

TMS / TFRS UYGULAMALARI

ALİ OSMAN EFLATUN

Sorumlu Ortak Başdenetçi
Referans Bağımsız Denetim ve Danışmanlık A.Ş.

Türkiye Muhasebe Standartları

Türkiye Muhasebe
Standartları
(TMS)
29 Standart

Türkiye Finansal
Raporlama
Standartları
(TFRS)
12 Standart

□ GENEL TANITIM

TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluđu

TMS 2 Stoklar

TMS 7 Nakit Akış Tablosu

TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Deęiřiklikler ve Hatalar

TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço Tarihinden) Sonraki Olaylar

TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri

TMS 12 Gelir Vergileri

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar

TMS 17 Kiralama İşlemleri

TMS 18 Hasılat

TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması

TMS 21 Kur Deęişiminin Etkileri

TMS 23 Borçlanma Maliyetleri

TMS 24 İlişkili Taraf Açıklamaları

□ GENEL TANITIM

TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama

TMS 27 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar

TMS 28 İştiraklerdeki Yatırımlar

TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

TMS 31 İş Ortaklıklarındaki Paylar

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum

TMS 33 Hisse Başına Kazanç

TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama

TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

TMS 41 Tarımsal Faaliyetler

- TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması
- TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler
- TFRS 3 İşletme Birleşmeleri
- TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri
- TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
- TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi
- TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar
- TFRS 8 Faaliyet Bölümleri
- TFRS 9 Finansal Araçlar
- TFRS 10 Konsolide Finansal Tablolar
- TFRS 11 Müşterek Anlaşmalar
- TFRS 12 Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalar

- Finansal Durum Tablosu (Bilanço)
- Kapsamlı Gelir Tablosu (Gelir Tablosu)
- Nakit Akış Tablosu
- Özkaynak Değişim Tablosu

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Finansal Durum Tablosu*

VARLIKLAR

Dönen Varlıklar

Nakit ve Nakit Benzerleri
Ticari Alacaklar
Diğer Alacaklar
Stoklar
Canlı Varlıklar
Diğer Dönen Varlıklar

Duran Varlıklar

Diğer Alacaklar
Finansal Yatırımlar
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
Maddi Duran Varlıklar
Maddi Olmayan Duran Varlıklar
Ertelenmiş Vergi Varlığı

Toplam Varlıklar

YÜKÜMLÜLÜKLER

Kısa/Uzun Vadeli Yükümlülükler

Finansal Borçlar
Diğer Finansal Yükümlülükler
Ticari Borçlar
Diğer Borçlar
Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü
Borç Karşılıkları
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü

Özkaynaklar

Ödenmiş Sermaye
Sermaye Düzeltme Farkları
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler
Geçmiş Yıllar Kar / Zararları
Net Dönem Karı / Zararı

Toplam Yükümlülükler ve Özkaynaklar

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Kapsamlı Gelir Tablosu*

TOPLAM KAPSAMLI GELİR

KAPSAMLI GELİR

SÜRÜDÜRÜLEN FAALİYETLER

Satış Gelirleri
Satışların Maliyeti

Brüt Kar (Zarar)

Faaliyet Giderleri
Diğer Faaliyet Gelirleri
Diğer Faaliyet Giderleri

Faaliyet Karı (Zararı)

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kar/ Zararlarındaki Paylar
Finansal Gelirler
Finansal Giderler

Sürdürülen Faaliyetler Vergi Öncesi Karı (Zararı)

Vergi Gelir (Gideri)

Dönemin Vergi Gideri
Ertelenmiş Vergi Geliri (Gideri)

Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı (Zararı)

DURDURULAN FAALİYETLER

Durdurulan Faaliyetler Vergi Sonrası Dönem Karı (Zararı)

Dönem Karı (Zararı)

DİĞER KAPSAMLI GELİR

DİĞER KAPSAMLI GELİR

Duran Varlık Değerleme Artışları
Ertelenen Vergi Etkisi

Toplam Kapsamlı Gelir (Vergi Sonrası)

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Kapsamlı Gelir Tablosu*

	Dipnot No	01.01.2011 31.12.2011	01.01.2010 31.12.2010	01.01.2009 31.12.2009
Satış Gelirleri	[x]	183.064.146	121.844.666	97.490.378
Satışların Maliyeti (-)	[x]	-160.942.920	-108.490.282	-85.908.147
Brüt Kar (Zarar)		22.121.226	13.354.384	11.582.231
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	[x]	-5.093.200	-4.415.435	-4.219.488
Genel Yönetim Giderleri (-)	[x]	-2.907.735	-2.775.788	-2.469.420
Diğer Faaliyet Gelirleri	[x]	466.033	405.894	2.341.996
Diğer Faaliyet Giderleri (-)	[x]	-163.841	-443.834	-337.359
Faaliyet Karı (Zararı)		14.422.483	6.125.221	6.897.960
Finansal Gelirler	[x]	28.206.907	11.755.368	14.825.063
Finansal Giderler (-)	[x]	-27.940.093	-9.456.965	-14.414.078
Vergi Öncesi Karı (Zararı)		14.689.297	8.423.624	7.308.945
Vergi Gelir (Gideri)		-2.431.982	-1.326.370	-699.293
Dönemin Vergi Gideri (-)	[x]	-2.674.437	-912.535	-352.578
Ertelenmiş Vergi Geliri (Gideri)	[x]	242.455	-413.835	-346.715
Dönem Karı (Zararı)		12.257.315	7.097.254	6.609.652
Diğer Kapsamlı Gelir		-10.296	24.018.369	0
Duran Varlık Değerleme Artışları	[x]	-12.870	28.611.842	0
Ertelenen Vergi Etkisi	[x]	2.574	-4.593.473	0
TOPLAM KAPSAMLI GELİR(Vergi Sonrası)		12.247.019	31.115.623	6.609.652

A. Esas Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Akımları

Esas Faaliyet Gelirlerinden Nakit Girişleri

Esas Faaliyet Giderlerinden Nakit Çıkışları

Diğer Faaliyetlerden Nakit Akışları

B. Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışları

C. Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akımları

D. Kur Farklarının Nakit ve Nakit Benzerlerine Etkisi

E. Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Akımları

F. Dönem Başındaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu

G. Dönem Sonundaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Nakit Akım Tablosu*

	01.01.2011	01.01.2010	01.01.2010
	31.12.2011	31.12.2010	31.12.2009
Esas Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Akımları	6.946.624	-4.183.219	-13.893.435
Esas Faaliyet Gelirlerinden Nakit Girişleri ;	167.625.524	113.983.423	92.132.233
<i>Esas Faaliyet Konusu Satışlar</i>	182.897.658	122.011.154	97.490.378
<i>Ticari Alacaklardaki Değişim</i>	-15.272.134	-8.027.731	-5.358.145
Esas Faaliyet Giderlerinden Nakit Çıkışları ;	-143.320.956	-117.226.414	-102.890.555
<i>Satılan Mal ve Hizmet Maliyetleri</i>	-159.209.366	-106.646.390	-84.749.616
<i>Stoklardaki Değişim</i>	-9.067.968	-329.344	3.216.681
<i>Ticari Borçlardaki Değişim</i>	32.565.091	-3.277.209	-14.868.812
<i>Faaliyet Giderlerinden Nakit Çıkışları</i>	-7.608.713	-7.608.713	-6.488.808
Esas faaliyet sonucu oluşan nakit	24.304.568	-3.242.991	-10.758.322
Diğer Faaliyetlerden Nakit Akışları	417.666	279.423	-1.780
Finansal Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit Akışları	603.714	2.428.375	393.483
İşletme Faaliyetleriyle İlgili Nakit Akışları (net)	-15.195.133	-3.343.662	-3.174.239
Vergi Ödemeleri	-3.184.191	-304.364	-352.578

