

# TFRS 6

## **MADEN KAYNAKLARININ ARAŞTIRILMASI VE DEĞERLENDİRİLMESİ**

### GÜNCELLEMELER VE YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS 6 *Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi*” 31/12/2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere ilk olarak 31/01/2006 tarih ve 26066 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Standart, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değerışikliklere paralellik sağlanması amacıyla
  1. 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 77 sıra no’lu Tebliđ ve
  2. 11/05/2019 tarih ve 30771 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 75935942-050.01.04 –[01/123] sayılı Kurul Kararıaracılığıyla güncellenmiştir.
- İlk değerışiklik TFRS 8 tarafından yapılmış olup, esas itibariyle 31/12/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.
- İkinci değerışiklik *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve* (2018 Sürümü) tarafından yapılmış olup, 01/01/2020 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir.

## Türkiye Finansal Raporlama Standardı 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi

### Amaç

- 1 Bu Türkiye Finansal Raporlama Standardının (TFRS) amacı, *maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesine* ilişkin finansal raporlama esaslarını belirlemektir.
- 2 Bu TFRS'nin amaçları arasında özellikle aşağıdaki hususlar yer alır:
  - (a) *Araştırma ve değerlendirme harcamaları* ile ilgili mevcut muhasebe uygulamalarına yönelik sınırlı gelişme sağlanması.
  - (b) *Araştırma ve değerlendirme varlıklarını* muhasebeleştirilen işletmelerin, bu varlıkları değer düşüklüğü açısından bu TFRS uyarınca değerlemeleri ve değer düşüklüğünün "TMS 36 *Varlıklarda Değer Düşüklüğü*" Standardı uyarınca ölçülmesi.
  - (c) İşletmelerin finansal tablolarında maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan tutarları belirleyen ve izah eden açıklamaların yapılması ile bu finansal tabloların kullanıcılarının muhasebeleştirilen araştırma ve değerlendirme varlıklarının tutarı, zamanlaması ve gelecekteki nakit akımlarının kesinliğini anlamalarının sağlanması.

### Kapsam

- 3 Bu TFRS, işletmelerin katlandığı araştırma ve değerlendirme harcamalarına uygulanır.
- 4 Bu TFRS, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesi faaliyetinde bulunan işletmelerin diğer muhasebe uygulamalarını kapsamaz.
- 5 Bir işletme tarafından katlanılan harcamalardan aşağıda belirtilenler bu TFRS kapsamında değildir:
  - (a) İşletmenin belirli bir alanda araştırma için yasal hakları elde etmeden önce yaptığı harcamalar gibi, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden önce katlanılan harcamalar,
  - (b) Bir maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik yapılabilirliği (fizibilitesi) ve ticari uygulanabilirliği kanıtlanabilir olduktan sonra oluşan harcamalar.

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi

#### TMS 8 paragraf 11 ve 12'den geçici muafiyet

- 6 Araştırma ve değerlendirme varlıklarını muhasebeleştirilen bir işletme, muhasebe politikalarını geliştirirken; "TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar*" Standardının 10 uncu paragrafı hükümlerini uygular.
- 7 Herhangi bir TFRS ile düzenlenmeyen bir konuda muhasebe politikası geliştirilirken, yönetimin göz önünde bulundurmak zorunda olduğu hususlar TMS 8'in 11 ve 12'nci paragraflarında belirlenmiştir. Aşağıdaki 9 uncu ve 10 uncu paragraflara göre bu TFRS; bir işletmeyi söz konusu 11 ve 12 no'lu paragrafları, araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi politikalarına uygulamaktan muaf tutar.

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının ölçümü

#### Muhasebeleştirmede ölçme

- 8 Araştırma ve değerlendirme varlıkları maliyet bedeli ile ölçülür.

#### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının maliyet unsurları

- 9 Bir işletme hangi harcamaların araştırma ve değerlendirme varlığı olarak muhasebeleştirileceğine ilişkin bir politika belirlemeli ve bu politikayı tutarlı olarak uygulamalıdır. Bu politikayı belirlerken, bir işletme

harcamaların belirli maden kaynaklarının bulunmasıyla ne derece ilişkilendirilebileceği hususunu göz önünde bulundurmalıdır. Araştırma ve değerlendirme varlıklarının ilk defa muhasebeleştirilmesinde dahil edilebilecek harcama örneklerine (liste bunlarla sınırlı olmamak üzere) aşağıda yer verilmiştir:

- (a) Araştırma haklarının elde edilmesi;
  - (b) Topoğrafik, jeolojik, jeokimyasal ve jeofizik çalışmalar;
  - (c) Arama sondajı;
  - (d) Kazı;
  - (e) Örnekleme; ve
  - (f) Bir maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik yeterlilik ve ticari uygulanabilirliğini değerlendirme ile ilgili faaliyetler.
- 10 Maden kaynaklarının geliştirilmesiyle ilgili harcamalar araştırma ve değerlendirme varlıkları olarak finansal tablolara alınmaz. Geliştirme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan varlıkların finansal tablolara alınmasında *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve* ve TMS 38 *Maddi Olmayan Duran Varlıklar* hükümleri esas alınır.
- 11 Bir işletme maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesini üstlenmesi sonucunda, belirli bir süre boyunca oluşan kaldırma ve restorasyon yükümlülüklerini “TMS 37 *Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar*” Standardına göre finansal tablolara yansıtır.

