

PAPER DETAILS

TITLE: TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE MADDİ DURAN VARLIKLARIN
MUHASEBELESTİRİLMESİ

AUTHORS: Gamze Ayça KAYA

PAGES: 218-230

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/70345>



TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE MADDİ DURAN VARLIKLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

ACCORDING TO TURKISH ACCOUNTING STANDARDS ACCOUNTING OF PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT

Gamze Ayça KAYA

İnönü Üniversitesi sbe İŞLETME ABD Doktora Öğrenci

gamzeayca@hotmail.com

Öz

Türkiye Muhasebe Standardı 16-Maddi Duran Varlıklar, maddi duran varlıkların muhasebeleştirme ve ölçümünü açıklar. Maddi duran varlıklar, işletmelerin bilançolarında önemli tutarlardadır. Bu nedenle maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu çalışmanın amacı, TMS 16 standardını örneklerle açıklamaktır. TMS 16 standardında yer alan maliyet unsurları, maliyet yöntemi, yeniden değerlendirme yöntemi, amortisman yöntemleri (doğrusal amortisman yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi, üretim miktarı yöntemleri) örneklerle açıklanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Muhasebe Standartları, Maddi Duran Varlıklar, Maliyet Yöntemi, Yeniden Değerleme Yöntemi, TMS 16

Abstract

Turkish Accounting Standard 16-Property, Plant and Equipment, explain recognition and measurement of property, plant and equipments. Property, plant and equipments is significant amounts of business's balance sheets. Therefore the accounting of property, plant and equipments is of great importance. The purpose of this study is to explain the standard of TAS 16 with examples. The elements of cost, cost method, revaluation method, depreciation methods (straight-line depreciation method, diminishing balance method, units of production depreciation methods) which is located in the standard of TAS 16 have explained with examples.

Key Words: Accounting, Accounting Standards, Property, Plant and Equipment, Cost Method, Revaluation Method, TAS 16

Giriş

İşletmelerin amaçlarını gerçekleştirmek için faaliyetlerinde sürekli kullandıkları fiziki varlıklara maddi duran varlıklar denir. Bu tanıma göre, işletmelerin sahip olduğu gayrimenkullerin yanında, işletmelerde kullanılan ve taşınır nitelikte olan her türlü büro malzemeleri, alet ve edevat da duran varlık olarak kabul edilmektedir (Kaya, 2007: 68).

Maddi duran varlıklar, işletmede bir etkinlik döneminden daha uzun sürelerde işletme çalışmalarının gerçekleştirilmesinde kullanılmak üzere edinilen maddi değerlerdir. Bir varlığın, maddi duran varlık sayılabilmesi için (Sevilengül, 2009: 426);

- Maddi bir yapıya sahip olması,
- Muhasebe kişiliğine ait bulunması (bunun istisnası finansal kiralama konusu varlıklardır. Finansal kiralama yoluyla elde edilen varlıklar, işletmenin mülkiyetinde olmadığı halde işletme duran varlıkları arasında yer alır),
- İşletmenin mal ve hizmet üretim çalışmalarında veya yönetim işlerinde kullanılmak ya da kiralanmak üzere edinilmiş olması, normal koşullarda satılmasının düşünülmemesi,
- Özel durumları dışında, bir yıl olarak belirlenen işletme etkinlik döneminden daha uzun bir ömre sahip olması gerekir.

Bu çalışmada, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı örneklerle açıklanmaktadır. Bilindiği gibi, muhasebe standartları muhasebe işlemlerinde tekdüzeni sağlamaktadır. Maddi duran varlıklar, işletmelerin bilançolarında önemli tutarlarda yer almaktadır. İşletmeler açısından maddi duran varlıklar ve bu varlıkların muhasebeleştirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu nedenlerle maddi duran varlıklar standardı (TMS 16) önemli olarak görülmektedir.

1. Standardın Amacı

UMS 16, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesini düzenlemektedir(Kirk, 2005: 29). UMS 16'nın amacı maddi duran varlıklar için muhasebeleştirmeyi düzenlemektir ve şunları içerir (Greuning, 2006: 124):

- Varlıkların muhasebeleştirilmesi,
- Hem maliyet modeli hem de yeniden değerlendirme modelini kullanan varlık defter değerlerinin belirlenmesi,

- Bu değerlere ilişkin amortisman giderleri ve değer düşüklüklerinin tanınabilmesi,
- Açıklama zorunluluğu.

