

MADDİ /MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLARIN YENİDEN DEĞERLEMESİ VE DİĞER KAPSAMLI GELİRLERDE RAPORLANMASI

Prof.Dr.Hasan KAVAL

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar ve TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar standartları oldukça yeni hükümler getirmektedir. Özellikle dönem sonlarında yeniden değerlendirilmiş değerler üzerinden bilançoya alınma, doğan değer artışlarının Diğer Kapsamlı Gelirler Tablosu'ndan geçirdikten sonra öz kaynaklarda muhasebeleştirilmesi alışkanlıklarımıza göre oldukça yenidir. Bu nedenle bu standartların mevcut uygulamalarımızdan farkları belirtildikten sonra Diğer Kapsamlı Gelirler tablosunda nasıl raporlanacağı aşağıda açıklanmaktadır.

1. Mevcut Mevzuatın UFRS/UMS'lerle Kısaca Karşılaştırılması

2013 yılından itibaren yeni TTK kapsamında uygulamaya girecek olan Uluslararası Muhasebe Standartları ile halen mevzuatımızda yer alan hükümler vergi usul yasası ve ticaret yasası kapsamında karşılaştırıldığında aşağıdaki hususlar dikkati çekmektedir

1. Alış maliyetinin oluşturulmasında oldukça önemli farklar mevcuttur. Her şeyden önce VUK'nun 270 nci maddesine göre alımla doğrudan ilgili giderlerin istenirse dönem giderlerine aktarılması artık ihtiyari olmayacaktır. Bundan sonra alımla birlikte zorunlu olarak noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon, emlak alım ve özel tüketim vergileri ve benzeri giderler maliyete verilecektir. Yani aktifleştirilecektir.
2. Herhangi bir duran varlık alımı ile birlikte üstlenilen ve ileride işletmeden nakit çıkışına neden olacak durumlar söz konusu olursa, bunlar için karşılık ayrılarak duran varlığın maliyetine ilave edilecektir. Örneğin bir otel veya herhangi bir HES projesinde olduğu gibi arazi kamulaştırılarak özel firmaların kullanımına terk ediliyor ise ve belirli bir süre sonrada bu alan üzerindeki binalar veya tesislere ek harcamalar yapılarak devlete devredilecek ise, bu devir sırasında yapılacak harcamalar şimdiden duran varlıkların maliyetine eklenecektir. Ancak bu ekleme o zamanki toplam beklenen harcamanın net şimdiki değeri üzerinden karşılık hesabı aracılığı ile eklenecektir¹.
3. Eğer farklı amortisman oranlarına tabi varlıklar topluca satın alınıyor ise, bunların topluca kaydı yerine ayrıştırılarak kaydı gerekmektedir. Örneğin bir bina arsası, binanın kendisi, içinde cihaz veya demirbaş niteliğindeki varlıklar ile topluca tek bir fiyattan alınıyor ise, bunların ekspertizi yaptırılarak her birinin amortismanı ayrı belirlenecektir. Dolayısıyla arsalar amortismanına tabi tutulamayacaklardır. Daha gerçekçi bir uygulama olacaktır.

¹ Bu konunun örnekleri için bakınız.

Hasan Kaval, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi, 3ncü Baskı, Gazi Kitabevi, s.327

