

# *TMS-16'ya Göre Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi ve Değerleme Sürecine Teorik Bir Bakış*

*A Theoretical Perspective to The Tangible Fixed Assets'  
Accounting and Valuation Process According to Tas-16*

*Semih BYKİPEKCI\**  
*Ergün YİĞİT\*\**

## **Z**

*TMS uygulamalarının tek düzen muhasebe anlayışına entegrasyonu, birtakım kaygıları da beraberinde getirmektedir. Bu araştırmada ortaya çıkan kaygıların giderilmesine katkıda bulunabilme bakış açısından yola çıkarak kurgulanmıştır. Bu kapsamda araştırmanın amacı, maddi duran varlıklara ilişkin muhasebeleştirme ve değerleme işlemlerini Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelemektir. Araştırmada TMS açısından maddi duran varlıklar standardı (TMS-16), maddi duran varlıkların TMS-16'ya göre muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıkların değerleme yöntemleriyle ilgili teorik inceleme yapılmıştır.*

## **ANAHTAR KELİMELER**

*Maddi duran varlıklar, TMS-16, muhasebeleştirme, değerleme.*

---

Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi Yıl:2016 Cilt:19 Sayı:2 ss.219-231 **Makale Gönderim Tarihi: 08/06/2016 - Kabul Tarihi: 28/09/2016**

\* Yrd. Doç. Dr., Selçuk Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Turizm İşletmeciliği Blm. sbipekci@selcuk.edu.tr

\*\* Yüksek Lisans ęrencisi, Seluk Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Turizm İşletmeciliği Blm, ergun\_yigit@mynet.com

**ABSTRACT**

*The Turkish Accounting Standards applications' integration in unified accounting system also brought along some concerns. This study is conducted to contribute to decrease these concerns. Within this framework, the purpose of this study is to examine the tangible fixed assets' accounting and valuation process in terms of Turkish Accounting Standards. In this study, the literature review of Tangible fixed assets standards in terms of TAS (TAS-16), and tangible fixed assets' accounting and valuation methods/techniques according to TAS-16 are included*

**KEYWORDS**

*Tangible Fixed Assets, TAS-16, Accounting, and Valuation*

## GİRİŞ

İşletmeler açısından büyük önem arz eden maddi duran varlıklar, mal veya hizmet üretmek, üretilen mal ve hizmeti piyasaya arz etmek, kiraya verilmek veya idari işlemlerde kullanmak üzere, ekonomik faydası bir yıldan daha uzun süre öngörülen ve işletme bünyesinde barındırılan fiziki kalemlerdir.

Varlıkların maddi duran varlık olarak işlem görebilmesi için fiziki yapı unsuruna sahip olması, muhasebeye konu edilebilir olması, işletmenin satmak üzere değil ürün ve hizmet üretiminde veya yönetsel faaliyetlerde ya da kiralama faaliyetlerinde kullanması ve 1 yıldan daha uzun süreli ömre sahip olması gerekmektedir (Sevilengül, 2000: 380).

TMS-16, 37. Maddeye göre işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere elde bulundurulmuş maddi duran varlıklar; arazi, arazi ve binalar, makinalar, gemiler, uçaklar, motorlu taşıtlar, mobilya ve demirbaşlar, ofis gereçleri ve taşıyıcı bitkiler şeklinde sınıflandırılmaktadır.

Gelişen dünya ekonomisi ve küreselleşme ile birlikte ülkeler arası ticaret hacimlerinin genişlemesi, ülkelerin ticari ve ekonomik anlamda daha çok birbirine yaklaşmasına sebep olmaktadır. Küreselleşme ile birlikte farklı ülkelerde faaliyet gösteren kuruluşlar faaliyet gösterdiği ülkelerdeki kurallara göre, finansal tablolarını farklı biçimlerde düzenlemişlerdir. Bu uygulama farklılıkları mali tabloların karşılaştırılmasında sıkıntıya yol açmaktadır (Sarıay, 2012: 110).

Ayrıca küreselleşme ile birlikte genişleyen pazar ve bu doğrultuda işletmelerin yatırımcı portföyünün genişlemesi, işletmelerin doğru bilgi sunacak finansal raporlar üretebilmesini zorunlu hale getirmiştir.

