

2022/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı  
**İleri Düzeyde Finansal Muhasebe**  
22 Ağustos 2022 Pazartesi – 18.00 - 20.00 ( 2 Saat )

- Uyarı!**
- [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.
  - [2] Cevap kağıdı üzerine, "not talep eden ifadeler" veya "cevap dışında herhangi bir şey" yazılması yasaktır. Bu kurala aykırı davranışın adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.

**Sorular**

**Soru 1:** Türkiye Finansal Raporlama Standardı 6- Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi Standardında yer alan aşağıdaki başlıkları açıklayınız.

- a) Araştırma ve değerlendirme varlıklarının ölçümü (20 puan)
- b) Araştırma ve değerlendirme varlıklarının sunumu (10 puan)

**Soru 2-** ANKA TASARIM VE AR-GE AŞ. farklı kurum ve kuruluşlara Ar-Ge, ürün geliştirme ve yazılım konusunda hizmet vermektedir. (Kurumlar Vergisi oranı %25)

- a) İşletme 2.01.2021 Tarihinde 2 yılda bitirilecek 10 milyon lira sözleşme bedeli olan BX Prototip Geliştirme Projesini imzalamıştır. Yıl içinde 3.300.000 hasılatı ve 3.000.000 maliyeti ilgili hesaplara almıştır. 2021 yılı sonunda işin %40'ı tamamlanmıştır. TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre nasıl bir işlem yapılmalıdır? Yılsonundaki gerekli düzeltme kayıtlarını yapınız. (15 puan)
- b) İşletme 5.02.2021 Tarihinde 3 yılda bitirilecek 20 milyon lira sözleşme bedeli olan SONİK FÜZE Projesini imzalamıştır. Bu proje için yıl içinde 5 milyon lira avans alınmıştır. Proje bedelinin tamamı 3. Yılın sonunda fatura edilecektir. Şirket yıl içinde 4 milyon lira maliyeti 622 Satılan hizmet maliyetine almıştır. TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre nasıl bir işlem yapılmalı? Yılsonundaki gerekli düzeltme kayıtlarını yapınız. (15 puan)

(Kullanılabilecek hesap kodları: 3. sorudaki listedeki hesaplar ve 156 Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri, 162 Devam Eden İnşaat ve Taahhüt İşlerinden Doğan Sözleşme Varlıkları, 163 Mal ve Hizmet Satışlarından Doğan Sözleşme Varlıkları)

**Soru 3-** Aşağıda (A) İşletmesinin 2021 Yılı TFRS düzeltme kayıtlarına ait mizan verilmiştir. (Kurumlar Vergisi oranı %25)

Buna göre;

- a) Gelir tablosu kalemlerinin vergi etkisi kaydını (gelir ve giderler için ayrı ayrı) yapınız. (20 puan)
- b) Bilanço kalemlerinin vergi etkisi kaydını (kayıp ve kazançlar için) yapınız. (10 Puan)
- c) Ertelenmiş vergi varlığı ve ertenmiş vergi borcunun mahsup kaydını yapınız. (10 puan)

	Borç	Alacak	TFRS Düzeltme Borç	TFRS Düzeltme Alacak	Rapor Borç	Rapor Alacak
250 Arazi ve Arsalar	5.000.000	0	10.000.000	0	15.000.000	0
289 Ertelenen Vergi Varlığı						
489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü						
S64-02 Maddi Duran Varlıklarla İlişkin Dönemde Ortaya Çıkan Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları)				10.000.000		10.000.000
S64-09 Dönemde Ortaya Çıkan Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelirlere (Giderlere) İlişkin Vergiler (-)						
600 Yurtıcı Satışlar	0	112.792.385	0	0	0	112.792.385
601 Yurtdışı Satışlar	0	13.523.590	0	0	0	13.523.590
602 Diğer Gelirler	0	1.930.597	0	0	0	1.930.597
610 Satıştan İadeler(-)	1.770.503	0	0	0	1.770.503	0
620 Satılan Mamul Maliyeti(-)	109.314.404	0		500.000	109.314.404	500.000
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	3.659.599	0	0	0	3.659.599	0
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-)	1.115.873	0		0	1.115.889	0
632 Genel Yönetim Giderleri(-)	6.180.982	0	100.000	200.000	6.280.982	200.000
642 Faiz Gelirleri	0	2.951.856,00	0	50.000	0	3.001.856
644 Konusu Kalmayan Karşılıklar	0	115.813	0	0	0	115.813
646 Kambelyo Kar	0	2.744.914	0	5.000	0	2.749.914
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	0	2.096.098	0	0	0	2.096.098
654 Karşılık Giderleri(-)	996.143	0	100.000	0	1.096.143	0
656 Kambelyo Zararları(-)	4.099.160	0	40.000	0	4.139.160	0
657 Reeskont Faiz Gider(-)	0	0	785.821	0	785.821	0
660 Kısa Vadeli Borçlarma Giderleri(-)	2.382.058	0	0	316.234	2.382.058	316.234
689 Diğer Olağanlı Gider ve Zararları(-)	1.000.000	0	490.895	445.482	1.490.895	445.482
Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal						
691 Yükümlülü Kargılıkları(-)	636.434	0	0	0	636.434	0
695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)						
696 Ertelenen Vergi Gelir Etkisi						
<b>TOPLAM</b>	<b>136.155.156</b>	<b>136.155.156</b>	<b>11.516.716</b>	<b>11.516.716</b>	<b>147.671.888</b>	<b>147.671.888</b>

## SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

**Cevap1-: Türkiye Finansal Raporlama Standardı 6- Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi Standardında yer alan aşağıdaki başlıkları açıklayınız**

**a) Araştırma ve değerlendirme varlıklarının ölçümü (20 Puan)**

Araştırma ve değerlendirme varlıklarını maliyet bedeli ile ölçülür. Araştırma ve değerlendirme varlıklarının maliyet unsurları, bir işletme hangi harcamaların araştırma ve değerlendirme varlığı olarak muhasebeleştirileceğine ilişkin bir politika belirlemeli ve bu politikayı tutarlı olarak uygulamalıdır. Bu politikayı belirlerken, bir işletme harcamaların belirli maden kaynaklarının bulunmasıyla ne derece ilişkilendirileceği hususunu göz önünde bulundurmalıdır. Araştırma ve değerlendirme varlıklarının ilk defa muhasebeleştirilmesinde dahil edilebilecek harcama örneklerine aşağıda verilir.

- Araştırma haklarının elde edilmesi;
- Topografik, jeolojik, geo-kimyasal ve jeofizik çalışmalar;
- Arama sondajı;
- Kazı;
- Örnekleme; ve
- Bir maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik yeterlilik ve ticari uygulanabilirliğini değerlendirme ile ilgili faaliyetler.

Maden kaynaklarının geliştirilmesi ile ilgili harcamalar araştırma ve değerlendirme varlıklarını olarak muhasebeleştirilemez. Geliştirme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan varlıkların muhasebeleştirilmesinde “Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve” ve “TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardı hükümleri esas alınır.

Bir işletme maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesini üstlenmesi sonucunda, belirli bir süre boyunca oluşan kaldırma ve restorasyon yükümlülüklerini “TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar” Standardına göre finansal tablolara yansıtır.

İlk muhasebeleştirmeden sonra, araştırma ve değerlendirme varlıklarına maliyet modeli ya da yeniden değerlendirme modeli uygulanır. Eğer yeniden değerlendirme modeli uygulanırsa) bu uygulama varlıkların sınıflandırılması ile tutarlı olmalıdır.

**b) Araştırma ve değerlendirme varlıklarının sunumu (10 puan)**

**Araştırma ve değerlendirme varlıklarının sınıflandırılması**

Bir işletme, araştırma ve değerlendirme varlıklarını elde ettiği varlıkların niteliğine göre maddi veya maddi olmayan duran varlık olarak sınıflandırır ve bu sınıflandırma tutarlı olarak uygulanır.

Bazı araştırma ve değerlendirme varlıkları maddi olmayan duran varlık (örnek: delme/sondaj hakları) olarak değerlendirilirken diğerleri maddi duran varlık (örnek: taşitlar ve delme/sondaj donanımları) olarak değerlendirilmektedir. Maddi duran varlık, maddi olmayan duran varlığın geliştirilmesinde tüketildiği ölçüde bu tüketimi yansitan tutar maddi olmayan duran varlığın maliyetinin bir parçasıdır. Bununla birlikte, bir maddi duran varlığın bir maddi olmayan duran varlığın geliştirilmesinde kullanılması, maddi duran varlığı maddi olmayan duran varlığa dönüştürmez.

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının yeniden sınıflandırılması

Bir maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik yapılabilitiği ve ticari uygulanabilirliği kanıtlanabilir olduğunda, araştırma ve geliştirme varlığı artık bu şekilde sınıflandırılamaz. Yeniden sınıflandırmadan önce, araştırma ve değerlendirme varlıkları değer düşüklüğü açısından değerlendirilmeli ve varsa değer düşüklüğü zararları muhasebeleştirilmelidir.

**2- ANKA TASARIM VE AR-GE AŞ.** Farklı kurum ve kuruluşlara Ar-Ge, ürün geliştirme ve yazılım konusunda hizmet vermektedir.

