

TFRS Yorum 1

HİZMETTEN ÇEKME (YEDEĞE ÇEKME), RESTORASYON VE BENZERİ MEVCUT YÜKÜMLÜLÜKLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER

GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS Yorum 1 *Hizmetten Çekme (Yedeye Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler*” Yorumu 01/09/2004 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 15/01/2019 tarihli ve 30656 sayılı Resmi Gazete’de (Mükerrer) yayımlanmıştır.
- Bu Standarda ilişkin olarak, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla 15/01/2019 tarihinden önce yapılan değişikliklere [“Önceki Değişiklikler”](#) linkinden ulaşılabilir.
- Bu Standarda ilişkin olarak, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla 15/01/2019 tarihinden sonra yapılan değişikliklere Standardın “Yürürlük Tarihi” bölümünden ve web sitemizde yer alan ilgili yıla ait “Güncellemeler” bölümünden ulaşılabilir.

TFRS Yorum 1

Hizmetten Çekme (Yedeğe Çekme), Restorasyon ve Benzeri Mevcut Yükümlülüklerdeki Değişiklikler

İlgili düzenlemeler

- TFRS 16 Kiralamalar
- TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu
- TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
- TMS 16 Maddi Duran Varlıklar
- TMS 23 Borçlanma Maliyetleri
- TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

Ön bilgi

- 1 İşletmelerin çoğu, maddi duran varlık kalemlerini sökme, kaldırma ve restore etme yükümlülüklerini taşır. Bu Yorumda, söz konusu yükümlülükler, “hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülükler” olarak anılacaktır. TMS 16’ya göre, bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti; 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 yükümlülüğü içerir. TMS 37, hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesine ilişkin koşulları içerir. Bu Yorum, hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesindeki değişikliklerin etkilerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin hususlara açıklama getirir.

Kapsam

- 2 Bu Yorum,
- (a) Hem TMS 16 uyarınca bir maddi duran varlık kaleminin maliyetinin parçası ya da TFRS 16 uyarınca bir kullanım hakkı varlığının maliyetinin parçası olarak finansal tablolara alınan,
- (b) Hem de TMS 37’ye uygun olarak bir borç olarak muhasebeleştirilen,
- hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlülüklerin ölçülmesindeki her tür değişiklik için uygulanır.
- Örneğin, hizmetten çekme, restorasyon veya benzeri mevcut bir yükümlülük; bir tesisin faaliyetine son verilmesi, yer altından maden çıkarmaya dayalı sanayilerde çevreye verilen zararın giderilmesi veya ekipmanların kaldırılması durumlarında söz konusu olabilir.

Konu

- 3 Bu Yorum, bir hizmetten çekme, restorasyon veya benzeri mevcut bir yükümlülüğün ölçümünde değişikliğe yol açan, aşağıda belirtilen olayların etkilerinin muhasebeleştirilmesi gerektiğini düzenler:
- (a) Bir yükümlülüğü yerine getirmek için gerekli olan ekonomik faydaları (örneğin nakit akışları) oluşturan tahmini kaynak çıkışlarındaki bir değişiklik;
- (b) TMS 37’nin 47’nci paragrafında tanımlandığı şekilde (paranın zaman değerindeki ve borca özgü risklerdeki değişiklikleri içeren) güncel piyasa verilerine dayalı iskonto oranında meydana gelen bir değişiklik ve

- (c) Geçen zamanı yansıtan bir artış (iskontonun çözülmesi olarak da anılır).

