

TMS 40 - Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller

Tanım:

Yatırım amaçlı gayrimenkuller kira geliri veya değer artış kazancı ya da her ikisini birden elde etmek amacıyla (sahibi veya finansal kiralama sözleşmesine göre kiracı tarafından) elde tutulan gayrimenkullerdir (arsa veya bina ya da binanın bir kısmı veya her ikisi) (TMS 40.5).

Aşağıdaki gayrimenkuller yatırım amaçlı gayrimenkullere örnek olarak gösterilebilirler:

- Uzun vadede sermaye kazancı amacıyla elde tutulan arsalar
- Gelecekte kullanım amacı henüz belirlenmemiş arsalar
- Faaliyet kiralamasına konu edilen binalar
- Bir veya daha fazla faaliyet kiralaması çerçevesinde kiralanmak üzere elde tutulan boş bir bina
- Gelecekte yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kullanılması planlanan ve henüz inşa ya da geliştirme aşamasındaki gayrimenkuller

Aşağıda yer alan örnekler yatırım amaçlı gayrimenkul olarak kabul edilmemekte olup bu standardın kapsamı dışındadır:

- Olağan iş akışı içerisinde mal ve hizmet üretilmesi ve sağlanması amacı ya da idari amaçlarla kullanılan gayrimenkuller ("TMS 16 Maddi Duran Varlıklar" Standardı)
- Olağan iş akışı içerisinde satılmak amacıyla elde tutulan veya satış amacıyla inşa veya geliştirme aşamasında olan ("TMS 2 Stoklar" Standardı)

- Üçüncü kişiler adına inşa edilmekte veya geliştirilmekte olan gayrimenkuller ("TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri" Standardı)
- Gelecekte sahibi tarafından kullanılmak ya da, geliştirilmek ve ardından sahibi tarafından kullanılmak amacıyla elde tutulan, çalışanların ikamet ettiği gayrimenkuller ile sahibi tarafından kullanılmakta olup elden çıkarılmayı bekleyen gayrimenkuller dahil, sahibi tarafından kullanılan gayrimenkuller ("TMS 16 Maddi Duran Varlıklar" Standardı)
- Başka bir işletmeye finansal kiralama işlemi çerçevesinde kiralanmış gayrimenkuller

Mayıs 2008'deki UFRS'lerdeki iyileştirmelerin bir parçası olarak, 1 Ocak 2009 tarihinden itibaren inşaat halindeki gayrimenkulleri TMS 40 standardının kapsamına dahil etmek amacıyla değişiklik yapılmıştır.

Faaliyet kiralamasına konu edilen gayrimenkuller: Faaliyet kiralamasına konu edilen gayrimenkuller aşağıdaki koşulların sağlanması durumunda yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırılabilir ve muhasebeleştirilebilir (TMS 40.6):

- Söz konusu gayrimenkulün yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına girmesi
- Faaliyet kiralaması işleminin "TMS 17 Kiralama İşlemleri" standardına uygun olarak finansal kiralama işlemi için öngörülen hükümlere uygun olarak muhasebeleştirilmesi
- Kiracının bu Standartta belirtilen gerçeğe uygun değer yöntemini kullanıyor olması

İşletme, yukarıda bahsedilen sınıflandırmayı gayrimenkul bazında ayrı ayrı değerlendirebilir.

Örnek 1:

Kısmi kullanım: Bazı gayrimenkullerin bir bölümü kira geliri veya sermaye kazancı sağlamak amacıyla elde tutulurken, diğer bölümü ise mal veya hizmet üretim ve tedariki veya idari amaçlar için elde tutulur. Bu durumda kiralanılan kısım yatırım amaçlı gayrimenkul kapsamına girmektedir. Bu bölümlerin birbirinden bağımsız olarak satılmaları ya da kiralanmalarının mümkün olmadığı durumlarda, ilgili gayrimenkul, sadece önemsiz bir bölümü mal veya hizmet üretim veya tedariki ya da idari amaçlar için kullanıldığı takdirde yatırım amaçlı gayrimenkuldür [TMS 40.10].

