

TMS 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDINA GENEL BAKIŞ

MELTEM KIRDÖK AK
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR,
BAĞIMSIZ DENETÇİ
ŞUBAT 2021



TMS 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARTI

AMAÇ

KAPSAM

TANIMLAR

MUHASEBELEŞTİRME

AMORTİSMAN

DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ

FİNANSAL TABLO DIŞI BIRAKMA

AÇIKLAMA

AMAÇ	KAPSAM DIŞI VARLIKLAR
FİNANSAL TABLO KULLANICILARININ ŞİRKETLERİN MDV YATIRIMLARINI VE BU YATIRIMLARDAKİ DEĞİŐİMLERİ İZLEYEBİLMELERİNİ SAĞLAMAK,	- TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan MDV ve Durdurulan Faaliyetler uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan MDV’ler <u>Taşıyıcı bitkiler dışındaki</u> tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar (taşıyıcı bitkilere TMS 16 uygulanır)
MDV LER İLE İLGİLİ MUHASEBE İŐLEMLERİNİ DÜZENLEMEK	- Madenlere ilişkin arama, hazırlık, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının/varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi - Petrol, doğal gaz ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar

Tanım	Açıklama
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. ARAZİ-BİNA-MAKİNELER-GEMİLER-UÇAKLAR-MOTORLU TAŞITLAR-DEMİRBAŞ VE MOBİLYALAR-TAŞIYICI BİTKİLER
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. (TMS 20 Devlet Teşvikleri maliyeti azaltabilir)
Amortisman tabi tutar:	Bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan <u>kalıntı değerin düşülmesiyle</u> bulunan tutarı ifade eder.
Amortisman:	Bir varlığın <u>amortisman tabi tutarının</u>, <u>yararlı ömür süresince</u> sistematik olarak dağıtılmasını ifade eder.
Değer düşüklüğü zararı:	Bir varlığın <u>defter değerinin geri kazanabilir tutarını aşan kısmını</u> ifade eder. (TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü)

Örnek Olay	Değerlendirme
Yedek parça sektöründe faaliyet gösteren Şirket elektrikli otomobil yedek parçaları üretimi yapacağı yeni bir fabrika satın almıştır.	TMS 16 kapsamında MDV dir. Fabrika, bir dönemden fazla süreli olmak üzere Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak üzere edinilmiştir.
Demir çelik sektöründe faaliyet gösteren bir işletme bulunduğu sanayi bölgesinde ilave bir fabrika binası satın almıştır. Yönetim sözkonusu fabrikayı Pandemi dolayısı ile uygun bir bedel ile aldığını ve amacının fabrikayı kiraya vermek üzere (faaliyet kiralaması şeklinde) değerlendirmek olduğunu beyan etmiştir.	TMS 16 kapsamında bir MDV değildir. Yönetim sözkonusu binayı mal ve hizmet üretiminden ziyade kira ve/veya sermaye kazancı elde etmek üzere elde tuttuğundan TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Standardı kapsamında muhasebeleştirmelidir.
İşletme faaliyette bulunduğu organize sanayi bölgesinde avantajlı fiyat ve vade ile boş bir arsa satın almıştır. Yönetim gelecekte sözkonusu arsayı nasıl kullanılacağına henüz karar vermemiştir.	TMS 16 kapsamında bir MDV değildir. İlgili Raporlama dönemindeki yönetim değerlendirmesine göre MDV kriterlerini karşılamıyor. TMS 40 a göre gelecekte nasıl kullanılacağına karar verilmemiş arsalar «yatırım amaçlı gayrimenkul» olarak sınıflanır.
İnşaat sektöründe faaliyet gösteren bir işletme yeni yapımını tamamladığı 8 adet bloktan 1 tanesini «genel merkez» olarak kullanmaya karar vermiştir.	İşletmenin tamamladığı 8 bloktan 7 adedi TMS 2 stoklar kapsamında muhasebeleştirilir iken ; genel merkez binası TMS 16 kapsamında üretim maliyeti üzerinden Maddi Duran Varlık olarak muhasebeleştirilecektir.

Tanım	Açıklama
Bir varlığın kalıntı değeri:	Bir varlık <u>tahmin edilen yararlı ömrünün</u> 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.
Geri kazanılabilir tutar:	Bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bulunan değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.
Gerçeğe uygun değer:	Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyattır.

Operasyonel kiralamaya konu varlıkların kalıntı değerleri

Operasyonel kiralamaya konu varlıkların kalıntı değerleri ile ilgili muhasebe politikaları ve kullanılan önemli muhasebe tahmin ve varsayımlarının detayı için Dipnot 2.4'e ve Dipnot 7'ye bakınız.

Kilit Denetim Konusu	Konunun denetimde nasıl ele alındığı
Grup'un bağlı ortaklığı Garanti Filo'nun Operasyonel kiralamaya konu varlıklarının kalıntı değeri Grup'un operasyonel kiralamaya konu araçların kiralama süresi sonunda elden çıkarılması sonucu satış maliyetleri düşüldükten sonra elde edilmesi beklenen tahmini tutardır. Kalıntı değer Grup'un geçmiş satışları ve piyasa fiyatlarını göz önüne bulundurarak tahmin edildiği için yönetimin yargılarına dayanmaktadır. Operasyonel kiralamaya konu varlıkların finansal tablolar açısından önemi ve kalıntı değerlerinin tespitinin önemli ölçüde yönetimin tahmin ve yargılarına dayanması nedeniyle, konu kilit denetim konularından biri olarak belirlenmiştir.	Bu alanda uyguladığımız denetim prosedürlerimiz aşağıdakileri içermektedir: · Operasyonel kiralamaya konu varlıklar ve kalıntı değerlerin tespitine ilişkin süreçler ve süreçler üzerindeki kontroller incelenmiştir. · Yönetimin operasyonel kiralamada kullanılan varlıkların kalıntı değerleri için kullanmış olduğu tahmin ve varsayımların tutarlılığı ve uygunluğu test edilmiştir. · Operasyonel kiralamada kullanılan varlıkların kiralama süresi sonunda hesaplanan kalıntı değerleri, kiralama süresi sonundaki fiili satış sonuçlarıyla karşılaştırılarak test edilmiştir.

