

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ TMS 16 MADDİ DURAN
VARLIKLAR STANDARDI'NA İLİŞKİN BİLGİ DÜZEYLERİNİN TESPİTİNE
YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA¹**

**Ali DERAN²
İncilay SAVAS³
Atilla SÜRER⁴**

ÖZET

İşletmelerin hem iç hem de dış çevresindeki finansal bilgi kullanıcılarına nitelikli finansal tablo sunabilmeleri, finansal tablolarında yer alan kalemlerin değerlerinin doğru bir şekilde ölçülmesine ve muhasebeleştirilmesine bağlıdır. İşletmelerin toplam aktifleri içerisinde önemli yer tutan finansal tablo kalemlerinden maddi duran varlıklar ve muhasebeleştirilmesine ilişkin ilkeler 16 Nolu Türkiye Muhasebe Standardında düzenlenmiştir. Söz konusu standardın amacı, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin maddi duran varlıklardaki yatırımlarını ve bu yatırımdaki değişimleri belirleyebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemektir.

Bu çalışmanın önemli iki amacı bulunmaktadır. Birincisi; işletmelerin maddi duran varlık yatırımları ve bu yatırımlardaki değişimlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin esasları açıklamaktır. Çalışmanın bir diğer amacı ise muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardına ilişkin bilgi düzeylerinin çeşitli demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmektir. Söz konusu amaçlar kapsamında hazırlanan çalışma, işletmelere finansal tablolarında yer alan maddi duran varlıklarının muhasebeleştirilmesinde karşılaşılan sorunlara ışık tutma ve bu tabloları hazırlayan muhasebe meslek mensuplarının bilgi düzeylerini tespit etme açısından son derece önem taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: Maddi Duran Varlıklar, TMS 16, Finansal Tablo, Muhasebe Meslek Mensubu.

JEL Kodları: M40, M49.

**A RESEARCH ON DETERMINATION KNOWLEDGE LEVEL OF
MEMBERS OF ACCOUNTING PROFESSION ABOUT TAS 16 PROPERTY,
PLANT AND EQUIPMENT**

ABSTRACT

Businesses able to provide qualified financial statements to both internal and external users of financial information depends on value of items in the financial statements to be measured and accounted correctly. Property, plant and equipment and its accounting principles that is one of the financial statement items holding an important place in the total assets of businesses was organized in the Turkey Accounting Standards No:16. The purpose of that standard is to regulate accounting transactions relating property, plant and equipment able to determine the investment of users of financial statement in property, plant and equipment of enterprises and changes in that investment.

There are two main goals of this study. First is to explain investments in property, plant and equipment of enterprises and accounting principles of changes in these investments. Another object of study is to determine knowledge levels of members of accounting profession about TAS 16

¹ Makale Geliş Tarihi: 25.04.2014

Makale Kabul Tarihi: 27.05.2014

² Doç.Dr., Niğde Üniversitesi İİBF, İşletme Bölümü, alideran@gmail.com

³ Arş.Gör. Niğde Üniversitesi İİBF, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Yönetimi Bölümü, savasincilay@gmail.com

⁴ Doktora Öğrencisi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, atillasurer@gmail.com

according to whether there is a difference in various demographic variables. Study prepared within said goals is extremely important in terms of shedding light on problems encountered in accounting property, plant and equipment located in the financial statements and determining knowledge levels of members of accounting profession who prepare these statements.

Key Words: Property, Plant And Equipment, TAS 16, Financial Statement, Members of Accounting Profession.

Jel Codes: M40, M49.

GİRİŞ

Küreselleşme ülkeler arasındaki ticari sınırların ortadan kalkmasına ve işletmelerin faaliyet gösterdikleri pazarın genişlemesine yol açmıştır. İşletmeler genişleyen bu pazarda başarılı olabilmek için diğer alanlarda olduğu gibi muhasebe alanında da kendilerini geliştirmesi ve ortak bir finansal dile göre finansal tablolarını hazırlamaları gerekmektedir. Ülkemizde faaliyet gösteren işletmeler, International Accounting Standards Board (IASB) tarafından yayınlanan International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS)'nin Türkçe'ye çevrilmiş hali olan Türkiye Muhasebe Standartları/ Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS)'na göre finansal tablolarını hazırlamaları, bilgi kullanıcılarına doğru, anlaşılabilir, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir veriler sağlayacaktır. Günümüzde Türkiye'deki işletmelerin çok önemli bir bölümü finansal tablolarının hazırlanması ve sunumunda muhasebe/finansal raporlama standartlarını kullanmamaktadır. Ancak finansal bilgi kullanıcılarının isabetli kararlar alabilmeleri için en kısa zaman içinde Türkiye'deki işletmelerin finansal tablolarında yer alan finansal kalemlerini TMS/TFRS'de yer alan esaslara göre değerlemeleri ve muhasebeleştirmeleri gerekmektedir.

Bu çalışmada özellikle üretim işletmeleri açısından finansal durum tablosu'nun (bilanço) en önemli kalemlerinden biri olan maddi duran varlıkların finansal durum tablosuna alınma ve açıklama esasları ele alınmıştır. İşletmelerin finansal durum tablosu kalemlerinden en önemlilerinden biri olan maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi, defter değerlerinin belirlenmesi ve bunlarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarına ilişkin esaslar, 16 Nolu Türkiye Muhasebe Standardında açıklanmıştır. Bu paralelde çalışma iki bölüm şeklinde hazırlanmış olup işletmelerdeki maddi duran varlıklara ilişkin gerçekleşen finansal nitelikteki olayların muhasebeleştirilmesi ile ilgili esaslar çalışmanın birinci bölümünü oluşturmaktadır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise Gaziantep ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının söz konusu standart hakkındaki bilgi düzeylerinin, çeşitli demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek için yapılan anket çalışması ve bulguları yer almaktadır.

1. TMS 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI'DI HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. STANDARD'IN AMACI VE KAPSAMI

TMS 16 Standardı'nın amacı, finansal bilgi kullanıcılarının, işletmedeki maddi duran varlık yatırımları ve bu yatırımlardaki değişiklikler hakkında gerçeğe uygun bilgi alabilmelerini sağlayacak muhasebe yaklaşımlarını açıklamaktır (TMS 16, Paragraf 1). TMS 16 Paragraf 1'de, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ile ilgili temel konular aşağıdaki gibi sayılmıştır;

- i- İlk edinim tarihinde varlıkların muhasebeleştirilme ilkeleri,
- ii- Edinim tarihini takip eden değerlendirme dönemlerindeki varlığın defter değerlerinin belirlenmesine ilişkin yaklaşımlar,
- iii- Söz konusu duran varlıklarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarıdır.

TMS 16, işletmelerin mal ve hizmet üretimi, pazarlama, satış, dağıtım ve yönetim faaliyetlerinde uzun süreli olarak kullanılmak amacıyla elde edilen maddi duran varlıkların muhasebeleştirme ve finansal tablolarda açıklanma esaslarını kapsamaktadır (Örten, Kaval ve Karapınar, 2010: 208). Maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde başka bir standart farklı muhasebe işlemlerini gerektirmediği veya izin vermediği sürece, söz konusu varlıklar TMS 16'da belirtilen esaslara göre muhasebeleştirilmekte ve finansal tablolarda raporlanmaktadır (TMS 16, Paragraf 2).

TMS 16'da yer alan hükümler bazı varlıkların muhasebeleştirilmesinde uygulanmaz. Söz konusu varlıklara ve bu varlıkların muhasebeleştirilme ilkelerini açıklayan standartlara aşağıda maddeler halinde yer verilmiştir (TMS 16, Paragraf 3):

- i- Canlı varlıklar ile TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı kapsamındaki diğer varlıklar,
- ii- TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmış olan maddi duran varlıklar,
- iii- TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi Standardı kapsamında yer alan madenlere ilişkin arama, hazırlık, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının/varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi,
- iv- Petrol, doğal gaz ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynakların muhasebeleştirilmesinde bu standart uygulanmaz.

Yatırım amaçlı gayrimenkuller, TMS 16 kapsamında değil, TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller Standardı kapsamında muhasebeleştirilmelidir. Ancak yatırım amaçlı gayrimenkuller ile ilgili aşağıda belirtilen özellikli iki durum gerçekleştiğinde, söz konusu varlıklar TMS 16'da belirtilen muhasebeleştirme esasları göz önünde bulundurularak finansal tablolarda raporlanmalıdır. Örneğin yatırım amaçlı gayrimenkul işletme tarafından inşa ediliyorsa, bu varlık kullanılabilir duruma gelinceye kadar katlanılan tüm maliyetlerin TMS 16 kapsamında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca işletmenin amaçlarını gerçekleştirmek üzere normal iş akışı içerisinde kullanılan gayrimenkuller de, TMS 16 kapsamında muhasebeleştirilmektedir (Yılmaz, 2013: 275). TMS 40 Standardı kapsamında yer alan yatırım amaçlı gayrimenkullerin muhasebeleştirilmesinde maliyet modelini kullanan işletme, söz konusu modelin uygulanmasında TMS 16'da belirtilen esasları uygulamak zorundadır (TMS 16, Paragraf 3).