Yardımcı hizmetler: Bazı koşullarda bir işletmenin sahibi bulunduğu gayrimenkullerin, kullanıcılarına sunduğu yardımcı hizmetlerin toplam anlaşmanın görece önemsiz bir kısmını oluşturması durumunda, işletme söz konusu gayrimenkulleri yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırır. Sunulan hizmetlerin önemli boyutlarda olması durumunda (örneğin, işletmenin bir otele sahip olması ve aynı zamanda söz konusu oteli işletmesi) ilgili gayrimenkul sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul olarak sınıflanmalıdır [TMS 40.13].

Örnek 2:

Soru:

Bir ofis binası sahibi, kiracılarına temizlik hizmeti sağlamaktadır ve bu hizmetler toplam hizmet sözleşmesi kapsamında önemli boyutlarda değildir.

Bu hizmetler ofis binasının yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflanması ve muhasebeleştirilmesini engeller mi?

Cevap:

Hayır. TMS 40.11 uyarınca bir işletmenin kiracılarına sunulan toplam hizmetlerin önemsiz bir kısmını oluşturan yardımcı hizmetler sağlaması durumunda, ilgili gayrimenkul, yatırım amaçlı gayrimenkul olarak gösterilir.

Temizlik hizmetlerinin bir gayrimenkulün yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sunumu değiştirebilecek ölçekte olması olağandışı bir durumdur. Güvenlik ve bakım hizmetleri de benzer niteliktedir. Bazı istisnai durumlarda işletmeler, bütünüyle eşyalı - döşenmiş bölümleri bilgi işlem ve büro asistanlık hizmetleri de dahil olmak üzere kiralamaktadır. Buna benzer sözleşmeler esas olarak bir gayrimenkul yatırımından çok bir hizmetin sağlanmasına yönelik olup, bu durumlarda, söz konusu gayrimenkul sahibinin kullanımında olup TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardına uygun olarak muhasebeleştirilmelidir. Ancak pek çok istisnai durumda, gayrimenkule ilişkin en uygun gösterim ve sınıflama, hizmet sözleşmelerinin detaylı olarak değerlendirilmesi ve sağlanan hizmetlerin önemsiz boyutta olup olmadığının ölçülmesi ile belirlenir.

Örnek 3:

Soru:

Bir otel işletmecisi çok sayıda binaya sahiptir. Otel işletmecisi yüksek seviyede doluluk oranlarını sağlayarak hasılatını arttırmayı hedeflemektedir.

Otel işletmecisinin bu binaları yatırım amaçlı gayrimenkul olarak göstermesi uygun mudur?

Cevap:

Hayır. Söz konusu binalar, otel işletmecisinin olağan faaliyetleri kapsamında kullanımında olup, yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına girmemektedir.

TMS 40.12 maddesinde bahsedildiği üzere otel müşterilerine sağlanan hizmetler toplam hizmetin önemli boyuttaki kısmını teşkil etmektedir. Otel işletmecisi binaları uzun vadede sermaye kazancı amacıyla elde tutuyor olsa bile, başlıca ve öncelikli amacı değer kazancı olmadığı için, gayrimenkul yatırım amaçlı gayrimenkul olarak değerlendirilmez.

İlişkili taraf kiralamaları: İşletmelerin ana veya bağlı ortaklıklarına kiralanmış gayrimenkuller, Grup açısından değerlendirildiğinde sahibi tarafından gayrimenkuller olduğunda, konsolide finansal tablolarda yatırım amaçlı gayrimenkul olarak değerlendirilmez. Ancak, kiraya veren işletme, yatırım amaçlı gayrimenkul tanımına uygun olması durumunda söz konusu gayrimenkulü kendi bireysel finansal tablolarında yatırım amaçlı gayrimenkul olarak gösterir [TMS 40.15].