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Nakit Akım Tablosu*

Yatırım Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışları	-892.775	-441.106	10.809.171
Yatırım Faaliyetinden Nakit Girişleri;	41.648	283.588	11.012.052
<i>Finansal Varlık Satışları</i>	0	0	11.000.000
<i>Maddi - Maddi Olmayan Duran Varlık Satışları</i>	36.079	279.015	10.767
<i>Alınan Temettüleri</i>	5.569	4.573	1.285
Yatırım Faaliyetinden Nakit Çıkışları;	-934.423	-724.694	-202.881
<i>Maddi- Maddi Olmayan Duran Varlık Alışları</i>	-934.423	-724.694	-202.881
Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akımları	6.446.060	-4.925.317	-11.464.159
Finansman Faaliyetlerinden Nakit Girişleri;	9.994.688	153.643	44.945
<i>Kısa Vadeli Finansal Borçlardan Nakit Girişleri</i>	10.103.060	0	0
<i>Diğer Finansal Faaliyetlerden Nakit Girişleri</i>	-108.372	153.643	44.945
Finansman Faaliyetlerinden Nakit Çıkışları;	-3.548.628	-5.078.960	-11.509.104
<i>Kısa Vadeli Finansal Borçlardan Nakit Çıkışları</i>	0	-1.570.252	-10.346.018
<i>Ödenen Temettüleri</i>	-3.548.628	-3.508.313	-1.163.032
<i>Finansal Kiralama Ödemeleri</i>	0	-395	-54
Nakit ve Nakit Benzerlerinde Meydana Gelen Net Artış	12.499.909	-9.549.642	-14.548.422
Dönem Başındaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu	12.260.809	21.810.450	36.358.872
Dönem Sonundaki Nakit ve Nakit Benzerleri Mevcudu	24.760.718	12.260.808	21.810.450

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- *Nakit Akım Tablosu*

	01.01.2011	01.01.2010	01.01.2009
	31.12.2011	31.12.2010	31.12.2009
Net Dönem Kar (Zararı)	1.295.148	956.156	4.390.054
İşletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit'in vergi öncesi kar ile mutabakatına yönelik düzeltmeler	7.907.269	6.178.367	3.742.738
<i>Vergi karşılığı</i>	0	443.039	167.538
<i>Alacak karşılıkları</i>	458.873	0	727.367
<i>Reeskontlar</i>	-1.280.895	508.383	125.707
<i>Kıdem tazminatı</i>	770.307	434.911	1.421.372
<i>Amortismanlar</i>	3.562.157	3.245.154	3.689.059
<i>Duran varlık satış karları /zararları</i>	-34.865	20.753	-22.761
<i>Tahakkuklar</i>	4.436.235	126.686	1.604.956
<i>Ertelenen vergi</i>	-4.543	1.399.441	-3.970.500
Toplam	9.202.417	7.134.523	8.132.792
İşletme varlık ve yükümlüklerindeki net değişim	-13.294.912	-15.461.326	-10.631.717
İşletme faaliyetlerine ilişkin nakit akışı	-4.092.495	-8.326.803	-2.498.925
<i>Duran varlık satışlarından elde edilen nakit girişleri</i>	69.931	83.002	195.775
<i>Duran varlık satın alımları</i>	-25.664.665	-1.194.817	-1.681.112
Yatırım faaliyetlerine ilişkin nakit akışı	-25.594.734	-1.111.815	-1.485.337
<i>Banka kredilerindeki değişim</i>	16.058.875	4.492.227	2.156.657
<i>Finansal kiralama işlemlerindeki değişim</i>	17.932.562	-984.505	-1.078.635
<i>Diğer finansal borçlardaki değişim</i>	-4.358.748	5.890.809	2.996.518
Finansman faaliyetlerine ilişkin nakit akışı	29.632.689	9.398.532	4.074.540
Faaliyetlerde kullanılan net nakit	-54.540	-40.087	90.278
Dönem başındaki nakit ve nakit benzeri değerler	199.131	239.218	148.940
Dönem sonundaki nakit ve nakit benzeri değerler	144.591	199.131	239

□ KULLANILACAK FİNANSAL TABLOLAR- Özkaynak Değişim Tablosu

	Dipnot No	Ödenmiş Sermaye	Değer Artış Fonları	Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	Geçmiş Yıllar Kar / Zararları	Net Dönem Karı / Zararı	TOPLAM
01.01.2011		22.489.379	17.182.779	125.920	2.835.098	956.156	43.589.332
Dönem karı transferleri				90.079	866.077	-956.156	0
Duran Varlık Değer Artışları	[x]		25.643.420				25.643.420
Değer Artışlarının Vergi Etkisi	[x]		-5.100.384				-5.100.384
Dönem karı / zararı						1.295.148	1.295.148
31.12.2011		22.489.379	37.725.815	215.999	3.701.175	1.295.148	65.427.516

Tarihi Maliyet ; Satın alma veya ödeme anındaki tutar

Cari Maliyet ; Varlığın veya eşdeğer varlığın alınması, yükümlülüğün ise ödenmesi gereken tutarı

Gerçekleşebilir Değer ; Varlığın satılması durumunda elde edilecek nakit tutarı, borcun kapatılması durumundaki net nakit tutarı

Bugünkü Değer ; Gelecekteki nakit giriş veya çıkışların iskonto edilmiş bugünkü değerini ifade eder

□ Örnek 1:

60 gün sonra tahsil edeceğimiz 10.000 TL'nin bugünkü değeri nedir ?
(Faiz oranı %8)

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

$$\frac{10.000}{(1 + 0,08)^{60/365}} = 9.874 \text{ TL}$$

□ HASILAT (TMS 18)

Hasılat, ortakların sermaye ödemeleri dışında, özkaynakta artış yaratan olağan faaliyetlerdir.

Hasılat, işletme tarafından uygulanan ticari iskontolar ve miktar indirimleri de göz önünde tutularak, alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür.

Hasılat ;

- Nakit girişinin olduğu satışlar
- Nakit girişlerinin ertelendiği satışlar

**Nakit girişlerinin
ertelendiği satışlar da
hasılatın gerçeğe uygun
değeri nasıl hesaplanır?**

Satış işlemi finansman işlemi niteliği taşıyorsa; hasılat, gelecekteki tüm tahsilatların emsal faiz oranı ile iskonto edilmesi yoluyla belirlenir

Faiz oranının tespiti

1) Kredibilite

2) Sektördeki Faiz Oranı

3) Banka Kredileri

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 2:

04.05.2012 tarihinde bedeli 04.08.2012 tarihinde tahsil edilmek üzere 500.000 TL+KDV 'lik satış yapılmıştır. Faiz oranı olarak %10 'dir.

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

$$\frac{500.000}{(1 + 0,10)^{92/365}}$$

Net Şimdiki Değer= 488.131 TL

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 2:

	Borç	Alacak
Alıcılar	590.000	
Hesaplanan KDV		90.000
Satışlar		488.131
Ertelenmiş Faiz Geliri (Bilanço)		11.869
<i>Satış anındaki kayıt</i>		
Ertelenmiş Faiz Geliri(Bilanço)	11.869	
Faiz Geliri (Gelir Tablosu)		11.869
<i>Vade sonundaki kayıt</i>		

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 2: Alternatif Kayıt

	Borç	Alacak
Alıcılar	590.000	
Hesaplanan KDV		90.000
Satışlar		500.000
<i>Satış anındaki kayıt</i>		

	Borç	Alacak
Satışlar	11.869	
Faiz Geliri (Gelir Tablosu)		11.869
<i>Dönem sonundaki tms'ye dönüştürme kaydı</i>		

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 3:

15.10.2012 tarihinde bedeli 15.02.2013 tarihinde tahsil edilmek üzere 500.000 TL+KDV 'lik satış yapılmıştır. Faiz oranı olarak %10 'dir.

