



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® 10 Konsolide Finansal Tablolar



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® 10 KONSOLİDE FİNANSAL TABLOLAR

Giriş

UFRS 10, ana ortaklığın ve onun bağlı ortaklıklarının bir bütün olarak finansal durumunu ve performansını yansıtan konsolide finansal tablo sunmasını gerektirir. Konsolide finansal tablo, UFRS 10'un muhasebe hükümleri uyarınca konsolidasyon prosedürlerine dayanarak ana ortaklığın bireysel finansal tablolarının ve bağlı ortaklığın/bağlı ortaklıkların bireysel finansal tablolarının konsolidasyonunu içerir.

Konsolidasyon sürecinde, ana ortaklığın ve bağlı ortaklıklarının finansal tabloları tek tek birleştirilir. Ana ortaklık ve bağlı ortaklıkları, yeksenak muhasebe politikalarına ve raporlama tarihlerine sahip olmalıdır.

Konsolidasyon işlemleri şunları içerir:

- Ana ortaklığın ve bağlı ortaklıklarının varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir, gider ve nakit akışlarına ait benzer kalemleri birleştirilir.
- Ana ortaklığın her bir bağlı ortaklıktaki yatırımının defter değeri ile her bir bağlı ortaklığın özkaynaklarından ana ortaklığın payına isabet eden tutarları elimine eder ve şerefiyeyi ya da pazarlıklı satın alma kazancını muhasebeleştirir.
- Grup işletmeleri arasındaki işlemlerle ilgili özkaynak, gelir, gider ve nakit akışları ile grup içi varlık ve borçların tümünü elimine eder.

Bu örnek olay çalışmasının amacı, konsolide finansal tabloların hazırlanmasını sağlamaktır.

Örnek Olay Hakkında Bilgi

In-Tech Şirketi teknolojik ürünler üretmekte ve tüm dünyaya pazarlamaktadır. In-Tech Şirketi kullandığı ileri teknoloji ile ürünlerini piyasadaki ürünlere göre daha yüksek fiyattan pazara sunmakta ve bu nedenle yüksek gelir düzeyine sahip kişilere hitap etmektedir. Bay-Tech Şirketi ise teknolojik ürünleri ile orta gelir düzeyine sahip kişilere hitap etmektedir. In-Tech Şirketi yeni pazarlama stratejisiyle hem yüksek gelirli hem de orta gelir düzeyine sahip olanların kullanabileceği teknolojik ürünler üreterek, teknolojik ürünler pazarında dünya devi konumunda olmayı hedeflemektedir. Bu nedenle In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'nin %70 hissesini 1 Ocak 2022 tarihinde satın almıştır. Satın alma tarihinde Bay-Tech Şirketi'nin dağıtılmamış karları 40,000 PB'dir. In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi üzerinde güce sahiptir. Ayrıca In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi ile olan ilişkisinden dolayı değişken getirilere maruz kalmakta ve elde edeceği getirilerin miktarını etkileyebilmek için Bay-Tech Şirketi üzerindeki gücünü kullanma imkanına sahiptir.

Dönem içinde aşağıdaki mali olaylar gerçekleşmiştir ve bu işlemler finansal tablolara dahil edilmemiştir:

Bay-Tech Şirketi, Toratex Şirketi'nden 25,000 PB'ye satın aldığı teknolojik ürünleri, In-Tech Şirketi'ne 30,000 PB'ye satmıştır. Yıl sonuna gelindiğinde, In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'nden aldığı teknolojik ürünlerin sadece %40'ını satabilmiştir.

Bay-Tech Şirketi'nin maddi duran varlıkları makinelerden oluşmaktadır. Makinelerin satın alma maliyeti 150,000 PB, birikmiş amortismanı 60,000 PB ve gerçeğe uygun değeri 120,000 PB'dir. Bay-Tech Şirketi bu makineleri 3 yıl daha kullanmayı planlamaktadır. 3 yıl sonunda makinelerin yararlı ömrü tükenecektir.

Bay-Tech Şirketi'nin %30 hissesi kontrol gücü olmayan paylara aittir. In-Tech Şirketi kontrol gücü olmayan payları net varlıkların orantılı payı yöntemini kullanarak muhasebeleştirilmeye karar vermiştir.