TMS 16 m. 1’de ise bu standardın amacı, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin maddi duran varlıklardaki yatırımını ve bu yatırımdaki değişimleri belirleyebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemek olduğu belirtilmiştir. 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.

2. Standardın Kapsamı

Bu standart, kullanım amaçlı tüm duran varlıklara uygulanır. TMS 16 m. 3’de bazı varlıkların bu standardın kapsamı dışında olduğu belirtilmiştir. Aşağıda belirtilen varlıklar bu standardın kapsamı dışındadır:

- 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,
- Tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar,
- 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.

3. Standartta Yer Alan Tanımlar

Standartta geçen terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir (TMS 16, Madde 6):

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: Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.

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

Maddi duran varlıklar: Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemlerdir.

Geri kazanılabilir tutar: Bir varlığın net satış fiyatı ve 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: Bir varlığın işletme tarafından kullanılabilmesi beklenen süreyi veya işletme tarafından ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini ifade eder.

4. Maliyet Unsurları ve Muhasebeleştirme

TMS 16, m. 16'ya göre, bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti aşağıdaki unsurları içermektedir:

- İndirimler ve ticari iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve iade edilmeyen alış vergileri dâhil, satın alma fiyatı.
- Varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacak duruma getirilmesine ilişkin her türlü maliyet.

• 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.

TMS 16, m. 17'e göre, doğrudan ilgili varlığa atfedilebilir maliyetler aşağıdaki gibidir:

- Doğrudan maddi duran varlık kaleminin elde edilmesiyle veya inşaatıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler (TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar standardında belirtildiği şekilde),
- Yerin hazırlanmasına ilişkin maliyetler,
- İlk teslimata ilişkin maliyetler,
- Kurulum ve montaj maliyetleri,
- 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,
- Mesleki ücretler.

TMS 16, m. 19'a göre bir maddi duran varlık kaleminin maliyetine girmeyen maliyet unsuru örnekleri aşağıdaki gibidir:

- Yeni bir tesis açılmasının maliyetleri,
- Yeni bir ürün veya hizmetin tanıtılmasına ilişkin maliyetler (reklam ve tanıtım harcamaları dâhil),
- Yeni bir yerde veya yeni bir müşteri kitlesiyle iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler (personel eğitim masrafları dâhil),
- Yönetim giderleri ve diğer genel giderler.

Örneğin; A AŞ üretim tesisinde yeni bir fabrika kurmuş ve aşağıdaki maliyetlere girmiştir (Ankarath ve Diğerleri, 2010: 71):

1. Fabrikanın maliyeti	10.500.000 TL
(müteahhitin fatura artı vergi başına maliyeti)	
2. İlk teslim ve elden geçirme maliyetleri	500.000
3. Yeri hazırlamanın maliyeti	500.000

4. Fabrikanın elde edilmesinde tavsiye için kullanılan danışmanlar	650.000
5. Peşin tahsil edilen alacaklar için fabrikanın müteahhitine ödenen faiz masrafları	300.000
6. Altı yıl sonra oluşabilecek tahmin edilen söküm maliyetleri	1.000.000
7. Ticari üretim öncesi faaliyet zararları	1.000.000

Bu maliyetlerden hangisinin UMS 16'ya göre maddi duran varlığın kısmı olarak aktifleşeceğini gösterelim.

UMS 16'ya göre, bu maliyetler doğrudan atfedilebilir maliyetler olarak aktifleştirilebilir:

1. Fabrikanın maliyeti	10.500.000 TL
2. İlk teslim ve elden geçirme maliyetleri	500.000
3. Yeri hazırlamanın maliyeti	500.000
4. Danışmanların ücretleri	650.000
5. Altı yıl sonra oluşabilecek tahmin edilen söküm maliyetleri	1.000.000
Toplam	13.150.000 TL

TMS 16, m. 7'ye göre bir maddi duran varlık kalemi, aşağıdaki koşulların oluşması durumunda varlık olarak finansal tablolara yansıtılacaktır:

- Bu kalemle ilgili gelecekteki ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması,
- İlgili kalemin maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi.

