



Değer Düşüklüğü Kılavuzu

2026



Muhasebat Genel Müdürlüğü

İçindekiler

1) Giriş.....	3
2) Tanımlar	4
3) Nakit Üreten ve Nakit Üretmeyen Varlıklar.....	6
3.1.Nakit Üreten Varlıklar	6
3.2.Nakit Üretmeyen Varlıklar.....	6
3.3.Karma Kullanımlı Varlıklar	6
4) Değer Düşüklüğü Göstergeleri.....	7
5) Nakit Üretmeyen Varlıklarda Değer düşüklüğü	9
6) Nakit Üretmeyen Varlıklarda Değer Düşüklüğü Ölçüm Yöntemleri.....	11
6.1. Amortisman Tabi Tutulmuş Yenileme Maliyeti Yaklaşımı	13
Örnek 1: Yeterince kullanılmayan ana bilgisayar.....	13
Örnek 2: Okulun kullanım alanının azalması nedeniyle mobilya/ekipmanlarda değer düşüklüğü	14
6.2. Eski Haline Getirme Maliyeti Yaklaşımı	16
Örnek 1: Yolda hasar gören ambulans.....	16
Örnek 2: Okul binasının yangında hasar görmesi.....	18
Örnek 3: Yangında hasar gören mobilyalar	19
Örnek 4: Arsa değer düşüklüğü	20
6.3. Hizmet Birimleri Yaklaşımı.....	22
Örnek 1: Baskı makinesinin işletme maliyetinin artması.	22
Örnek 2: Kamu hastanesinde düzenleyici değişiklik kaynaklı değer düşüklüğü	24
Örnek 3: Kapasite azalması nedeniyle değer düşüklüğü	26
Örnek 4: Belediye binasının kullanım dışı kalması	27
7) Nakit Üreten Varlıklarda Değer Düşüklüğü	28
8) Değer Düşüklüğü Muhasebeleştirme ve İptal Kayıtları	32
Örnek 1: Değer düşüklüğü iptal kaydı.....	33

Şekiller Listesi

Şekil 1 Değer düşüklüğü iş akışı	5
Şekil 2 Değer düşüklüğü göstergeleri.....	8
Şekil 3 Geri kazanılabilir hizmet tutarı tespiti.....	9
Şekil 4 Kullanım değeri hesaplama yöntemleri.....	11
Şekil 5 Göstergelere göre kullanım değeri hesaplama yöntemleri	12
Şekil 6 Değer düşüklüğü tutarının hesaplanması	12
Şekil 7 Nakit üreten varlıklarda kullanım değeri	29
Şekil 8 Nakit üreten varlıklarda değer düşüklüğü hesaplaması.....	29

1) Giriş

Kamu idarelerinin mali tablolarında yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar, yalnızca edinim maliyetleriyle değil, bu varlıkların raporlama tarihi itibarıyla sunduğu ekonomik fayda veya hizmet potansiyeli dikkate alınarak değerlendirilmektedir. Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin temel ilkelerinden biri varlıkların defter değerlerinin gerçeğe uygun ve ihtiyatlı bir biçimde yansıtılmasıdır.

Bu çerçevede, amortisman uygulamaları varlıkların faydalı ömürleri boyunca maruz kaldıkları öngörülebilir ve sistematik değer azalışlarını muhasebeleştirmeyi amaçlarken; değer düşüklüğü, amortismanı aşan oranda ve genellikle olağan dışı veya beklenmeyen olaylardan kaynaklanan ilave değer kayıplarının finansal tablolara yansıtılmasını ifade etmektedir. Fiziksel hasar, teknolojik gelişmeler, hukuki veya idari kısıtlamalar, hizmet talebinde kalıcı azalma ve kapasite düşüşleri gibi unsurlar, kamu varlıklarının hizmet potansiyelini önemli ölçüde azaltabilmekte ve bu durum varlıkların defter değerlerinin geri kazanılabilir hizmet tutarını aşmasına neden olabilmektedir.

Kamu sektöründe değer düşüklüğünün zamanında ve doğru şekilde tespit edilmemesi; varlıkların defter değerlerinin gerçeği yansıtmamasına, mali tabloların güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliğinin zedelenmesine ve kamu kaynaklarının etkin kullanımına ilişkin karar alma süreçlerinin olumsuz etkilenmesine yol açabilmektedir. Bu nedenle değer düşüklüğü uygulamaları, yalnızca teknik bir muhasebe işlemi olmayıp; aynı zamanda mali saydamlık, hesap verebilirlik ve kamu varlık yönetiminin etkinliği açısından bir öneme sahiptir.

Bu kılavuzun amacı; kamu idarelerinin maddi ve maddi olmayan duran varlıklarında değer düşüklüğü bulunup bulunmadığının tespit edilmesi, değer düşüklüğünün ölçülmesi, muhasebeleştirilmesi ve değer düşüklüğü nedenlerinin ortadan kalkması halinde iptal işlemlerinin nasıl yapılacağına ilişkin usul ve esasları ortaya koymaktır.

2) Tanımlar

Amortisman:

Bir varlığın amortismanına tabi tutarının, faydalı ömür süresince sistematik olarak dağıtılmasını,

Defter Değeri:

Varlık veya kaynakların muhasebe kayıtlarındaki değeri ile maddi ve maddi olmayan duran varlıklar için kayıtlardaki değerinden birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı düşüldükten sonra kalan tutarı,

Değer Düşüklüğü:

Bir varlığın gelecekteki ekonomik fayda veya hizmet sunumu potansiyelinde, amortisman nedeniyle oluşacak kaybın üzerinde gerçekleşen değer kaybını,

Elden Çıkarma Maliyetleri:

Finansman maliyetleri ve gelir vergisi tutarı hariç, bir varlığın elden çıkarılması ile ilgili ilave maliyetleri,

Faydalı Ömür:

Varlığın kullanıcılarına ekonomik fayda sağlaması veya hizmet sunması beklenen süreyi,

Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı:

Bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bulunan değeri ile kullanım değerinden büyük olanı,

Nakit Üreten Varlıklar:

Ticari getiri elde etmek esas amacıyla elde tutulan varlıkları,

Nakit Üretmeyen Varlıklar:

Nakit üreten varlıklar dışında kalan varlıkları,

Nakit Üretmeyen Varlığın Değer Düşüklüğü Kaybı:

Nakit üretmeyen bir varlığın defter değerinin geri kazanabilir hizmet tutarını aşan kısmını,

Satış Maliyetleri Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer:

Bir varlığın karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli taraflar arasında gerçekleştirilen satışı sonucunda elde edilmesi gereken tutardan, elden çıkarma maliyetlerinin düşülmesiyle bulunan değeri,

Nakit Üretmeyen Varlığın Kullanım Değeri:

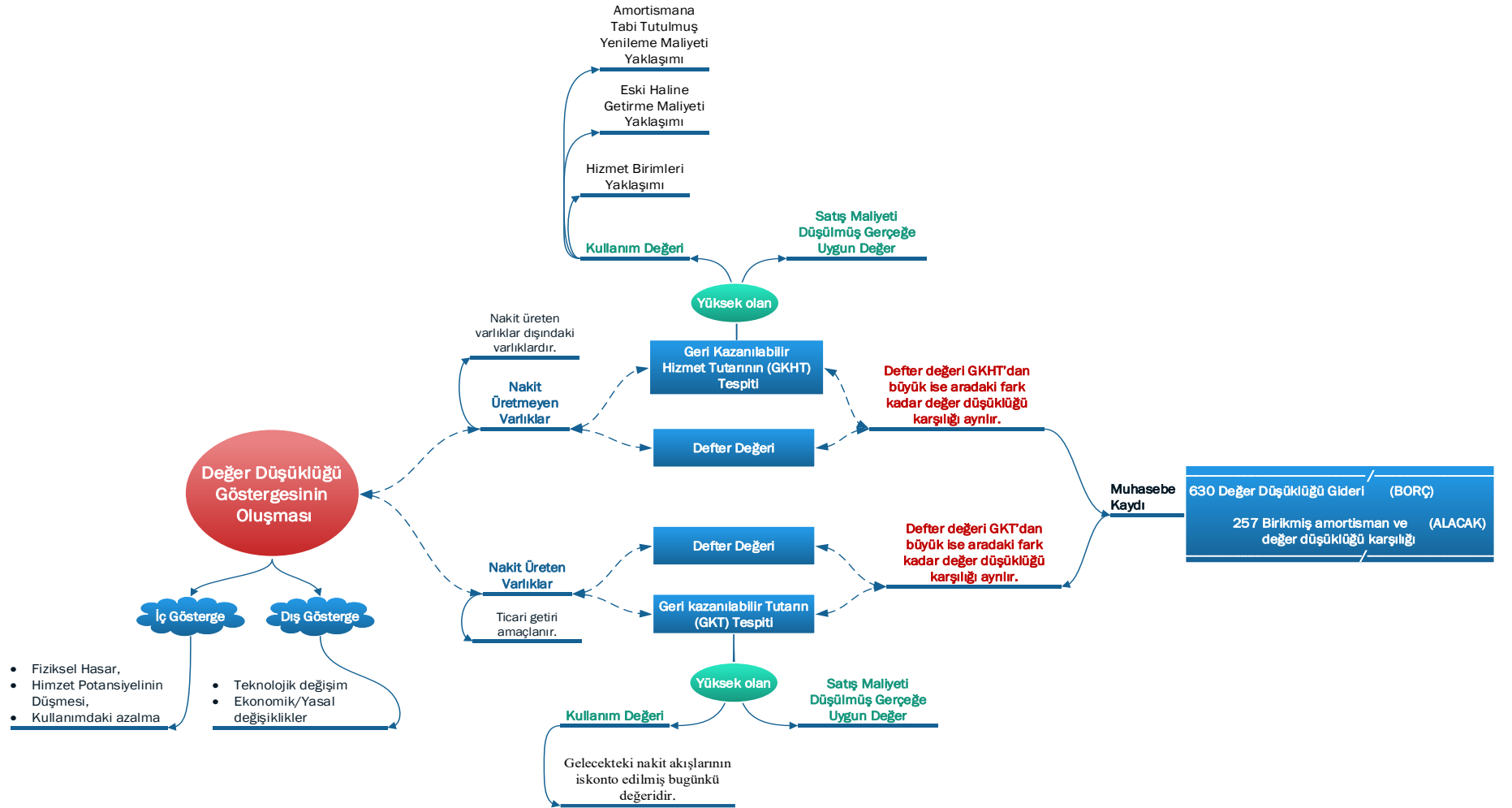
Varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değerini,

Nakit Üreten Varlığın Kullanım Değeri:

Varlığın kullanımının devamı ve faydalı ömrünün sonunda elden çıkarılmasıyla elde edilmesi beklenen tahmini gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değerini,

ifade eder.

DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ İŞ AKIŞI



Şekil 1 Değer düşüklüğü iş akışı

3) Nakit Üreten ve Nakit Üretmeyen Varlıklar

Değer düşüklüğü değerlendirmesine tabi tutulacak varlıkların belirlenmesinde ilk adım, varlıkların nakit üreten veya nakit üretmeyen nitelikte olup olmadığının tespit edilmesidir. Bu sınıflandırma, değer düşüklüğünün tespitinde uygulanacak yaklaşımı ve buna bağlı olarak geri kazanılabilir tutarın (nakit üreten varlıklarda) ya da geri kazanılabilir hizmet tutarının (nakit üretmeyen varlıklarda) belirlenme yöntemini doğrudan etkiler.

3.1.Nakit Üreten Varlıklar

Nakit üreten varlıklar, birincil elde tutulma amacı “ticari getiri elde etmek” olan ve bağımsız olarak pozitif nakit girişleri yaratan varlıklardır. Bu varlıkların sağladığı nakit akışları, varlığın elde tutulmasına ilişkin riskleri yansıtan makul bir getiri oranı sağlamayı hedefler. Bir varlığın nakit üreten olarak sınıflandırılabilmesi için, varlığın kullanımından doğan nakit girişlerinin piyasa koşullarına yakın fiyatlarla belirlenmesi ve söz konusu nakit girişlerinin, varlığın maliyetini karşılamasının ötesinde ekonomik fayda sağlaması gerekmektedir.

3.2.Nakit Üretmeyen Varlıklar

Nakit üretmeyen varlıklar, nakit üreten varlıklar dışında kalan ve esas itibarıyla kamu hizmeti sunmak amacıyla elde tutulan varlıklardır. Bu varlıklar için uygulanan ücret, katkı payı veya harçlar bulunsa dahi, söz konusu tutarlar çoğu durumda maliyeti tam olarak karşılamamakta ve genellikle sosyal politika veya kamu yararı gerekçeleriyle düşük tutulmaktadır. Bu nedenle, bir varlığın birincil amacının kamu hizmeti sunumu olması ve uygulanan fiyatların maliyetini tam olarak karşılamaması halinde ilgili varlık, nakit üretmeyen varlık olarak sınıflandırılır. Bu varlıkların değer düşüklüğü testleri, geri kazanılabilir hizmet tutarı esas alınarak gerçekleştirilir.

Kamu idarelerinin hizmet sunumuna tahsis edilmiş idari binaları, altyapı varlıkları ve diğer kamu hizmeti varlıkları, esas itibarıyla ticari getiri elde etmek amacı taşımadığından ve ekonomik faydadan ziyade hizmet potansiyeli sağladığından nakit üretmeyen varlık olarak sınıflandırılır.

3.3.Karma Kullanımlı Varlıklar

Bazı varlıklar hem kamu hizmeti sunumu hem de sınırlı ölçüde gelir/nakit akışı yaratma amacıyla kullanılabilir. Bu tür karma kullanımlı varlıklarda sınıflandırma, varlığın kullanımındaki baskın amacın kamu hizmeti sunumu mu yoksa ticari getiri elde etmek mi olduğunun belirlenmesine dayanır. Ticari faaliyet varlığın genel kullanımında ikincil nitelikte kalıyor ve ticari–ticari olmayan kullanım ayrıştırılamıyorsa, varlık bütün olarak kamu hizmeti sunumuna yönelik kabul edilerek nakit üretmeyen varlık olarak değerlendirilir; buna karşılık ticari faaliyet baskın nitelik taşıyorsa varlık nakit üreten olarak sınıflandırılır. Örneğin, belediyeye ait çok amaçlı bir salon, ağırlıklı olarak belediye meclisi toplantıları, kamu bilgilendirme toplantıları ve ücretsiz eğitim/kültürel etkinlikler için kullanılırken zaman zaman üçüncü kişilere bedelle kiralanabilir; kiralama faaliyetinin nadir ve ikincil olması halinde salonun temel niteliği kamu hizmeti olarak değerlendirilir. Ayrıca belediyeye ait otoparklar veya atık toplama tesisleri, uygulanan tarifelerin maliyeti tam karşılamadığı, sosyal politika gerekçeleriyle düşük tutulduğu ve birincil amacın trafik düzeni, çevre sağlığı veya şehircilik hedefleri olduğu durumlarda, gelir elde edilse bile ağırlıklı olarak kamu hizmeti sunumuna yönelik varlıklar kapsamında ele alınır.

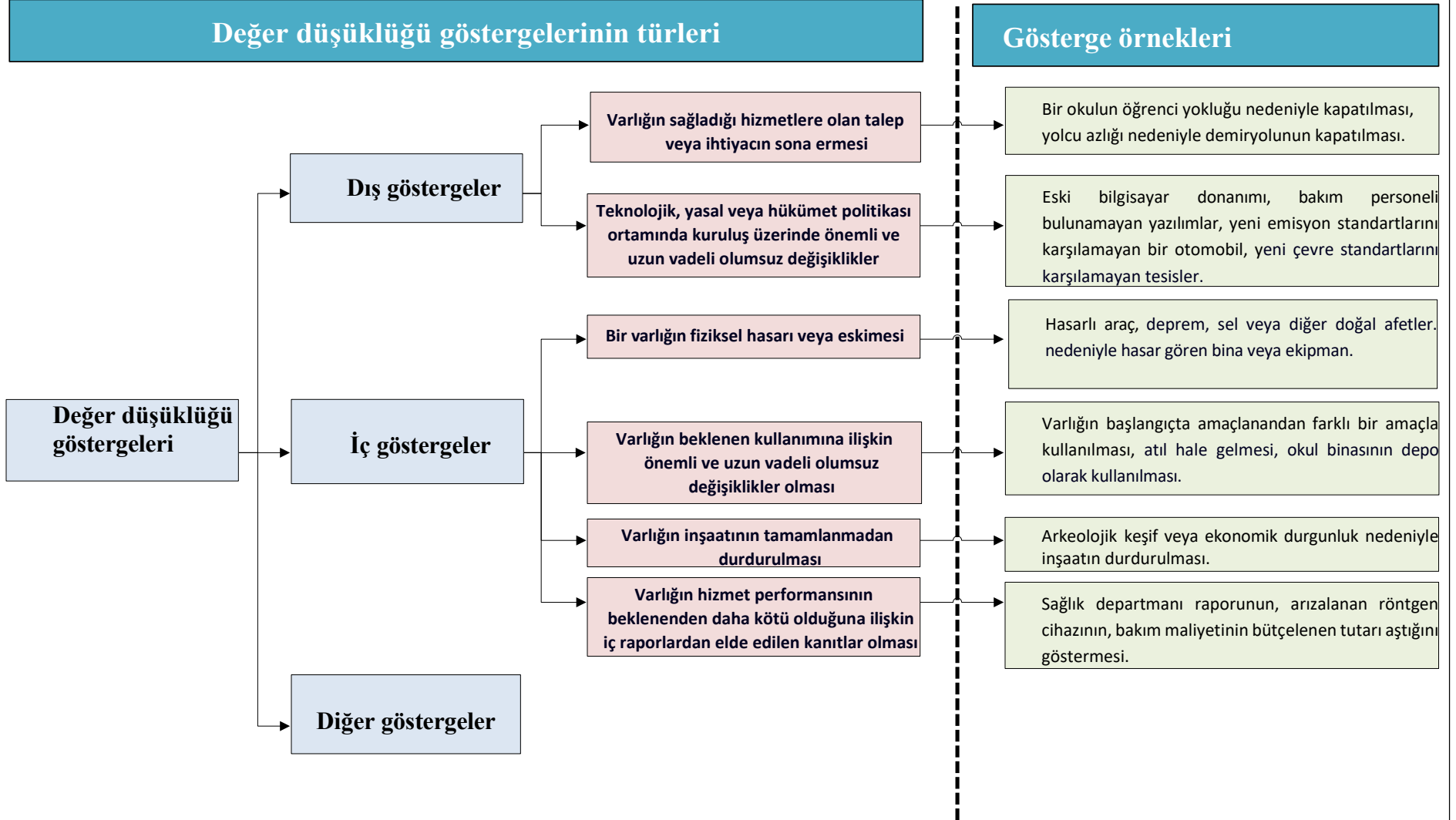
4) Değer Düşüklüğü Göstergeleri

Varlıkların nakit üreten/nakit üretmeyen olarak sınıflandırılması, değer düşüklüğü değerlendirmesinde uygulanacak ölçüm yaklaşımını belirler. Ancak hangi yaklaşım seçilirse seçilsin, değer düşüklüğü sürecinin fiilen başlaması için varlığın değer düşüklüğüne işaret eden göstergeler taşıyıp taşımadığının değerlendirilmesi gerekir. Bir varlığın değer düşüklüğü değerlendirilirken aşağıdaki göstergeler dikkate alınır:

- a) Varlık tarafından sağlanan hizmetlere olan talebin veya ihtiyacın bitmesi.
- b) Fiziksel açıdan hasar gördüğüne dair kanıt olması.
- c) Teknolojik ve ekonomik, hukuki veya sosyal politikalarda meydana gelen ve idarenin faaliyette bulunduğu alan üzerinde olumsuz etkisi olan önemli değişikliklerin olması.
- ç) İlgili faaliyetin sona erdirilmesi, yeniden yapılandırılması veya beklenenden önce elden çıkarılmasının planlanması.
- d) Varlık tamamlanmadan veya kullanılabilir duruma gelmeden önce inşasının durdurulmasına karar verilmesi.
- e) Varlığın mevcut veya gelecek kullanım yöntemini etkileyecek, önemli olumsuz değişikliklerin meydana gelmiş olması.
- f) Hizmet performansının, beklenenden önemli ölçüde düşük olduğuna ilişkin kanıtların bulunması.
- g) Dönem içindeki piyasa değerinin, zamanın geçmesi veya normal kullanım sonucunda beklenen düzeyle kıyaslandığında önemli ölçüde düşmesi.
- ğ) İdare içinde düzenlenen raporların, varlığın beklenenden daha kötü durumda olduğuna veya olacağına işaret eden kanıtlar sunması.