Ülkeden ülkeye farklı şekillerde düzenlenen ve farklı sonuçlar ortaya çıkmasına neden olan durumları ortadan kaldırmak ve finansal tablo kullanıcılarının doğru kararlar almasına yardımcı olmak amacıyla International Accounting Standards Committee'nin (IASC) 1973 yılında, International Accounting Standard Board (IASB) ise 2001 yılında kurulmuştur. Bu kurumların amacı, dünya genelinde kabul gören muhasebe standartlarını oluşturmaktır (Büyükipekci ve Kağıtçı, 2015: 106).

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), ülkemizde de kabul gören, Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Finansal Raporlama Standartları (UFRS) nı, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) şeklinde UMS ve

UFRS ile uyumlu bir şekilde yürürlüğe koymuş ve kullanıcılarına ihtiyaca uygun, anlaşılır, güvenilir ve karşılaştırılabilir bilgi sunmayı amaç haline getirmiştir.

Muhasebe uygulamalarının TMS ve TFRS ile uyumlulaştırılabilmesi için ülkedeki kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan çeşitli çabalar yetersiz kalmaktadır. Çünkü TMS ve TFRS, tekdüzen hesap planı uygulamasından farklı uygulamaları gerektirmektedir. Bu da konunun anlaşılmasını zorlaştırmakta ve uygulamada bazı ihtilaflarla karşılaşılmasına neden olmaktadır. Bu nedenlerden dolayı maddi duran varlıklar ve bunlara yönelik değerlendirme süreçleriyle ilgili TMS uygulamaları konusunda akademik çalışmaların artırılmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu kaygılardan yola çıkarak bu çalışmanın amacı maddi duran varlıklara ilişkin muhasebeleştirme ve değerlendirme işlemlerini Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelemektir. Bu kapsamda TMS açısından maddi duran varlıklar standardı (TMS-16), maddi duran varlıkların TMS-16'ya göre muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıkların değerlendirme yöntemleriyle ilgili teorik inceleme yapılacaktır.

### **1. MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI (TMS-16)**

Bu standart, ülkemizde 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Uluslararası muhasebe standartlarında meydana gelen değişikliklerle birlikte, ülkemizde de uygulanan bu standart değişikliklere uyum sağlamak üzere yürürlüğe girdiği tarihten itibaren güncellemelere tabi tutulmuştur (Şahin, 2010: 31).

TMS-16'nın da kaynağı olan Uluslararası Muhasebe Standartları 16, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi sürecini düzenlemektedir. Bu standarda göre; maddi duran varlıkların tespiti, amortisman hesaplamaları ve duran varlığın bilanço dışı bırakılması, maliyet modeli ve yeniden değerlendirme (gerçeğe uygun değer) modelleri altında defter değerinin belirlenmesi, varlıklara ilişkin amortisman ile değer artış ve azalışlarının belirlenmesi ve yapılan işlemler ile ilgili açıklamaların yapılması gerekmektedir (Greuning vd., 2010: 109).

TMS-16 maddi duran varlıklar standardı, bir başka standardın muhasebe işlemlerinin gerektirdiği durumlarda uygulanmamaktadır. Buna göre standart, satış amacıyla işletmede tutulan maddi duran varlıklar, tarımsal faaliyetler ile ilgili canlı varlıklar, madenle ilgili araştırma ve değerlendirme, doğal gaz, petrol ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan kaynaklar üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar ile yatırım amaçlı gayrimenkuller için uygulanmayıp bu kapsamın

dışındaki her türlü maddi duran varlığın muhasebeleştirilmesinde uygulanmaktadır (Gürbüz vd., 2006: 145).

Konunun daha iyi anlaşılabilmesi için TMS-16'da geçen kavramların bilinmesi gerekmektedir. Bu kavramlar kısaca aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır:

**Taşıyıcı bitki:** Bir dönemden daha fazla ürün hasatı elde edilmesi beklenen, tarımsal ürün üretimi veya elde edilmesi için kullanılan ve önemsiz kalıntı satışları dışında tarımsal ürün olarak satılma ihtimali düşük olan canlı bitkilerdir.

**Defter değeri:** Birikmiş amortismanlar ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra elde edilen maddi duran varlık değeridir.

**Maliyet:** Bir varlığın elde edilmesi veya inşa edilmesi sırasında varlık için ödenen nakit ya da nakit benzerleri ile ödenen diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya belli durumlarda (diğer TFRS'lerin özel hükümleri uyarınca) varlığın ilk defa muhasebeleştirilmesi sırasındaki ödenen bedeli ifade eder.