1.2. MADDİ DURAN VARLIĞIN İLK DEFA MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Maddi duran varlıkların ilk defa muhasebeleştirilmesinde, hangi varlıkların maddi duran varlık sınıfında yer aldığı TMS 16' da açıkça ifade edilmemiştir. İşletmelerin belirli koşulları göz önünde bulundurarak maddi duran varlıklara ilişkin aktifleştirme koşullarını muhakeme etmesi ve söz konusu varlıkların maddi duran varlık olarak finansal tablolarda raporlanıp raporlanmamasını tespit etme işletmeye bırakılmıştır (Akgün, 2009: 399).

TMS 16'ya göre, bir maddi duran varlığın maliyet değeri üzerinden varlık olarak finansal tablolarda gösterilebilmesi öncelik söz konusu maddi duran varlıkla ilişkili ekonomik faydaların işletme tarafında elde edilmesinin muhtemel olması ve maddi duran varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi gerekmektedir.

TMS 16 Paragraf 12'ye göre; maddi duran varlıkların edinimi anında katlanılan maliyetler maddi duran varlık maliyetine eklenirken, daha sonra ortaya çıkan düşük değerli ve periyodik bakım, onarım maliyetleri maliyetle ilişkilendirilmeden dönem gideri yazılmalıdır. Ancak bakım onarım için katlanılan maliyetin yüksek tutarlı olması ve yararının uzun yıllara sirayet etmesi durumunda katlanılan maliyetler yine maddi duran varlığın maliyetine dâhil edilmelidir.

TMS 16 Paragraf 16 ve 17'ye göre; sadece bir maddi varlığın edinimi ve kurulumu sırasında ortaya çıkan maliyetlerin değil, bu varlıklarla ilgili deneme (test) çalışması sırasında ortaya çıkacak maliyetler ile varlığın yararlı ömrü sonunda sökülmesi, bertaraf (yok) edilmesi sırasındaki maliyetlerin ve söz konusu duran varlığın bulunduğu yerin eski haline getirilmesi sırasında ortaya çıkacak tahmini restorasyon maliyetlerinin bugünkü değerinin de maddi duran varlığın maliyetine dahil edilmesi gerekmektedir. Söz konusu maddi duran varlığın etkin kullanımını sağlamak amacıyla personelin eğitimi için katlanılan maliyetler ise maliyete dahil edilmemelidir.

İşletmeler maddi duran varlıklarını satın alma dışında, kısmen veya tamamen bir başka maddi duran varlık ya da varlıklarla takas etmek suretiyle de edinebilirler. Örneğin işletme elindeki torna makinasını ve üzerine bir miktar para vererek CNC tezgah makinası satın alabilir. Bu kapsamdaki CNC tezgahı makinasının maliyeti takas işleminin ticari içerikten yoksun olmaması ve CNC tezgahı makinasının veya torna makinası gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi durumunda gerçeğe uygun değeri ile ölçülür.

Gerçeğe uygun değer ise vazgeçilen varlığın veya edinilen varlığın gerçeğe uygun değeri esas alınarak belirlenir. Elde edilen maddi duran varlığın gerçeğe uygun değeri ile ölçülememesi durumunda, maliyeti elden çıkarılan varlığın defter değeri ile ölçülür.

TMS 16 Paragraf 25'e göre bir işletme, takas işleminin ticari içeriğe sahip olup olmadığını; işlem sonucunda gelecekteki nakit akışlarının ne kadar değişeceğini göz önünde bulundurarak belirlemelidir. Aşağıdaki koşullardan birinin varlığı halinde takas işleminin ticari öze sahip olduğu kabul edilir (TMS 16 Paragraf 25):

- i- Elde edilen varlıktan kaynaklanacak nakit akışlarının (risk, zamanlama ve tutar olarak) transfer edilen varlıktan kaynaklanacak nakit akışlarından farklı olması veya
- ii- İşletmenin işlemten etkilenen faaliyetlerinin işletmeye özgü değerinin takas işlemi sonucu değişmesi ve

- iii- (i) veya (ii)'de belirtilen farkların, takas edilen varlıkların gerçeğe uygun değerine göre önemli olması.

TMS 16'ya göre, maddi duran varlıklarla ilgili yedek parça ve bakım malzemeleri genellikle stoklarda izlenmektedir. Ancak, işletmelerin bir dönemden daha uzun süre kullanmayı beklediği önemli yedek parça ve malzemeleri maddi duran varlık olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca yedek parça ve malzemeler, sadece bir maddi duran varlık kalemiyle birlikte kullanılabilirse, söz konusu yedek parça ve malzemeler maddi duran varlık olarak finansal durum tablosunda raporlanmalıdır (Gücenme Gençoğlu, 2007: 198).

TMS 16 Paragraf 44'e göre; bir işletme, maddi duran varlık kaleminin başlangıçta muhasebeleştirilmiş olan tutarını, önemli parçalara ayırabilir ve her bir parçayı ayrı olarak amortisman tabii tutabilir. Bir başka ifadeyle, uçak, gemi ve tren gibi bazı maddi duran varlıkları oluşturan parçalar farklı yararlı ömre sahip olabilirler. Bu gibi maddi duran varlıklar ilk defa muhasebeleştirilirken ve her değerlendirme döneminde değerlemeye tabi tutulurken farklı yararlı ömürlere sahip olan parçaların ayrı ayrı muhasebeleştirilmesi ve değerlemeye tabi tutulması gerekmektedir. Bu yaklaşım maliyeti etkileyen bir yaklaşım şeklidir.

Bu açıklamalar ışığında; bir duran varlık içerisinde farklı parçaları barındırarak bir bütün olarak satın alınıyorsa, her bir parçanın kullanım ömürlerinin farklı olması ve parçaların bedellerinin ayrıca belirlenebilmesi koşullarıyla, her bir parça için farklı oranlarda amortisman ayrılabilceğini ifade etmek mümkündür. Örneğin, yeni bir yatırım yapan işletme bir fabrika binasını, bina, tesis, araç ve gereçleri ile bir bütün olarak satın aldığı anda, alınan her bir parçayı ayrı ayrı muhasebeleştirilmesi ve farklı oranlarda amortisman tabii tutulması gerekmektedir (Kaval, agis, 2005).

İşletme tarafından inşa edilen varlıkların maliyetleri, satmak amacıyla üretilen varlıklarla aynı ilkelere göre belirlenmelidir. İşletme, olağan faaliyetleri kapsamında benzer varlıkları satış amacıyla üretiyorsa, bu varlıkların maliyeti satış için üretilen varlıkların maliyetine genellikle eşit olur. Bu nedenle, bu tür maliyetler hesaplanırken varsa işletme içi kârlar düşülmelidir. Benzer şekilde, bir varlığın işletme tarafından üretilmesi sırasında kullanılan normalin üzerindeki artık madde, iş gücü veya diğer kaynaklar varlığın maliyetine dâhil edilmemelidir. Borçlanma maliyetlerinin işletmece inşa edilen maddi duran varlık kaleminin defter değerinin bir unsuru olarak muhasebeleştirilmesi ise "TMS 23 Borçlanma Maliyetleri" Standardı'na göre gerçekleştirilmelidir (TMS 16 Paragraf 22).

TMS 16 Paragraf 23'e göre; bir maddi duran varlık kaleminin maliyeti hesaplanırken, söz konusu varlığın muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatının esas alınması gerekmektedir. Bir başka ifadeyle maddi duran varlığın elde edilmesine ilişkin ödeme normal kredi vadelerinin ötesine erteleniyorsa, söz konusu varlık özellikli varlık olmadığı sürece varlığın peşin fiyatı ile vadeli fiyatı arasındaki fark kredi dönemi boyunca finansman gideri olarak finansal tablolarda raporlanır. Ancak elde edilen maddi duran varlık özellikli bir varlık ise, bu varlığın peşin fiyatı ile vadeli fiyatı arasındaki fark, söz konusu varlığın maliyetine dahil edilebilir. Örneğin, A İşlemesinin faaliyet konusu ile ilgili satın alacağı bir makinenin peşin fiyatı 20.000 TL, 3 yıl vadeli fiyatı ise 25.000 TL'dir. Bu örnekte, işletmenin aldığı makine özellikli bir varlık ise 25.000 TL vadeli fiyatı ile makinenin aktifleştirilmesi, özellikli bir varlık değil ise 20.000 TL peşin fiyatı ile makinenin aktifleştirilmesi gerekmektedir. Makinenin peşin fiyatı ile vadeli fiyatı

arasındaki 5.000 TL vade farkını işletme, finansman gideri olarak kapsamlı gelir tablosunda (Gelir Tablosu) raporlaması gerekmektedir.