4. Duran varlıkların iktisabı için katlanılan finansman giderlerinin maliyete verilmesi zorunluluğu kalkmaktadır. Herhangi bir duran varlık için bir kredi kullanılmış ise bunların faizi ve kur farkları ister satın almadan önce, ister satın almadan sonra ödenecek olsunlar finansman gideri olarak değerlendirileceklerdir ve aktifleştirilmeyeceklerdir. Ancak nitelikli veya özellikli varlık olarak nitelenen ve yapımı bir yıldan daha uzun süren varlıkların yapımı süresinde bununla ilgili olarak doğduğu hesaplanabilen finansman giderleri maliyete zorunlu olarak verileceklerdir. Ancak maliyete verilmeye son verme tarihi aktife alındığı yılın sonu (31.12.20XX) değil, varlıkların kullanılmaya başlandığı aydır.
5. Amortisman oranlarını Maliye değil, bizzat işletme varlığın geri kalan kullanılabilir süresini tahmin ederek hesaplayacaktır. Eğer yoğun bir kullanım oldu ise daha fazla, az kullanım oldu ise daha az amortisman ayrılacaktır. Üretim esaslı amortismanlarda ayrılacaktır. Ayrılan amortismanlar duran varlığın kullanım şeklini yansıtabilecektir. Her yıl maddi, maddi olmayan duran varlıklar gözden geçirilerek, daha önce seçilen amortisman oranları hakkında yapılan tahminlerin gerçekliği araştırılacaktır. Gerekirse amortisman oranları değiştirilecektir.
6. Yine ülkemize göre bir paradigma değişikliği olarak kabul edilebilecek şekilde, bu duran varlıklar içinde değer düşüklüğü karşılığı ayrılacaktır. Bunu düzenleyen IAS 38 Varlıklarda Değer Düşüklüğü standardına göre, eğer duran varlıklar fazla kullanma ve yıpranmaya maruz kalmış ise, genel ekonomik durumun veya sektörün geriye gidişi nedeniyle kullanılan varlıkların değeri düşmüş ise, veya makina veya cihazlarda olduğu gibi yeni ve daha verimlileri çıktığı için ekonomik olarak değeri düşmüş ise, maddi, maddi olmayan duran varlıklar ve şerefiye değer düşüklüğü testine tabi tutulacaktır. Bu test sonrasında geri kazanılabilir değer ile taşınmış maliyet değerinden (net defter değeri) hangisi düşük ise bu değerle değerlendirilecektir. Geri kazanılabilir değer, kullanım değeri ile piyasa fiyatından büyük olanıdır.
7. Mevcut uygulamamızda olduğu gibi yılın hangi döneminde alınırsa alınsın, sadece yıl sonunda yıllık amortisman ayrılması uygulaması söz konusu değildir. Varlık ne zaman kullanılmaya başlanmış ise bu tarihten itibaren amortisman başlanacaktır. Yani kıst amortisman uygulaması kuraldır.

Diğer bir farklılaşma maddi veya maddi olmayan duran varlıkların taşınmış maliyet değeri yerine yeniden değerlendirme modeli içinde değerlemesi söz konusudur. Bu aşağıda daha ayrıntılı bir şekilde açıklanmaktadır.

2. . Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Yeniden Değerlemesi

TMS/IAS 16'ya (Maddi Duran Varlıklar Standardı) göre maddi duran varlıkların aktife alındıktan sonraki dönemlerde ya Maliyet Modeli yada Yeniden Değerleme Modeli ile değerlendirilmesi olanaklıdır. Keza TMS/IAS 38 e (Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı) göre de aynı durum geçerlidir. Yeniden değerlendirme modeli, enflasyon muhasebesi uygulamalarında olduğu gibi maliyet bedelinin genel fiyat düzeyine getirilebilmesi için belirli bir katsayı uygulaması değil, bundan bağımsız olarak değerlemeye konu varlığın değerlendirme günündeki cari değerinin bilanço değeri olarak kullanılmasıdır. Yeniden Değerleme Modeli seçildiğinde tüm benzer nitelikteki maddi/maddi olmayan duran varlık gruplarına uygulanması zorunludur.

Yine her yıl yerine varlığın defter değeri ile cari piyasa değerlerinin birbirlerinden önemli ölçüde farklılaştığı durumlarda değer düzeltmeleri yapılır.

Yeniden değerlendirme, herhangi bir varlık grubu için bilanço gününde mevcut defter değerlerine göre amortisman ayrıldıktan sonra yapılır. Ancak izleyen yıllarda amortisman gideri yeni değeri üzeri üzerinden hesaplanır. Yeniden değerlemenin yapılması sırasında özellikle arazi ve arsaların piyasa değerlerinin bulunmasında standart mesleki yeterliliğe sahip değerlendirme uzmanları tarafından değerlendirme yapılmasını öngörmektedir (TMS 16.32). SPK bu konuda yetki verdiği Gayrimenkul Değerleme Şirketleri'nin hizmetlerinden yararlanılmasını öngörmektedir². Gayrimenkullerin dışındaki, makine, tesis, cihazlar gibi varlıkların piyasa değerleri, şirkete özgü yapısı nedeniyle kolayca elde edilemeyebilir. Böyle durumlarda eğer bu makine veya tesis yeniden yaptırılmış olsa kaçta çıkardı ve eskime oranı dikkate alındığında defter değeri ne olurdu gibi bir yaklaşımla (itfa edilmiş yenileme maliyeti) veya işletme için haiz olduğu değer (kullanım değeri, getiri değeri) bulunmaya çalışılır³. Eğer varlık grubunun gerçeğe uygun değeri bu yöntemlerden herhangi birisi ile ölçülemiyor ise, yeniden değerlendirme modeli bu varlık grubunda kullanılamaz (TMS 16.31).

