Yüksek Lisans Öğrencisi-Stajyer SMMM, yunus.sansar@ismmmo.org.tr

Abstract

The number of businesses investing in foreign countries is increasing. These enterprises may operate with branches or subsidiaries established in other countries. The main problem of these enterprises , their branches and subsidiaries financial statements of foreign mercenaries in foreign countries to be able to combine its financial statements , or to translate in order to consolidate its own currency . There are four methods used in the conversion of foreign financial statements. These methods ; current - non-current method , monetary - non-monetary method is the traditional method and period -end exchange rate method . However, the current is only find utility in the last method. In this study, the methods used in the translation of financial statements of foreign mercenaries , determining the method to be used and will focus on applications of other countries.

Keywords: *Currency exchange effects, IAS 21 , FAS 52, Foreign currency financial statements.*

Giriş

İşletmeler farklı Ülkelerdeki şubeleriyle ve kurdukları ortaklıklarla veya ortak oldukları işletmelerde faaliyet göstermektedirler. Ülke ekonomilerinin küreselleşmesi uluslararası ticaretlerde engellerin kalkması neticesinde bu işlemler hızla artış göstermektedir. Muhasebesel olarak irdelendiğinde ortaya çıkan temel sorun yabancı bir ülkede faaliyet gösteren işletmelerin bu ülkedeki faaliyetlerini raporlaması olarak karşımıza çıkmaktadır. Yatırım yapan işletme, yabancı işletme üzerinde kontrol gücüne sahip olmamakta birlikte, önemli bir etkinliğe sahip olabilir. Genel olarak, yatırım yapılan işletmenin % 20'sinden az % 50'sinden fazla olmamak üzere bir oy hakkına sahip olunması halinde kontrol gücünün var olduğu kabul edilir. Bu durumda yatırım yapılan işletme Öz kaynak yöntemine göre muhasebeleştirilmelidir. Öz Kaynak yöntemine göre muhasebeleştirilmesi için ise yabancı finansal tabloların çevrilmesi gereklidir. Söz konusu nedenler dışında yatırım yapılacak işletmenin değerinin belirlenmesi gibi birçok nedenle de finansal tabloların çevrilmesine ihtiyaç doğmaktadır.

1.Yabancı Paraya Dayalı İşlemler

İşletmeler faaliyetlerini yurtiçinde veya yurt dışında gerçekleştirebilirler. İşletme yabancı paraya dayalı faaliyetlerini finansal tablolarında hem

yabancı paralı işlemleri yerel para birimine hem de yabancı ülkedeki finansal tablolarını işletmenin raporlamadaki para birimine çevirmektedir. Türkiye Muhasebe Standartları 12 numaralı kur farkları standardında yabancı paraya dayalı işlemler tanımlanmıştır. Bu işlemler yabancı para birimini göre yapılan ve ödemesi yabancı para birimine göre yapılan işlemlerdir. Standartta söz edilen işlemler şöyledir,

- Fiyatı yabancı para birimi ile saptanan mal ve hizmet alım ve satımları,
- Yabancı para birimi üzerinden borç vermek ve almak,(TMS-12 Kur değişim etkilerinin muhasebeleştirilmesi 01.01.200 Resmi Gazete)
- Yabancı para birimi üzerinden yapılmış bir sözleşmenin tarafı olmak, yabancı para birimi üzerinden bir varlık edinmek veya varlığı elden çıkarmak.

UMS-21 Yabancı paraların kurundaki değişikliklerin muhasebesi standardında ise, ana şirketin yurt dışı faaliyetleri ve yabancı para birimine dayalı işlemleri için şöyle örnek verilmiştir. “Rapor veren bir şirket ülke dışı faaliyetlerini iki şekilde yürütebilir;

a. Yabancı para birimleri üzerinden işlemleri olabilir. Örneğin yabancı para ile alış- satış yapılabilir veya yabancı para üzerinden borçlanabilir ya da borç verebilir. Şirketin mali tablolarını hazırlamak için yabancı paralarla gerçekleştirilen işlemler şirketin açıklayıcı para birimi türünden ifade edilmelidir.

b. Yabancı kuruluşları olabilir...”

