

# TFRS YORUM 20

## AÇIK İŞLETME MADENİNİN ÜRETİM AŞAMASINDAKİ DEKAPAJ MALİYETLERİ

### GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS Yorum 20 Açık İşletme Madeninin Üretim Aşamasındaki Dekapaj Maliyetleri” Yorumu 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 11 Şubat 2013 Tarihli ve 28556 Sayılı sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- İsteyen işletmelerin, bu Yorumu 1/1/2013 tarihi öncesi hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulamayı seçmesi mümkündür. Erken uygulanması halinde bu durum dipnotlarda açıklanmalıdır.
- Sözü edilen Yorumla ilişkin herhangi bir değişiklik Tebliği bulunmamaktadır.

**Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TFRS Yorum 22'nin ilgili Tebliğlere göre düzeltilmiş son şekli yer almaktadır. Standardı bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler TFRS Yorum 22'nin 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 20

### Açık İşletme Madeninin Üretim Aşamasındaki Dekapaj Maliyetleri

#### İlgili düzenlemeler

---

- *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*
- *TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu*
- *TMS 2 Stoklar*
- *TMS 16 Maddi Duran Varlıklar*
- *TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar*

#### Ön bilgi

---

- 1 Açık işletme madenciliği çalışmalarında, mineral cevher yatağına ulaşabilmek için madenin atık maddelerinin (“örtü tabakası”nın) kaldırılması gerekebilir. Bu atık kaldırma işlemi ‘dekapaj’ olarak bilinmektedir.
- 2 Madenin geliştirilmesi aşamasında (üretim geçilmeden önce), dekapaj maliyetleri genellikle madenin kuruluş, geliştirme ve inşasının amortismanına tabi maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilir. Aktifleştirilen bu maliyetler, üretime geçildikten sonra genellikle üretim birimi yöntemi kullanılarak sistematik bir biçimde amortismanına tabi tutulur veya itfa edilir.
- 3 Maden işletmesi, örtü tabakasını kaldırmaya ve dekapaj maliyetlerine katlanmaya madenin üretim aşaması boyunca devam edebilir.
- 4 Üretim aşamasındaki dekapaj sırasında kaldırılan madde % 100 atık olmayabilir. Söz konusu madde genellikle cevherin ve atığın bir karışımı olmaktadır. Cevher-atık oranı, ekonomik olmayan düşük seviyeler ile kârlı olan yüksek seviyeler arasında farklı oranlarda olabilir. Cevher-atık oranı düşük olan maddenin kaldırılmasıyla mamul üretiminde kullanılabilen bazı maddeler elde edilebilir. Ayrıca, bu tabakanın kaldırılması alt tabakalardaki cevher oranı daha yüksek olan maddeye ulaşılmasına imkân sağlayabilir. Bu nedenle, dekapaj çalışması neticesinde iki tür fayda ortaya çıkabilir: mamul üretiminde kullanılabilir nitelikteki cevher elde edilmesi ve gelecek dönemlerde çıkarılacak daha fazla miktarda maddeye erişimin kolaylaşması.
- 5 Bu Yorum, dekapaj çalışmaları sonucunda ortaya çıkan bu iki faydanın muhasebeleştirme usul ve zamanı ile ilk ve sonraki ölçümünü düzenler.

#### Kapsam

---

- 6 Bu Yorum, açık işletme madenciliği çalışmalarında madenin üretim aşaması boyunca katlanılan atık kaldırma maliyetlerine (“üretim dekapaj maliyetleri”ne) uygulanır.

#### Konular

---

- 7 Bu Yorum aşağıdaki konuları ele almaktadır:
  - (a) Üretim dekapaj maliyetlerinin varlık olarak muhasebeleştirilmesi,
  - (b) Dekapaj çalışması varlığının ilk ölçümü ve
  - (c) Dekapaj çalışması varlığının sonraki ölçümü.

## Görüş birliği

### Üretim dekapaj maliyetlerinin varlık olarak muhasebeleştirilmesi

- 8 Dekapaj çalışmalarında oluşan faydanın üretilen mamul şeklinde gerçekleşen kısmına karşılık gelen dekapaj çalışmalarına ilişkin maliyetler TMS 2 “Stoklar” Standardına göre muhasebeleştirilir. 9 uncu paragrafta yer alan kriterlerin karşılanması durumunda, faydanın cevhere erişimin kolaylaşması şeklinde gerçekleşen kısmına karşılık gelen maliyetler ise duran varlık olarak muhasebeleştirilir. Bahse konu duran varlık bu Yorumda “dekapaj çalışması varlığı” olarak adlandırılmaktadır.
- 9 “Dekapaj çalışması varlığı”, yalnızca aşağıda yer alan kriterlerin tamamının karşılanması durumunda muhasebeleştirilir:
- (a) İşletmenin dekapaj çalışmasına ilişkin gelecekteki ekonomik faydayı (cevher yatağına erişimin kolaylaşması) elde etmesinin muhtemel olması,
  - (b) İşletmenin cevher yatağının erişimi kolaylaşan kısmını tanımlayabilmesi ve
  - (c) Bu kısım ile ilgili dekapaj çalışması maliyetlerinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.
- 10 Dekapaj çalışması varlığı, mevcut bir varlığa eklenmek ya da mevcut bir varlığın değeri artırılmak suretiyle muhasebeleştirilir. Başka bir ifadeyle, dekapaj çalışması varlığı mevcut bir varlığın *parçası* olarak muhasebeleştirilecektir.
- 11 Dekapaj çalışması varlığı, mevcut varlıkla aynı şekilde maddi duran varlık veya maddi olmayan duran varlık olarak sınıflandırılır. Başka bir ifadeyle, dekapaj çalışması varlığının maddi duran varlık olarak mı yoksa maddi olmayan duran varlık olarak mı sınıflandırılacağı mevcut varlığın niteliğine göre belirlenecektir.