1.3. İLK DEFA MUHASEBELEŞTİRMEYİ TAKİP EDEN DÖNEMLERDE ÖLÇÜM (DEĞERLEME)

TMS 16 Paragraf 29'a göre bir işletme muhasebe politikası olarak "maliyet modelini" ya da "yeniden değerlendirme modelini" seçebilir ve bu politikayı ilgili tüm maddi duran varlık sınıfının tamamına uygulayabilir. Maddi duran varlıkların sonraki dönemlerde değerlemesi için kullanılan bu yöntemler aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

1.3.1. Maliyet Modeli

Maliyet modelinde bir maddi duran varlık ilk defa kayda alındığında yukarıda açıklandığı şekilde maliyet değeri üzerinden kayıtlanır. Her dönem sonunda ise maddi duran varlık maliyet değerinden birikmiş amortisman ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararı düşüldükten sonraki değeri ile finansal durum tablosunda gösterilir (TMS 16, Paragraf 30). Maliyet modelinde maddi duran varlıklar aktifleştirildikten sonra, söz konusu varlıklar aktifleştirilen tutar üzerinden amortisman tabi tutulmaktadır (Kıymetli Şen, 2013: 24). Bu modelde maddi duran varlığın kalıntı değeri zaten mevcut durum üzerinde (o günkü değer olarak) belirlendiği için kalıntı değer için bugünkü değer hesaplaması veya enflasyon düzeltmesi yapmaya gerek yoktur.

1.3.2. Yeniden Değerleme Modeli

Yeniden değerlendirme modeli, enflasyon muhasebesi uygulamalarında olduğu gibi maddi varlıkların bedelinin belli bir katsayı kullanarak genel fiyat düzeyine getirilmesi işlemi değil; enflasyon muhasebesi uygulamalarından bağımsız olarak maddi varlığın değerinin değerlendirme günündeki cari değerine getirilmesi işlemidir (Kaval, agis, 2014).

Yeniden değerlendirme modelinde gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen bir maddi duran varlık kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, yeniden değerlendirilmiş tutarı üzerinden gösterilmektedir. Yeniden değerlendirilmiş tutar, söz konusu maddi varlığın yeniden değerlendirme tarihindeki gerçeğe uygun değerinden, müteakip birikmiş amortisman ve müteakip birikmiş değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle bulunan değerdir (TMS 16, Paragraf 31).

Yeniden değerlendirme işleminin uygulanabilmesi için söz konusu maddi duran varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde belirlenebilir olması gerekir. Maddi duran varlığın piyasa fiyatının var olması durumunda gerçeğe uygun değer kolaylıkla belirlenebilir. Ancak TMS 16'nın 33. Paragrafında da belirtildiği gibi herhangi bir nedenle bir maddi duran varlığın piyasa fiyatının oluşmaması, oluşsa dahi bu fiyatın güvenilir olmaması durumunda, işletmenin bir "gelir yaklaşımı" (gelecekteki nakit akışlarının bugüne getirilmesi, bugünkü değer) veya "itfa (amorti) edilmiş yenileme (yerine koyma) maliyeti" yaklaşımı kullanarak gerçeğe uygun değeri tahmin etmesi gerekebilir. Hemen belirtmek gerekir ki bir maddi duran varlığın gerçeğe uygun değerinin belirlenmesi, maddi olmayan bir duran varlığın gerçeğe uygun değerinin belirlenmesine göre çok daha kolaydır.

Yeniden değerlemeler, raporlama dönemi sonu (bilanço) tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değer kullanılarak bulunacak tutarın defter değerinden önemli ölçüde farklı

olmasına neden olmayacak şekilde düzenli olarak yapılmalıdır (TMS 16, Paragraf 31). Bir başka ifadeyle yeniden değerlendirme işlemi varlığın defter değeriyle gerçeğe uygun değeri arasında önemli farklılıkların olduğunun düşünüldüğü zaman yapılması gerekir. Bu yeniden değerlemeye tabi tutulacak varlık değerinin oynaklığına (değişim sıklığı) bağlı olarak her yıl yapılabileceği gibi, üç beş yılda bir de yapılabilir.

Bir maddi duran varlığın herhangi bir parçası yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulmuş ise o maddi duran varlıkla ilişkili diğer parçalarında yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulması gerekir. Örneğin bir geminin ayrı kayıtlanan motorunun yeniden değerlemeye tabi tutulması durumunda, geminin gövdesi ve diğer ilgili parçalarının da yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulması gerekir. Yeniden değerlendirme modeli farklı tarihlerde aktive giren varlıkların maliyet ve değerlerinin farklı satın alma gücü cinsinden raporlanmalarını önlemesi açısından ve gerçeğe uygun bilginin üretilmesi açısından önemlidir.

TMS 16 Paragraf 39'a göre bir maddi duran varlığın yeniden değerlemesi sonucunda değerinin arttığı tespit edilirse, değer artışı kapsamlı gelir tablosunun diğer kapsamlı gelir bölümü ile finansal durum tablosunun (bilanço) özkaynak hesap grubunda "yeniden değerlendirme değer artışı" adı altında raporlanmalıdır. Ancak, bir maddi duran varlık için önceki dönemlerde bir değer azalışı ortaya çıkmış ve bu azalış gider olarak muhasebeleştirilmişse; daha sonraki yıllarda sözkonusu maddi duran varlığın değerinde bir artış meydana gelmesi durumunda bu değer artışının daha önceki yıllardaki değer düşüklük zararına karşılık gelen kısmı doğrudan gelir yazılır. Özkaynak grubunda değer artışı karı olarak raporlanmaz.

TMS 16 Paragraf 40'a göre eğer bir varlığın defter değeri yeniden değerlendirme sonucunda azalmışsa, bu azalma gider olarak muhasebeleştirilir. Ancak, bu azalış diğer kapsamlı gelirden bu varlıkla ilgili olarak yeniden değerlendirme fazlasındaki her tür alacak bakiyesinin kapsamı ölçüsünde muhasebeleştirilmelidir. Diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilen söz konusu azalış, yeniden değerlendirme fazlası başlığı altında özkaynaklarda birikmiş olan tutarı azaltır.

Maddi duran varlık kalemine ilişkin yeniden değerlendirme değer artışı, söz konusu varlık bilanço dışı bırakıldığında doğrudan geçmiş yıl kârlarına aktarılabilir. Ancak işletme tarafından varlığın kullanımına devam ediliyor ise, varlık kullanıldıkça da değer artışı geçmiş yıl kârlarına aktarılabilir. Aktarılan değer artışı, maddi varlığın yeniden değerlendirilmiş defter değeri üzerinden hesaplanan amortisman ile maddi varlığın maliyeti üzerinden hesaplanan amortisman arasındaki fark kadar olmaktadır. Yeniden değerlendirme değer artışından geçmiş yıl kârlarına aktarım kâr veya zarar üzerinden yapılamaz (Örten ve Bayırlı, 2007).

1.4. AMORTİSMAN İŞLEMLERİ

TMS 16'da, amortisman tabi tutulan maddi duran varlıkların neler olduğu açıkça ifade edilmemiş olup, belirli koşulları sağlayan maddi duran varlıkların amortisman tabi tutulabileceği belirtilmiştir. Bu koşullar, maddi varlığın mal ve hizmet üretimi veya arzında kullanılması, başkalarına kiraya verilmesi veya idari amaçlar çerçevesinde bir dönemden daha uzun süre kullanılmak üzere elde bulundurulması olarak standartlarda ifade edilmiştir (Hatipoğlu, 2012: 191-192). Bu kapsamda taş ocakları ve toprak doldurmak için kullanılan alanlar gibi bazı istisnalar hariç, arsa ve araziler sınırsız yararlı ömre sahip oldukları için amortisman tabi tutulmazlar. Örneğin satın alınan bir bina satın alındığında binanın üzerinde

bulunduğu arsa ile bina finansal durum tablosunda ayrı ayrı kalemler olarak raporlanmalı ve bina amortismanına tabi tutulurken, arsa amortismanına tabi tutulmamalıdır (TMS 16, Paragraf 58).