Örneğin; A mobilya üretim işletmesi 11.04.2011 tarihinde, mobilya üretiminde kullanmak için 1.000 TL'ye yararlı ömrü 3 yıl olan 5 adet kesim makinesini peşin olarak satın almıştır. A İşletmesi ayrıca 11.04.2011 tarihinde, 500 TL'ye de yararlı ömrü 20 gün olan 5 kutu tutkalı peşin olarak satın almıştır.

Bu varlıkların maddi duran varlık olarak aktifleştirilebilmesi için gelecekte ekonomik yararların işletmeye aktarılması muhtemel olması şartını sağlamayan tutkallar maddi duran

varlık olarak değil, stok olarak kaydedilecektir.

	11.04.2011		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR		5.000	
Kesim Makinesi			
157 DİĞER STOKLAR		2.500	
Tutkal			
100 KASA			7.500
Maddi Duran Varlıklar ve Stokların			
Kaydedilmesi	/		

5. Maddi Duran Varlıkları Değerleme Yöntemleri

Temelde maliyet bedelini esas alan cari uygulamadan farklı olarak standartta dönem sonundaki değerlemelerde iki yöntemin kullanılabileceği belirtilmektedir. Bunlar (Örten ve Bayırlı, 2007: 36);

- Maliyet yöntemi,
- Yeniden değerlendirme yöntemi (gerçeğe uygun değer yöntemi)'dir.

UMS 16'nın önceki versiyonunda, zikredildikleri sıra ile bunlar asıl yöntem ve alternatif yöntem olarak sunulmuştur. Oysa şimdi iki alternatif olarak basitçe sunulmaktadır (Alexander ve Diğerleri, 2009: 277).

5.1. Maliyet Yöntemi

Maliyet yöntemi (cost method)'nde maddi duran varlıklar, elde etme veya üretim maliyetlerinden birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değerleri ile gösterilir.

Örneğin; 01.02.2010 tarihinde işletmede kullanılmak üzere 4.800 TL'ye satın alınan bilgisayar sistemi için normal amortisman yönteminin uygulanması tercih edilmiştir. 31.03.2011 tarihinde ilgili bilgisayar sisteminin 1.700 TL değer düşüklüğüne uğradığı tespit edilmiştir (Sağlam ve Diğerleri, 2009: 410).

Buna göre 31.03.2011 tarihinde:

Yıllar	Dönemin Amortisman Gideri	Birikmiş Amortisman Tutarı
2010/11 ay	$1.200 \times 11/12 = 1.100$	1.100
2011/3 ay	$1.200 \times 3/12 = 300$	300

Bilgisayar sistemi % 50 ($1.700 / (4.800 - 1.400)$) oranında değer düşüklüğüne uğramıştır.

Maliyet Bedeli $4.800 \times \%50$ 2.400

Amortisman $1.400 \times \%50$ 700

31.03.2011		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	700	
Bilgisayar Sistemi		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	1.700	
255 DEMİRBAŞLAR		2.400
Değer Düşüklüğü ve Birikmiş Amortismanın Kaydedilmesi		
/		

Bu kayıttan sonra bilgisayar sisteminin net defter değeri

Demirbaşlar 2.400

Birikmiş Amortismanlar (-)700

Net Defter Değeri 1.700 olarak mali tablolarda yer alacaktır.

5.2. Yeniden Değerleme Yöntemi

Yeniden değerlendirme yöntemi (revaluation method)'nde maddi duran varlıklar, mali tablolarda yeniden değerlendirilmiş tutarları üzerinden gösterilirler. Yeniden değerlendirilmiş tutar, yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, müteakip birikmiş amortisman ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir.

Yeniden değerlemeler, bilanço tarihi itibarıyla, gerçeğe uygun değer (makul değer) kullanılarak bulunacak tutarın kayıtlı değerden önemli ölçüde farklı olmasına neden olmayacak şekilde düzenli aralıklarla yapılmalıdır (Gücenme ve Poroy Arsoy, 2005: 2).

Maddi duran varlığın defter değeri ile gerçeğe uygun değer arasındaki fark önemli

ölçüde ise varlık yeniden değerlendirilecektir. Gerçeğe uygun değerleri önemli ölçüde değişmeyen maddi duran varlık kalemleri için üç ya da beş yılda bir yeniden değerlendirme yapılması gerekli olmaktadır.

Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirildiğinde, yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş amortisman aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutulur (TMS 16, Madde 35):

- Varlığın brüt defter değerindeki değişikliklerle orantılı olarak düzeltilir ve böylece yeniden değerlendirme sonrasındaki varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına eşit olur. Bu yöntem genellikle bir varlığın, itfa edilen yenileme maliyetinin bir endeks uygulanarak yeniden değerlendirildiği durumlarda kullanılır.
- Varlığın brüt defter değeri ile netleştirilir ve net tutar yeniden değerlendirme sonrasındaki değere getirilir. Bu yöntem genellikle binalar için kullanılır.

Bir maddi duran varlık kalemi yeniden değerlendirildiğinde, o varlığın ait olduğu tüm maddi duran varlık sınıfının da yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bir varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucunda artmışsa, bu artış doğrudan özkaynak hesap grubunda yeniden değerlendirme değer artışı adı altında muhasebeleştirilir. Bir varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucunda azalmışsa, bu azalma gider olarak muhasebeleştirilir.

Maddi duran varlıkların değerlemesinde her ne kadar iki model (maliyet ve yeniden değerlendirme) öngörülse de, değer artışının tespitinde genellikle yeniden değerlendirme modeli kullanılır. Zira maliyet modeli, niteliği gereği, maddi duran varlığın sürekli değer kaybetmesi durumunda kullanılmaktadır (Kaya ve Dinç, 2007: 348).

Örneğin; 31.12.2011 tarihinde maliyeti 15.000 TL ve birikmiş amortismanı 9.000 TL olan makinenin gerçeğe uygun değeri 6.600 TL'dir. Gerçeğe uygun değeri baz alarak gerekli yeniden değerlendirme kayıtlarını yapalım (Gökçen ve Diğerleri, 2006: 157).

$$\text{Kayıtlı Değer} = 15.000 - 9.000 = 6.000$$

$$\text{Yeniden Değ. Oranı} = \text{Gerçeğe Uygun Değer } 6.600 / \text{Kayıtlı Değer } 6.000 = 1.1$$

$$\text{Yeniden Değerlenmiş Makine Değeri} = 15.000 \times 1.1 = 16.500$$

$$\text{Yeniden Değerlenmiş Birikmiş Amortisman} = 9.000 \times 1.1 = 9.900$$

		1.500	900	
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR				
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR				900
522 MDV. YENİDEN DEĞERLEME				600
ARTIŞLARI				
Birikmiş Amortisman ve MDV				
Yeniden Değerleme Artışının Kaydedilmesi				

6. Amortismanlar

Bir maddi duran varlık kaleminin, toplam maliyetine göre önemli bir maliyeti olan herbir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulmalıdır.

Vergi mevzuatına göre, binek otomobiller dışındaki tüm duran varlıklar için, varlık yılın hangi döneminde alınırsa alınsın o yılın tamamı için amortisman ayrılmaktadır. Standarda göre ise, varlığın alındığı tarihten dönemin sonuna kadar olan kısım için amortisman ayrılabilir.

Amortismanına tabi değeri hesaplamak için, varlığın kalıntı değerinin (hurda değeri) maliyetten düşürülmesi gerekmektedir. Kalıntı değerin olmaması veya önemsiz olması durumunda, bu değer dikkate alınmamaktadır.

Örneğin; bir işletme, 100.000 TL bedelle 2008 tarihinde bir kamyon satın almıştır. Kamyonun faydalı ömrü 3 yıldır. Kamyonun faydalı ömrü sonundaki değerinin 20.000 TL olması beklenmektedir. Gelecek üç yılda beklenen enflasyon oranı % 10'dur. Buna göre işletmenin amortismanına tabi değerini bulalım (Örten ve Diğerleri, 2010: 212).

$$\text{Kalıntı değerin bugünkü değeri} = 20.000 / (1 + 0,10)^3 = 15.026$$

$$\text{Kalıntı değer} = 100.000 - 15.026 = 84.974 \text{ TL}$$

Bir varlığın amortismanına tabi tutarının yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtmak için çeşitli amortisman yöntemleri kullanılabilir. Bu yöntemler (Yükçü ve İçerli: 2007: 24):

- 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.