MUHASEBELEŞTİRME

Bir MDV Kaleminin Maliyet Bedeli ancak aşağıdaki koŐulların oluŐması halinde «varlık» olarak finansal tablolara alınır.

(a) Bu kalemle ilgili gelecekteki **ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması** ve (**Kavramsal çerçeve varlık tanımında değişiklik var. 1.1.2020)

(b) İlgili kalemin maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi.

Yedek parça, yardımcı donanım gibi kalemler ancak MDV tanımını karşılarla ise MDV olarak sınıflandırılırlar.

Standartta bir varlığın MDV olarak sınıflandırılmasında belirli ölçüt yada tutarsal sınırlama yoktur. Kalıplar, araç ve gereçler gibi tek başına önemsiz kalemlerin toplanarak, muhasebeleştirilme ilkelerinin toplam değere uygulanması uygun olabilir.

Bölüm 4 - Finansal Tabloların Unsurları

Bu bölümde finansal tabloların beş unsuru açıklanmıştır (varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir ve gider).

Varlığın önceki tanımı

Geçmişte olan işlemlerin sonucunda ortaya çıkan ve halihazırda işletmenin kontrolünde olan ve gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlaması beklenen değerlerdir.

Varlığın yeni tanımı

Geçmişteki olayların bir sonucu olarak işletme tarafından kontrol edilen mevcut bir ekonomik kaynaktır.
Ekonomik kaynak, ekonomik fayda üretme potansiyeline sahip bir haktır.

Varlık tanımındaki temel değişiklikler

- Ekonomik kaynağın ayrı bir tanımı – varlığın ekonomik kaynak olduğu ve varlığın, ekonomik faydaların işletmeye nihai girişi olmadığı açıklığa kavuşturulmuştur.
- "Beklenen" ifadesinin çıkarılması – ekonomik faydaların ortaya çıkmasının kesin veya muhtemel olmasına gerek yoktur.
- Ekonomik faydaların, varlığı finansal tablolara alma kararları ile varlığın ölçümünü etkilemesi ihtimalinin düşük olması.

Yükümlülüğün önceki tanımı

Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ödemesi işletmenin ekonomik fayda sağlayabilecek değerlerinde bir çıkışa neden olacak mevcut yükümlülüklerdir.

Yükümlülüğün yeni tanımı

İşletmenin geçmişteki olayların bir sonucu olarak bir ekonomik kaynağı devretme konusundaki mevcut mükellefiyettir.
Mükellefiyet, bir işletmenin kaçınma imkanının olmadığı bir görev veya sorumluluktur.

Yükümlülük tanımındaki temel değişiklikler

- Ekonomik kaynağın ayrı bir tanımı- yükümlülüğün ekonomik kaynakları devretme mükellefiyeti olduğu ve yükümlülüğün, ekonomik kaynakların işletmeden nihai çıkışı olmadığı açıklığa kavuşturulmuştur.
- 'Çıkış' ifadesinin çıkarılması – yukarıda varlık için olan değişiklik ile aynı uygulama yapılmıştır.
- Yükümlülüğün tanımına "kaçınma imkânı bulunmayan" kriterinin eklenmesi

Değişikliklerin özeti

Varlık ve yükümlülüğün tanımları yeniden yapılmış, gelir ve giderlerin tanımları ise bu düzenlemeyi yansıtabilecek şekilde güncellenmiştir.

Özkaynak tanımı, işletmenin tüm yükümlülükleri düşüldükten sonra varlıkları üzerinde kalan hakları olarak kalmış, değişikliğe uğramamıştır.

'Kaçınma imkânı bulunmayan' kriteri

Revize *Kavramsal Çerçeve*, 'kaçınma imkânı bulunmayan' kriterinin aşağıdaki durumlarda nasıl uygulandığını açıklar:

- a) Bir görev veya sorumluluk, işletmenin teamüle dayalı uygulamalarından, yayımlanmış politikalarından veya belirli beyanlarından kaynaklanıyorsa. İşletmenin bu teamüllere, politikalara veya beyanlara aykırı davranma imkânı bulunmuyorsa mükellefiyeti vardır.
- b) Eğer bir görev ya da sorumluluk işletmenin gelecekteki belirli bir eylemine bağlıysa. İşletmenin bu eylemden kaçınma imkânı bulunmuyorsa yükümlülüğü vardır.

Başlangıç Maliyeti –İlk Ölçüm

- «Satin Alma Maliyeti» (İndirimler ve ticari iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve **iade edilmeyen alış vergileri dahil**, satın alma fiyatı.
 - Varlığın vadeli olarak edinilmesi halinde **peşin alma fiyatı üzerinden varlık muhasebeleştirilir** ve **vade farkı kredi sürecince faiz gideri olarak muhasebeleştirilir**. (TMS 23 Borçlanma Maliyeti Standardına göre finansman giderinin aktifleştirilmesini izin verilen durumlar hariç)
- «Üretim Maliyeti» -Varlığın işletmede üretilmesi durumunda
 - İşletme, olağan faaliyetleri kapsamında benzer varlıkları satış amacıyla üretiyorsa, bu varlıkların maliyeti satış için üretilen varlıkların maliyetine genellikle eşit olur.
 - Varlığın üretiminde kullanılan **normalin üzerindeki tutarda artık madde, iş gücü veya diğer kaynaklar varlığın maliyetine dahil edilmez**.
- Varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak duruma getirilmesine ilişkin her türlü maliyet.
 - Doğrudan maddi duran varlık kaleminin elde edilmesiyle veya inşaatıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler ,
 - Yerin hazırlanmasına ilişkin maliyetler,
 - Kurulum ve montaj maliyetleri,
 - İlk teslimata ilişkin maliyetler;
 - Test Maliyetleri (test üretimleri sonucu elde edilen ürünlerden hasılat elde edilmesi halinde test maliyetlerinde düşölür.) *****Maddi Duran Varlıklar – Amaçlanan Kullanım Öncesi Kazançlar 1.1.2022 den itibaren test gelirleri ve bunlar il ilgili giderler gelir tablosu ile ilişkilendirilecek-erken uygulamaya izin var.**
 - Mesleki ücretler
- Maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonu ilişkin tahmini maliyeti, işletmenin ilgili kalemin elde edilmesi ya da stok üretimi dışında bir amaçla belirli bir süre kullanımı sonucunda katlandığı yükümlölük.

