



**SATIŞ AMAÇLI ELDE TUTULAN DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN FAALİYETLERE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI (TFRS 5) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 25)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 46) YAYIMLANDI**

**ÖZET**

Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) hakkında 46 Sıra No.lu Tebliğ yayımlanarak 25 Sıra No.lu Tebliğ'de değişiklik yapılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından hazırlanan "Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 25)", 16/03/2006 tarih ve 26110 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve TFRS 5 yürürlüğe konulmuştur.

26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine dayanılarak hazırlanan ve 09/04/2015 tarih ve 29321 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 25)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 46)" ile TFRS 5'de bazı değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu değişiklikler karşılaştırmalı olarak aşağıda tablo halinde verilmiştir.

25 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	46 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	TFRS 5'İN SON HALİ
<b>Hukuki dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 28/7/1981 tarihli ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Ek-1 inci maddesi ile 24/2/2004 tarihli ve 2004/6924 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 9 uncu maddesinin (b) bendine dayanılarak hazırlanmıştır.	<b>MADDE 1 –</b> 28/10/2011 tarihli ve 28098 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Diğer İşletmelerdeki Paylara İlişkin Açıklamalarla İlgili Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 12) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 218)'in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. <b>"Dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve	<b>Dayanak</b> <b>MADDE 3 – (1)</b> Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.





	Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.”	
<b>Tanımlar</b> <b>MADDE 4 – (1)</b> Bu Tebliğde geçen; (a) TMSK ve Kurul: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu,	<b>MADDE 2 –</b> Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”	<b>Tanımlar</b> <b>MADDE 4 – (1)</b> Bu Tebliğde geçen; a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını
	<b>MADDE 3 –</b> Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. “ <b>Geçiş süreci</b> <b>GEÇİCİ MADDE 1 – (1)</b> İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının değiştirilen 26 ncı, 27 nci, 28 inci ve 29 uncu paragraflarında ve aynı standarda eklenen 26A, 44J, 44K ve 44L paragraflarında belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.”	<b>Geçiş süreci</b> <b>GEÇİCİ MADDE 1 – (1)</b> İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının değiştirilen 26 ncı, 27 nci, 28 inci ve 29 uncu paragraflarında ve aynı standarda eklenen 26A, 44J, 44K ve 44L paragraflarında belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.
<b>Yürütme</b> <b>MADDE 7 – (1)</b> Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.	<b>MADDE 4 –</b> Aynı Tebliğin 7 nci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “ <b>MADDE 7 – (1)</b> Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.”	<b>Yürütme</b> <b>MADDE 7 – (1)</b> Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.





<p><b>Satış planına ilişkin değişiklikler</b> 26. İşletme bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) satış amaçlı olarak sınıflandırılmış ancak, Paragraf 7-9'da yer alan koşullar artık karşılanamamakta ise, söz konusu varlığın (veya elden çıkarılacak grubunun) satış amaçlı olarak sınıflandırılmasına son verir.</p>	<p><b>MADDE 5</b> – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının; <b>a)</b> 26 ncı Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “26. İşletme, bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırmışsa ancak, 7-9 uncu paragraflar (satış amaçlı elde tutulanlar için) veya 12A paragrafında (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulanlar için) yer alan koşullar artık karşılanamamaktaysa, söz konusu varlığın (veya elden çıkarılacak grubunun) (sırasıyla) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verir. Bu durumlarda işletme bu değişiklikleri muhasebeleştirirken, 26A paragrafının geçerli olduğu durumlar hariç, 27-29 uncu paragrafları uygular.” <b>b)</b> 26 ncı Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 26A Paragrafı eklenmiştir. “26A. İşletme bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) doğrudan satış amaçlı elde tutulan varlıktan, ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlıktan, satış amaçlı elde</p>	<p><b>Satış planına ilişkin değişiklikler</b> 26. İşletme, bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırmışsa ancak, 7-9 uncu paragraflar (satış amaçlı elde tutulanlar için) veya 12A paragrafında (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulanlar için) yer alan koşullar artık karşılanamamaktaysa, söz konusu varlığın (veya elden çıkarılacak grubunun) (sırasıyla) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verir. Bu durumlarda işletme bu değişikliği muhasebeleştirirken, 26A paragrafının geçerli olduğu durumlar hariç, 27-29 uncu paragrafları uygular.</p> <p>26A. İşletme bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) doğrudan satış amaçlı elde tutulan varlıktan, ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlıktan, satış amaçlı</p>
--	---	---