In-Tech Şirketi ve Bay-Tech Şirketi'nin 31 Aralık 2022 tarihindeki bireysel finansal durum tabloları aşağıdaki gibidir:

In-Tech Şirketi ve Bay-Tech Şirketi'nin Bireysel Finansal Durum Tablosu (31.12.2022)

	In-Tech Şirketi, PB	Bay-Tech Şirketi, PB
<i>Dönen Varlıklar</i>	400,000	175,000
Nakit ve Nakit Benzerleri	340,000	170,000
Ticari Alacaklar (Bay-Tech Şirketi)	40,000	-
Stoklar	20,000	5,000
<i>Duran Varlıklar</i>	430,000	100,000
Maddi Duran Varlıklar	250,000	100,000
Finansal Yatırımlar (Bay-Tech Şirketi)	180,000	-
TOPLAM VARLIKLAR	830,000	275,000
<i>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</i>	-	40,000
Ticari Borçlar (In-Tech Şirketi)	-	40,000
<i>Özkaynaklar</i>	830,000	235,000
Sermaye	630,000	180,000
Dağıtılmamış Karlar	200,000	55,000
TOPLAM KAYNAKLAR	830,000	275,000

Tartışma Soruları

1. In-Tech Şirketi ile Bay-Tech Şirketi arasındaki ilişki nedir?
2. In-Tech Şirketi konsolide finansal tablo düzenlemeli midir? Neden
3. In-Tech Şirketi'nin konsolide finansal tablo düzenlemesi gerekiyorsa, grubun konsolide finansal durum tablosunu düzenleyiniz.

ÖRNEK OLAYIN ÇÖZÜMÜ - UFRS 10 KONSOLİDE FİNANSAL TABLOLAR

1. In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi üzerinde güce sahiptir. Ayrıca In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi ile olan ilişkisinden dolayı değişken getirilere maruz kalmakta ve elde edeceği getirilerin miktarını etkileyebilmek için Bay-Tech Şirketi üzerindeki gücünü kullanma imkanına sahiptir. Bu nedenle In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'ni kontrol etmektedir. In-Tech Şirketi ana ortaklık, Bay-Tech Şirketi ise In-Tech Şirketi'nin bağlı ortaklığı konumundadır.
2. In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'ni kontrol ettiği için In-Tech Şirketi'nin konsolide finansal tablo düzenlemesi gerekir.
3. **Hesaplamalar**

Konsolide stokları hesaplayabilmemiz için önce toplam gerçekleşmemiş karı hesaplamamız gerekir. Bay-Tech Şirketi, Toratex Şirketi'nden 25,000 PB'ye satın aldığı teknolojik ürünleri, In-Tech Şirketi'ne 30,000 PB'ye satmıştır. Dolayısıyla In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'nden teknolojik ürünleri 30,000 PB'ye satın almıştır.

Yıl sonuna gelindiğinde, In-Tech Şirketi, Bay-Tech Şirketi'nden aldığı teknolojik ürünlerin sadece %40'ını satabilmiştir. Yani teknolojik ürünlerin %60'ı satılmadan kalmıştır.

In-Tech Şirketi'nin satılmayan stok maliyeti (30,000 PB*%60)	18,000 PB
Grubun satılmayan stok maliyeti (25,000 PB*%60)	15,000 PB
Toplam gerçekleşmemiş kar (18,000 PB – 15,000 PB)	3,000 PB

Şimdi konsolide stokları hesaplayabiliriz.

(+) In-Tech Şirketi'nin stokları	20,000 PB
(+) Bay-Tech Şirketi'nin stokları	5,000 PB
(-) Toplam gerçekleşmemiş kar	(3,000) PB
= Konsolide stoklar	22,000 PB

Konsolide maddi duran varlıkları hesaplayabilmemiz için öncelikle dönem sonundaki gerçeğe uygun değer düzeltmesini hesaplamamız gerekir.

Gerçeğe Uygun Değer Düzeltmeleri:	
(+) Gerçeğe uygun değer	120,000 PB
(-) Defter değeri <i>Defter değeri = Maliyet bedeli – Birikmiş amortismanlar</i> <i>Defter değeri = 150,000 PB – 60,000 PB = 90,000 PB</i>	(90,000) PB
= 01.01.2022 tarihindeki gerçeğe uygun değer düzeltmesi	30,000 PB
(-) Gerçeğe uygun değer düzeltmesinin amortismanı <i>(Makine 3 yıl daha kullanılacak. Bu yüzden, 30,000/3=10,000 PB)</i>	(10,000) PB
= 31.12.2022 tarihindeki gerçeğe uygun değer düzeltmesi (30,000 PB -10,000 PB)	20,000 PB

Şimdi konsolide maddi duran varlıkları hesaplayabiliriz.