**Amortisman tabi tutar:** Bir varlığın elde edilmesi sırasında katlanılan maliyet ya da maliyet yerine geçen bedellerden ilgili varlığın kalıntı değeri düşüldükten sonra bulunan değerdir.

**Amortisman:** Varlığın amortisman tabi tutarının, ekonomik ömrü boyunca sistematik bir şekilde dağıtılması sonucu bulunan tutardır.

**İşletmeye özgü değer:** Bir varlığın yararlı ömrü boyunca devamlı bir şekilde kullanılması ve bu ömrün sonunda elden çıkarılması halinde elde edilmesi beklenen ya da bir yükümlülüğün yerine getirilmesi sonucunda elde edilmesi beklenen nakit akışlarının bugünkü değeridir.

**Gerçeğe uygun değer:** Yeterli bilgi ve isteğe sahip piyasa katılımcıları arasında herhangi bir koşuldaki etkilenmeyecek şekilde olağan bir işlem sonucunda bir varlığın satılması ile elde edilecek ya da bir borcun devredilmesi sonucunda ödenecek fiyattır.

**Değer düşüklüğü zararı:** Bir varlığın geri kazanılabilir tutarının defter değerinin altında kalması halinde oluşan farkı ifade eder.

**Maddi duran varlıklar:** Mal veya hizmet üretmek, üretilen mal ve hizmeti piyasaya ar etmek, kiraya verilmek veya idari işlemlerde kullanmak üzere ekonomik faydası bir yıldan daha uzun süre öngörülen ve işletme bünyesinde barındırılan fiziki kalemlerdir.

Geri kazanılabilir tutar: Bir varlığın kullanımı sonucunda elde edilmesi beklenen tutarı ya da gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutardan büyük olanıdır.

Bir varlığın kalıntı değeri: Bir varlığın tahmin edilen ekonomik ömrünün sonuna ulaştığında elden çıkarılması halinde elde edilmesi beklenen tutardan, tahmini elden çıkarma maliyetlerinin düşülmesi ile bulunan tahmini değerdir.

Yararlı ömür: İşletme tarafından bir varlığın kullanımı için belirlenen süreyi ya da ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim miktarını ifade eder.

## **2. TMS-16'YA GÖRE MADDİ DURAN VARLIKLARIN MUHASEBELEŞTİRMESİ**

Bu standarda göre, faydasından gelecekte de istifade edilmesi düşünülen ve maliyeti güvenilir bir şekilde ölçülebilen varlık kalemleri maddi duran varlık olarak finansal tablolara yansıtılır. Elde edilen varlıklardan gelecekte ekonomik fayda elde edilemeyeceği düşünülmekte ise, bu varlıklar dönem gideri olarak muhasebeleştirilir. Bunun yanında, güvenilir bir şekilde varlıkların maliyetinin hesaplanması gerekmektedir. Çoğunlukla bu maliyetler; satın alma maliyeti, inşa maliyeti ve üretim maliyeti niteliğinde olabilmektedir (Kıymetli Şen, 2013: 23).

TMS-16, 16. Maddeye göre bir maddi duran varlığın maliyetini oluşturan unsurlar; varlığın indirim ve iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri ve iade edilmeyen alış vergileri dahil satın alma fiyatı, varlığın yerleştirileceği yere ve yönetim tarafından belirlenen şekilde kullanılır hale getirilinceye kadar yapılan her türlü maliyet ve maddi duran varlığın sökülmesi, taşınması ve yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin tahmini maliyeti ve ilgili kalemin elde edilmesi veya stok üretimi dışında belirli bir süre başka amaçla kullanılması sonucunda katlandığı yükümlülükler tarafından oluşmaktadır.

TMS-16, 17. Maddeye göre doğrudan maddi duran varlığa yüklenebilecek maliyetler; maddi duran varlık kaleminin doğrudan elde edilmesi veya inşasıyla ilgili çalışanlara sağlanan faydalardan kaynaklanan maliyetler (TMS 19 standardında belirtildiği gibi), varlığın yerleştirileceği yere ilişkin maliyetler, ilk teslim sırasında oluşan maliyetler, kurulum ve montaj işlem maliyetleri, varlığın düzgün şekilde çalışıp çalışmadığının test edilmesi ile ilgili maliyetler ve mesleki ücretler şeklinde belirtilmiştir.

