



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

UFRS® 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

ÖRNEK OLAY ÇALIŞMASI - UFRS® 13 GERÇEĞE UYGUN DEĞER ÖLÇÜMÜ

Giriş

Finansal tablo kullanıcılarının, satın alma fiyatı veya üretim maliyeti yerine gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülen değerlendirme yöntemleri hakkındaki bilgileri kullanacakları durumlar olabilir. UFRS 13'e göre gerçeğe uygun değer, piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyatı ifade eder. Bir varlık veya borcun gerçeğe uygun değeri ölçülürken, ölçüm tarihinde bunların belirli özellikleri dikkate alınmalıdır. Gerçeğe uygun değer doğru ölçümü, uygun değerlendirme yöntemlerinin kullanılmasını ve uygun olduğunda doğru piyasa türünün seçilmesini içerir.

Bu nedenle, öğrencilerin gerçeğe uygun değer ölçümünü uygulama konusundaki bilgi ve becerilerini sağlamak ve derinleştirmek için bu örnek olay çalışmasının iki yönlü amacı vardır:

- Birincisi, malların birkaç farklı piyasada işlem görmesi halinde, malların gerçeğe uygun değerini ölçmek için piyasa yaklaşımının nasıl uygulanacağını ve standardın hükümlerine göre elde edilen sonuçların nasıl açıklanacağını öğrenmek;
- İkincisi ise, bir varlığın ilk muhasebeleştirilmesinde gerçeğe uygun değer uygulanması durumunda, standardın hükümlerini uygulamak ve buna göre finansal tabloları düzeltmek.

Örnek Olay Hakkında Bilgi

Novotex & Co, on yılı aşkın bir süredir çeşitli ekonomik faaliyetlerde bulunan bir şirketler grubudur. Grubun bireysel faaliyetleri ayrı işletmelerde yoğunlaşmıştır, bu faaliyetler ahşap sauna ticareti, aracılık ticareti vb. içermektedir. Ancak, tüm işletmeler aynı muhasebe politikasını uygulamaktadır.

Grup şirketlerinden biri olan Uno Tree (UT) bir tür ahşap sauna satmaktadır. UT İşletmesi, bir saunayı iki farklı piyasada farklı fiyatlarla satışa sunmuştur. Değerleme tarihinde (örneğin, finansal tabloların tarihi), işletme her iki piyasadaki olası satış fiyatları ve ilgili maliyetler hakkında bilgiye sahiptir. Aşağıdaki tabloda saunanın P ve R piyasalarındaki satış fiyatı, işlem ve taşıma maliyetleri ile ilgili bilgiler yer almaktadır.

Piyasalar	P	R
Fiyat, PB	2,600	2,500
İşlem maliyetleri, PB	300	100
Taşıma maliyetleri, PB	200	200

Diğer bir grup şirketi olan Zoe Zoe (ZZ), malları alıp hızla satan, fiyat değişikliklerinden kazanç sağlayan aracı işletme olarak hareket etmekte, dolayısıyla bu tür mallar gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülmektedir. ZZ İşletmesi, Aralık ayındaki müzayedede 45.000 PB'ye bir kamyon satın almıştır. Kamyon gelecekte satışa hazırdır. Olağan iş koşullarında, benzer bir kamyonun satın alma fiyatı 68.000 PB olacaktır. ZZ işletmesi, gerçeğe uygun değer düzeltme gerekliliklerini dikkate almamıştır ve kamyon için ödenen tam tutarı, finansal tablolarda dönen varlıklar altında raporlanan stok olarak muhasebeleştirmiştir.

ZZ İşletmesi'nin çıkarılmış finansal tabloları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Finansal Durum Tablosu, PB		
Hesap Kalemleri	Hazırlanan tablo	Düzeltilmiş tablo
Duran Varlıklar	1,200,000	
Dönen Varlıklar	800,000	
Stoklar	631,000	
Kasa	451,000	
Toplam Varlıklar	3,082,000	
Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	1,100,000	
Özsermaye	500,000	
Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	600,000	
Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	1,982,000	
Toplam Yabancı Kaynaklar	3,082,000	

Kar veya Zarar Tablosu, PB		
Hesap Kalemleri	Hazırlanan tablo	Düzeltilmiş tablo
Hasılat	5,063,000	
Satışların Maliyeti	(3,100,000)	
Brüt Satış Karı	1,963,000	
Faaliyet Giderleri	(1540,000)	
Faaliyet Karı	423,000	
Faaliyet dışı Gelir ve Giderler	(10,000)	
Vergi Öncesi Kar	413,000	
Vergi (20%)	(82,600)	
Net kar	330,400	

Tartışma Soruları

1. Aşağıdaki durumlarda piyasa yaklaşımını kullanarak UT İşletmesi tarafından satılan malların gerçeğe uygun değerini belirleyin:

- P piyasası asıl piyasadır;
- R piyasası asıl piyasadır;
- P piyasası ve R piyasası asıl piyasa değildir; ve cevaplarınızı açıklayın.

