

TMS 16

MADDİ DURAN VARLIKLAR

GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardı 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Standart, Uluslararası Muhasebe Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla;
 1. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 66 sıra no’lu
 2. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 67 sıra no’lu,
 3. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 71 sıra no’lu,
 4. 28/11/2008 tarih ve 27068 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 111 sıra no’lu,
 5. 28/11/2008 tarih ve 27068 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 122 sıra no’lu,
 6. 08/01/2009 tarih ve 27104 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 133 sıra no’lu,
 7. 30/12/2012 tarih ve 28513 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5 sıra no’lu,
 8. 17/07/2013 tarih ve 28710 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 11 sıra no’lu,
 9. 18/09/2014 tarih ve 29123 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 25 sıra no’lu,
 10. 12/11/2014 tarih ve 29173 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 30 sıra no’lu,
 11. 16/12/2017 tarih ve 30272 sayılı Resmi Gazete’de (Mükerrer) yayımlanan 65 sıra no’lu
 12. 19/12/2017 tarih ve 30275 sayılı Resmi Gazete’de (Mükerrer) yayımlanan 117 sıra no’lu

Tebliğler aracılığıyla güncellenmiştir.

- Birinci ve üçüncü değişiklik yeni yayımlanan TMS 1 tarafından yapılmış olup, bu değişiklikler 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 değişiklikler 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- İkinci değişiklik yeni yayımlanan TFRS 3 tarafından yapılmış olup, esas itibariyle 30/06/2009 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Yeni TFRS 3’ün erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır. Erken uygulanma durumunda ilgili değişiklik 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Beşinci değişiklik TMS 40 tarafından yapılmış olup, esas itibariyle 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır. Erken uygulanma durumunda ilgili değişiklik 31/12/2007 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Dördüncü, altıncı ve sekizinci değişiklikler ise doğrudan TMS 16 tarafından yapılmış olup, dördüncü ve altıncı değişiklikler 31/12/2008, sekizinci değişiklik 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Yedinci değişiklik yeni yayımlanan TFRS 13 tarafından yapılmış olup, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Dokuzuncu değişiklik doğrudan TMS 16 tarafından yapılmış olup, 30/06/2014 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- Onuncu değişiklik doğrudan TMS 16 tarafından yapılmış olup, 31/12/2015 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.

- On birinci değişiklik TFRS 15 tarafından yapılmış olup, 31/12/2017 tarihinden sonra başlayan hesap dđnemleri için geçerlidir. TFRS 15'in erken uygulanması durumunda sđz konusu değişiklikler de uygulanır.
- On ikinci değişiklik Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan yazım ve dilbilgisi dđzeltmeleri kapsamında yapılmıőtır.

Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TMS 16'nın ilgili Tebliğlere gđre dđzeltilmiő son Őekli yer almaktadır. Standardı bu Şekliyle uygulamayı tercih etmeyen iőletmeler, TMS 16'nın bu değişiklikler öncesindeki Őekline Kurumumuzun resmi internet sitesinden (<http://www.kgk.gov.tr>) ve ilgili Resmi Gazetelerden (<http://www.resmigazete.gov.tr>) ulaőabilirler.

Türkiye Muhasebe Standardı 16
(TMS 16)
Maddi Duran Varlıklar

Amaç

1. Bu Standardın amacı, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin maddi duran varlıklardaki yatırımını ve bu yatırımdaki değişimleri belirleyebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemektir. Maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesindeki temel konular; varlıkların muhasebeleştirilmesi, defter değerlerinin belirlenmesi ve bunlarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarıdır.

Kapsam

2. Bir başka standart farklı muhasebe işlemlerini gerektirmediği veya izin vermediği sürece, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde bu Standart hükümleri uygulanır.
3. Bu Standart aşağıda belirtilen varlıkların muhasebeleştirilmesinde uygulanmaz:
 - (a) “TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardı uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmış olan maddi duran varlıklar.
 - (b) Taşıyıcı bitkiler dışındaki tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar (bkz. TMS 41 *Tarımsal Faaliyetler*). Bu Standart taşıyıcı bitkilere uygulanır ancak taşıyıcı bitkilerin ürünlerine uygulanmaz.
 - (c) Madenlere ilişkin arama, hazırlık, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının/varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi (bkz: “TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi” Standardı).
 - (d) Petrol, doğal gaz ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar.Ancak, bu Standart (b) - (d) arasında tanımlanan varlıkların geliştirilmesi ya da korunmasında kullanılan maddi duran varlıklar için uygulanır.
4. Diğer Standartlar, bir maddi duran varlık kaleminin bu Standartta yazılıdan farklı bir yöntem ile muhasebeleştirilmesini gerektirebilir. Örneğin, “TMS 17 Kiralama İşlemleri” Standardı bir işletmenin kiralanan maddi duran varlık kalemlerinin muhasebeleştirilmesinin, risk ve kazanımların transferi kapsamında değerlendirilmesini gerektirir. Ancak bu durumlarda, bu varlıklara ilişkin, amortisman dahil, uygulanacak diğer muhasebe işlemleri bu Standart ile düzenlenmiştir.
5. “TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller” Standardına uygun olarak yatırım amaçlı gayrimenkul için maliyet modeli kullanan bir işletme, bu Standartta yer alan maliyet modelini uygulamak zorundadır.

Tanımlar

6. Bu Standartta geçen terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir:

Taşıyıcı bitki: Aşağıdaki özelliklere sahip yaşayan bir bitkidir:

- (a) Tarımsal ürünlerin üretimi veya temini için kullanılması,
 - (b) Bir dönemden fazla ürün vermesinin beklenmesi ve
 - (c) Önemsiz kalıntı satışları dışında tarımsal ürün olarak satılma olasılığının çok düşük olması.
- (TMS 41’in 5A-5B paragrafları taşıyıcı bitki tanımına ilişkin detaylı bilgi içerir.)

Defter değeri: Bir varlığın birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra finansal tablolara yansıtıldığı tutarıdır.

Maliyet: Bir varlığın elde edilmesinde veya inşaatında ödenen nakit veya nakit benzerlerini veya verilen diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya belli durumlarda, (diğer TFRS’lerin özel hükümleri uyarınca) ilk muhasebeleştirme sırasında ilgili varlığa atfedilen bedeli ifade eder. (örnek TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler)

Amortisman tabi tutar: Bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değerin düşülmesiyle bulunan tutarı ifade eder.

Amortisman: Bir varlığın amortismanına tabi tutarının, yararlı ömür süresince sistematik olarak dağıtılmasını ifade eder.