TMS-16, 19. Maddeye göre yeni bir tesis açılması sırasında yapılan maliyetler, yeni ürün ya da hizmetin tanıtımına ilişkin yapılan maliyet harcamaları, yeni bir yer veya müşteri topluluğu ile iş yapmak için katlanılan maliyetler ve yönetim giderleri ile diğer genel giderler varlık maliyetini oluşturmaz unsurlardır.

Maddi duran varlıklara ilişkin maliyetler standarda göre olduğu tarihteki değer itibari ile muhasebeleştirilir. Bu düzenlemeye göre, işletme maddi duran varlığı işletme aktifine kayıt ederken, alım tarihindeki peşin bedelin esas alınması gerekir. Vade farkı, kredi faizi gibi maliyeti artırıcı kalemler maddi duran varlığın bedeline eklenmeyip ilgili dönem boyunca faiz gideri olarak muhasebeleştirilir (Yükçü ve İçerli, 2007: 18).

TMS-16 madde 8'de, maddi duran varlık tanımını karşılayan her türlü yedek parça, yardımcı donanım ve servis donanımı gibi kalemler TMS-16 standardına göre muhasebeleştirilir. Maddi duran varlık tanımına uymayan ilgili varlıklar stok olarak muhasebeleştirilir.

Standarda göre, maddi duran varlığın maliyeti ilk defa elde edilmesi veya inşası sırasında oluşan ve sonradan ekleme, bakım ve kısmi yenileme için katlanılan maliyetlerden oluşmaktadır (TMS-16: md.10).

Başlangıç maliyetleri: TMS-16 11. Maddeye göre, iktisap edilen bir maddi duran varlık var olan herhangi bir maddi duran varlığın ekonomik faydasını doğrudan artırmasa da, işletmenin diğer varlıklardan gelecekte elde edeceği ekonomik faydayı artırabilir. Maddi duran varlıkların elde edilmesi ile birlikte gelecekte elde edilecek ekonomik fayda elde edilmemesi halindeki faydadan fazla olması sebebiyle bu kalemler maddi duran varlık olarak muhasebeleştirilir.

Muhasebeleştirme unsurlarını taşıyan ve ilk muhasebeleştirmede maliyet bedeli ile kayıt edilen maddi duran varlıklar, sonraki dönemde ise maliyet veya yeniden değerlendirme (gerçeğe uygun değer) modellerinden birisini seçmek suretiyle ölçme ve değerlendirme yapılır (Kaya, 2007: 70).

Sonraki maliyetler: TMS 16'nın 12. Maddesine göre işletmeler maddi duran varlıkların günlük bakım maliyetlerini bilanço aktifi ile ilişkilendirilmeyip, oluştuğu tarih itibariyle gelir tablosu ile ilişkilendirilmelidir.

Maddi duran varlıkların aktifleştirilmesinden sonraki dönemlerde yapılan, bu varlıkların gelecek dönemlerde yaratacağı ekonomik faydaları arttırıcı harcamalar ise duran varlığın değerine ilave edilir (Şen, 2011: 138).

Bu açıklamalardan sonra bir duran varlığın edinilmesinden sonra onunla ilgili olarak yapılan harcamalar, duran varlığın hizmet verir durumda tutulabilmesi veya kullanma veya başka fiziki nedenlerle hizmet veremez hale geldiğinde, tekrar hizmet verir duruma getirilmesi için yapılan bakım onarım giderleri, işletim harcamaları. Bir duran varlığın veriminin veya ömrünün uzaması için yapılan harcamalar, geliştirme harcamaları olarak sınıflandırılabilir (Şahin, 2009: 78).

Amortisman: İşletmeler ellerinde bulundurdukları maddi duran varlıkları, ilgili standardın (TMS-16) madde hükümlerince amortisman tabi tutmaktadırlar. Buna göre; amortisman tabi duran varlık, amortisman tabi olan tutarı belirledikten sonra faydalı ömrü boyunca sistemli bir şekilde dağıtılır.