Muhasebeleştirme:

Yatırım amaçlı gayrimenkuller, gayrimenkulle ilgili gelecekteki ekonomik yararların işletmeye girişinin muhtemel olması ve gayrimenkulün maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülebilir olması koşullarının sağlanması durumunda muhasebeleştirilir [TMS 40.16].

İlk ölçüm:

Yatırım amaçlı gayrimenkul başlangıçta maliyeti ile işlem maliyetleri de dahil olmak üzere ölçülür. Bu maliyetler, ilk tesis maliyetleri, olağandışı kayıp giderleri ve yatırım amaçlı gayrimenkulün planlanan doluluk düzeyine ulaşmamasından kaynaklanan zararları kapsamamalıdır [TMS 40.20 ve TMS 40.23].

Muhasebeleştirme sonrasında ölçüm:

TMS 40 muhasebeleştirme sonrasında yatırım amaçlı gayrimenkullerin ölçümünde işletmelerin

- Gerçeğe uygun değer yönetimi ya da
- Maliyet yöntemi seçeneğini kullanmasına izin vermektedir.

İşletmenin tüm yatırım amaçlı gayrimenkulleri için tek bir yöntem seçilmelidir. Yöntem değişikliğine sadece finansal tabloların güvenilir ve daha uygun bilgi sağlaması sonucunu doğurması durumunda izin verilir. Gerçeğe uygun değer yönteminden maliyet yöntemine geçişin daha uygun bir sunumla sonuçlanma ihtimali çok düşüktür.

Gerçeğe uygun değer yöntemi

Yatırım amaçlı gayrimenkuller başlangıç muhasebeleştirilmesi sonucunda gerçeğe uygun değer yöntemi ile değerlendirilir. Gerçeğe uygun değerler değerlendirme gününde istekli bir alıcı ve satıcı arasında piyasa koşullarına uygun şekilde oluşacak fiyat esas alınarak belirlenir. Yatırım amaçlı gayrimenkullerin gerçeğe uygun değerindeki değişikliklerden kaynaklanan kazanç veya zararlar oluştuğu dönemde gelir tablosuna dahil edilirler [TMS 40.35].

Yatırım amaçlı bir gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri raporlama dönemi sonundaki piyasa koşullarını yansıtır [TMS 40.38]. Aynı yer ve durumda bulunan ve de benzer kiralama işlemlerine veya diğer sözleşmelere konu edilen gayrimenkuller için aktif bir piyasada oluşan cari fiyatlar gerçeğe uygun değerlerin tespitine ilişkin en iyi temeli oluşturur [TMS 40.45]. Bu bilgilerin bulunmaması durumunda, işletme, konumu veya koşulları itibarıyla farklı gayrimenkullerin güncel fiyatlarını, daha az aktif piyasalardaki ekonomik koşullardaki değişikliklere göre düzeltilmiş fiyatlarını ve güvenilir tahminlere dayanan indirgenmiş nakit akım yöntemlerini dikkate alır [TMS 40.46].

Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin daima güvenilir bir şekilde tespit edilebileceği konusunda aksi ispat edilene kadar hukuken geçerli bir öngörü vardır. Ancak [TMS 40.53]:

- İşletmenin inşa edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir biçimde tespit edilmesinin mümkün olmadığını ancak söz konusu gayrimenkulün inşaatı tamamlandığında gerçeğe uygun değerinin de güvenilir bir şekilde belirlenebileceğini tahmin ettiği durumlarda, gerçeğe uygun değeri güvenilir bir biçimde tespit edilinceye veya inşaatı tamamlanıncaya kadar (hangi durum önce gerçekleşirse), söz konusu inşa edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkul, maliyet değeri üzerinden ölçülür.

- İşletmenin yatırım amaçlı gayrimenkulün (inşa edilmekte olan yatırım amaçlı gayrimenkulün dışında) gerçeğe uygun değerini güvenilir bir şekilde tespit etmenin her zaman mümkün olmadığını belirlemesi durumunda, işletme, yatırım amaçlı gayrimenkulünü TMS 16'da belirtilen maliyet yöntemi ile ölçer. Yatırım amaçlı söz konusu gayrimenkulün kalıntı değerinin sıfır olduğu kabul edilir. İşletme, yatırım amaçlı gayrimenkulü elden çıkarana kadar TMS 16'yı uygular.

