



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2025/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

İleri Düzeyde Finansal Muhasebe

15 Aralık 2025 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. Ayrıca, ilgili bölüm dışında cevap kağıdının herhangi bir yerine ad, soyad, rumuz, işaret, numara, vb. yazılamaz. Bu uyarılara aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.

Sorular

Soru 1:Aşağıdaki ifadelerde boşluklarla ilgili kavramları YAZINIZ. (20 PUAN)

- 1.1. _____; piyasa katılımcıları arasında, ölçüm tarihinde olağan bir işlemde bir varlığın satışından elde edilecek veya bir yükümlülüğün devrinde ödenecek fiyattır.
- 1.2.Bilginin yüksek kalitede olması için temel niteliksel özellikler _____ ve gerçeğe uygun sunumdur.
- 1.3.Muhasebe bilgisinin ihtiyaca uygunluğu, bilginin tahmin değeri, geribildirim değeri ve _____ sunum özelliklerine sahip olmasını gerektirir.
- 1.4.Bir bilginin eksik ya da yanlış sunulması, kullanıcıların kuruluşun finansal tablolarına dayalı olarak verdiği kararları etkileyebiliyorsa bu bilgi _____.
- 1.5.Ortak özelliklere sahip olan ve aynı sınıflandırmaya dâhil edilen varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir veya giderlerin birbirine eklenmesi işlemine _____ denir.
- 1.6. Geçmişteki olayların bir sonucu olarak, işletme tarafından kontrol edilen mevcut bir ekonomik kaynağa _____ denir.
- 1.7.Bir varlık, yükümlülük ya da özkaynağın finansal durum tablosunda yansıtılan tutarına _____ denir.
- 1.8.Tamamının ana ortaklık-bağlı ortaklık ilişkisi içinde olmadığı iki ya da daha fazla işletmeden oluşan raporlayan işletmenin finansal tablolarına _____ denir.
- 1.9.Finansal tablolara alınmış bir varlık veya yükümlülüğün tamamının ya da bir kısmının işletmenin finansal durum tablosundan çıkarılması işlemine _____ denir.
- 1.10.Faydalı bilgiyi daha faydalı hâle getiren niteliksel özelliklere _____ denir ve bunlar karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Soru 2: Aşağıdaki ifadelerin doğru (D) mu, yanlış (Y) mı olduğunu belirtiniz. (10 PUAN)

- 2.1. Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve'nin revize edilmiş halleri, Standartlarda otomatik olarak değişikliğe yol açmaz; bunun için Kurulun gündemine bir proje eklenmesini ve ilgili sürecin tamamlanmasını gerektirir.
- 2.2. Genel amaçlı finansal raporlar, raporlayan işletmenin değerini doğrudan gösterecek şekilde tasarlanmıştır ve bu nedenle kullanıcıların işletmenin değeri hakkında tahmin yapmalarına gerek kalmaz.
- 2.3. İhtiyatlı davranmak, varlıkların ve gelirlerin olduğundan yüksek gösterilmemesi ve yükümlülüklerin ve giderlerin olduğundan düşük gösterilmemesi anlamına gelir; ancak bu, varlıkların ve gelirlerin olduğundan düşük gösterilmesine izin vermez.
- 2.4. Bir işletmenin kamuya açık olmayan bir teknik bilgiyi elde etmesi veya oluşturması sonucunda elde ettiği haklar, her durumda işletmenin varlığı olarak finansal tablolara alınır, çünkü bu haklar ekonomik fayda üretme potansiyeline sahiptir.
- 2.5. Bir yükümlülüğün mevcut olması için mükellefiyetin, işletmenin bir ekonomik kaynağı başka bir tarafa devretmesini zorunlu tutma potansiyeline sahip olması yeterlidir; bu potansiyelin kesin veya muhtemel olması gerekmez.
- 2.6. Finansal tabloların temel amacı, raporlayan işletmenin gelecekteki beklenen net nakit girişlerini tahmin etmek olduğundan, finansal tablolar işletmenin değerini doğrudan gösterir.
- 2.7. Bir varlık veya yükümlülüğün finansal tablolara alınması, yalnızca o kalemin tanımını karşılaması durumunda değil, aynı zamanda finansal tablo kullanıcılarına ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun sunum sağlayan bilgi sunması durumunda mümkündür.
- 2.8. Tarihi maliyet esasına göre ölçülen bir varlığın değeri, değer düşüklüğü kayıpları haricinde, piyasa koşullarındaki değişikliklerden etkilenmezken, cari maliyet esasına göre ölçülen bir varlığın değeri ölçüm tarihindeki piyasa koşullarını yansıtır.
- 2.9. Netleştirme, benzer özelliklere sahip varlık ve yükümlülükleri tek bir hesap birimi olarak ele alarak finansal tabloların anlaşılabilirliğini artırdığı için genel olarak teşvik edilen bir sunum ilkesidir.
- 2.10. Fiziki sermayenin korunması kavramı, işletmenin üretim kapasitesinin dönem sonundaki fiziksel üretim kapasitesinin dönem başındaki fiziksel üretim kapasitesini aşması halinde kâr elde edildiğini belirtir ve bu kavram cari maliyet ölçüm esasının benimsenmesini gerektirir.