Standardın, amortismanla ilgili getirmiş olduğu en büyük yenilikler; duran varlıkların hurda değeri tespit edilerek, tespit edilen bedelin önemsiz olmaması durumunda varlığın maliyet bedelinden düşülmesi, varlığın amortisman tabi tutulması, varlıklar kullanılabilir olduğu zaman başlamasından dolayı bütün duran varlıklara kıst amortisman uygulaması yapılması (Şen, 2011: 138) ve varlıkların yararlı ömürleri işletmelerin varlıktan beklediği faydaya göre belirlendiği için amortisman oranlarının işletmelerce tespit edilebilmesidir (TMS-16: md.62)

Standarda göre varlığın kalıntı değeri defter değerini aşmadığı sürece duran varlık için amortisman ayrılmakta ve finansal tablolara yansıtılmaktadır. Bakım ve onarımı yapılan varlıklar içinde amortisman ayırma işlemi devam etmektedir. (Şahin, 2010: 47).

TMS-16 madde 62'ye göre maddi duran varlıklara faydalı ömrü boyunca amortisman ayırabilmek için işletmeler farklı amortisman yöntemleri uygulayabilmektedir. İşletmeler amortisman yöntemleri olarak doğrusal amortisman yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim miktarı yöntemlerinden en uygun olanı seçmek suretiyle amortisman ayırırlar. Doğrusal amortisman yönteminde amortisman tutarı kalıntı değer değişmediği sürece sabit kalmakta, azalan bakiyeler yönteminde ise azalmaktadır. Üretim miktarı yönteminde ise üretim miktarı ya da beklenen kullanım üzerinden amortisman ayırılır.



### 3. TMS-16'YA GÖRE MADDİ DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

Standarda göre (TMS-16) bir işletme, muhasebeleştirme sonrası ölçüm ile ilgili maliyet modeli veya yeniden değerlendirme (gerçeğe uygun değer) modellerinden birini seçer ve bunu maddi duran varlık kalemlerinin tamamına uygularlar.

Maliyet yöntemi: Standarda göre maddi duran varlıklar muhasebeleştirildikten sonra, finansal tablolarda maliyet bedelinden birikmiş amortismanlar ve olması halinde birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile gösterilmektedir. Zaman içerisinde maliyet bedelinde ortaya çıkan değer kayıpları ise birikmiş değer düşüklüğü zararı olarak ifade edilmektedir (Yükçü ve İçerli, 2007: 19). Tarihi maliyet yöntemi geçmiş işlem fiyatlarına dayanır ve bu nedenden ötürü muhasebe değerleri yeni piyasa fiyatlarına duyarsızdır (Jaijairam, 2013: 2).

Maliyet yönteminde maddi duran varlıklardaki değer düşüklükleri dikkate alınmakta olup, bunun için karşılık ayrılması gerekmektedir. Karşılık ayrılan duran varlık ileriki yıllarda değer artışına uğrarsa daha önce ayrılan karşılık değer artışı kadar gelir kaydedilmelidir (Örten ve Bayırlı, 2007: 37).

Yeniden değerlendirme yöntemi: Standarda göre bu yöntem “Yeniden Değerleme Modeli” denmekle birlikte, bu yöntem temelde gerçeğe uygun değer yöntemidir (Örten ve Bayırlı, 2007: 37).

Standarda göre gerçeğe uygun değer bir varlığın ölçüm tarihinde piyasa ortamında katılımcılar arasında gerçekleşecek satış işlemiyle varlığın elde edilecek fiyatı olarak tanımlanmaktadır. Gerçeğe uygun değer yönteminin uygulanabilmesi için gerçeğe uygun değer uygulanancağı maddi duran varlıkların piyasa değerleri belirlenebilir olmalıdır (Plantin vd., 2008: 2).

Standarda göre yeniden değerlendirme yöntemlerinden biri olan gerçeğe uygun değer yöntemi finansal tablolarda gerçek bilgiler sunulmasına olanak sağlamaktadır (Pamukçu, 2011: 81). Bu öneminden dolayı, birçok standartta geçen gerçeğe uygun değer yönteminin tespit edilmesine ilişkin çerçeve tek bir TFRS gerçeğe uygun değer ölçümü (TFRS-13) kapsamında ele alınmıştır.

TMS-16 madde 31'e göre yeniden değerlendirme yöntemiyle tespit edilen varlığa ait değer, yeniden değerlendirme tarihinde belirlenen gerçeğe uygun değerden, müteakip birikmiş amortisman ve varsa müteakip değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir.