Doğrusal Amortisman Yöntemi (Straight Line Depreciation Method)'ne İlişkin

Örnek: Şeker paketleme makinesi 40.000 TL maliyet ve 8.000 TL beklenen kalıntı değere sahiptir. Sekiz yıl hizmette olması ümit edilir. Verilen bu varsayımlara göre, yıllık amortisman gideri şudur (Epstein ve Jermakowicz, 2008: 150–151):

Yıllık Amortisman Gideri = (Maliyet-Kalıntı Değeri)/Hizmetteki Yıl Sayısı

Yıllık Amortisman Gideri = (40.000 TL–8.000 TL)/8 yıl = 32.000 TL/8 yıl

Yıllık Amortisman Gideri = 4.000 TL her yıl amortisman ayrılacaktır.

Azalan Bakiyeler Yöntemi (Diminishing Balance Method)'ne İlişkin Örnek:

İşletme 01.10.2011 tarihinde 60.000 TL değerinde bir makine satın almıştır. Bu makinenin tahmini kullanım ömrü dört yıldır. Normal amortisman yöntemi ve azalan bakiyeler yöntemine göre yıllık amortisman giderleri aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

Yıllar	Normal Amortisman Yöntemi	Azalan Bakiyeler Yöntemi
2011	$((60.000 \times 0,25)/12) \times 3 = 3.750$	$((60.000 \times 0,50)/12) \times 3 = 7.500$
2012	$60.000 \times 0,25 = 15.000$	$(60.000 - 7.500) \times 0,50 = 26.250$
2013	$60.000 \times 0,25 = 15.000$	$(60.000 - 7.500 - 26.250) \times 0,50 = 13.125$
2014	$((60.000 \times 0,25)/12) \times 9 = 11.250$	$(60.000 - 7.500 - 26.250 - 13.125) = 13.125$

Azalan bakiyeler yönteminde kalıntı değer varsa, amortisman tabi değer bulunurken, kalıntı değer indirilmez. Son yıl kalan net değer, kalıntı değer olarak kabul edilir veya son yıl kalıntı değere eşit olacak şekilde amortisman ayrılır.

Üretim Miktarı Yöntemi (Units of Production Depreciation Method)'ne İlişkin

Örnek: 01.10.2010 tarihinde 50.000 TL maliyet bedeli ile bir taşıt satın alınmıştır. Tahmini yararlı ömrü 5 yıl olarak belirlenen taşıtın kalıntı değerinin 15.000 TL olacağı ve toplam 100.000 km yol yapacağı öngörülmektedir. Bu taşıt için kullanım oranına göre amortisman

hesaplamasında üretim miktarı yerine kat edilen km kullanılacaktır. Taşıt 2010 yılında 2.500 km, 2011 yılında ise 15.000 km kullanılmıştır (Sağlam ve Diğerleri, 2009: 429–430).

$$\text{Yıllık Amortisman Tutarı} = \text{Amortisman Oranı} \times \text{Yıllık Kullanım Miktarı}$$

$$\text{Amortisman Oranı} = (\text{Maliyet Bedeli-Kalıntı Değer})/\text{Yararlı Ömür Boyunca Tahmini Kullanım Miktarı}$$

$$\text{Amortisman Oranı} = (50.000-15.000)/100.000 = 0,35\text{TL/km}$$

$$2010 \text{ (Ekim-Aralık)} \quad \text{Yıllık Amortisman Gideri} = (2.500 \times 0,35) = 875$$

$$2011 \quad \text{Yıllık Amortisman Gideri} = (15.000 \times 0,35) = 5.250$$

Sonuç

Maddi duran varlıklar işletmelerin toplam varlıklarında önemli bir yer almaktadırlar. Bu nedenle maddi duran varlıklar ve muhasebeleştirilmesi büyük önem taşımaktadır. Çalışmanın amacı, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardını örneklerle açıklamaktır. Çalışmada; standardın amacı ve kapsamı, standartta yer alan tanımlar, maliyet unsurları, maliyetin ölçümü ve muhasebeleştirme, maddi duran varlıkları değerlendirme yöntemleri olan maliyet yöntemi ve yeniden değerlendirme yöntemi, amortismanlar ve amortisman yöntemleri örneklerle açıklanmaktadır.