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

$$\frac{500.000}{(1 + 0,10)^{92/365}}$$

Net Şimdiki Değer = 484.196 TL

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 3:

	Borç	Alacak
Alicılar	590.000	
Hesaplanan KDV		90.000
Satışlar		484.196
Ertelenmiş Faiz Geliri (Bilanço)		15.804
<i>Satış anındaki kayıt</i>		

Ertelenmiş Faiz Geliri(Bilanço)	15.804	
Faiz Geliri (Gelir Tablosu)		15.804
<i>Vade sonundaki kayıt</i>		

Faiz Geliri (Gelir Tablosu)	7.045	
Ertelenmiş Faiz Geliri(Bilanço)		7.045
<i>Yıl sonundaki kayıt (Reeskon, vadeli alacak için)</i>		

$$590.000 - [590.000 / (1 + 0,10)^{(46/365)}]$$

□ HASILAT (TMS 18) / Örnek 3: Alternatif Kayıt

	Borç	Alacak
Alıcılar	590.000	
Hesaplanan KDV		90.000
Satışlar		500.000
<i>Satış anındaki kayıt</i>		

	Borç	Alacak
Satışlar	15.804	
Faiz Geliri (Gelir Tablosu)		15.804
<i>Dönem sonundaki tms'ye dönüştürme kaydı</i>		

	Borç	Alacak
Faiz Geliri (Gelir Tablosu)	7.045	
Ertelenmiş Faiz Geliri (Bilanço)		7.045
<i>Vadeli alacakların reeskontu</i>		

□ HASILAT (TMS 18)

Vade tespiti ve uygulaması ile ilgili durumlar;

Vadesiz satış yapıldı, satış sonradan vadeliye dönüşürse

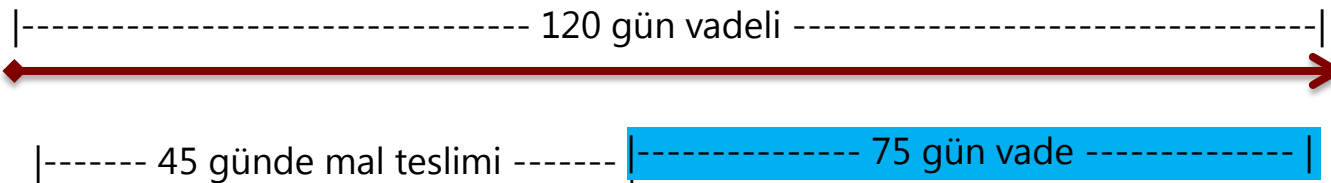
- satış fiyatı değişmezse
- satış fiyatı değişirse

Vadeli satış yapıldı, satış sonradan vadesize dönüşürse

- satış fiyatı değişmezse
- satış fiyatı değişirse

Satış bedeli peşin alınırsa (avans)

- Nakit olarak
- Çek & Senet olarak



□ HASILAT (TMS 18)

Hangi işlemler hasılatır ?

□ Mal ve hizmet satışları

□ Alım satım komisyonları (aracı kurumlar)

□ Acentelerin tahsil etmiş olduğu tutarlar değil aldığı komisyonlar hasılatır

□ Birbirinden farklı mal veya hizmetlerin değiştirilmesi, takası hasılatır

□ Satış işlemiş servis hizmetlerini de içeriyorsa, gelecekteki servis hizmetleri gerçekleştiği dönemde hasılatır

Hasılat Ne Zaman Finansal Tablolara Alınmalı ?

- İşletmenin malların sahipliği ile ilgili önemli risk ve getirileri (mülkiyet hakkı gibi) alıcıya devretmiş olması
- İşletmenin satılan mallar üzerinde etkin bir kontrolü veya sahipliğin gerektirdiği şekilde bir yönetim etkinliğini sürdürmemesi
- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi
- Satışa ilişkin ekonomik yararların işletmece elde edilmesinin muhtemel olması
- Satışa ilişkin maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi

□ STOKLAR (TMS 2)

Stoklar, maliyet ve net gerçekleşebilir değerin düşük olanı ile değerlendirilir

Net gerçekleşebilir değer; işin normal akışı içinde, tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyeti ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış giderleri toplamının, düşürülmesiyle elde edilen tutarı ifade eder

Mamul / Ticari Mal Maliyet	100.000 TL	100.000 TL
Tahmini Satış Fiyatı	105.000 TL	120.000 TL
Tahmini Giderler	15.000 TL	15.000 TL
Gerçekleşebilir Değer	90.000 TL	105.000 TL
Stok Maliyeti	90.000 TL	100.000 TL

10.000 TL
değer
düşüklüğü

□ STOKLAR (TMS 2)

Stokların maliyeti;

- Tüm satın alma maliyetlerini
- Stokların mevcut durumuna ve konumuna getirilmesi için katlanılan diğer maliyetlerini
- Dönüştürme maliyetleri
- Normalin üstünde gerçekleşen fire, işçilik, genel üretim giderleri
- Satış giderleri
- Faiz maliyetleri (Özellikli varlık hariç)
- Vadeli alımdan kaynaklanan faiz maliyetleri, kur farkları

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 5 :

04.05.2012 tarihinde bedeli 04.08.2012 tarihinde tahsil edilmek üzere 500.000 TL+KDV 'lik ticari mal alınmıştı. Faiz oranı olarak %10 'dir.

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

$$\frac{500.000}{(1 + 0,10)^{92/365}}$$

Net Şimdiki Değer= 488.131 TL

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 5 :

	Borç	Alacak
Stoklar	488.131	
İndirilecek KDV	90.000	
Ertelenmiş Faiz Gideri (Bilanço)	11.869	
Satıcılar		578.131
<i>Satış anındaki kayıt</i>		

Faiz Gideri (Gelir Tablosu)	11.869	
Ertelenmiş Faiz Gideri (Bilanço)		11.869
<i>Vade sonundaki kayıt</i>		

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 5 :

	Borç	Alacak
Stoklar	500.000	
İndirilecek KDV	90.000	
Satıcılar		590.000
<i>Satış anındaki kayıt</i>		

Faiz Gideri (Gelir Tablosu)	11.869	
Stoklar (Satışların Maliyeti)		11.869
<i>Yıl sonundaki kayıt</i>		

Satışlar vadeliyse

Alacaklar da vadelidir

Alışlar vadeliyse

Stoklar ve borçlar da vadelidir

Satış/alış işlemi ve alacak/borç işlemi
ayrı ayrı değerlendirilebilir mi?



Dönüştürme Maliyetleri; Üretimle direkt ilişkilendirilen maliyetleri kapsar. İşçilik, genel üretim gibi.

Normal kapasite; Planlanan bakım-onarım çalışmalarından kaynaklanacak kapasite düşüklüğü de dikkate alınarak, normal koşullarda bir veya birkaç dönem veya sezonda elde edilmesi beklenen ortalama üretim miktarıdır.

Sabit genel üretim giderleri, düşük kapasite ya da atıl kapasite nedeniyle arttırılmaz.

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 6 :

A İşletmesinin üretim kapasitesi 100.000 birim, normal kapasitesi 80.000 birim ve gerçekleşen kapasitesi 60.000 birimdir. Sabit Genel Üretim Giderleri toplamı 15.000.000 TL'dir. Ayrıca sabit GÜG'lerin % 60'lık kısmının satılan mamul maliyeti, kalanın da stoktaki mamul maliyeti içinde olduğu tespit edilmiştir.