İşletmeye özgü değer : Bir işletmenin bir varlığın devamlı kullanımından ve yararlı ömrünün sonunda elden çıkarıldığında elde edilmesi beklenen veya bir yükümlülüğün karşılanmasında oluşması beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade eder.

Gerçeğe uygun değer: Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyattır.

Değer düşüklüğü zararı : Bir varlığın defter değerinin geri kazanabilir tutarını aşan kısmını ifade eder.

Maddi duran varlıklar:

- (a) Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve
- (b) Bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen, fiziki kalemlerdir.

Geri kazanılabilir tutar: Bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bulunan değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.

Bir varlığın kalıntı değeri: Bir varlık tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır.

Yararlı ömür:

- (a) Bir varlığın işletme tarafından kullanılabilmesi beklenen süreyi veya
- (b) İşletme tarafından ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini ifade eder.

Muhasebeleştirme

- 7. Bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti, sadece aşağıdaki koşulların oluşması durumunda varlık olarak finansal tablolara yansıtılır:
 - (a) Bu kalemle ilgili gelecekteki ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması ve
 - (b) İlgili kalemin maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi.
- 8. Yedek parça, yardımcı donanım ve servis donanımı gibi kalemler, maddi duran varlık tanımını karşılamaları durumunda, bu TFRS uyarınca muhasebeleştirilir. Aksi halde söz konusu kalemler stok olarak sınıflandırılır.
- 9. Bu Standart muhasebeleştirmede, nelerin maddi duran varlık kalemini oluşturduğu gibi, bir ölçü birimi öngörmemiştir. Muhasebeleştirme ilkelerinin bir işletmeye özgü koşullara uygulanmasında muhakeme yapılması gerekir. Kalıplar, araç ve gereçler gibi tek başına önemsiz kalemlerin toplanarak, muhasebeleştirilme ilkelerinin toplam değere uygulanması uygun olabilir.
- 10. Bir işletme bu ilke çerçevesinde, maddi duran varlıklarla ilgili bütün maliyetleri oluştuğu tarihteki değerleriyle muhasebeleştirir. Bu maliyetler, bir maddi duran varlık kaleminin ilk elde etme veya inşa edilmesi aşamasında oluşan ve sonradan; ekleme, kısmi yenileme ve bakım için katlanılan maliyetleri içerir.

Başlangıç maliyetleri

- 11. Maddi duran varlık kalemleri güvenlik veya çevresel nedenlerle edinilebilir. Bu maddi duran varlıkların iktisabı, varolan herhangi bir maddi duran varlık kaleminden elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararları doğrudan artırmasa da, bir işletmenin diğer varlıklarından gelecekte ekonomik yarar elde etmesi için gerekli olabilir. Bu maddi duran varlık kalemlerinin elde edilmeleri sonucu, ilişkili varlıkların işletmeye gelecekte sağlayacakları ekonomik yararın, bu kalemlerin elde edilmemiş olması durumunda ilişkili varlıkların işletmeye gelecekte sağlayacakları ekonomik yarardan fazla olması nedeniyle bu kalemler maddi duran varlık olarak muhasebeleştirilir. Örneğin bir kimyasal madde üreticisi, çevre düzenlemelerine uymak için tehlikeli kimyasal maddelerin üretimi ve

depolanması için yeni kimyasal maddelerin kullanım süreçleri tesis edebilir. İşletme ilgili tesis düzenlemeleri olmaksızın kimyasal maddeleri üretip satamayacağından, bunlar varlık olarak muhasebeleştirilir. Ancak, “TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardına göre sözkonusu varlığın ve ilişkili varlıkların defter değeri, değer düşüklüğü açısından gözden geçirilir.

Sonraki maliyetler

12. Paragraf 7’de belirtilen muhasebeleştirme ilkeleri kapsamında, bir işletme maddi duran varlık kalemlerinin günlük bakım maliyetlerini aktifleştiremez. Aksine, bu maliyetleri oluştukları tarihte gelir tablosu ile ilişkilendirir. Günlük bakım maliyetleri esas olarak, işçilik, sarf malzemeleri ve küçük parça maliyetlerini içerir. Bu harcamaların amacı genel olarak maddi duran varlık kaleminin ‘tamir ve bakım’ı olarak tanımlanır.
13. Bazı maddi duran varlık kalemlerinin parçalarının düzenli aralıklarla yenilenmesi gerekebilir. Örneğin, bir fırının belirli bir saat kullanım sonrasında yeniden astarlanması gerekebilir veya uçak iç döşemeleri ve mutfağının uçağın yararlı ömrü süresince birkaç defa değiştirilmesi söz konusu olabilir. Maddi duran varlık kalemleri aynı zamanda, bir binanın iç duvarlarının değiştirilmesi gibi daha az sıklıkta gerçekleşen yenilemeler veya bir defaya mahsus yenilemeler için elde edilebilir. Paragraf 7’de belirtilen muhasebeleştirilme ilkeleri kapsamında bir işletme, muhasebeleştirme kriterlerinin sağlanması durumunda, yenileme kapsamındaki bir parçanın maliyetini olduğu zaman ilgili maddi duran varlık kaleminin defter değerine dahil ederek muhasebeleştirir. Yenilenen parçaların defter değeri, bu Standardın finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakmaya ilişkin hükümleri kapsamında finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılır. (bkz. 67-72 no’lu paragraflar).
14. Bir maddi duran varlık kaleminin kullanımının devamı için (örnek olarak bir uçak), parçaların yenilenmiş olup olmadığına bakılmaksızın, düzenli arıza kontrolleri yapılması gerekebilir. Muhasebeleştirilme kriterlerinin sağlanması durumunda, yapılan her büyük çaplı kontrolün maliyeti yenileme olarak maddi duran varlık kalemlerinin defter değerine dahil edilerek muhasebeleştirilir. Bir önceki kontrolden kalan (fiziki parçalardan ayrıştırılabilen) herhangi bir maliyetin defter değeri finansal durum tablosundan (*bilançodan*) çıkartılır. Bu, bir önceki kontrolün maliyetinin, kalemin iktisap veya inşa edilmiş işlemi sırasında var olup olmadığına bakılmaksızın gerçekleşir. Gerekli olduğu takdirde, gelecekteki benzer bir kontrolün tahmin edilen maliyeti, kalemin iktisap veya inşa edildiğinde var olan kontrol unsurunun bir göstergesi olarak kullanılabilir.

