



**MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN TÜRKİYE
MUHASEBE STANDARDI (TMS 38) HAKKINDA TEBLİĞ
(SIRA NO: 26)'DA DEĞİŞİKLİK YAPAN 27 SIRA NO.LU TEBLİĞ
YAYIMLANDI**

ÖZET : Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında 27 Sıra No.lu Tebliğ Yayınlanarak 26 Sıra No.lu Tebliğ'de Değişiklik Yapılmıştır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından hazırlanan "**Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 26)**", 17.03.2006 tarih ve 26111 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve TMS 38 yürürlüğe konulmuştu.

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 18/09/2014 tarih ve 29123 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "**Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 26)'da Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (Sıra No: 27)**" ile TMS 38'de bazı değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu değişiklikler karşılaştırmalı olarak aşağıda tablo halinde verilmiştir.





26 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	27 NO.LU TEBLİĞDEKİ DÜZENLEME	TMS 38'İN SON HALİ
<p>Hukuki Dayanak Madde 3 — Bu Tebliğ, 28/07/1981 tarih ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Ek-1 inci maddesi ile 24/02/2004 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.</p>	<p>MADDE 1 – 17/3/2006 tarihli ve 26111 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 26)’in 3 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“Dayanak</p> <p>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.”</p>	<p>Dayanak</p> <p>Madde 3 – 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.</p>
<p>Tanımlar MADDE 4 – (1) Bu Tebliğde geçen; (a) TMSK ve Kurul: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu, ... ifade eder.</p>	<p>MADDE 2 – Aynı Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını,”</p>	<p>Tanımlar MADDE 4 – (1) Bu Tebliğde geçen; a) Başkan: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanını, ... ifade eder.</p>



	<p>MADDE 3 – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.</p> <p>“Geçiş süreci</p> <p>GEÇİCİ MADDE 1 – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 80 inci paragrafında yapılan değişikliği ve aynı standarda eklenen 130H paragrafı ve 130I paragrafında belirtilen hükümleri 1/7/2014 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	<p>Geçiş süreci</p> <p>GEÇİCİ MADDE 1 – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 80 inci paragrafında yapılan değişikliği ve aynı standarda eklenen 130H paragrafı ve 130I paragrafında belirtilen hükümleri 1/7/2014 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>
	<p>MADDE 4 – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.</p> <p>“Geçiş süreci</p> <p>GEÇİCİ MADDE 2 – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 92 nci ve 98 inci paragraflarında yapılan değişiklikleri ve aynı standarda eklenen 98A, 98B ve 98C ve 130J paragraflarında belirtilen hükümleri, 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	<p>Geçiş süreci</p> <p>GEÇİCİ MADDE 2 – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 92 nci ve 98 inci paragraflarında yapılan değişiklikleri ve aynı standarda eklenen 98A, 98B ve 98C ve 130J paragraflarında belirtilen hükümleri, 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>

<p>Yürütme Madde 6 — Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu yürütür.</p>	<p>MADDE 5 – Aynı Tebliğin 6 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“Madde 6 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.”</p>	<p>Madde 6 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.</p>
<p>80. Bir maddi olmayan duran varlığın yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulması durumunda, yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş itfa payları ya:</p> <p>(a) İlgili aktifin brüt defter değerindeki değişimle orantılı olarak tekrar belirlenir ve böylece yeniden değerlendirme işlemi sonrası ilgili aktifin defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına eşitlenir; ya da</p> <p>(b) İlgili aktifin brüt defter değerinden çıkarılır ve kalan net tutar, varlığın yeniden değerlendirilmiş tutarına göre tekrar belirlenir.</p>	<p>MADDE 6 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının;</p> <p>(a) 80 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“80. Bir maddi olmayan duran varlık kalemi yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulduğunda varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutara göre düzeltilir. Yeniden değerlendirme tarihinde, varlık aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutulur:</p> <p>(a) Brüt defter değeri, varlığın defter değerinin yeniden değerlendirilmesiyle tutarlı bir şekilde düzeltilir. Örneğin, brüt defter değeri gözlemlenebilir piyasa verileri dikkate alınarak veya defter değerindeki değişimle orantılı olarak düzeltilebilir. Yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş itfa payı, brüt defter değeri ile varlığın birikmiş değer düşüklüğü zararlarının dikkate alınmasından sonraki defter değeri arasındaki fark kadar düzeltilir ya da</p> <p>(b) Birikmiş itfa payı varlığın brüt</p>	<p>80. Bir maddi olmayan duran varlık kalemi yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulduğunda varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutara göre düzeltilir. Yeniden değerlendirme tarihinde, varlık aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutulur:</p> <p>(a) Brüt defter değeri, varlığın defter değerinin yeniden değerlendirilmesiyle tutarlı bir şekilde düzeltilir. Örneğin, brüt defter değeri gözlemlenebilir piyasa verileri dikkate alınarak veya defter değerindeki değişimle orantılı olarak düzeltilebilir. Yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş itfa payı, brüt defter değeri ile varlığın birikmiş değer düşüklüğü zararlarının dikkate alınmasından sonraki defter değeri arasındaki fark kadar düzeltilir ya da</p> <p>(b) Birikmiş itfa payı varlığın brüt defter değeri ile netleştirilir.</p> <p>Birikmiş itfa payı düzeltmeleri, 85 ve 86 ncı paragraflara göre muhasebeleştirilen defter değerindeki artış ve azalışların</p>