1.1 Finansal Tabloların Çevriminin Nedenleri

Çevrim İşlemi, farklı para birimi üzerinden hazırlanmış finansal tabloların, yerel para birimine dönüştürülmesi sürecidir (Karapınar, 1998:2). Bu süreç uluslararası ticarete farklı para birimlerinin işlem görmesi ve esnek kur sisteminin uygulanmaya başlamasıyla karmaşık bir hale gelmiştir. Finansal tabloların çevirisinin nedenleri şu şekilde özetlenebilir (Saban ve Genç, 2006:35-36).

- Finansal tabloların çevrilmesinin ana nedeni, konsolide finansal tabloların ana işletmeye ait olmasıdır. Burada ana işletmenin bulunduğu yer, konsolide finansal tabloların hazırlanmasında belirleyici bir unsur olmaktadır.

- Para birimlerinin farklı kurlara tabi olması nedeniyle önemli ölçüde kar veya zarar ortaya çıkar. Aşırı kar ya da zararı ortadan kaldırmak için finansal tabloların çevrimine ihtiyaç duyulur.
- Yabancı para cinsinden işlemler kaydetme, yurtdışı şube, iştirak ve bağlı ortaklık faaliyetlerini raporlama ve bağımsız işletmelerin faaliyet sonuçlarını yurtdışına raporlamak için finansal tabloların çevrimine ihtiyaç duyulur.

1.2. Yabancı Paraya Dayalı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesinde Esas Alınacak Kurun Belirlenmesi

Standartta göre, yabancı para birimine dayalı işlemlerde, işlemin yapıldığı tarihte, parasal kalem, parasal olmayan kalem ayırımına bakılmaksızın, işlemin gerçekleştiği tarihteki geçerli kur üzerinden muhasebeleştirilir. İşletme açısından karar verilmesi gereken nokta, yabancı para birimine dönüştürülmesinde kullanılacak geçerli kurun hangi kur olacağıdır (Beyazıtlı, 2003:17).

Standartta geçerli kur “hemen teslim halindeki geçerli olan döviz kuru” olarak tanımlanmış olmasına rağmen uygulamada çok farklı kurlar ile karşılaşılabilir. Örneğin, T.C. Merkez Bankasınca ilan edilen döviz alış, döviz satış, efektif alış, efektif satış gibi objektifliği kabul edilen kur kotasyonları olduğu gibi; her bankanın uyguladığı alış ve satış kurları da söz konusudur. Bu konuda standartta somut bir belirleme yapılmamış olmakla birlikte işletme açısından kendi işlemi ile bağlantı kurulabilen geçerli kur, geçerli kurdur. Örneğin, bir bankada yapılan işlem banka kuruyla kayda alınabileceği gibi, T.C. Merkez Bankası tarafından belirlenen işlem tarihindeki kur da dikkate alınabilir (Çiftçi ve Şahin, 2008:40)

2.Mali Tabloların FASB 52 ‘Ye Göre Çevrilme

ABD’de FASB’ın yayınlamış olduğu 52 numaralı standarda göre bilanço ve gelir tablosu aşağıdaki kurlardan çevrilmelidir.

- √ Aktif kalemler dönem sonu kur ile,
- √ Yabancı kaynaklar dönem sonu kur ile,
- √ Özkaynak kalemleri Tarihi kur ile,
- √ Gelir tablosu kalemleri ortalama kur’a göre çevrilmektedir.
- √ Dönem net kar’ı gelir tablosunun sonucu olarak ortalama üzerinden bilançoda yer alır.
- √ Çeviriden dolayı oluşan çevrim farkları özkaynak grubunda yer almalıdır.