## İlk muhasebeleştirme sonrasında ölçme

- 12 İlk muhasebeleştirmeden sonra, araştırma ve değerlendirme varlıklarına maliyet modeli ya da yeniden değerlendirme modeli uygulanır. Eğer yeniden değerlendirme modeli uygulanırsa (“TMS 16 *Maddi Duran Varlıklar*” Standardındaki model ya da TMS 38’deki model) bu uygulama varlıkların sınıflandırılması ile tutarlı olmalıdır. (Bakınız paragraf 15).

## Muhasebe politikalarındaki değişiklikler

- 13 Bir işletme araştırma ve değerlendirme harcamalarına ilişkin muhasebe politikalarını; eğer değişiklik, finansal tablo kullanıcılarının ekonomik karar alma ihtiyaçlarına yönelik daha fazla bilgi veriyorsa ve bu ihtiyaçlar açısından finansal tabloları daha az güvenilir yapmıyor veya daha güvenilir hale getiriyorsa ya da söz konusu ihtiyaçlar açısından daha az bilgi veren bir sonuç doğurmuyorsa, değiştirebilir. İşletme finansal tablo kullanıcılarının karar alma ihtiyaçları açısından ilgililik ve güvenilirlik hususlarını TMS 8’deki kriterler çerçevesinde değerlendirir.
- 14 Bir işletmenin, araştırma ve değerlendirme harcamalarına ilişkin muhasebe politikalarını değiştirebilmesi, ancak değişikliğin işletmenin finansal tablolarını TMS 8’deki kriterlere daha uygun hale getirmesi durumunda mümkündür. Fakat değişikliğin anılan kriterlerle tam uyumu sağlaması zorunlu değildir.

## Sunum

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının sınıflandırılması

- 15 Bir işletme, araştırma ve değerlendirme varlıklarını elde ettiği varlıkların niteliğine göre maddi veya maddi olmayan duran varlık olarak sınıflandırır ve bu sınıflandırma tutarlı olarak uygulanır.
- 16 Bazı araştırma ve değerlendirme varlıkları maddi olmayan duran varlık (örnek: delme/sondaj hakları) olarak değerlendirilirken diğerleri maddi duran varlık (örnek: taşıtlar ve delme/sondaj donanımları) olarak değerlendirilmektedir. Maddi duran varlık, maddi olmayan duran varlığın geliştirilmesinde tüketildiği ölçüde bu tüketimi yansıtan tutar maddi olmayan duran varlığın maliyetinin bir parçasıdır. Bununla birlikte, bir maddi duran varlığın bir maddi olmayan duran varlığın geliştirilmesinde kullanılması, maddi duran varlığı maddi olmayan duran varlığa dönüştürmez.

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının yeniden sınıflandırılması

- 17 Bir maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik uygulanabilirliği ve ticari uygulanabilirliği kanıtlanabilir olduğunda, araştırma ve geliştirme varlığı artık bu şekilde sınıflandırılmaz. Yeniden sınıflandırmadan önce, araştırma ve değerlendirme varlıkları değer düşüklüğü açısından değerlendirilmeli ve varsa değer düşüklüğü zararları muhasebeleştirilmelidir.

## Değer düşüklüğü

### Muhasebeleştirme ve ölçme

- 18 **Bilgiler ve koşullar, araştırma ve değerlendirme varlığının defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşabileceğini gösterdiğinde araştırma ve değerlendirme varlıkları değer düşüklüğü açısından değerlendirilir. Bilgiler ve koşullar, defter değerinin geri kazanılabilir tutarı aştığını gösterdiğinde bir işletme, aşağıda paragraf 21’de belirtilen istisna hariç olmak üzere, oluşan değer düşüklüğü zararını TMS 36 uyarınca ölçer, sunar ve kamuya açıklar.**
- 19 Değer düşüklüğüne uğramış bir araştırma ve değerlendirme varlığının belirlenmesinde, sadece araştırma ve geliştirme varlıkları için TMS 36’nın 8-17 paragrafları yerine bu TFRS’nin 20 nci paragrafı hükümleri uygulanır. 20 nci paragrafta ‘varlıklar’ terimi kullanılmıştır fakat ayrı araştırma ve değerlendirme varlıkları veya nakit yaratan birimler için aynen geçerlidir.
- 20 Aşağıdaki bilgiler ve koşulların biri veya daha fazlası bir işletmenin araştırma ve değerlendirme varlıklarını değer düşüklüğü açısından test etmesi gerektiğini gösterir (liste bunlarla sınırlı değildir):
- İşletmenin belirli bir alanda araştırma yapma hakkının dönem içinde sona ermesi veya yakın gelecekte sona erecek olması, ve yenilenmesinin beklenmemesi.
  - Belirli bir alandaki maden kaynakları için daha fazla araştırma ve değerlendirme için önemli miktarda harcamanın bütçelenmemiş veya planlanmamış olması.
  - Belirli bir alandaki maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesi faaliyetlerinin ticari olarak uygulanabilir miktarlarda maden kaynaklarının bulunmasıyla sonuçlanmamış ve işletme tarafından belirli bir alandaki bu tür faaliyetleri durdurma kararı alınmış olması.
  - Belirli alandaki gelişmenin ilerlemesinin muhtemel olmasına karşın, araştırma ve değerlendirme varlığının defter değerinin başarılı geliştirme veya satış ile tam olarak geri kazanılmasının mümkün olmadığını gösteren yeterli bilginin mevcut olması.