Kamu idarelerinin esas faaliyet amacı ticari kar elde etmek değil, kamu hizmeti sunmaktır. Bu nedenle kamu idareleri tarafından kullanılan varlıkların büyük çoğunluğu nakit üretmeyen varlık niteliğindedir. Bu kılavuzda, öncelikle nakit üretmeyen varlıklarda değer düşüklüğünün tespiti, ölçümü ve muhasebeleştirilmesine ilişkin usul ve esaslara ayrıntılı biçimde yer verilmektedir. Nakit üreten varlıklara ilişkin değer düşüklüğü hükümleri ise, kılavuzun sonunda ayrı bir bölümde ele alınacaktır.

Şekil 2 Değer düşüklüğü göstergeleri



5) Nakit Üretmeyen Varlıklarda Değer düşüklüğü

Önceki bölümlerde nakit üreten/nakit üretmeyen varlıkların ayrımı ile değer düşüklüğü göstergeleri açıklanmıştır. Bu bölümde, göstergelerin mevcut olması halinde nakit üretmeyen varlıklarda değer düşüklüğünün tespiti ve muhasebeleştirilmesine ilişkin temel esaslar ele alınmaktadır.

Kamu idarelerince dönem içinde ve dönem sonlarında, nakit üretmeyen varlıkların değer düşüklüğüne uğramış olabileceğini gösteren herhangi bir değer düşüklüğü göstergesinin bulunup bulunmadığı değerlendirilir. Böyle bir göstergenin mevcut olması durumunda, ilgili varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı belirlenir. Değer düşüklüğü oluştuğuna yönelik herhangi bir göstergenin olmadığı durumlarda, geri kazanılabilir hizmet tutarının belirlenmesi gerekmez. Bir varlık için geri kazanılabilir hizmet tutarı, aşağıdaki iki tutardan büyük olanı alınarak tespit edilir:

- (i) satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer ile
- (ii) kullanım değerinden (hizmet potansiyeli üzerinden)

Şekil 3 Geri kazanılabilir hizmet tutarının tespiti

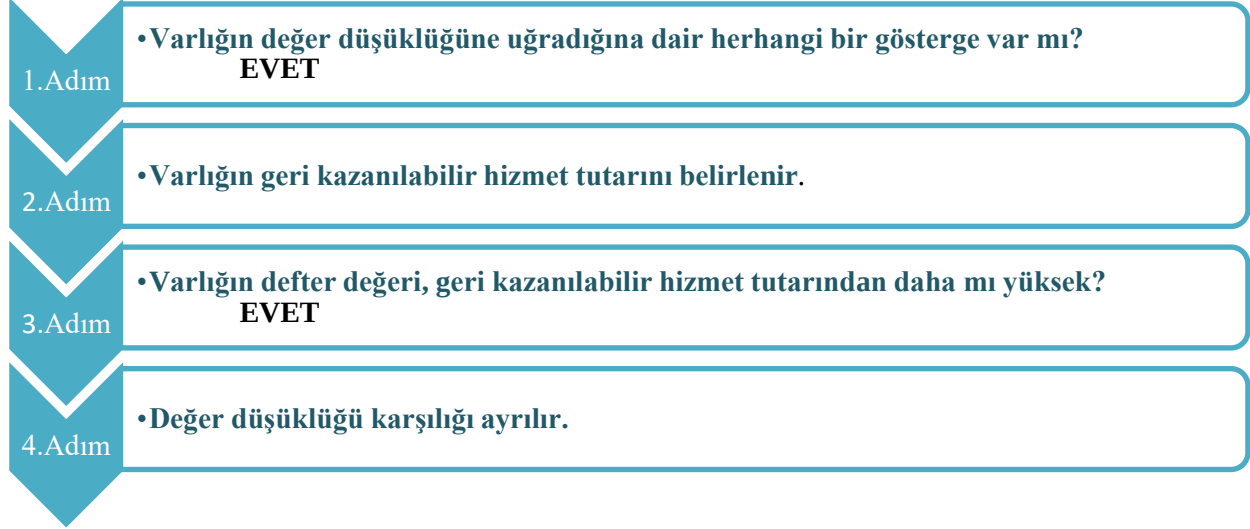


Değer düşüklüğü göstergeleri var ise önce geri kazanılabilir hizmet tutarı tespit edilir ve varlığın defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarı ile karşılaştırılır: defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarına eşit veya düşükse, varlık değer düşüklüğüne uğramamıştır ve finansal tablolarda değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirilmez. Defter değeri geri kazanılabilir hizmet tutarından yüksekse aradaki fark kadar değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirilir ve varlığın defter değeri geri kazanılabilir hizmet tutarına indirilir.

Defter değeri $\leq$ Geri kazanılabilir hizmet tutarı ise, değer düşüklüğü yoktur.

Defter değeri $>$ Geri kazanılabilir hizmet tutarı ise, aradaki fark kadar değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirilir ve böylelikle varlığın defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarına indirilir.

Nakit üretmeyen varlıkların değer düşüklüğü sürecinin özeti aşağıdaki gibidir:



Örneğin; bir makine, muhasebe kayıtlarında 40.000 TL defter değeriyle izlenmektedir. Makinenin gerçeğe uygun değeri 35.000 TL ve satış giderleri 1.000 TL’dir. Makinenin kullanım değeri 33.000 TL olarak belirlenmiştir. Bu durumda:

- Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer = 35.000 TL – 1.000 TL = 34.000 TL
- Kullanım değeri = 33.000 TL

Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer (34.000 TL), kullanım değerinden (33.000 TL) yüksek olduğu için, geri kazanılabilir hizmet tutarı olarak 34.000 TL esas alınır. Varlığın defter değeri (40.000 TL), geri kazanılabilir hizmet tutarını (34.000 TL) aştığından, 6.000 TL değer düşüklüğü karşılığı olarak muhasebeleştirilir. Bu işlem sonucunda varlığın defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarı olan 34.000 TL’ye eşitlenir.

Varlığın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinin her ikisini birden belirlemek her zaman gerekli değildir. Bunlardan herhangi birinin ilgili varlığın defter değerini aşması durumunda, söz konusu varlık zaten değer düşüklüğüne uğramamış olacağı için diğer tutarın tahmin edilmesi gerekli değildir.

Örneğin; X Bakanlığı ihtiyaç duyacağını öngördüğü için kamu hizmetinde kullanılmak üzere çok sayıda araba satın almıştır. Bakanlıkça başlangıçta beklendiği kadar çok araca ihtiyaç duyulmadığı anlaşılmış ve bir değer düşüklüğü incelemesi gerçekleştirmiştir. Değer düşüklüğü değerlendirmesinin sonuçları aşağıdaki gibidir:

- Araçların toplam defter değeri: 1.000.000 TL
- Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer: 1.200.000 TL
- Kullanım değeri: hesaplanmadı

Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer (1.200.000 TL) defter değerini (1.000.000 TL) aştığı için varlık değer düşüklüğüne uğramamıştır; bu nedenle kullanım değerini hesaplamaya gerek yoktur.

6) Nakit Üretmeyen Varlıklarda Değer Düşüklüğü Ölçüm Yöntemleri

Bir önceki bölümde, değer düşüklüğü göstergeleri mevcut olduğunda geri kazanılabilir hizmet tutarının ve bu kapsamda kullanım değerinin belirlenmesiyle ilgili esaslar açıklanmıştır. Bu bölümde ise nakit üretmeyen varlıklarda kullanım değerinin hesaplanmasında kullanılan ölçüm yöntemleri ele alınmaktadır. Buna göre nakit üretmeyen varlığın kullanım değeri, amortismanına tabi tutulmuş yenileme maliyeti, eski haline getirme maliyeti ve hizmet birimleri yaklaşımlarından birisi kullanılarak belirlenir.

Şekil 4 Kullanım değeri hesaplama yöntemleri



Amortismanına tabi tutulmuş yenileme maliyeti yaklaşımında; varlığın bugün aynı hizmeti gerçekleştirecek yeni bir benzer varlığı edinmenin/üretmenin maliyeti bulunur; ardından varlığın kalan faydalı ömrüne göre hesaplanmış amortisman tutarı düşülür. Elde edilen tutar, varlığın kullanım değerini temsil eder. Eski haline getirme maliyeti yaklaşımında; varlığın mevcut hasar/bozulma nedeniyle kaybettiği hizmet potansiyelini yeniden eski performansına getirmek için gerekli onarım/iyileştirme maliyeti esas alınır. Hizmet birimleri yaklaşımında; varlığın sağlayabileceği toplam hizmet kapasitesi (örn. üretim adedi, yolcu/öğrenci kapasitesi, hizmet saatleri, km, m²) ile fiilen sağladığı hizmet kapasitesi karşılaştırılır; kapasitedeki azalma oranına göre kullanım değeri ölçülür.