FASB 52 finansal tabloların çevirisinde hem geleneksel yöntemin hem de dönem sonu kuru yönteminin kullanılmasına izin verdi. Ancak bu yöntemlerin hangi durumlarda kullanılacağına dair açıklamalar getirdi. Halen FASB 52 yürürlükte olan ve Amerika'daki uygulamalara yön veren bir standarttır. Amerika'da finansal tabloların çevirisinde kullanılan esasların anlaşılabilirliği için FASB 52 ile açıkladığı fonksiyonel para birimi, yabancı para birimi ve raporlama para birimi gibi birtakım kavramların bilmesi gerekmektedir. Fonksiyonel para birimi, yabancı işletmenin faaliyet gösterdiği ana ekonomik bölgenin para birimidir. Raporlama para birimi, ana işletmenin finansal tablolarını düzenlediği para birimidir. Yabancı para birimi ise, raporlama para birimi dışındaki herhangi bir para birimidir (By Thomas I. Selling and George H. Sorter. Fasb Statement No.52)

2.1.FASB 52'ye Göre Uygulama Örneği

Merkezi İngiltere de olan A holding Türkiye deki şubesine ait mali tablo verilerine göre yabancı paralı işlemleri çevirmek istemektedir. 2014 yılına ait verilere istinaden döviz kurları aşağıdaki gibidir.

| Ay | Döviz Kuru | Ay | Döviz Kuru | Ay | Döviz Kuru |
|--------------|------------|---------|------------|--------|------------|
| Ocak | 2,2795 | Mayıs | 2,0922 | Eylül | 2,2789 |
| Şubat | 2,2342 | Haziran | 2,1234 | Ekim | 2,2171 |
| Mart | 2,1898 | Temmuz | 2,0919 | Kasım | 2,2149 |
| Nisan | 2,1180 | Ağustos | 2,1619 | Aralık | 2,3189 |
| Ortalama Kur | | 2,1934 | | | |

| 31.12.2014 AYRINTILI GELİR TABLOSU | Cari Dönem | Döviz Kuru | \$ Dolar |
|--|----------------|------------|----------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR | 750.000 | | 341.935 |
| 1-Yurt İçi Satışlar | 750.000 | 2,1934 | 341.935 |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | | | |
| 3-Diğer İndirimler (-) | | | |
| C-NET SATIŞLAR | 750.000 | | 341.935 |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | 300.000 | | 136.774 |
| 1-Satılan Mamüller Maliyeti (-) | 300.000 | 2,1934 | 136.774 |
| BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI | 450.000 | | 205.161 |
| E-FAALİYET GİDERLERİ | 200.000 | | 91.183 |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | 70.000 | 2,1934 | 31.914 |
| 3-Genel Yönetim Giderleri (-) | 130.000 | 2,1934 | 59.269 |
| FAALİYET KARI VEYA ZARARI | 250.000 | | 113.978 |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR | 20.000 | | 9.118 |
| 3-Faiz Gelirleri | 20.000 | 2,1934 | 9.118 |
| G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | 800 | | 615 |
| 2-Karşılık Giderleri (-) | 500 | 2,1934 | 228 |
| 5-Reeskont Faiz Giderleri (-) | 300 | 2,1934 | 137 |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-) | 0 | | 0 |
| 1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-) | | | |
| 2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-) | | | |
| OLAĞAN KAR VEYA ZARAR | 269.200 | | 122.482 |
| I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR | 30.800 | | 14.042 |
| 1-Önceki Dönem Gelir ve Karları | | | |
| 2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar | 30.800 | 2,1934 | 14.042 |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | 100.000 | | 45.591 |
| 1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-) | | | |
| 2-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-) | | | |
| 3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-) | 100.000 | 2,1934 | 45.591 |
| DÖNEM KARI VEYA ZARARI | 200.000 | | 90.932 |
| K-DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞ.(-) | | | |
| DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI | 200.000 | | 90.932 |

FASB 52 ye göre gelir tablosu kalemleri ortalama kur üzerinden çevrilmiştir. Dönem Net Karı 90.932 USD olarak hesaplanmıştır. Oluşacak yabancı para çevrim farkları öz kaynaklar grubunda gösterilmelidir.