	<p>tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırdığında bu değişiklik; elden çıkarılacak varlıklar için başlangıçta yapılmış planın devamı olarak dikkate alınır. İşletme:</p> <p>(a) Bu değişiklikleri muhasebeleştirmek için 27-29 uncu paragrafları uygulamaz. İşletme, yeni elden çıkarma yöntemi için bu TFRS’de öngörülmüş uygulanabilir sınıflandırma, sunum ve ölçüm kurallarını uygular.</p> <p>(b) Duran varlıkları (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) 15 inci paragraf (satış amaçlı elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) veya 15A paragrafı (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) hükümleri uyarınca ölçer ve duran varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunu), satış/dağıtım maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerindeki herhangi bir artış veya azalışı, 20-25 inci paragraf hükümleri uyarınca finansal tablolara yansıtır.</p> <p>(c) 8 inci paragraf ve 12A paragrafı uyarınca belirlenen sınıflandırma tarihini değiştirmez. 9 uncu paragrafta yer alan şartlar sağlanırsa, bu durum satışın veya ortaklara dağıtımın tamamlanması için gereken sürenin uzatılmasını engellemez.”</p> <p>c) 27 nci Paragrafı ve 27 nci paragrafın dipnotu aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p>	<p>elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırdığında bu değişiklik; elden çıkarılacak varlıklar için başlangıçta yapılmış planın devamı olarak dikkate alınır. İşletme:</p> <p>(a) Bu değişiklikleri muhasebeleştirmek için 27-29 uncu paragrafları uygulamaz. İşletme, yeni elden çıkarma yöntemi için bu TFRS’de öngörülmüş uygulanabilir sınıflandırma, sunum ve ölçüm kurallarını uygular.</p> <p>(b) Duran varlıkları (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) 15 inci paragraf (satış amaçlı elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) veya 15A paragrafı (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) hükümleri uyarınca ölçer ve duran varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunu), satış/dağıtım maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerindeki herhangi bir artış veya azalışı, 20-25 inci paragraf hükümleri uyarınca finansal tablolara yansıtır.</p> <p>(c) 8 inci paragraf ve 12A paragrafı uyarınca belirlenen sınıflandırma tarihini değiştirmez. 9 uncu paragrafta yer alan şartlar sağlanırsa, bu durum satışın veya ortaklara dağıtımın tamamlanması için gereken sürenin uzatılmasını engellemez.</p> <p>27. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığı (veya elden</p>
--	--	---

<p>27. İşletme, satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığı (veya satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubuna dahil edilmesine son verilen bir duran varlığı);</p> <p>(a) Satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmasından önceki ve varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunun) satış amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmamış olması durumunda ortaya çıkan amortisman, itfa veya yeniden değerlendirme ile ilgili düzeltmeler göz önüne alınarak belirlenen defter değeri ve</p> <p>(b) Sonradan satılmamasına karar verildiği gündeki geri kazanılabilir tutarından<sup>4</sup>, düşük olanı ile ölçer.</p> <p>4 Duran varlığın nakit yaratan bir birimin parçası olması durumunda, geri kazanılabilir değeri, TMS 36 doğrultusunda ilgili nakit yaratan birimde oluşan değer düşüklüğü zararının dağıtılması sonrasında belirlenen defter değeridir.</p>	<p>“27. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) (veya satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubuna dahil edilmesine son verilen bir duran varlığı);</p> <p>(a) Satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasından önceki defter değerinin, varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunun) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmamış olsaydı ortaya çıkacak olan amortisman, itfa veya yeniden değerlendirme dikkate alınarak düzeltilmiş tutarı ve</p> <p>(b) Sonradan satılmamasına veya dağıtılmamasına karar verildiği tarihteki geri kazanılabilir tutarından<sup>4</sup> düşük olanı ile ölçer.”</p> <p>“4 Duran varlığın nakit yaratan bir birimin parçası olması durumunda, geri kazanılabilir değeri, TMS 36 doğrultusunda ilgili nakit yaratan birimde oluşan değer düşüklüğü zararının dağıtılması sonrasında belirlenen defter değeridir.”</p> <p>ç) 28 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“28. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığın</p>	<p>çıkarılacak varlık grubunu) (veya satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubuna dahil edilmesine son verilen bir duran varlığı);</p> <p>(a) Satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasından önceki defter değerinin, varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunun) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmamış olsaydı ortaya çıkacak olan amortisman, itfa veya yeniden değerlendirme dikkate alınarak düzeltilmiş tutarı ve</p> <p>(b) Sonradan satılmamasına veya dağıtılmamasına karar verildiği tarihteki geri kazanılabilir tutarından<sup>4</sup> düşük olanı ile ölçer.</p> <p>“4 Duran varlığın nakit yaratan bir birimin parçası olması durumunda, geri kazanılabilir değeri, TMS 36 doğrultusunda ilgili nakit yaratan birimde oluşan değer düşüklüğü zararının dağıtılması sonrasında belirlenen defter değeridir.”</p> <p>28. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığın defter değeri için gerekli olan düzeltmeleri, sırasıyla, 7-9 uncu paragraflar veya 12A paragrafında yer alan koşulların artık karşılanmadığı dönemde, sürdürülen faaliyetlerden elde edilen kâr veya zarara dâhil eder.</p>
---	--	---

