

# TMS Yorum 29

## **İMTİYAZLI HİZMET ANLAŞMALARI - AÇIKLAMALAR**

### **GÜNCELLEMELER ve YÜRÜRLÜK TARİHLERİ**

- “TMS Yorum 29 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları - Açıklamalar” Yorumu 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 09/03/2007 tarih ve 26457 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Yorum, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 102 sıra no’lu Tebliğ aracılığıyla güncellenmiştir.
- Bu değişiklik doğrudan TMS Yorum 29 tarafından yapılmış olup 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- **Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TFRS Yorum 16’nın ilgili Tebliğlere göre düzeltilmiş son şekli yer almaktadır. Sözü edilen Yorumu bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler, TFRS Yorum 16’nın bu değişiklikler öncesindeki şekline Kurumumuzun resmi internet sitesinden ([www.kgk.gov.tr](http://www.kgk.gov.tr)) ve ilgili resmi gazetelerden ([rega.basbakanlik.gov.tr](http://rega.basbakanlik.gov.tr)) ulaşabilirler.**

## TMS Yorum 29

### İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları-Açıklamalar

#### İlgili düzenlemeler

---

- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 17 Kiralama İşlemleri
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
- TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- TFRS Yorum 12 İmtiyazlı Hizmet Anlaşmaları

#### Konu

---

1. Bir işletme (imtiyaz tanınan) diğer bir işletmeyle (imtiyaz tanıyan), kamunun temel ekonomik ve sosyal imkanlardan faydalanmasını sağlayan hizmetler vermesine ilişkin bir anlaşma yapabilir. İmtiyaz tanıyan, kamusal bir kimliği olan bir kamu veya özel sektör işletmesi olabilir. Su arıtma ve tedarik hizmetleri, otoyol, otopark, tünel, köprü, havaalanı ve telekomünikasyon şebekesi anlaşmaları imtiyazlı hizmet anlaşmalarına örnek olarak gösterilebilir. İşletme içi çeşitli hizmetlerin (işletme kafeteryasının işletilmesi, bina bakım hizmetleri, muhasebe veya bilgi işlem hizmetleri gibi) başka bir işletmeden hizmet alımı yoluyla gerçekleştirilmesine ilişkin anlaşmalar ise imtiyazlı hizmet anlaşması niteliğinde olmayan anlaşmalara örnek oluşturur.
2. İmtiyazlı hizmet anlaşmaları, genellikle, imtiyaz tanıyanın imtiyaz tanınan işletmeye imtiyaz süresi boyunca aşağıdaki unsurları devretmesini içerir:
  - (a) Kamunun temel ekonomik ve sosyal imkanlardan faydalanmasını sağlayan hizmetler verme hakkı ve
  - (b) Bazı durumlarda, belirli maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile finansal varlıkların kullanım hakkı.Bunun karşılığında, imtiyaz tanınan:
  - (c) Söz konusu hizmetleri belirlenen koşul ve şartlara uygun olarak imtiyaz süresi boyunca sunmayı taahhüt eder ve
  - (d) Uygun olan durumlarda, imtiyaz süresi başında ve/veya imtiyaz dönemi içerisinde elde edilmiş bulunan hakları imtiyaz süresi sonunda geri vermeyi taahhüt eder.
3. İmtiyazlı hizmet anlaşmalarının ortak özelliği, imtiyaz tanınanın kamu hizmeti sağlama konusunda hem bir hak hem de bir yükümlülük elde etmesidir.
4. Konu; imtiyaz tanınan ve imtiyaz tanıyan işletmelere ait finansal tabloların dipnotlarında kamuoyuna açıklanması gereken bilgilerin neler olduğudur.
5. Mevcut Türkiye Muhasebe Standartları, imtiyazlı hizmet anlaşmalarından bazılarının belirli yönlerini ve bunlara ilişkin olarak kamuoyuna yapılması gereken açıklamaları halihazırda içermektedir (örneğin TMS 16 maddi duran varlık edinimlerine, TMS 17 varlık kiralamalarına, TMS 38 ise maddi olmayan duran varlık edinimlerine uygulanır). Ancak imtiyazlı hizmet anlaşmaları, ekonomik açıdan dezavantajlı olmamaları koşuluyla TMS 37 kapsamında bulunanlar dışında, Türkiye Muhasebe Standartlarında herhangi bir düzenleme bulunmayan belirli koşullar altında yürürlüğe girecek sözleşmeleri de içerebilir. Dolayısıyla, bu Yorum imtiyazlı hizmet anlaşmalarına ilişkin ilave açıklamaları içerir.

## Görüş birliđi

---

6. Kamuoyuna dipnotlarda yapılacak olan açıklamalarda yer verilmesi uygun olan bilgilerin tespitinde, ilgili imtiyazlı hizmet anlaşmasının tüm yönleri göz önünde bulundurulur. İmtiyaz tanınan ve imtiyaz tanıyan her dönemde aşağıdaki hususlara ilişkin olarak kamuoyuna açıklamada bulunur:
- (a) Anlaşmanın niteliği;
  - (b) Anlaşmanın, gelecekteki nakit akışlarının tutarını, zamanını ve kesinliğini etkileyebilecek önemli koşulları (örneğin imtiyaz süresi, yeniden fiyatlandırma tarihleri, yeniden fiyatlandırma veya yeniden müzakereye baz teşkil eden koşullar),
  - (c) Aşağıdakilerin niteliği ve düzeyi (örneğin miktar, süre veya tutardan uygun olanı):
    - (i) Belirli varlıkları kullanım hakları;
    - (ii) Hizmet verme yükümlülükleri veya hizmet alma hakları;
    - (iii) Maddi duran varlık edinimi veya inşasına ilişkin yükümlülükler;
    - (iv) Belirli varlıkları imtiyaz süresi sonunda teslim etme yükümlülükleri veya elde etme hakları;
    - (v) Yenileme ve sonlandırma seçenekleri ve
    - (vi) Diğer hak ve yükümlülükler (örneğin önemli kontroller/bakımlar); ve
  - (d) Dönem içerisinde anlaşmada meydana gelen değişiklikler.
  - (e) Hizmet anlaşmasının nasıl sınıflandırıldığı.
- 6A. İmtiyaz tanınan işletme, bir finansal varlık ya da maddi olmayan duran varlık karşılığında inşaat hizmetlerinin verildiği dönemde muhasebeleştirilen gelir tutarını ve kar veya zararı açıklar.
7. Bu Yorumun 6 ncı Paragrafı uyarınca yapılması gereken açıklamalar, finansal tablo dipnotlarında her bir imtiyazlı hizmet anlaşması için ayrı ayrı veya her bir imtiyazlı hizmet anlaşması sınıfı için toplu olarak yapılır. Sınıf tabiri, benzer nitelikte bir hizmet içeren imtiyazlı hizmet anlaşmalarının gruplandırılmasını ifade eder (örneğin, geçiş ücreti anlaşmaları, telekomünikasyon anlaşmaları ve su arıtma hizmetleri).