

**TEBLİĞ**

Hazine ve Maliye Bakanlığından:

**Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 98) (Amortisman, Tükenme Payı Ve Değer Düşüklüğü)****Amaç ve kapsam**

**MADDE 1-** (1) Bu Tebliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin duran varlıklarının amortisman, tükenme payı ve değer düşüklüğüne ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının belirlenmesidir.

**Dayanak**

**MADDE 2-** (1) Bu Tebliğ, 3/12/2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 26 ncı, 27 nci, 28 inci ve 29 uncu maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır.

**Amortisman, tükenme payı ve değer düşüklüğüne tabi duran varlıklar**

**MADDE 3-** (1) Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, amortisman tabidir:

251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252 - Binalar Hesabı

253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 - Taşıtlar Hesabı

255 - Demirbaşlar Hesabı

256 - Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı

260 - Haklar Hesabı

263 - Ürün ve Teknoloji Geliştirme Giderleri Hesabı

264 - Özel Maliyetler Hesabı

267 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

294 - Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı

(2) Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, tükenme payına tabidir:

271 - Arama Giderleri Hesabı

277 - Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı

(3) Aşağıdaki hesaplarda izlenen duran varlıklar, değer düşüklüğüne tabidir:

250 - Arazi ve Arsalar Hesabı

251 - Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252 - Binalar Hesabı

253 - Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254 - Taşıtlar Hesabı

255 - Demirbaşlar Hesabı

256 - Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı

258 - Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı

260 - Haklar Hesabı

263 - Ürün ve Teknoloji Geliştirme Giderleri Hesabı

264 - Özel Maliyetler Hesabı

267 - Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı

(4) Duran varlıklardan;

a) Yapım aşamasındaki sabit varlıklar, tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar ve iz bedeli ile izlenenler amortismanına tabi değildir.

b) Tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar ve iz bedeli ile izlenenler değer düşüklüğüne tabi değildir.

#### **Amortisman, tükenme payı ve değer düşüklüğüne tabi tutulan varlıkların değeri**

**MADDE 4-** (1) Duran varlıkların amortisman, tükenme payı ve değer düşüklüğüne tabi değerleri maliyet bedelidir. Maliyet bedeli ise bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamıdır. Ancak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman, tükenme payı ve değer düşüklüğü hesaplamasına esas alınacak değer, enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan değerdir.

(2) Bir varlık için yapılan harcamaların, kayıtlı değerine ilave edilmesi halinde, amortisman ve değer düşüklüğü hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

#### **Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi**

**MADDE 5-** (1) Duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanır. Bu yöntemde göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Ek-1'de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılır.

#### **Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları**

**MADDE 6-** (1) Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için "1" rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür (Örnek:  $1/0,20 = 5$  yıl;  $1/0,025 = 40$  yıl).

(2) Maliyet bedeli, 9/10/2024 tarihli ve 9014 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca hazırlanan listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri ve maddi olmayan duran varlıklar için 52.000 TL'nin altındaki, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970

sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 114.000 TL'nin altındaki duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.

(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan ikinci fıkrada belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir.

(4) İkinci fıkrada yer alan limitler, yapım aşamasındaki maddi duran varlıklar için aktifleştirilen maliyetlerin, geçici ve kesin kabule tabi işlerde geçici kabulün onaylanmasından, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlanmasından sonra ilgili varlık hesabına aktarıldığı toplam tutarı için geçerlidir.

(5) İkinci fıkrada yer alan limitler, gerektiğinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca güncellenerek yılı Kasım ayı sonuna kadar duyurulur.

(6) Çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamı amortisman tabi tutulur.

(7) Edinim tarihindeki yıl için belirlenen limitin üzerinde bir maliyet bedeli olan amortisman tabi tutulmuş bir varlığın değeri daha sonra belirlenen limitin altında kaldığı takdirde, kalan amortisman süresine bakılmaksızın varlığın henüz amorti edilmemiş kısmı tamamen amortisman tabi tutulur.

(8) Maliyet bedeli bu Tebliğde belirtilen limitlerin üzerinde olan duran varlıklar için değer artırıcı olarak kabul edilemeyecek harcamalar varlığın maliyet bedeline eklenmeyerek doğrudan giderleştirilir.

(9) Daha önceki dönemlerde tamamen amorti edilmiş olan duran varlıklar için yapılan harcamalar varlığın maliyet bedeline eklenmeksizin doğrudan giderleştirilir.

(10) Henüz amortisman ayırma süresini tamamlamamış olan duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar, varlığın maliyet bedeline eklenerek kalan amortisman süresince eşit olarak amortisman ayrılır.

#### **Tahsisli taşınmazların amortisman ve değer düşüklüğü işlemleri**

**MADDE 7-** (1) Kamu idaresinin mülkiyetinde olup diğer kamu idarelerine tahsis edilmeyen taşınmazların amortisman işlemleri maliki kamu idaresinin muhasebe birimi tarafından, diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların amortisman işlemleri ise taşınmazı kullanan kamu idaresinin muhasebe birimi tarafından yapılır.