TÜRMOE

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Soru 3: Aşağıda sunulan bilgilerden hareketle, her bir madde için beklenen doğru cevap, ilgili TMS-TFRS standardının ilk uygulama yılına özgü hükümlerine uygun olarak;

(i)değerleme, (ii) kayıt, (iii) finansal tablo sunumu prensiplerini ve (iv) ilk uygulama yılına ilişkin özel durumu içermeli ve gerçekleştirmeler, standartların temel prensiplerine ve ilk uygulama muafiyetlerine/istisnalarına dayanmalıdır.

Global Teknoloji A.Ş., 1 Ocak 20X1 tarihinde Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nı (TFRS) ilk kez uygulamaya karar vermiştir. Şirketin, TFRS'ye geçiş sürecinde ve ilk uygulama yılında (20X1) karşılaştığı olaylardan birkaçı aşağıda açıklanmıştır. Her bir madde için, ilgili TFRS standartlarını dikkate alarak, varlıkların/yükümlülüklerin değerlemesini, muhasebeleştirilmesini ve finansal tablolara yansımaları açıklayınız ve gerçekleştirebilirsiniz. Özellikle ilk uygulama yılına ilişkin özel durumları varsa vurgulayınız **(70 puan)**.

Konular:

3.1. Duran Varlıklar (TMS 16): Şirket, önceki dönemlerde maliyet modeliyle kaydettiği bir fabrika binasını, TFRS'ye geçişte yeniden değerlendirme modeliyle (gerçeğe uygun değerinden) kaydetmeye karar vermiştir. Geçiş tarihindeki gerçeğe uygun değeri 10.000.000 TL, defter değeri ise 7.000.000 TL'dir. Yeniden değerlendirme fazlasının muhasebeleştirilmesini ve sonraki dönemlerdeki amortisman etkisini açıklayınız.

3.2. Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller (TMS 40): Şirketin kira geliri elde etmek amacıyla elinde tuttuğu bir ofis binası bulunmaktadır. Önceki dönemlerde maliyet modeliyle kaydedilen bu ofis binasının TFRS'ye geçişte gerçeğe uygun değer modeliyle ölçülmesi ve 20X1 yılı sonundaki gerçeğe uygun değerindeki (12.000.000 TL) değişimin kar/zarara etkisini açıklayınız. (Geçiş tarihindeki gerçeğe uygun değeri 11.000.000 TL idi.)

3.3. İştirakler (TMS 28 / IFRS 10): Global Teknoloji A.Ş., bir başka şirketin (Bağlı Ortaklık B) %30 oranında oy hakkına sahip hisselerini elinde bulundurmaktadır ve bu iştirak üzerinde önemli etkiye sahiptir. İştirakin 20X1 yılındaki net karı 500.000 TL olup, yıl içinde 100.000 TL temettü dağıtmıştır. Global Teknoloji A.Ş.'nin bu iştiraki özkaynak yöntemiyle nasıl muhasebeleştireceğini açıklayınız.

3.4. Durdurulan Faaliyetler (IFRS 5): Şirket, 20X1 yılı içinde kârlı olmayan bir ürün hattını (Mobil Uygulama Bölümü) satmaya karar vermiştir. Bu bölümün 31 Aralık 20X1 itibarıyla 'satış amaçlı elde tutulan duran varlıklar' olarak sınıflandırılması ve finansal tablolardaki sunumu nasıl olacaktır? Bu bölümün 20X1 yılındaki kar/zarar etkisi 200.000 TL zarardır.