Maddi duran varlıkların yeniden değerlendirme sıklığının belirlenmesi gerçeğe uygun değerlerindeki değişime göre belirlenir. Eğer bir maddi duran varlığın değeri yıl bazında önemli değişiklikler gösteriyor ise her yıl yeniden değerlemeye tabi tutulur. Bir maddi duran varlığın gerçeğe uygun değerinde önemli değişiklikler meydana gelmiyor ise bu duran varlık için 3 veya 5 yılda bir yeniden değerlendirme yapılmalıdır (TMS-16: md.34).

TMS-16 madde 39'a göre yeniden değerlendirme sonucu bir maddi duran varlığın değeri artmışsa, bilançoda öz kaynaklar grubunda yer almalıdır. Ancak aynı varlığın daha önce değer azalışı var ise değer artışı tutarı, değer azalışını yok edene kadar gelir olarak, aşan kısımları ise yine öz kaynak olarak muhasebeleştirilmelidir.

TMS-16 madde 40'a göre ise yeniden değerlendirme sonucu bir maddi duran varlığın değeri azalmışsa gider olarak muhasebeleştirilir. Eğer daha önce kaydedilen değer artışı var ise öz kaynakta biriken bu tutarı alacak kayıt ederek azaltır.

Bir maddi duran varlık yeniden değerlemeye tabi tutulduktan sonra, standardın 35. ve 36. maddelerine göre varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucu elde edilen tutara güncellenir. Ayrıca yeniden değerlemeye tabi tutulan maddi duran varlık olması halinde o varlığın ait olduğu bütün maddi duran varlık sınıfına yeniden değerlendirme işlemi yapılır.

Değer düşüklüğü: Maddi duran varlıklarda değer düşüklüğü tespitinde "TMS-36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü" standardı hükümleri uygulanmaktadır. Buna göre değer düşüklüğünün tespiti, değer düşüklüğü zararının muhasebeleştirilmesi ya da iptal edilmesi konularını bu standart belirler. Maddi duran varlık muhasebesi açısından standarda göre (TMS-36) duran varlıklar değer düşüklüğü testine tabi tutulmalıdır (Marşap, 2008:140). Bir varlığın net defter değerinin, geri kazanılabilir tutarını aştığı takdirde, varlığın değer düşüklüğüne uğradığı kabul edilir. Burada amaç; varlığın geri kazanılabilir tutarından daha yüksek bir tutarda takip edilmesini engellemektir (Kıymetli Şen, 2013: 26).

## SONUÇ

Maddi duran varlıklar işletmeler açısından bilançonun aktifinde önemli bir yer almaktadır. Bu nedenden dolayı maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi konusu çok önemlidir. Bu çalışmanın amacı, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardına teorik bir bakıştır. Çalışmada; maddi duran

varlıklar standardının kapsamı, amacı ve standartta yer alan tanımlar, varlıklar ile ilgili maliyet unsurları ve maliyetin ölçümü, varlıkları değerlendirme yöntemleri olan maliyet yöntemi ve yeniden değerlendirme yöntemi ile amortisman kavramı ve amortisman yöntemleri teorik olarak açıklanmıştır.

Bu çalışmada, standardın amacı ve kapsamı belirtildikten sonra standartta yer alan kavramlar açıklanmıştır. Standartta göre bir maddi duran varlık kaleminin maliyetinin nelerden oluştuğu, maddi duran varlık elde edildikten sonra, maddi duran varlıkla ilgili harcamaların dönem gideri veya duran varlığın değerini artırıcı nitelik taşıması halinde yapılması gereken muhasebe işlemleri açıklanmıştır. Maddi duran varlıklar ile ilgili amortisman ayırma sırasında tercih edilebilecek amortisman yöntemleri olan doğrusal amortisman yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim miktarı yöntemleri kısaca açıklanmıştır. Maddi duran varlıkların değerlendirilmesi ile ilgili, maliyet yöntemi ve yeniden değerlendirme yöntemi açıklanmış ve eğer maddi duran varlıkta değer düşüklüğü varsa TMS-36 standardına göre işlem yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Maddi duran varlıklar işletmelerin bilançosunda önemli yer tutan yüksek tutarlı varlıklardır. Bu nedenden dolayı, maddi duran varlıkların işletmeye alımından itibaren kullanıldığı son güne kadar finansal tablolarda gösterimi çok büyük önem arz etmektedir. Firmaların ülkeden ülkeye farklı uygulamalardan kaynaklı farklı finansal tablolar düzenlemeleri, hem işletmeye yük getirmekte hem de yatırımcıların işletmenin gerçek durumunu tespitinde çelişkiye neden olmaktadır.