28. İşletme, paragraf 7-9'da yer alan koşulların artık karşılanmadığı dönemde; satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın defter değeri için gerekli olan düzeltmeleri sürdürülen faaliyetlerden elde edilen gelirler hesabına dâhil eder. Elden çıkarma grubunun veya satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın bir bağlı ortaklık, müşterek faaliyet, iş ortaklığı, iştirak ya da bir iş ortaklığı veya iştirak payının olması durumunda, satış amaçlı elde tutulan sınıflandırmasından itibaren söz konusu dönemlere ilişkin finansal tablolar uygun şekilde değiştirilir. İşletme bu düzeltmeleri, varsa, paragraf 37 doğrultusunda muhasebeleştirilen kâr veya zararın sunulduğu kapsamlı gelir tablosu içerisinde sunar.

defter değeri için gerekli olan düzeltmeleri, sırasıyla, 7-9 uncu paragraflar veya 12A paragrafında yer alan koşulların artık karşılanmadığı dönemde, sürdürülen faaliyetlerden elde edilen kâr veya zarara dâhil eder. Elden çıkarma grubunun veya satış amaçlı elde tutulan veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın bir bağlı ortaklık, müşterek faaliyet, iş ortaklığı, iştirak olması ya da bir iş ortaklığı veya iştirakteki çıkarın bir parçası olması durumunda, satış amaçlı veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık sınıflandırmasından itibaren söz konusu dönemlere ilişkin finansal tablolar uygun şekilde değiştirilir. İşletme bu düzeltmeleri, varsa, 37 nci paragraf doğrultusunda finansal tablolara yansıtılan bir kazanç veya kaybın gösterimi için kullanılan kapsamlı gelir tablosu başlığı ile aynı başlık içerisinde sunar.”

**d)** 29 uncu Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“29. İşletme satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 7-9 uncu paragraflarda yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. İşletme ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan elden

Elden çıkarma grubunun veya satış amaçlı elde tutulan veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın bir bağlı ortaklık, müşterek faaliyet, iş ortaklığı, iştirak olması ya da bir iş ortaklığı veya iştirakteki çıkarın bir parçası olması durumunda, satış amaçlı veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık sınıflandırmasından itibaren söz konusu dönemlere ilişkin finansal tablolar uygun şekilde değiştirilir. İşletme bu düzeltmeleri, varsa, 37 nci paragraf doğrultusunda finansal tablolara yansıtılan bir kazanç veya kaybın gösterimi için kullanılan kapsamlı gelir tablosu başlığı ile aynı başlık içerisinde sunar.

29. İşletme satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 7-9 uncu paragraflarda yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. İşletme ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 12A paragrafındaki yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. Aksi takdirde, grupta kalan ve kendi başlarına satış amaçlı elde tutulan varlık (veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık) olarak

29. İşletme satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan tek bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 7-9 uncu Paragraflarda yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. Aksi takdirde, grupta kalan ve kendi başlarına satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılma koşullarını sağlayan duran varlıklar, defter değeri ile o tarihteki satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerlerinin düşük olanı üzerinden bireysel olarak ölçülür. Koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına 26 ncı Paragraf uyarınca son verilir.

çıkartılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 12A paragrafındaki yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. Aksi takdirde, grupta kalan ve kendi başlarına satış amaçlı elde tutulan varlık (veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık) olarak sınıflandırılma koşullarını sağlayan duran varlıklar, defter değeri ile o tarihteki satış maliyeti (veya dağıtım maliyeti) düşülmüş gerçeğe uygun değerlerinin düşük olanı üzerinden bireysel olarak ölçülür. Satış amaçlı elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir. Ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir.”

e) 44I Paragrafından sonra gelmek üzere 44J, 44K ve 44L Paragrafları eklenmiştir.

“44J. “-”

44K. “-”

44L. “2012-2014 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler” değişikliğiyle 26-29 uncu paragraflar değiştirilmiş ve 26A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklikler elden çıkarılacak varlıklara ilişkin

sınıflandırılma koşullarını sağlayan duran varlıklar, defter değeri ile o tarihteki satış maliyeti (veya dağıtım maliyeti) düşülmüş gerçeğe uygun değerlerinin düşük olanı üzerinden bireysel olarak ölçülür. Satış amaçlı elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir. Ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir.

44J. “-”

44K. “-”

44L. “2012-2014 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler” değişikliğiyle 26-29 uncu paragraflar değiştirilmiş ve 26A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklikler elden çıkarılacak varlıklara ilişkin politikada gerçekleştirilecek değişiklikler için TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı ile uyumlu olarak 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.



	<p>politikada gerçekleştirilecek değişiklikler için TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı ile uyumlu olarak 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	
--	--	--

Söz konusu Tebliğ 1/1/2016 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, bir örneği Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

**Saygılarımızla...**

TÜRMOB Sirküler Rapor







## TEBLİĞ

**Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:**

**SATIŞ AMAÇLI ELDE TUTULAN DURAN VARLIKLAR VE DURDURULAN  
FAALİYETLERE İLİŞKİN TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA  
STANDARDI (TFRS 5) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 25)'DE  
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 46)**

**MADDE 1** – 16/3/2006 tarihli ve 26110 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetlere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 25)’in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**“Dayanak**

**MADDE 3** – (1) Bu Tebliğ, 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.”

**MADDE 2** – Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”

**MADDE 3** – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

**“Geçiş süreci**

**GEÇİCİ MADDE 1** – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının değiştirilen 26 ncı, 27 nci, 28 inci ve 29 uncu paragraflarında ve aynı standarda eklenen 26A, 44J, 44K ve 44L paragraflarında belirtilen hükümleri 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus finansal tabloların dipnotlarında açıklanır.”

**MADDE 4** – Aynı Tebliğin 6 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**“MADDE 6** – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.”

**MADDE 5** – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS 5) Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardının;

**a) 26 ncı Paragrafı** aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“26. İşletme, bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırmışsa ancak, 7-9 uncu paragraflar (satış amaçlı elde tutulanlar için) veya 12A paragrafında (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulanlar için) yer alan koşullar artık karşılanamamaktaysa, söz konusu varlığın (veya elden çıkarılacak grubunun) (sırasıyla) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılmasına son verir. Bu durumlarda işletme bu





değişikliği muhasebeleştirirken, 26A paragrafının geçerli olduğu durumlar hariç, 27-29 uncu paragrafları uygular.”

**b) 26 ncı Paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 26A Paragrafı eklenmiştir.**

“26A. İşletme bir varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) doğrudan satış amaçlı elde tutulan varlıktan, ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlıktan, satış amaçlı elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırdığında bu değişiklik; elden çıkarılacak varlıklar için başlangıçta yapılmış planın devamı olarak dikkate alınır. İşletme:

(a) Bu değişiklikleri muhasebeleştirmek için 27-29 uncu paragrafları uygulamaz. İşletme, yeni elden çıkarma yöntemi için bu TFRS’de öngörülmuş uygulanabilir sınıflandırma, sunum ve ölçüm kurallarını uygular.