Muhasebeleştirmede ölçüm

15. Varlık olarak muhasebeleştirilme koşullarını sağlayan bir maddi duran varlık kalemi, maliyet bedeli ile ölçülür.

Maliyet unsurları

16. Bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti aşağıdaki unsurları içerir:
 - (a) İndirimler ve ticari iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve iade edilmeyen alış vergileri dahil, satın alma fiyatı.
 - (b) Varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak duruma getirilmesine ilişkin her türlü maliyet.
 - (c) 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 yükümlülük.
17. Doğrudan ilgili varlığa atfedilebilir maliyetler aşağıda belirtilmiştir:
 - (a) Doğrudan maddi duran varlık kaleminin elde edilmesiyle veya inşaatıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler (“TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar” Standardında belirtildiği şekilde)
 - (b) Yerin hazırlanmasına ilişkin maliyetler;
 - (c) İlk teslimata ilişkin maliyetler;
 - (d) Kurulum ve montaj maliyetleri;
 - (e) Varlığın uygun şekilde çalışıp çalışmadığına dair yapılan test maliyetlerinden, varlığı gerekli yer ve duruma getirirken üretilen kalemlerin satışından elde edilen net hasılat düşüldükten sonra kalan

tutar (teçhizatın denenmesi sırasında üretilen örnekler gibi) ve

(f) Mesleki ücretler.

18. Belirli bir dönemde stok üretiminde kullanılan bir maddi duran varlık kaleminin sökülmesi ve taşınması ile, ilgili varlığın üzerinde kullanıldığı yerin restorasyonuna ilişkin katlanılan maliyetlere “TMS 2 Stoklar” Standardı hükümleri uygulanır. TMS 2 ve TMS 16 kapsamında maliyetlerle ilgili muhasebeleştirilen yükümlülükler “TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar” Standardı çerçevesinde ölçülür ve finansal tablolara yansıtılır.
19. Bir maddi duran varlık kaleminin maliyetine girmeyen maliyet unsuru örneklerine aşağıda yer verilmiştir:
 - (a) Yeni bir tesis açılmasının maliyetleri;
 - (b) Yeni bir ürün veya hizmetin tanıtılmasına ilişkin maliyetler (reklam ve tanıtım harcamaları dahil);
 - (c) Yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kitlesiyle iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler (personel eğitim masrafları dahil) ve
 - (d) Yönetim giderleri ve diğer genel giderler.
20. Bir maddi duran varlık kalemi, yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli duruma ve yere getirildiği andan itibaren maliyetlerinin defter değerinde muhasebeleştirilmesine son verilir. Bu sebeple, bir kalemin kullanımı veya daha verimli şekilde düzenlenmesi kapsamında katlanılan maliyetler defter değerine dahil edilmez. Örneğin aşağıda belirtilen maliyetler bir maddi duran varlık kaleminin defter değerine dahil edilmez:
 - (a) Yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilir durumda olup, henüz kullanıma sokulmamış veya tam kapasitenin altında çalışan kalemler için katlanılan maliyetler;
 - (b) Bir kalemin üreteceği mal veya hizmete henüz talebin oluşması aşamasında katlanılan maliyetler gibi başlangıç zararları ve
 - (c) İşletme faaliyetlerinin kısmen veya tamamen yeniden organizasyonu veya yeniden yerleşimine ilişkin harcamalar.
21. Bazı faaliyetler, bir maddi duran varlık kaleminin inşası ya da geliştirilmesine bağlı olarak ortaya çıkabilir. Ancak bunlar ilgili kalemin, yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli yere ve duruma getirilmesi için gerekli faaliyetler değildir. Bu arıza faaliyetler, inşaat veya geliştirme faaliyetleri aşamasında veya öncesinde gerçekleşebilir. Örneğin inşaat alanı, inşaatın başladığı zamana kadar araç park alanı olarak kullanılarak gelir elde edilebilir. Arıza faaliyetler bir kalemin yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli durum ve yere getirilmesi için gerekli olmadığından; gelir ve giderler, gelir tablosunda ilgili gelir ve gider sınıflarında muhasebeleştirilir.
22. İşletme inşa edilen varlıkların maliyetleri de iktisap edilen varlıklarla aynı ilkelere göre belirlenir. İşletme, olağan faaliyetleri kapsamında benzer varlıkları satış amacıyla üretiyorsa, bu varlıkların maliyeti satış için üretilen varlıkların maliyetine genellikle eşit olur (bkz. TMS 2). Bu sebeple, bu tür maliyetler hesaplanırken işletme içi kârlar elimine edilir. Benzer şekilde, bir varlığın işletme imal edilmesinde kullanılan normalin üzerindeki tutarda artık madde, iş gücü veya diğer kaynaklar varlığın maliyetine dahil edilmez. Borçlanma maliyetlerinin işletme inşa edilen maddi duran varlık kaleminin defter değerinin bir unsuru olarak muhasebeleştirilmesine ilişkin ilkeler “TMS 23 Borçlanma Maliyetleri” Standardı ile belirlenmiştir.
- 22A. Taşıyıcı bitkiler işletme inşa edilen maddi duran varlık kalemlerinde olduğu gibi, yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi için gerekli duruma ve yere getirilmeden önce muhasebeleştirilir. Bu doğrultuda, bu Standartta ‘inşa’ ifadesine yapılan atıflar taşıyıcı bitkilerin yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli duruma ve yere getirilmeden önce yetiştirilmesi için gerekli faaliyetleri kapsayacak şekilde dikkate alınır.

Maliyetin ölçümü

23. Bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti, muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatın eşdeğeri tutardır. Eğer ödeme normal kredi vadelerinin ötesine erteleniyorsa, peşin fiyat eşdeğeri ile toplam ödeme arasındaki fark, TMS 23’te izin verilen alternatif yöntem çerçevesinde defter değerinde

taşınmadığı sürece, kredi dönemi boyunca faiz olarak finansal tablolara yansıtılır.

24. Bir veya birden fazla maddi duran varlık kalemi, parasal olmayan varlık veya varlıklar, veya parasal ve parasal olmayan varlıkların birleşimi karşılığında elde edilebilir. Aşağıda parasal olmayan varlıkların takasına değinilmekle beraber, bu durum bir önceki cümlede belirtilen bütün takaslar için de geçerlidir. Bu kapsamdaki bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti aşağıdaki durumlardan bir veya daha fazlası söz konusu olmadığı sürece gerçeğe uygun değeri ile ölçülür:

- (a) Takas işleminin ticari içerikten yoksun olması,
(b) Elde edilen varlığın veya elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülememesi.

İşletme, elden çıkarılan varlığı hemen finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakamıyorsa dahi, elde edilen kalem bu şekilde ölçülür. Elde edilen kalemin gerçeğe uygun değeri ile ölçülmemesi durumunda, maliyeti elden çıkarılan varlığın defter değeri ile ölçülür.