Sonraki Maliyet

- Bir MDV ilk kez muhasebeleştirildikten sonra ;
MDV nin ekonomik ömrünü uzatan harcamalar veya
MDV nin Kapasitesini veyahut verimliliğini arttıran harcamalar (üretimdeki hızlanma, ürünün daha kaliteli hale gelmesi vb) ;

MDV olarak muhasebeleştirme kriterlerinin de sağlanması durumunda maddi duran varlık kaleminin defter değerine dahil ederek muhasebeleştirir ve kalan ömrü üzerinden amortismanına tabi tutulur.

- **Örnek 1: Belirli Aralıklarla Yenilenmesi Zorunlu Parçalar –Bu parçalar yukarıdaki gibi muhasebeleştirilen parçalar finansal tablo dışı bırakılmalıdır.**
- **Örnek 2: Periyodik Önemli Bakım Onarımlar –MDV maliyeti ile ilişkilendirilen bakımlar büyük çaplı bakım ve onarımlar olup MDV nin kullanımı sırasında zorunlu olarak yapılması gereken bakım onarımlardır.**

- **Gider Yazılması Gereken Sonraki Maliyetler Örnekler**
- Günlük bakım onarım maliyetleri,
- Kullanıma hazır olan bir MDV nin henüz kullanılmaması veyahut kapasitesinin altında kullanılması sonucu oluşan ilave maliyetler,
- İşletme faaliyetlerinin kısmen veya tamamen yeniden organizasyonu veya yeniden yerleşimine ilişkin harcamalar,
- Yeni bir tesis açılmasının maliyetleri,
- Yeni bir ürün veya hizmetin tanıtılmasına ilişkin maliyetler (reklam ve tanıtım harcamaları dahil);
- Yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kitlesiyle iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler (personel eğitim masrafları dahil) ve
- Yönetim giderleri ve diğer genel giderler.

KGK tarafından yayımlanan Bobifrs modülünden alıntıdır.

Örnek 12.6:

İşletme, 1 Ocak 2020 tarihinde üretimde kullandığı 600.000 TL (%18 KDV dâhil) tutarındaki bir cihazı almak amacıyla 10.000 TL tutarındaki işlem bedeli dâhil toplam 610.000 TL kredi kullanmıştır.

İşletme Ocak 2020'de makinenin yerleştirileceği alana taşınması için 25.000 TL ve kurulumu için 100.000 TL maliyete katlanmıştır.

Ocak 2020'de, makinenin işletme tarafından kullanılan sistemlerle daha uyumlu çalışması amacıyla yapılan hazırlık çalışmalarında aşağıdaki giderler ortaya çıkmıştır:

- Malzeme - 62.000 TL
- İşçilik - 150.000 TL
- Uyarlamalarda kullanılan teçhizatın amortismanı - 20.000 TL

Ocak 2020'de ayrıca, işletmenin üretim personeli yeni makinenin nasıl kullanılacağına ilişkin olarak eğitime tabi tutulmuş olup söz konusu eğitim kapsamında aşağıdaki giderler ortaya çıkmıştır:

- İşletmede çalışmayan ve eğitim veren uzmana ödenen ücret - 10.000 TL
- İşçilik - 5.000 TL

Şubat 2020'de işletmenin üretim personeli makineyi test etmiş ve mühendisler ise yeni makinenin yönetimin amaçladığı şekilde çalışması için gerekli diğer uyarlamaları yapmıştır. Makinenin test edilmesi sürecinde aşağıdaki giderler ortaya çıkmıştır:

- Malzeme - 20.000 TL (test aşamasında üretilen ürünün satışından elde edilen 2.000 TL tutarındaki hasılatın düşülmüş hâliyle)
- İşçilik - 7.000 TL
- Uyarlamalarda kullanılan teçhizatın amortismanı - 20.000 TL

1 Mart 2020 tarihi itibarıyla makine kullanıma hazır hâle getirilmiştir. Ancak, başlangıçta çok fazla sipariş alınamaması sebebiyle işletme Mart ayı boyunca söz konusu makineyi kullandığı faaliyetlerde 23.000 TL tutarında zarar etmiştir.

1 Mart 2020 tarihinde kullanıma hazır hâle gelen makinenin ilk kayda alınırken maliyet bedeli aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

1 Mart 2020 tarihinde kullanıma hazır hâle gelen makinenin ilk kayda alınırken maliyet bedeli aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

KDV dâhil satın alma fiyatı	600.000 TL
İade alınabilir vergi olan KDV	(91.526 TL)
Satın alma fiyatı	508.474 TL
Taşıma gideri	25.000 TL
Kurulum giderleri	100.000 TL
Ocak 2020'de yapılan hazırlık çalışmaları	
Malzeme	62.000 TL
İşçilik giderleri	150.000 TL

12

Amortisman giderleri	20.000 TL
	232.000 TL
Test etme maliyetleri	
Malzeme	20.000 TL
İşçilik	7.000 TL
Amortisman	20.000 TL
	47.000 TL
İlk kayda alma maliyeti	912.474 TL

Makinenin ilk kayda alma maliyeti belirlenirken, işletmenin kullandığı krediye ilişkin olarak ortaya çıkan 10.000 TL tutarındaki işlem ücreti, varlığın kullanıma hazır hâle getirilmesinde katlanan bir gider olmayıp tamamen kredi kullanılmasıyla ilişkili olduğu için varlığın maliyetine dâhil edilmeyecektir.