### Dekapaj çalışması varlığının ilk ölçümü

- 12 İşletme dekapaj çalışması varlığını başlangıçta maliyeti üzerinden ölçer. Söz konusu maliyet, cevherin tanımlanan kısmına erişimi kolaylaştıran dekapaj çalışması yapılırken direkt katlanılan maliyetler ile dekapaj çalışması ile doğrudan ilişkilendirilebilir genel üretim giderlerinin dağıtımından isabet eden payın toplamıdır. Bazı arazi faaliyetler üretim dekapaj çalışması ile eş zamanlı olarak gerçekleşebilmekle birlikte bu faaliyetler üretim dekapaj çalışmasının planlandığı gibi sürdürülmesi için gerekli değildir. Bu türden arazi faaliyetlere ilişkin giderler dekapaj çalışması varlığının maliyetine dahil edilmez.
- 13 Dekapaj çalışması varlığına ve üretilen mamullere ilişkin maliyetler ayrı olarak tanımlanamadığında, üretim dekapaj maliyetleri, üretilen mamuller ile dekapaj çalışması varlığı arasında geçerli üretim ölçütüne dayanan bir dağıtım anahtarı kullanılarak dağıtılır. Söz konusu üretim ölçütü cevher yatağının tanımlanan kısmı için hesaplanır ve gelecekteki faydanın oluşturulmasında ne ölçüde ek faaliyetin yapılmasının belirlenmesine yönelik bir gösterge olarak kullanılır. Bu tür ölçütlere ilişkin örneklerden bazıları şunlardır:
- (a) Üretilmesi öngörülen stoğun beklenen maliyeti ile üretilen mamul maliyetinin karşılaştırılması,
  - (b) Belirli bir cevher üretim hacmi için, çıkarılması beklenen atığın öngörülen hacmiyle çıkarılan atığın hacminin karşılaştırılması ve
  - (c) Üretilen belirli bir cevher miktarı için, çıkarılması beklenen cevherin öngörülen maden içeriği ile çıkarılan cevherdeki maden içeriğinin karşılaştırılması.

### Dekapaj çalışması varlığının sonraki ölçümü

- 14 Dekapaj çalışması varlığı, ilk muhasebeleştirmeden sonra, parçası olduğu mevcut varlıkla aynı şekilde, maliyetinden ya da yeniden değerlendirilmiş tutarından itfa veya amortisman tutarının ve değer düşüklüğü zararlarının çıkarılması sonucunda bulunan tutar üzerinden izlenir.

- 15 Dekapaj çalışması varlığı, dekapaj çalışması sonucu erişimi kolaylaşan cevher yatağının tanımlanan kısmının beklenen faydalı ömrü boyunca sistematik olarak amortismanına tabi tutulur veya itfa edilir. Başka bir yöntemin kullanılması daha uygun olmadıkça üretim miktarı yöntemi kullanılır.
- 16 Dekapaj çalışması varlığının itfasında veya amortismanında dikkate alınan cevher yatağının tanımlanan kısmının beklenen faydalı ömrü, madenin kendisi ve ilgili maden varlıklarının itfasında veya amortismanında dikkate alınan beklenen faydalı ömürden farklı olacaktır. Buna ilişkin istisna, dekapaj çalışmasının kalan cevher yatağının tamamına erişimi kolaylaştırması durumuyla sınırlıdır. Örneğin, madenin faydalı ömrünün sonuna doğru, tanımlanan kısım cevher yatağının çıkarılacak son kısmı olduğunda bu durum ortaya çıkabilir.

## **Ek A**

### **Yürürlük tarihi ve geçiş hükümleri**

*Bu ek, bu Yorum'un ayrılmaz bir parçası olup, bağlayıcılığı bu Yorum'un diğer kısımlarıyla aynı düzeydedir.*

- A1 Bu Yorum, 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulanması halinde bu durum dipnotlarda açıklanmalıdır.
- A2 Bu Yorum sunulan en erken dönemin başında veya sonrasında katlanılan üretim dekapaj maliyetlerine uygulanır.
- A3 Sunulan en erken dönemin başı itibarıyla üretim aşaması boyunca gerçekleştirilen dekapaj çalışmalarından kaynaklanan önceden muhasebeleştirilen varlık bakiyesi (önceden gelen dekapaj varlığı), önceden gelen dekapaj varlığının ilişkilendirilebildiği cevher yatağının tanımlanabilir kısmından kalan kadarıyla, dekapaj çalışmasının ilgili olduğu mevcut varlığın bir parçası olarak yeniden sınıflandırılır. Bu tür bakiyeler, önceden gelen varlık bakiyesi ile ilişkili cevher yatağının tanımlanan kısmının kalan beklenen faydalı ömrü boyunca itfa edilir veya amortismanına tabi tutulur.
- A4 Önceden gelen dekapaj varlık bakiyesi ile ilişkili cevher yatağının tanımlanabilir bir kısmının bulunmaması durumunda, söz konusu bakiye sunulan en erken dönemin başında dağıtılmamış kârların açılış bakiyesine yansıtılır.