Bir işletmenin, yatırım amaçlı bir gayrimenkulünü daha önce gerçeğe uygun değer üzerinden ölçmüş olması durumunda, söz konusu gayrimenkulü elden çıkarıncaya karşılaştırılabilir piyasa işlemleri azalmış veya piyasa fiyatları daha ender elde edilebilir hale gelmiş dahi olsa, anılan gayrimenkulü gerçeğe uygun değer üzerinden ölçmeye devam eder [TMS 40.55].

Örnek 4:

Soru:

TMS 40 kapsamında bir işletme yapım aşamasındaki yatırım amaçlı gayrimenkullerin ölçümünde gerçeğe uygun değer yöntemini nasıl uygulamalıdır?

Cevap:

UMS 40 içerisinde inşa edilen yatırım amaçlı gayrimenkullerin muhasebeleştirilmesi detaylı olarak açıklanmamaktadır.

İnşa aşamasında TMS 40.16'da açıklanan temel prensiplere uygun olarak inşaat maliyetleri yatırım amaçlı gayrimenkullerin maliyeti olarak kaydedilir. TMS 16 Maddi Duran Varlıklar 16-22'inci paragraflarda bu maliyetler içerisinde yer alabilecek unsurlar açıklanmaktadır.

Finansman maliyetlerinin aktifleştirilmesi yine TMS 23 Borçlanma Maliyetleri standardı kapsamında değerlendirilir. TMS 23 paragraf 4'te gerçeğe uygun değer değer yöntemi ile ölçülen özellikli varlıklara ilişkin (yapım aşamasındaki yatırım amaçlı gayrimenkullerin ölçülmesinde de işletmenin gerçeğe uygun değer yöntemini kullanıyor olması durumu da buna dahil olmak üzere) borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi zorunluluğuna getirilen istisna açıklanmaktadır.

İşletmenin gerçeğe uygun değer yöntemini kullanması durumunda, TMS 40, paragraf 53'te gerçeğe uygun değer ölçülemez durumda uygulanacak yöntemlere ilişkin detaylı açıklama yapılmaktadır.

Yapım aşamasındaki yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde tahmin edilebilir olduğu durumlarda, inşaat aşamasında aktifleştirilen maliyetler, her raporlama döneminde gerçeğe uygun değeri ile gösterilen gayrimenkulün defter değerini etkilemeyecektir. Bu nedenle, esas olarak dönem içerisinde aktifleştirilen maliyetler, gerçeğe uygun değer kazancı ya da kaybı olarak gelir tablosunda muhasebeleştirilen tutarı aynı miktarda azaltacaktır. Bilançoda raporlanan tutarlar değişmemekle birlikte, gayrimenkul maliyetlerini standartlarda belirtilen koşullara uygun olarak kaydetmek önem arz etmektedir. Çünkü varlık olarak aktifleştirilen maliyetler, gerçeğe uygun değer kazanç/ kayıp hesaplarını etkileyerek kapsamlı gelir tablosunda sınıflanan hesap kalemlerinin gösterini etkilemektedir. Örneğin; TMS 23 kapsamında finansman giderlerini yapım aşamasındaki yatırım amaçlı gayrimenkuller üzerinde aktifleştirme seçeneğini kabul eden bir işletme, dönem içinde oluşan TL 100 değerindeki finansman giderini ilgili gayrimenkul üzerinde aktifleştirdiğinde; bu yöntemi seçmeyen, TMS 23 Paragraf 4'teki istisnaya uygun olarak bu gideri gelir tablosunda muhasebeleştiren diğer işletmeye kıyasla, kapsamlı gelir tablosunda 100 TL daha az gerçeğe uygun değer kazancı tutarı göstermekte iken (tersi durumda 100 TL daha fazla gerçeğe uygun değer kaybı), net dönem karı/zararı değişmemekle birlikte, 100 TL daha az finansman gideri göstermektedir.