(2) Kamu idaresinin mülkiyetinde olup diğer kamu idarelerine tahsis edilmeyen taşınmazların değer düşüklüğü işlemleri maliki kamu idaresinin harcama birimi tarafından, diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların değer düşüklüğü işlemleri ise taşınmazı kullanan kamu idaresinin harcama birimi tarafından yapılarak muhasebeleştirilmek üzere muhasebe birimine iletilir.

#### **Amortisman ve tükenme payının muhasebeleştirilmesi**

**MADDE 8-** (1) Ayrılan amortisman ve tükenme payları, 630-Giderler Hesabına borç, ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı, 268-Birikmiş Amortismanlar ve

Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı, 278-Birikmiş Tükenme Payları Hesabı veya 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.

### **Amortisman ve değer düşüklüğüne tabi duran varlıkların deftere kaydedilmesi**

**MADDE 9-** (1) Amortisman ve değer düşüklüğüne tabi her bir varlık Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman ve Değer Düşüklüğü Defterine kaydedilir.

(2) Bu Tebliğde belirlenen limitlerin üzerinde olan varlıkların ilk kayıtları ile değer artırıcı harcamalara ilişkin kayıtlarının düzenli olarak tutulabilmesini sağlamak amacıyla harcama birimlerinde, taşınır ve maddi olmayan duran varlıklar sicil numarası ile taşınmazlar ise taşınmaz numarası ile muhasebe birimine bildirilir. Muhasebe yetkilileri de taşınır, taşınmaz ve maddi olmayan duran varlıkları muhasebe kayıtlarına ve Ek-2'de yer alan Duran Varlıklar Amortisman ve Değer Düşüklüğü Defterine bu limitleri ve bilgileri göz önünde bulundurarak kaydeder.

(3) Tutarları bu Tebliğde belirtilen limitleri aşmayan duran varlıklar ile 271-Arama Giderleri Hesabı, 277-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Hesabı ve 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında kayıtlı duran varlıklar bu deftere kaydedilmez.

### **Değer düşüklüğü işlemleri**

**MADDE 10-** (1) Bir varlığın gelecekteki ekonomik fayda veya hizmet sunumu potansiyelinde, amortisman nedeniyle oluşacak kaybın üzerinde gerçekleşen değer kaybının idarece tespit edilmesi halinde değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Bununla birlikte amortisman tabi olmayan varlıklar için değer düşüklüğü, varlığın faydasındaki azalmayı gösterir.

(2) Değer düşüklüğüne uğrayan varlıklar, nakit üreten ve nakit üretmeyen varlıklar olarak ikiye ayrılır. Nakit üreten varlıklar, ticari getiri sağlamak amacıyla elde tutulur. Nakit üreten varlıkların dışındakiler ise nakit üretmeyen varlıklardır. Bir varlık hem nakit üreten hem de nakit üretmeyen bileşenlere sahip olabilir. Nakit üreten veya üretmeyen bileşenlerden hangisi daha önemli ise bu bileşene ilişkin değer düşüklüğü hükümleri uygulanır.

### **Değer düşüklüğü göstergeleri**

**MADDE 11-** (1) Bir varlığın değer düşüklüğü tespit edilirken 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.

#### **Nakit üretmeyen varlıklarda değer düşüklüğü işlemleri**

**MADDE 12-** (1) Nakit üretmeyen varlıklarda değer düşüklüğü göstergesinin olması durumunda ilgili varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı belirlenir.

(2) Geri kazanılabilir hizmet tutarı, bir varlığın satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.

(3) 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.

(4) Nakit üretmeyen varlıklarda kullanım değeri, varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değeridir.

(5) Satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri belirlemek mümkün değilse bu durumda varlığın kullanım değeri, geri kazanılabilir hizmet tutarı olarak kullanılır.

(6) Geri kazanılabilir hizmet tutarı tespit edildikten sonra bu tutar nakit üretmeyen varlığın defter değeri ile karşılaştırılır; defter değeri geri kazanılabilir hizmet tutarından daha büyük ise aradaki fark kadar değer düşüklüğü karşılığı ayrılır.

#### **Nakit üretmeyen varlıklarda kullanım değeri hesaplama yöntemleri**

**MADDE 13-** (1) Nakit üretmeyen varlıklar için kullanım değeri; varlığın kalan hizmet potansiyelinin bugünkü değerini göstermek amacıyla, aşağıda belirtilen amortisman tabi tutulmuş yenileme maliyeti, eski haline getirme maliyeti ve hizmet birimleri yaklaşımı yöntemlerinden biri kullanılarak belirlenir:

a) 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.

b) Eski haline getirme maliyeti yaklaşımında kullanım değeri, değer düşüklüğü öncesinde varlığın kalan hizmet potansiyelini yenilemenin cari maliyetinden, varlığın tahmini eski haline getirme maliyetinin çıkarılmasıyla belirlenir.

c) Hizmet birimleri yaklaşımında kullanım değeri, değer düşüklüğü öncesinde varlığın kalan hizmet potansiyelini yenilemenin cari maliyetinin, varlığın değer düşüklüğü durumundaki beklenen hizmet birimi sayısındaki azalış oranına uygun şekilde azaltılması ile belirlenir.