3.5. Hisse Başına Kazanç (TMS 33): Şirketin 20X1 yılı boyunca 1.000.000 adet adi hisse senedi ve 200.000 adet dönüştürülebilir tahvil (her biri 10 adet adi hisseye dönüştürülebilir) bulunmaktadır. 20X1 net karı 800.000 TL'dir. Temel ve seyreltilmiş hisse başına kazancın nasıl hesaplanacağını ve finansal tablolarda nasıl sunulacağını açıklayınız. (Dönüştürülebilir tahvillerin faiz gideri 50.000 TL olup, vergi oranı %20'dir.)

3.6. Stoklar (TMS 2): Şirket, önceki dönemlerde stoklarını LIFO yöntemiyle değerlemiştir. TFRS'ye geçişte (1 Ocak 20X1) LIFO yönteminin yasaklanması nedeniyle stoklarını FIFO yöntemine göre yeniden değerlemesi gerekmektedir. Geçiş tarihindeki LIFO değeri 3.000.000 TL iken, FIFO değeri 3.500.000 TL'dir. Bu değişikliğin açılış bilançosuna ve 20X1 yılı kar/zararına etkisini açıklayınız.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3.7. Hasılat (IFRS 15 / TMS 18): Şirket, 20X1 yılında bir müşterisiyle 3 yıllık bir bakım hizmeti sözleşmesi imzalamıştır. Toplam sözleşme bedeli 300.000 TL olup, her yıl eşit hizmet sunulacaktır. Hasılatın TFRS 15 (veya TMS 18) uyarınca nasıl tanınacağını ve finansal tablolara yansıtılmasını açıklıyoruz.

3.8. Duran Varlıklar - Değer Düşüklüğü (TMS 36): Şirketin 20X1 yılı sonunda, bir üretim tesisinin (duran varlık) ekonomik ömrünün beklenenden daha kısa olacağına dair göstergeler tespit edilmiştir. Tesisin defter değeri 5.000.000 TL, geri kazanılabilir tutarı (gerçeğe uygun değer eksi satış maliyetleri ve kullanım değeri yüksek olan) 4.000.000 TL olarak tahmin edilmektedir. Değer düşüklüğü zararının nasıl hesaplanacağını ve finansal tablolara yansıtılmasını açıklıyoruz.

3.9. Finansal Tabloların Sunumu (TMS 1): Global Teknoloji A.Ş.'nin ilk TFRS finansal tablolarını (20X1 yılı için) hazırlarken, karşılaştırmalı bilgileri (20X0 yılı) ve açıklayıcı notları nasıl sunması gerektiğini genel ilkeler çerçevesinde açıklıyoruz. Özellikle açılış TFRS finansal durum tablosunun önemini vurguluyoruz.

3.10. İlk Uygulama Yılında Muhasebe Politikası Seçimi (IFRS 1): Şirketin TFRS'ye ilk geçişinde, belirli muhasebe politikaları için (örneğin, TMS 16 kapsamındaki duran varlıklar için maliyet veya yeniden değerlendirme modeli, TMS 40 kapsamındaki yatırım amaçlı gayrimenkuller için maliyet veya gerçeğe uygun değer modeli) seçim yapma imkanı bulunmaktadır. Bu seçimlerin şirketin finansal tabloları üzerindeki potansiyel etkilerini ve TFRS 1'in bu seçimlere ilişkin yönergelerini tartışıyoruz.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2025/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
İleri Düzeyde Finansal Muhasebe
15 Aralık 2025 Pazartesi – 18.00 - 20.00 (2 Saat)

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 –

- 1.1. **Gerçeğe uygun değer** piyasa katılımcıları arasında, ölçüm tarihinde olağan bir işlemde bir varlığın satışından elde edilecek veya bir yükümlülüğün devrinde ödenecek fiyattır.
- 1.2. Bilginin yüksek kalitede olması için temel niteliksel özellikler **İhtiyaca uygunluk** ve gerçeğe uygun sunumdur.
- 1.3. Muhasebe bilgisinin ihtiyaca uygunluğu, bilginin tahmin değeri, geribildirim değeri ve **Gerçeğe uygun** sunum özelliklerine sahip olmasını gerektirir.
- 1.4. Bir bilginin eksik ya da yanlış sunulması, kullanıcıların kuruluşun finansal tablolarına dayalı olarak verdiği kararları etkileyebiliyorsa bu bilgi **Önemli (önemlilik arz eden) bilgidir**.
- 1.5. Ortak özelliklere sahip olan ve aynı sınıflandırmaya dâhil edilen varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir veya giderlerin birbirine eklenmesi işlemine **Toplulaştırma** denir.
- 1.6. Geçmişteki olayların bir sonucu olarak, işletme tarafından kontrol edilen mevcut bir ekonomik kaynağa **Varlık** denir.
- 1.7. Bir varlık, yükümlülük ya da özkaynağın finansal durum tablosunda yansıtılan tutarına **Defter değeri** denir.
- 1.8. Tamamının ana ortaklık-bağlı ortaklık ilişkisi içinde olmadığı iki ya da daha fazla işletmeden oluşan raporlayan işletmenin finansal tablolarına **Konsolide finansal tablolar** denir.
- 1.9. Finansal tablolara alınmış bir varlık veya yükümlülüğün tamamının ya da bir kısmının işletmenin finansal durum tablosundan çıkarılması işlemine **Finansal tablo dışı bırakma** denir.
- 1.10. Faydalı bilgiyi daha faydalı hâle getiren niteliksel özelliklere **Destekleyici (iyileştirici) niteliksel özellikler** denir ve bunlar karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir.