Teorik kapasite	100.000 birim
Normal kapasite	80.000 birim
Fiili kapasite	60.000 birim

$$\text{Atıl Kapasite} = 80.000 - 60.000 = 20.000 \text{ birim} \quad (20.000 / 80.000 = \% 25)$$

Stoklar içinde	$15.000.000 \times \%25 \times \%40 = 1.500.000 \text{ TL}$
Satışların maliyeti içinde	$15.000.000 \times \%25 \times \%60 = 2.250.000 \text{ TL}$

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 6 :

	01.01.20XX	01.01.20XX
	<u>31.12.20XX</u>	<u>31.12.20XX</u>
Satışlar	60.000.000	60.000.000
<u>Satışların Maliyeti</u>	<u>-50.000.000</u>	<u>-47.750.000</u>
Brüt Kar (Zarar)	10.000.000	12.250.000
Faaliyet Giderleri	-8.000.000	-8.000.000
Diğer Gelirler	2.500.000	2.500.000
Diğer Giderler	-3.000.000	-3.000.000
<u>Atıl Kapasite Giderleri</u>	<u></u>	<u>-3.750.000</u>
Faaliyet Karı (Zararı)	1.500.000	0

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 7 :

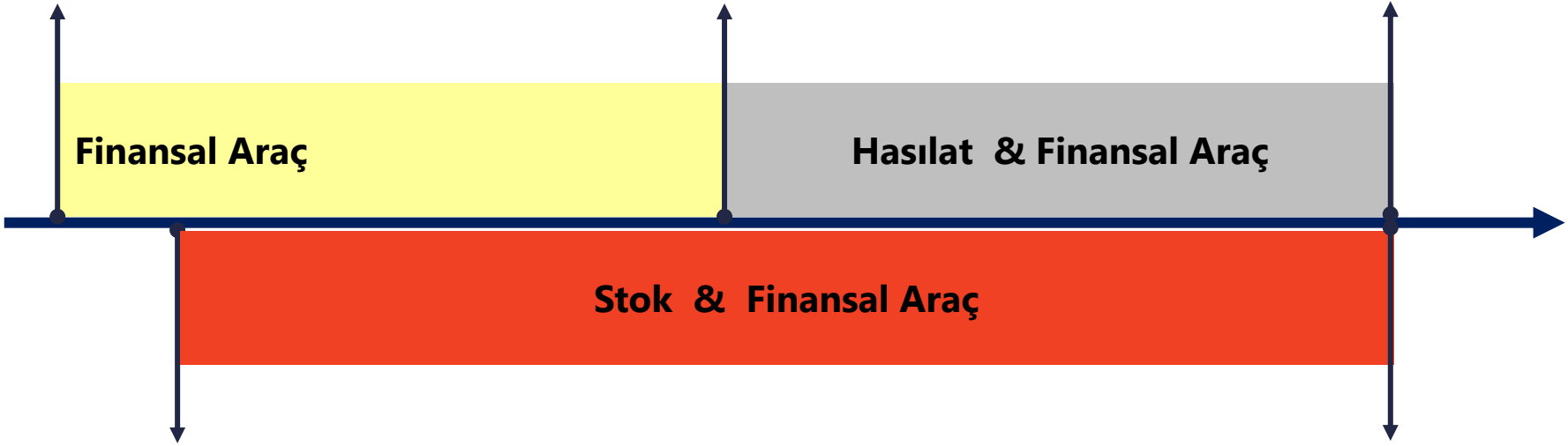
A işletmesi 10.1.2012 tarihinde x malı için B müşterisinden 50.000 TL'lik üç adet , 120 gün vadeli (09.05.2012) çek almıştır. 15.1.2012 tarihinde C satıcısına, B müşterisinden aldığı çeklerin 100.000 TL'lik kısmını ciro ederek hammadde almıştır. B müşterisi mallarını 20.03.2012 tarihinde teslim almıştır. B müşterisine uygulanan faiz oranı %10'dur. C satıcısının uyguladığı faiz oranı %15'dur.

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 7 :

Avans
Alınışı
10.01.2012

Mal
Teslim
20.03.2012

Tahsilat
09.05.2012



15.01.2012

09.05.2012

Mal
Alınışı

Ödeme

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 7 :

	<u>Satış</u>	<u>Alış</u>
Vade	50 gün	115 gün
Brüt Tutar	150.000	100.000
İndirgenmiş Tutar	148.054	95.692
Faiz	1.946	4.308

$$\frac{\text{Tutar}}{(1 + \text{Faiz Oranı})^{\text{Süre/Yıl}}}$$

□ STOKLAR (TMS 2) / Örnek 7 :

	<u>Önceki Uygulama</u>	<u>TMS/TFRS Uygulama</u>
Hasılat	150.000	148.054
Maliyet	-100.000	-95.692
Brüt Kar	50.000	52.362
Finansal Gelir		1.946
Finansal Gider		-4.308
Vergi Öncesi Kar	50.000	50.000

□ ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19)

İşten Ayrılma Sonrası Sağlanan Faydalar

Her bir çalışanın,

- Cari dönemde ve/veya önceki dönemlerde işletmeye sundukları hizmetin karşılığı olarak
- İşletmeye **getirecekleri** yükümlülüğün (nakit çıkışının) bugünkü değeridir.

Aktüeryal Varsayımlar

Demografik Varsayımlar

- Çalışanların işten ayrılmaları (Hizmet süreleri)
- Malulen emeklilik
- Erken emeklilik
- Çalışırken yaşanan ölümler
- Yasal mevzuata göre kıdem tazminatı ödenmesi gereken durumlar
- Kıdem tazminatı almama durumu

Finansal Varsayımlar

- Gelecekteki maaşları
- İskonto oranları

□ ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19) / Örnek 8 :

		Aydemir K	Sevil Ö
1.	Cinsiyet	E	K
2.	Sigortalılık Başlangıç Tarihi	28.04.2000	28.04.2000
3.	İşletmede İşe Başlangıç Tarihi	01.11.2008	01.11.2008
4.	Öngörülen Yıllık Ortalama Zam Oranı	5%	5%
5.	Öngörülen İskonto Oranı	8%	8%
6.	Kıdem Tazminatı Almadan Ayrılanları Oranı	6%	6%
7.	Kıdem Tazminatı Hesaplamaya Esas Ücret	2.000 TL	2.000 TL
8.	Hizmet Süresi Tamamlanma Tarihi	28.04.2025	28.04.2020
9.	Kıdem Tazminatı Hesaplanacak Tarih	31.12.2012	31.12.2012

ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19) / Örnek 8 :

1	Hizmet Süresi (Yıl)	25	20
	Kıdemleri (Yıl)	4,17	4,17
	Kalan Hizmet Süresi (Yıl)	12,33	7,33
	Zam Sayısı	13	8

2 Aydemir K 11 kere % 5 oranında zam alacak ve hizmet süresi sonundaki ücreti 3.771 TL olacaktır.
[2.000 TL x (1+%5)¹³] = 3.771 TL

Sevil Ö ise 8 kere %5 oranında zam alacak ve hizmet süresi sonunda 2.955 TL alacaktır.
[2.000 TL x (1+%5)⁸] = 2.955 TL

3 Aydemir K'nın hizmet süresi sonundaki 3.771 TL ücretinin bugünkü değeri 1.460 TL'dir.
[3.771 TL / (1+%8)^{12,33}] = 1.460 TL

Sevil Ö'nün hizmet süresi sonundaki 2.955 TL ücretinin bugünkü değeri 1.681 TL'dir.
[2.955 TL / (1+%8)^{7,33}] = 1.681 TL

4 Aydemir K'nın indirgenmiş toplam kıdem tazminatı karşılığı 1.460 TL x 4,17 = 6.084 TL'dir

Sevil Ö'nün indirgenmiş toplam kıdem tazminatı karşılığı 1.681 TL x 4,17 = 7.005 TL'dir

5 Aydemir K'nın kıdem tazminatı alma olasılığı 6.084 TL x (1-%6) = 5.719 TL

Sevil Ö'nün kıdem tazminatı alma olasılığı 7.005 TL x (1-%6) = 6.585 TL

□ ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19) / Örnek 8 :

	Aydemir K	Sevil Ö
TMS'ye Göre	5.719 TL	6.585 TL
İş Kanununa Göre	8.334 TL	8.334 TL
FARK	2.616 TL	1.749 TL

15 yılını dolduran çalışan kıdem tazminatını alabilir mi?