Maliyet yöntemi

Bu yöntemde yatırım amaçlı gayrimenkuller ilk kayda alınış tarihinden sonra, TMS 16 - Maddi Duran Varlıklar standardında açıklanan maliyet modeli (maliyetinden birikmiş amortisman ve varsa birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile)uyarınca muhasebeleştirilir -. [TMS 40.56]

Transferler

Bir gayrimenkulün yatırım amaçlı gayrimenkul sınıfına transferi veya bu sınıftan transferi sadece ve sadece kullanımında aşağıdaki durumlar gibi bir değişiklik olduğu zaman yapılır [TMS 40.57]

- Gayrimenkulün sahibi tarafından kullanılmaya başlanması (yatırım amaçlı gayrimenkulden sahibi tarafından kullanılan gayrimenkule transfer)
- Gayrimenkulün satış amacıyla geliştirilmeye başlanması (yatırım amaçlı gayrimenkulden stoklara transfer)
- Gayrimenkulün sahibi tarafından kullanılmasına son verilmesi (sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden yatırım amaçlı gayrimenkule transfer)
- Gayrimenkulün bir başkasına faaliyet kiralaması suretiyle kiralanmasına başlaması (stoklardan yatırım amaçlı gayrimenkullere transfer)

Bir işletme yatırım amaçlı gayrimenkulünü herhangi bir geliştirme yapmadan elden çıkarmaya karar verirse, gayrimenkulü bilançodan çıkarana kadar yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırmaya devam eder ve stok olarak dikkate almaz. [TMS 40.58]

Kategoriler arasındaki transferlerin muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki kurallar geçerlidir:

- Gerçeğe uygun değer esasına göre izlenen yatırım amaçlı gayrimenkulden, sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul sınıfına veya stoklara yapılan bir transferde anılan gayrimenkulün kullanım şeklindeki değişikliğin gerçekleştiği tarihteki gerçeğe uygun değeri olacaktır. [TMS 40.60]

- Sahibi tarafından kullanılan bir gayrimenkulün, gerçeğe uygun değer esasına göre gösterilecek yatırım amaçlı bir gayrimenkule dönüşmesi durumunda kullanımdaki değişikliğin gerçekleştiği tarihe kadar TMS 16 uygulanır. TMS 16'ya göre hesaplanmış olan gayrimenkulün transfer tarihindeki defter değeri ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark TMS 16'ya göre yapılmış bir yeniden değerlendirme gibi işleme tabi tutulur. Bu değer farkı daha önce meydana gelmiş değer düşüklüğü zararı varsa bu zarar yazılmış kısım eşitlenene kadar dönem karına, geri kalan kısım ise yeniden değerlendirme fazlası olarak diğer kapsamlı gelirlere eklenir. [TMS 40.61-62]
- Stoklardan, gerçeğe uygun değer esasından izlenecek olan yatırım amaçlı gayrimenkullere yapılan bir transferde; gayrimenkulün transfer tarihindeki gerçeğe uygun değeri ile daha önce belirlenmiş olan defter değeri arasındaki fark kâr veya zarar olarak muhasebeleştirilir. [TMS 40.63]
- Gerçeğe uygun değer esasına göre izlenecek olan inşaat veya geliştirilme aşamasındaki yatırım amaçlı gayrimenkulün inşa veya geliştirilmesi işlemini tamamladığında; gayrimenkulün, tamamlanma tarihindeki gerçeğe uygun değeri ile daha önce gösterildiği defter değeri arasındaki farkı kâr veya zarar olarak muhasebeleştirir. [TMS 40.65]

Yatırım amaçlı gayrimenkul için maliyet modeli kullanılan bir işletmede, kategoriler arasındaki transferler, transfer edilen gayrimenkulün defter değerini, ölçüm değerini ve dipnotlarda açıklanan maliyet değerini değiştirmez.