Kullanım değerinin hesaplanması, idare tarafından yapılan tahmin ve bu tahminleri destekleyen varsayımlara dayanmaktadır.

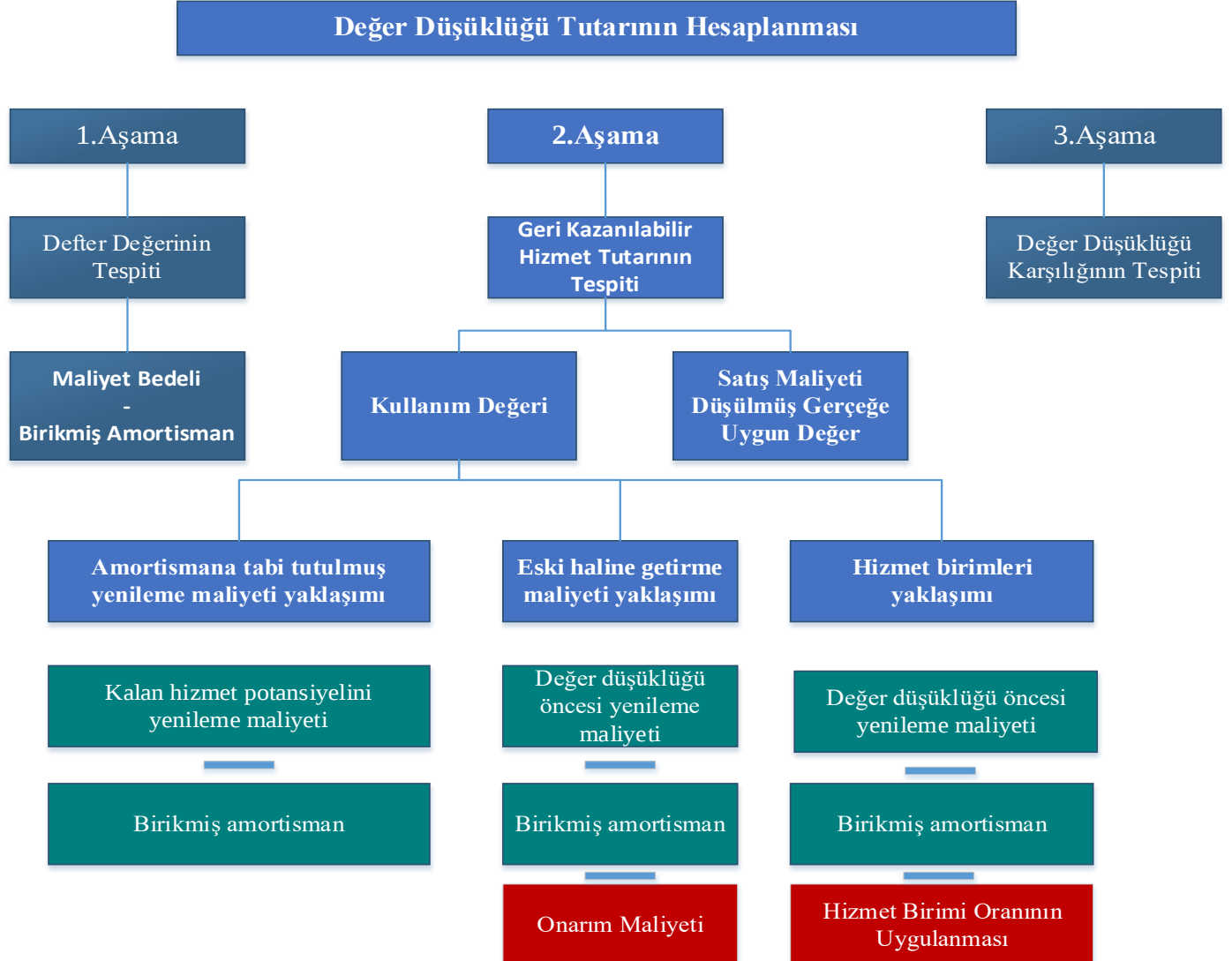
Kamu idareleri bir varlığın kullanım değerini hesaplamak için yukarıda açıklanan üç yöntemden hangisini kullanacağını verilerin mevcudiyeti ve değer düşüklüğünün niteliğini dikkate alarak aşağıdaki esaslara göre belirler.

- 1) Teknolojik, yasal çerçeve veya genel ekonomik ve sosyal politikalar gibi parametrelerde meydana gelen uzun dönemli önemli değişikliklerden kaynaklanan değer düşüklükleri, amortismanına tabi tutulmuş yenileme maliyeti yaklaşımı veya hizmet birimleri yaklaşımının uygun olanıyla ölçülür,
- 2) Talebin bitmesinden kaynaklanan değer düşüklükleri dahil olmak üzere, kullanım derecesi veya tarzında uzun dönemli önemli değişiklikler olmasından kaynaklanan değer düşüklükleri, amortismanına tabi tutulmuş yenileme maliyeti yaklaşımı veya hizmet birimleri yaklaşımının uygun olanıyla ölçülür,
- 3) Fiziksel hasardan kaynaklanan değer düşüklükleri, eski haline getirme maliyeti yaklaşımı veya hizmet birimleri yaklaşımının uygun olanıyla ölçülür.

Şekil 5 Göstergelere göre kullanım değeri hesaplama yöntemleri

Gösterge	Kullanılacak Yöntem
- Teknolojik, yasal çerçeve veya genel ekonomik ve sosyal politika Değişiklikler - Talep bitmesi ve kullanım derecesi ve türünde ki değişiklikler	Amortismanına tabi tutulmuş yenileme Hizmet birimleri
Fiziksel hasar	Eski haline getirme Hizmet birimleri

Şekil 6 Değer düşüklüğü tutarının hesaplanması



6.1. Amortisman Tabi Tutulmuş Yenileme Maliyeti Yaklaşımı

Amortisman tabi tutulmuş yenileme maliyeti yaklaşımında kullanım değeri, mevcut varlığın brüt hizmet potansiyelinin yeniden üretim veya yeniden satın alma maliyetinden hesaplanan birikmiş amortismanın düşülmesiyle bulunur.

Değer düşüklüğünün, teknolojik çerçeve, yasal düzenlemeler veya hükümet politikası alanındaki uzun vadeli değişikliklerden kaynaklanması durumunda bu yaklaşımın kullanılması gerekir.

Örnek 1: Yeterince kullanılmayan ana bilgisayar

Gösterge: Teknolojik olarak, işletme üzerinde olumsuz etkisi olan önemli uzun vadeli değişiklik

X Genel Müdürlüğü 2023 yılında 12.000.000 TL maliyetle yeni bir ana bilgisayar satın almıştır. Faydalı ömrü 5 yıl olan ana bilgisayarın merkezi işlem kapasitesinin %90 oranında kullanılacağı tahmin edilmiştir. Ancak teknoloji değişiklikleri nedeni ile 2025 yılındaki kullanım oranı %30'da kalmıştır. Piyasada, ana bilgisayarın kalan hizmet potansiyelini sağlayabilecek yeni ve eşdeğer bir sistemin yenileme maliyeti 6.000.000 TL'dir.

Çözüm: Teknolojik ortamdaki uzun vadeli değişiklik, değer düşüklüğünün bir göstergesidir. Değer düşüklüğü aşağıdaki şekilde hesaplanır:

1.Adım – Ana bilgisayarın defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	12.000.000
B.Amortisman (12 milyon × 2/5yıl)	(4.800.000)
Defter Değeri	7.200.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Kalan Hizmet Potansiyelinin Yenileme Maliyeti	6.000.000
B.Amortisman (6 milyon × 2/5 yıl)	(2.400.000)
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (Kullanım Değeri)	3.600.000
3.Adım – Değer düşüklüğü tutarının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 7.200.000 – 3.600.000 = 3.600.000 TL	

Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, ana bilgisayarın kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır.

↳ Kalan Hizmet Potansiyelinin Yenileme Maliyeti (6.000.000 TL)

İdare, kalan hizmet kapasitesine sahip bir ana bilgisayarı bugün satın alsaydı ödeyeceği tahmini maliyettir.

↳ Birikmiş Amortisman (2.400.000 TL)

Kalan hizmet potansiyelinin yenileme maliyeti üzerinden mevcut kullanım süresi dikkate alınarak hesaplanır.

☞ **Kullanım Değeri (3.600.000 TL)**

- ☞ Kullanım değeri, yenileme maliyetinden birikmiş amortisman tutarı çıkarılarak (6.000.000-2.400.000) elde edilir.
- Ana bilgisayarın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri tespit edilemediğinden, kullanım değeri geri kazanılabilir hizmet tutarı olarak alınmıştır.

Değer Düşüklüğü Tutarının Belirlenmesi

- ☞ Ana bilgisayarın defter değerinin, varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarını aşan kısmı değer düşüklüğü tutarı olarak alınır.
- ☞ **Değer düşüklüğü tutarı** = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı
- ☞ **Değer düşüklüğü tutarı** = 7.200.000 – 3.600.000 = 3.600.000 TL

Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır. (2025 yılı)

630 Giderler	3.600.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	3.600.000 TL

Örnek 2: Okulun kullanım alanının azalması nedeniyle mobilya/ekipmanlarda değer düşüklüğü

Gösterge: Kullanım şekli açısından varlıklar üzerinde olumsuz etkisi olan önemli uzun vadeli değişiklik

2023 yılında Milli Eğitim Bakanlığı yeni bir okul inşa etmiştir. Mobilya ve diğer ekipmanların maliyeti 1.500.000 TL, faydalı ömrü 5 yıldır. 2025 yılında bölgede yeni bir özel okul açılması sonucunda öğrenci sayısı 1.000'den 200'e düşmüş ve Bakanlık, 3 katlı okul binasının en üst iki katını kapatmaya karar vermiştir. Gelecekte öğrenci kayıtlarının artarak üst katların yeniden açılacağına dair bir beklenti bulunmamaktadır. 1 katlık mobilya ve ekipmanın mevcut yenileme maliyeti 900.000 TL olarak tahmin edilmektedir.