Böyle bir durumda veya benzeri durumlarda, işletme TMS 36 uyarınca değer düşüklüğü testi uygular. Varsa değer düşüklüğü zararı TMS 36 uyarınca gider olarak muhasebeleştirilir.

### Araştırma ve değerlendirme varlıklarının değer düşüklüğü açısından değerlendirilmesine ilişkin aşamaların belirlenmesi

- 21 **Bir işletme, araştırma ve değerlendirme varlıklarını değer düşüklüğü açısından değerlendirmek amacıyla bu varlıkların nakit yaratan birimlere veya nakit yaratan birim gruplarına dağıtımını için bir muhasebe politikası belirler. Araştırma ve değerlendirme varlıklarının dağıtıldığı her bir nakit yaratan birim veya birimler grubu, “TFRS 8 Faaliyet Bölümleri” Standardı uyarınca belirlenmiş olan işletmenin birincil veya ikincil raporlama şekline dayalı bölümlerinden büyük olamaz.**
- 22 İşletme tarafından araştırma ve değerlendirme varlıklarının değer düşüklüğü açısından test edilmesine ilişkin belirlenen seviye, bir veya daha fazla nakit yaratan birimi kapsayabilir.

## Açıklama

- 23 **Bir işletme, finansal tablolara yansıtılmış olan, maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden kaynaklanan tutarları tanımlayan ve açıklayan bilgileri açıklamalıdır.**
- 24 Bir işletme Paragraf 23 uyarınca aşağıdaki hususları açıklar:
- Araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi dahil olmak üzere, araştırma ve değerlendirme harcamalarına ilişkin muhasebe politikaları.
  - Maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesinden kaynaklanan; varlıklar, borçlar, gelir ve giderler ile faaliyetlerden ve yatırımlardan kaynaklanan nakit akışları.
- 25 Bir işletme, araştırma ve değerlendirme varlıklarını ayrı bir varlık sınıfı olarak ele alır ve varlıkların sınıflandırılmasıyla tutarlı olarak TMS 16 ve TMS 38’in gerektirdiği açıklamaları yapar.
- 26 “-”
- 26A Mayıs 2019’da yayımlanan *TFRS’lerde Kavramsal Çerçeve’ye Yapılan Atıflara İlişkin Değişiklikler*, 10’uncu paragrafı değiştirmiştir. Bu değişiklik, 1 Ocak 2020 veya sonrasında başlayan yıllık hesap dönemlerinde uygulanır. İşletme aynı zamanda, *TFRS’lerde Kavramsal Çerçeve’ye Yapılan Atıflara İlişkin Değişiklikler*

tarafından yapılan diğer tüm değişiklikleri uyguluyorsa, erken uygulamaya izin verilir. İşletme TFRS 6'daki değişikliği, TMS 8 *Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar* uyarınca geriye dönük olarak uygular. Ancak işletme, geriye dönük uygulamanın mümkün olmayacağını veya aşırı maliyet ya da çaba gerektireceğini tespit ederse TFRS 6'daki değişikliği, TMS 8'in 23-28, 50-53 ve 54F paragraflarını esas alarak uygular.

## **Geçiş hükümleri**

---

- 27 Paragraf 18'in belirli bir hükmünü karşılaştırmalı finansal bilgilere uygulamanın pratik olmaması durumunda, işletme bu hususu açıklar. TMS 8'de 'pratik olmama' durumuna ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

## EK A Tanımlı terimler

*Bu ek TFRS 6'nın ayrılmaz bir parçasıdır.*

**Araştırma ve değerlendirme varlıkları**

İşletmenin muhasebe politikaları uyarınca varlık olarak muhasebeleştirilen **araştırma ve değerlendirme harcamaları**.

**Araştırma ve değerlendirme harcamaları**

Maden kaynaklarından cevher çıkarmanın teknik yapılabilirliği ve ticari uygulanabilirliği kanıtlanabilir olmadan önce, bir işletme **tarafından maden kaynakları için araştırma ve maden kaynaklarının değerlendirilmesi** ile ilgili yapılan harcamalar.

**Maden kaynaklarının araştırılması ve değerlendirilmesi**

İşletmenin belirli bir alanda araştırma yapmak için yasal hakları aldıktan sonra, madenler, petrol, doğalgaz ve benzeri yenilenemez kaynaklar gibi maden kaynakları için araştırma ve maden kaynağından cevher çıkarmanın teknik yapılabilirliği ve ticari uygulanabilirliğini belirleme.