

2023/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı  
**İleri Düzeyde Finansal Muhasebe**  
 4 Aralık 2023 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.
  - [3] **Bu sınav 3 sorudan oluşmaktadır.**

**Sorular**

**Soru-1** Aşağıdaki kavramları açıklayınız.

- TFRS 8- Faaliyet Bölümleri Standardına göre “Birleştirme kriterlerini” açıklayınız. (5 puan),
- TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardına göre “Edim Yükümlülüklerinin Tanımlanmasını” açıklayınız. (5 puan),
- TMS-10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar Standardına göre “Raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olayları” açıklayınız. (5 puan),
- Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, raporlayan işletmenin ekonomik kaynaklarına, işletmeye karşı ileri sürelebilten talep haklarına ve bu kaynaklardaki ve haklardaki değişikliklere ilişkin bilgilerden “Tahakkuk esaslı muhasebenin yansığı finansal performansı” açıklayınız. (5 puan).

**Soru-2 (A)** AŞ’ın 2023 yılı dönem sonu bilançosu aşağıda verilmiştir. Şirket 2023 sonu itibarıyla TMS- 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama standardına göre raporlama yapmaya karar vermiştir.

(A) AŞ. 31.12.2023 Tarihli		Bilançosu	
Bankalar	200.000	Satıcılar	300.000
Alicilar	150.000	Alınan S. Avansları	50.000
Alacak Senetleri	20.000	Sermaye	100.000
Ticari Mallar	100.000	MDV Yen Değ Art.	250.000
Makineler	1.000.000	Yasal Yedekler	100.000
Birikmiş Amortismanlar	(400.000)	Geçmiş Yıl Karları	80.000
<hr/>		Dönem Karı	190.000
Varlıklar Toplamı	1.070.000	Kaynaklar Toplamı	1.070.000

**Düzelte işlemelerine ait bilgiler:**

- Şirket Şubat 2020’de kurulmuş ve sermaye bu ayda ödenmiştir. (5 puan).
- Stok devir hızı 4.5 olarak hesaplanmış ve stoklar bu esasa göre düzeltilecektir. (5 puan).
- Makineler Ekim 2021 tarihinde alınmıştır. (10 puan).
- Alınan Sipariş Avansları Temmuz 2023’de alınmıştır. (5 puan).
- Yasal yedekler Haziran 2022’de ayrılmıştır. (5 puan).
- MDV Yen. Değ. Artışları iptal edilmiştir. (5 puan).
- Düzelme sonrası yeni kar veya zarar hesaplanmıştır (5 puan)

Düzelmede esas alınacak fiyat endeksleri aşağıda verilmiştir.

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1022,25
2022	1129,03	1210,60	1321,90	1423,27	1548,01	1652,75	1738,21	1780,05	1865,09	2011,13	2026,08	2021,19
2023	2105,17	2138,04	2147,44	2164,94	2179,02	2320,72	2511,75	2659,60	2749,98	2803,29	2842,91	2883,10

TMS- 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama standardına göre düzeltme işlemlerini ve kayıtlarını yaparak (yukarıda puanlar verilmiştir), düzeltilmiş bilançoyu hazırlayınız (**10 puan**). (Ertelenmiş Vergi Etkisi Dikkate alınmayacaktır.)

**Soru-3 (B)** Anonim Şirketinin 263-Araştırma Giderleri Hesabında takip ettiği ve kendisinin geliştirdiği 5 milyon lira maliyetli yazılımın lisans hakkını, Aralık 2023'te 2 ay vadeli olarak yurtdışındaki bağlı ortaklığını (K) Ltd. Şti.'ne 7 milyon liraya satmıştır (Maliyet, 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına kaydedilmiştir). (K) Ltd. Şti. almış olduğu yazılımı 260-Haklar hesabında izlemektedir.

(B) Anonim şirketi (K) Ltd. Şti. ile 2023 yıl sonunda TFRS- 10 Konsolidide Finansal Tablolar standardına göre konsolidasyon yapmaktadır. Buna göre konsolidasyona ait kayıtları yapınız. (**30 Puan**)