Cevap 2 –

2.1.Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve'nin revize edilmiş halleri, Standartlarda otomatik olarak değişikliğe yol açmaz; bunun için Kurulun gündemine bir proje eklenmesini ve ilgili sürecin tamamlanmasını gerektirir. **DOĞRU**

2.2.Genel amaçlı finansal raporlar, raporlayan işletmenin değerini doğrudan gösterecek şekilde tasarlanmıştır ve bu nedenle kullanıcıların işletmenin değeri hakkında tahmin yapmalarına gerek kalmaz. **YANLIŞ**

2.3.İhtiyatlı davranmak, varlıkların ve gelirlerin olduğundan yüksek gösterilmemesi ve yükümlülüklerin ve giderlerin olduğundan düşük gösterilmemesi anlamına gelir; ancak bu, varlıkların ve gelirlerin olduğundan düşük gösterilmesine izin vermez. **DOĞRU**

2.4.Bir işletmenin kamuya açık olmayan bir teknik bilgiyi elde etmesi veya oluşturması sonucunda elde ettiği haklar, her durumda işletmenin varlığı olarak finansal tablolara alınır, çünkü bu haklar ekonomik fayda üretme potansiyeline sahiptir. **YANLIŞ**

2.5.Bir yükümlülüğün mevcut olması için mükellefiyetin, işletmenin bir ekonomik kaynağı başka bir tarafa devretmesini zorunlu tutma potansiyeline sahip olması yeterlidir; bu potansiyelin kesin veya muhtemel olması gerekmez. **DOĞRU**

2.6.Finansal tabloların temel amacı, raporlayan işletmenin gelecekteki beklenen net nakit girişlerini tahmin etmek olduğundan, finansal tablolar işletmenin değerini doğrudan gösterir. **YANLIŞ**

2.7.Bir varlık veya yükümlülüğün finansal tablolara alınması, yalnızca o kalemin tanımını karşılması durumunda değil, aynı zamanda finansal tablo kullanıcılarına ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun sunum sağlayan bilgi sunması durumunda mümkündür. **DOĞRU**

2.8.Tarihi maliyet esasına göre ölçülen bir varlığın değeri, değer düşüklüğü kayıpları haricinde, piyasa koşullarındaki değişikliklerden etkilenmezken, cari maliyet esasına göre ölçülen bir varlığın değeri ölçüm tarihindeki piyasa koşullarını yansıtır. **DOĞRU**

2.9.Netleştirme, benzer özelliklere sahip varlık ve yükümlülükleri tek bir hesap birimi olarak ele alarak finansal tabloların anlaşılabilirliğini artırdığı için genel olarak teşvik edilen bir sunum ilkesidir. **YANLIŞ**

2.10.Fiziki sermayenin korunması kavramı, işletmenin üretim kapasitesinin dönem sonundaki fiziksel üretim kapasitesinin dönem başındaki fiziksel üretim kapasitesini aşması halinde kâr elde edildiğini belirtir ve bu kavram cari maliyet ölçüm esasının benimsenmesini gerektirir. **DOĞRU**



