



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®

UMS® 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

AMAÇ VE KAPSAM

İşletmeler, yatırım amaçlı gayrimenkullere ilişkin muhasebe işlemlerinde UMS 40'ı uygular.

Hariç

UMS 41 Tarımsal Faaliyetler ve UMS 16 Maddi Duran Varlıklar kapsamındaki tarımsal faaliyetlere ilişkin canlı varlıklar



Petrol, doğal gaz ve benzeri yenilenemeyen kaynaklar gibi maden hakları ve maden rezervleri

TEMEL TANIMLAR

Yatırım amaçlı gayrimenkul

- kira geliri veya sermaye kazancı veya her ikisini de elde etmek için elde tutulur;
- işletmenin sahip olduğu diğer varlıklardan büyük ölçüde bağımsız olarak nakit akışları yaratırlar

KEY DEFINITIONS

Yatırım amaçlı gayrimenkul

- kira geliri veya sermaye kazancı veya her ikisini de elde etmek için elde tutulur;
- işletmenin sahip olduğu diğer varlıklardan büyük ölçüde bağımsız olarak nakit akışları yaratırlar

Sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul

- mal veya hizmet üretiminde veya tedarikinde kullanılmak veya idari amaçlarla kullanılmak üzere elde tutulurlar;
- sadece gayrimenkulle değil, aynı zamanda üretim veya tedarik sürecinde kullanılan diğer varlıklarla da ilişkilendirilebilen nakit akışları yaratırlar

TEMEL TANIMLAR- ÖRNEKLER

Varlıklar

Faaliyet kiralaması kapsamında kiraya verilecek bir bina veya arazi

İşletme tarafından, işletme faaliyetlerini yürütmek için kullanılan bir bina

Olağan iş akışı içinde, geliştirme ve yeniden satış için edinilen bir bina

Uzun vadede sermaye kazancı elde etmek amacıyla elde tutulan arazi ve binalar

Gelecekte kiralamak veya sermaye kazancı elde etmek için inşa edilen bir bina

Olağan iş akışı içinde gelecekte satılmak üzere inşa edilen bir bina

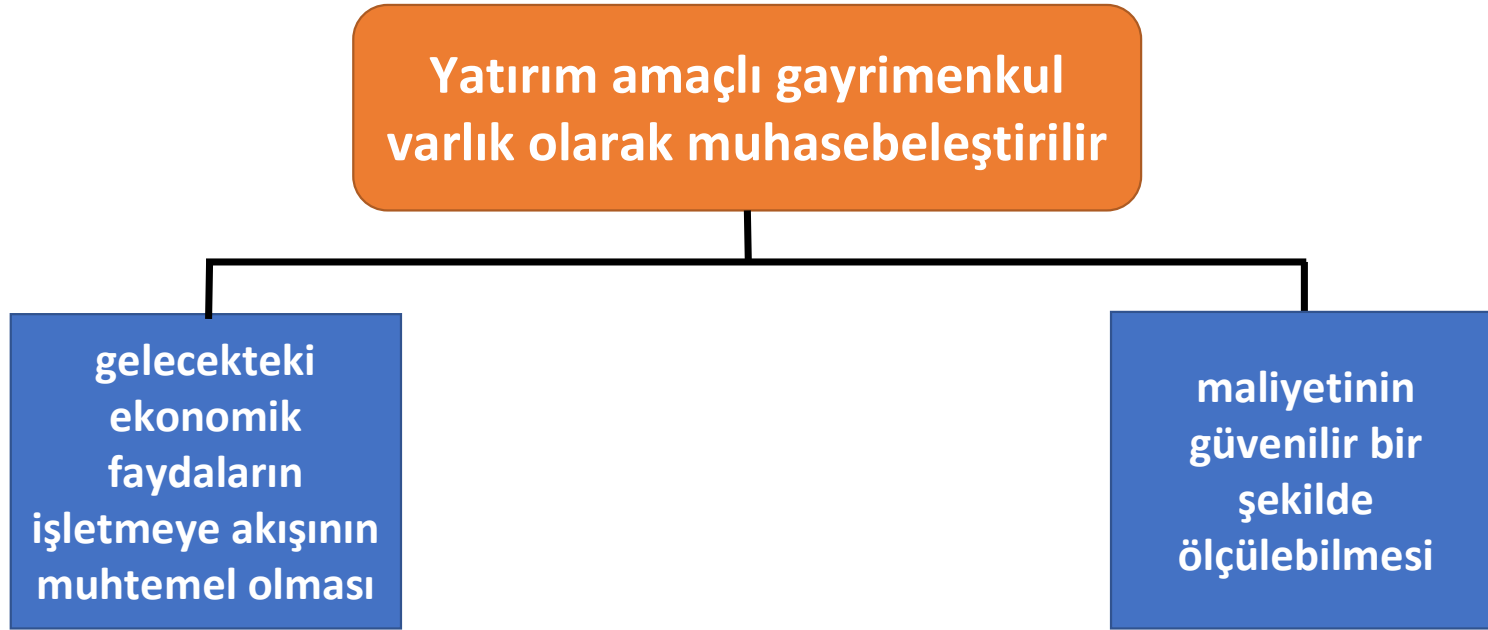
İşletmenin çalışanları tarafından kullanılan bir bina

