

2019/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
İleri Düzeyde Finansal Muhasebe
29.04.2019 (Sınav Süresi 2 Saat)

Soru 1 - Aşağıdaki kavramları ilgili standartlar çerçevesinde kısaca açıklayınız.

- a) Gerçeye uygun değer (TFRS 13) **(5 puan)**
- b) Raporlama döneminden sonraki olaylar (TMS 10) **(5 puan)**
- c) Özkaynak yöntemi (TMS 28) **(5 puan)**
- d) Koşullu varlık (TMS 37) **(5 puan)**

Soru 2 - Pay senetleri Borsa İstanbul'da işlem gören ANKA AŞ genel kurulu 2018 yılı Mart ayında toplanmış ve ortakların elinde bulunan pay senetlerinin bir kısmının geri satın alınması konusunda yönetim kurulunu yetkilendirmiştir. Bu kararın alındığı tarihte, işletmenin ödenmiş sermayesi 1.200.000 TL, geçmiş yıl karları 200.000 TL, kardan ayrılan yedek akçeleri 150.000 TL, kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler 50.000 TL olup, özkaynaklar toplamı 1.600.000 TL'dir (ödenmemiş sermaye bulunmamaktadır). İşletme yönetimi genel kurulda alınan karar uyarınca, nominal bedeli 10 TL/adet olan ve sermayenin %5'ine isabet eden pay senetlerini 29.03.2018 tarihinde adedi 15 TL'den geri satın alıyor. İşletme yönetimi, eylül ayında (28.09.2018) söz konusu pay senetlerinin 3.000 adedini, 22 TL/adet üzerinden tekrar satışını gerçekleştiriyor (banka aracılığıyla yapılan bu işlemlerde, işlem maliyetleri ihmäl edilmiştir).

İstenenler: "TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum" standardındaki ilkeleri göz önünde bulundurarak (TTK ve Vergi Yasalarındaki düzenlemeler ihmäl edilecektir);

- a) Pay senetlerinin geri satın alınması işlemini muhasebeleştiriniz. 31.03.2018 tarihinde düzenlenecek finansal durum tablosunda "özkaynaklar" grubunun görünümü nasıl olacaktır? Düzenleyerek gösteriniz. **(20 puan)**.
- b) Geri satın alınan pay senetlerinin tekrar satışına ilişkin işlemi muhasebeleştiriniz. 30.09.2018 tarihinde düzenlenecek finansal durum tablosunda "Özkaynaklar" grubunun görünümü nasıl olacaktır? Düzenleyerek gösteriniz. **(20 puan)**.

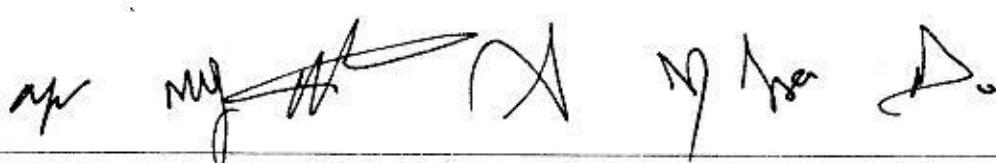
Muhasebe kayıtlarını yaparken ilgili hesap grubunun başlangıç kod numarasını yazmanız yeterlidir.

Soru 3- Yıllık finansal tablo düzenleyen bir işletme 01.01.2018 tarihinde peşin bedeli 30.000 TL olan ticari malları bir yıl vadeli olarak 35.000 TL'ye satın almıştır (vade bitimi 31.12.2018). Satın alma işlemi önemli bir finansman unsuru içermektedir. Dönem sonunda yapılan envanter çalışmaları sırasında (31.12.2018), söz konusu stokların yarısının yıl içinde satıldığı, kalan kısmının ise halen depoda bulunduğu tespit edilmiştir. Piyasada söz konusu mallara olan talebin azlığı, dolayısıyla depoda kalan stokların toplam piyasa fiyatının 13.000 TL olduğu, satışı gerçekleştirmek için ilave 1.000 TL masraf yapılması gereği tahmin edilmektedir. İzleyen dönemin ocak ayı sonunda yapılan değerlendirmede (31.01.2019), değişen ekonomik koşullar nedeniyle stokun net gerçekleştirilebilir değerinin 17.000 TL'ye yükseldiği tespit edilmiştir.

İstenenler: "TMS 2 Stoklar" standardındaki ilkeleri göz önünde bulundurarak aşağıdaki işlemleri muhasebeleştiriniz.