#### ÖRNEK HESAP PLANI

- 120 ALICILAR  
 121 ALACAK SENETLERİ  
 153 TİCARİ MALLAR  
 250 ARAZİ VE ARSALAR  
 253 MAKİNE TESİS VE CİHAZLAR  
 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)  
 289 ERTELNEMİŞ VERGİ VARLIĞI  
 300 BANKA KREDİLERİ  
 320 SATİCİLER  
 340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI  
 489 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ  
 500 SERMAYE  
 502 SERMAYE DÜZELTME OLUMLU FARKLARI  
 503 SERMAYE DÜZELTME OLUMSUZ FARKLARI (-)  
 522 MDV. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI  
 540 YASAL YEDEKLER  
 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)  
 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI  
 601 YURTDIŞI SATIŞLAR  
 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ  
 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ  
 647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ  
 654 KARŞILIK GİDERLERİ  
 660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)  
 669 NET PARASAL POZİSYON KAZANCLARI (ENFLASYON DÜZELTMESİ KÂRLARI)  
 679 NET PARASAL POZİSYON ZARARLARI (ENFLASYON DÜZELTME ZARARLARI) (-)  
 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)  
 695 VERGİ GİDERİ (-)  
 696 VERGİ GELİRİ

## SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

**Soru-1** Aşağıdaki kavramları açıklayınız.

**a) TFRS 8- Faaliyet Bölümleri Standartına göre “Birleştirme kriterlerini” açıklayınız. (5 puan),**

Faaliyet bölümleri benzer ekonomik özelliklere sahip iseler, genellikle benzer uzun vadeli finansal performans gösterirler. Örneğin, ekonomik özelliklerinin benzer olması durumunda, iki faaliyet bölümünün uzun vadeli ortalama brüt satış karlarının benzer olması beklenir. Birlestirmenin bu TFRS'nin temel ilkesi ile uyumlu olması, bölümlerin benzer ekonomik özelliklere sahip ve bölümlerin aşağıdaki sayılanların her biri açısından benzer olmaları durumunda, iki veya daha fazla faaliyet bölümü tek bir faaliyet bölümü olarak birleştirilebilir: (a) Ürün ve hizmetlerin niteliği; (b) Üretim süreçlerinin niteliği; (c) Ürün ve hizmetleri için müşteri türü veya sınıfı; (d) Ürünlerini dağıtmak veya hizmetlerini sunmak üzere kullandıkları yöntemler ve (e) Uygulanabilir olması durumunda bankacılık, sigorta veya kamu hizmetleri gibi düzenleyici çevrenin niteliği.

**b) TFRS-15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standartına göre “Edim Yükümlülüklerinin Tanımlanmasını” açıklayınız. (5 puan),**

Sözleşme başlangıcında işletme, müşteriyle yaptığı bir sözleşmede taahhüt ettiği mal veya hizmetleri değerlendirir ve aşağıdakilerden birini devretmeye yönelik müşteriye verdiği her bir taahhüdü bir edim yükümlülüğü olarak belirler:

- (a) Farklı bir mal veya hizmeti (veya bir mal veya hizmetler paketini) ya da
- (b) Büyük ölçüde benzerlik gösteren ve müşteriye devir şekli aynı olan farklı bir mal veya hizmetler serisini

Farklı bir mal veya hizmetler serisi, aşağıdaki şartların birlikte karşılanması durumunda aynı devir şekline tabidir:

- (a) İşletmenin müşterisine devretmeyi taahhüt ettiği seri içerisindeki her bir farklı mal veya hizmetin, zamana yayılan bir edim yükümlülüğü olma kriterlerini sağlaması ve
- (b) Bir Edim Yükümlülüğünün Tamamen İfasına Yönelik İlerlemenin Ölçülmesi, serideki her bir farklı mal veya hizmetin müşteriye devredilmesine yönelik edim yükümlülüğünün tamamen ifasına yönelik ilerlemenin aynı yöntemle ölçülmesi.

**c) TMS-10 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar Standardına göre “Raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olayları” açıklayınız. (5 puan),**

İşletme, raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olayları yansıtmak amacıyla finansal tablolarına almış olduğu tutarlarda herhangi bir düzeltme yapmaz.

Yatırımların gerçege uygun değerlerinde, raporlama dönemi sonu ile finansal tabloların yayımlanması için onaylandığı tarih arasında meydana gelen bir düşüş, raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylara örnek olarak verilebilir. Gerçege uygun değerde meydana gelen söz konusu düşüş genelde yatırımların raporlama dönemi sonundaki durumu ile ilgili olmayıp, daha sonra ortaya çıkan koşulları yansıtır. Dolayısıyla, işletme bu yatırımlara ilişkin olarak finansal tablolara almış olduğu tutarları düzeltmez. Benzer şekilde işletme, raporlama dönemi sonu itibarıyla yatırımlara ilişkin olarak açıklamış olduğu tutarları güncellemez, bununla birlikte işletmenin raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylar çerçevesinde ek açıklama yapması gerekebilir.