	Aydemir K	Sevil Ö
TMS'ye Göre	7.584 TL	7.584 TL
İş Kanununa Göre	8.334 TL	8.334 TL
FARK	750 TL	750 TL

□ ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19) :

FAİZ MALİYETİ ; Kıdem tazminatı karşılığının bugünkü değerinde bir dönem boyunca meydana gelen artıştır (faizden kaynaklanan).

Dönem başındaki kıdem tazminatı karşılığının bugünkü değerinin dönem başı iskonto oranı ile çarpılması suretiyle hesap edilir. Dönem içindeki yükümlülükteki değişmelerde dikkate alınmalıdır

Örnek 9:

Dönem başındaki kıdem tazminatı karşılığı 4.000 TL olan bir kişi

- Çalışmaya devam etmektedir
- Dönem içinde 140 gün çalışarak ayrılmış

Durumlarında faiz maliyeti ne olur ? (*İskonto oranı %8*)

a) Faiz Maliyeti = $[4.000 \text{ TL} \times (1 + \%8)^{(365/365)}] - 4.000 = 320 \text{ TL}$ olmaktadır

b) Faiz Maliyeti = $[4.000 \text{ TL} \times (1 + \%8)^{(140/365)}] - 4.000 = 120 \text{ TL}$ olmaktadır

□ ÇALIŞANLARA SAĞLANAN FAYDALAR (TMS 19)

CARİ HİZMET MALİYETİ ; Bir çalışanın, hesaplamanın yapıldığı cari dönemde çalışarak verdiği hizmetten dolayı kıdem tazminatında meydana gelen artıştır

Örnek 10:

İndirgenmiş kıdem tazminatı karşılığı 5.000 TL ve kıdemi 4 yıl olan bir çalışanın cari hizmet maliyeti ne olur ?

$$\begin{aligned} \text{Cari Hizmet Maliyeti} &= \text{İndirgenmiş Kıdem Tazminatı Karşılığı} / \text{Toplam Kıdemi} \\ &= 5.000 / 4 = 1.250 \text{ TL} \end{aligned}$$

Aktüeryal Kazanç / Zararlar

- + Dönem Başı Kıdem Tazminatı Karşılığı
- Ödemeler
- + Cari Hizmet Maliyeti
- + Faiz Maliyeti
- Dönem Sonu Kıdem Tazminatı Karşılığı
- = **Aktüeryal Kazanç / Zararlar**

□ MADDİ DURAN VARLIKLAR (TMS 16)

Maddi duran varlıklar;

- Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak
- Başkalarına kiraya verilmek
- İdari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan
- Bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen **fiziki varlıklardır**

Muhasebeleştirme ve Değerleme (Ölçüm);

1. İlk kayıtlama maliyet değeri ile olur (**peşin** satınalma değeri)

2. Sonraki değerlemeler (Ölçme)

- Maliyet Modeli
- Yeniden Değerleme Modeli

Yeniden Değerleme Modeli;

1. Uzman kişi ve kuruluşlara yaptırılan değerlendirme
(Gayrimenkul Değerleme Şirketleri, Ekspertizlik Şirketleri)
 - Yeniden değerlendirme varlık grubunun tamamına yapılmak zorunda
 - Yeniden değerlendirme sıklığı gerçeğe uygun değerindeki değişikliğe bağlıdır

2. Gerçeğe uygun değerine ilişkin yeterli bilgi mevcut değilse

YENİLEME MALİYETİ (İKAME DEĞERİ)

- Benzer bir varlığın alınması halinde ödenecek tutardan amortisman düşüldükten sonraki tutar

□ MADDİ DURAN VARLIKLAR (TMS 16) / Örnek 11:

Ocak 2008 tarihinde 500.000 TL peşin bedelle makine alınmıştır. Makinenin faydalı ömrü 10 yıl olarak belirlenmiştir. Aynı makinenin 2013 yılı sonundaki satış fiyatı 800.000 TL ise ikame değeri nedir ve nasıl muhasebeleştirilir?

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Makine	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000
B. Amortisman	50.000	100.000	150.000	200.000	250.000	300.000
Net Değer	450.000	400.000	350.000	300.000	250.000	200.000

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Makine	800.000	800.000	800.000	800.000	800.000	800.000
B. Amortisman	80.000	160.000	240.000	320.000	400.000	480.000
Net Değer	720.000	670.000	620.000	570.000	520.000	320.000

İkame Maliyeti = 120.000 TL

	Borç	Alacak
253 Makine Tesis Cihazlar	120.000	
550 MDV Yeniden Değ. Artış.		120.000
<i>Makinenin değerlendirme kaydı</i>		

Amortisman ;

Bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan **kalıntı değerini düşülmesiyle bulunan tutarın** , yararlı ömür süresince sistematik olarak dağıtılarak varlığın gerçeğe uygun değerine ulaşılmasıdır.

Yararlı ömür:

- Bir varlığın işletme tarafından kullanılabilecek süresi
- İlgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini

Amortisman yöntemleri;

- Doğrusal amortisman yöntemi
- Azalan bakiyeler yöntemi
- Üretim miktarı yöntemi

Önemli Hususlar;

! Tek bir varlığın ayrıştırılabilir parçaları ayrı ayrı amortismanına tabi tutulabilir.

- Uçağın gövdesi ve motoru - Seramik tamburu ve silpo elek - Röntgen cihazı ve tüpü

! Bir varlığın kalıntı değeri ve yararlı ömrü her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmelidir

! Bir varlığın amortisman yöntemi her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmelidir

! Arsa ve binalar birlikte alındıklarında ayrı ayrı muhasebeleştirilirler

! Maliyet bedeli faiz, kur farkı ve vade farkı gibi finansman unsuru içermezler (özellikli varlıklar hariç)

! Bir varlık değerlenmişse o gruba ait tüm varlıklar değerlenmek zorunda

□ İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11)

Bir varlığın/bir grup varlığın inşası, tasarımı, yıkımı ve restorasyonu için yapılan sözleşmeleri ifade eder.

- Maliyet artı kar sözleşmeleri; Maliyetlere sabit bir tutar yada yüzde eklenmek suretiyle hizmet bedelinin belirlendiği sözleşmelerdir.
- Sabit fiyatlı sözleşmeler; Hizmet bedelinin, sabit tutar veya birim başına tutar olarak belirlendiği sözleşmelerdir. Belli durumlarda maliyetin ve/veya hizmet bedelinin güncelleştirmesine izin verilen sözleşmelerdir.
- Hizmet imtiyaz sözleşmeleri; Hizmet bedelinin, bir kısmının yada tamamının yapılan hizmet işi üzerinden imtiyaz verilerek ödenen sözleşmelerdir.
 - Yap-İşlet-Devret
 - İyileştir-İşlet-Devret

Bir inşaat sözleşmesinin sonucu **güvenilir biçimde öngörülebiliyorsa**, inşaata ilişkin gelir ve maliyetler raporlama dönemi sonu itibariyle sözleşmeye konu işin tamamlanma aşaması esas (tamamlanma yüzdesi yöntemi) alınarak, gelir ve giderler olarak finansal tablolara yansıtılır.