Diğer taraftan, makinenin, herhangi bir eğitim verilmeden yönetimin amaçladığı şekilde çalışabilmesi sebebiyle, üretim personeline verilen eğitim için katlanan giderler, ilk kayda alma maliyetine dâhil edilmeyecektir.

Bununla birlikte, ilk kayda alma maliyetine, edinilen varlığın amaçlanan kullanıma hazır hâle getirilmesi amacıyla katlanan giderler dâhil edildiğinden, 1 Mart 2020 tarihinden sonra makinenin kullanıldığı faaliyetlerde ortaya çıkan giderler ilk kayda alma sırasında dikkate alınmamaktadır. Bu sebeple, 1 Mart 2020 tarihinden sonra ortaya çıkan 23.000 TL tutarındaki zarar, makinenin maliyetine yansıtılmayacaktır.

Uçakların parçalara ayrılarak muhasebeleştirilmesi

Uçakların parçalara ayrılarak muhasebeleştirilmesi ile ilgili muhasebe politikaları ve kullanılan önemli muhasebe tahmin ve varsayımlarının detayı için Dipnot 2.4.3'e bakınız.

Kilit Denetim Konusu

31 Aralık 2019 itibarıyla maddi duran varlıklar altında muhasebeleştirilen uçaklar Grup'un toplam varlıklarının yaklaşık olarak % 56'sını oluşturmaktadır.

Uçakların değerinin ölçülmesinde kullanılan yönetimin önemli tahmin ve yargıları şu şekildedir:

- **Uçakların faydalı ömürlerinin ve kalıntı değerlerinin belirlenmesi,**
 - **Uçakların ne şekilde parçalara ayrılacağına belirlenmesi,**
 - **Farklı parçalarına göre ayrıştırılan uçakların net defter değerlerinin incelenmesi (nakit yaratan birimler (NYB)),**
 - **Grup, doğrudan satın alım veya finansal kiralama yöntemiyle edinilen uçaklarının maliyetlerini uçak gövdesinin ve motorlarının yapılacak büyük bakımlar sırasında yenilenecek olan önemli kısımlarını dikkate alarak gövde, gövde büyük bakım, motor ve motor büyük bakım olacak şekilde parçalara ayırmaktadır. Gövde büyük bakım ve motor büyük bakım parçaları bir sonraki bakıma kadar olan süre veya uçağın kalan faydalı ömrünün düşük olanı üzerinden amortisman tabi tutulmaktadır.** Takip eden büyük gövde ve motor bakımları da gerçekleştiğinde aktifleştirilerek, bir sonraki bakıma kadar olan süre veya uçağın kalan faydalı ömrünün kısa olanı üzerinden amortisman tabi tutulmaktadır.
- Uçaklarının parçalara ayrılarak faydalı ömürlerinin belirlenmesi önemli ölçüde yönetim tahmin ve muhakemesi içerdiğinden, bu konu kilit denetim konularından biri olarak belirlenmiştir.

Konunun denetimde nasıl ele alındığı

Bu alanda uyguladığımız denetim prosedürlerimiz aşağıdakileri içermektedir:

- Faydalı ömür ve kalıntı değer tahminlerini Grup'un filo planı ile son dönemlerde yapmış olduğu uçak alım/kiralama işlemleri ve sözleşme hakları ile karşılaştırdık.
- Grup filosundaki uçakların ayrıştırılmış önemli uçak parçalarını ve ömürlerini sektörel uygulamalarla karşılaştırdık.
- Grup'un amortisman politikalarını, uçakların ve ilgili ekipmanların tahmini faydalı ömürleri ve kalıntı değerleri ile birlikte gelecekteki satın alımları ve uçakların elden çıkarmalarını da içeren, filo planı için planlarını analiz ettik.
- Uçak parçalarının faydalı ömürlerini sektörel ortalama aralıkları ile karşılaştırdık.
- Amortisman giderlerini; önceden belirlenmiş faydalı ömürler üzerinden yeniden hesapladık.

Grup, doğrudan satın almayla veya finansal kiralama ile edinilen uçaklarının maliyetlerini uçak gövdesinin ve motorlarının yapılacak büyük bakımlar sırasında yenilenecek olan önemli kısımlarını dikkate alarak gövde, gövde büyük bakım, motor ve motor büyük bakım olacak şekilde parçalara ayırmaktadır. Gövde büyük bakım ve motor büyük bakım parçaları bir sonraki bakıma kadar olan süre veya uçağın kalan ömrünün düşük olanı üzerinden amortismanına tabi tutulmaktadır. Takip eden büyük gövde ve motor bakımları da gerçekleştiğinde aktifleştirilerek, bir sonraki bakıma kadar olan süre veya uçağın kalan ömrünün kısa olanı üzerinden amortismanına tabi tutulmaktadır.

Maddi duran varlıkların elden çıkarılması ya da bir maddi duran varlığın hizmetten alınması sonucu oluşan kazanç veya kayıp satış hasılatı ile varlığın defter değeri arasındaki fark olarak belirlenir ve kar veya zarara dahil edilir.

Maddi varlıkların faydalı ömürleri ve kalıntı değerleri aşağıda belirtilmiştir:

	<u>Faydalı Ömür (yıl)</u>	<u>Kalıntı değer</u>
- Binalar	25 ve 50	-
- Uçak gövde ve motorları	25	%10
- Kargo uçakları gövde ve motorları	25	% 10
- Gövde büyük bakım	6	-
- Motor büyük bakım	3-8	-
- Yedek motor büyük bakım	3-13	-
- Komponentler	7	-
- Tamir edilebilen yedek parçalar	3 ve 7	-
- Simülatörler	25	%10
- Makina ve ekipmanlar	3-15	-
- Döşeme ve demirbaşlar	3-15	-
- Taşıtlar	4-7	-
- Diğer maddi varlıklar	4-15	-
- Özel maliyetler	Kira süresi /5 yıl	-

İLK MUHASEBELEŞTİRME SONRASI ÖLÇÜM-SEÇİMLİK HAK

MALİYET MODELİ	YENİDEN DEĞERLEME MODELİ
Bir varlık MDV olarak kayda alındıktan sonra ; Maliyet modeli ile muhasebeleştirme seçilmesi halinde ;	Bir varlık MDV olarak kayda alındıktan sonra ; Yeniden Değerleme modeli ile muhasebeleştirme seçilmesi halinde ;
- Sözkonusu MDV finansal tablolarda; ➤ maliyetinden birikmiş amortisman ve ➤ varsa birikmiş değer düşüklüğü (*) zararları indirildikten sonraki değeri ile gösterilir. (*) Bir maddi duran varlık kaleminde değer düşüklüğü olup olmadığının belirlenmesinde , TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü 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.	- Sözkonusu MDV finansal tablolarda; ➤ yeniden değerleme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, müteakip birikmiş amortisman ➤ ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değer ile gösterilir.