- d) Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçevede, Raporlayan işletmenin ekonomik kaynaklarına, işletmeye karşı ileri sürülebilen talep haklarına ve bu kaynaklardaki ve haklardaki değişikliklere ilişkin bilgilerden “Tahakkuk esaslı muhasebenin yansığı finansal performansı” açıklayınız. (5 puan).

Tahakkuk esaslı muhasebede, işlemler ile diğer olaylar ve durumların raporlayan işletmenin ekonomik kaynakları ve talep hakları üzerindeki etkileri, ilgili nakit girişleri ve ödemeler farklı bir dönemde gerçekleşmiş olsa bile, gerçekleştiği dönemde gösterilir. Bu durum, raporlayan işletmenin ekonomik kaynakları ile talep haklarına ve bunlarda belirli bir dönemde meydana gelen değişikliklere ilişkin bilginin, işletmenin geçmiş ve gelecekteki performansının değerlendirilmesinde, sadece dönemdeki nakit girişlerine ve ödemelere ilişkin bilgiden daha iyi bir temel sağlama açısından önemlidir.

Raporlayan işletmenin belirli bir dönemdeki finansal performansına ilişkin, ekonomik kaynaklarda ve talep haklarında doğrudan yatırımcılar ve kredi verenlerden ek kaynak elde edilmesi dışında meydana gelen değişikliklerin yansığı bilgi, işletmenin geçmişteki ve gelecekte net nakit girişleri yaratma gücünün değerlendirilmesinde faydalıdır. Bu bilgi, raporlayan işletmenin mevcut ekonomik kaynaklarını ne ölçüde artırdığını ve dolayısıyla, doğrudan yatırımcılardan ve kredi verenlerden ek kaynak elde etmek yerine kendi faaliyetleri aracılığıyla işletmenin net nakit girişi yaratma kapasitesini gösterir. Raporlayan işletmenin bir dönemdeki finansal performansına ilişkin bilgi, kullanıcılara, işletmenin ekonomik kaynaklarını yönetimin idare etme sorumluluğunu değerlendirmede de yardımcı olabilir.

Raporlayan işletmenin bir dönemdeki finansal performansına ilişkin bilgi aynı zamanda, piyasa fiyatları ya da faiz oranlarındaki değişiklikler gibi olayların işletmenin ekonomik kaynaklarını ne ölçüde artırdığı ya da azalttığını, dolayısıyla işletmenin net nakit girişi yaratma gücünü ne şekilde etkilediğini gösterebilir.

**Soru-2 (A)** AŞ'nın 2023 yılı dönem sonu bilançosu aşağıda verilmiştir. Şirket 2023 sonu itibarıyla TMS- 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama standardına göre raporlama yapmaya karar vermiştir.

(A) AŞ. 31.12.2023 Tarihli	Bilançosu
Bankalar	200.000
Alicilar	150.000
Alacak senetleri	20000
Ticari Mallar	100.000
Makineler	1.000.000
Birikmiş Amortismanlar	(400.000)
Varlıklar Toplamı	1.070.000
Satıcılar	300.000
Alınan S. Avansları	50.000
Sermaye	100.000
MDV Yen Değ Art.	250.000
Yasal Yedekler	100.000
Geçmiş Yıl Karları	80.000
Dönem Karı	190.000
Kaynaklar Toplamı	1.070.000

#### Düzelte işlemlerine ait bilgiler:

- 1- Şirket Şubat 2020'de kurulmuş ve sermaye bu ayda ödenmiştir. (5 puan).
- 2- Stok devir hızı 4,5 olarak hesaplanmış ve stoklar bu esasa göre düzeltilecektir. (5 puan).
- 3- Makineler Ekim 2021 tarihinde alınmıştır. (10 puan).
- 4- Alınan Sipariş Avansları Temmuz 2023'de alınmıştır. (5 puan).
- 5- Yasal yedekler Haziran 2022'de ayrılmıştır. (5 puan).
- 6- MDV Yen Değ Artışları iptal edilmiştir. (5 puan).
- 7- Düzeltme sonrası yeni kar veya zarar hesaplanmıştır (5 puan)

Düzeltilmede esas alınacak fiyat endeksleri aşağıda verilmiştir.

