

TFRS YORUM 1

HİZMETTEN ÇEKME, RESTORASYON VE BENZERİ MEVCUT YÜKÜMLÜLÜKLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER

GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS Yorum 1 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler” Yorumu 31/12/2006 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 15/06/2007 tarih ve 26553 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Yorum, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla;
 1. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 71 sıra no’lu,
 2. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 100 sıra no’lu

Tebliğler aracılığıyla güncellenmiştir.

- Birinci değişiklik yeni yayımlanan TMS 1 tarafından yapılmış olup, esas itibariyle 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Yeni TMS 1’in erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır. Erken uygulanma durumunda ilgili değişiklik 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- İkinci değişiklik ise doğrudan TFRS Yorum 1 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 1’in ilgili Tebliğlere göre düzeltilmiş son şekli yer almaktadır. Sözü edilen Yorumu bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler, TFRS Yorum 1’in bu değişiklikler öncesindeki şekline Kurumumuzun resmi internet sitesinden (<http://www.kgk.gov.tr>) ve ilgili Resmi Gazetelerden (<http://www.resmigazete.gov.tr>) ulaşabilirler.**

TFRS Yorum 1

Hizmetten Çekme (Yedeğe Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler

İlgili Düzenlemeler

- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
- TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 23 Borçlanma Maliyetleri
- TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

Ön Bilgi

- 1 İşletmelerin çoğu, maddi duran varlık kalemlerini sökme, kaldırma ve restore etme yükümlülüklerini taşır. Bu Yorumda, söz konusu yükümlülükler, “hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülükler” olarak anılacaktır. TMS 16’ya göre, bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti; maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin tahmini maliyeti, işletmenin ilgili kalemin elde edilmesi ya da stok üretimi dışında bir amaçla belirli bir süre kullanımı sonucunda katlandığı yükümlülüğü içerir. TMS 37, hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesine ilişkin koşulları içerir. Bu Yorum, hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesindeki değişikliklerin etkilerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin hususlara açıklama getirir.

Kapsam

- 2 Bu Yorum,
- (a) Hem TMS 16’ya uygun olarak bir maddi duran varlık kaleminin maliyetinin bir parçası olarak muhasebeleştirilen,
 - (b) Hem de TMS 37’ye uygun olarak bir borç olarak muhasebeleştirilen, hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesindeki her tür değişiklik için uygulanır.
- Örneğin, hizmetten çekme, restorasyon veya benzeri mevcut bir yükümlülük; bir tesisin faaliyetine son verilmesi, yer altından maden çıkarmaya dayalı sanayilerde çevreye verilen zararın giderilmesi veya ekipmanların kaldırılması durumlarında söz konusu olabilir.

Konu

- 3 Bu Yorum, bir hizmetten çekme, restorasyon veya benzeri mevcut bir yükümlülüğün ölçümünde değişikliğe yol açan, aşağıda belirtilen olayların etkilerinin muhasebeleştirilmesi gerektiğini düzenler:
- (a) Bir yükümlülüğü yerine getirmek için gerekli olan ekonomik faydaları (örneğin nakit akışları) oluşturan tahmini kaynak çıkışlarındaki bir değişiklik;
 - (b) TMS 37’nin 47 nci Paragrafında tanımlandığı şekilde (paranın zaman değerindeki ve borca özgü risklerdeki değişiklikleri içeren) güncel piyasa verilerine dayalı iskonto oranında meydana gelen bir değişiklik ve
 - (c) Geçen zamanı yansıtan bir artış (iskontonun çözülmesi olarak da anılır).

Görüş Birliği

- 4 Bir hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüğün ölçümünde; yükümlülüğün yerine getirilmesi için gerekli olan ekonomik faydaları oluşturan kaynak çıkışlarının tahmini zamanlamasında veya miktarındaki değişikliklerden kaynaklanan değişiklikler veya iskonto oranındaki bir değişiklik aşağıda yer alan 5 -7 nci Paragraflara göre muhasebeleştirilir.