| Pasif (TL) | | | |
|--|----------------|------------|------------------------|
| Kalem Adı | | | |
| DÖNEN VARLIKLAR | TL Değerler | Döviz Kuru | Dövizli Değerler (USD) |
| Hazır Değerler | 50.000 | 2,1934 | 22.796 |
| Menkul Değerler | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Kısa Vadeli Ticari Alacaklar | 30.000 | 2,1934 | 13.677 |
| Stoklar | 70.000 | 2,1934 | 31.914 |
| Diğer Dönen Varlıklar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Dönen Varlıklar Toplamı | 170.000 | | 77.505 |
| DURAN VARLIKLAR | | | |
| Uzun Vadeli Ticari Alacaklar | 30.000 | 2,1934 | 13.677 |
| Mali Duran Varlıklar | 50.000 | 2,1934 | 22.796 |
| Maddi Duran Varlıklar | 20.000 | 2,1934 | 9.118 |
| Birikmiş Amortismanlar (-) | -10.000 | 2,1934 | -4.559 |
| Net Maddi Duran Varlıklar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Maddi Olmayan Duran Varlıklar | | | |
| Diğer Duran Varlıklar | | | |
| Duran Varlıklar Toplamı | 100.000 | | 45.591 |
| AKTİF TOPLAMI | 270.000 | | 123.097 |
| Pasif (TL) | | | |
| Kalem Adı | | | |
| KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | | | |
| Mali Borçlar | 20.000 | 2,1934 | 9.118 |
| Ticari Borçlar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Diğer Kısa Vadeli Borçlar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler | | | |
| Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar | | | |
| Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Toplamı | 40.000 | | 18.237 |

| UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | | | |
|--|----------------|--------|----------------|
| Mali Borçlar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Ticari Borçlar | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Toplamı | 20.000 | | 9.118 |
| | | | |
| ÖZ KAYNAKLAR | | | |
| Ödenmiş Sermaye | - | | |
| Sermaye | 110.000 | 2,1934 | 50.150 |
| Ödenmemiş Sermaye (-) | -110.000 | 2,1934 | -50.150 |
| Sermaye Yedekleri | 10.000 | 2,1934 | 4.559 |
| Net Dönem Karı | 200.000 | | 90.932 |
| Yabancı Para Dönüştürme Zararı | | | -4.309 |
| Öz Kaynaklar Toplamı | 200.000 | 2,1934 | 91.183 |
| PASİF TOPLAMI | 270.000 | | 118.537 |

Burada mali tablolar karşılaştırıldığında -4.309 USD tutarında yabancı para dönüştürme zararı oluşmuş olup bu da Özkaynaklar grubunda raporlanmıştır.

2.2. UMS 21 ve IAS 21 Numaralı Standarda Göre Bilanço ve Gelir Tablosunun Çevrilmesi

TMS-21 ve IAS 21 nolu uluslararası muhasebe standartlarının 19-50 maddeleri yurtdışındaki faaliyetlere ilişkin finansal tabloların çeviri esasları düzenlenmiştir. Türkiye muhasebe standardı olarak uluslararası muhasebe standartları benimsendiğinden IAS 21'in söz konusu maddelerindeki hükümleri TMS ile aynıdır. Çünkü TMS tam set olarak uluslararası muhasebe standartları benimsenmiştir (Saban ve Genç ,Mali Çözüm 33 2006,S.76)

Bu standart aşağıdaki durumlarda uygulanır.

- İşletmenin finansal tablolarına konsolidasyon oransal konsolidasyon ya da öz kaynak yöntemi uygulanarak dahil edilen yurtdışındaki işletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun raporlama para birimine çevrilmesinde ve
- İşletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun finansal tablolarda kullanılan para birimine çevrilmesinde
- TMS 39 kapsamında olmayan yabancı para türev araçlar bu standart kapsamındadır. Ayrıca bu standart bir işletmenin türev araçlarına

ilişkin tutarları geçerli para biriminden finansal tablolarda kullanılan para birimine çevirirken de uygulanır.