25. Bir İşletme, takas işleminin ticari içeriğe sahip olup olmadığını; işlem sonucunda gelecekteki nakit akışlarının ne kadar değişeceğini gözönünde bulundurarak belirler. Aşağıdaki koşullardan birinin varlığı halinde takas işleminin ticari öze sahip olduğu kabul edilir:

- (a) Elde edilen varlıktan kaynaklanacak nakit akışlarının (risk, zamanlama ve tutar olarak) transfer edilen varlıktan kaynaklanacak nakit akışlarından farklı olması; veya
(b) İşletmenin işlemde etkilenen faaliyetlerinin işletmeye özgü değerinin takas işlemi sonucu değişmesi ve
(c) (a) veya (b)'de belirtilen farkların, takas edilen varlıkların gerçeğe uygun değerine göre önemli olması.

Bir takas işleminin ticari içeriğe sahip olup olmadığını belirlemede, işletmenin işlemde etkilenen faaliyetlerinin işletmeye özgü değerine ilişkin olarak vergi sonrası nakit akışları dikkate alınır. Bu analizlerin sonuçları, işletmenin ayrıntılı hesaplamalar yapmasını gerektirmeyecek ölçüde açık olabilir.

26. Bir varlığın gerçeğe uygun değeri, (a) ilgili varlık için makul gerçeğe uygun değer ölçümlerinin yer aldığı aralıktaki değişkenliğin önemli olmaması durumunda veya (b) söz konusu aralıktaki çeşitli tahminlere ilişkin olasılıkların gerçeğe uygun değer belirlenirken makul bir şekilde değerlendirilebildiği durumda, güvenilir bir şekilde ölçülebilir.
27. Finansal kiralama işlemi kapsamında bir kiracı tarafından elde tutulan maddi duran varlık kaleminin maliyeti "TMS 17 Kiralama İşlemleri" Standardı uyarınca belirlenir.
28. Bir maddi duran varlık kaleminin defter değeri "TMS 20 Devlet Bağışlarının Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması" Standardı uyarınca alınan devlet bağışları sebebiyle azaltılabilir.

Muhasebeleştirme sonrası ölçüm

29. Bir işletme muhasebe politikası olarak Paragraf 30'daki maliyet modelini ya da Paragraf 31'deki yeniden değerlendirme modelini seçer ve bu politikayı ilgili maddi duran varlık sınıfının tamamına uygular.

Maliyet modeli

30. Bir maddi duran varlık kalemi varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, finansal tablolarda maliyetinden birikmiş amortisman ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile gösterilir.

Yeniden değerlendirme modeli

31. Gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen bir maddi duran varlık kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden gösterilir. Yeniden değerlendirilmiş tutar, yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, müteakip birikmiş amortisman ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir. Yeniden değerlendirmeler, raporlama dönemi sonu (*bilanço*) tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değer kullanılarak bulunacak tutarın defter değerinden önemli ölçüde farklı olmasına neden olmayacak şekilde düzenli olarak yapılmalıdır.

32. “-”
33. “-”
34. Yeniden değerlemelerin sıklığı, yeniden değerlendirme konusu maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerlerindeki değişimlere bağlıdır. Yeniden değerlendirilen varlığın gerçeğe uygun değerinin defter değerinden önemli ölçüde farklılaşması durumunda, varlığın tekrar yeniden değerlendirilmesi gerekir. Bazı maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerleri önemli değişiklikler göstermesi nedeni ile yıllık olarak yeniden değerlendirilmeyi gerektirir. Gerçeğe uygun değerlerinde önemli değişiklikler olmayan maddi duran varlık kalemleri için bu sıklıkta yeniden değerlendirilmesine gerek yoktur. Bu kalemler için sadece üç veya beş yılda bir yeniden değerlendirilmesine gerekli olabilir.
35. Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulduğunda, varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutara göre düzeltilir. Yeniden değerlendirme tarihinde, varlık aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutulur:
- (a) Brüt defter değeri, varlığın defter değerinin yeniden değerlendirilmesiyle tutarlı bir şekilde düzeltilir. Örneğin, brüt defter değeri gözlemlenebilir piyasa verileri dikkate alınarak veya defter değerindeki değişimle orantılı olarak düzeltilebilir. Yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş amortisman, brüt defter değeri ile varlığın birikmiş değer düşüklüğü zararlarının dikkate alınmasından sonraki defter değeri arasındaki fark kadar düzeltilir ya da
- (b) Birikmiş amortisman varlığın brüt defter değeri ile netleştirilir. Birikmiş amortisman düzeltmeleri, varlıkların 39 ve 40 ıncı paragraflara göre muhasebeleştirilen defter değerindeki artış veya azalışların bir parçasını oluşturur.
- Birikmiş amortismanın düzeltilmesi veya elimine edilmesinden kaynaklanan düzeltmeler, varlıkların 39 ve 40 ıncı paragraflara göre muhasebeleştirilen defter değerlerinde meydana gelen artış veya azalışların bir parçasını oluşturur.
36. Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirildiğinde, o varlığın ait olduğu tüm maddi duran varlık sınıfı da yeniden değerlendirilir.
37. Bir işletmenin faaliyetlerinde benzer özellik ve kullanıma sahip varlıkların gruplandırılması bir maddi duran varlık sınıfını oluşturur. Aşağıdakiler farklı sınıflara örnek olarak sayılabilir:
- (a) Arazi;
- (b) Arazi ve binalar;
- (c) Makinalar;
- (d) Gemiler;
- (e) Uçaklar;
- (f) Motorlu taşıtlar;
- (g) Mobilya ve demirbaşlar;
- (h) Ofis gereçleri ve
- (i) Taşıyıcı bitkiler.
38. Bir maddi duran varlık sınıfındaki kalemler, içlerinden bazılarının seçilerek yeniden değerlemeye tabi tutulmasının ve bu tutarların finansal tablolarda değişik tarihlere ait maliyetler ve değerler olarak raporlanmasının önlenmesi için eş zamanlı olarak yeniden değerlemeye tabi tutulur. Ancak, bir varlık sınıfı, kısa bir sürede yeniden değerlendirilmesinin sonuçlanması ve güncelliğinin korunması kaydıyla, dönüşümlü olarak yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.
39. Eğer bir varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucunda artmışsa, bu artış diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmelidir ve doğrudan özkaynak hesap grubunda yeniden değerlendirme değer artışı adı altında toplanmalıdır. Ancak, bir yeniden değerlendirme değer artışı, aynı varlığın daha önce kar ya da zarar ile ilişkilendirilmiş bulunan yeniden değerlendirme değer azalışını tersine çevirdiği ölçüde gelir olarak muhasebeleştirilir.
40. Eğer bir varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucunda azalmışsa, bu azalma gider olarak

muhasebeleştirilir. Ancak, bu azalış diğer kapsamlı gelirden bu varlıkla ilgili olarak yeniden değerlendirilme fazlasındaki her tür alacak bakiyesinin kapsamı ölçüsünde muhasebeleştirilmelidir. Diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen söz konusu azalış, yeniden değerlendirme fazlası başlığı altında özkaynaklarda birikmiş olan tutarı azaltır.