TMS 16 Paragraf 43'e göre bir maddi duran varlık kaleminin toplam maliyetine göre önemli bir maliyete sahip olan her bir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulmalıdır. TMS 16 Paragraf 45'e göre; bir maddi duran varlığı oluşturan önemli parçaların yararlı ömürlerinin aynı olması ve aynı amortisman ayırma yöntemine tabi olmaları durumunda, bu parçalar bir grup halinde amortisman işlemine tabi tutulabilir. Bir işletmede benzer özellik ve kullanıma sahip maddi duran varlıklar "Araziler", "Arazi ve Binalar", "Makinalar", "Gemiler", "Uçaklar", "Motorlu Taşıtlar", "Mobilya ve Demirbaşlar", "Ofis Gereçleri" gibi başlıkları altında gruplandırılabilir. Burada belirtilen her bir grup içindeki varlıklar toplu şekilde amortismanına tabi tutulabilir (TMS 16, Paragraf 37):

TMS 16'ya göre, maddi duran varlığın amortisman tutarı, varlığın kayıtlı değerinden kalıntı değerinin düşülmesi yoluyla hesaplanmaktadır (TMS 16, Paragraf 60). Ancak varlığa ilişkin kalıntı değerinin olmaması ya da önemsiz olması durumunda, bu değer amortisman hesaplarken gözardı edilebilir. İşletmeler tarafından varlığın kalıntı değerinin ve yararlı ömrünün en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmesi gerekmektedir. Varlığın kalıntı değerindeki değişiklikler "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar" Standardı esaslarına göre muhasebeleştirilmelidir (TMS 16, Paragraf 51). İşletmeler maddi varlığın amortismanına tabi tutarını hesapladıktan sonra, bu tutarı varlığın yararlı ömrü boyunca sistematik bir şekilde dağıtmak için üç farklı amortisman yöntemi kullanabilir. Standartta belirtilen söz konusu yöntemlere aşağıda yer verilmiştir.

Normal Amortisman Yöntemi: Doğrusal amortisman yöntemi olarak da ifade edilen bu yöntemde göre, varlığın kalıntı değeri değişmediği sürece yararlı ömrü boyunca ayrılan amortisman gideri eşit olmaktadır. Bu yöntemde göre varlığa ilişkin yıllık amortisman tutarı aşağıdaki gibi hesaplanır (TMS 16, Paragraf 62).

$$\text{Amortisman Tutarı} = (\text{Maliyet değeri} - \text{Kalıntı değer}) / \text{Tahmini yararlı ömür}$$

Azalan Bakiyeler Yöntemi: Bu yöntemde varlığa ilişkin amortisman tutarı, varlığın yararlı ömrü boyunca azalan tutarlarda hesaplanır. Bu yöntemde göre varlığa ilişkin yıllık amortisman tutarı aşağıdaki gibi hesaplanır (TMS 16, Paragraf 62).

$$\text{Amortisman Tutarı} = \text{Dönem başındaki defter değeri} \times (\text{amortisman oranı} \times \text{hızlandırma katsayısı})$$

Üretim Miktarı Yöntemi: Bu yöntemde göre duran varlığa ilişkin her yıl ayrılacak olan amortisman gideri, duran varlıktan beklenen kullanım yada üretim miktarına göre hesaplanmaktadır. Bu yöntemde göre varlığa ilişkin yıllık amortisman tutarı aşağıdaki gibi hesaplanır (TMS 16, Paragraf 62).

$$\text{Amortisman Oranı} = (\text{Maliyet değeri} - \text{Kalıntı değer}) / \text{Varlığın tahmini üretim miktarı}$$

$$\text{Yıllık Amortisman Tutarı} = \text{Amortisman Oranı} \times \text{Yıllık Üretim Miktarı}$$

Uygulanan amortisman yöntemi, varlıktan elde edilecek olan yararın işletme tarafından tüketilme kapasitesini yansıtacak şekilde olmalıdır. Belirlenmiş olan amortisman yöntemi, en azından, her hesap döneminin sonunda gözden geçirilmesi gerekir ve varlığın

gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim kapasitesinde değişiklik olmadıkça dönemden döneme tutarlı bir şekilde uygulanır (Şen, 2011: 139, TMS 16, Paragraf 61).

Maddi duran varlığa uygulanan amortisman yöntemi en azından, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim modelinde önemli bir değişiklik olması durumunda amortisman yöntemi, değişmiş olan tüketim modelini yansıtacak şekilde değiştirilmelidir. Böyle bir değişiklik, TMS 8 uyarınca muhasebe tahminindeki bir değişiklik olarak dikkate alınır (TMS 16: Paragraf 61). Bir başka ifadeyle bu değişikliğin etkileri cari yıl ve gelecek yıl finansal tablolarına yansıtılır. Amortisman yönteminin yukarıda açıklanan nedenin dışında herhangi bir nedenden dolayı değiştirilmesine karar verilirse bu değişiklik muhasebe politikasında bir değişiklik olarak düşünülebilir. Bir başka ifadeyle değişikliğin etkisi cari yıl ile geçmiş yıl finansal tablolarına yansıtılmalıdır.

İşletmeler maddi duran varlığı yeniden değerlemeye tabi tuttuklarında, yeniden değerlendirme tarihindeki birikmiş amortisman tutarını aşağıdaki yöntemlerden birine göre işleme tabi tutacaklardır (TMS 16, Paragraf 35):

i- Varlığın brüt defter değerindeki değişikliklerle orantılı olarak düzeltilir ve böylece yeniden değerlendirme sonrasındaki varlığın defter değeri yeniden değerlendirilmiş tutarına eşit olur. Bu yöntem genellikle bir varlığın, itfa edilen yenileme maliyetinin bir endeks uygulanarak yeniden değerlendirildiği durumlarda kullanılır.

ii- Varlığın brüt defter değeri ile netleştirilir ve net tutar yeniden değerlendirme sonrasındaki değere getirilir. Bu yöntem genellikle binalar için kullanılır.

Birinci yöntemle ilişkin uygulamalı örneğe aşağıda yer verilmiştir:

UYGULAMALI ÖRNEK 1⁵: Bir makine 10.000 TL maliyet bedeli ile edinilmiştir. Söz konusu makinenin birikmiş amortismanı 2.000 TL'dir. Bu sonuca göre makinenin defter değeri 8.000 TL olarak hesaplanır. Söz konusu makine yeniden değerlendirme modeli ile değerlemeye tabi tutulmaktadır ve makine itfa edilen yenileme maliyetinin bir endeks (genel fiyat endeksi) uygulanarak yeniden değerlemeye tabi tutulmaktadır. Makinenin satış fiyatının satın alındığı günden değerlemenin yapıldığı güne kadar % 10 oranında arttığını varsayalım. Buna göre makinenin yeni değeri 11.000 TL (10.000 * 1,10) olacaktır. Aynı şekilde birikmiş amortismanların da artırılması gerekmektedir. Buna göre birikmiş amortisman tutarı da 2.200 TL (2.000 * 1,10) olacaktır. Bu işlemlerden sonra makinenin defter değeri 11.000 – 2.200 = 8.800 TL (8.000 * 1,10) olacaktır.

TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HS	1.000	
BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS		200
MADDİ DURAN VARLIK DEĞER ARTIŞLARI HS		800

İkinci yöntemle ilişkin uygulamalı örneğe aşağıda yer verilmiştir:

⁵ Pdnet, "International Accounting Standard 16 (IAS 16), Property, Plant and Equipment", 5 http://www.cga-pdnet.org/Non_VerifiableProducts/ArticlePublication/IFRS_E/IAS_16.pdf, Erişim tarihi, 05.04.2014.

UYGULAMALI ÖRNEK 2: Bir bina 5.000.000 TL'ye satın alınmış ve değerleme gününe kadar 1.000.000 TL amortisman ayrılmıştır. Bu sonuca göre varlığın defter değeri 4.000.000 TL'dir. Gayrimenkul değerleme uzmanın değer biçme raporuna göre binanın değerleme günkü değerinin 5.500.000 TL olduğu anlaşılmıştır. Buna göre muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

/	
BİNALAR HS	500.000
BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS	1.000.000
MADDİ DURAN VARLIK DEĞER ARTIŞLARI HS	1.500.000
/	

Daha öncede açıklandığı gibi işletmenin her dönem sonu bir maddi duran varlıkta değer düşüklüğü olup olmadığını kontrol etmesi gerekir. Bir başka ifadeyle maddi duran varlığın defter değerinin değer düşüklüğünü de yansıtacak bir şekilde belirlenmesi gerekir. Bir maddi duran varlığın değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığı TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı kapsamında değerlendirilir.

TMS 16 paragraf 65 ve 66'ya göre değeri düşen maddi duran varlıklarla ilgili olarak üçüncü kişilerden alınan tazminat ya da diğer bedeller değer düşüklüğünden ayrı olarak düşünülmelidir. Örneğin değer düşüklüğüne uğramış bir maddi duran varlık için tahsil edilebilir durumda olan bir tazminat gelir olarak muhasebeleştirilmelidir.