Görüş birliği

- 4 Bir hizmetten çekme, restorasyon ve benzeri mevcut yükümlüğün ölçümünde; yükümlülüğün yerine getirilmesi için gerekli olan ekonomik faydaları oluşturan kaynak çıkışlarının tahmini zamanlamasında veya miktarındaki değişikliklerden kaynaklanan değişiklikler veya iskonto oranındaki bir değişiklik aşağıda yer alan 5-7 paragraflarına göre muhasebeleştirilir.
- 5 İlgili varlığın maliyet modeline göre ölçülmesi durumunda:
- (a) Yükümlülükte meydana gelen değişiklikler, (b) bendine uygun olarak, cari dönemde ilgili varlığın maliyetine eklenir veya bu maliyetten düşülür.
 - (b) İlgili varlığın maliyetinden düşülen tutar, söz konusu varlığın defter değerini geçemez. Yükümlülükte meydana gelen bir azalma, ilgili varlığın defter değerini aştığı takdirde, aşan tutar, derhal kar-zarara yansıtılarak muhasebeleştirilir.
 - (c) Söz konusu düzeltme sonucunda bir varlığın maliyetinde artış olması durumunda, işletme, bu durumun ilgili varlığın yeni defter değerinin tamamen geri kazanılabilir olamayacağını göstergesi olup olmadığını dikkate alır. Eğer böyle bir gösterge söz konusuysa, işletme, ilgili varlığın geri kazanılabilir tutarını tahmin ederek varlığın değer düşüklüğünü test eder ve meydana gelen her tür değer düşüklüğü kaybını TMS 36'ya göre muhasebeleştirir.
- 6 İlgili varlığın yeniden değerlendirme modeline göre ölçülmesi durumunda:
- (a) Yükümlülükte meydana gelen değişiklikler, varlığın daha önce muhasebeleştirilmiş olan yeniden değerlendirme değer artışını veya azalışını değiştirir; bunun sonucunda:
 - (i) Yükümlülükte meydana gelen bir azalma ((b) bendine göre) diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir ve özkaynaktaki yeniden değerlendirme değer artışını artırır; ancak, daha önce kar veya zarar olarak muhasebeleştirilmiş olan varlığın yeniden değerlendirme değer azalışını tersine çevirdiği tutar kar-zarar olarak muhasebeleştirilir;
 - (ii) Yükümlülükte meydana gelen bir artış, kar veya zarar olarak kaydedilir; ancak, bu artış doğrudan varlıkla ilgili yeniden değerlendirme değer artışı hesabında bulunan herhangi bir alacak bakiyesi tutarında diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir ve özkaynaktaki yeniden değerlendirme değer artışını azaltır.
 - (b) Yükümlülükte meydana gelen azalmanın ilgili varlığın maliyet modeli çerçevesinde izlenmiş olsaydı muhasebeleştirilmiş olacak olan defter değerini aşması halinde, söz konusu aşan tutar derhal kar veya zararda muhasebeleştirilir.
 - (c) Yükümlülükte meydana gelen bir değişiklik, defter değerinin, raporlama dönemi sonunda gerçeğe uygun değer kullanılarak belirlenen değerden önemli ölçüde farklılaşmadığının teyidi açısından, varlığın yeniden değerlemeye tabi tutulması gerekebileceğinin bir göstergesidir. Bu şekilde yapılan bir yeniden değerlendirme, (a) bendine göre kar veya zarara ve diğer kapsamlı gelire aktarılabilecek tutarların belirlenmesinde dikkate alınır. Yeniden değerlendirme gerekliyse, bu sınıf içerisinde yer alan tüm varlıklar yeniden değerlendirilir.
 - (d) TMS 1 (2008 yılında yayımlanan), kapsamlı gelir tablosunda diğer kapsamlı gelir olarak muhasebeleştirilen her bir gelir ve gider kaleminin açıklanmasını gerektirir. Söz konusu açıklamanın yapılmasında; yeniden değerlendirme değer artışında, yükümlülükte meydana gelen bir değişiklikten kaynaklanan değişiklikler ayrıca belirtilerek bu şekilde açıklanmalıdır.
- 7 İlgili varlığın düzeltilen amortismanına tabi tutarı, varlığın yararlı ömrü boyunca amortismanına tabi tutulur. Bu nedenle, ilgili varlık yararlı ömrünün sonuna geldiğinde, yükümlülükte daha sonra meydana gelen bütün değişiklikler, ortaya çıktıkça kar veya zararda muhasebeleştirilir. Bu durum, hem maliyet modeli hem de yeniden değerlendirme modeli için geçerlidir.
- 8 İskontonun periyodik olarak çözülmesi, ortaya çıktığı şekilde finansman maliyeti olarak kar-zararda muhasebeleştirilir. TMS 23'e göre izin verilen alternatif aktifleştirme yöntemi uygulanamaz.

Yürürlük tarihi

- 9 Bu Yorum 1 Eylül 2004 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. Erken uygulama teşvik edilmektedir. Bu Yorumun 1 Eylül 2004 tarihinden önce başlayan bir hesap döneminde uygulanması halinde bu husus dipnotlarda açıklanır.
- 9A TMS 1 (2008 yılında güncellenen haliyle) TFRS’lerde kullanılan terminolojiyi değiştirmiştir. Buna ek olarak TMS 1, 6’ncı paragrafı değiştirmiştir. Bu değişiklikler, 1 Ocak 2009 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. TMS 1’in (2008 yılında güncellenen haliyle) erken uygulanması halinde söz konusu değişiklikler de erken uygulanır.
- 9B TFRS 16, “İlgili düzenlemeler” bölümünü ve 2’nci paragrafı değiştirmiştir. TFRS 16 uygulandığında söz konusu değişiklikler de uygulanır.

Geçiş

- 10 Muhasebe politikalarında meydana gelen değişiklikler TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*’ın hükümleri uyarınca muhasebeleştirilir.