	<p>defter değeri ile netleştirilir.</p> <p>Birikmiş itfa payı düzeltmeleri, 85 ve 86 ncı paragraflara göre muhasebeleştirilen defter değerindeki artış ve azalışların bir parçasını oluşturur.”</p> <p>(b) 130G paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 130H ve 130I paragrafları eklenmiştir.</p> <p>“130H 2010-2012 Dönemine ilişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle, bu Standardın 80 inci paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişiklik 1 Temmuz 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p> <p>130I 2010-2012 Dönemine ilişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğinin ilk uygulama tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap döneminde muhasebeleştirilen tüm yeniden değerlemeler için bu değişiklik uygulanır. Ayrıca, zorunlu olmamakla birlikte, karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgiler düzeltilebilir. Karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgilerin düzeltilmemesi durumunda bilgiler açıkça belirtilir, bu bilgilerin farklı esasta sunulduğu ifade edilir ve bu esas açıklanır.”</p>	<p>bir parçasını oluşturur.</p> <p>130H 2010-2012 Dönemine ilişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle, bu Standardın 80 inci paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişiklik 1 Temmuz 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p> <p>130I 2010-2012 Dönemine ilişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğinin ilk uygulama tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap döneminde muhasebeleştirilen tüm yeniden değerlemeler için bu değişiklik uygulanır. Ayrıca, zorunlu olmamakla birlikte, karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgiler düzeltilebilir. Karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgilerin düzeltilmemesi durumunda bilgiler açıkça belirtilir, bu bilgilerin farklı esasta sunulduğu ifade edilir ve bu esas açıklanır.</p>
--	---	--

<p>92. Teknolojide meydana gelen hızlı değişimler nedeniyle, bilgisayar yazılımları ve diğer birçok maddi olmayan duran varlık teknolojik açıdan eskime tehdidi altındadır. Bu nedenle, yararlı ömürlerinin kısa olması muhtemeldir.</p> <p>98. Bir varlığın itfaya tabi tutarının yararlı ömrüne sistematik olarak dağıtılması için birçok itfa yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler arasında; doğrusal itfa yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim birimi yöntemleri sayılabilir. Kullanılacak yöntem, varlıktan elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerine göre belirlenir ve söz konusu gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerinde bir değişiklik olmadıkça, ilgili yöntem dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır. Sınırlı yararlı ömre sahip maddi olmayan duran varlıklar açısından, doğrusal itfa yönteminden daha düşük birikmiş itfa payları ile sonuçlanan bir itfa yöntemini destekleyen bir kanıt nadiren bulunur.</p>	<p>MADDE 7 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının;</p> <p>(a) 92 nci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“92. Teknolojide meydana gelen hızlı değişimler nedeniyle, bilgisayar yazılımları ve diğer birçok maddi olmayan duran varlık teknolojik açıdan eskime tehdidi altındadır. Bu nedenle, yararlı ömürleri genellikle kısa olacaktır. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımıyla üretilen bir kalemin satış fiyatında beklenen gelecekteki azalışlar varlığın teknolojik ya da ticari açıdan değerini yitirmesine dair beklenti oluşturabilir, dolayısıyla varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik yararların bir azalışını yansıtabilir.”</p> <p>(b) 98 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>“98. Bir varlığın itfaya tabi tutarının yararlı ömrüne sistematik olarak dağıtılması için birçok itfa yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler arasında; doğrusal itfa yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim birimleri yöntemleri sayılabilir. Kullanılacak yöntem, varlıktan elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerine göre belirlenir ve söz konusu gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım</p>	<p>92. Teknolojide meydana gelen hızlı değişimler nedeniyle, bilgisayar yazılımları ve diğer birçok maddi olmayan duran varlık teknolojik açıdan eskime tehdidi altındadır. Bu nedenle, yararlı ömürleri genellikle kısa olacaktır. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımıyla üretilen bir kalemin satış fiyatında beklenen gelecekteki azalışlar varlığın teknolojik ya da ticari açıdan değerini yitirmesine dair beklenti oluşturabilir, dolayısıyla varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik yararların bir azalışını yansıtabilir.</p> <p>98. Bir varlığın itfaya tabi tutarının yararlı ömrüne sistematik olarak dağıtılması için birçok itfa yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler arasında; doğrusal itfa yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim birimleri yöntemleri sayılabilir. Kullanılacak yöntem, varlıktan elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerine göre belirlenir ve söz konusu gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerinde bir değişiklik olmadıkça, ilgili yöntem dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır.</p> <p>98A. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde</p>
--	--	--