41. Bir maddi duran varlık kalemine ilişkin özkaynak hesap grubundaki yeniden değerlendirme değer artışı, ilgili varlık finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakıldığında doğrudan geçmiş yıl kârlarına aktarılabilir. Aynı husus varlığın kullanımdan çekilmesi veya elden çıkarılması durumunda da geçerli olabilir. Öte yandan, değer artışının bir kısmı, varlık işletme tarafından kullanıldıkça da aktarılabilir. Bu durumda, aktarılan değer artışı, varlığın yeniden değerlendirilmiş defter değeri üzerinden hesaplanan amortisman ile orijinal maliyeti üzerinden hesaplanan amortisman arasındaki fark kadar olur. Yeniden değerlendirme değer artışından geçmiş yıl kârlarına aktarım kâr veya zarar üzerinden yapılamaz.
42. Maddi duran varlıkların yeniden değerlemesinden kaynaklanan, varsa, gelir vergilerinin etkileri “TMS 12 Gelir Vergileri” Standardına uygun olarak muhasebeleştirilir ve açıklanır.

Amortisman

43. Bir maddi duran varlık kaleminin, toplam maliyetine göre önemli bir maliyeti olan her bir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulur.
44. Bir işletme, maddi duran varlık kaleminin başlangıçta muhasebeleştirilmiş olan tutarını, önemli parçalara ayırır ve her bir parçayı ayrı olarak amortismanına tabi tutar. Örneğin, bir uçağın gövdesi ve motoru ister mülkiyete, ister finansal kiralamaya konu olsun, her ikisine de ayrı ayrı amortisman ayırmak uygun olabilir. Benzer bir şekilde, bir işletme, kiraya veren konumunda olduğu faaliyet kiralamasıyla ilgili olarak maddi duran varlık edinmişse, söz konusu kalemin maliyetine yansıtılan ve piyasa koşullarına göre elverişli olan ya da olmayan kiralama sürelerine atfedilebilir tutarların ayrı ayrı amortismanına tabi tutulması uygun olabilir.
45. Bir maddi duran varlık kaleminin önemli bir parçasının sahip olduğu yararlı ömür ve amortisman yöntemi ile aynı kalemin bir başka önemli parçasının sahip olduğu yararlı ömür ve amortisman yöntemi aynı olabilir. Böyle parçalar amortisman giderinin belirlenmesinde gruplandırılabilir.
46. İşletme maddi duran varlık kaleminin bazı parçalarını ayrı olarak amortismanına tabi tuttuğu kapsamda, kalemin kalan kısmını da amortismanına tabi tutar. Kalan kısım, kalemin tek başına önemli olmayan parçalarından oluşur. İşletmenin bu parçalar için değişen beklentileri olması durumunda, kalan kısma ilişkin amortismanın ilgili tüketim alışkanlıkları ve/veya yararlı ömrü doğru olarak yansıtacak şekilde gerçekleştirilmesi için tahmin teknikleri kullanılabilir.
47. Bir İşletme, bir kalemin, maliyeti ilgili kalemin toplam maliyetine göre önemli olmayan parçalarını ayrı olarak amortismanına tabi tutabilir.
48. Her bir döneme ilişkin amortisman gideri, başka bir varlığın defter değerine dahil edilmediği sürece, gelir tablosu ile ilişkilendirilir.
49. Dönemin amortisman gideri genel olarak gelir tablosunda muhasebeleştirilir. Ancak, bazı durumlarda varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik faydalar diğer varlıkların üretiminde kullanılır. Bu durumda, amortisman gideri diğer varlığın maliyetinin bir parçasını oluşturur ve defter değerine dahil edilir. Örneğin, üretim tesisi ve ekipmanlarının amortismanı stokların dönüştürme maliyetine dahil edilir (bkz. TMS 2). Benzer şekilde, geliştirme faaliyetleri için kullanılan maddi duran varlıkların amortismanı “TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardı uyarınca muhasebeleştirilerek bir maddi olmayan duran varlığın maliyetine eklenebilir.

Amortismanına tabi tutar ve amortisman dönemi

50. Bir varlığın amortismanına tabi tutarı yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtılır.
51. Bir varlığın kalıntı değeri ve yararlı ömrü en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirilerek, beklentilerin önceki tahminlerden farklı olması durumunda, değişiklik(ler) “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar” Standardı uyarınca muhasebe tahmininde değişiklik olarak muhasebeleştirilir.
52. Amortisman, varlığın kalıntı değeri defter değerini aşmadığı sürece, gerçeğe uygun değerinin defter değerini aştığı durumlarda dahi finansal tablolara yansıtılır. Bir varlığın bakım ve onarımı, amortisman ayırma ihtiyacını ortadan kaldırmaz.