YENİDEN DEĞERLEME

Maddi Duran Varlıkların yeniden değerlendirme işlemleri *genellikle konusunda uzman «Değerleme Kuruluşları» tarafından* yapılır. Ancak gerekli mesleki bilgiye sahip ve maddi duran varlık sınıf ve yeri konusunda güncel bilgisi olan kişiler tarafından da değerlendirme günündeki gerçeğe uygun değerler tespit edilebilir.

Yeniden değerlemelerin sıklığı, yeniden değerlendirme konusu maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değerlerindeki değişimlere bağlıdır. 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 sadece üç veya beş yılda bir yeniden değerlendirme yapılması yeterli olabilir**.

Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirildiğinde, **o varlığın ait olduğu tüm maddi duran varlık sınıfı da yeniden değerlendirilir**. (duran varlık sınıfı örneğin arsa ve araziler, binalar, makineler, gemiler, uçaklar vb her biri ayrı birer sınıftır.)

İşletmelerin sahip olduğu MDV grupları için yapılan yeniden değerlendirme çalışmalarını yapan uzman kuruluşların değerlendirme raporları TDS lerden «BDS 620 Uzman Çalışmalarının Kullanılması» standardına göre Şirket denetçisi tarafından değerlendirilmelidir. (Uzman yetkinliği, kabiliyeti ve tarafsızlığının kontrolü, varsayım ve tahminlerin değerlendirilmesi, çalışmasının denetim kanıtı sağlayacak nitelikte olup olmadığı, teknik hesaplamaların yeniden hesaplanması..)

Yeniden Değerleme Düzeltmesi

Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulduğunda, varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutara göre düzeltilir. Yeniden Değerleme Düzeltmesinde standart seçime tabi iki yöntem belirlemiştir.

Brüt Yöntem

Bu yöntemde varlığın Birikmiş amortismanı varlığı brüt defter değerindeki değişikliklerle orantılı olarak düzeltilir ve böylece yeniden değerlendirme sonrasındaki varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına eşit olarak raporlanır. KGK Bobifrs Modül Örnek

Net Yöntem

Bu yöntemde varlığın amortismanı varlığın brüt defter değerinden mahsup edilerek kapatılır ve varlığın bu işlem后会 sonra kalan defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına getirilir.

Örnek 12.13:

İşletme 250.000 TL'ye bir makine satın almıştır. İşletme makinenin sonraki ölçümünü yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden yapmaktadır. İşletme makinenin faydalı ömrünü 10 yıl olarak tahmin etmekte olup 4. yılın sonu itibarıyla makinenin yeniden değerlendirilmiş tutarını 300.000 TL olarak belirlemiştir.

Yeniden değerlendirme tarihinde varlığın defter değeri: $250.000 \text{ TL} - (250.000 \text{ TL} / 10 \text{ yıl} \times 4 \text{ yıl}) = 250.000 \text{ TL} - 100.000 \text{ TL} = 150.000 \text{ TL}$

Defter değeri olan 150.000 TL ile yeniden değerlendirilmiş tutar olan 300.000 TL arasındaki 150.000 TL'lik fark özkaynaklarda "Yeniden Değerleme Yedeği" kaleminde gösterilecektir.

Bu kapsamda, söz konusu yeniden değerlendirme işlemine yönelik kayıtlar brüt ve net yönteme göre sırasıyla aşağıdaki gibi olacaktır:

Brüt Yöntem:

Tesis, Makine ve Cihazlar	250.000 TL	
Birikmiş Amortismanlar (-)		100.000 TL
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları		150.000 TL

Net Yöntem:

Tesis, Makine ve Cihazlar	50.000 TL	
Birikmiş Amortismanlar (-)	100.000 TL	
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları		150.000 TL

Yeniden Değerleme Sonucu Bir Varlığın Değeri Artar ise;

- Bu artış diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilmelidir ve doğrudan özkaynak hesap grubunda yeniden değerlendirme değeri artışı adı (kar veya zararda sınıflandırılmayacak birikmiş diğer kapsamlı gelirler altında toplanmalıdır.
- Ancak, bir yeniden değerlendirme değeri artışı, **aynı varlığın daha önce kar ya da zarar ile ilişkilendirilmiş bulunan yeniden değerlendirme değeri azalışını tersine çevirdiği ölçüde gelir olarak muhasebeleştirilir. Aşan kısım ise özkaynak hesap grubunda yeniden değerlendirme değeri artış fonuna ilave edilir.**

Yeniden Değerleme Sonucu Bir Varlığın Değeri Azalır ise;

- Bu azalma gider olarak muhasebeleştirilir.
- Ancak, bu azalış diğer kapsamlı gelirden bu varlıkla ilgili olarak yeniden değerlendirme 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.