	<p>şekillerinde bir değişiklik olmadıkça, ilgili yöntem dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır.”</p> <p>(c) 98 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 98A, 98B ve 98C paragrafları eklenmiştir.</p> <p>“98A. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılatı esas alan bir itfa yönteminin uygun olmadığına dair aksi ispat edilebilir bir karine vardır. Maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılat, genellikle maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımıyla doğrudan ilişkili olmayan etkenleri yansıtır. Örneğin hasılat; diğer girdiler ve işlemlerden, satış faaliyetlerinden ve satış hacimleri ve fiyatlarındaki değişikliklerden etkilenir. Hasılatın fiyat bileşeni, varlığın tüketim şekliyle ilgili olmayan enflasyon tarafından etkilenebilir. Bu karinenin sadece aşağıda belirtilen sınırlı durumlarda aksi ispat edilebilir:</p> <p>(a) 98C Paragrafında belirtildiği gibi, maddi olmayan duran varlığın hasılatın bir ölçüsü olarak ifade edilmesi ya da</p> <p>(b) Hasılat ile maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımının yüksek derecede ilişkili olduğunun kanıtlanabilmesi.</p>	<p>edilen hasılatı esas alan bir itfa yönteminin uygun olmadığına dair aksi ispat edilebilir bir karine vardır. Maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılat, genellikle maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımıyla doğrudan ilişkili olmayan etkenleri yansıtır. Örneğin hasılat; diğer girdiler ve işlemlerden, satış faaliyetlerinden ve satış hacimleri ve fiyatlarındaki değişikliklerden etkilenir. Hasılatın fiyat bileşeni, varlığın tüketim şekliyle ilgili olmayan enflasyon tarafından etkilenebilir. Bu karinenin sadece aşağıda belirtilen sınırlı durumlarda aksi ispat edilebilir:</p> <p>(a) 98C Paragrafında belirtildiği gibi, maddi olmayan duran varlığın hasılatın bir ölçüsü olarak ifade edilmesi ya da</p> <p>(b) Hasılat ile maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımının yüksek derecede ilişkili olduğunun kanıtlanabilmesi.</p> <p>98B. 98 inci Paragrafa göre uygun bir itfa yöntemi seçerken, işletme maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkeni belirler. Örneğin, işletmenin maddi olmayan duran varlığın</p>
--	--	--

98B. 98 inci Paragrafa göre uygun bir itfa yöntemi seçerken, işletme maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkeni belirler. Örneğin, işletmenin maddi olmayan duran varlığının kullanımı üzerindeki haklarını düzenleyen sözleşme, işletmenin maddi olmayan duran varlığı kullanımını belirli bir yıl sayısı (yani zaman), üretilen birim sayısı veya elde edilen sabit bir toplam hasılat tutarı olarak belirleyebilir. Böyle bir baskın, sınırlayıcı etkenin belirlenmesi, uygun itfa esasının belirlenmesinde başlangıç noktası olabilir ancak ekonomik yararların beklenen kullanım şeklini daha iyi yansıtması durumunda başka bir esas kullanılabilir.