Çözüm: Öğrenci sayısındaki azalma nedeniyle okulun kullanım alanı üç kattan bir kata düşmüştür. Kullanım alanındaki azalma önemli düzeydedir ve kayıtların öngörülebilir gelecekte bu düşük seviyede kalması beklenmektedir. Bu durum değer düşüklüğünün bir göstergesidir. Değer düşüklüğü aşağıdaki şekilde hesaplanır:

1.Adım – Mobilya/Ekipmanın defter değerinin hesaplanması (TL)	
Mobilya/Ekipmanın Maliyet Bedeli	1.500.000
B.Amortisman (1,5 milyon × 2/5 yıl)	(600.000)
Defter Değeri	900.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Kalan Hizmet Potansiyelinin Yenileme Maliyeti	900.000
B.Amortisman (900 bin × 2/5 yıl)	(360.000)
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (Kullanım Değeri)	540.000
3.Adım – Değer düşüklüğü tutarının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 900.000 – 540.000 = 360.000 TL	

➡ Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, mobilya/ekipmanın kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır.

↳ **Kalan Hizmet Potansiyelinin Yenileme Maliyeti (900.000 TL)**

Okulun, yalnızca bugün ihtiyaç duyulan hizmet kapasitesini sağlayacak düzeyde (1 katlık kullanım alanı için) mobilya/ekipmanı yeniden temin etmesi halinde yapacağı tahmini harcamadır.

↳ **Birikmiş Amortisman (360.000 TL)**

Kalan hizmet potansiyelinin yenileme maliyeti üzerinden mevcut kullanım süresi dikkate alınarak hesaplanır.

↳ **Kullanım Değeri (540.000 TL)**

Yenileme maliyetinden birikmiş amortisman çıkarılır.

- Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer tespit edilemediğinden kullanım değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarı olarak alınmıştır.

➡ Değer Düşüklüğü Tutarının Belirlenmesi

Varlığın defter değerinin, geri kazanılabilir hizmet tutarını aşan kısmı değer düşüklüğü tutarıdır.

↳ **Değer düşüklüğü tutarı** = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı

↳ **Değer düşüklüğü tutarı** = 900.000 – 540.000 = 360.000 TL

Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır. (2025 yılı)

630 Giderler	360.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	360.000 TL

6.2. Eski Haline Getirme Maliyeti Yaklaşımı

Bu yaklaşımda kullanım değeri, değer düşüklüğüne uğramış varlığın değer düşüklüğü öncesi hizmet potansiyeline geri getirilme maliyetinden, hasarlı varlığın onarımı için gerekli tahmini maliyetin çıkarılmasıyla belirlenir.

Kullanım Değeri = Amortisman tabi yenileme maliyeti - varlığı restore etmek için gerekli tahmini maliyet

Örnek 1: Yolda hasar gören ambulans

Gösterge: Fiziksel hasar

2022 yılında Selçuk Hastanesi 300.000 TL maliyetle yeni bir ambulans satın almıştır. Ambulansın faydalı ömrü 10 yıldır, ancak 2026 yılında ambulans bir trafik kazasında hasar görmüş ve kaza öncesindeki durumuna geri döndürülmesi için 50.000 TL harcama yapılması gerekmektedir. Yeni bir ambulans satın alma maliyeti şu anda 375.000 TL'dir.

Çözüm: Ambulans, trafik kazası sonucu fiziksel hasar gördüğü için değer düşüklüğü söz konusudur. Bu durumda, ambulansın defter değeri ile, hasarsız bir ambulansın yenileme maliyetinden onarım maliyeti düşülerek bulunan geri kazanılabilir hizmet tutarı karşılaştırılır. Aradaki fark değer düşüklüğü tutarını gösterir.

1.Adım – Ambulansın defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	300.000
B.Amortisman (300 bin × 4/10 yıl)	(120.000)
Defter Değeri	180.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti	375.000
B.Amortisman (375 bin × 4/10 yıl)	(150.000)
Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum)	225.000
Onarım Maliyeti	(50.000)
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (Kullanım Değeri)	175.000
3.Adım– Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 180.000 – 175.000 = 5.000 TL	

➤ Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, ambulansın hasarsız halde kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır; daha sonra hasarın giderilmesi için katlanılacak onarım maliyeti bu tutardan düşülür. Böylece, hasarlı varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı (kullanım değeri) belirlenir.

✎ Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti (375.000 TL)

Eğer idare, aynı hizmet kapasitesine sahip hasarsız, yeni bir ambulansı bugün satın alsaydı katlanacağı tahmini maliyettir. Bu tutar, teknik birimler veya piyasa verileri esas alınarak belirlenen yenileme maliyetidir.

✎ Birikmiş Amortisman (150.000 TL)

Yenileme maliyeti üzerinden, ambulansın mevcut kullanım süresi (4 yıl) dikkate alınarak hesaplanır.

✎ Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum) (225.000 TL)

Bu tutar, ambulans hasarsız olsaydı, kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değerini gösterir:

✎ Onarım maliyeti (50.000 TL)

Trafik kazasında oluşan hasarın giderilmesi için öngörülen onarım harcamasıdır. Hasarlı varlığın gerçekte sağlayacağı hizmet potansiyeli, ancak bu onarım harcamasına katlanması durumunda elde edilebileceğinden, bu tutar amortisman tabi yenileme maliyetinden düşülür.

✎ Kullanım değeri / Geri kazanılabilir hizmet tutarı (175.000 TL)

Hasarsız durumdaki amortisman tabi yenileme maliyetinden onarım maliyeti çıkarılarak hesaplanır.

➤ Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi

Varlığın defter değerinin, geri kazanılabilir hizmet tutarını aşan kısmı değer düşüklüğü karşılığı olarak muhasebeleştirilir.

Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı

Değer düşüklüğü tutarı = 180.000 – 175.000 = 5.000 TL

✎ Bu tutar kadar değer düşüklüğü karşılığı ayrılır ve varlığın defter değeri 175.000 TL'ye indirilir.

➤ Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

630 Giderler	5.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	5.000 TL

Örnek 2: Okul binasının yangında hasar görmesi

Gösterge: Fiziksel hasar

Bir okul binası, inşa edildikten 10 yıl sonra çıkan bir yangında hasar görmüştür. Okul binasının maliyeti 15 milyon TL, faydalı ömrü 50 yıldır. Onarım (yenileme) maliyeti 1 milyon TL olarak tahmin edilmiştir. Aynı kapasitede yeni bir okul binasının maliyeti 16 milyon TL'dir.

Çözüm: Binadaki fiziksel hasar nedeniyle değer düşüklüğü göstergesi mevcuttur.

1.Adım – Okul binasının defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	15.000.000
B.Amortisman (15 milyon × 10/50 yıl)	(3.000.000)
Net Defter Değeri	12.000.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti	16.000.000
B.Amortisman (16 milyon × 10/50 yıl)	(3.200.000)
Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum)	12.800.000
Onarım Maliyeti	(1.000.000)
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (Kullanım Değeri)	11.800.000
3.Adım–Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı= Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı =12.000.000 – 11.800.000 = 200.000 TL	

➡ Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, okul binasının hasar görmemiş olsaydı sahip olacağı kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır; ardından onarım maliyeti düşülerek kullanıma hazır hâle gelmesi için gereken net değer hesaplanır.

🔗 Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti (16.000.000 TL)

Bu tutar, aynı büyüklükte ve kapasitede hasarsız bir okul binasının bugün yeniden inşa edilmesi hâlinde katlanılacak maliyeti ifade eder.

🔗 Birikmiş Amortisman (3.200.000 TL)

Bina 10 yıldır kullanılmaktadır; bu nedenle 10 yıllık birikmiş amortisman hesaplanır.

🔗 Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum) (12.800.000 TL)

Bu tutar, binanın yangın öncesi durumda kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değerini gösterir.

🔗 Onarım maliyeti (1.000.000 TL)

Yangın nedeniyle ortaya çıkan hasarın giderilmesi için gerekli onarım gideridir.

🔗 Kullanım değeri / Geri kazanılabilir hizmet tutarı (11.800.000 TL)

Hasarsız durumdaki amortisman tabi yenileme maliyetinden, gerçekleşecek onarım harcaması düşülerek bulunur:

➡ Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi

Bu adımda varlığın defter değerinin, geri kazanılabilir hizmet tutarını aşan kısmı değer düşüklüğü karşılığı olarak kaydedilir.

Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı

Değer düşüklüğü tutarı = 12.000.000 – 11.800.000 = 200.000 TL

➡ Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

630 Giderler	200.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	200.000 TL

Örnek 3: Yangında hasar gören mobilyalar

Gösterge: Fiziksel hasar

2023 yılında X Üniversitesi idare binalarını yenilemiş ve 1.000.000 TL değerinde yeni mobilya satın almıştır. Mobilyaların kullanım ömrü 5 yıldır. 2025 yılında mobilyalar yangında hasar görmüştür. Mobilyaları yangın öncesindeki durumuna getirmek için 150.000 TL tutarında onarım yapılması gerekiyor. Yeni mobilya satın alma maliyeti 1.300.000 TL'dir.

Çözüm: Mobilya yangında fiziksel hasar gördüğü için değer düşüklüğü söz konusudur.