- a) 01.01.2018 tarihinde stokun satın alınması **(10 puan)**,
- b) 31.12.2018 tarihinde stokla ilgili finansman işlemi ve stokun ölçümü **(20 puan)**,
- c) 31.01.2019 tarihinde stokun net gerçekleştirilebilir değerinde meydana gelen artış **(10 puan)**.

Muhasebe kayıtlarını yaparken ilgili hesabın hangi hesap grubunda yer aldığı gösterecek şekilde, başlangıçtaki **ilk iki** kod numarasını yazmanız önemlidir (örneğin, 153 Ticari Mallar hesabının 15. şeklinde gösterilmesi gibi).



2019/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

İleri Düzeyde Finansal Muhasebe

29.04.2019 (Sınav Süresi 2 Saat)

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 –

- a) **Gerçeğe uygun değer:** Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek bir fiyattır. Varlığı elinde bulunduran veya borçlu konumda olan piyasa katılımcısının bakış açısıyla ölçüm tarihindeki çıkış fiyatıdır.
- b) **Raporlama döneminden sonraki olaylar:** Raporlama dönemi sonu ile finansal tabloların yayınlanması için onaylandığı tarih arasında işletmenin lehine veya aleyhine meydana gelen olaylardır. Bu kapsamda iki tür olay tanımlanabilir:
- Raporlama dönemi sonu itibarıyle mevcut olan durumları teyit eden olaylar (raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektiren olaylar),
 - Raporlama döneminden sonra ortaya çıkan durumları gösteren olaylar (raporlama döneminden sonraki düzeltme gerektirmeyen olaylar).
- c) **Özkaynak yöntemi:** Yatırımin başlangıçta elde etme maliyeti ile muhasebeleştirildiği ve sonrasında bu tutarın, yatırım yapılan işletmenin net varlıklarında yatırımcı işletmenin payına düşen kısmı yansıtacak şekilde düzeltildiği bir muhasebe yöntemidir.
- d) **Koşullu varlık:** Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve işletmenin tam anlamıyla kontrolünde bulunmayan, bir veya daha fazla kesin mahiyette olmayan olayın ileride gerçekleşip gerçekleşmemesi ile mevcudiyeti teyit edilecek olan varlıktır. Koşullu varlıklar finansal tablolara yansıtılmazlar. Ekonomik faydaların işletmeye girişi olası ise finansal tablo dipnotlarında açıklanır.

Cevap 2 – “İşletmenin, özkaynağına dayalı finansal araçlarını yeniden edinmesi durumunda, bu araçlar (“işletmenin geri satın alınan kendi hisseleri”) özkaynaktan düşülür. İşletmenin özkaynağına dayalı finansal araçlarının alışından, satışından, ihracından ya da iptalinden dolayı kar veya zarara

herhangi bir kazanç ya da kayıp yansıtılmaz. Bunun gibi, işletmenin geri satın alınan kendi hisseleri, işletme tarafından ya da konsolide edilmiş şirketler grubunun diğer üyeleri tarafından geri alınabilir ya da elde tutulabilir. Alınan ya da ödenen tutarlar doğrudan özkaynakta muhasebeleştirilir (TMS 32, md. 33). Her ne sebeple geri alınmış olursa olsun, bir işletmenin özkaynağına dayalı finansal araçlar finansal bir varlık olarak dikkate alınmaz. Özkaynağına dayalı finansal araçları yeniden satın alan bir işletmenin söz konusu araçları özkaynaktan düşmesini gerektirir (TMS 32, UR36). TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu uyarınca, işletmenin geri satın alınan kendi hisselerinin elde bulundurulan tutarı ya finansal durum tablosunda ya da dipnotlarda ayrı ayrı kamuoyuna açıklanır (TMS 32, md.34)” ilkeleri uyarınca geri alınan pay senetlerinin tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanır ve kayda alınır.

a) Geri alınan pay adedi= 1.200.000 TL/10 TL= 120.000 adet x 0.05=6.000 adet veya

$$1.200.000 \text{ TL} \times 0.05 = 60.000 \text{ TL}/10 \text{ TL} = 6.000 \text{ adet}$$

6.000 adet x 15 TL=90.000 TL

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
29.03.2018	5..	GERİ ALINAN PAYLAR	90.000	
	102	BANKALAR		90.000

31.03.2018 tarihli finansal durum tablosunda Özkaynaklar grubu aşağıdaki şekilde düzenlenir