Yeniden değerlendirilmiş değeri ile defter değeri arasındaki fark eğer pozitif yani yeni değeri defter değerinden yüksekse fark varlığın defter değerinde düzeltilirken, pasifte normal gelir olarak değil, diğer kapsamlı gelirlerin bir parçası olarak muhasebeleştirilir ve öz kaynaklar arasında raporlanır. Eğer fark negatif ise varlıkta değer düşüklüğünün varlığı kabul edilir. Bu kez fark öz kaynaklarda değil, doğrudan zarar olarak kar zarar tablosunda raporlanır. Önce değer azalması nedeniyle zarar yazıldıktan sonra izleyen yılda değer artışı olursa, önce yazılan değer azalışı kadar kar zarar tablosuna gidecek şekilde gelir yazılır. Artan kısmı ise diğer kapsamlı gelirler içine alınır ve öz kaynaklarda raporlanır. Ancak ilk yeniden değerlendirme uygulaması yapıldığında doğan ve öz kaynaklara alınan yeniden değerlendirme artışında daha sonraki yıllarda yapılan yeniden değerlendirme nedeniyle azalma olursa, bu azalma doğrudan gider yazma yerine bu öz kaynak kaleminden indirim olarak muhasebeleştirilir. Değer azalmaları nedeniyle özkaynak grubunda birikmiş değer artışları tamamen kullanılmadıkça gider yazılması olanaksızdır.

Özkaynaklara alınan yeniden değerlendirme artışları duran varlık satılincaya veya kullanım dışı tutuluncaya kadar korunur. Eğer varlık aktiften çıkarılıyor ise, bu farklar kar zarar tablosuna veya diğer kapsamlı gelirler içinde herhangi bir gelir hesabına alınamaz. Yine öz kaynaklarda Geçmiş Yıllar Karları'na aktarılabilir. Yani nitelik olarak sermaye yedeği değil, kar yedeğidirler. Ancak bu değer artışlarının bir kısmı duran varlık aktiften çıkarılmadan da Geçmiş Yıllar Karları'na aktarılabilirler. Aktarılacak bu tutar eğer duran varlık yeniden değerlendirme uygulaması yapılmamış olsa idi, ayrılacak amortisman ile yeniden değerlendirme yapıldıktan sonra ayrılan amortisman arasındaki fark kadar olabilir.

Bu yöntemde yeniden değerlendirme konusu yapılan duran varlıkların satışında dikkat edilmesi gereken husus duran varlık satış karı veya satış zararının olmayacağıdır. Yukarıda belirtildiği gibi bu yöntemde özkaynaklarda biriken tutarlar kar zarara alınmadan geçmiş yıllar karlarına alınırlar. Eğer son değerlemeden sonra duran varlık elden çıkarılıyor ise, elden çıkarma aşamasında satış bedeli o duran varlığın gerçeğe uygun değeri kabul edilir ve önce bu tutara varlığın net değeri getirilir. Daha sonra satış kaydı yapılır. Dolayısıyla karlı veya zararlı satış kaydı yapılmaması gerekir. Aksi halde varlık satış değer artışlarının (karların) son değerlendirme

² SPK'nun 28.11.2008 tarih ve 31/1241 sayılı kararı olup, 2008/48 sayılı haftalık bülteninde yayınlanmıştır.