1.Adım – Mobilyaların defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	1.000.000
B.Amortisman (1 milyon × 2/5 yıl)	(400.000)
Defter Değeri	600.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti	1.300.000
B.Amortisman (1,3 milyon × 2/5 yıl)	(520.000)
Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum)	780.000
Onarım Maliyeti	(150.000)
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (Kullanım Değeri)	630.000
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 600.000 – 630.000 = - 30.000 ➡ Değer düşüklüğü kaydı yapılmaz.	

➤ Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, mobilyaların hasarsız halde kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır; ardından hasarı gidermek için yapılacak onarım maliyeti düşülerek kullanım değeri belirlenir.

☞ Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti (1.300.000 TL)

Bu tutar, aynı kapasitede hasarsız yeni mobilyaların bugün yeniden temin edilmesi hâlinde katlanılacak maliyeti göstermektedir.

☞ Birikmiş Amortisman (520.000 TL)

Mobilyalar 2 yıldır kullanılmaktadır. Aynı süre yenileme maliyetinde uygulanır.

☞ Amortisman tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum) (780.000 TL)

Bu tutar, mobilyaların yangın öncesi durumda kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değerini gösterir.

☞ Onarım maliyeti (150.000 TL)

Yangın nedeniyle ortaya çıkan hasarın giderilmesi için gerekli onarım gideridir.

☞ Kullanım değeri / Geri kazanılabilir hizmet tutarı (630.000 TL)

Hasarsız durumdaki amortisman tabi yenileme maliyetinden, gerçekleşecek onarım harcaması düşülerek bulunur.

➤ Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi

Bir varlığın defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarını aşıyorsa değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirilir. Aksi durumda değer düşüklüğü kaydı yapılmaz.

Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı

Değer düşüklüğü tutarı = 600.000 – 630.000 = **-30.000 TL**

Bu durumda, defter değeri (600.000 TL), geri kazanılabilir hizmet tutarından (630.000 TL) daha düşük olduğundan, mobilyalar değer düşüklüğüne uğramamıştır.

→ **Bu nedenle değer düşüklüğü kaydı yapılmaz.**

Örnek 4: Arsa değer düşüklüğü

Gösterge: Fiziksel hasar

X belediyesi, 2024 yılında park amacıyla 10.000.000 TL bedelle bir arsa edinmiştir (arsa amortisman tabi değil).

2024 sonunda çevresel kirlilik ve zemin sorunları nedeniyle arsanın hizmet potansiyeli azalmıştır (park alanının bir kısmı kullanılamıyor). Piyasa verileri, arsanın satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerinin yaklaşık 7.350.000 TL olduğunu göstermektedir (7.500.000 – %2 satış maliyeti).

Kullanım değeri (hizmet potansiyeli) için: eşdeğer hizmeti sağlayacak mevcut ikame arsanın maliyeti 9.000.000 TL.

Arsanın eski haline getirilmesi için gereken onarım maliyeti 1.800.000 TL'dir.

Çözüm: Kirlilik ve kullanım kısıtı nedeniyle hizmet potansiyelinde azalma olduğu için değer düşüklüğü söz konusudur. Değer düşüklüğü aşağıdaki şekilde hesaplanır:

1.Adım – Arsanın defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	10.000.000
B.Amortisman (Amortismanı tabi değil)	-
Defter Değeri	10.000.000
2.Adım – Kullanım değerinin hesaplanması (TL)	
Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti	9.000.000
Arsanın eski haline getirilmesi için onarım maliyeti	(1.800.000)
Kullanım Değeri	7.200.000
Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer hesaplanması (TL)	
Gerçeğe uygun değer	7.500.000
Satış maliyetleri (%2)	(150.000)
Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer	7.350.000
Geri kazanılabilir hizmet tutarı (TL)	
Geri kazanılabilir hizmet tutarı	7.350.000
4.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı= Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı Değer düşüklüğü tutarı =10.000.000 – 7.350.000= 2.650.000 TL	

➤ Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarının Belirlenmesi

Bu adımda, arsanın hasarsız halde kalan hizmet kapasitesinin bugünkü koşullarda yeniden sağlanmasının maliyeti esas alınır; ardından hasarı gidermek için yapılacak onarım maliyeti düşülerek kullanım değeri belirlenir.

➤ Değer Düşüklüğü Öncesi Yenileme Maliyeti (9.000.000 TL)

Bu tutar, arsa hiç zarar görmemiş olsaydı aynı hizmet potansiyeline sahip ikame bir arsanın bugün satın alınması hâlinde katlanılacak maliyeti ifade eder. Dolayısıyla bu tutar, arsanın hasarsız durumdaki hizmet kapasitesinin parasal karşılığıdır.

➤ Birikmiş Amortisman (0 TL)

Amortismanı tabi değildir.

➤ Onarım maliyeti (1.800.000 TL)

Arsanın eski haline getirilmesi için gerekli onarım gideridir.

➤ Kullanım değeri / Geri kazanılabilir hizmet tutarı (7.200.000 TL)

Hasarsız durumdaki amortismanı tabi yenileme maliyetinden, gerçekleştirilecek onarım harcaması düşülerek bulunur.

➤ **Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer (7.350.000 TL)**

Piyasa verileri, arsanın satış değerinin 7.500.000 TL olduğunu göstermektedir. Geri kazanılabilir tutarı hesaplarken satış masrafları düşülür. Bu tutar, arsanın bugün satılması hâlinde elde edilecek net nakit girişini gösterir.

➤ **Geri kazanılabilir hizmet tutarının seçilmesi**

Geri kazanılabilir hizmet tutarı, kullanım değeri ile satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer arasındaki yüksek olan tutardır.

➤ **Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi**

Bir varlığın defter değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarını aşıyorsa değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirilir. Aksi durumda değer düşüklüğü kaydı yapılmaz.

Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı

Değer düşüklüğü tutarı = 10.000.000 – 7.350.000 = 2.650.000 TL

➤ **Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.**

630 Giderler	2.650.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	2.650.000 TL

6.3. Hizmet Birimleri Yaklaşımı

Bu yaklaşım altında, varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değeri, değer düşüklüğü öncesinde varlığın kalan hizmet potansiyelinin cari maliyetinin, varlığın değer düşüklüğüne uğramış halinden beklenen hizmet birimi sayısındaki azalış oranına uygun şekilde azaltılması ile bulunur.

Bu yaklaşımda, varlığın kalan hizmet potansiyelinin değeri, varlığın hizmet potansiyelindeki düşüşü dikkate almak için mevcut maliyetin azaltılmasıyla belirlenir. Amortisman tabi yenileme maliyeti (değer düşüklüğü öncesi), değer düşüklüğüne uğramış varlıktan beklenen hizmet birimi sayısına indirgenir.

Bu yaklaşımın, değer düşüklüğünün teknolojik çerçeve, yasal veya hükümet politikalarındaki uzun vadeli değişikliklerden kaynaklandığı durumlarda kullanılması önerilir.

Örnek 1: Baskı makinesinin işletme maliyetinin artması.

Gösterge: İç raporlamadan elde edilen kanıt

İki yıl önce, Darphane tarafından, tahmini 15 yıllık faydalı ömrü boyunca 50 milyon sayfa basması beklenen, 1.500.000 TL değerinde yüksek derecede özel bir baskı makinesi satın alınmıştır. Cari yıl içinde, makinenin bir özelliğinin beklendiği gibi çalışmadığı bildirilmiştir. Bu durum, önümüzdeki 13 yıl için tahmini sayfa sayısının 35 milyona revize edilmesine neden olmuştur. Makinede İlk iki yılda 6 milyon kopya basılmıştır. Yeni bir baskı makinesinin yenileme maliyeti 1.800.000 TL'dir. Satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değer tespit edilememektedir.

Çözüm: İç raporlamadan elde edilen kanıtlar, baskı makinesinin hizmet potansiyelinin beklenenden daha kötü olması nedeniyle değer düşüklüğüne uğradığını göstermektedir.

1.Adım – Makinenin defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	1.500.000
B.Amortisman (1,5 milyon × 2/15 yıl)	(200.000)
Net Defter Değeri	1.300.000
2.Adım – Revize edilmiş kalan hizmet birimlerinin yüzdesinin hesaplanması (TL)	
Beklenen toplam baskı sayısı	50.000.000
Bugüne kadar gerçekleşen toplam baskı sayısı (2 yıllık toplam gerçekleşen)	6.000.000
Beklenen baskı sayısından kalan	44.000.000
Revize edilmiş beklenen baskı sayısı	35.000.000
Revize edilmiş baskı sayısının yüzdesi 35.000.000/44.000.000	%79,454
3.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Yenileme Maliyeti	1.800.000
B.Amortisman (1,8 milyon × 2/15 yıl)	(240.000)
Amortismanla tabi yenileme maliyeti	1.560.000
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı (1.560.000 × 79,454= 1.240.902)	1.240.902
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 1.300.000 – 1.240.902 = 59.098 TL	

➤ Revize edilmiş kalan hizmet birimlerinin yüzdesinin hesaplanması

- ✎ Orijinal beklenen toplam baskı sayısı: 50.000.000 sayfa
- ✎ İlk iki yılda gerçekleşen baskı: 6.000.000 sayfa
- ✎ Orijinal plana göre kalan baskı sayısı: 44.000.000 sayfa
- ✎ Revize edilmiş kalan baskı sayısı: 35.000.000 sayfa

Teknik değerlendirme sonucu, makinenin bundan sonra üretebileceği toplam sayfa 35 milyon olarak güncellenmiştir.

- ✎ **Revize edilmiş kalan hizmet birimlerinin yüzdesi:** Bu oran, makinenin hasar öncesinde beklenen kalan hizmet potansiyelinin ne kadarının hâlen mevcut olduğunu gösterir.

$$35.000.000 / 44.000.000 = \%79,454$$

- ✎ Bu, makinenin başlangıçta beklenen kalan kapasitesinin yaklaşık %79,454'ünü sağlayabildiği, yani hizmet potansiyelinde yaklaşık %20,5'lik bir azalma olduğu anlamına gelir.