Örnek 5:

Bir işletme sahibi olduğu ve idari olarak kullandığı ofis binasından 30 Eylül 2010 tarihinde inşaatı tamamlanan yeni ofis binasına taşınmış ve aynı tarihten itibaren eski idari binasını kiraya vermiştir. 30 Eylül 2010 tarihi itibarıyla eski idari binanın net defter değeri 100 TL, gerçeğe uygun değeri 150 TL'dir. Eski bina için 2010 yılının son üç ayında ek bir maliyete katlanılmamasına rağmen, 31 Aralık 2010 tarihinde binanın gerçeğe uygun değeri 160 TL'ye çıkmıştır.

Soru:

Eğer yatırım amaçlı gayrimenkuller için gerçeğe uygun değer yöntemi seçilmişse, Şirketin 31 Aralık 2010 tarihi itibarıyla hazırlanan bilançosunda bu transfer ve bu transfere konu olan eski idari bina nasıl muhasebeleştirilmelidir?

Cevap:

Eski idari bina için transfer tarihindeki defter değeri ile gerçeğe uygun değeri arasındaki 50 TL fark TMS 16'da açıklanan yeniden değerlendirme yöntemi ile muhasebeleştirilir. Böylelikle transfer tarihinde gayrimenkulün yeniden değerlendirilmiş değeri 150 TL olacaktır. Bu işlemde doğan yeniden değerlendirme fonu ertelenmiş vergi etkisi ile netleşmiş olarak özkaynaklara yansıtılır ve bu fon ancak söz konusu gayrimenkul elden çıkarıldığında birikmiş karlara transfer edilebilir. 31 Aralık 2010 tarihi itibarıyla eski idari bina 160 TL değeriyle yatırım amaçlı gayrimenkuller hesabında muhasebeleştirilir ve son üç aydaki 10 TL gerçeğe uygun değer artışı gelir tablosuna gerçeğe uygun değerindeki değişiklikten kaynaklanan kazanç olarak yansıtılır.

Elden Çıkarma:

Yatırım amaçlı gayrimenkul, elden çıkarıldığı veya kullanımına sürekli bir şekilde son verildiği ve kendisinden gelecekte herhangi bir ekonomik fayda beklenmediği durumlarda bilançodan çıkarılır. Yatırım amaçlı gayrimenkulün kullanım dışı kalması veya elden çıkarılması durumunda meydana gelen kazanç veya kayıplar; varlığın elden çıkarılmasından kaynaklanan net tahsilatlar ile gayrimenkulün defter değeri arasındaki farktır ve kullanıma son verilme veya elden çıkarılma döneminde kâr veya zarar olarak muhasebeleştirilir [TMS 40.66 ve 40.69] Üçüncü şahıslardan alınacak tazminat tahsil edilebilir olduğu zaman kâr veya zarar olarak muhasebeleştirilir. [TMS 40.72]

Örnek 6:

Yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflanmış olan bir bina, cari yıl içerisinde meydana gelen yangın nedeniyle hasar görmüştür. Yılı sonu bilanço tarihi itibarıyla hasarlı bina için gerçeğe uygun değer tespiti yapılmıştır.

Soru:

Bilanço tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değeri ile mali tablolara taşınan yatırım amaçlı gayrimenkulün değeri herhangi bir sigorta alacağı içermeli midir?

Cevap:

Hayır. Açıklanan durumda, eğer sigortadan olan alacak tahsil edilebilir duruma gelirse, bilançoda ve gelir tablosunda ayrıca muhasebeleştirilir. Herhangi bir değerlendirme, yatırım amaçlı gayrimenkul için tazmin edilen sigorta alacağını içermemelidir.