(b) Duran varlıkları (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) 15 inci paragraf (satış amaçlı elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) veya 15A paragrafı (ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak yeniden sınıflandırılmışsa) hükümleri uyarınca ölçer ve duran varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunu), satış/dağıtım maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerindeki herhangi bir artış veya azalışı, 20-25 inci paragraf hükümleri uyarınca finansal tablolara yansıtır.

(c) 8 inci paragraf ve 12A paragrafı uyarınca belirlenen sınıflandırma tarihini değiştirmez. 9 uncu paragrafta yer alan şartlar sağlanırsa, bu durum satışın veya ortaklara dağıtımın tamamlanması için gereken sürenin uzatılmasını engellemez.”

**c) 27 nci Paragrafı ve 27 nci paragrafın dipnotu aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“27. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığı (veya elden çıkarılacak varlık grubunu) (veya satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak bir varlık grubuna dahil edilmesine son verilen bir duran varlığı);

(a) Satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasından önceki defter değerinin, varlığın (veya elden çıkarılacak varlık grubunun) satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmamış olsaydı ortaya çıkacak olan amortisman, itfa veya yeniden değerlemeler dikkate alınarak düzeltilmiş tutarı ve

(b) Sonradan satılmamasına veya dağıtılmamasına karar verildiği tarihteki geri kazanılabilir tutarından<sup>4</sup> düşük olanı ile ölçer.”

“<sup>4</sup> Duran varlığın nakit yaratan bir birimin parçası olması durumunda, geri kazanılabilir değeri, TMS 36 doğrultusunda ilgili nakit yaratan birimde oluşan değer düşüklüğü zararının dağıtılması sonrasında belirlenen defter değeridir.”

**ç) 28 inci Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“28. İşletme, satış veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen bir duran varlığın defter değeri için gerekli olan düzeltmeleri, sırasıyla, 7-9 uncu paragraflar veya 12A paragrafında yer alan koşulların artık karşılanmadığı dönemde, sürdürülen faaliyetlerden elde edilen kâr veya zarara dâhil eder. Elden çıkarma grubunun veya satış amaçlı elde tutulan veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına son verilen duran varlığın bir bağlı ortaklık, müşterek faaliyet, iş ortaklığı, iştirak olması ya da bir iş ortaklığı veya iştirakteki çıkarın bir parçası olması durumunda, satış amaçlı veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık sınıflandırılmasından itibaren söz konusu dönemlere ilişkin finansal tablolar uygun şekilde değiştirilir. İşletme bu düzeltmeleri, varsa, 37 nci paragraf doğrultusunda finansal tablolara yansıtılan bir kazanç veya kaybın gösterimi için kullanılan kapsamlı gelir tablosu başlığı ile aynı başlık içerisinde sunar.”





**d)** 29 uncu Paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“29. İşletme satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 7-9 uncu paragraflarda yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. İşletme ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruptan münferit bir varlık veya borcu çıkarması durumunda; söz konusu grupta kalan diğer varlık ya da borçları, 12A paragrafındaki yer alan koşulların sağlanması şartıyla grup olarak ölçmeye devam eder. Aksi takdirde, grupta kalan ve kendi başlarına satış amaçlı elde tutulan varlık (veya ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık) olarak sınıflandırılma koşullarını sağlayan duran varlıklar, defter değeri ile o tarihteki satış maliyeti (veya dağıtım maliyeti) düşülmüş gerçeğe uygun değerlerinin düşük olanı üzerinden bireysel olarak ölçülür. Satış amaçlı elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir. Ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulmayla ilgili koşulları sağlamayan herhangi bir duran varlığın ortaklara dağıtım amacıyla elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmasına 26 ncı paragraf uyarınca son verilir.”

**e)** 44I Paragrafından sonra gelmek üzere 44J, 44K ve 44L Paragrafları eklenmiştir.

“44J. “-”

44K. “-”

44L. “2012-2014 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler” değişikliğiyle 26-29 uncu paragraflar değiştirilmiş ve 26A paragrafı eklenmiştir. Bu değişiklikler elden çıkarılacak varlıklara ilişkin politikada gerçekleşecek değişiklikler için TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı ile uyumlu olarak 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

**MADDE 6** – Bu Tebliğ, 1/1/2016 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 7** – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