³ Böyle bir değerlendirme yine SPK'nun 17.07.2003 tarihli kararında belirtilen nitelikleri taşıyan değerlendirme yapmaya yetkili kuruluşlar tarafından yapılabilecektir.

tarihine kadar olan kısmı geçmiş yıllar karlarında muhasebeleştirilirken, son dönemlerde (en son değerlemeden sonra) meydana gelen değer artışları kar zarara gelmiş olur ki, bu da tutarsızlık yaratır. Değer artışlarının bir kısmı kar zararda muhasebeleştirilirken, bir kısmı doğrudan özkaynaklarda muhasebeleştirilmiş olurlar. Buna imkan vermemek için satış bedeli gerçeğe uygun değeri veya yeniden değerlendirilmiş değeri kabul edilir ve değerlendirme yapılır. Daha sonra varlığın aktiften çıkış kaydı yapılır. Bu aşağıda özetlenmektedir.

Meydana gelen değer artışının kayda alınmasında ise iki yöntemden biri tercih edilebilir. Birincisine net yöntem adı verilmekte olup, öncelikle birikmiş amortismanlar duran varlık ile karşılıklı olarak kapatılır ve daha sonra varlığın defter değeri yeni tespit edilmiş değerini yükseltilir. Bu yöntem daha çok binalarda uygulanır. Diğer yöntem ise brüt yöntem veya endeksleme yöntemidir. Burada öncelikle duran varlığın net değerinde medyana gelen artış oranı tespit edilir. Varlığın hem aktif değeri, hem birikmiş amortismanları aynı oranda artırılır. Böylece varlığın aktif ve pasif değerleri yeniden tespit edilmiş olur. Ancak artışlar arasında kalan fark Yeniden Değerleme Artışlarına aktarılabilecektir.

Yeniden değerlendirme işlemi varlığın vergi değeri ile muhasebe değerinin farklılaşmasına neden olur. Bu fark ileri dönemlerde fazla ayrılan amortismanlar oranında azalır ve amortisman süresinin sonunda ortadan kalkar. Dolayısıyla IAS 12 Gelir Vergileri standardı kapsamında geçici farktır. Bu standarda göre herhangi bir varlığın muhasebe değeri vergi değerinden yüksek ise ileride vergilendirilebilir geçici fark yaratır ve ertelenmiş vergi yükümlülüğüne neden olur. Dolayısıyla pasifte bu farkın vergi oranı ile çarpımı ölçüsünde Ertelenmiş Vergi Borcunun kayda alınması gerekir. Ancak geçici farklardan doğan ertelenen vergi borcu veya vergi alacağı kar zararda değil, diğer kapsamlı gelirlerde muhasebeleştirilir ve dolayısıyla öz kaynakların bir parçası olurlar. Her yıl vergi değerine göre ayrılandan daha fazla amortisman ayrılacağı için bu farklarda vergi borcundan düşülürken, dönem kar zararına alacak kaydedilirler. Şimdi bu belirtilenler bir örnekle gösterilmeye çalışılacaktır.

3. Yeniden Değerleme Uygulaması Örneği

XY A.Ş.'nin pazarlama faaliyetlerini yürüttüğü binanın 2011 yılı sonunda aktif değeri 100.000.- TL dönemin amortismanı ayrıldıktan sonraki birikmiş amortismanları ise 10.000.- TL dir. Gayrimenkulün normal amortisman oranı % 2 dir. 2011 yılı sonunda yaptırılan gayrimenkul değerlemesi sonucunda piyasa değerinin 120.000.- TL ye çıktığı, 2012 yılı sonunda ise 100.000.- TL ye indiği tespit edilmiştir. Şirket bu gayrimenkulünü 1.7.2013 tarihinde 90.000.- TL 'sına satmıştır. Hemen belirtelim ki, yeniden değerlemenin bu denli sık yapılması gerekmez. Örneğin kolay takibi amacıyla böyle bir varsayım yapılmıştır. Ayrıca düzeltmelerde bilinçli bir şekilde brüt yöntem tercih edilmiştir. Daha zor ve anlaşılması kolay olmayan bir yaklaşım şeklinin örneklenmesi amaç edinilmiştir.

-----31.12.2011 -----⁴
252 BİNALAR 33.333,33
550 MADDİ DURAN VARLIKLAR

⁴ Eğer net yöntem tercih edilmiş olsa idi aynı madde aşağıdaki gibi kaydedilebilirdi.