- 5 İlgili varlığın maliyet modeline göre ölçülmesi durumunda:
- (a) Yükümlülükte meydana gelen değişiklikler, (b) bendine uygun olarak, cari dönemde ilgili varlığın maliyetine eklenir veya bu maliyetten düşülür.
 - (b) İlgili varlığın maliyetinden düşülen tutar, söz konusu varlığın defter değerini geçemez. Yükümlülükte meydana gelen bir azalma, ilgili varlığın defter değerini aştığı takdirde, aşan tutar, derhal kar-zarara yansıtılarak muhasebeleştirilir.
 - (c) Söz konusu düzeltme sonucunda bir varlığın maliyetinde artış olması durumunda, işletme, bu durumun ilgili varlığın yeni defter değerinin tamamen geri kazanılabilir olamayacağını göstergesi olup olmadığını dikkate alır. Eğer böyle bir gösterge söz konusuysa, işletme, ilgili varlığın geri kazanılabilir tutarını tahmin ederek varlığın değer düşüklüğünü test eder ve meydana gelen her tür değer düşüklüğü kaybını TMS 36'ya göre muhasebeleştirir.
- 6 İlgili varlığın yeniden değerlendirme modeline göre ölçülmesi durumunda:
- (a) Yükümlülükte meydana gelen değişiklikler, varlığın daha önce muhasebeleştirilmiş olan yeniden değerlendirme değer artışını veya azalışını değiştirir; bunun sonucunda:
 - (i) Yükümlülükte meydana gelen bir azalma ((b) bendine göre) diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir ve özkaynaktaki yeniden değerlendirme değer artışını artırır; ancak, daha önce kar veya zarar olarak muhasebeleştirilmiş olan varlığın yeniden değerlendirme değer azalışını tersine çevirdiği tutar kar-zarar olarak muhasebeleştirilir;
 - (ii) Yükümlülükte meydana gelen bir artış, kar veya zarar olarak kaydedilir; ancak, bu artış doğrudan varlıkla ilgili yeniden değerlendirme değer artışı hesabında bulunan herhangi bir alacak bakiyesi tutarında diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir ve özkaynaktaki yeniden değerlendirme değer artışını azaltır.
 - (b) Yükümlülükte meydana gelen azalmanın ilgili varlığın maliyet modeli çerçevesinde izlenmiş olsaydı muhasebeleştirilmiş olacak olan defter değerini aşması halinde, söz konusu aşan tutar derhal kar veya zararda muhasebeleştirilir.
 - (c) Yükümlülükte meydana gelen bir değişiklik, defter değerinin, raporlama dönemi sonunda gerçeğe uygun değer kullanılarak belirlenen değerden önemli ölçüde farklılaşmadığının teyidi açısından, varlığın yeniden değerlemeye tabi tutulması gerekebileceğinin bir göstergesidir. Bu şekilde yapılan bir yeniden değerlendirme, (a) bendine göre kar veya zarara ve diğer kapsamlı gelire aktarılacak tutarların belirlenmesinde dikkate alınır. Yeniden değerlendirme gerekliyse, bu sınıf içerisinde yer alan tüm varlıklar yeniden değerlendirilir.
 - (d) TMS 1(2008 yılında yayımlanan), kapsamlı gelir tablosunda diğer kapsamlı gelir olarak muhasebeleştirilen her bir gelir ve gider kaleminin açıklanmasını gerektirir. Söz konusu açıklamanın yapılmasında; yeniden değerlendirme değer artışında, yükümlülükte meydana gelen bir değişiklikten kaynaklanan değişiklikler ayrıca belirtilerek bu şekilde açıklanmalıdır.
- 7 İlgili varlığın düzeltilen amortismanına tabi tutarı, varlığın yararlı ömrü boyunca amortismanına tabi tutulur. Bu nedenle, ilgili varlık yararlı ömrünün sonuna geldiğinde, yükümlülükte daha sonra meydana gelen bütün değişiklikler, ortaya çıktıkça kar veya zararda muhasebeleştirilir. Bu durum, hem maliyet modeli hem de yeniden değerlendirme modeli için geçerlidir.
- 8 İskontonun periyodik olarak çözülmesi, ortaya çıktığı şekilde finansman maliyeti olarak kar-zararda muhasebeleştirilir. TMS 23'e göre izin verilen alternatif aktifleştirme yöntemi uygulanamaz.
9. “-”
- 9A. “-”
- Geçiş**
-
10. Muhasebe politikalarında meydana gelen değişiklikler “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar” Standardının hükümleri uyarınca muhasebeleştirilir.