1.5. FİNANSAL DURUM TABLOSU (BİLANÇO) DIŞI BIRAKMA

Bir maddi duran varlık herhangi bir nedenle elden çıkarıldığı zaman veya kullanımından veya elden çıkarılmasından gelecekte ekonomik yarar beklenmediği zaman finansal durum tablosu (bilanço) dışı bırakılır (TMS 16, Paragraf 65). Maddi duran varlığın finansal durum tablosu dışı bırakılmasından doğan kazanç veya kayıp doğrudan kapsamlı gelir tablosunda raporlanır. Kazançlar, hasılat olarak sınıflandırılmaz (TMS 16, Paragraf 66).

2. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ÇEŞİTLİ DEMOGRAFİK DEĞİŞKENLERE GÖRE TMS 16 HAKKINDAKİ BİLGİ DÜZEYLERİNİN İNCELENMESİ: GAZİANTEP İLİNDE YAPILAN BİR ARAŞTIRMA

2.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU VE AMACI

Bu araştırmanın iki temel amacı bulunmaktadır. İşletmelerin maddi duran varlık yatırımları ve bu yatırımlardaki değişimlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin esasları açıklamak çalışmanın önemli bir amacını oluşturmaktadır. Çalışmanın bir diğer amacı ise Gaziantep ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nın muhasebe uygulamalarına getirdiği düzenlemeler konusundaki bilgi düzeylerinin tespit edilmesi ve bilgi düzeylerinin meslek mensuplarının yaşları, unvanları ve deneyimlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını ortaya koymaktır.

2.2.ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE KISITLARI

Araştırmanın anakütlesini Gaziantep ili şehir merkezinde bağımsız olarak faaliyet gösteren 340 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının 40'ı Yeminli Mali Müşavir (YMM), 258'i Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM), 42'si de Serbest Muhasebeci (SM)'lerden oluşmaktadır. Araştırmanın amacı doğrultusunda hazırlanan anketler, muhasebe meslek mensuplarının büroları ziyaret edilerek ve elektronik posta yoluyla toplanmaya çalışılmıştır. Anket formlarından 195 adedi geri dönmüştür. Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde Krejcie ve Morgan'ın anakütleden çekilecek örneklem miktarı tablosundan yararlanılmış ve söz konusu tablo kullanılarak %95 güven düzeyinde 181 meslek mensubu ile anket yapılması gerektiği belirlenmiştir (Sekeran, 1999: 255). Araştırma kapsamında elde ettiğimiz anket sayısı, araştırma sonuçlarının güvenilirliği konusunda yeterli görülmektedir.

Araştırmanın sadece Gaziantep şehir merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına uygulanmış olması, elde edilen sonuçların Türkiye veya Güneydoğu Anadolu Bölgesi'ne genellenememesi önemli bir kısıttır. Ayrıca meslek mensuplarının ankette yer alan sorulara gerçekçi yanıt vermemeleri ihtimali de araştırmanın bir başka kısıdını oluşturmaktadır. Araştırma sonucundaki bulgular bu kısıtlar çerçevesinde değerlendirilmiştir.

2.3.ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ VE YÖNTEMİ

Muhasebe meslek mensuplarının, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nın muhasebe uygulamalarına getirdiği düzenlemeler konusundaki bilgi düzeylerinin tespit edilebilmesi için söz konusu standartların tebliğlerinden yararlanılarak bir anket formu geliştirilmiştir. Anketin araştırma konusunu ölçmedeki başarısı bir başka ifadeyle anketin güvenilirliği Cronbach Alfa katsayısı ile test edilmiştir. Meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı ile ilgili bilgi düzeyini ölçmek için geliştirilen anketin Cronbach Alfa katsayısı 0,879 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değerler, sosyal bilimlerde yaygın olarak kullanılan 0,70'in üzerinde olduğu için anketlerin verilerine dayanılarak yapılan analiz sonuçlarının güvenilir olduğu kabul edilmiştir.

Anket formu iki bölümden oluşmakta olup birinci bölümde, meslek mensuplarının cinsiyetleri, yaşları, eğitim durumları, unvanları ve mesleki deneyimleri gibi meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular bulunmaktadır. Anketin ikinci bölümünde ise meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı konusundaki bilgi düzeylerini tespit etmeye yönelik sorulara yer verilmiştir. Anket sorularından elde edilen veriler, SPSS 22 paket programında 5'li likert ölçeği⁶ kullanılarak analize tabi tutulmuştur.

Araştırmanın amacı doğrultusunda test edilecek hipotezler aşağıda belirtilmiştir.

H1: Farklı yaşta olan muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı hakkındaki bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık vardır.

H2: Farklı deneyime sahip olan muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı hakkındaki bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık vardır.

⁶ Ankette meslek mensuplarının standartlar hakkındaki bilgi düzeyini ölçmek amacıyla kullanılan likert ölçeğinde; "1. Hiç bilmiyorum" u, "5. Çok iyi biliyorum" u ifade etmektedir.

H3: Farklı unvanlara sahip olan muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı hakkındaki bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık vardır.

Araştırma kapsamında belirlenen hipotezleri test etmek için kullanılan istatistikî yöntemler aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 hakkındaki bilgi düzeylerini incelemek amacıyla önermelerin frekans dağılımları, ortalama ve standart sapma değerlerinden, meslek mensuplarının bilgi düzeylerinin yaşlarına ve deneyimlerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için ANOVA testinden, unvanlarına göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için de Kruskal Wallis Testinden yararlanılmıştır. ANOVA testi sonucu meslek mensuplarının yaşlarına ve deneyimlerine göre ortaya çıkan farklılıkların hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için Tukey testi, unvanlarına göre ortaya çıkan farklılıkların hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için de Mann Whitney U Testi kullanılmıştır.

İkiden fazla bağımsız değişkenin, bağımlı bir değişkene göre ortalamalarının karşılaştırılarak, ortalamalar arasındaki farkın belirli bir güven düzeyinde anlamlı olup olmadığını test etmek için parametrik istatistiksel tekniklerden ANOVA testi; parametrik olmayan istatistiksel tekniklerden ise Kruskal Wallis testi kullanılır. Tukey testi, parametrik test özelliklerini sağlayan bağımsız gruplar arasında farklılık bulunduğu, farklılığın hangi ikili grup arasında olduğunu araştırmak için kullanılan bir testtir (Altunışık vd., 2010: 197). Mann Whitney U Testi ise, parametrik test özelliklerini sağlamayan iki bağımsız örnek kütlelerin aynı ana kütlede veya aynı ortalamaya veya ortancaya sahip farklı anakütleden gelip gelmediğinin bir başka ifadeyle örnek kütlelerin farklı olup olmadığının belirlenmesinde kullanılan bir tekniktir (Tekin, 2009: 168). Söz konusu testler kullanılarak elde edilen analiz sonuçları ve yorumları aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

2.4.ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Araştırmaya katılan 195 muhasebe meslek mensubunun cinsiyet, yaş, eğitim durumu, unvan ve deneyim gibi demografik özelliklerini gösteren bilgilere Tablo 1’de yer verilmiştir.

Tablo 1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özelliklerine İlişkin Bilgiler

Değişkenler	Cinsiyet		Yaş			Eğitim			Unvan			Deneyim			
	Kadın	Erkek	20-30 yaş arası	31-40 yaş arası	40 yaş üstü	Önlisans	Lisans	Lisansüstü	SM	SMMM	YMM	1-5 Yılları Arası	6-10 Yılları Arası	11-15 Yılları Arası	15 Yıl Üzeri
Frekans	49	146	48	94	53	17	158	22	48	111	36	38	49	50	58
Yüzde (%)	25	75	25	48	27	9	80	11	25	57	18	20	25	26	29

Araştırmaya katılan 195 muhasebe meslek mensubunun % 25’i kadın, % 75’i ise erkeklerden oluşmakta olup meslek mensuplarının en fazla (% 48’inin) 31- 40 yaş aralığında olduğu görülmektedir. Eğitim durumları açısından meslek mensupları incelendiğinde, %80’inin lisans, % 9’unun önlisans, % 11’inin ise lisansüstü mezuniyete sahip oldukları tespit edilmiştir.