TMS 16 standardında, maddi duran varlıkları değerlendirme yöntemi olan maliyet yönteminde yeterli açıklama yapılmadığı görülmektedir. Maliyet yöntemine ilişkin daha ayrıntılı açıklama yapılması gerekmektedir. TMS 16, karmaşık çeşitli hükümler içermektedir. Bu nedenle, TMS 16 standardının daha anlaşılır ve açık bir duruma getirilmesi gerekmektedir.

Maddi duran varlıklarda değer azalışlarının muhasebeleştirilmesinde “Karşılık Giderleri” ile “Birikmiş Amortismanlar” hesapları karşılıklı olarak kullanılmaktadır. Maddi duran varlıkların değer artışlarının muhasebeleştirilmesinde ise “Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları” ile “Birikmiş Amortismanlar” hesapları karşılıklı olarak kullanılmaktadır.

TMS 16’da gerçeğe uygun değer kavramından bahsedilmektedir ancak gerçeğe uygun değerın objektif bir biçimde belirlenip belirlenemeyeceği şüphelidir.

Maddi duran varlıkların defter değeri ve kalıntı değeri büyük önem taşımaktadır. TMS 16’da defter değeri, maddi duran varlığın birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra finansal tablolara yansıtıldığı tutar olarak tanımlanmaktadır.

TMS 16 kalıntı değeri ise, varlığın tahmin edilen yararlı ömrünün sonunda satılması durumunda beklenen tutardan, tahmini satış maliyetlerinin düşülmesiyle hesaplanan tahmini tutar olarak tanımlanmaktadır.

Kaynakça

- Ankarath, Nandakumar, Kalpesh J. Mehta, T.P. Ghosh, Yass A. Alkafaji (2010), Understanding IFRS Fundamentals International Financial Reporting Standards, Hoboken, New Jersey, USA: John Wiley & Sons, Inc.
- Alexander, David, Anne Britton, Ann Jorissen (2009), International Financial Reporting and Analysis, Fourth Edition, United Kingdom (UK): South-Western Cengage Learning
- Epstein, Barry J., Eva K. Jermakowicz (2008), Wiley IFRS Policies and Procedures, Hoboken, New Jersey, USA: John Wiley & Sons, Inc.
- Gökçen, Gürbüz, Başak Ataman Akgül, Cemal Çakıcı (2006), Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları (Uluslararası Muhasebe Standartları İle Uyumlu), İstanbul: Beta Basım Yayım
- Greuning, Hennie Van (2006), International Financial Reporting Standards: A Practical Guide, 4th Edition, Washington, USA: The World Bank
- Gücenme, Ümit, Aylin Poroy Arsoy (Ekim 2005), “Muhasebe Standartlarına Göre Maddi Duran Varlıklarda Değer Artış ve Azalışlarının Tespiti ve Kaydı”, Analiz Dergisi, Cilt:5, Sayı:14, s.1–12
- Kaya, Uğur (Eylül-Ekim 2007), “Maddi Duran Varlıkların Elde Edilmesinde TMS 16 ve Vergi Kanunlarındaki Düzenlemelerinin Karşılaştırılması”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 83, s.67–80
- Kaya, Uğur, Engin Dinç (2007), “Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Maddi Duran Varlıkların Değerlenmesi ve Muhasebeleştirilmesi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:16, Sayı:2, s.343–364
- Kirk, Robert J. (2005), International Financial Reporting Standards In Depth, Volume 1: Theory And Practice, Great Britain: CIMA Publishing
- Örten, Remzi, Hasan Kaval, Aydın Karapınar (Haziran 2010), Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları, 4. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi
- Örten, Remzi, Rıdvan Bayırlı (Ekim 2007), “TMS 16’ya Göre, Maddi Duran Varlıkların Dönem Sonunda Değerlemesi ve Muhasebe Uygulamaları”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:36, s.34–49
- Sağlam, Necdet, Salim Şengel, Bünyamin Öztürk (Editörler) (2009), UFRS-UMS Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları Yorum-Açıklama-Örnekler, Güncelleştirilmiş Genişletilmiş Üçüncü Baskı, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları
- Sevilengül, Orhan (2009), Genel Muhasebe, 15. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı Hakkında Tebliğ
- Yükçü, Süleyman, Yılmaz İçerli (Temmuz-Ağustos 2007), “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardına İlişkin Uygulama Önerileri”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:82, s.15–27