Dipnot Açıklamaları

Gerçeğe uygun değer yönetimi ve maliyet yönteminin her ikisinde de aşağıdaki hususlar açıklanır: [IAS 40.75]

- Gerçeğe uygun değer yöntemini mi yoksa maliyet yöntemini mi uyguladığı
- Gerçeğe uygun değer yöntemi uygulandıysa; faaliyet kiralaması aracılığıyla elinde bulundurduğu gayrimenkul haklarının yatırım amaçlı gayrimenkul olarak sınıflandırılıp sınıflandırılmadığı ile bu şekilde muhasebeleştirilip muhasebeleştirilmediği
- Sınıflandırma işleminin zor olduğu durumlarda, yatırım amaçlı gayrimenkulün sahibi tarafından kullanılan gayrimenkulden ve satış için elde tutulan gayrimenkulden hangi kriterler çerçevesinde ayırt edildiği
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin saptanmasında kullanılan yöntem ve önemli varsayımlar
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinin tespitinin ne ölçüde nitelikli bir bağımsız değerlendirme uzmanı tarafından yapıldığı. Böyle bir değerlendirmenin yapılmamış olması durumunda, anılan husus kamuoyuna açıklanır.
- Kar veya zarar olarak muhasebeleştirilen:
 - Yatırım amaçlı gayrimenkulden elde edilen kira gelirleri

- Dönem içinde kira geliri elde edilmiş yatırım amaçlı gayrimenkulün doğrudan faaliyet giderleri (bakım ve onarım giderleri dahil)
- Dönem içinde herhangi bir kira geliri sağlamamış yatırım amaçlı gayrimenkulün doğrudan faaliyet giderleri (bakım onarım giderleri dahil)
- Maliyet yöntemi ile ölçülen bir varlık grubundan, gerçeğe uygun değer yöntemi kullanılan diğer bir gruba satışı yapılan yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değerinde meydana gelen ve kar veya zarar hesabında muhasebeleştirilen değişiklik toplamı
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün nakde çevrilebilme veya gelirlerinin ve elden çıkarılma durumunda elde edilecek tutarın tahsil edilebilme durumuna ilişkin kısıtlamalar
- Yatırım amaçlı gayrimenkule ilişkin satın alma, inşa veya geliştirme ya da bakım ve onarım veya iyileştirme konularındaki sözleşmeye bağlı yükümlülükler

Gerçeğe uygun değer yönteminin uygulanması durumunda yukarıda belirtilen açıklamalara ek olarak aşağıdaki hususlar açıklanır [TMS 40.76]

- Yatırım amaçlı gayrimenkulün, ilaveleri, çıkışları, gerçeğe uygun değerindeki değişimi, yabancı para kur farklarını, transferleri gösterecek şekilde dönem başı ve sonundaki defter değerlerinin birbiriyle olan mutabakatını, [TMS 40.76]
- Bir değerlendirme işleminin finansal tabloların düzenlenmesi amacıyla önemli ölçüde düzeltilmiş olması durumu (eğer varsa) [TMS 40.77]

- İstisnai durumlar çerçevesinde yatırım amaçlı gayrimenkulünü TMS 16'daki maliyet yöntemine göre ölçmüş olması durumunda bazı ilave açıklamalar gereklidir. [TMS 40.78]

Maliyet yönteminin uygulanması durumunda ek olarak aşağıdaki hususlar açıklanır [TMS 40.79]

- Kullanılan amortisman yöntemi
- Yararlı ömrü veya kullanılan amortisman oranları
- Dönem başı ve dönem sonu itibarıyla brüt defter değeri ile birikmiş değer düşüklüğü karşılığını da içermek üzere birikmiş amortisman tutarı
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün defter değerinin, ilaveleri, çıkışları, dönem amortismanını, ayrılan ya da iptal edilen değer düşüklüğünü, yabancı para kur farklarını, transferleri gösterecek şekilde dönem başı ve sonundaki defter değerlerinin birbiriyle olan mutabakatını
- Yatırım amaçlı gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri. Gerçeğe uygun değer güvenilir bir şekilde saptanmasının mümkün olmadığı istisnai durumlarda, gerçeğe uygun değer neden tespit edilemediğinin açıklanmasının yanında mümkünse, gerçeğe uygun değer, arasında gerçekleşme olasılığının en yüksek olduğu tahmin edilen değer aralığı.