Meslek mensupları unvanları açısından değerlendirildiğinde, % 57'sinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM), % 25'inin Serbest Muhasebeci (SM), % 18'inin de Yeminli Mali Müşavir (YM) olan meslek mensuplarından oluştuğu görülmektedir. Meslekte geçirdiği süre (deneyimleri) açısından meslek mensupları incelendiğinde, farklı deneyim gruplarında yer alan meslek mensuplarının frekans değerlerinin ve yüzdelerinin birbirlerine yakın olduğu tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı hakkındaki bilgi düzeylerini tespit etmek amacıyla Tablo 2'de tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Hakkındaki Bilgi Düzeylerinin Frekans Yüzdeleri, Ortalama ve Standart Sapma Değerleri

TMS 16 Maddi Varlıklar Standardı	%					Ortalama	Standart Sapma
	Hiç Bilmiyorum	Bilmiyorum	Fikrim Yok	Biliyorum	Çok İyi Biliyorum		
Standardın Amacı ve Kapsamı	-	3,07	13,50	68,72	14,73	3,95	0,64
A1-Maddi duran varlıklar standardının amaçlarını,	-	2,45	12,88	71,17	13,50	3,96	0,60
A2-Maddi duran varlıklar standardının kapsamına giren duran varlıkların özelliklerini,	-	3,68	14,11	66,26	15,95	3,94	0,67
Muhasebeleştirme (İlk kayıt ve Harcama)	0,61	6,75	13,50	60,43	19,02	3,92	0,77
A3-Maddi duran varlıkların ilk defa kayda alınması sırasındaki muhasebeleştirilme ilkelerini,	0,61	3,07	6,75	69,33	20,25	4,06	0,67
A4-Maddi duran varlık, bir başka duran varlık ile takas edilmesi sonucunda elde ediliyorsa; elde edilen duran varlığın değerinin nasıl tespit edileceğini,	-	10,43	20,25	51,53	17,79	3,77	0,86
Sonraki Dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	0,61	7,06	12,88	64,11	15,85	3,89	0,74
A5-Maddi duran varlıklarda yeniden değerlemenin hangi sıklıkla yapılacağını,	-	14,11	17,79	55,21	12,88	3,67	0,88
A6-Maddi duran varlıkların ilk alımdan sonraki dönemlerde değerlendirme yöntemlerini ve muhasebeleştirme ilkelerini,	0,61	7,98	8,59	71,78	11,04	3,85	0,74
A7-Maddi duran varlığın yeniden değerlendirme sonrasında değerinde artış/azalış olduğunda, bu artışın/azalışın nasıl muhasebeleştirileceğini,	-	8,59	16,56	58,90	15,95	3,82	0,80
A8-Maddi duran varlık için yapılan günlük bakım harcamalarının muhasebeleştirilme ilkelerini,	-	2,45	16,56	63,80	17,18	3,96	0,66

A9-Maddi duran varlık için yapılan kapsamlı bakım, onarım ve yenileme harcamalarının muhasebeleştirilme ilkelerini,	-	3,68	12,27	65,64	18,40	3,99	0,68
A10-Maddi duran varlıkların elden çıkartılması ile ilgili muhasebeleştirme ilkelerini,	-	5,52	5,52	69,33	19,63	4,03	0,69
Amortisman İşlemleri	-	7,98	10,55	64,54	16,93	3,90	0,74
A11-Maddi duran varlıklarda kullanılacak amortisman ayırma yöntemlerini,	-	3,07	5,52	74,85	16,56	4,05	0,59
A12-Maddi duran varlıklarda amortisman tabi değer nasıl hesaplanacağını,	-	3,68	6,75	74,23	15,34	4,01	0,61
A13-İşletmenin kullandığı bina için amortisman ayırma ilkelerini,	-	4,91	8,59	68,10	18,40	4,00	0,68
A14-Maddi duran varlıklar parçalara ayrılabilirse (motor, gövde, palet vb.) amortisman tabi tutulurken uyulması gereken ilkeleri,	-	12,88	18,40	53,37	15,34	3,71	0,88
A15-Maddi duran varlıklar yeniden değerlemeye tabi tutulduğunda, duran varlığın amortisman nasıl işleme tabi tutulacağını,	-	15,34	13,50	52,15	19,02	3,75	0,94

Muhasebe meslek mensuplarının, TMS 16 standardına ilişkin bilgi düzeylerini tespit edebilmek için “Biliyorum” ile “Çok İyi Biliyorum” önermelerinin yüzdeleri ve aynı şekilde “Fikrim Yok”, “Bilmiyorum” ve “Hiç Bilmiyorum” önermelerinin yüzdeleri gruplandırılarak birlikte değerlendirilmiştir. Bu kapsamda Tablo 2’de yer alan temel başlıkların ortalama değerlerinin toplamları incelendiğinde meslek mensuplarının;

- % 83’ünün maddi duran varlıklar standardının amacı ve kapsamını,
- % 79’unun maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcamaların nasıl muhasebeleştirileceğini,
- % 80’inin maddi duran varlıkların sonraki dönemlerde nasıl değerlendirileceği ve harcama işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceğini,
- % 83’ünün maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerini nasıl gerçekleştireceği konularında bilgi sahibi oldukları görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 standardı hakkındaki bilgi düzeyini gösteren yüzdelerin yanı sıra likert ölçeği ile verilen cevapların ortalama ve standart sapma değerleri de incelenmiştir. Bu kapsamda frekans yüzdelerine paralel olarak muhasebe meslek mensuplarının sırasıyla $3,95 \pm 0,64$ ortalama ile en fazla TMS 16 Standardı’nın amacı ve kapsamını bildikleri, daha sonra sırasıyla $3,92 \pm 0,77$ ortalama ile maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcamaların muhasebeleştirilme ilkelerini, $3,90 \pm 0,74$ ortalama ile maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerini ve $3,89 \pm 0,74$ ortalama ile maddi duran varlıkların sonraki dönemlerdeki değerlendirme yöntemleri ve muhasebeleştirilme ilkelerini bildikleri tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 hakkındaki bilgi düzeylerinin yaşlarına ve deneyimlerine göre farklılaşp farklılaşmadığını tespit etmek için parametrik istatistiksel

analizlerden Tek Faktörlü Varyans Analizi (One Way Anova) kullanılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Standardı Hakkındaki Bilgi Düzeylerine İlişkin ANOVA Testi Sonuçları

TMS 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI		Kareler Toplamı	Sd	Kareler Ortalaması	F	P
YAŞ	Standardın Amacı ve Kapsamı	9,067	2	4,533	16,853	0,000
	Muhasebeleştirme (İlk Kayıt ve Harcama)	4,412	2	2,206	4,899	0,009
	Sonraki dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	5,337	2	2,669	9,693	0,000
	Amortisman İşlemleri	6,682	2	3,341	11,915	0,000
DENEYİM	Standardın Amacı ve Kapsamı	7,021	3	2,34	8,254	0,000
	Muhasebeleştirme (İlk Kayıt ve Harcama)	5,117	3	1,706	3,802	0,011
	Sonraki dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	13,371	3	4,457	19,667	0,000
	Amortisman İşlemleri	9,641	3	3,214	12,193	0,000

Tablo 3 incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'nın amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcamanın muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların sonraki dönemlerde değerlendirilmesi ile harcama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemleri konularında meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında yaşlarına ve deneyimlerine göre anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 hakkındaki bilgi düzeylerinin unvanlarına göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek için nonparametrik istatistiksel analizlerden Kruskal Wallis testi kullanılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Standardı Hakkındaki Bilgi Düzeylerine İlişkin Kruskal Wallis Testi Sonuçları

TMS 16 MADDİ DURAN VARLIKLAR STANDARDI		Chi Square	df	P
UNVAN	Standardın Amacı ve Kapsamı	30,431	2	0,000
	Muhasebeleştirme (İlk Kayıt ve Harcama)	25,168	2	0,000
	Sonraki dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	22,953	2	0,000
	Amortisman İşlemleri	31,082	2	0,000

Tablo 4 incelendiğinde, TMS 16 standardının amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcama ve muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların sonraki dönemdeki değerlendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi ile amortisman işlemleri konularında

muhasabe meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında unvanlara göre farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 standardı ile ilgili tespit edilen anlamlı farklılıkların hangi yaş ve deneyime sahip olan meslek mensuplarından kaynaklandığını ortaya koymak için Tukey Testi; hangi unvana sahip olan meslek mensuplarından kaynaklandığını ortaya koymak için de Mann Whitney U Testi kullanılmıştır. Tukey testinin analiz sonuçlarına Tablo 5 ve Tablo 6'da yer verilmiştir.