----- / -----
BİNALAR 30.000.-
MADDİ DURAN VARLIKLAR
YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 30.000.-
----- / -----

YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 30.000.-
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 3.333,33

Yıl sonunda yeniden değerlendirme uygulaması ile
Aktif değerinin cari değere yükseltilmesi

-----31.12.2011 -----

559 ÖZKAYNAKLARDA MUHASEBELEŞ-
TİRİLEN GELİR VE GİDERLERİN
VERGİ ETKİSİ 6.000.-

489 ERTELENEN VERGİ
BORCU 6.000.-

Yeniden değerlendirme artışının ertelenen vergi etkisinin
Muhasebeleştirilmesi (TMS 12.62) (30000x0,20)

----- / -----

----- 31.12.2012 -----

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLER

Amortisman Giderleri 2.666,66

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 2.666,66

Dönem sonu amortisman ayrılması

120.000 / 45 yıl = 2.666,66

133.333 x 0,02 = 2.666,66

-----31.12.2012 -----

489 ERTELENEN VERGİ BORCU 133,33

693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER

ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ 133,33

Amortisman nedeniyle doğan farkın

Vergi etkisi

Yasal (vergisel) amortisman 2.000.-

Muhasebe değeri üzerinden amortisman 2.666,66

Vergilendirilebilir farkta azalma 666,66

% 20 Vergi etkisinde azalma 133,33

----- 31.12.2012 -----

550 MADDİ DURAN VARLIKLAR

YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI 17.333,33

489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU 3.466,67

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 2.363,64

252 BİNALAR HESABI 19.696,97

559 ÖZKAYNAKLARDA MUHASEBE-

LEŞTİRİLEN GELİR VE GİDERLERİN

VERGİ ETKİSİ 3.466,67

Binanın değerinin net 100.000.-TL'na düşmüş olması nedeniyle

10.000+3.333,33+2.666,66= 16.000.- Birikmiş Amortisman

133.333,33 – 16.000.- = 117.333,33 Net defter değeri

117.333,33 – 100.000,00 = 17.333,33 Değer azalması

((100 * 100.000) / (117.333,33))-100 = % 14,77 Değer Azalma Oranı

133.333,33 x 0,8523 = 113.636,36 Binanın yeni aktif değeri

16.000,00 x 0,8523 = 13.636,36 Binanın birikmiş amortismanının yeni değeri

100.000,00 Binanın net yeni değeri

133.333,33 – 113.636,36 = 19.696,97 Binanın aktif değerinde düşüklük

16.000 – 13.636,36 = 2.363,64 Bir Amortismanda düşüklük

17.333,33 x 0,20 = 3.466,67 Ertelenen Vergi Etkisi

----- / -----
-----1.7.2013 -----

760 PAZARLAMA, SATIŞ DAĞITIM
GİDERLERİ

Amortisman Giderleri	1.136,36	
489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU	227,27	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.136,36
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER		
ERTELENMİŞ VERGİ GELİR		
ETKİSİ		227,27

Satışa kadar kullanım nedeniyle ayrılan amortisman
gideri ve bunun vergi yasalarına göre ayrılması
mümkün olmadığı için matraha eklenecek kısmın
Vergi etkisi

$100.000 \times (1/44) \times (1/2) = 1.136,36$

$1.136,36 \times 0,20 = 227,27$

-----1.7.2013-----

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.324,45	
550 MADDİ DURAN VARLIKLAR		
YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞI	8.863,58	
489 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ	2.037,60	
252 BİNALAR		10.188,03
559 ÖZKAYNAKLARDA MUHASE-		
LEŞTİRİLEN GELİR/GİDERLERİN		
VERGİ ETKİSİ		2.037,60

Binanın satıştan önce gerçeğe uygun değere getirilmesi

Değer azalma oranı = % 8,9655

$(90.000 \times 100) / 98.863,64 = 91,03$ ($100 - 91,03 = 8,9655$)

$113.636,36 \times 0,089655 = 10.188,09$

$14.772,72 \times 0,089655 = (1.324,45)$

Net değer düşüklüğü = 8.863,63

----- 1.7.2013-----

VARLIK HESAPLARI	90.000.-	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	13.448,27	
252 BİNALAR		103.448,27