(+) In-Tech Şirketi'nin maddi duran varlıkları	250,000 PB
(+) Bay-Tech Şirketi'nin maddi duran varlıkları	100,000 PB
(+) 31.12.2022 tarihindeki gerçeğe uygun değer düzeltmesi	20,000 PB
= Konsolide maddi duran varlıklar	370,000 PB

Şerefiyeyi hesaplayabilmemiz için önce edinim tarihindeki (01.01.2022) Bay-Tech Şirketi'nin net varlıklarını hesaplamamız gerekir.

(+) Bay-Tech Şirketi'nin sermayesi	180,000 PB
(+) Bay-Tech Şirketi'nin dağıtılmamış karları	40,000 PB
(+) 01.01.2022 tarihindeki gerçeğe uygun değer düzeltmesi	30,000 PB
= 01.01.2022 tarihinde Bay-Tech Şirketi'nin net varlıkları	250,000 PB

Şimdi şerefiyeyi hesaplayabiliriz.

(+) Gerçeğe uygun değer	180,000 PB
(+) Edinim tarihinde (01.01.2022) kontrol gücü olmayan paylar (Bay-Tech Şirketi'nin net varlıklarının %30'u. Bu yüzden, $250,000 * \%30 = 75,000$ PB)	75,000 PB
(-) 01.01.2022 tarihinde Bay-Tech Şirketi'nin net varlıkları	(250,000) PB
= Şerefiye	5,000 PB

Konsolide dağıtılmamış karları hesaplayabilmemiz için önce Bay-Tech Şirketi'nin edinim sonrası dağıtılmamış karlarını hesaplamamız gerekir.

(+) Bay-Tech Şirketi'nin finansal durum tablosundaki dağıtılmamış karları	55,000 PB
(-) Bay-Tech Şirketi'nin edinim tarihindeki (01.01.2022) dağıtılmamış karları	(40,000) PB
(-) Edinim sonrası gerçeğe uygun değer düzeltmesi	(10,000) PB
(-) Edinim sonrası toplam gerçekleşmemiş kar	(3,000) PB
(=) Bay-Tech Şirketi'nin edinim sonrası dağıtılmamış karları	2,000 PB

Şimdi konsolide dağıtılmamış karları hesaplayabiliriz.

(+) In-Tech Şirketi'nin dağıtılmamış karları	200,000 PB
(-) In-Tech Şirketi'nin edinim sonrası dağıtılmamış karlardaki payı (Bay-Tech Şirketi'nin edinim sonrası dağıtılmamış karlarının %70'i. Bu yüzden, $2,000 * \%70 = 1,400$ PB)	1,400 PB
(=) Konsolide dağıtılmamış karlar	201,400 PB

Kontrol gücü olmayan payların net varlıkların orantılı payı yöntemi kullanılarak hesaplanması:

(+) Edinim tarihinde kontrol gücü olmayan paylar	75,000 PB
(+) Edinim sonrası dağıtılmamış karlar üzerindeki kontrol gücü olmayan paylar (Bay-Tech Şirketi'nin edinim sonrası dağıtılmamış karlarının %30'u. Bu yüzden, $2,000 * \%30 = 600$ PB)	600 PB
(=) 31.12.2022 tarihinde kontrol gücü olmayan paylar	75,600 PB

Grup Konsolide Finansal Durum Tablosu (31.12.2022)

	Grup Konsolide Finansal Durum Tablosu, PB
Dönen Varlıklar	532,000
Nakit ve Nakit Benzerleri	510,000
Ticari Alacaklar (Bay-Tech Şirketi)	0
Stoklar	22,000
Duran Varlıklar	375,000
Maddi Duran Varlıklar	370,000
Şerefiye	5,000
Finansal Yatırımlar (Bay-Tech Şirketi)	0
TOPLAM VARLIKLAR	907,000
Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0
Ticari Borçlar (In-Tech Şirketi)	0
Özkaynaklar	907,000
Sermaye	630,000
Dağıtılmamış Karlar	201,400
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	75,600
TOPLAM KAYNAKLAR	907,000