Cevap 3 –

3.1 Maddi Duran Varlık – TMS 16 (İlk Uygulama Perspektifi)

Şirket TFRS'ye 1 Ocak 20X1 tarihinde geçtiğinden, bu tarih “geçiş tarihi”dir ve IFRS 1 uyarınca bir **açılış TFRS finansal durum tablosu** hazırlanır. Daha önce maliyet modeliyle 7.000.000 TL defter değeriyle izlenen fabrika binasının geçiş tarihindeki gerçeğe uygun değeri 10.000.000 TL'dir. IFRS 1, maddi duran varlıklar için gerçeğe uygun değer “varsayılan maliyet olarak kullanılmasına izin verir. Şirket bu muafiyeti seçerse, 3.000.000 TL'lik fark geçiş tarihinde doğrudan açılış özkaynaklarına yansıtılır; klasik yeniden değerlendirme artışı gibi diğer kapsamlı gelirden geçirilmez, çünkü bu işlem TMS 16 kapsamında bir dönem içi yeniden değerlendirme değil, IFRS 1 kapsamında bir geçiş düzeltmesidir. Sonraki dönemlerde amortisman artık 10.000.000 TL üzerinden hesaplanır. İlk uygulama finansal tablolarında, önceki muhasebe esasları ile TFRS arasındaki özkaynak farkı dipnotta mutabakat tablosu ile açıklanmak zorundadır.

3.2 Yatırım Amaçlı Gayrimenkul – TMS 40 (İlk Uygulama)

Şirket, kira geliri elde ettiği ofis binasını TFRS'ye geçişte gerçeğe uygun değer modeliyle ölçmeyi seçerse, IFRS 1 kapsamında geçiş tarihindeki gerçeğe uygun değer (11.000.000 TL) yeni taşıma değeri olur. Önceki muhasebe değerinden farklılık varsa bu fark açılış özkaynağında muhasebeleştirilir. 20X1 yılı sonunda gerçeğe uygun değer 12.000.000 TL'ye yükselmiş olduğundan, 1.000.000 TL'lik artış TMS 40 gereği doğrudan kar/zarara yansıtılır. Geçiş tarihindeki değer farkı özkaynak düzeltmesidir; ancak geçişten sonraki dönemlerde oluşan değer değişimleri kar/zarara gider. İlk TFRS finansal tablolarında bu ayırım açık şekilde dipnotlarda açıklanmalı ve önceki muhasebe sistemi ile TFRS arasındaki mutabakat gösterilmelidir.

3.3 İştirak – TMS 28 (İlk Uygulama)

TFRS'ye ilk geçişte iştirak yatırımı TMS 28'e uygun şekilde yeniden hesaplanmalıdır. Eğer önceki muhasebe sisteminde maliyet yöntemi uygulanmışsa, geçiş tarihinde yatırımın defter değeri özkaynak yöntemine göre düzeltilir ve fark açılış özkaynaklarında muhasebeleştirilir. 20X1 yılında iştirak 500.000 TL net kâr elde etmiş olup %30 pay oranına göre 150.000 TL yatırımın defter değerine eklenir ve kar/zararda gösterilir. Dağıtılan 100.000 TL temettünün 30.000 TL'lik kısmı yatırımın defter değerini azaltır; gelir değildir. İlk uygulama finansal tablolarında, iştirak muhasebesindeki yöntem değişikliğinin özkaynak ve kar üzerindeki etkisi IFRS 1 uyarınca mutabakat tablosuyla açıklanmalıdır.

3.4 Durdurulan Faaliyet – IFRS 5 (İlk Uygulama)

Şirket 20X1 yılı içinde bir bölümü satma kararı almıştır. IFRS 5 kriterleri sağlanıyorsa ilgili varlıklar “satış amaçlı elde tutulan” olarak sınıflandırılır ve amortisman durdurulur. Ölçüm, defter değeri ile satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer düşük olanı üzerinden yapılır. 20X1 yılına ait 200.000 TL zarar, kapsamlı gelir tablosunda “durdurulan faaliyetler” başlığı altında tek satırda sunulur. İlk TFRS uygulamasında, eğer 20X0 karşılaştırmalı dönem sunuluyorsa, IFRS 5 gereği bu bölüm karşılaştırmalı tabloda da durdurulan faaliyet olarak yeniden sınıflandırılmalıdır. Ayrıca IFRS 1 çerçevesinde önceki muhasebe esasları ile TFRS arasındaki sınıflandırma farkları dipnotta açıklanır.

3.5 Hisse Başına Kazanç – TMS 33 (İlk Uygulama)

TMS 33 ilk TFRS finansal tablolarında zorunlu olarak uygulanır. 800.000 TL net kâr ve 1.000.000 adet hisse üzerinden temel hisse başına kazanç 0,80 TL'dir. Dönüştürülebilir tahviller dikkate alındığında,



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergi sonrası faiz 40.000 TL net kâra eklenir ve toplam hisse sayısı 3.000.000'a çıkar; seyreltilmiş HBK 0,28 TL olur. İlk uygulamada dikkat edilmesi gereken husus, karşılaştırmalı dönem için de HBK'nın yeniden hesaplanması ve önceki muhasebe sisteminde hesaplanmamışsa geriye dönük sunulmasıdır. IFRS 1 gereği karşılaştırmalı dönem bilgileri TFRS'ye uygun şekilde yeniden düzenlenir.