	<u>TL</u>
Ödenmiş Sermaye	1.200.000
Geri alınan paylar	(90.000)
Kardan ayrılan yasal yedekler	150.000
Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler	50.000
Geçmiş yıllar karları	<u>200.000</u>
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	1.510.000

b) Geri alınan pay senetlerinin tekrar satışında aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
28.09.2018	102	BANKALAR	66.000	
	5..	GERİ ALINAN PAYLAR		45.000
	5..	GERİ ALINAN PAYLARA İLİŞKİN PRİMLER		21.000

30.09.2018 tarihli finansal durum tablosunda Özkaynaklar grubu aşağıdaki şekilde düzenlenir

<u>TL</u>	
Ödenmiş Sermaye	1.200.000
Geri alınan paylar	(45.000)
Geri alınan paylara ilişkin primler	21.000
Kardan ayrılan yasal yedekler	150.000
Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak diğer kapsamlı gelirler	50.000
Geçmiş yıllar karları	<u>200.000</u>
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	1.576.000

Cevap 3 –

- a) “Stokların maliyeti tüm satın alma maliyetlerini, dönüştürme maliyetlerini ve stokların mevcut konuma ve durumuna katlanması için katlanılan diğer maliyetleri içerir (TMS 2, md. 10). İşletme stoklarını, vadeli ödeme koşullarıyla satın alabilir. Satın alma anlaşmasının etkin bir şekilde bir finansman bileşeni içermesi durumunda bu bileşen (örneğin, normal kredi koşulları için geçerli olan satın alma fiyatı ile ödenen tutar arasındaki fark), finansman sağlanan dönem boyunca faiz gideri olarak finansal tablolara yansıtılır (TMS 2, md. 18)” ilkeleri uyarınca ticari mal vadeli satın alındığında aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
01.01.2018	153	TİCARİ MALLAR	30.000	
	32.	ERTELENMİŞ VADE FARKI GİDERLERİ	5.000	
	320	SATICILAR		35.000

b) Dönem sonunda gerçekleşmiş faiz gideri ilgili hesaba aktarılarak aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
31.12.2018	780	FİNANSMAN GİDERLERİ Vade farkı giderleri	5.000	
	32.	ERTELENMİŞ VADE FARKI GİDERLERİ		5.000

“Stoklar maliyet değeri ile net gerçekleşebilir değerin düşük olanı üzerinden ölçülür (TMS 2, md. 9). Stokları net gerçekleşebilir değere indirgeyen tutarlar ile stoklarla ilgili tüm kayıplar, indirmenin veya kayıpların meydana geldiği dönemde gider olarak finansal tablolara yansıtılır (TMS 2, md. 34)” ilkeleri uyarınca dönem sonunda stokun net gerçekleşebilir değeri hesaplanır.

TL

Tahmini satış fiyatı	13.000
Tahmini tamamlanma maliyeti	(-)
Tahmini satış gideri	<u>(1.000)</u>
Net gerçekleşebilir değer	12.000

Net gerçekleşebilir değer (12.000 TL), maliyet bedelinden (15.000 TL) düşük olduğu için, stoklar dönem sonunda net gerçekleşebilir değer üzerinden ölçülür ve aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
31.12.2018	62.	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK GİDERİ	3.000	
	158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI		3.000

c) “İzleyen her bir dönemde, ne gerçekleştirilebilir değer yeniden değerlendirilir. Daha önce stokların maliyet değerinin altına indirgenmesine neden olan koşulların artık mevcut olmaması veya değişen ekonomik koşullar nedeniyle net gerçekleştirilebilir değerde bir artış olduğuna ilişkin açık bir kanıtın bulunması halinde, indirgenen tutar iptal edilir (diğer bir ifadeyle iptal edilen tutar, daha önce indirgenen tutarla sınırlıdır). Böylece stokun yeni defter değeri, maliyet değeri ile revize edilmiş net gerçekleştirilebilir değerinden düşük olur. Bu durum örneğin, satış fiyatının düşmesi nedeniyle net gerçekleştirilebilir değer üzerinden izlenen bir stok kaleminin, izleyen dönemde elde tutulmaya devam edilmesi ve satış fiyatının artması durumunda söz konusu olur (TMS 2, md.33). Net gerçekleştirilebilir değerin artışından dolayı iptal edilen indirgeme tutarı, bu işlemin gerçekleştiği dönemde, gider olarak finansal tablolara yansıtılan **stok tutarını** azaltacak şekilde finansal tablolara yansıtılır (TMS 2, md. 34)” ilkeleri uyarınca sokun net gerçekleştirilebilir değerinde meydana gelen artıştan dolayı önceki dönemde hesaplanmış olan karşılık tutarı iptal edilir ve aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

TARİH	HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK
29.01.2019	158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	3.000	
	62.	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI İPTALLERİ		3.000