Bir maddi duran varlık kalemine ilişkin özkaynak hesap grubundaki yeniden değerlendirme değeri artışı, ilgili varlık finansal tablo dışı bırakıldığında doğrudan geçmiş yıl kârlarına aktarılabilir. Aynı husus varlığın kullanımdan çekilmesi veya elden çıkarılması durumunda da geçerli olabilir. Öte yandan **seçime tabi olmak üzere, varlığın yeniden değerlendirilmiş defter değeri üzerinden hesaplanan amortisman ile orijinal maliyeti üzerinden hesaplanan amortisman arasındaki fark yeniden değerlendirme değeri artış fonundan geçmiş yıl kârlarına aktarılır. Yeniden değerlendirme değeri artışından geçmiş yıl kârlarına aktarım dönem kâr veya zararı üzerinden yapılamaz.**

Sahibi tarafından kullanılan bir binanın 31.12.2020 tarihinde yapılan yeniden değerlemesi			ertelenmiş vergi ihmal edilmiştir.					
sonucu aşağıdaki bilgiler dahilinde TMS 16 kapsamında muhasebe uygulamaları aşağıdaki gibi olacaktır:								
								250 -arsa ve Araziler
							400.000	
							450.000	
ALIM TARİHİ	1.07.2015		ARSA Değer artış Kaydı					
ALIM BEDELİ	1.200.000		31.12.2020 TMS Düzeltme Önerisi					850.000
Arsa bedeli	400.000		Arsa ve Araziler		450.000			
FAYDALI ÖMRÜ	40							252 Binalar
				Yeniden Değerleme				
Amortisman Tabi Bina Tutar	800.000			Değer Artış Fonu	450.000		800.000	
2015 AMORTİSMAN (kıst)	10.000						620.720	
2016 AMORTİSMAN	20.000						1.420.720	
2017 AMORTİSMAN	20.000		Bina Değer Artış Kaydı (Brüt Yöntem)					
2018 AMORTİSMAN	20.000		31.12.2020 TMS Düzeltme Önerisi					Birikmiş Amortisman
2019 AMORTİSMAN	20.000		Binalar		620.720		110.000	
2020 AMORTİSMAN	20.000						60.720	
31.12.2020 AMORTİSMAN	110.000			Birikmiş Amortismanlar	60.720		170.720	
25.01.2021 Tarihli Değerleme Raporuna				Yeniden Değerleme				
Göre 31.12.2020 için Tespit Edilen Arsa				Değer Artış Fonu	560.000			
Değeri	850.000							
25.01.2021 Tarihli Değerleme Raporuna								522 yeniden Değerleme
Göre 31.12.2020 için Tespit Edilen Bina								Artış Fonu
Değeri	1.250.000		Mali tablo özet dipnot tablo					
Değerleme Öncesi Bina Net defter Değeri			MDV ler	binalar	arsalar			450.000
(800.000-110.000=)	690.000		1.01.2020 Açılış Bakiyesi	800.000	400.000			560.000
Arsa Değer Artışı	450.000		yeniden değerlendirme artış					
			düzeltilmesi	620.720	450.000			1.010.000
Bina Değer Artışı	560.000		çıkışlar	-	-			
Değer Artışı Kat Sayı	0,552		31.12.2020 Toplam	1.420.720	850.000			
			Birikmiş amortisman	binalar	arsalar			
			1.01.2020 Açılış Bakiyesi	-	90.000	-		
			yeniden değerlendirme artış					
			düzeltilmesi	-	60.720	-		
			dönem amortismanı	-	20.000	-		
			31.12.2020 Toplam	-	170.720	-		
			31.12.2019 net defter değeri	710.000	400.000			
			31.12.2020 net defter değeri	1.250.000	850.000			

31.12.2020		amortisman	net defter değeri	
arsa	850.000		850.000	
bina	1.420.720	- 170.720	1.250.000	
Toplam	1.420.720	- 170.720	2.100.000	
Yen. Değer.Artış Fonu			1.010.000	
satış bedeli	3.200.000,00	satış kazancı	1.100.000,00	
	18.02.2021			
120 Alıcılar		3.200.000		
257 Birikmiş amortismanlar		170.720		
522 Yen. Değer.Artış Fonu		1.010.000		
			252 Binalar	1.420.720
			250 Arsa ve Araziler	850.000
			570 GEÇMİŞ YIL KARLARI	1.010.000
			MDV SATIŞ KARLARI	1.100.000
satış bedeli	1.900.000,00	satış zararı -	200.000,00	
	18.02.2021			
120 Alıcılar		1.900.000		
257 Birikmiş amortismanlar		170.720		
522 Yen. Değer.Artış Fonu		1.010.000		
MDV Satış Zararı		200.000	252 Binalar	1.420.720
			250 Arsa ve Araziler	850.000
			570 GEÇMİŞ YIL KARLARI	1.010.000

ADESE ALIŞVERİŞ MERKEZLERİ TİCARET A.Ş. VE BAĞLI ORTAKLIKLARI
1 OCAK - 31 ARALIK 2019 VE 1 OCAK - 31 ARALIK 2018 TARİHLERİ ARASI
KONSOLİDE DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOLARI

(Tutarlar aksi belirtilmedikçe bin Türk Lirası ("TL") cinsinden ifade edilmiştir.)

	Bağımsız Denetimden Geçmiş 1 Ocak - 31 Aralık 2019	Bağımsız Denetimden Geçmiş 1 Ocak - 31 Aralık 2018
DÖNEM ZARARI	29.881	12.486
DİĞER KAPSAMLI GELİRLER		
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar		
Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları	49.628	19.377
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kayıpları	(12.591)	(3.867)
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin Vergiler		
Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları, Vergi Etkisi	(9.926)	(3.875)
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kayıpları, Vergi Etkisi	2.770	851
Kar veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar		
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme / Sınıflandırma Kazançları (Kayıpları)	227	(3.923)
DİĞER KAPSAMLI GELİR	30.108	8.563
TOPLAM KAPSAMLI GELİR (GİDER)	29.609	(7.219)
Toplam Kapsamlı Gelirin / (Giderin) Dağılımı		
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	-	1
Ana Ortaklık Payları	29.609	(7.220)