98C. Maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkenin belirli bir hasılat düzeyine ulaşılması olduğu durumda, elde edilen hasılat itfa için uygun bir esas olabilir. Örneğin bir işletme bir altın madeninde altın arama ve çıkarma hakkı sağlayan bir imtiyaz edinmiş olabilir. Sözleşme süresinin dolması, zamana veya çıkarılan altın miktarına değil de madenden çıkarılan altından elde edilecek sabit bir toplam hasılat tutarına (örneğin sözleşme, altın satışından elde edilen toplam hasılat 2 milyar PB olana kadar madenden altın çıkarılmasına izin veriyor olabilir) bağlı olabilir. Başka bir örnek olarak, ücretli bir yolun işletilmesi hakkının, ücretlerden elde edilecek kümülatif tutardan ortaya çıkan sabit bir toplam

kullanımı üzerindeki haklarını düzenleyen sözleşme, işletmenin maddi olmayan duran varlığı kullanımını belirli bir yıl sayısı (yani zaman), üretilen birim sayısı veya elde edilen sabit bir toplam hasılat tutarı olarak belirleyebilir. Böyle bir baskın, sınırlayıcı etkenin belirlenmesi, uygun itfa esasının belirlenmesinde başlangıç noktası olabilir ancak ekonomik yararların beklenen kullanım şeklini daha iyi yansıtması durumunda başka bir esas kullanılabilir.

98C. Maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkenin belirli bir hasılat düzeyine ulaşılması olduğu durumda, elde edilen hasılat itfa için uygun bir esas olabilir. Örneğin bir işletme bir altın madeninde altın arama ve çıkarma hakkı sağlayan bir imtiyaz edinmiş olabilir. Sözleşme süresinin dolması, zamana veya çıkarılan altın miktarına değil de madenden çıkarılan altından elde edilecek sabit bir toplam hasılat tutarına (örneğin sözleşme, altın satışından elde edilen toplam hasılat 2 milyar PB olana kadar madenden altın çıkarılmasına izin veriyor olabilir) bağlı olabilir. Başka bir örnek olarak, ücretli bir yolun işletilmesi hakkının, ücretlerden elde edilecek kümülatif tutardan ortaya çıkan sabit bir toplam hasılat tutarına bağlı olduğu

	<p>hasılat tutarına bağlı olduğu (örneğin sözleşme, yolun işletilmesinden elde edilen toplam ücretler 100 milyon PB olana kadar yolun işletilmesine izin veriyor olabilir) bir durum gösterilebilir. Hasılatın, maddi olmayan duran varlığın kullanımına ilişkin sözleşmede baskın, sınırlayıcı etken olarak tesis edilmiş olması durumunda, sözleşmenin, itfa tutarının hesaplanmasında dikkate alınacak toplam hasılat tutarını belirlemesi şartıyla, elde edilecek hasılat maddi olmayan duran varlığın itfasında uygun bir esas olabilir.”</p> <p>(ç) 130I paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 130J paragrafı eklenmiştir.</p> <p>“130J Geçerli Amortisman ve İtfa Yöntemlerinin Açıklanması değişikliğiyle (TMS 16 ve TMS 38’e ilişkin Değişiklik) bu Standardın 92 ve 98 inci paragrafları değiştirilmiş ve 98A-98C paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”</p>	<p>(örneğin sözleşme, yolun işletilmesinden elde edilen toplam ücretler 100 milyon PB olana kadar yolun işletilmesine izin veriyor olabilir) bir durum gösterilebilir. Hasılatın, maddi olmayan duran varlığın kullanımına ilişkin sözleşmede baskın, sınırlayıcı etken olarak tesis edilmiş olması durumunda, sözleşmenin, itfa tutarının hesaplanmasında dikkate alınacak toplam hasılat tutarını belirlemesi şartıyla, elde edilecek hasılat maddi olmayan duran varlığın itfasında uygun bir esas olabilir.</p> <p>130J Geçerli Amortisman ve İtfa Yöntemlerinin Açıklanması değişikliğiyle (TMS 16 ve TMS 38’e ilişkin Değişiklik) bu Standardın 92 ve 98 inci paragrafları değiştirilmiş ve 98A-98C paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.</p>
--	--	--



	<p>MADDE 8 – Bu Tebliğin;</p> <p>a) 3 üncü maddesi ve 6 ncı maddesi 30/6/2014 tarihin den sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere, yayımı tarihinde,</p> <p>b) 4 üncü maddesi ve 7 nci maddesi 31/12/2015 tarihin den sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere, yayımı tarihinde,</p> <p>c) Diğer maddeleri yayımı tarihinde,</p> <p>yürürlüğe girer.</p>	
--	---	--