Gelecekte nasıl kullanılacağına karar verilmemiş bir arazi (bu tür gayrimenkuller, sermaye kazancı için elde tutuluyor olarak kabul edilir)

TEMEL TANIMLAR- ÖRNEKLERİN ÇÖZÜMÜ

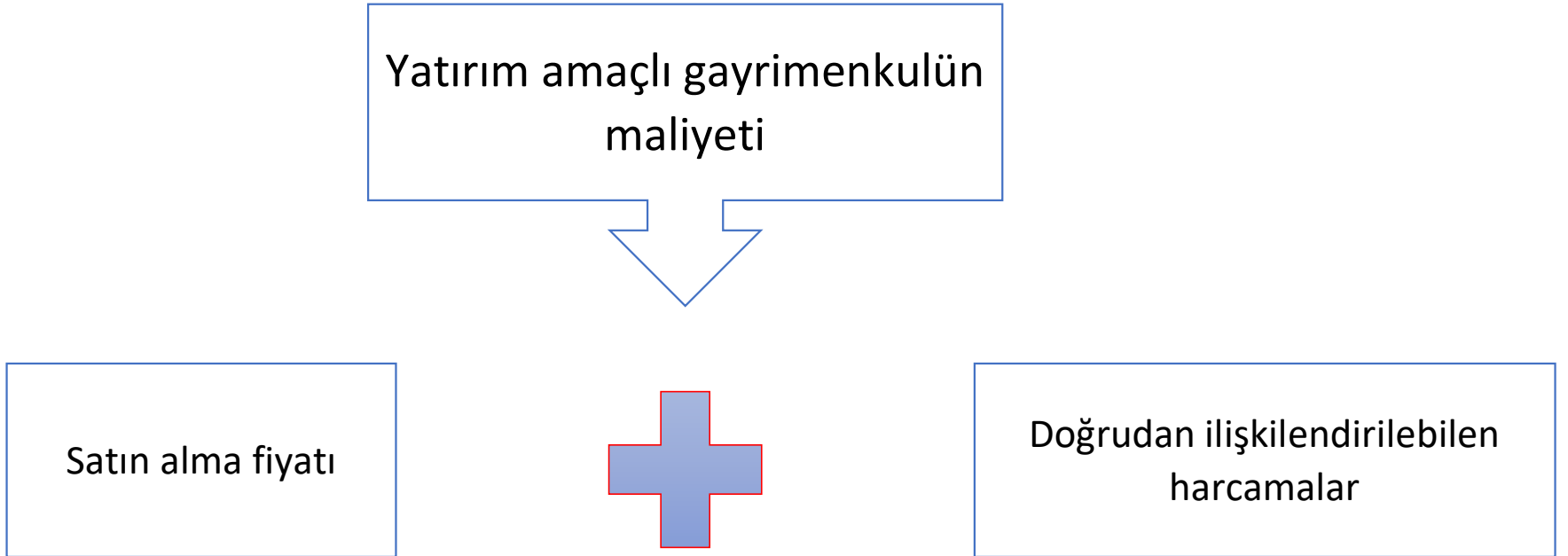
Varlıklar	Sınıflandırma	Uygulanabilir Standart
Faaliyet kiralaması kapsamında kiraya verilecek bir bina veya arazi	Yatırım amaçlı gayrimenkul	UMS 40
İşletme tarafından, işletme faaliyetlerini yürütmek için kullanılan bir bina	Sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul	UMS 16
Olağan iş akışı içinde, geliştirme ve yeniden satış için edinilen bir bina	Stok/Ticari Mal	UMS 2
Uzun vadede sermaye kazancı elde etmek amacıyla elde tutulan arazi ve binalar	Yatırım amaçlı gayrimenkul	UMS 40
Gelecekte kiralamak veya sermaye kazancı elde etmek için inşa edilen bir bina	Yatırım amaçlı gayrimenkul	UMS 40
Olağan iş akışı içinde gelecekte satılmak üzere inşa edilen bir bina	Stok/Mamüller	UMS 2
İşletmenin çalışanları tarafından kullanılan bir bina	Sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul	UMS 16
Gelecekte nasıl kullanılacağına karar verilmemiş bir arazi (bu tür gayrimenkuller, sermaye kazancı için elde tutuluyor olarak kabul edilir)	Yatırım amaçlı gayrimenkul	UMS 40

TEMEL KONULAR- MUHASEBELEŞTİRME



TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

İlk muhasebeleştirme sırasında yatırım amaçlı gayrimenkulün maliyetinin belirlenmesi