53. Bir varlığın amortismanına tabi tutarı, kalıntı değeri düşülerek belirlenir. Uygulamada, bir varlığın kalıntı değeri genellikle değersiz ve dolayısıyla amortismanına tabi tutarın hesaplanmasında önemsizdir.
54. Bir varlığın kalıntı değeri varlığın defter değerine eşit ya da daha fazla bir tutara yükselebilir. Bu durumda, varlığın amortisman gideri, kalıntı değeri sonradan varlığın defter değerinin altında bir değere düşene kadar sifıra eşit olur.
55. Bir varlığın amortismanına tabi tutulması, varlık kullanılabilir olduğunda, örneğin, yönetim tarafından istenilen yer ve duruma getirildiği zaman başlar. Bir varlığın amortismanı, ilgili varlığın TFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılma (veya satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan bir gruba dahil edilme) tarihi veya varlığın finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakıldığı tarihin erken olanında durdurulur. Bu yüzden amortisman ayırma işlemi, varlık tamamen itfa olmadıkça, atıl kaldığında ya da kullanımdan kaldırıldığında durmaz. Ancak, kullanıma göre amortisman metodu uygulanırken, amortisman gideri üretim olmadığı zamanlarda sıfır olabilir.
56. Bir varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik yararlar, işletme tarafından esas olarak kullanım süresince tüketilir. Ancak, teknik ya da ticari değer yitirme ve bir varlığın boş kaldığı durumlardaki aşınma ve yıpranma çoğunlukla varlıktan elde edilecek ekonomik yararların düşmesine yol açar. Sonuç olarak, bir varlığın yararlı ömrünün belirlenmesinde aşağıdaki tüm faktörler dikkate alınır:
- (a) Varlığın beklenen kullanımı. Kullanım varlığın beklenen kapasitesine ya da fiziksel üretimine bağlı olarak değerlendirilir.
- (b) Beklenen fiziksel aşınma ve yıpranma. Beklenen fiziksel aşınma ve yıpranma, varlığın kullanıldığı vardiya sayısı, bakım onarım programı ve varlığın atıl kaldığı zamanlardaki tamirat ve bakım gibi operasyonel faktörlere bağlıdır.
- (c) Üretimdeki değişikliklerden veya gelişmelerden ya da varlığın ürettiği ürün veya hizmetin pazar talebindeki değişikliklerden kaynaklanan teknik ya da ticari değer yitirme. Bir varlığın kullanımıyla üretilen bir kalemin satış fiyatında beklenen gelecekteki azalışlar varlığın teknik ya da ticari açıdan değerini yitirmesine dair beklenti oluşturabilir, dolayısıyla varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik yararların bir azalışını yansıtabilir. (d) İlgili kiralama işlemlerinin geçersiz olacağı tarihler gibi, varlığın kullanımındaki yasal ya da benzeri kısıtlamalar.
57. Varlığın yararlı ömrü işletmenin varlıktan beklediği faydaya göre belirlenir. İşletmenin varlık yönetimi politikası, varlıkların belirli bir süre ya da gelecekteki ekonomik yararlarının belirli oranda tüketilmesinden sonra elden çıkarılmasını gerektirebilir. Bu nedenle, bir varlığın yararlı ömrü ekonomik hizmet süresinden kısa olabilir. Bir varlığın yararlı ömrünün tahmini, işletmenin benzer varlıklara ilişkin tecrübelerine dayanan bir takdir meselesidir.
58. Arsa ve binalar birlikte alındıklarında dahi ayrılabilir maddi duran varlıklardır ve ayrı olarak muhasebeleştirilirler. Taş ocakları ve toprak doldurmak için kullanılan alanlar gibi bazı istisnalar hariç olmak üzere, arsaların sınırsız yararlı ömrü vardır ve bu nedenle amortismanına tabi tutulmazlar. Binaların sınırlı yararlı ömrü vardır ve bu nedenle amortismanına tabi varlıktırlar. Bir binanın üzerinde bulunduğu arsanın değerindeki artış binanın amortismanına tabi tutarını etkilemez.
59. Arsanın maliyetinin, alanın sökölme, kaldırma ve restorasyon maliyetini içermesi durumunda, arsanın sözkonusu maliyetlere ilişkin bölümü, bu maliyetlere katlanılmasından elde edilen faydalardan yararlanma süresi boyunca amortismanına tabi tutulur. Bazı durumlarda, arsanın kendisinin kısıtlı bir yararlı ömrü olabilir, bu durumda, arsanın kullanımından sağlanacak faydaları yansıtacak şekilde amortisman ayrılır.

Amortisman Yöntemi

60. Kullanılan amortisman yöntemi, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarına ilişkin olarak işletme tarafından uygulanması beklenen tüketim modelini yansıtır.
61. Bir varlığa uygulanan amortisman yöntemi en azından, her hesap döneminin sonunda gözden geçirilir. Varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim modelinde önemli bir değişiklik olması durumunda yöntem, değişmiş olan modeli yansıtacak şekilde değiştirilir. Böyle bir değişiklik, TMS 8 uyarınca muhasebe tahminindeki bir değişiklik olarak muhasebeleştirilir.
62. Bir varlığın amortismanına tabi tutarının yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtmak için çeşitli amortisman yöntemleri kullanılabilir. Bu yöntemler doğrusal amortisman yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi, ve üretim miktarı yöntemlerini içerir. Doğrusal amortisman yönteminde, varlığın kalıntı

değeri değişmediği sürece, amortisman gideri yararlı ömrü boyunca sabittir. Azalan bakiyeler yönteminde, amortisman gideri yararlı ömür boyunca azalır. Üretim miktarı yönteminde beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılır. İşletme, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim biçimini en çok yansıtan yöntemi seçer. Seçilen yöntem gelecekteki ekonomik yararların beklenen tüketim biçiminde bir değişiklik olmadıkça dönemden döneme tutarlı olarak uygulanır.

- 62A. Varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılatı esas alan bir amortisman yöntemi uygun değildir. Varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılat, genellikle varlığın ekonomik yararlarının tüketimi dışındaki etkenleri yansıtır. Örneğin hasılat; diğer girdiler ve işlemlerden, satış faaliyetlerinden ve satış hacimleri ve fiyatlarındaki değişikliklerden etkilenir. Hasılatın fiyat bileşeni, varlığın tüketim şekliyle ilgisi olmayan enflasyon tarafından etkilenebilir.

Değer düşüklüğü

63. Bir maddi duran varlık kaleminde değer düşüklüğü olup olmadığının belirlenmesinde, “TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardı hükümleri uygulanır. Bu standart bir işletmenin varlığın defter değerinin nasıl gözden geçirileceğini, bir varlığın geri kazanılabilir tutarının nasıl belirleneceğini, ve değer düşüklüğü zararının ne zaman muhasebeleştirileceği ya da iptal edileceğini belirler.

64. “-”

Değer düşüklüğü tazminatı

65. Değer düşüklüğü olan, kayıp ya da vazgeçilen maddi duran varlık kalemleri için üçüncü kişilerden alınan tazminatlar, tazminat tahsil edilebilir olduğunda gelir tablosu ile ilişkilendirilir.
66. Maddi duran varlık kalemlerinin değer düşüklüğü ya da kayıpları, ve bunlara ilişkin üçüncü kişilerden talep edilen veya tahsil edilen tazminatlar ve yenilenen varlıklar için sonradan yapılan satınalma veya inşa faaliyetleri farklı ekonomik olaylardır ve aşağıdaki şekilde farklı esaslarla muhasebeleştirilir:
- (a) Maddi duran varlık kalemlerinin değer düşüklüğü TMS 36’ya göre muhasebeleştirilir.
 - (b) Kullanım dışı kalan ya da elden çıkarılan maddi duran varlık kalemlerinin finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılması bu Standart uyarınca belirlenir.
 - (c) Değer düşüklüğü olan, kayıp ya da vazgeçilen maddi duran varlık kalemi için üçüncü kişilerden alınan tazminatlar tahsil edilebilir olduğunda kâr veya zararın belirlenmesinde dikkate alınır.
 - (d) Yenilenen, satın alınan ya da yenileme amacıyla inşa edilen maddi duran varlık kalemlerinin maliyeti bu Standarda göre belirlenir.