2. Kamyonun gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülmesi gerektiğini dikkate alarak, değişiklikleri açıklamak için yevmiye kayıtlarını yapıp, ZZ İşletmesi'nin finansal durum tablosunu ve kar veya zarar tablosunu düzeltin.

ÖRNEK OLAYIN ÇÖZÜMÜ - UFRS 13 GERÇEĞE UYGUN DEĞER ÖLÇÜMÜ

1. sorunun çözümü

UFRS 13 uyarınca gerçeğe uygun değer ölçümü için piyasa yaklaşımının uygulanması söz konusu olduğunda kullanılan çeşitli varsayımlar vardır. Varlık veya borca ilişkin asıl piyasanın bulunması durumunda, ölçüm tarihinde farklı bir piyasadaki fiyat potansiyel olarak daha avantajlı olsa dahi, gerçeğe uygun değer, varlık veya borcun asıl piyasadaki fiyatı üzerinden ölçülür. Asıl piyasa olmadığında, gerçeğe uygun değer en avantajlı piyasada ölçülür.

P piyasası asıl piyasa olarak kabul edildiğinde, saunanın gerçeğe uygun değeri şu şekilde hesaplanacaktır: fiyat 2.600 PB – taşıma maliyetleri 200 PB = 2.400 PB saunanın gerçeğe uygun değeri.

R piyasası asıl piyasa olarak kabul edildiğinde, saunanın gerçeğe uygun değeri şu şekilde hesaplanacaktır: fiyat 2.500 PB – taşıma maliyetleri 200 PB = 2.300 PB saunanın gerçeğe uygun değeri.

P piyasası ve R piyasasının asıl piyasa olmadığı bir durumda, en avantajlı piyasa seçilir. Daha sonra sauna için elde edilen net tutar piyasada şu şekilde değerlendirilir:

P piyasası: fiyat 2.600 PB – işlem maliyetleri 300 PB – taşıma maliyetleri 200 PB = 2.100 PB net tutar

R piyasası: fiyat 2.500 PB – işlem maliyetleri 100 PB – taşıma maliyetleri 200 PB = 2.200 PB net tutar

Gerçeğe uygun değer tespiti için en avantajlı piyasa R piyasası olacaktır (2.200 PB > 2.100 PB). Ancak, saunanın en avantajlı piyasa olan R piyasasındaki gerçeğe uygun değeri 2.300 PB olacaktır, çünkü gerçeğe uygun değer saunanın fiyatından işlem maliyetleri değil, yalnızca taşıma maliyetleri düşülerek belirlenmektedir.

2. sorunun çözümü

Zoe Zoe İşletmesi, müzayedede bir kamyon satın aldığı ve ilk muhasebeleştirmede gerçeğe uygun değer ölçümünü uygulamadığında, yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir:

Stoklar	45,000 PB
Kasa	45,000 PB

UFRS 13'ün hükümleri dikkate alındığında, gerçeğe uygun değer ilk muhasebeleştirmede uygulanırken, işlem fiyatının gerçeğe uygun değerden farklı olması sonucunda ortaya çıkan kazanç veya kayıp, kar (zarar) olarak muhasebeleştirilmelidir. İlk muhasebeleştirmede gerçeğe uygun değer ölçümünü uygulayan işletmenin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir:

Stoklar	68,000 PB
Kasa	45,000 PB
Hasılat	23,000 PB

Finansal Durum Tablosu, PB		
Hesap Kalemleri	Hazırlanan tablo	Düzeltilmiş tablo
Duran Varlıklar	1,200,000	1,200,000
Dönen Varlıklar	800,000	823,000
Stoklar	631,000	654,000
Kasa	169,000	169,000
Toplam Varlıklar	2,000,000	2,023,000
Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	1,100,000	1,118,400
Özsermaye	500,000	518,400
Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	600,000	600,000
Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	900,000	904,600
Toplam Yabancı Kaynaklar	2,000,000	2,023,000

Kar veya Zarar Tablosu, PB		
Hesap Kalemleri	Hazırlanan tablo	Düzeltilmiş tablo
Hasılat	5,063,000	5,086,000
Satışların Maliyeti	(3,100,000)	(3,100,000)
Brüt Satış Karı	1,963,000	1,986,000
Faaliyet Giderleri	(1,540,000)	(1,540,000)
Faaliyet Karı	423,000	446,000
Faaliyet dışı Gelir ve Giderler	(10,000)	(10,000)
Vergi Öncesi Kar	413,000	436,000
Vergi (20%)	(82,600)	(87,200)
Net kar	330,400	348,800

İlk muhasebeleştirmede uygulanan gerçeğe uygun değer ölçümü, ZZ İşletmesi'nin raporlarında değişikliklere neden olmuştur. Kar ve zarar tablosunda hasılat 23.000 PB artmıştır ve böylece işletmenin vergisi artmış ve işletme daha fazla net kar elde etmiştir. Finansal durum tablosundaki değişiklikler; stokların değeri 23.000 PB, özkaynak 18.400 PB ve kısa vadeli yabancı kaynaklar 4.600 PB artmıştır.