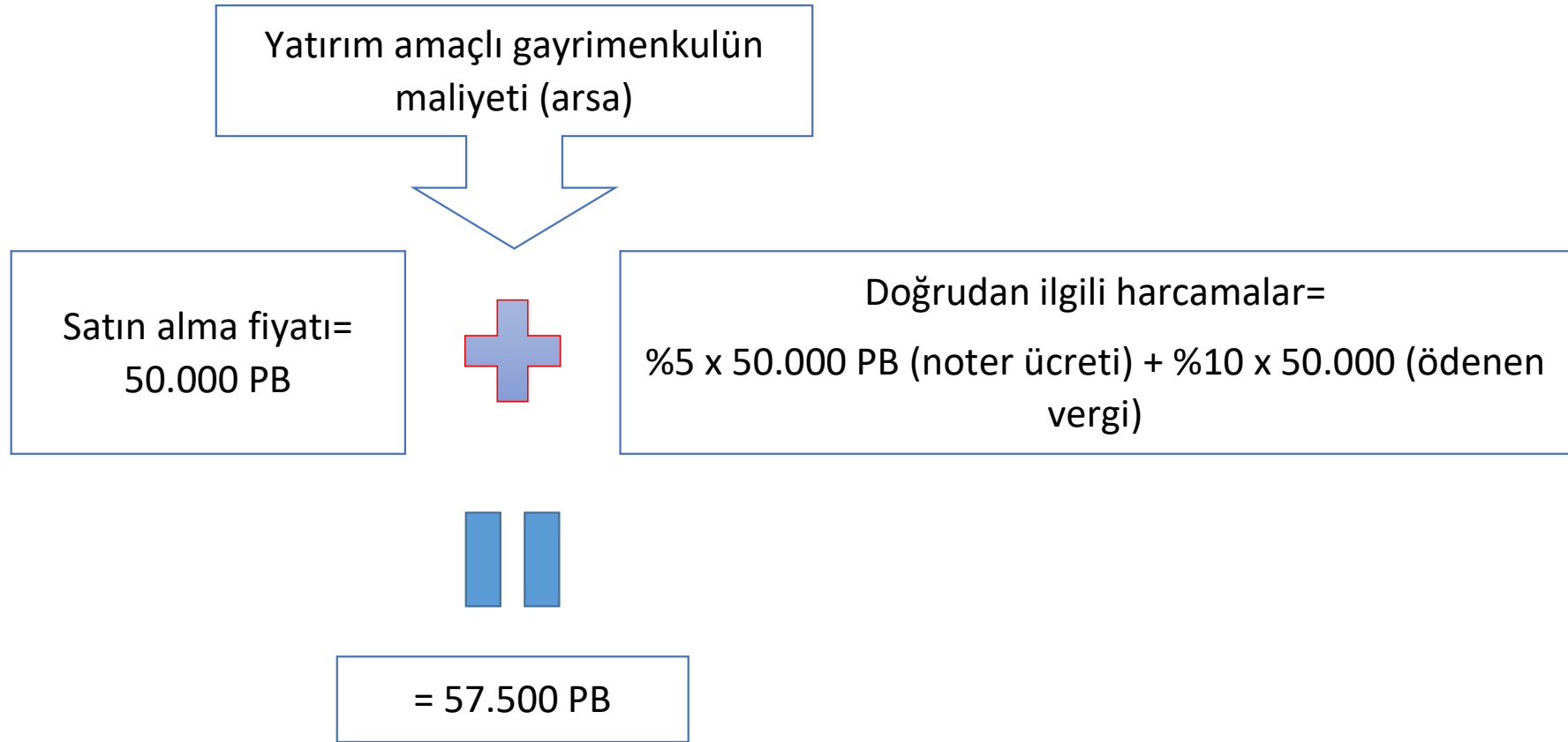
TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

İlk muhasebeleştirme sırasında yatırım amaçlı gayrimenkulün maliyetinin belirlenmesi- ÖRNEK

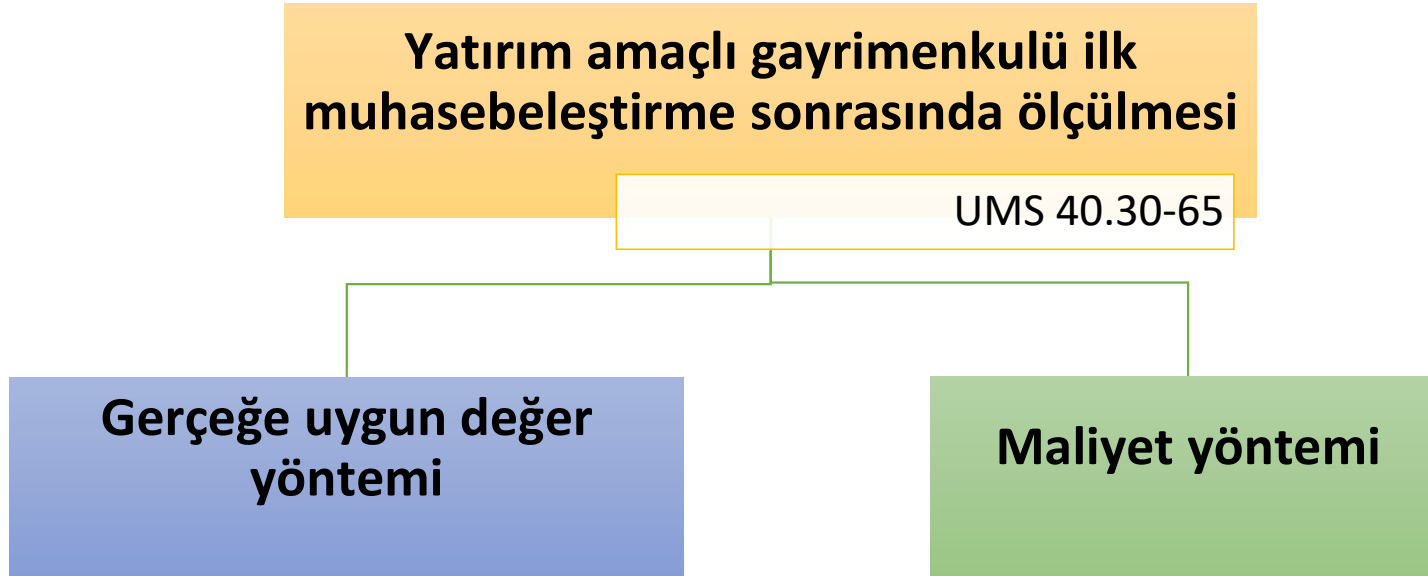
Örneğin, bir işletmenin, yerel bir hipermarkete otopark olarak kiralamak amacıyla bir arsayı 50.000 PB'ye satın aldığı bir durumu düşünelim. Sözleşme, noter tarafından arsa bedelinin %5'i oranında bir ücret karşılığında düzenlenmiş ise ve gayrimenkulün devri için işlem tutarının %10'u kadar vergi ödenmiş ise arsanın işletme tarafından yatırım amaçlı gayrimenkulün muhasebeleştirileceği değer ne kadardır?

TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

İlk muhasebeleştirme sırasında yatırım amaçlı gayrimenkulün maliyetinin belirlenmesi-
örnek



TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM



□

□

TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

Yatırım amaçlı gayrimenkulü ilk muhasebeleştirme sonrasında ölçülmesi

UMS 40.30-65

Gerçeğe uygun değer yöntemi

- Yatırım amaçlı gayrimenkul, gerçeğe uygun değer yöntemiyle ölçülür
- Gerçeğe uygun değerindeki değişikliklerden kaynaklanan kazanç veya kayıplar, oluştuğu dönemin kâr veya zararında muhasebeleştirilir
- Varlık amortismanına tabi tutulmaz

Maliyet yöntemi

TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

Yatırım amaçlı gayrimenkulü ilk muhasebeleştirme sonrasında ölçülmesi

UMS 40.30-65

Gerçeğe uygun değer yöntemi

- Yatırım amaçlı gayrimenkul, gerçeğe uygun değer yöntemiyle ölçülür
- Gerçeğe uygun değerindeki değişikliklerden kaynaklanan kazanç veya kayıplar, oluştuğu dönemin kâr veya zararında muhasebeleştirilir
- Varlık amortismanına tabi tutulmaz

Maliyet yöntemi

- Yatırım amaçlı gayrimenkul, maliyetinden birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değerleri ile ölçülür (UMS 16' da belirtilen)
- Hariç: eğer Yatırım amaçlı gayrimenkul "UFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler" Standardı uyarınca satış amaçlı duran varlık olarak veya UFRS 16 Kiralamalar uyarınca kullanım hakkı varlığı olarak sınıflandırılma kriterini karşılıyor ise

TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

Yatırım amaçlı gayrimenkulü ilk muhasebeleştirme sonrasında ölçülmesi- örnek:

- Yatırım amaçlı gayrimenkul 01.02.2020'de 100.000 PB'ye alınmıştır
- 31.12.2020'de varlığın gerçeğe uygun değeri 150.000 PB'dir
- 31.12.2021'de varlığın gerçeğe uygun değeri 80.000 PB'dir

İşletme, yatırım amaçlı gayrimenkullerini UMS 40 uyarınca gerçeğe uygun değeriyle ölçüyorsa, varlığın gerçeğe uygun değerindeki değişiklikler işletmenin finansal tablolarında nasıl sunulmalıdır?

TEMEL KONULAR- ÖLÇÜM

**Yatırım amaçlı gayrimenkulü ilk muhasebeleştirme sonrasında ölçülmesi-
örnek- çözüm:**

31.12.2020

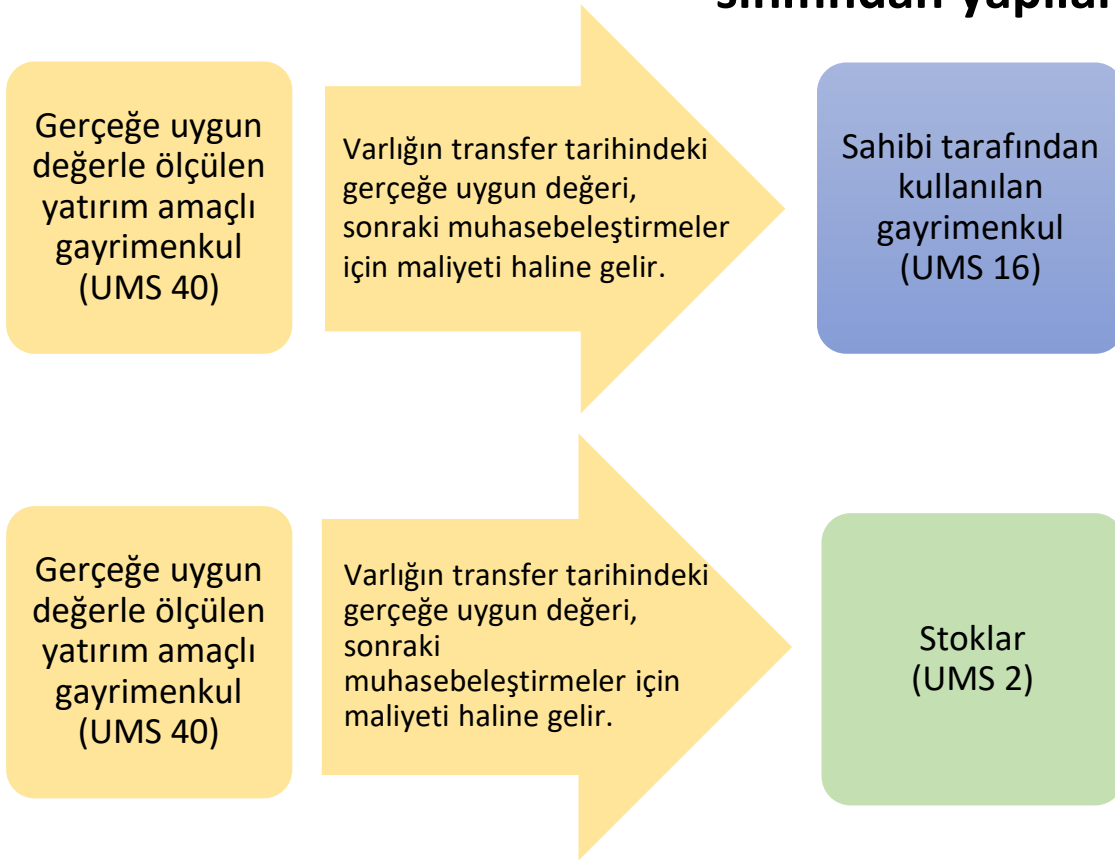
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün defter değeri= = 100.000 PB (maliyeti) < 150.000 PB (gerçeğe uygun değeri)
- yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmesinden kaynaklanan 50.000 PB tutarındaki kazanç 2020 yılının kar veya zararına dahil edilir