- Yabancı paralı işlemler öncelikler işlem tarihindeki geçerli kurla kaydedilir. İşlem kolaylığı sağlamak için işlem günündeki geçerli kur yerine haftalık veya aylık ortalama kurlar da kullanılabilir. (Yılmaz,2008,8)

Her bilanço tarihinde parasal kalemler kapanış kuru kullanılarak çevrilir. Maliyet değerleri ile gösterilen parasal olmayan döviz cinsinden kalemler işlem tarihindeki kur ile çevrilirler. Döviz cinsinden makul değerleri ile gösterilen parasal olmayan kalemler makul değerlerinin tespit edildiği tarihteki döviz kuru kullanılarak dönüştürülür (Gerhart Förschle/Bettina Holland/Mattias Kroner Internationale Rechnungslegung: US GAAP, HGB und UMS, 5. Baskı Heidelberg: Economica Verlag Hüthig,2001,s.159).

Örnek; Türkiye de faaliyet gösteren XYZ Holding'in yurtdışında faaliyet gösteren bağlı ortaklığı olan K işletmesinin finansal tabloları ve bunlara ilişkin bazı açıklamalar aşağıdaki gibidir. K işletmesinin ise fonksiyonel ve raporlama para birimi Euro'dur. XYZ holding konsolide finansal tablolarını hazırlarken raporlama para birimi TL'dir. Bu nedenle K işletmesinin finansal tablolarını TL ye dönüştürülmesi gerekmektedir. Her iki işletme de UFRS ye göre raporlama yapmakta olup muhasebe politikaları birbirleriyle uyumludur. **TMS-21 ve IAS 21 'e Göre Dönüştürme İşlemi**

| XYZ Holding 31.12.2014 Bilançosu Varlıklar | Döviz (Euro) | Döviz Kuru | TL |
|--|------------------|------------|-----------|
| Dönen Varlıklar | | | |
| Hazır Değerler | 100.000 | 2,8207 | 282.070 |
| Alacaklar | 400.000 | 2,8207 | 1.128.280 |
| Stoklar | 200.000 | 2,8207 | 564.140 |
| Duran Varlıklar | | | |
| Tesis Makine Cihaz (Net) | 300.000 | 2,8207 | 846.210 |
| Toplam | 1.000.000 | | 2.820.700 |
| | | | |
| Borçlar | | | |
| Kısa Vadeli Borlar | 100.000 | 2,8207 | 282.070 |
| Uzun vadeli Borçlar | 200.000 | 2,8207 | 564.140 |

| | | | |
|--------------------------------|------------------|--------|------------------|
| Özsermaye | | | |
| Sermaye | 500.000 | 2,8267 | 1.413.350 |
| Dağıtılmamış Karlar | 200.000 | 2,8971 | 579.420 |
| Yabancı Para Dönüştürme Zararı | | | -18.280 |
| Toplam | 1.000.000 | | 2.820.700 |

| K İşletmesi 31.12.XX Tarihli Gelir Tablosu (Euro) | | | |
|---|-------------------------|-----------------------|-----------|
| | Döviz (Euro) | Döviz Kuru | TL |
| Satışlar | 3.000.000 | 2,8971 | 8.691.300 |
| Satılan Malın Maliyeti | 2.250.000 | 2,8971 | 6.518.475 |
| Brüt Kar | 750.000 | | 2.172.825 |
| Faaliyet Giderleri | 500.000 | 2,8971 | 1.448.550 |
| Vergi Öncesi Kar | 250.000 | | 724.275 |
| Vergi | 50.000 | 2,8971 | 144.855 |
| Net Kar (zarar) | 200.000 | | 579.420 |

Kur Bilgileri; Örnek uygulamada sermayenin bulunduğu tarihte 1 Euro 2,8267 TL ,2014 yılı ortalama kuru 1 Euro 2,8971 TL 31.12.2014 tarihi itibariyle 1 Euro 2,8207 TL değerleri dikkate alınmıştır.