ÖZKAYNAKLAR

Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar		585.342	555.654
Ödenmiş Sermaye	18	126.000	126.000
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)			
Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları	18	300.350	261.912
Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kayıpları	18	(23.603)	(13.782)
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)			
Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya Sınıflandırma Kayıpları	18	(3.032)	(3.259)
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler			
Yasal Yedekler	18	4.482	4.482
Diğer Yedekler	18	500	-
Geçmiş Yıllar Karları	18	181.144	196.083
Net Dönem Zararı	25	(499)	(15.782)
Kontrol Gücü Olmayan Paylar	18	35	35
TOPLAM ÖZKAYNAKLAR		585.377	555.689
TOPLAM KAYNAKLAR		1.535.710	1.218.536

31 Aralık 2019 tarihi itibarıyla maddi duran varlıklar hareket tablosu aşağıdaki gibidir:

	1 Ocak 2019	Muhasebe politikası değişikliğinin etkisi (Not 2.5.)	İlaveler	Çıkışlar	Yeniden Değerleme	31 Aralık 2019
Maliyet						
Arazi ve arsalar	160.259	-	-	-	29.290	189.549
Yer altı ve yer üstü düzenlemeleri	709	-	-	-	-	709
Binalar	65.929	-	169	-	18.204	84.302
Tesis, makine ve cihazlar	49.878	-	208	(3.895)	-	46.191
Taşıtlar	2.293	-	84	(389)	-	1.988
Demirbaşlar	52.715	-	318	(3.210)	-	49.823
Özel maliyetler	21.487	-	-	(2.948)	-	18.539
Faaliyet kiralmasına konu varlıklar	-	78.757	-	(19.886)	-	58.871
Toplam	353.270	78.757	779	(30.328)	47.494	449.972
Birikmiş Amortismanlar						
Yer altı ve yer üstü düzenlemeleri	14	-	35	-	-	49
Binalar	-	-	2.134	-	(2.134)	-
Tesis, makine ve cihazlar	34.824	-	3.542	(2.621)	-	35.745
Taşıtlar	2.005	-	120	(316)	-	1.809
Demirbaşlar	40.430	-	4.578	(3.180)	-	41.828
Özel maliyetler	11.761	-	2.123	(1.430)	-	12.454
Faaliyet kiralmasına konu varlıklar	-	-	11.583	-	-	11.583
Toplam	89.034	-	24.115	(7.547)	(2.134)	103.468
Maddi duran varlıklar, net	264.236					346.504

Maddi duran varlıklar üzerinde sigorta teminat bedeli 31 Aralık 2019 tarihi itibarıyla 214.197 TL'dir.

31 Aralık 2019 tarihi itibarıyla sahip olduğu maddi varlıklar üzerinde toplam 366.536 TL tutarında ipotek

18. ÖZKAYNAKLAR (devamı)

b. Kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak birikmiş diğer kapsamlı gelirler (giderler)

	31 Aralık 2019	31 Aralık 2018
Maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları	300.350	261.912
Tanımlanmış fayda planları yeniden ölçüm kayıpları	(23.603)	(13.782)
Toplam	276.747	248.130



AMORTİSMAN

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

- Bir varlığın amortismanına tabi tutulması, varlık kullanılabilir olduğunda başlar, atıl kalsa da veyahut kullanımı durdurulsa da amortisman ayrılmaya devam edilir.
- 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 tablo dışı bırakıldığı tarihin erken** olanında durdurulur . (üretim yönteminde üretimin olmadığı dönemde de amortisman sıfır olabilir)

Amortismanına tabi tutar; Bir varlığın **maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değer düşülmesiyle** bulunan tutarı ifade eder.

Kalıntı değer ise ; Bir varlığın tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır.

- Amortisman, varlığın kalıntı değeri defter değerini aşmadığı sürece, gerçeğe uygun değerinin defter değerini aştığı durumlarda dahi finansal tablolara yansıtılır.
- 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 **sıfıra eşit olur**.

Kullanılan amortisman yöntemi, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarına ilişkin olarak işletme tarafından uygulanması beklenen tüketim modelini yansıtır.

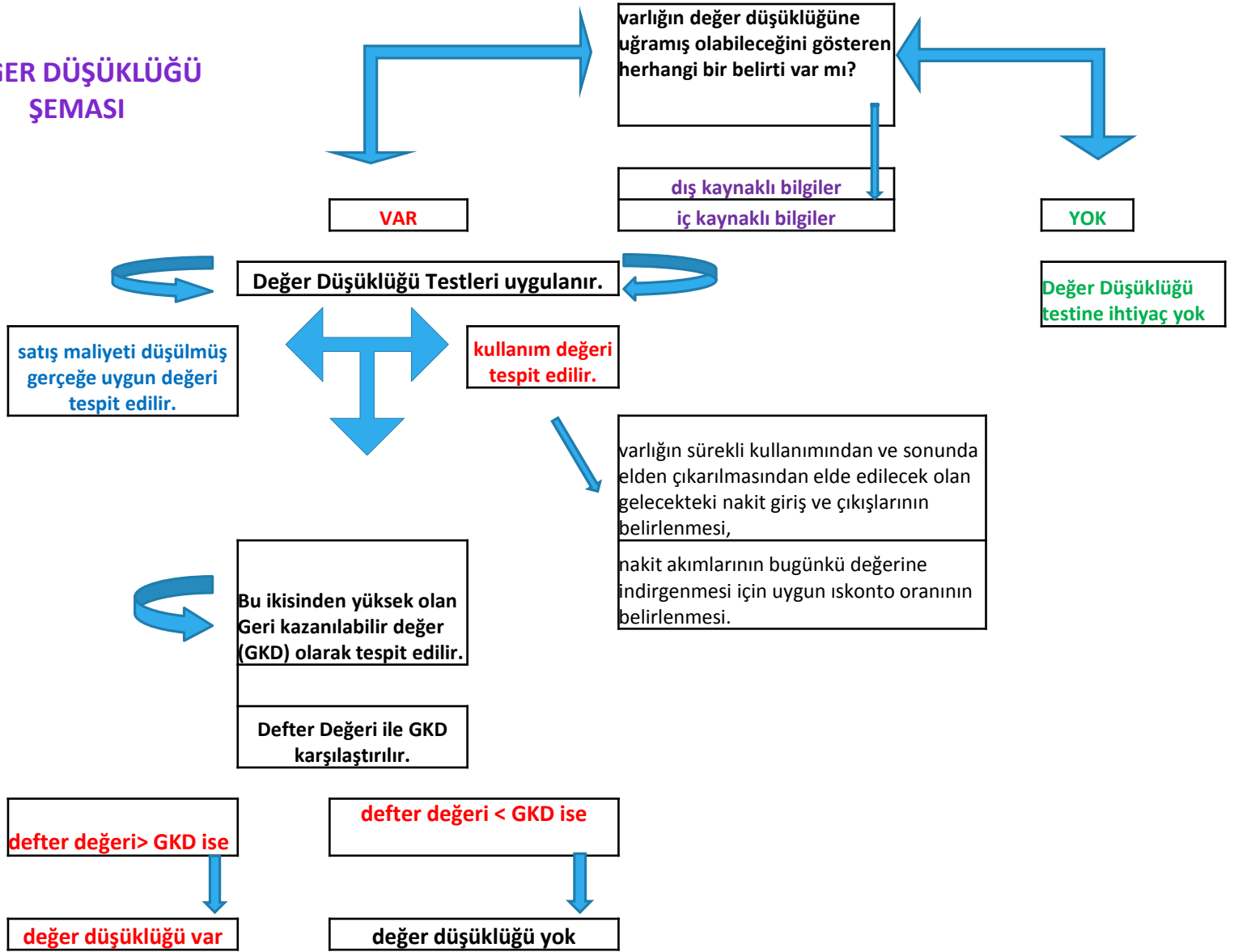
- doğrusal amortisman yöntemi : Doğrusal amortisman yönteminde, varlığın kalıntı değeri değişmediği sürece, amortisman gideri yararlı ömrü boyunca sabittir.
- azalan bakiyeler yöntemi : Azalan bakiyeler yönteminde, amortisman gideri yararlı ömür boyunca azalır.
- üretim miktarı yöntemi: Üretim miktarı yönteminde beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılır. (dönemsel belirli aylarda yapılan üretimler –salça fabrikaları-)