31.12.2021

- Yatırım amaçlı gayrimenkulün defter değeri= 2020 yılının sonundaki gerçeğe uygun değeri 150.000 PB > 2021 yılının sonundaki gerçeğe uygun değeri 80.000 PB
- yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmesinden kaynaklanan 70.000 PB tutarındaki kayıp 2021 yılının kar veya zararına dahil edilir

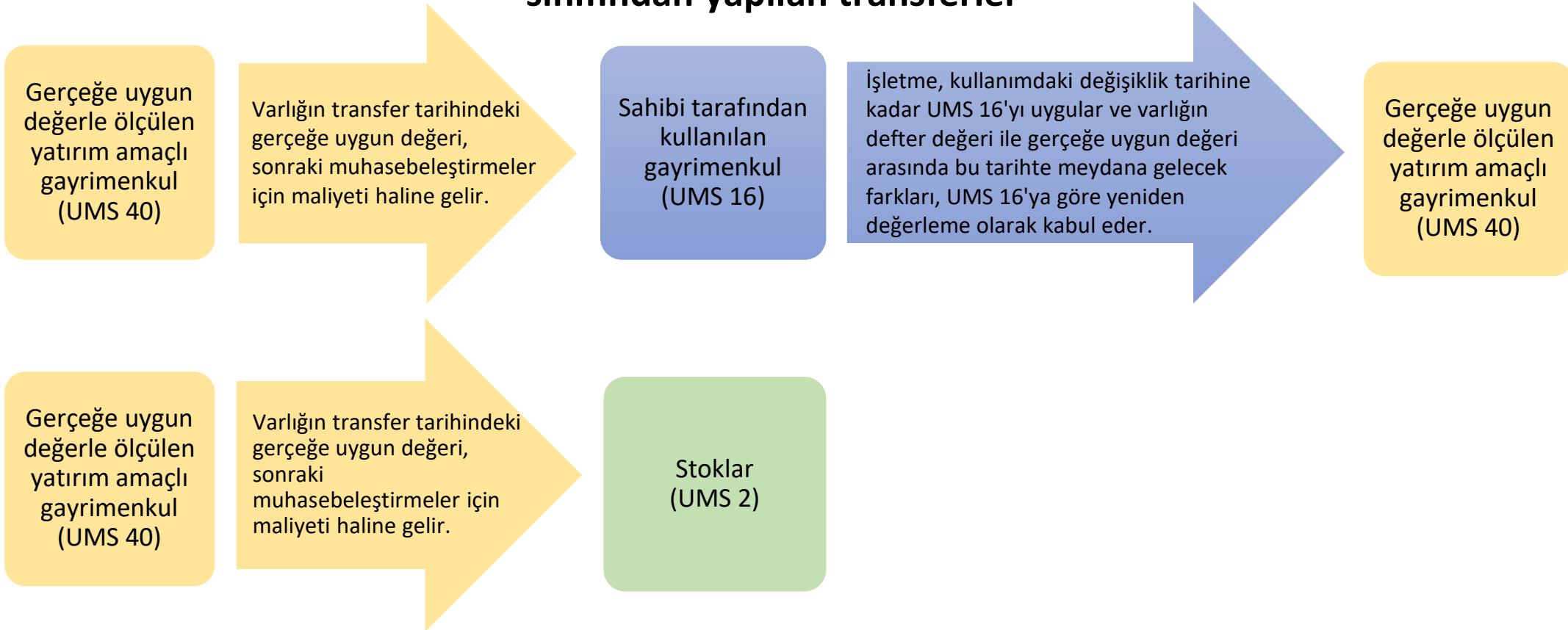
TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler



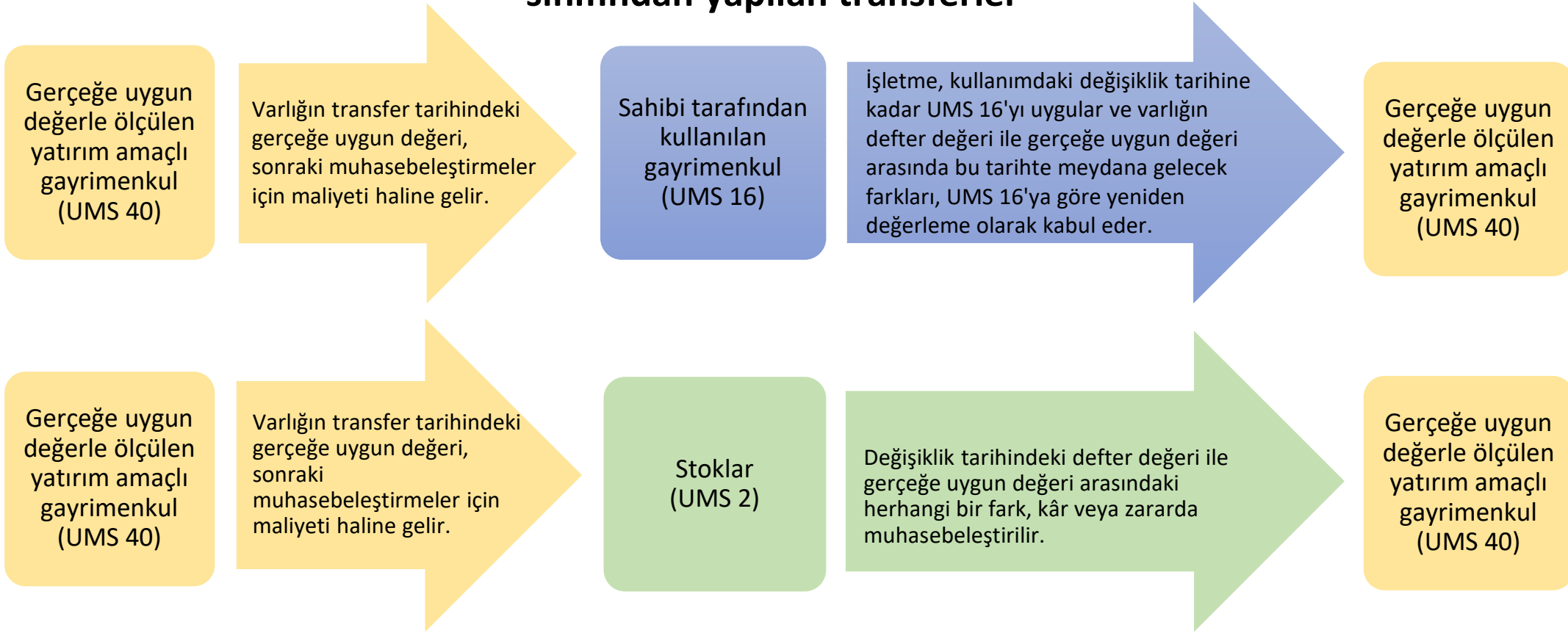
TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler



TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler



TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

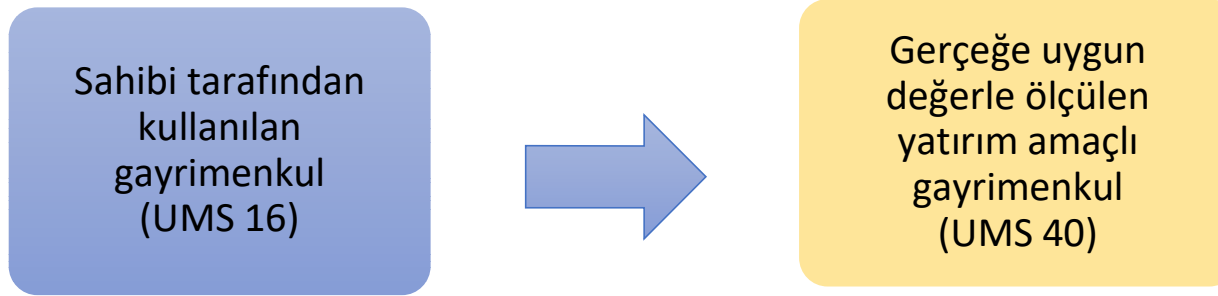
Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler - örnek

- Temizlik Hizmetleri Ltd. Şti., 31.12.2019 tarihi itibarıyla işletmenin idari amaçları için kullanılan bir binaya sahiptir.;
- Binanın maliyeti 175.000 PB'dir;
- Birikmiş amortismanı 25.000 PB'dir;
- Aynı tarihte, işletme yönetimi binayı kiralamaya karar vermiştir;
- 31.12.2019 tarihinde, binanın gerçeğe uygun değeri 180.000 PB;
- 31. 12. 2021 tarihinde, binanın gerçeğe uygun değeri 160.000 PB'dir.

Bu değişiklikler işletmenin finansal tablolarına nasıl yansımalıdır?

TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler – örnek- çözüm:

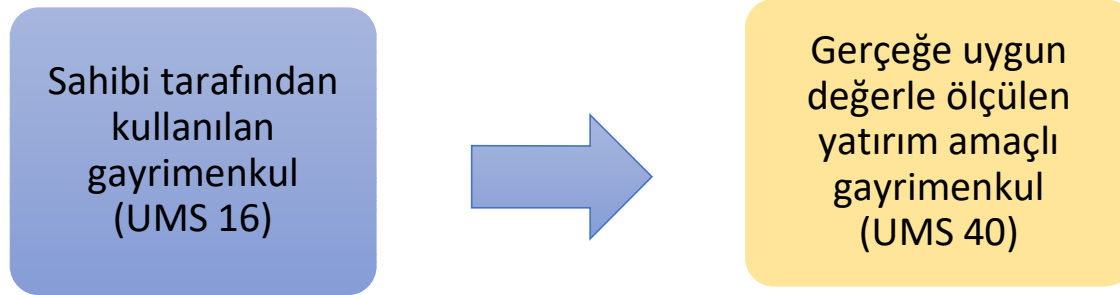


31.12.2019

- Binanın defter değeri = Maliyet – Birikmiş amortisman =
= 175.000 PB – 25.000 PB = 150.000 PB < 180.000 PB Gerçeğe uygun değer
→ Aradaki 30.000 PB tutarındaki fark yeniden değerlendirme fazlasıdır

TEMEL KONULAR - TRANSFERLER

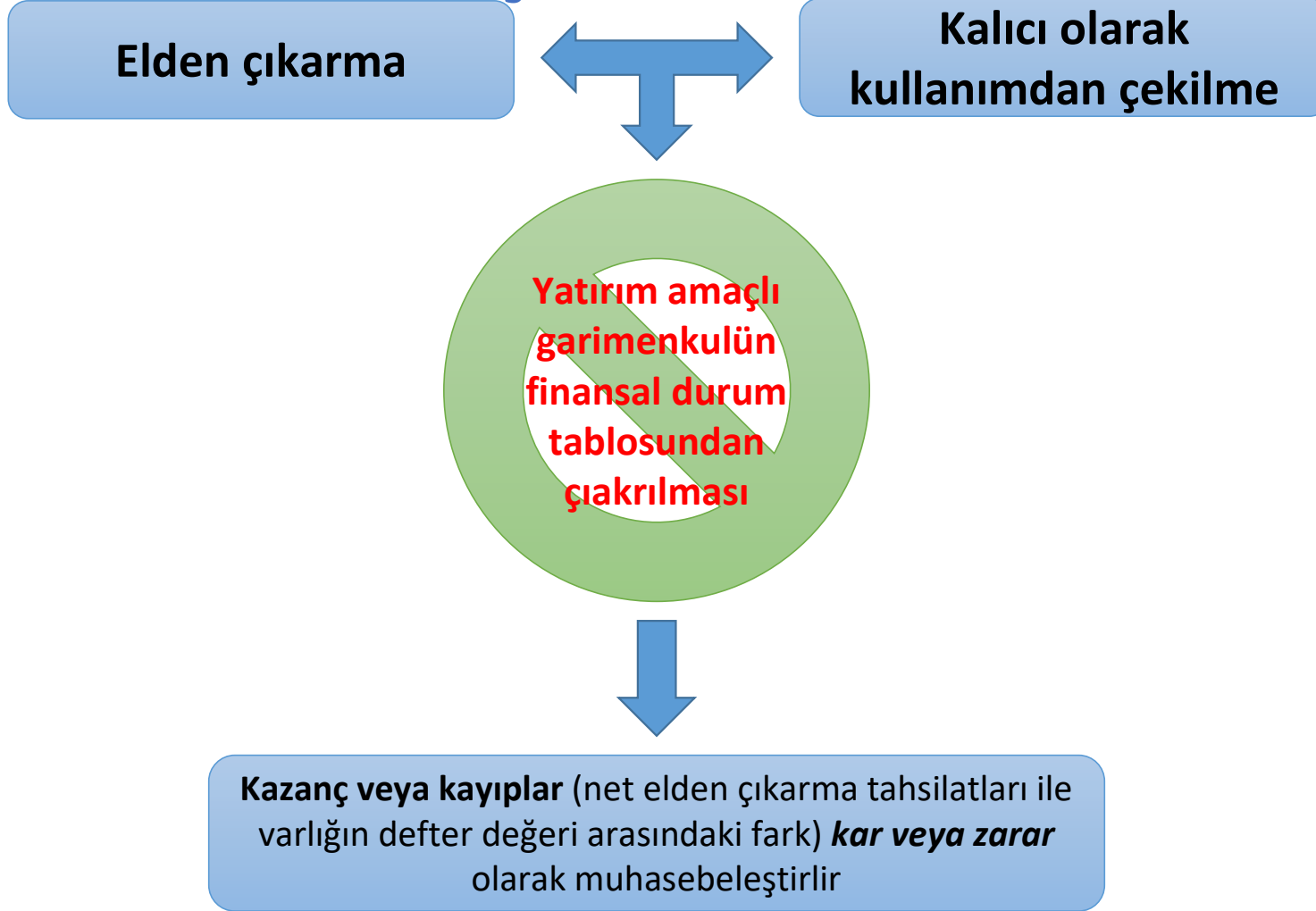
Yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfına veya yatırım amaçlı gayrimenkuller sınıfından yapılan transferler – örnek- çözüm:



31.12.2021

- Yatırım amaçlı gayrimenkulün defter değeri = 2019 yılındaki gerçeğe uygun değeri 180.000 PB
- 2021 yılındaki gerçeğe uygun değeri 160.000 PB < defter değeri 180.000 PB
→ Temizlik Hizmetleri Ltd. Şti, 20.000 PB (180.000 PB- 160.000 PB) tutarında değerleme azalışını kar veya zararla ilişkilendirilir