➤ Geri kazanılabilir hizmet tutarının belirlenmesi

- ✎ **Yenileme maliyeti:** 1.800.000 TL
Bu tutar, aynı işlevi görecektir yeni bir baskı makinesinin bugün satın alınması hâlinde katlanılacak maliyeti ifade eder.
- ✎ **Birikmiş amortisman (yenileme maliyeti üzerinden):** 240.000 TL
Faydalı ömür 15 yıl, kullanım süresi 2 yıl.

↪ **Amortismanına tabi yenileme maliyeti (hasarsız durum):**

Bu tutar, makine hasar görmemiş olsaydı, raporlama tarihi itibarıyla sahip olacağı kalan hizmet potansiyelinin parasal karşılığıdır.

↪ **Revize edilmiş hizmet birimi oranının uygulanması:**

Makine artık orijinal plana göre kalan baskı kapasitesinin yalnızca %79,454'ünü sağlayabilmektedir. Bu nedenle, hasarsız durumdaki amortismanına tabi yenileme maliyeti bu oranla çarpılarak, makinenin fiilen kalan hizmet potansiyeli ölçülür:

➔ **Geri kazanılabilir hizmet tutarı** = $1.560.000 \times 0,79454 = 1.240.909$ TL

➔ **Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi**

Son adımda, defter değeri ile geri kazanılabilir hizmet tutarı karşılaştırılır.

Değer düşüklüğü tutarı = $1.300.000 - 1.240.902 = 59.098$ TL

➔ **Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.**

630 Giderler	59.098 TL	
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı		59.098 TL
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı		

Örnek 2: Devlet hastanesinde düzenleyici değişiklik kaynaklı değer düşüklüğü

Gösterge: Yasal düzenlemelerde idare üzerinde olumsuz etkisi olan önemli uzun vadeli değişiklik.

Selçuk Hastanesi 2025 yılında 2.500.000 TL maliyetle yeni ekipman satın aldı ve bu ekipmanın 5 yıllık kullanım ömrü boyunca 100.000 hastayı tedavi etmesi bekleniyordu. Bu yıl, bu tür ekipmanların en fazla 75.000 hastanın tedavisinde kullanılması gerektiğini belirten yeni sağlık düzenlemeleri yürürlüğe girdi. Bugüne kadar 20.000 hasta tedavi edildi. Yönetmeliklerin yürürlüğe girmesinden sonra, ekipmanın gerçeğe uygun değeri satış maliyetleri düşüldükten sonra 1.900.000 TL olmuştur. Bu ekipmanın mevcut yenileme maliyeti 2.550.000 TL'dir.

Çözüm: Değer düşüklüğünün göstergesi, yasal ortamdaki önemli uzun vadeli değişikliktir.

1.Adım – Ekipmanın defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	2.500.000
B.Amortisman (2,5 milyon × 1/5 yıl)	(500.000)
Net Defter Değeri	2.000.000
2.Adım – Revize edilmiş kalan hizmet birimlerinin yüzdesinin hesaplanması (TL)	
Tedavi edilmesi beklenen hasta sayısı	100.000
Tedavi edilen toplam hasta sayısı	20.000
Beklenen hasta sayısından kalan	80.000
Revize edilmiş beklenen hasta sayısından kalan(75.000-20.000)	55.000
Revize edilmiş kalan hasta sayısının yüzdesi (55.000/80.000)	%68,75
3.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Yenileme Maliyeti	2.550.000
B.Amortisman (2,55 milyon × 1/5 yıl)	(510.000)
Amortisman tabi yenileme maliyeti	2.040.000
Kullanım Değeri (2.040.000 x %68,75)	1.402.500
Satış Maliyeti Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer	1.900.000
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı	1.900.000
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı Değer düşüklüğü = 2.000.000 – 1.900.000 = 100.000	

➤ Revize edilmiş kalan hizmet birimlerinin yüzdesinin hesaplanması

Bu adımda, ekipmanın hizmet birimleri yaklaşımı kapsamında kalan hizmet potansiyelinin ne kadar azaldığı hesaplanır.

- Beklenen toplam hasta sayısı: 100.000
- Bugüne kadar gerçekleşen toplam hasta sayısı: 20.000
Kalan hasta sayısı: 100.000–20.000=80.000
- Revize edilmiş beklenen toplam hasta sayısı: 75.000
Revize edilmiş kalan hasta sayısı: 75.000–20.000=55.000
- Revize edilmiş kalan hasta sayısının yüzdesi: 55.000 / 80.000 = %68,75

➤ Geri kazanılabilir hizmet tutarının seçilmesi

- **Yenileme maliyeti:** 2.550.000 TL
Aynı kapasitede, aynı fonksiyonu yerine getirecek yeni bir ekipmanın bugün satın alınması hâlinde katlanılacak maliyettir.
- **Birikmiş amortisman (yenileme maliyeti üzerinden):**
Faydalı ömür 5 yıl, kullanım süresi 1 yıl: 2.550.000×1/5=510.000 TL
- **Amortisman tabi yenileme maliyeti :** 2.550.000–510.000=2.040.000 TL

✎ **Revize edilmiş kalan hizmet birimi oranının uygulanması:**

Kullanım değeri=2.040.000×0,6875=1.402.500 TL

✎ **Kullanım değeri = 1.402.500 TL**

✎ Satış Maliyeti Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer (1.900.000), kullanım değerinden daha büyük olduğu için (1.402.500), geri kazanılabilir hizmet tutarı 1.900.000 TL olarak tespit edilmiştir.

➡ **Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi**

Son adımda, defter değeri ile geri kazanılabilir hizmet tutarı karşılaştırılır.

Değer düşüklüğü tutarı = 2.000.000 – 1.900.000 = 100.000 TL

➡ **Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.**

630 Giderler	100.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	100.000 TL

Örnek 3: Kapasite azalması nedeniyle değer düşüklüğü

Gösterge: İç raporlamadan elde edilen kanıt

Belediye tarafından 2015 yılında 4 milyon TL maliyetle su arıtma tesisi inşa edilmiştir. Tesisin, 10 yıllık faydalı ömrü boyunca su arıtması beklenmektedir. 2020 yılında, tesisin önemli bir özelliğinin beklenen performansta çalışmadığı ve kalan 5 yıllık ömrü boyunca yıllık çıktı kapasitesinde %25 azalma meydana geleceği rapor edilmiştir. Benzer kapasitede yeni bir su arıtma tesisinin yenileme maliyeti 2020 yılında 5 milyon TL olarak tahmin edilmiştir. Satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değer tespit edilememektedir.

Çözüm: Su arıtma teknolojisindeki eskime nedeniyle değer düşüklüğü göstergesi mevcuttur. Hizmet birimleri yaklaşımı kullanılarak değer düşüklüğü kaybı aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır:

1.Adım –Su arıtma tesisinin defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	4.000.000
B.Amortisman (4 milyon × 5/10 yıl)	(2.000.000)
Net Defter Değeri	2.000.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Yenileme Maliyeti	5.000.000
B.Amortisman (5 milyon × 5/10 yıl)	(2.500.000)
Amortismanına tabi yenileme maliyeti	2.500.000
Kullanım Değeri (2.500.000 x %75)	1.875.000
Satış Maliyeti Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer	-
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı	1.875.000
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı Değer düşüklüğü = 2.000.000 – 1.875.000 = 125.000	

➔ **Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.**

630 Giderler	125.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	125.000 TL

Örnek 4: Belediye binasının kullanım dışı kalması

Gösterge: Yasal düzenlemelerde idare üzerinde olumsuz etkisi olan önemli uzun vadeli değişiklik.

2000 yılında Belediye, 8.000.000 TL maliyetle 20 katlı bir hizmet binası inşa etmiştir. Binanın faydalı ömrü 50 yıldır. 2015 yılında yürürlüğe giren yeni bir düzenleme gereği, binanın 4 katının boşaltılması zorunlu hale gelmiştir (yani artık 20 katın yalnızca 16'sı kullanılabilir durumdadır). 2015 yılında binanın gerçeğe uygun değeri 4.500.000 TL, yeniden yapım (ikame) maliyeti ise 8.500.000 TL olarak belirlenmiştir. Böylece, binada değer düşüklüğü olduğu açıktır çünkü binanın kullanılabilir alanı %20 oranında azalmıştır.

Yeni düzenleme sonrasında, azalan hizmet değeri (16 kat) dikkate alınarak binanın kullanım değeri hesaplanmalıdır.

Çözüm:

1.Adım –Ofis binasının defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	8.000.000
B.Amortisman (8 milyon × 15/50 yıl)	(2.400.000)
Net Defter Değeri	5.600.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Yenileme Maliyeti	8.500.000
B.Amortisman (8.5 milyon × 15/50 yıl)	(2.550.000)
Amortismanına tabi yenileme maliyeti	5.950.000
Kullanım Değeri (5.950.000 x 16 kat/20 kat)	4.760.000
Satış Maliyeti Düşülmüş Gerçeğe Uygun Değer	4.500.000
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı	4.760.000
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı Değer düşüklüğü tutarı = 5.000.000 – 4.760.000 = 240.000 TL	

- Bu örnekte, satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer olan 4.500.000 TL, kullanım değeri olan 4.760.000 TL olduğundan varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı yüksek olan değer 4.760.000 TL'dir.

- Hesaplanan değer düşüklüğü tutarı için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

630 Giderler	240.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	240.000 TL

7) Nakit Üreten Varlıklarda Değer Düşüklüğü

Yukarıdaki başlıklarda, kamu idarelerindeki nakit üretmeyen varlıklar için değer düşüklüğü süreci açıklanmıştır. Bu başlık altında ise, ticari esaslara göre elde tutulan ve nakit üreten varlıklar için değer düşüklüğü hesaplama yöntemi anlatılacaktır.