Güvenilir tahmin edilemediği durumlarda, giderlerin geri kazanılabilir tutarı kadar finansal tablolara yansıtılır

Tamamlanma oranı ;

- Maliyet tutarları esas alınarak
veya
- Uzman raporu esas alınarak
belirlenir

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 12:

Bir inşaat şirketinin A İnşaat işine dair bilgileri aşağıdaki gibidir. Bu bilgilere göre muhasebe kayıtları nasıl yapılır?

	<u>1. Yıl</u>	<u>2. Yıl</u>	<u>3. Yıl</u>	TOPLAM
İnşaat Maliyeti	150.000	300.000	100.000	550.000
Hakediş	200.000	300.000	300.000	800.000
Cari Dönem Maliyeti	150.000	300.000	100.000	
Toplam Maliyet	550.000	550.000	550.000	
Tamamlanma Oranı	27%	55%	18%	
Toplam Tamamlanma Oranı	27%	82%	100%	

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 12:

	1. Yıl	2. Yıl	3. Yıl
Hasılat	800.000	800.000	800.000
Kümülatif Tamamlanma Oranı	27%	82%	100%
Cari Yıl Hasılatı	216.000	440.000	144.000
<i>Toplam Hasılat</i>	<i>216.000</i>	<i>656.000</i>	<i>800.000</i>
Cari Yıl Maliyeti	150.000	300.000	100.000
<i>Toplam Maliyet</i>	<i>150.000</i>	<i>450.000</i>	<i>550.000</i>

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 12:

	Borç	Alacak
Maliyet	150.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar	66.000	
Hasılat		216.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (I. Yıl)</i>		

	Borç	Alacak
Maliyet	300.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar	140.000	
Hasılat		440.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (II. Yıl)</i>		

	Borç	Alacak
Maliyet	100.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar	44.000	
Hasılat		144.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (III. Yıl)</i>		

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 12:

	<u>İnşaat</u> <u>Alacakları</u>	<u>Hasılat</u>	<u>Maliyet</u>
Maliyet (Harcama)	150.000		
Kar	66.000	216.000	150.000
I. Yıl Sonu	216.000	216.000	150.000
Maliyet (Harcama)	450.000		
Kar	206.000	440.000	300.000
II. Yıl Sonu	656.000	440.000	300.000
Maliyet (Harcama)	550.000		
Kar	250.000	144.000	100.000
III. Yıl Sonu	800.000	144.000	100.000

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 13:

Örnek 12'deki bilgiler doğrultusunda 2. yıl varsayımlarımızda değişikli yaparsak, muhasebe kayıtları nasıl yapılır?

<i>Tahmin Değişikliği Öncesi</i>	1. Yıl	2. Yıl	3. Yıl	TOPLAM
<i>İnşaat Maliyeti</i>	150.000	300.000	100.000	550.000
<i>Hakediş</i>	200.000	300.000	300.000	800.000
<i>Cari Tamamlanma Oranı</i>	27%	55%	18%	
<i>Kümülatif Tamamlanma Oranı</i>	27%	82%	100%	

Tahmin Değişikliği Sonrası	1. Yıl	2. Yıl	3. Yıl	TOPLAM
İnşaat Maliyeti	150.000	400.000	150.000	700.000
Hakediş	200.000	300.000	300.000	800.000
Cari Tamamlanma Oranı	21%	58%	21%	
Kümülatif Tamamlanma Oranı	21%	79%	100%	

İNŞAAT SÖZLEŞMELERİ (TMS 11) / Örnek 13

	Borç	Alacak
Maliyet	150.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar (Kar)	66.000	
Hasılat		216.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (I. Yıl)</i>		

	Borç	Alacak
Maliyet	400.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar (Kar)	64.000	
Hasılat		464.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (II. Yıl)</i>		

Toplam Alacak =
216.000+464.000 =
680.000 TL

800.000 x % 79 =
632.000

Değer Düzeltme (Gelir Tablosu)	48.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar (kar)		48.000
<i>Alacak değer düzeltmesi</i>		

680.000 – 632.000=
48.000 TL değer
düzeltmesi

	Borç	Alacak
Maliyet	150.000	
İnşaat İşlerinden Alacaklar (Kar)	18.000	
Hasılat		168.000
<i>Tamamlanma oranına göre yapılan kayıt (III. Yıl)</i>		

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12)

Muhasebe karı (zararı): Vergi öncesi vergi dönem karını (zararını) ifade eder

Vergiye tabi kar (zarar): Vergi otoriteleri tarafından konulan kurallara göre bir hesap dönemi için tespit edilen ve üzerinden vergi ödenen karı (zararı) ifade eder

Dönem Vergisi: Vergiye tabi kar üzerinden vergi otoriteleri tarafından konulan kurallara göre ödenen gelir (kurumlar) vergisini ifade eder

Ertelenen vergi geliri (gideri): Dönemde meydana gelen indirilebilir (vergilendirilebilir) geçici farkların vergi etkisini ifade eder

Vergi geliri (gideri): Dönem vergisi ve ertelenmiş vergi geliri (gideri) toplam tutarını ifade eder

Ertelenen vergi varlığı: Gelecek dönemlerde geri kazanılacak olan gelir vergisi tutarlarını ifade eder

Ertelenen vergi yükümlülüğü: Gelecek dönemlerde ödenecek gelir vergisi tutarlarını ifade eder

Geçici farklar: Bir varlığın ya da borcun defter değeri ile vergiye esas değeri arasındaki farkları ifade eder

Vergi değeri: Bir varlığın ya da borcun vergisel açıdan taşıdığı değeri ifade eder



Geçici Farklar ;

Bir varlığın ya da borcun muhasebeleştirilme döneminin vergilendirme döneminden önce olmasından dolayı oluşan farklardır. Muhasebeleştirme önce olduğu için geçici fark oluşmakta ve vergilendirildiği dönemde de bu geçici fark ortadan kalmaktadır. Hiç bir zaman ortadan kalkmayacak geçici farklara sürekli farklar denir.

Geçici Farklar ;

- Gerçekleşmemiş hisse senedi değer artışları ya da azalışları
- Vadeli çekler için hesaplanan reeskontlar
- Kıdem tazminatı karşılıkları
- Ödenmemiş S.S.K. Primleri
- Duran varlık değerleme artışları
- IAS,IFRS' e göre gerçeğe uygun değer ile vergi değeri arasındaki farklar

Sürekli Farklar ;

- İştirak kazançları
- Serbest bölge kazançları
- Temettü gelirleri
- Risk sermayesi kazançları
- Para ve vergi cezaları
- Motorlu taşıtlar vergileri

Temel Noktalar;

1. Vergi değeri ve muhasebe değeri arasında farklılık olmak zorunda
2. Farklar geçici fark olmak zorunda
3. Gelirin vergilendirileceği oran üzerinden olmak zorunda
 - Yürürlükte olan vergi oranları
 - Geçici farkın kapanacağı dönemdeki kesine yakın vergi oranları
4. Yasal otorite tarafında sağlanan avantajlar dikkate alınmak zorunda (Örn. KV 5)
5. Vergi varlığı, gelecekte indirilebilecek bir vergi yükümlülüğünün doğması muhtemelse hesaplanır
6. Vergi yükümlülüğü, her hâlükârda hesaplanır
7. Vergi gelir gideri; geçici farkın muhasebeleştirildiği tabloda muhasebeleştirilmeli (Kapsamlı Gelir veya diğer kapsamlı gelir)