Söz konusu 27 No.lu Tebliğ bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





18 Eylül 2014 PERŞEMBE

Resmî Gazete

Sayı : 29123

TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI (TMS 38) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 26)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ (SIRA NO: 27)

MADDE 1 – 17/3/2006 tarihli ve 26111 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğ (Sıra No: 26)’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 Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 80 inci paragrafında yapılan değişikliği ve aynı standarda eklenen 130H paragrafı ve 130I paragrafında belirtilen hükümleri 1/7/2014 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 4 – Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“**Geçiş süreci**

GEÇİCİ MADDE 2 – (1) İşletmeler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının 92 nci ve 98 inci paragraflarında yapılan değişiklikleri ve aynı standarda eklenen 98A, 98B ve 98C ve 130J paragraflarında belirtilen hükümleri, 1/1/2016 tarihinden önce başlayan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarında uygulayabilir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 5 – Aynı Tebliğin 6 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

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

MADDE 6 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının;

(a) 80 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.





Sirküler Rapor  **08.10.2014/183-12**

“80. Bir maddi olmayan duran varlık kalemi yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulduğunda varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutara göre düzeltilir. Yeniden değerlendirme tarihinde, varlık aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutulur:

(a) Brüt defter değeri, varlığın defter değerinin yeniden değerlendirilmesiyle tutarlı bir şekilde düzeltilir. Örneğin, brüt defter değeri gözlemlenebilir piyasa verileri dikkate alınarak veya defter değerindeki değişimle orantılı olarak düzeltilebilir. Yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş itfa payı, brüt defter değeri ile varlığın birikmiş değer düşüklüğü zararlarının dikkate alınmasından sonraki defter değeri arasındaki fark kadar düzeltilir ya da

(b) Birikmiş itfa payı varlığın brüt defter değeri ile netleştirilir.

Birikmiş itfa payı düzeltmeleri, 85 ve 86 ncı paragraflara göre muhasebeleştirilen defter değerindeki artış ve azalışların bir parçasını oluşturur.”

(b) 130G paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 130H ve 130I paragrafları eklenmiştir.

“130H 2010-2012 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğiyle, bu Standardın 80 inci paragrafı değiştirilmiştir. Bu değişiklik 1 Temmuz 2014 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.

130I 2010-2012 Dönemine İlişkin Yıllık İyileştirmeler değişikliğinin ilk uygulama tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ve bir önceki yıllık hesap döneminde muhasebeleştirilen tüm yeniden değerlemeler için bu değişiklik uygulanır. Ayrıca, zorunlu olmamakla birlikte, karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgiler düzeltilebilir. Karşılaştırmalı olarak sunulan tüm önceki dönemlere ilişkin bilgilerin düzeltilmemesi durumunda bilgiler açıkça belirtilir, bu bilgilerin farklı esasta sunulduğu ifade edilir ve bu esas açıklanır.”

MADDE 7 – Aynı Tebliğin ekinde yer alan “Türkiye Muhasebe Standardı TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” Standardının;

(a) 92 nci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“92. Teknolojide meydana gelen hızlı değişimler nedeniyle, bilgisayar yazılımları ve diğer birçok maddi olmayan duran varlık teknolojik açıdan eskime tehdidi altındadır. Bu nedenle, yararlı ömürleri genellikle kısa olacaktır. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımıyla üretilen bir kalemin satış fiyatında beklenen gelecekteki azalışlar varlığın teknolojik ya da ticari açıdan değerini yitirmesine dair beklenti oluşturabilir, dolayısıyla varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik yararların bir azalışını yansıtabilir.”

(b) 98 inci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“98. Bir varlığın itfaya tabi tutarının yararlı ömrüne sistematik olarak dağıtılması için birçok itfa yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler arasında; doğrusal itfa yöntemi, azalan bakiyeler yöntemi ve üretim birimleri yöntemleri sayılabilir. Kullanılacak yöntem, varlıktan elde edilmesi beklenen gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerine göre belirlenir ve söz konusu gelecekteki ekonomik yararların tahmin edilen kullanım şekillerinde bir değişiklik olmadıkça, ilgili yöntem dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır.”