Nakit üreten varlıklarda değer düşüklüğü göstergesinin olması durumunda, öncelikle ilgili varlığın geri kazanılabilir tutarı belirlenir. Geri kazanılabilir tutar, bir varlığın satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır. Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer, bir varlığın karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli taraflar arasında gerçekleştirilen satışı sonucunda elde edilmesi gereken tutardan, elden çıkarma maliyetlerinin düşülmesiyle bulunan değerdir.

Nakit üreten bir varlık için kullanım değeri, varlığın sürekli kullanımından ve faydalı ömrü sonunda satışından elde edilecek tahmini gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değeridir. Satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri belirlemek mümkün değilse bu durumda varlığın kullanım değeri, geri kazanılabilir

tutar olarak kullanılır. Geri kazanılabilir tutar tespit edildikten sonra bu tutar nakit üreten varlığın defter değeri ile karşılaştırılır; defter değeri geri kazanılabilir tutardan daha büyük ise aradaki fark kadar değer düşüklüğü karşılığı ayrılır.

Tek başına nakit akışı üretmeyen, ancak bir varlık grubu içinde nakit üreten varlıklar, nakit üreten birim düzeyinde değer düşüklüğü testine tabi tutulur.

Şekil 7 Nakit üreten varlıklarda kullanım değeri



Şekil 8 Nakit üreten varlıklarda değer düşüklüğü hesaplaması



Örnek 1: Bir devlet hastanesinin bünyesinde yer alan Görüntüleme Merkezi, tamamen ticari esaslara göre (piyasa fiyatları üzerinden) MR ve tomografi hizmeti sunmaktadır. Bu nedenle, söz konusu görüntüleme cihazı ve ilgili ekipman, nakit üreten varlık olarak sınıflandırılmaktadır. 2024 yılı sonunda, piyasaya daha gelişmiş görüntüleme cihazlarının çıkması ve rekabetin artması nedeniyle varlıkta değer düşüklüğü göstergeleri ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda değer düşüklüğü testi yapılmıştır.

- Varlığın maliyet bedeli: 1.000.000 TL
- Faydalı ömür: 10 yıl
- Kullanım süresi: 4 yıl (2021–2024)
- Dönem sonu itibarıyla:
 - Benzer cihazların piyasa fiyatı: 500.000 TL
 - Satış giderleri: 30.000 TL
 - Kalan kullanım süresinde (6 yıl) her yıl beklenen net nakit girişleri: 115.000
 - İskonto oranı (benzer risk düzeyine sahip nakit akımlarına uygulanan oran): %8

Çözüm:

1.Adım –Defter değerinin hesaplanması (TL)	
Maliyet Bedeli	1.000.000
B.Amortisman (1 milyon × 4/10 yıl)	(400.000)
Net Defter Değeri	600.000
2.Adım – Geri kazanılabilir hizmet tutarının hesaplanması (TL)	
Gerçeğe uygun değer	500.000
Satış giderleri	(30.000)
Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer	470.000
Kullanım değerinin hesaplanması (TL)	
Kullanım Değeri	530.000
Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı	530.000
3.Adım – Değer düşüklüğü karşılığının hesaplanması (TL)	
Değer düşüklüğü tutarı = Defter değeri - Geri kazanılabilir hizmet tutarı	
Değer düşüklüğü tutarı = 600.000 – 530.000 = 70.000 TL	

➤ Kullanım Değerinin Hesaplanması

Kullanım değeri; varlığın kalan faydalı ömrü boyunca elde edilmesi beklenen net nakit akımlarının, uygun bir iskonto oranı ile bugünkü değere indirgenmiş toplamıdır.

- Kalan faydalı ömür: 6 yıl
- Her yıl beklenen net nakit girişi: 115.000 TL
- İskonto oranı: %8
- Bu varsayımlar altında nakit akışlarının bugünkü değeri 530.000 TL bulunmuştur.

$$\text{Kullanım Değeri} = \sum_{t=1}^6 \frac{\text{Beklenen Net Nakit Akımı}_t}{(1 + \text{İskonto Oranı})^t}$$

Yıl	Beklenen net nakit akışı (TL)	İskonto Oranı	Bugünkü değer (TL)
1	115.000	$1 / (1 + 0,08)^1$ 0,93	106.950
2	115.000	$1 / (1 + 0,08)^2$ 0,86	98.900
3	115.000	$1 / (1 + 0,08)^3$ 0,79	90.850
4	115.000	$1 / (1 + 0,08)^4$ 0,73	83.950
5	115.000	$1 / (1 + 0,08)^5$ 0,68	78.200
6	115.000	$1 / (1 + 0,08)^6$ 0,62	71.150
		Kullanım değeri	530.000

➔ Geri kazanılabilir hizmet tutarının Hesaplanması

Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değer = 470.000 TL Kullanım değeri = 530.000 TL

Geri kazanılabilir tutar = max (470.000, 530.000) = 530.000 TL

Kullanım değeri, satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değerden daha büyük olduğu için geri kazanılabilir hizmet tutarı 530.000 TL olarak tespit edilmiştir.

➔ Değer Düşüklüğü Karşılığının Belirlenmesi

Son adımda, defter değeri ile geri kazanılabilir tutar karşılaştırılır.

- Defter değeri = 600.000 TL
- Geri kazanılabilir hizmet tutarı = 530.000 TL

Değer düşüklüğü tutarı = 600.000 – 530.000 = 70.000 TL

➔ Hesaplanan değer düşüklüğü için aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

630 Giderler	70.000 TL
630.15 Değer düşüklüğü karşılığı	
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	70.000 TL

8) Değer Düşüklüğü Muhasebeleştirme ve İptal Kayıtları

Varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı, defter değerinden düşükse, defter değeri geri kazanılabilir hizmet tutarına indirilmelidir. Aradaki fark, değer düşüklüğü karşılığını oluşturur.

Değer Düşüklüğü Karşılığı = Defter Değeri - Geri Kazanılabilir Hizmet Tutarı

Değer düşüklüğü karşılığı muhasebeleştirildikten sonra gelecek yıllara ait amortisman giderini hesaplamak için amortisman tabi tutar yeniden belirlenmelidir.

Örnek: 2024 yılının sonunda şiddetli yağışlar, Emniyet Genel Müdürlüğü garajında sele neden olmuş ve o sırada garajda park halinde 2023 yılı satın alınan toplam faydalı ömrü 7 yıl olan bir dizi polis aracına hasar vermiştir. 2024 yılının başında 6.600.000 TL defter değerine sahip olan araçlar, mevcut halleri ile kullanılamaz hale gelmiştir. Hesaplanan değer düşüklüğü tutarı **1.200.000 TL** dir.

Değer düşüklüğü öncesi amortisman gideri (2023)

630 Amortisman gideri	1.100.000 TL
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	1.100.000 TL

Hasarlı araçların değer düşüklüğü karşılığı kaydı (2024)

630 Değer Düşüklüğü Gideri	1.200.000 TL
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	1.200.000 TL

Amortisman gideri (2024)

630 Amortisman Gideri	900.000 TL
257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	900.000 TL

2023 yılı satın alma maliyeti 7.700.000 TL,

- 2023 yılı amortisman tutarı (1.100.000 TL)
- 2024 yılı için değer düşüklüğü karşılığı (1.200.000 TL)

2024 yılı Amortisman Tabi Tutar 5.400.000 TL

- 2024 yılı amortisman tutarı (900.000 TL)

Kalan faydalı ömrü 6 yıl olduğu için $5.400.000 / 6 = 900.000$ TL 2024 yılı ve sonraki yıllar ayrılacak amortisman tutarı.

Değer düşüklüğü karşılığı ayrılan varlıkların dönem sonlarında ayrılacak amortismanına tabi değeri, ilgili varlığın değerinden amortisman ve değer düşüklüğü tutarları düşüldükten sonra kalan defter değeridir. Ayrılacak amortisman tutarları ise defter değerinin kalan ekonomik ömre eşit dağıtılması suretiyle yapılır.

➔ Değer Düşüklüğü İptal Kaydı

Her raporlama tarihinde, kamu idareleri önceki dönemlerde muhasebeleştirilen değer düşüklüğü karşılığının azaldığı ya da artık mevcut olmadığına dair bir gösterge olup olmadığını değerlendirmelidir. Karşılık ayrılan duran varlıkların değer düşüklüğü göstergelerinin azalması veya ortadan kalkması hâlinde ayrılan karşılık tutarı ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı, 278-Birikmiş Tükenme Payları Hesaplarına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilerek iptal edilir.

Bir varlığa ilişkin değer düşüklüğü kaybının iptali nedeniyle artan defter değeri, önceki dönemlerde söz konusu varlık için değer düşüklüğü kaybı muhasebeleştirilmemiş olsaydı ulaşacağı (amortisman dikkate alınmaksızın) defter değerini aşamaz.

Örnek 1: Değer düşüklüğü iptal kaydı

2024 yılında Belediye tarafından defter değeri 10.000.000 TL olan arsa için değer düşüklüğü karşılığı olarak 1.850.000 TL karşılık ayrılmıştır. Değer düşüklüğü karşılığı ayrılan arsa için 2025 yılı sonunda temizleme ve iyileştirme çalışmaları yapılmış ve geri kazanılabilir hizmet tutarı 9.200.000 TL olarak belirlenmiştir.

- Arsanın 2024 sonu itibarıyla defter değeri: 8.150.000 TL
- Değer düşüklüğü iptal kaydı, varlığın “hiç değer düşüklüğü olmasaydı” ulaşacağı üst sınıra kadar yapılabilir (üst sınır 10.000.000 TL).

1.050.000 TL (8.150.000 + 1.050.000 TL) bu sınırı aşmıyor.

➔ Değer düşüklüğü iptal kaydı

257 Birikmiş amortisman ve değer düşüklüğü karşılığı	1.050.000 TL
600 Gelirler	1.050.000 TL
<i>Değer düşüklüğü iptali</i>	