3.6 Stoklar – TMS 2 (LIFO'dan FIFO'ya Geçiş)

TFRS'de LIFO yöntemi yasak olduğundan geçiş tarihinde FIFO'ya göre yeniden değerlendirme yapılır. LIFO değeri 3.000.000 TL, FIFO değeri 3.500.000 TL olduğundan 500.000 TL artış oluşur. Bu fark geçiş tarihinde açılış finansal durum tablosunda stokların artırılması ve geçmiş yıl kârlarının düzeltilmesi yoluyla muhasebeleştirilir; eğer geçici fark doğuyorsa ertelenmiş vergi yükümlülüğü hesaplanır. 20X1 döneminde artık FIFO uygulanır. IFRS 1 uyarınca bu değişiklik geriye dönük uygulanır ve özkaynak ile kâr mutabakat tablolarında etkisi gösterilir.

3.7 Hasılat – IFRS 15 (İlk Uygulama)

Üç yıllık bakım sözleşmesinde toplam bedel 300.000 TL'dir ve hizmet eşit şekilde sunulmaktadır. IFRS 15'e göre hasılat performans yükümlülüğünün zaman içinde yerine getirilmesi oranında kayıtlar; dolayısıyla her yıl 100.000 TL hasılat kaydedilir. Eğer bedel peşin tahsil edilmişse başlangıçta sözleşme yükümlülüğü doğar ve her yıl çözülür (hasılat kaydedilerek). İlk uygulama döneminde şirket, IFRS 15 için tam geriye dönük uygulama veya kümülatif etki yöntemlerinden birini seçebilir; seçilen yöntem dipnotta açıklanır. Karşılaştırmalı dönem bilgileri seçilen yönteme göre düzenlenir.

3.8 Değer Düşüklüğü – TMS 36 (Geçiş ve İlk Yıl)

20X1 sonunda üretim tesisinin defter değeri 5.000.000 TL, geri kazanılabilir tutarı 4.000.000 TL'dir. 1.000.000 TL değer düşüklüğü zararı doğrudan kar/zararda muhasebeleştirilir ve varlığın defter değeri azaltılır. İlk uygulama açısından önemli nokta, IFRS 1 gereği geçiş tarihinde de değer düşüklüğü testinin yapılması ve varsa farkların açılış özkaynağında düzeltilmesidir. 20X1 sonundaki zarar ise dönem gideridir. Dipnotlarda kullanılan varsayımlar açıklanmalıdır.

3.9 Finansal Tabloların Sunumu – TMS 1 ve IFRS 1

İlk TFRS finansal tabloları hazırlanırken şirket üç finansal durum tablosu sunar: 31.12.20X1, 31.12.20X0 (karşılaştırmalı) ve 01.01.20X1 geçiş tarihi açılış bilançosu. Açılış bilançosu tüm TFRS düzeltmelerinin başlangıç noktasıdır. IFRS 1 gereği, önceki muhasebe esaslarından TFRS'ye geçişte özkaynak ve kapsamlı gelir mutabakatları dipnotta ayrıntılı şekilde sunulur. Ayrıca uygulanan muafiyetler ve istisnalar açıklanır.

3.10 Muhasebe Politikası Seçimi – IFRS 1

İlk uygulamada şirket bazı muhasebe politikalarını seçme hakkına sahiptir (örneğin TMS 16 yeniden değerlendirme modeli, TMS 40 gerçeğe uygun değer modeli). IFRS 1'e göre seçilen politikalar açılış bilançosunda uygulanmalı ve sunulan tüm dönemlerde tutarlı biçimde devam ettirilmelidir. Bu seçimler varlık büyüklüğünü, özkaynağı, amortisman giderini ve kâr volatilitelerini etkiler. Ayrıca kullanılan muafiyetlerin ve seçimlerin finansal tablolar üzerindeki etkileri ayrıntılı olarak dipnotlarda açıklanmalıdır. İlk uygulama yılı bu nedenle yalnızca teknik değil, aynı zamanda finansal tablo yapısını kalıcı olarak belirleyen stratejik bir dönemdir.