Yukarıdaki bilançoda Euro dan TL ye dönüştürülmesi işlemi sırasında tüm varlık ve borç hesapları dönem sonundaki kur, yani kapanış kuru ile dönüştürülmüştür. Sermaye hesabının dönüştürülmesinde ise tarihi kur üzerinden dönüştürülmüştür. Son olarak dönüştürülmüş varlıklar toplamı ile dönüştürülmüş kaynaklar (Borçlar+Özkaynaklar) toplamının farkı hesaplanır. Bu fark pozitif ise dönüştürme karı negatif ise dönüştürme zararı olarak değerlendirilir. Örneğimizde Bu fark pozitifdir. $[2.820.700 - (282.070 + 564.140 + 1.413.350 + 579.420)] = (-18.280)$ dolayısıyla -18.280 TL tutarında dönüştürme zararı ortaya çıkmıştır.

Sonuç

Uluslararası ticaretteki gelişmeler paralel olarak işletmeler yabancı ülkelerdeki işletmelere dövizle dayalı olarak ticari ilişkileri bulunmaktadır. Döviz kurlarının sürekli değişmesi finansal tabloların aynı para birimi cinsinden ifade edilmesi gereği ve ticari ilişkiler sonucunda ortaya çıkan kur farkları ile ilgili sorunların giderilmesine yönelik ulusal ve uluslararası boyutta muhasebe düzenlemelerine ihtiyaç duyulmaktadır.

Bu bakıma Yabancı paralı işlemlerin finansal tablolara etkisini hem FASB’ın yayınlamış olduğu 52 nolu standarda göre hem de TMS veya IAS 21 e göre incelenmiştir. Uluslararası yatırımcıların anlayabilecekleri para birimi cinsinden mali tabloların hazırlanması ortak bir dilin kullanımına yardım etmektedir.

KAYNAKÇA

- [1] Anonymous (2006). Accounting, Johannesburg: Accountancy SA.
- [2] Akdoğan, Nalân ve Orhan Sevilengül (1996). Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara: Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
- [3] Beyazıtılı, Ercan (2003). “TMS-12 Kur Değişim Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi Standardına Göre Yabancı Para Birimine Dayalı İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi”, Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, Ocak, Sayı:8, 15-22
- [4] Çiftçi, Yavuz ve Abdülkadir Şahin (2008). “TMS 21’e Göre Kur Farklarının Muhasebeleştirilmesi ve Vergi Uygulamalar Karşısındaki Durumunun İncelenmesi”, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi, Sayı: 516, 35-46.
- [5] Durmuş, Ahmet Hayri, “Yabancı Ülkelerde çalışan şirketlerimizin finansal tablolarını konsolidasyonda karşılaştıkları Sorunlar,” Türkiye VI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Uluslararası Muhasebe ve Denetim Sorunları, Ankara: Gazi Üniversitesi Basın-Yayın Yüksekokulu Basımevi
- [6] Göğüş, Handan Sümer (2006). “Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 21’e Eleştirel Bir Yaklaşım”, Yönetim Dergisi, Şubat, Sayı:53, 29-39.
- [7] Gökçen Gürbüz, Ataman Başak, Cakıcı Cemal TFRS uygulamaları Türkmen Kitabevi 2011.
- [8] IASB (2004). International Accounting Standards-21, Londra: IASB Yayınları

- [9] Karapınar Aydın (1998) Yabancı paralı finansal tabloların çeviri ve kullanılan yöntemler Mevzuat dergisi sayı 10 1-11.
- [10] Masun, Altan (2003). “Döviz Kuru Riskinden Etki Netleştirme Yoluyla Korunma”, Muhasebe ve Finans Dergisi, Temmuz, Sayı: 19, 115-120.
- [11] Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Yayınları TMS-21 Kur Değişim Etkileri Standardı.
- [12] T. Dessa Garlicki, Frank J. Fabozzi, and Robert Fonfeder, The Impact of Earning Under FASB 52 on Equity Returns.
- [13] Wendell, J. Paul (2006). “IASB Developments”, SEC Accounting Report, Şubat, Sayı: 32, 2-6.
- [14] <http://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/TCMB+TR/TCMB+TR/Main+Menu/Istatistikler/Doviz+Kurlari/Gosterge+Niteligindeki+Merkez+Bankasi+Kurlarii\2014dovizkurlari>