Binanın satış kaydı

----- 1.7.2013 -----

550 MADDİ DURAN VARLIKLAR		
YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI	3.803,04	
559 ÖZKAYNAKLARDA MUHASEBE-		
LEŞTİRİLEN GELİR VE GİDERLERİN		
VERGİ ETKİSİ		760,60
572 YENİDEN DEĞERLEME,		
SINIFLAMA DÜZELTME KARLARI		3.042,44

Biriken değerlendirme farklarının birikmiş karlara
devri

----- / -----

489 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU	400.-	
693 SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER		

ERTELENMİŞ VERGİ GELİR
ETKİSİ

400.-

Duran Varlıkların elden çıkarılması nedeniyle
Doğan 2000.- TL karın (vergi matrahının) doğurduğu
Vergi etkisinin kayda alınması

----- / -----
Bu kayıtlar dikkate alınarak düzenlenen Diğer Kapsamlı Gelirler kablosunun görünümü üç yıl boyunca (bunların dışında dönem karının her yıl 50.000.- TL olduğu varsayımı ile) aşağıdaki gibi olacaktır.

	2011	2012	2013
Dönem Net Karı	50.000,00	50.000,00	50.000,00
MDV Yeniden Değerleme Artışı	30.000.-	(17.333,33)	(3.803,04)
Ertelenmiş Vergi Gelir/Gider Etkisi	(6.000.-)	3.466,67	760,60
Toplam Diğer Kapsamlı Gelirler	24.000.-	(13.866,66)	(3.042,44)
Toplam Kapsamlı Kar/Zarar	74.000.-	36.133,34	46.957,56

Bilançoda ise aşağıdaki gibi bir görünüm yer alacaktır.

AKTİF	2011	2012	2013
Maddi Duran Varlıklar (Net)	120.000,00	100.000,00	
Kayıtlı Değer	133.333,33	113.636,36	
Birikmiş Amortisman	(13.333,33)	(13.636,36)	
PASİF			
MDV Yeniden Değerleme Artışı	30.000,00	12.666,66	
Ertelenmiş Vergi Etkisi	(6.000,00)	(2.533,33)	
Geçmiş Yıllar Kar Zararı			3.042,44
Dönem Kar/Zarar (Amortisman Giderleri-Vergi Geliri)	(2.000,00)	(2.533,33)	(509,09)
Özkaynak Toplamı	22.000,00	7.600,00	2.533,35

4.SONUÇ:

Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların yeniden değerlendirme modeline uygun şekilde değerlendirilmesi oldukça farklı ve alışık olmadığımız bir uygulama şekli idi. Ayrıca Diğer Kapsamlı Gelirler şeklinde bir tabloda henüz alışamadığımız bir tablodur. Borsa şirketlerimiz vesilesi ile 2007 yılından beri artık alıştığımız uygulamalar olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle; MDV yeniden değerlendirme artışlarının halka açılmak isteyen şirketlerimizin düşük görülen öz kaynak tutarlarının daha gerçekçi bir hale getirilmesinde bir araç olarak kullanıldığı özellikle yeni halka arz işlemlerinde dikkati çekmektedir. Bu şüphesiz ki, UFRS/UMS'lere uygun mali tablo düzenlemeye geçmemizin olumlu hanesine yazılacak bir husustur. Ancak burada adını veremeyeceğimiz bazı halka açık şirketlerde daha varlık elden çıkarılmadan yeniden değerlendirme artışının sermayeye eklenmesi gibi yanlış yöntemlere başvurulduğu da görülmektedir. Bu açıdan uygulamanın çok dikkatli bir şekilde izlenmesi de zorunlu olarak ortaya çıkmaktadır. Hatta yeniden değerlemede kullanılacak değerlerin SPK'dan yetki almış olsa dahi ciddi olmayan Gayrimenkul Değerleme Şirketleri aracılığıyla abartıldığı şeklinde duyular bu konuda şüpheleri artırmaktadır. Bu nedenle bağımsız denetim şirketlerine oldukça önemli bir görev düşmekte, uygulamanın standartlara uygunluğu

ve kullanılan değerlerin gerçekçiliğini test etmeleri gerekmektedir. Yukarıdaki rnek umarız bu yönteme göre kayıt ve değerleme yapan Őirketlerimize yararlı olacaktır.