Finansal Durum Tablosu (*Bilanço dışı*) bırakma

67. Bir maddi duran varlık kaleminin defter değeri aşağıdaki durumlarda finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılır:
- (a) Elden çıkarıldığında veya
 - (b) Kullanımından ya da elden çıkarılmasından gelecekte ekonomik yarar beklenmediği durumlarda.
68. Bir maddi duran varlık kaleminin finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılmasından doğan kazanç veya kayıp ilgili kalem bilanço dışı bırakıldığında (TMS 17 farklı şekilde satış ve geri kiralama işlemi gerektirmedikçe) gelir tablosu ile ilişkilendirilir. Kazançlar, hasılat olarak sınıflandırılmaz.
- 68A. Ancak, başkalarına kiralanmak amacıyla elinde bulundurmakta olduğu maddi duran varlıklarını normal faaliyet akışı içerisinde düzenli olarak satmakta olan bir işletme, bu gibi varlıkların kiralanma amacı sona erdiği ve ilgili varlıklar satış amaçlı elde tutulan varlık haline geldiğinde, bu varlıkları defter değerleri üzerinden stoklara aktarır. Sözü edilen varlıkların satışından elde edilen tutar, TFRS 15 *Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat* uyarınca hasılat olarak muhasebeleştirilir. Normal faaliyet akışı içerisinde satılmak üzere elde bulundurulmakta olan varlıkların stoklara aktarıldığı durumlarda TFRS 5 uygulanmaz.
69. Bir maddi duran varlık kaleminin elden çıkarılması çeşitli yollarla (satış, finansal kiralama veya bağış) gerçekleşebilir. Bir maddi duran varlığın elden çıkarma tarihi TFRS 15’teki, bir edim yükümlülüğünün ne zaman yerine getirildiğinin belirlenmesine ilişkin hükümler uyarınca, teslim alan kişinin varlığın

kontrolünü elde ettiği tarihtir. Satış ve geri kiralama işlemi yoluyla elden çıkarmalarda TMS 17 uygulanır.

70. Eğer, 7 nci Paragraftaki muhasebeleştirme ilkesine göre işletmenin maddi duran varlık kaleminin defter değerine, ilgili kalemin bir parçası için yenileme maliyetini dahil etmesi durumunda; yenilenen parçanın ayrı olarak itfa edilip edilmediğine bakılmaksızın, yenilenen parçanın defter değeri finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılır. İşletme için yenilenen parçanın defter değerinin belirlenmesi mümkün/uygulanabilir değilse, yenileme maliyeti, yenilenen parçanın alındığında ya da inşaa edildiğindeki maliyetinin bir göstergesi olarak kullanılabilir.
71. Bir maddi duran varlık kaleminin finansal durum tablosu (*bilanço*) dışı bırakılmasından doğan kazanç ya da kayıp; varsa varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan net tahsilat ile varlığın defter değeri arasındaki fark olarak belirlenir.
72. Bir maddi duran varlık kaleminin finansal tablo dışı bırakılmasından doğan kazanç ya da kayba dâhil edilecek bedel, TFRS 15'in 47-72'nci paragraflarındaki işlem bedelinin belirlenmesine ilişkin hükümler uyarınca belirlenir. Kazanç ya da kayba dâhil edilen tahmini bedelde meydana gelen sonraki değişimler, TFRS 15'in işlem bedelindeki değişimlere ilişkin hükümleri uyarınca muhasebeleştirilir.

Açıklama

73. Finansal tablolarda her maddi duran varlık grubu için aşağıdaki açıklamalar yapılır:
 - (a) Brüt defter değerinin belirlenmesine ilişkin ölçüm esasları;
 - (b) Kullanılan amortisman yöntemleri;
 - (c) Faydalı ömürler veya kullanılan amortisman oranları;
 - (d) Dönem başı ve sonundaki brüt defter değeri ile birikmiş amortisman tutarı (birikmiş değer düşüklüğü zararlarıyla birlikte),
 - (e) Defter değerinin dönem başı ve sonundaki, aşağıdaki maddeleri gösteren mutabakatı:
 - (i) Girişler;
 - (ii) TFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan veya satış amaçlı elde tutulan varlık olarak elden çıkarılacak bir gruba dahil edilenler ve diğer çıkışlar;
 - (iii) İşletme birleşmeleri yoluyla iktisap edilenler;
 - (iv) Paragraf 31, 39 ve 40 doğrultusunda yapılan yeniden değerlemelerden doğan artış ve azalışlar ile TMS 36 uyarınca diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen veya iptal edilen değer düşüklüğü zararları;
 - (v) TMS 36 uyarınca gelir tablosu ile ilişkilendirilen değer düşüklüğü zararları;
 - (vi) TMS 36 uyarınca gelir tablosu ile ilişkilendirilen iptal edilmiş değer düşüklüğü zararları;
 - (vii) Amortisman;
 - (viii) Yurtdışındaki işletmenin, raporlayan işletmenin finansal tablolarında kullanılan para birimine çevrilmesi dahil olmak üzere; finansal tabloların geçerli para biriminden finansal tablolarda kullanılan para birimine çevrilmesinden doğan net kur farkları ve
 - (ix) Diğer değişiklikler.
74. Finansal tablolarda ayrıca aşağıdakiler açıklanır:
 - (a) Borçlar için teminat olarak gösterilen maddi duran varlıklar ve maddi duran varlıklar üzerindeki rehin ve ipotekler ile tutarları;
 - (b) Maddi duran varlığın inşası sırasında katlanılan ve defter değerine dahil edilen harcamaların tutarı;
 - (c) Maddi duran varlıkları edinmek için yapılan sözleşmeye bağlanmış taahhütler ve
 - (d) Kapsamlı gelir tablosu üzerinde ayrı olarak raporlanmamışsa, değeri düşen, kaybolan veya elden çıkarılan maddi duran varlık kalemleri için üçüncü şahıslar tarafından tazmin edilen ve gelir

tablosu ile ilişkilendirilmiş olan tutarlar.