TEMEL KONULAR- FİNANSAL DURUM TABLOSUNDAN ÇIKARMA



TEMEL KONULAR- FİNANSAL DURUM TABLOSUNDAN ÇIKARMA

Örnek:

- Bir işletmenin, 31.12.2021 tarihinde kiralama amacıyla bir garajı elinde bulundurmaktadır;
- Varlık UMS 40'a uygun olarak yatırıma amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırılmıştır;
- Gerçeğe uygun değer yöntemi uygulanmaktadır;
- 31.12.2021 tarihinde yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri 20.000 PB'dir.
- 25.01.2022 tarihinde, kiracı ile sözleşmesi sona erdiği ve garaj artık kullanılamayacağı için, işletme, gayrimenkulün kullanımdan kaldırılmasına karar verilmiştir.

İşletme yatırım amaçlı gayrimenkulün finansal tablo dışına çıkarılmasına ilişkin kaydı nasıl yapmalıdır?

TEMEL KONULAR- FİNANSAL DURUM TABLOSUNDAN ÇIKARMA

Örnek- çözüm:

İşletme 25.01.2022 tarihinde garajın elden çıkarılmasına ilişkin muhasebe kaydını yapmalıdır çünkü kiracı ile sözleşmesi sona ermiştir ve garaj artık kullanılmayacak durumdadır.

Muhasebe kaydı:

_____ / _____		
Yatırım amaçlı gayrimenkullerden kaynaklanan gider ve zararlar	20.000	
Yatırım amaçlı gayrimenkuller		20.000
_____ / _____		

AÇIKLAMALAR

Hem gerçeğe uygun değer yöntemi hem de maliyet yöntemi (UMS 40.74-75)

- gerçeğe uygun değer yönteminin mi yoksa maliyet yönteminin mi uygulandığı;
- yatırım amaçlı gayrimenkulü sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden ve normal iş akışı içinde satış için elde tutulan gayrimenkulden ayırt etmek için kullanılan kriterler;
- gerçeğe uygun değer, bağımsız bir sertifikalı değerlendirme uzmanı tarafından yapılan bir değerlemeye dayanıp dayanmadığı;
- kira gelirleri, doğrudan faaliyet giderleri ve kar veya zararda muhasebeleştirilen gerçeğe uygun değerdeki kümülatif değişiklikler için kar veya zararda muhasebeleştirilen tutarlar.

Gerçeğe uygun değer yöntemi (UMS 40.76-78)

Maliyet yöntemi (UMS 40.79)

AÇIKLAMALAR

Hem gerçeğe uygun değer yöntemi hem de maliyet yöntemi (UMS 40.74-75)

- gerçeğe uygun değer yönteminin mi yoksa maliyet yönteminin mi uygulandığı;
- yatırım amaçlı gayrimenkulü sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden ve normal iş akışı içinde satış için elde tutulan gayrimenkulden ayırt etmek için kullanılan kriterler;
- gerçeğe uygun değer, bağımsız bir sertifikalı değerlendirme uzmanı tarafından yapılan bir değerlemeye dayanıp dayanmadığı;
- kira gelirleri, doğrudan faaliyet giderleri ve kar veya zararda muhasebeleştirilen gerçeğe uygun değerdeki kümülatif değişiklikler için kar veya zararda muhasebeleştirilen tutarlar.

Gerçeğe uygun değer yöntemi (UMS 40.76-78)

- daha önceki açıklamalara ek olarak (UMS 40.75),
- yatırım amaçlı gayrimenkulün dönem başı ve dönem sonundaki defter değerleri arasındaki mutabakat.

Maliyet yöntemi (UMS 40.79)

AÇIKLAMALAR

Hem gerçeğe uygun değer yöntemi hem de maliyet yöntemi (UMS 40.74-75)

- gerçeğe uygun değer yönteminin mi yoksa maliyet yönteminin mi uygulandığı;
- yatırım amaçlı gayrimenkulü sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden ve normal iş akışı içinde satış için elde tutulan gayrimenkulden ayırt etmek için kullanılan kriterler;
- gerçeğe uygun değer, bağımsız bir sertifikalı değerlendirme uzmanı tarafından yapılan bir değerlemeye dayanıp dayanmadığı;
- kira gelirleri, doğrudan faaliyet giderleri ve kar veya zararda muhasebeleştirilen gerçeğe uygun değerdeki kümülatif değişiklikler için kar veya zararda muhasebeleştirilen tutarlar.

Gerçeğe uygun değer yöntemi (UMS 40.76-78)

- daha önceki açıklamalara ek olarak (UMS 40.75),
- yatırım amaçlı gayrimenkulün dönem başı ve dönem sonundaki defter değerleri arasındaki mutabakat.

Maliyet yöntemi (UMS 40.79)

- daha önceki açıklamalara ek olarak (UMS 40.75),
- kullanılan amortisman yöntemi;
- yararlı ömürleri ve kullanılan amortisman oranları
- dönem başı ve sonundaki brüt defter değeri ve birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü zararları;
- yatırım amaçlı gayrimenkulün dönem başı ve dönem sonundaki defter değerleri arasındaki mutabakat.
- yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri.



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union