Varlığın **kalıntı değeri ve yararlı ömrü 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.

Bir maddi duran varlık kaleminin, **toplam maliyetine göre önemli bir maliyeti olan her bir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulur**.

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 (bakınız: TMS 2). Benzer şekilde, geliştirme faaliyetleri için kullanılan maddi duran varlıkların amortismanı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar uyarınca muhasebeleştirilerek bir maddi olmayan duran varlığın maliyetine eklenebilir

DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ ŞEMASI



FİNANSAL TABLO DIŞI BIRAKMA

Bir maddi duran varlık kaleminin defter değeri aşağıdaki durumlarda finansal tablo dışı bırakılır:

- (a) Elden çıkarıldığında veya
- (b) Kullanımından ya da elden çıkarılmasından gelecekte ekonomik yarar beklenmediğı durumlarda.

Bir maddi duran varlık kaleminin finansal tablo dışı bırakılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıp ilgili kalem finansal tablo dışı bırakıldığında (TFRS 16 Kiralamalar satış ve geri kiralama işlemi için aksini gerektirmedikçe) **kâr veya zarara yansıtılır. Kazançlar, hasılat olarak sınıflandırılmaz.**

AÇIKLAMA

- (a) Brüt defter değerin 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 değerin dönem başı ve sonundaki mutabakatı
- (f) Borçlar için teminat olarak gösterilen maddi duran varlıklar ve maddi duran varlıklar üzerindeki rehin ve ipotekler ile tutarları
- (g) Yeniden değerlendirme var ise tarihi, kim tarafından yapıldığı, Yeniden değerlendirme değer artışının dönem içindeki değişimi ve bakiyenin ortaklara dağıtılmasına ilişkin kısıtlamaları, Her bir yeniden değerlendirilmiş maddi duran varlık grubu için, maliyet modeli kullanılmış olsaydı bu çerçevede muhasebeleştirilecek defter değeri,

Tespit edilen eksikliklerin yoğunluk gösterdiği bulgular aşağıda yer almaktadır:

- Belirlenen faydalı ömür tahminlerinin ve seçilen amortisman yöntemlerinin uygunluğunun sorgulanmaması
- Amortisman/itfa hesaplamalarının doğruluğunu test etmek amacıyla denetim prosedürü uygulanmaması
- Kıst amortisman yönteminin uygulanıp uygulanmadığının değerlendirilmemesi ve buna ilişkin varsa tespitlere yönelik yönetimden düzeltme talep edilmemesi
- Amortisman hesaplamalarında kalıntı değerin hesaplamaya dahil edilmemesinin değerlendirilmemesi
- Binaların, üzerine inşa edildikleri arsalardan ayrı olarak finansal tablolara yansıtılmamasına ilişkin gerekli çalışmaların ve düzeltme taleplerinin yapılmaması
- Muhasebeleştirme sonrası ölçümlerde seçilen politikanın ilgili maddi duran varlık sınıfının tamamına uygulanmamasının değerlendirilmemesi
- Yeniden değerlendirme artışlarının geçerli finansal raporlama çerçevesi hükümleri uyarınca muhasebeleştirilip muhasebeleştirilmediğinin kontrolüne yönelik denetim prosedürü uygulanmaması
- Marka, ticari başlıklar ve yayın hakları, lisans ve imtiyazlar gibi unsurların aktifleştirilmesinde, ilgili unsurların maddi olmayan duran varlık tanımı ve muhasebeleştirme kriterlerini karşılayıp karşılamadığının değerlendirilmemesi ve ilgili maddi doğrulama prosedürlerinin yeterli düzeyde olmaması
- Geri alım opsiyonu içeren sözleşmeler kapsamında yasal olarak sahipliğinin devredilmesine rağmen beklenen yararın işletmenin kontrolünde olduğu varlıkların finansal durum tablosu dışı bırakılması durumunun değerlendirilmemesi



[Bu Fotoğraf](#), Bilinmeyen Yazar, [CC BY-NC](#) altında lisanslanmıştır