75. Amortisman yönteminin seçimi ve amortisman tabi varlıkların yararlı ömürlerinin belirlenmesi işletmelerin takdirine bırakılmıştır. Buna bağlı olarak, benimsenen yöntemlerin ve tahmin edilen yararlı ömürlerin veya amortisman oranlarının kamuya açıklanması finansal tablo kullanıcılarınca işletme yönetimi tarafından belirlenmiş politikaların gözden geçirilmesine ve diğer işletmelerle kıyaslamalar yapılabilmesine olanak tanıyan bilgiler sağlar. Bu nedenle aşağıdaki hususlar da kamuya açıklanır:
- (a) Dönem boyunca gelir tablosunda veya diğer varlıkların elde etme maliyetlerinin bir parçası olarak muhasebeleştirilen amortisman tutarı ve
 - (b) Dönem sonundaki birikmiş amortisman tutarı.
76. TMS 8 uyarınca işletme, cari dönemde etkisi olan ya da sonraki dönemlerde etkisi olması beklenen muhasebe tahminlerindeki değişikliklerinin niteliği ve etkilerini kamuya açıklar. Maddi duran varlıklar için böyle bir açıklama aşağıda belirtilen hususlara ilişkin tahminlerdeki değişikliklerden kaynaklanabilir:
- (a) Kalıntı değerler;
 - (b) Maddi duran varlık kalemlerinin sökülmesi ve taşınması ile restorasyonuna ilişkin tahmini maliyetler;
 - (c) Yararlı ömürler ve
 - (d) Amortisman yöntemleri.
77. Maddi duran varlık kalemlerinin yeniden değerlemeye tabi tutulması durumunda TFRS 13 uyarınca yapılması zorunlu açıklamaların yanı sıra aşağıdaki hususlar açıklanır:
- (a) Yeniden değerlemenin yürürlük tarihi;
 - (b) Yeniden değerlemenin bağımsız bir bilirkişi tarafından yapıp yapılmadığı;
 - (c) “-”
 - (d) “-”
 - (e) Her bir yeniden değerlendirilmiş maddi duran varlık grubu için, maliyet modeli kullanılmış olsaydı bu çerçevede muhasebeleştirilecek defter değeri ve
 - (f) Yeniden değerlendirme değer artışının dönem içindeki değişimi ve bakiyenin ortaklara dağıtılmasına ilişkin kısıtlamalar.
78. TMS 36 uyarınca 73 üncü Paragraf (e) bendi (iv)-(vi) alt bentlerindeki açıklanması gereken bilgilere ek olarak, bir işletme, değeri düşen maddi duran varlıklarla ilgili bilgileri açıklar.
79. Aşağıdaki bilgiler de finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik olabilir:
- (a) Geçici olarak atıl durumda olan maddi duran varlıkların defter değeri;
 - (b) Halen kullanımda olan tamamen itfa olmuş maddi duran varlıkların brüt defter değerleri;
 - (c) Aktif kullanımdan çekilen ve TFRS 5 uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmamış maddi duran varlıkların defter değeri ve
 - (d) Maliyet metodu kullanılması durumunda; defter değerinden önemli ölçüde farklı olması halinde, maddi duran varlıkların gerçeğe uygun değeri.

Bu nedenle yukarıdaki tutarların işletmelerce açıklanması teşvik edilir.

Geçiş hükümleri

80. 24-26 ncı Paragraflarda yer alan varlık takası işlemi ile elde edilen maddi duran varlık kalemlerinin başlangıçtaki ölçümlerine ilişkin hükümler, ileriye dönük olarak sadece gelecekteki işlemlere uygulanır.
- 80A *2010-2012 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler* değişikliğiyle, bu Standardın 35 inci paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişikliğin ilk uygulama tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ve bir önceki yıllık hesap döneminde muhasebeleştirilen tüm yeniden değerlemeler için

bu değişiklik uygulanır. Ayrıca, zorunlu olmamakla birlikte, karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgiler düzeltililebilir. Karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgilerin düzeltilmemesi durumunda, düzeltilmemiş bilgiler açıkça belirtilir, bu bilgilerin farklı esasta sunulduğu ifade edilir ve bu esas açıklanır.

- 80B. *Tarımsal Faaliyetler: Taşıyıcı Bitkiler* değişikliğinin (TMS 16 ve TMS 41'e ilişkin değişiklik) ilk kez uygulandığı raporlama döneminde TMS 8'in 28(f) paragrafında öngörülen sayısal bilginin cari dönem için açıklanması gerekli değildir. Ancak sunulan her bir önceki dönem için TMS 8'in 28(f) paragrafı uyarınca öngörülen sayısal bilgi sunulur.
- 80C. Taşıyıcı bitkilere ilişkin bir kalemin, *Tarımsal Faaliyetler: Taşıyıcı Bitkiler* değişikliğinin (TMS 16 ve TMS 41'e ilişkin değişiklik) ilk kez uygulandığı raporlama dönemine ilişkin finansal tablolarda, sunulan en erken dönemin başındaki gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülmesi tercih edilebilir ve söz konusu gerçeğe uygun değer o tarihteki tahmini maliyet olarak kullanılabilir. Önceki defter değeri ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark, sunulan en erken dönemin başındaki dağıtılmamış kârların açılış bakiyesine yansıtılır.
81. “-”
- 81A. “-”
- 81B. “-”
- 81C. “-”
- 81D. “-”
- 81E. “-”
- 81F. TFRS 13, 6 ncı paragrafta yer alan gerçeğe uygun değer tanımı ile 26, 35 ve 77 nci paragrafları değiştirmiş ve 32 ve 33 üncü paragrafları silmiştir. Söz konusu değişiklikler TFRS 13 uygulandığında uygulanır.
- 81G. *2009-2011 Dönemindeki Yıllık İyileştirmeler* değişikliğiyle 8 inci Paragraf değiştirilmiştir. Bu değişiklik “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar” Standardı uyarınca geriye dönük olarak 1 Ocak 2013 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Söz konusu değişikliğin erken uygulanması durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır.
- 81H *2010-2012 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler* değişikliğiyle, bu Standardın 35 inci paragrafı değiştirilmiş ve 80A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Temmuz 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.
- 81I. *Geçerli Amortisman ve İtfa Yöntemlerinin Açıklanması* değişikliğiyle (TMS 16 ve TMS 38'e İlişkin Değişiklik) bu Standardın 56 ncı paragrafı değiştirilmiş ve 62A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.
- 81J. TFRS 15 *Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat*, 68A, 69 ve 72'nci paragrafları değiştirmiştir. TFRS 15 uygulandığında söz konusu değişiklikler de uygulanır.
- 81K. *Tarımsal Faaliyetler: Taşıyıcı Bitkiler* (TMS 16 ve TMS 41'e ilişkin değişiklik); 3, 6 ve 37'nci paragrafları değiştirmiş, 22A ve 80B-80C paragraflarını eklemiştir. Söz konusu değişiklikler 1 Ocak 2016'da veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulama durumunda, bu husus dipnotlarda açıklanır. Değişiklikler, 80C paragrafında belirtilen durum hariç olmak üzere, TMS 8 uyarınca, geriye dönük olarak uygulanır.
82. “-”
83. “-”