AKTİF HESAPLAR

Vergi Varlığı

Vergi Yükümlülüğü

PASİF HESAPLAR

Vergi Yükümlülüğü

Vergi Varlığı

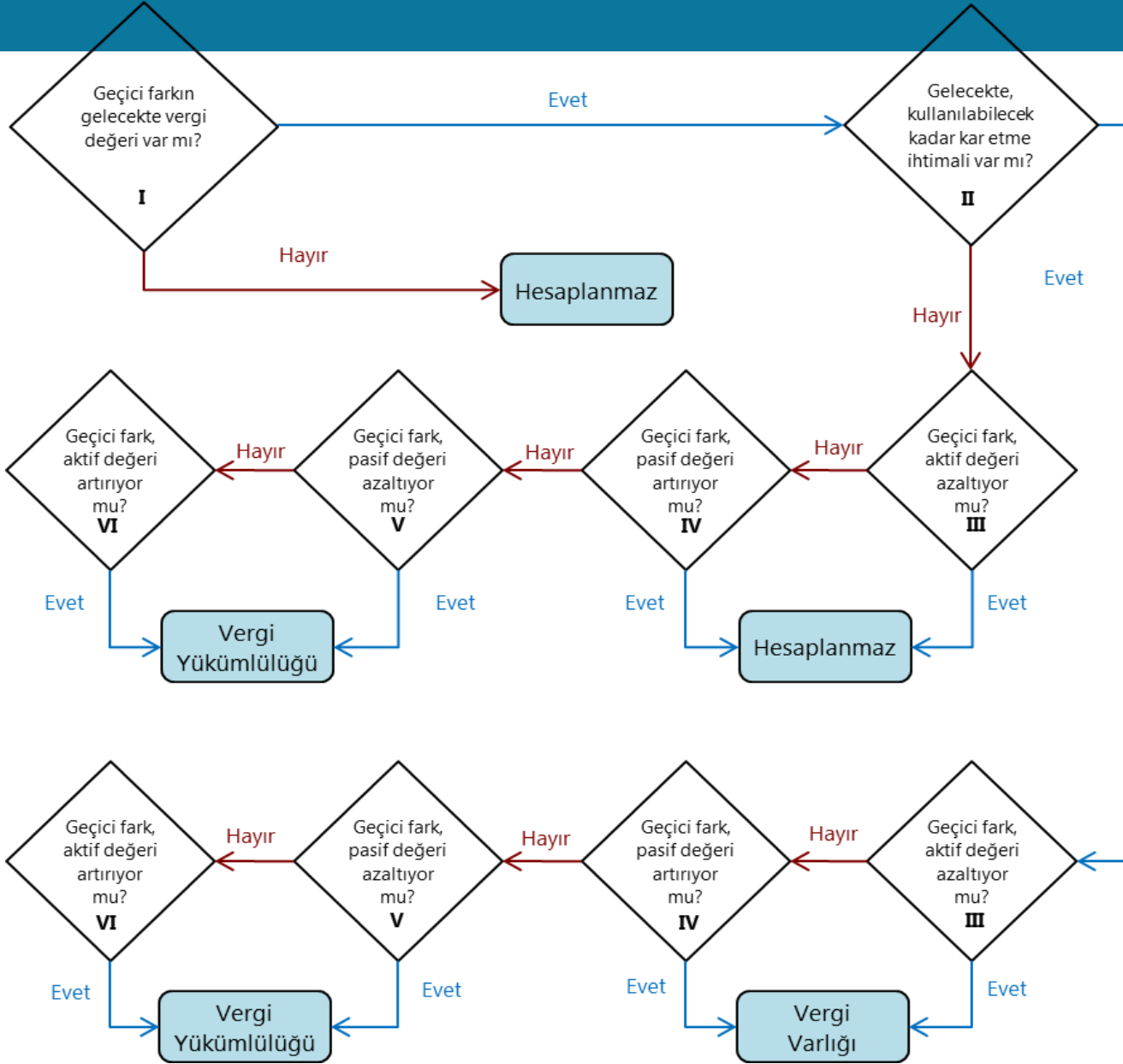
Vergi Değeri > Muhasebe Değeri

Vergi Değeri < Muhasebe Değeri

Vergi Değeri > Muhasebe Değeri

Vergi Değeri < Muhasebe Değeri

Başlangıç



□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 15:

Alış maliyeti 10.000 TL olan 1.000 adet hisse senedinin değerleme günündeki değeri 8.000 TL'dir.

	Borç	Alacak
Değer Düşüş Karşılığı (Gelir Tablosu)	2.000	
Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılıkları (Bilanço)		2.000
Hisse senedi değerlemesi		

Vergi Değeri 0 TL > Muhasebe Değeri - 2.000 TL **Vergi Varlığı 400 TL**

	Borç	Alacak
Ertelenen Vergi Varlığı	400	
Ertelenmiş Vergi Geliri		400
Hisse senedi değerlemesinin ertelenen vergi kaydı		

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 16 :

Alış maliyeti 10.000 TL olan 1.000 adet hisse senedinin değerleme günündeki değeri 12.000 TL'dir.

	Borç	Alacak
Hisse Senetleri	2.000	
Menkul Kıymet Değerleme Karları		2.000
Hisse senedi değerlemesi		

Vergi Değeri < Muhasebe Değeri

0 TL < 2.000 TL

Vergi Yükümlülüğü
400 TL

	Borç	Alacak
Ertelenmiş Vergi Gideri	400	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		400
Hisse senedi değerlemesinin ertelenen vergi kaydı		

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 17 :

Örnek 3'deki verilere göre;

Vergi Değeri **>** Muhasebe Değeri **Vergi Varlığı**
0 TL -868 TL **174 TL**

	Borç	Alacak
Ertelenmiş Vergi Varlığı	174	
Ertelenmiş Vergi Geliri		174
Vade farklarının ertelenen vergi kaydı		

MADDİ DURAN VARLIK DEĞERLEMENİN ERTELENEN VERGİ ETKİSİ

Maddi Duran varlıklarda muhasebeleştirme sonrası ölçüm iki türüdür. Bunlardan birincisi maliyet modeli ile ölçüm, yeniden değerlendirme modeli ile ölçümdür.

İşletmeler duran varlıklarının ölçümünü yeniden değerlendirme modeli uygulayarak ölçerler ise, maliyet değeri ile değerlendirilmiş tutar arasındaki oluşan değer artışları “kapsamlı gelir tablosunda” değil “**diğer kapsamlı gelir tablosunda (özkaynaklar)**” içerisinde muhasebeleştirirler. Diğer kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilen değer artışlarının ertelenen vergi etkisi de diğer kapsamlı gelir tablosunda muhasebeleştirilirler.

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 19 :

Şirket maliyet değeri 5.000.000 TL olan arsasını, maliyet değeri 12.000.000 TL ve birikmiş amortismanı 4.000.000 TL olan binasını bir gayrimenkul değerlendirme şirketine değerlettirmiştir. Bu değerlendirme sonucunda arsa değeri 8.000.000 TL, bina değeri de 14.000.000 TL olmuştur.