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1022,25
2022	1129,03	1210,60	1321,90	1423,27	1548,01	1652,75	1738,21	1780,05	1865,09	2011,13	2026,08	2021,19
2023	2105,17	2138,04	2147,44	2164,94	2179,02	2320,72	2511,75	2659,60	2749,98	2803,29	2842,91	2883,10

TMS- 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama standardına göre düzeltme işlemlerini ve kayıtlarını yaparak (yukarıda puanlar verilmiştir), düzeltilmiş bilançoyu hazırlayınız (**10 puan**). (Ertelenmiş Vergi Etkisi Dikkate alınmamıştır.)

1 (5P)	Düzeltilmiş değer:	620.502	Fark	520.502	
	679 NET PARASAL POZİSYON ZARARLARI			520.502	
	502 SERMAYE DÜZELTME OLUMLU FARKLARI				520.502
2 (5P)	Stok süresi (365/4,5) =	81	Gün	Ekim 2023	
	Düzeltilmiş değer:	102.847	Fark	2.847	
	153 TİCARİ MALLAR			2.847	
	669 NET PARASAL POZİSYON KAZANÇLARI				2.847
3 (10P)	Düzeltilmiş değer:	3.694.151	Fark	2.694.151	
	253 MAKİNE TESİS VE CİHAZLAR			2.694.151	
	669 NET PARASAL POZİSYON KAZANÇLARI				2.694.151
3	Amortisman hesabı: Makine Artış oranı			2,69415	
	400.000 x 2,69415	-1.077.660	Fark	-677.660	
	679 NET PARASAL POZİSYON ZARARLARI			677.660	
	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)				677.660
4 (5P)	Düzeltilmiş değer:	57.392	Fark	7.392	
	679 NET PARASAL POZİSYON ZARARLARI				7.392
	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI				7.392
5 (5P)	Düzeltilmiş değer:	174442,5957	Fark	74.443	
	679 NET PARASAL POZİSYON ZARARLARI			74.443	
	540 YASAL YEDEKLER				74.443
6 (5P)	522 MDV. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI			250.000	

669 NET PARASAL POZİSYON  
 KAZANÇLARI

250.000

7 (5P) 669 NET PARASAL POZİSYON KAZANÇLARI

2.847
2.694.151
250.000
2.946.998

679 NET PARASAL POZİSYON  
 ZARARLARI

520.502
677.660
7.392
74.443
1.279.997

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI

1.279.997	(Düzelme Öncesi) 80.000
	(Dönem Net Kari) 190.000
	2.946.998
1.279.997	3.216.998
	1.937.001

669 NET PARASAL POZİSYON KAZANÇLARI

2.946.998

2.946.998

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI

1.279.997

190000

590 DÖNEM NET KARI

1.279.997

190000

679 NET PARASAL POZİSYON  
 ZARARLARI

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI

570 GEÇMİŞ YIL KARLARI

416.750

489 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜKMLÜLÜĞÜ

416.750

Geçmiş yıl kari: 1.937.001 - 416.750 = 1.520.251

(A) AŞ. 31.12.2023 Tarihli	Düzeltilmiş Bilanço
Bankalar	200.000
Alicilar	150.000
Alacak senetleri	20.000
Ticari Mallar	102.847
Makineler	3.694.151
Birikmiş Amortismanlar	-1.077.660
Satıcılar	300.000
Alınan S. Avansları	57.392
Ertelenmiş Vergi Yük	416.750
Sermaye	100.000
Sermaye Düz. Olumlu	520.502
Yasal Yedekler	174.443
Geçmiş Karları	1.520.251

Varlıklar Toplami	3.089.337	Kaynaklar Toplami	3.089.338
-------------------	-----------	-------------------	-----------

**Soru-3 (B)** Anonim Şirketinin 263 Araştırma geliştirme giderlerinde takip ettiği ve kendisinin geliştirdiği 5 milyon lira maliyetli yazılımı Aralık 2023'te 2 ay vadeli bir yazılımın lisans hakkını yurtdışındaki bağlı ortaklığı (K) Ltd.'ne 7 milyon liraya satmıştır (622 satılan hizmet maliyetine yazarak). (K) Ltd. almış olduğu yazılımı 260 haklar hesabında izlemektedir.

(B) Anonim şirketi (K) Limited şirketi ile 2023 yıl sonunda TFRS- 10 Konsolide Finansal Tablolar standardına göre konsolidasyon yapmaktadır. Buna göre konsolidasyona ait kayıtları yapınız. (30 puan)

1	320 SATICILAR HS.	7.000.000
	120 ALICILAR HS.	7.000.000
Alacak borç eliminasyonu		
2	601 YURTDIŞI SATIŞLAR	7.000.000
	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS.	5.000.000
	260 HAKLAR HS.	2.000.000