- a) İşletme 2.01.2021 Tarihinde 2 yılda bitirilecek 10 milyon lira sözleşme bedeli olan BX Prototip Geliştirme Projesini imzalamıştır. Yıl içinde 3.300.000 hasılatı ve 3.000.000 maliyeti ilgili hesaplara almıştır. 2021 yılı sonunda işin %40'ı tamamlanmıştır. TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre nasıl bir işlem yapılmalıdır? Gerekli düzeltme kayıtlarını yapınız. (15 Puan)

163	Mal ve Hizmet Satışlarından Doğan Sözleşme Varlıkları	700.000	
600	Y. Satışlar		700.000

695	Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	175.000	
489	Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		175.000

- b) İşletme 5.02.2021 Tarihinde 3 yılda bitirilecek 20 milyon lira sözleşme bedeli olan SONİK FÜZE Projesini imzalamıştır. Bu proje için yıl içinde 5 milyon lira avans alınmıştır. Proje bedelinin tamamı 3. Yılın sonunda fatura edilecektir. Şirket yıl içinde 4 milyon lira maliyeti 622 Satılan hizmet maliyetine almıştır. TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardına göre nasıl bir işlem yapılmalı? Gerekli düzeltme kayıtlarını yapınız. (15 Puan)

156	Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri	4.000.000	
622	Satılan hizmet maliyetine		4.000.000

695	Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	1.000.000	
489	Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		1.000.000

**CEVAP -3** Aşağıda (A) İşletmesinin 2021 Yılı TFRS düzeltme kayıtlarına ait mizan verilmiştir.

		Borç	Alacak	TFRS Düzeltme Borç	TFRS Düzeltme Alacak	Rapor Borç	Rapor Alacak
250	Arazi ve Arsalar	5.000.000	0	10.000.000	0	15.000.000	0
289	Ertelenen Vergi Varlığı						
489	Ertelenen Vergi Yükümlülüğü						
564-02	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Dönemde Ortaya Çıkan Yeniden Değerleme Artıları (Azalışları)				10.000.000		10.000.000
564-09	Dönemde Ortaya Çıkan Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelirlere (Giderlere) İlişkin Vergiler (±)						
600	Yurtıcı Satışlar	0	112.792.385	0	0	0	112.792.385
601	Yurtdışı Satışlar	0	13.523.590	0	0	0	13.523.590
602	Diğer Gelirlər	0	1.930.597	0	0	0	1.930.597
610	Satıştan İadeler(-)	1.770.503	0	0	0	1.770.503	0
620	Satılan Mamul Maliyeti(-)	109.314.404	0		500.000	109.314.404	500.000
621	Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	3.659.599	0	0	0	3.659.599	0
631	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-)	1.115.873	0		0	1.115.889	0
632	Genel Yönetim Giderleri(-)	6.180.982	0	100.000	200.000	6.280.982	200.000
642	Faiz Gelirleri	0	2.951.856,00	0	50.000	0	3.001.856
644	Konusu Kalmayan Karşılıklar	0	115.813	0	0	0	115.813
646	Kambiyo Karı	0	2.744.914	0	5.000	0	2.749.914
649	Diğer Olağan Gelir ve Karlar	0	2.096.098	0	0	0	2.096.098
654	Karşılık Giderleri(-)	996.143	0	100.000	0	1.096.143	0
656	Kambiyo Zararları(-)	4.099.160	0	40.000	0	4.139.160	0
657	Reeskont Faiz Gider(-)	0	0	785.821	0	785.821	0
660	Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri(-)	2.382.058	0	0	316.234	2.382.058	316.234
689	Diğer Olağanlı Gider ve Zararları(-)	1.000.000	0	490.895	445.482	1.490.895	445.482
691	Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları(-)	636.434	0	0	0	636.434	0
695	Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)						
696	Ertelenen Vergi Gelir Etkisi						
	<b>TOPLAM</b>	<b>136.155.156</b>	<b>136.155.253</b>	<b>11.516.716</b>	<b>11.516.716</b>	<b>147.671.888</b>	<b>147.671.888</b>

a) Bilanço kalemlerinin vergi etkisi kaydı (kayıp ve kazançlar için) . **(10 Puan)**

564-09	Dönemde Ortaya Çıkan Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelirlere (Giderlere) İlişkin Vergiler (±)	2.500.000	
489	Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		2.500.000

b) Gelir tablosu kalemlerinin vergi etkisi kaydı (gelir ve giderler için ayrı ayrı) **(20 puan)**

		B	A
1	695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	125.000	
	489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		125.000
2	695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	25.000	
	489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		25.000
3	695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	12.500	
	489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		12.500
4	289 Ertelenen Vergi Varlığı	25.000	
	696 Ertelenen Vergi Gelir Etkisi		25.000
5	695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	1.250	
	489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		1.250
6	289 Ertelenen Vergi Varlığı	10.000	
	696 Ertelenen Vergi Gelir Etkisi		10.000
7	289 Ertelenen Vergi Varlığı	196.455,3	
	696 Ertelenen Vergi Gelir Etkisi		196.455,3
8	695 Ertelenen Vergi Gider Etkisi(-)	79.058,5	
	489 Ertelenen Vergi Yükümlülüğü		79.058,5
9	289 Ertelenen Vergi Varlığı	111.353,25	
	696 Ertelenen Vergi Gelir Etkisi		111.353,25

c) Ertelenmiş vergi varlığı ve ertenmiş vergi borcunun mahsup kaydını yapınız. (10 puan)

489	Ertelenen Vergi Yükümlülüğü	242.809	
289	Ertelenen Vergi Varlığı		242.809