	<u>Arsa</u>	<u>Bina</u>	<u>TOPLAM</u>
Maliyet Değeri	5.000.000	12.000.000	17.000.000
Birikmiş Amortismanı	0	-4.000.000	-4.000.000
Net Değer	5.000.000	8.000.000	13.000.000
Ekspertiz Değeri	8.000.000	14.000.000	22.000.000
Değerleme Farkı	3.000.000	6.000.000	9.000.000

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 19:

	Borç	Alacak
Arsa ve Araziler	3.000.000	
MDV Yeniden Değerleme Artışları		3.000.000
Arsaların değerlendirme kaydı		

	Borç	Alacak
B. Amortismanlar	4.000.000	
Binalar		4.000.000
Bina değerinin netleştirilmesi		
Binalar	6.000.000	
MDV Yeniden Değerleme Artışları		6.000.000
Bina değerlendirme kaydı		

	Borç	Alacak
MDV Yeniden Değerleme Artışları (Netleştirme)	1.800.000	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		1.800.000
Değer artışlarının ertelenen vergi etkisi		

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 20 :

Bir önceki örnekteki arsa ve binalar serbest bölgede olsa idi kayıtlarımız nasıl olacaktı

	Borç	Alacak
Arsa ve Araziler	3.000.000	
MDV Yeniden Değerleme Artışları		3.000.000
Arsaların değerlendirme kaydı		

	Borç	Alacak
B Amortismanlar	4.000.000	
Binalar		4.000.000
Bina değerinin netleştirilmesi		
Binalar	6.000.000	
MDV Yeniden Değerleme Artışları		6.000.000
Bina değerlendirme kaydı		

Ertelenen vergi hesaplanmaz

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 21 :

Aşağıdaki verilere göre Ertelenen vergi etkisi nasıl olurdu ?

	Net Değeri	Ekspertiz	Değer Artışı	Açıklama
X1 Arsası	100.000	600.000	500.000	Ana fabrika arsası
Y1 Binası	1.000.000	7.000.000	6.000.000	Ana fabrika binası
TOPLAM	1.100.000	7.600.000	6.500.000	
X2 Arsası	150.000	800.000	650.000	2. Fabrika arsası
Y2 Binası	1.500.000	8.000.000	6.500.000	2. Fabrika binası
TOPLAM	1.650.000	8.800.000	7.150.000	
X3 Arsası	120.000	750.000	630.000	Serbest bölge fabrika arsası
Y3 Binası	800.000	3.000.000	2.200.000	Serbest bölge fabrika binası
TOPLAM	920.000	3.750.000	2.830.000	

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 21 :

	Borç	Alacak
MDV Yeniden Değerleme Artışları	1.300.000	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		1.300.000
X1, Y1 Değerleme Artışlarının Vergi Etkisi (6.500.000 %20)		

	Borç	Alacak
MDV Yeniden Değerleme Artışları	1.430.000	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		1.430.000
X2, Y2 Değerleme Artışlarının Vergi Etkisi (7.150.000 %20)		

	Borç	Alacak
MDV Yeniden Değerleme Artışları	357.500	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		357.500
X2, Y2 Değerleme Artışlarının Vergi Etkisi [(7.150.000 %20)/4]		

X3, Y3 için ertelenen vergi hesaplanmaz

□ GELİR VERGİLERİ (TMS 12) / Örnek 22 :

Şirket değerlendirme gününde

alacak senetleri için 1.000 TL , alınan çekler için 1.500 TL

borç senetleri için 2.000 TL , verilen çekler için 800 TL, vade farkı

hesaplayarak kayıtlara almıştır. Ertelenen vergi etkileri nasıl muhasebeleştirilir ?

	Borç	Alacak
Ertelenen Vergi Varlığı	300	
Ertelenmiş Vergi Geliri		300
<i>Alınan Çeklerdeki Vade Farklarının Ertelenen Vergi Etkisi</i>		
Ertelenmiş Vergi Gideri	160	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü		160
<i>Verilen Çeklerdeki Vade Farklarının Ertelenen Vergi Etkisi</i>		

□ **Nakit ve Nakit Benzerleri**

□ **Alacaklar (Ticari Alacaklar , Diğer Alacaklar)**

□ **Borçlar (Ticari Borçlar , Diğer Borçlar)**

□ **Finansal Yatırımlar (TMS 27,28 dışındakiler)**

□ **Türev araçlar**

□ FİNANSAL ARAÇLAR (TMS 32,39 – TFRS 7,9)

Bütün finansal araçlar gerçeğe uygun değer üzerinden değerlendirilir ;

- Döviz değeri
- İtfa edilmiş değeri (etkin faiz yöntemiyle hesaplanmış)
- Aktif bir piyasası bulunanlar için piyasa değeri
- Aktif bir piyasası olmayanlar için çeşitli değerlendirme yöntemleri
 - Paranın zaman karşısındaki değeri
 - Döviz fiyatları
 - Ticari mal fiyatları
 - İndirgenmiş nakit akışları

KARŞILIKLAR

- Geçmiş olaylardan kaynaklanan,
- Gerçekleşme zamanı veya tutarı bilinmeyen,
- Gerçekleştiğinde işletmeden kaynak çıkışına neden olacak yükümlülüklerdir
 - Dava karşılıkları
 - Kıdem tazminatı karşılıkları
 - Alacak karşılıkları
 - Çevreye verilen zarar karşılıkları
 - Kuyu terketme karşılıkları

Her raporlama dönemi sonundan gözden geçirilmeli ve düzeltilmelidir.

□ KARŞILIKLAR, KOŞULLU VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLER (TMS 37)

Karşılık Tutarlarının Belirlenirken;

- İşletme içi veya işletme dışı uzmanlar,
- Geçmiş tecrübeler, benzer olaylar, sektör uygulamaları,
- Bilanço tarihinden sonra, rapor tarihinden önce gerçekleşen durumlardan yararlanır (işten ayrılanları kıdem karşılığı gibi)
- Gelecekteki olayların etkisi dikkate alınmalıdır (*Kanun değişikliği vb*)

KARŞILIK HESAPLAMA

□ Beklenen Değer Yöntemi

Tüm tahminler ve bu tahminlere ilişkin olasılıklar dikkate alınarak karşılık hesaplanır

□ Gerçekleşme Olasılığı En Yüksek Sonuç Yöntemi

Olasılığı en yüksek olan yükümlülük dikkate alınarak karşılık hesaplanır

□ Bugünkü Değer Yöntemi

Net Şimdiki Değer formülü dikkate alınarak, karşılık hesaplanır

□ KARŞILIKLAR, KOŞULLU VARLIK VE YÜKÜMLÜLÜKLER (TMS 37) / Örnek 23:

A İşletmesi satmış olduğu yazıcıları onarım garantili satmaktadır. İşletme yönetimi aşağıdaki tahminlerde bulunmuşlardır;

- Yazıcıların tümünde dram hatası çıkması durumunda toplam onarım maliyeti 500.000 TL olacaktır. (Bu tahminin gerçekleşme olasılığının %30 olması bekleniyor)

- Yazıcıların tümünde toner hatası çıkması durumunda toplam onarım maliyeti 100.000 TL olacaktır. (Bu tahminin gerçekleşme olasılığının %10 olması bekleniyor)

Bu durumda işletmenin karşılık tutarı beklenen değer yöntemine göre ne kadar olur?

Dram Hatası : $500.000 \times \%30 = 150.000$ TL

Toner Hatası : $100.000 \times \%10 = 10.000$ TL, olmak üzere toplamda 160.000 TL olacaktır.

“Gerçekleşme Olasılığı En Yüksek Sonuç Yöntem” baz alınsaydı karşılık tutarı ne olurdu?

Gerçekleşme olasılığı en yüksek beklenti kadar karşılık ayrılması gerekecekti.

0 TL

KOŞULLU VARLIK - YÜKÜMLÜLÜKLER

Geçmiş olaylardan kaynaklanan,

Gerçekleşme zamanı veya tutarı bilinmeyen,

Gerçekleştiğinde işletmeden kaynak çıkışına/girişine neden olacak

Gerçekleşmesi bir belirli koşullara bağlı olan varlık / yükümlülüklerdir

- Alınan teminat mektupları
- Verilen teminat mektupları
- İpotek / rehin

TEŞEKKÜRLER