Tablo 5. Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Standardı'na İlişkin Bilgi Düzeylerinin Yaşlarına Göre Karşılaştırılması

TMS 16						
Standardın Amacı ve Kapsamı	20-30 yaş	31-40 yaş	40 yaş üzeri	N	Ortalama	Standart Sapma
20-30 yaş		0	0	40	3,5625	0,53334
31-40 yaş	0		0,117	78	4,0064	0,43763
40 yaş üzeri	0	0,117		45	4,2	0,62523
Muhasebeleştirme (İlk kayıt ve harcama)	20-30 yaş	31-40 yaş	40 yaş üzeri	163	Ortalama	Standart Sapma
20-30 yaş		0,653	0,01	40	3,7375	0,82421
31-40 yaş	0,653		0,036	78	3,8526	0,57609
40 yaş üzeri	0,01	0,036		45	4,1667	0,6742
Sonraki Dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	20-30 yaş	31-40 yaş	40 yaş üzeri	163	Ortalama	Standart Sapma
20-30 yaş		0,257	0	40	3,6745	0,49943
31-40 yaş	0,257		0,004	78	3,8358	0,53263
40 yaş üzeri	0	0,004		45	4,1589	0,53247
Amortisman İşlemleri	20-30 yaş	31-40 yaş	40 yaş üzeri	163	Ortalama	Standart Sapma
20-30 yaş		0,006	0	40	3,595	0,63325
31-40 yaş	0,006		0,046	78	3,9179	0,44011
40 yaş üzeri	0	0,046		45	4,1556	0,57031

p<0,05 anlamlılık düzeyinde

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'na ilişkin bilgi düzeylerinin dâhil oldukları yaş grubuna göre anlamlı farklılık gösterip göstermediği ve hangi gruba dâhil olan meslek mensuplarının bilgi düzeyinin diğerlerine göre daha fazla olduğu Tablo 5'te gösterilmiştir.

Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nın amacı ve kapsamı konusundaki bilgi düzeyleri, yaşlarına göre karşılaştırıldığında 20-30 yaş aralığında olan meslek mensupları ile 31-40 yaş aralığında olan meslek mensupları arasında; 20-30 yaş aralığında olan meslek mensupları ile 40 yaş üzerinde olan meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'na ilişkin ilk ve sonraki dönemlerde yapılan harcamaların muhasebeleştirilmesi ve değerlemesi konusunda, 40 yaş üzerinde olan meslek mensupları ile 20-30 yaş ve 31-40 yaş aralığında olan meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık olduğu görülmüştür.

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nda yer alan amortisman uygulamaları konusunda her yaş grubunda yer alan meslek mensuplarının bilgi düzeyi ile diğer yaş gruplarına dahil olan meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık bulunmuştur.

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'na ilişkin tüm kategorilerdeki bilgilerde, 40 yaş üzerinde olan meslek mensuplarının, 31-40 yaş ve 20-30 yaş aralığında olan meslek mensuplarına göre daha fazla bilgi sahibi oldukları tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı ile ilgili bilgi düzeylerinin, meslekteki deneyimlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit edebilmek için yapılan analiz sonuçlarına Tablo 6'da yer verilmiştir.

Tablo 6. Meslek Mensuplarının TMS 16 Standardı'na İlişkin Bilgi Düzeylerinin Deneyimlerine Göre Karşılaştırılması

TMS 16							
Standardın Amacı ve Kapsamı	1-5 Yıl	6-10 Yıl	11-15 Yıl	15 Yıl Üzeri	N	Ortalama	Standart Sapma
1-5 Yıl		0,981	0,976	0,000	32	3,7813	0,60824
6-10 Yıl	0,981		0,998	0,001	41	3,8293	0,51973
11-15 Yıl	0,976	0,998		0,001	42	3,8333	0,4371
15 Yıl Üzeri	0,000	0,001	0,001		48	4,2708	0,56454
Muhasebeleştirme (İlk kayıt ve harcama)	1-5 Yıl	6-10 Yıl	11-15 Yıl	15 Yıl Üzeri	N	Ortalama	Standart Sapma
1-5 Yıl		0,624	0,829	0,011	32	3,6875	0,68096
6-10 Yıl	0,624		0,981	0,183	41	3,878	0,71397
11-15 Yıl	0,829	0,981		0,074	42	3,8214	0,51586
15 Yıl Üzeri	0,011	0,183	0,074		48	4,1667	0,73899
Sonraki Dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	1-5 Yıl	6-10 Yıl	11-15 Yıl	15 Yıl Üzeri	N	Ortalama	Standart Sapma
1-5 Yıl		0,000	0,164	0,000	32	3,4581	0,60903
6-10 Yıl	0,000		0,005	0,394	41	4,0449	0,41816
11-15 Yıl	0,164	0,005		0,000	42	3,6905	0,38342
15 Yıl Üzeri	0,000	0,394	0,000		48	4,2046	0,49451
Amortisman İşlemleri	1-5 Yıl	6-10 Yıl	11-15 Yıl	15 Yıl Üzeri	N	Ortalama	Standart Sapma
1-5 Yıl		0,002	0,007	0,000	32	3,4813	0,61772
6-10 Yıl	0,002		0,961	0,093	41	3,9317	0,50519
11-15 Yıl	0,007	0,961		0,024	42	3,8762	0,37986
15 Yıl Üzeri	0,000	0,093	0,024		48	4,1875	0,54485

p<0,05 anlamlılık düzeyinde

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nın amacı ve kapsamına ilişkin bilgi düzeylerinin meslekte geçirdiği süreye göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek için yapılan analiz sonuçları incelendiğinde, 15 yıl üzeri deneyimi olan meslek mensuplarının bilgi düzeyi ile 1-5 yıl, 6-10 yıl ve 11-15 yılları arası deneyime sahip olan meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Standartta yer alan varlıklarla ilgili yapılan ilk harcamaların muhasebeleştirilmesi konusunda, 1-5 yıl arası deneyimi olan meslek mensuplarının bilgi düzeyi ile 15 yıl üzeri deneyimi olan meslek mensuplarının bilgi düzeyi arasında anlamlı farklılık bulunmuştur.

Maddi duran varlıklara ilişkin sonraki dönemlerde yapılan harcama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve değerlemesi konusunda, 1-5 yıl arası deneyimi olan meslek mensupları ile 6-10 yıl arası ve 15 yıl üzeri deneyimi olan meslek mensupları arasında; 6-10 yıl arası deneyimi olan meslek mensupları ile 11-15 yıl arası deneyimi olan meslek mensupları arasında anlamlı farklılık olduğu saptanmıştır. Ayrıca 11-15 yıl arası deneyimi olan meslek mensupları ile 15 yıl üzeri deneyimi olan meslek mensupları arasında sonraki dönemlerde yapılan harcama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve değerlemesi konusunda da farklılık olduğu tespit edilmiştir.

TMS 16 Standardı'nın amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklara ilişkin ilk ve sonraki dönemdeki harcama işlemlerinin değerlendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi ve amortisman uygulamalarında, 15 yıl üzeri deneyime sahip olan meslek mensuplarının diğerlerine göre daha fazla bilgi sahibi oldukları görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'na ilişkin bilgi düzeylerinin unvanlarına göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit edebilmek için Mann Whitney U testi kullanılmış ve analiz sonuçları Tablo 7'de verilmiştir.

Tablo 7. Meslek Mensuplarının TMS 16 Standardına İlişkin Bilgi Düzeylerinin Unvanlarına Göre Karşılaştırılması

TMS 16					
Standardın Amacı ve Kapsamı	SM	SMMM	YMM	N	Ortalama (Mean Ranks)
SM		0,001	0,000	48,000	26,200
SMMM	0,001		0,000	111,000	56,130
YMM	0,000	0,000		36,000	47,900
Muhasebeleştirme (İlk Kayıt ve Harcama)	SM	SMMM	YMM	N	Ortalama
SM		0,000	0,000	48,000	26,710
SMMM	0,000		0,002	111,000	56,890
YMM	0,000	0,002		36,000	47,220
Sonraki Dönemlerde Değerleme ve Harcama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	SM	SMMM	YMM	N	Ortalama
SM		0,001	0,000	48,000	26,640
SMMM	0,001		0,006	111,000	57,130
YMM	0,000	0,001		36,000	47,320
Amortisman İşlemleri	SM	SMMM	YMM	N	Ortalama
SM		0,000	0,000	48,000	25,450
SMMM	0,000		0,001	111,000	56,340
YMM	0,000	0,001		36,000	48,900

Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'nın amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklarla ilgili ilk harcama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların sonraki dönemde değerlendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi ile maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemleri konularında tüm gruplar arasında % 95 güven düzende anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Bir başka ifadeyle TMS 16 Standardı'na ilişkin yukarıda belirtilen konularda SM ile SMMM arasında, SM ile YMM arasında ve SMMM ile YMM unvanlarına sahip olan meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında anlamlı farklılıklar ortaya çıkmıştır.