Bu ikilemin giderilmesi hususunda, ülkemizde 2005 yılı itibariyle uluslararası muhasebe standartlarını uygulama kararı almış ve bu standartları aynen çevirerek Türkiye Muhasebe Standartları olarak yürürlüğe koymuştur. Bu çerçevede yer alan maddi duran varlıklar standardı da, işletmelerin uluslararası kesimlerde kabul gören finansal tabloların düzenlenmesi sırasında maddi duran varlıkların elde edilmesinden sonra kullanılan ilgili değerlendirme yöntemi ve amortisman yöntemlerine göre, tabloların düzenlenmesini sağlamakta ve finansal tablo kullanıcılarının işletme ile ilgili durumunun tespitindeki çelişkileri ortadan kaldırmaktadır.

#### **KAYNAKÇA**

Büyükipekci, Semih ve Kağıtçı, Aziz (2015), “Tarımsal Faaliyetlerin Tms 41’e Göre Muhasebeleştirilmesi”, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(1), 105-113.

- Gökçen, Gürbüz, Ataman Akgül, Başak ve Çakıcı, Cemal (2006), *Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları (Uluslararası Muhasebe Standartları İle Uyumlu)*, (1. Bası). Beta Basım Yayım, İstanbul.
- Greuning, Hennie Van, Scott, Darrel ve Terblanche, Simonet (2010), *International Financial Reporting Standards: A Practical Guide (6th Edition)*, The World Bank, Washington, USA.
- Jaijairam, Paul (2013), "Fair Value Accounting vs. Historical Cost Accounting", *Review of Business Information Systems*, Volume 17, Number 1, 1-6.
- Kaya, Uğur (2007), "Maddi Duran Varlıkların Elde Edilmesinde TMS-16 ve Vergi Kanunlarındaki Düzenlemelerinin Karşılaştırılması", *Mali Çözüm Dergisi*, 83, 67-80.
- KGK (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu) (2005), "TMS 16: Maddi Duran Varlıklar", *Resmi Gazete* (26040 sayılı), Ankara.
- KGK (Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), (2011), "Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve", *Resmi Gazete* (27828 sayılı), Ankara.
- Kıymetli Şen, İlker (2013), "Maddi Duran Varlıklar (TMS-16) Standardının Üretim İşletmelerinde Satışların Maliyetine Etkileri", *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 21-36.
- Marşap, Beyhan (2008), "Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulaması ve Yararlı Ömrün Belirlenmesi", *VI. Muhasebe Uygulamaları ve Vergi Mevzuatı Sempozyumu*. 131-162, Antalya.
- Örten, Remzi ve Bayırlı, Rıdvan (2007), "TMS 16'ya Göre Maddi Duran Varlıkların Dönem Sonunda Değerlemesi ve Muhasebe Uygulamaları", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 36, 34-50.
- Pamukçu, Fatma (2011), "Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi ve Finansal Tablolara Etkisi" *Mali Çözüm Dergisi*, 103, 79-95.
- Plantin, Guillaume, Haresh, Sapra and Hyun Song, Shin (2008), "Fair Value Accounting and Financial Stability", *Chicago GSB Research Paper* 08-15, 1-13.
- Sarıay, İbrahim (2012), "Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Maddi Duran Varlıkların Değerlemesine İlişkin Uygulamalar", *Electronic Journal of Vocational Colleges*, 110-124.
- Sevilengül, Orhan (2000), *Genel Muhasebe* (9. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Şahin, Burak (2009), "TMS 16'ya Göre Maddi Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi" Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul.
- Şahin, Emrah (2010), "Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Oluşturulan Tms-16, Tms-36, Tms-38 Muhasebe Standartlarının Tekdüzen Muhasebe Sistemi İle Karşılaştırılması ve Çorum'da Bir Sanayi İşletmesi Örneği", Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Çorum.
- Şen, Çiğdem (2011), "Türkiye Muhasebe Standardı-16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulaması", *Mali Çözüm Dergisi*, 106, 133-159.

Yükçü, Süleyman ve İçerli, Yılmaz (2007), “TMS-16 Maddi Duran Varlıklar Standardına İlişkin Uygulama Önerileri”, *Mali Çözüm Dergisi*, 82, 15-27.