(2) Kullanım değerini belirlemek için en uygun yaklaşım, verilerin ulaşılabilirliğine ve değer düşüklüğünün mahiyetine bağlı olarak aşağıdaki şekilde belirlenir:

a) Teknolojik, yasal çerçeve veya genel ekonomik ve sosyal politikalar gibi parametrelerde meydana gelen uzun vadeli önemli değişikliklerden kaynaklanan değer düşüklükleri, talebin

bitmesinden kaynaklanan değer düşüklükleri, kullanım derecesi veya yönteminde uzun vadeli önemli değişiklikler olmasından kaynaklanan değer düşüklükleri, amortismanına tabi tutulmuş yenileme maliyeti yaklaşımı veya hizmet birimleri yaklaşımının uygun olanıyla belirlenir.

b) Fiziksel hasardan kaynaklanan değer düşüklüğü, eski haline getirme maliyeti yaklaşımı veya hizmet birimleri yaklaşımlarından uygun olanıyla belirlenir.

#### **Nakit üreten varlıklarda değer düşüklüğü işlemleri**

**MADDE 14-** (1) Nakit üreten varlıklarda değer düşüklüğü göstergesinin olması durumunda ilgili varlığın geri kazanılabilir tutarı belirlenir.

(2) Geri kazanılabilir tutar, bir varlığın satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.

(3) 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.

(4) Nakit üreten varlıklarda kullanım değeri, varlığın devam eden kullanımından ve faydalı ömrünün sonunda elden çıkartılmasından elde edilecek tahmini nakit akışlarının bugünkü değeridir.

(5) Satış maliyeti düşülmüş gerçeğe uygun değeri belirlemek mümkün değilse bu durumda varlığın kullanım değeri, geri kazanılabilir tutar olarak kullanılır.

(6) 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.

#### **Değer düşüklüğünün muhasebeleştirilmesi**

**MADDE 15-** (1) İdare tarafından dönem içinde bir varlığa ilişkin değer düşüklüğü tespit edildiğinde ve dönem sonları itibarıyla varlıklarda değer düşüklüğüne yol açabilecek herhangi bir göstergenin bulunup bulunmadığına yönelik yapılan değerlendirmeler sonucunda değer düşüklüğü tespiti yapılması halinde söz konusu tespit, muhasebe kayıtlarına esas olacak bilgi ve belgeleri içerecek şekilde muhasebe birimine bildirilir ve gerekli muhasebe kayıtları gecikmeksizin gerçekleştirilir.

(2) Ayrılan değer düşüklüğü karşılıkları, 630-Giderler Hesabına borç; ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına veya 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak olarak kaydedilir.

(3) Değer düşüklüğü karşılığının muhasebeleştirilmesinin ardından, varlığın dönem sonunda ayrılacak amortismanına tabi değeri, ilgili varlığın değerinden amortisman ve değer düşüklüğü tutarları toplamı düşüldükten sonra kalan defter değeridir. Ayrılacak amortisman tutarları ise defter değerinin kalan yararlanma süresine eşit dağıtılması suretiyle yapılır.

(4) Maddi duran varlığın tamamen kullanılamaz hale geldiğine ve hurdaya ayrılmasına karar verilmesi halinde, değer düşüklüğü işlemlerine tabi tutulmaksızın varlık kayıtlı değeri üzerinden 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenir.

#### **Değer düşüklüğünün iptali**

**MADDE 16-** (1) Dönem sonlarında, önceki dönemlerde ayrılan değer düşüklüğü kaybının devam edip etmediği ya da azalıp azalmadığı değerlendirilir. Değer düşüklüğü kaybında azalma olduğuna ilişkin bir göstergenin olması durumunda, ilgili varlığın geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da geri kazanılabilir tutar tahmin edilir. Belirlenen tutar defter değerinden yüksek ise bu durumda varlığın defter değeri geri kazanılabilir hizmet tutarı ya da geri kazanılabilir tutar kadar artırılır.

(2) Karşılık ayrılan varlıkların değer düşüklüğü göstergelerinin azalması veya ortadan kalkması halinde ayrılan karşılık tutarı ilgisine göre 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı veya 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilerek iptal edilir.

#### **Diğer hükümler**

**MADDE 17-** (1) Değer düşüklüğü tespitine ve hesaplama yöntemlerine ilişkin açıklama ve örnekleri içeren kılavuz Bakanlıkça yayımlanır.

#### **Yürürlükten kaldırılan tebliğ**

**MADDE 18-** (1) 4/11/2015 tarihli ve 29522 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 47) Amortisman ve Tükenme Payları yürürlükten kaldırılmıştır.

#### **Yürürlük**

**MADDE 19-** (1) Bu Tebliğ 1/1/2026 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

#### **Yürütme**

**MADDE 20-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

[Ekleri için tıklayınız](#)