(c) 98 inci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 98A, 98B ve 98C paragrafları eklenmiştir.

“98A. Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılatı esas alan bir itfa yönteminin uygun olmadığına dair aksi ispat edilebilir bir karine vardır. Maddi olmayan duran varlığın kullanımını içeren bir faaliyetten elde edilen hasılat, genellikle maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımıyla doğrudan ilişkili olmayan etkenleri yansıtır.





Sirküler Rapor  **08.10.2014/183-13**

Örneğin hasılat; diğer girdiler ve işlemlerden, satış faaliyetlerinden ve satış hacimleri ve fiyatlarındaki değişikliklerden etkilenir. Hasılatın fiyat bileşeni, varlığın tüketim şekliyle ilgili olmayan enflasyon tarafından etkilenebilir. Bu karinenin sadece aşağıda belirtilen sınırlı durumlarda aksi ispat edilebilir:

(a) 98C Paragrafında belirtildiği gibi, maddi olmayan duran varlığın hasılatın bir ölçüsü olarak ifade edilmesi ya da

(b) Hasılat ile maddi olmayan duran varlığın ekonomik yararlarının kullanımının yüksek derecede ilişkili olduğunun kanıtlanabilmesi.

98B. 98 inci Paragrafa göre uygun bir itfa yöntemi seçerken, işletme maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkeni belirler. Örneğin, işletmenin maddi olmayan duran varlığın kullanımı üzerindeki haklarını düzenleyen sözleşme, işletmenin maddi olmayan duran varlığı kullanımını belirli bir yıl sayısı (yani zaman), üretilen birim sayısı veya elde edilen sabit bir toplam hasılat tutarı olarak belirleyebilir. Böyle bir baskın, sınırlayıcı etkenin belirlenmesi, uygun itfa esasının belirlenmesinde başlangıç noktası olabilir ancak ekonomik yararların beklenen kullanım şeklini daha iyi yansıtmaması durumunda başka bir esas kullanılabilir.

98C. Maddi olmayan duran varlıktaki baskın, sınırlayıcı etkenin belirli bir hasılat düzeyine ulaşılması olduğu durumda, elde edilen hasılat itfa için uygun bir esas olabilir. Örneğin bir işletme bir altın madeninde altın arama ve çıkarma hakkı sağlayan bir imtiyaz edinmiş olabilir. Sözleşme süresinin dolması, zamana veya çıkarılan altın miktarına değil de madenden çıkarılan altından elde edilecek sabit bir toplam hasılat tutarına (örneğin sözleşme, altın satışından elde edilen toplam hasılat 2 milyar PB olana kadar madenden altın çıkarılmasına izin veriyor olabilir) bağlı olabilir. Başka bir örnek olarak, ücretli bir yolun işletilmesi hakkının, ücretlerden elde edilecek kümülatif tutardan ortaya çıkan sabit bir toplam hasılat tutarına bağlı olduğu (örneğin sözleşme, yolun işletilmesinden elde edilen toplam ücretler 100 milyon PB olana kadar yolun işletilmesine izin veriyor olabilir) bir durum gösterilebilir. Hasılatın, maddi olmayan duran varlığın kullanımına ilişkin sözleşmede baskın, sınırlayıcı etken olarak tesis edilmiş olması durumunda, sözleşmenin, itfa tutarının hesaplanmasında dikkate alınacak toplam hasılat tutarını belirlemesi şartıyla, elde edilecek hasılat maddi olmayan duran varlığın itfasında uygun bir esas olabilir.”

(ç) 130I paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki 130J paragrafı eklenmiştir.

“130J Geçerli Amortisman ve İtfa Yöntemlerinin Açıklanması değişikliğiyle (TMS 16 ve TMS 38’e İlişkin Değişiklik) bu Standardın 92 ve 98 inci paragrafları değiştirilmiş ve 98A-98C paragrafları eklenmiştir. Bu değişiklik 1 Ocak 2016 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde ileriye yönelik olarak uygulanır. Erken uygulamaya izin verilmektedir. Bu durumda, anılan husus dipnotlarda açıklanır.”

MADDE 8 – Bu Tebliğin;

a) 3 üncü maddesi ve 6 ncı maddesi 30/6/2014 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere, yayımı tarihinde,

b) 4 üncü maddesi ve 7 nci maddesi 31/12/2015 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde geçerli olmak üzere, yayımı tarihinde,

c) Diğer maddeleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

MADDE 9 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