SONUÇ

İşletmelerin maddi duran varlıklarını doğru bir şekilde değerlendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi, işletmenin finansal durum tablosu (bilanço) ve kapsamlı gelir tablosunun (gelir tablosu) sonuçlarının gerçeğe yakın olmasını önemli ölçüde etkilemektedir. Ülkemizde işletmelerin önemli bir bölümü maddi duran varlıklarını vergi mevzuatı kapsamında değerlemeye tabi tutarak raporlamaktadır. Vergi mevzuatında maddi duran varlıkların değerlendirilmesine ilişkin hükümler tarihi maliyet yaklaşımı esasına dayanmaktadır. Tarihi maliyet yaklaşımı güvenilir bilgiler sunmakla birlikte, özellikle ilk

muhasebeleştirme tarihini takip eden bilanço dönemlerinde gerçeğe uygun bilgi sunmada yetersiz kalmaktadır.

Ülkemizde borçlanma araçları veya özkaynağa dayalı finansal araçları kamuya açık bir piyasada işlem gören veya bu tür bir piyasada işlem görmek üzere söz konusu araçları ihraç edilme aşamasında bulunan sermaye şirketleri ile esas faaliyet konularından biri, varlıkları güvenilir kişi sıfatıyla geniş bir kitle adına muhafaza etmek olan bankalar, yatırım bankaları, sigorta şirketleri, emeklilik şirketleri ve benzerleri TMS'leri uygulamak zorundadırlar. Bu işletmeler maddi duran varlıklarını ilk defa kayda aldıkları zaman ile müteakip bilanço dönemlerinde TMS 16'da belirtilen esaslara uymak zorundadırlar. Bu açıklama söz konusu bu işletmelerin vergi mevzuatı hükümlerinde muaf oldukları anlamına gelmemektedir. İşletmeler maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde vergi mevzuatı hükümlerinde tabi iken, aynı zamanda söz konusu maddi duran varlıklarını finansal tablolara yansıtma TMS 16 esaslarına göre hareket etmek durumundadır. Bir başka ifadeyle maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolara yansıtılmasında vergi mevzuatı ile TMS'ler birbirlerinin alternatifi değildir. İlgili işletmeler bu iki düzenlemeye de birlikte uymak zorundadırlar.

Bir önceki paragrafta TMS'leri uygulamak zorunda olan işletmeler olarak belirtilen işletmeler maddi duran varlıklarını kamuya sunacakları finansal tablolarına yansıtarken TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nda belirtilen esaslara uymak zorundadırlar. TMS 16, işletmelerin maddi duran varlıkların finansal tablolara daha gerçeğe yakın bir değerle yansıtılmasına olanak tanıyarak, finansal tabloların finansal bilgi kullanıcıların ihtiyacına uygun olmasını sağlar.

Bu çalışmada maddi duran varlıkların TMS 16 hükümlerine göre finansal tablolara yansıtılma esasları açıklanarak, muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 hakkındaki bilgi düzeyleri üzerine anket uygulamalı bir araştırma yapılmıştır. Bu çerçevede araştırmanın önemli bir amacı, işletmelerin maddi duran varlık yatırımları ve bu yatırımlardaki değişimlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin esasları açıklamaktır. Araştırmanın önemli bir diğer amacı ise Gaziantep ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının muhasebe uygulamalarına getirdiği düzenlemeler konusundaki bilgi düzeylerinin tespit edilmesi ve bilgi düzeylerinin meslek mensuplarının yaşları, unvanları ve deneyimlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını ortaya koymaktır.

Araştırmanın konusu paralelinde muhasebe meslek mensuplarının, TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının muhasebe uygulamalarına getirdiği düzenlemeler konusundaki bilgi düzeylerinin tespit edilebilmesi için söz konusu standardın tebliğinden yararlanılarak geliştirilen anket formu Gaziantep ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren 195 muhasebe meslek mensubuna uygulanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarından elde edilen anketler SPSS 22 istatistik paket programında ANOVA, Kruskal Wallis ve Mann Whitney testleri kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarının değerlendirilmesi sonucu tespit edilen önemli bulgulara aşağıda yer verilmiştir:

i- Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının % 83'ünün TMS 16 standardının amacı ve kapsamını; % 79'unun maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcamaların nasıl muhasebeleştirileceğini, %80'inin maddi duran varlıkların sonraki dönemlerde nasıl değerlendirileceği ile harcama işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceğini ve %83'ünün maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerini nasıl gerçekleştireceği konularında bilgi sahibi oldukları tespit edilmiştir.

ii- Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'na ilişkin konulardaki bilgi düzeylerinin yaşlarına, deneyimlerine ve unvanlarına göre farklılık gösterip göstermediğini tespit edebilmek için ANOVA ve Kruskal Wallis Testleri yapılmıştır. Söz konusu testler kullanılarak yapılan analiz sonuçlarına göre muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'nın amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklara ilişkin ilk harcamanın muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların sonraki dönemlerde değerlemesi ile harcama işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemleri konularında meslek mensuplarının bilgi düzeyleri arasında yaşlarına, deneyimlerine ve unvanlarına göre anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir.

iii-Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı ile ilgili tespit edilen anlamlı farklılıkların hangi yaş, deneyim ve unvana sahip olan meslek mensuplarından kaynaklandığını ortaya koymak için Tukey Testi ve Mann Whitney U Testleri kullanılmıştır. Analiz sonuçları incelendiğinde, TMS 16 Standardı'na ilişkin konularda farklı yaş, deneyim ve unvan grupları arasında anlamlı farklılık olduğu görülmüştür.

iv-Muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'nın amacı ve kapsamı, maddi duran varlıklara ilişkin yapılan ilk harcamaların muhasebeleştirilmesi, maddi duran varlıkların sonraki dönemde değerlemesi ile muhasebeleştirilmesi ve maddi duran varlıklara ilişkin amortisman işlemleri konularında 40 yaş ve üzerinde meslek mensupları ile 15 yıldan daha fazla deneyimi olan meslek mensuplarının diğerlerine göre söz konusu standart konusunda daha bilgili oldukları tespit edilmiştir. Ayrıca SMMM unvanına sahip olan muhasebe meslek mensuplarının TMS 16 Standardı'na ilişkin yukarıda belirtilen konulardaki bilgi düzeylerinin, YMM ve SM'ye göre daha iyi olduğu ortaya çıkmıştır.

KAYNAKÇA

- AKGÜN, Melek (2009), "TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması", Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- ALTUNIŞIK, Remzi, COŞKUN, Recai, BAYRAKTAROĞLU, Serkan ve YILDIRIM, Engin (2010), "Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı", Sakarya: Sakarya Kitabevi.
- GÜCENME GENÇOĞLU, Ümit (2007), "Türkiye Muhasebe Standartları ve Uygulamaları, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- KAVAL, Hasan (2005), "Maddi /Maddi Olmayan Duran Varlıkların Yeniden Değerlemesi ve Diğer Kapsamlı Gelirlerde Raporlanması", http://www.akademikdenetim.com.tr/dosya/1323450503a0b9-Maddi_Maddi_Olmayan_Duran_Varliklar_ve_Diger_Kapsamli_Gelirler_Tablosu_Prof.Dr.Hasan_KAVAL.pdf (Erişim Tarihi: 20.04.2014).
- KIYMETLİ ŞEN, İlker (2013), " Maddi Duran Varlıklar (TMS 16) Standardının Üretim İşletmelerinde Satışların Maliyetine Etkileri", Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (3); 21-36.
- ÖRTEN, Remzi ve BAYIRLI, Rıdvan (2007), "TMS 16'ya Göre Maddi Duran Varlıkların Dönemsonu Değerlemesi ve Muhasebe Uygulamaları", MUFAD Dergisi, http://www.mufad.org/index.php?option=com_content&task=view&id=83&Itemid=99999999 (Erişim Tarihi: 25.04.2014).

- PDNET, “International Accounting Standard 16 (IAS 16), Property, Plant and Equipment”, http://www.cgapdnet.org/Non_VerifiableProducts/ArticlePublication/IFRS_E/IAS_16.pdf, (Erişim Tarihi: 05.04.2014).
- SAĞLAM, Necdet, ŞENGEL, “Salim ve ÖZTÜRK, Bünyamin (2007), “UFRS/UMS Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması”, Ankara: Maliye Hukuk Yayınları.
- SEKERAN, Uma (1999), “Research Methods For Business”, New York: John Wiley & Sons Inc.
- ŞEN, Çiğdem (2011), “Türkiye Muhasebe Standardı – 16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulaması”, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz Ağustos 2011, 133-162.
- TEKİN, Vasfi Nadir (2009), “SPSS Uygulamalı İstatistik Teknikleri”, Ankara: Seçkin Kitabevi.
- YÜKÇÜ, Süleyman ve İÇERLİ, Yılmaz (2007), “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardına İlişkin Uygulama Önerileri”, Mali Çözüm Dergisi, (82); 15-27.