



İktisadi ve Teknik Bakımdan Bütünlük

Hazırlayan
Neslihan İÇTEN
Vergi Denetmen Yardımcısı

I. GİRİŞ

İktisadi ve teknik bütünlük kavramından ne anlaşılması gerektiği konusunda vergi kanunlarında bir tanımlamaya yer verilmemiş olup, konu ile ilgili olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 313 ve mükerrer 320. maddelerinde lafzen bir hüküm bulunmaktadır.

VUK'nun "Amortisman Mevzuu" başlığını taşıyan 313. maddesinin 3. fıkrasında; "Değeri 50.000.000.- (01.01.2002'den itibaren 250.000.000) lirayı aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortisman tabi tutularak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır" denilmiş olup, aynı kanunun amortisman usulünü seçme bakımından uygulama süresini açıklayan mükerrer 320. maddesinin 1. bendinde ise; "İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisi uygulanabilir" hükmüne yer verilmiştir.

Bu yazıda, iktisadi ve teknik bütünlük kavramından ne anlaşılması gerektiği örnek yardımıyla açıklanacaktır.

II- AMORTİSMAN MEVZUU

VUK'nun 313. maddesine göre bir

İktisadi kıymetin amortismanına tabi tutulabilmesinde aşağıda yazılı şartlar topluca aranır.

- İktisadi kıymetin (işletme aktifine) envantere dahil olması,
- İşletmede bir yıldan fazla kullanılması,
- Yıpranma, aşınma, kıymetten düşmeye maruz bulunması ve
- Değerinin (01.01.2002'den itibaren) 250.000.000 lirayı aşması gerekmektedir. İktisadi ve teknik bütün arz eden kıymetlerde bütünü oluşturan her parça ayrı ayrı değerlendirilmeyip, iktisadi kıymetin bir bütün halinde haddi aşıp aşmadığına bakılmalıdır.

Bu noktada, iktisadi ve teknik bütünlük kavramını şu şekilde tanımlayabiliriz. Bir mal veya hizmet üretiminde, beklenen amacın yerine getirilebilmesi için gerekli katkıyı sağlamak üzere bir arada yani topluca çalışması gereken, birbirine bağlı kıymetler iktisadi ve teknik açıdan bir bütünlük ifade ederler.¹ Başka bir ifade ile iktisadi bütünlük, iktisadi kıymetlerin bir arada kullanılmasının daha rasyonel, istenen amacı gerçekleştirmede daha etkili, kayıpların daha az olmasını ifade eder. Teknik bütünlük ise, iktisadi kıymetlerin bir amacı gerçekleştirmede bir arada kullanılmalarının zorunlu olmasını belirler. Yapılacak değerlendirmede iktisadi kıymetlerden biri yoksa ve bu durumda diğeri kendinden beklenen fonksiyonu vermiyorsa, iktisadi ve teknik bütünlükten söz edilmelidir.² İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük kavramını tanımlarken üzerinde durulması gereken diğeri bir husus da iktisadi kıymetlerin sadece iktisadi ve teknik açıdan bütünlük kavramı içinde olduğu, hukuki açıdan örneğin asli unsur ile mütemmim cüzü ve teferruatının da bu kapsamda aranmaması gerektiğidir. Çünkü konu ekonomik ve teknik içeriklidir.³

ÖRNEK

(A) Ltd. Şti. işletmesinde kullanmak üzere 13.02.2002 tarihinde 0112 ve 0113 no'lu faturalar ve 18.2.2002 tarihinde de 0121 no'lu fatura ile aşağıda belirtilen bilgisayar parçalarını peşin olarak satın almıştır. (KDV %18)

0112 No'lu Faturanın İçeriği;

- | | |
|---------------|-----------------|
| - Mouse | 5.200.000 TL. |
| - 15" Monitör | 122.000.000 TL. |

- Kasa	31.000.000 TL.
- Klavye	13.000.000 TL.
- 1.44 MB Floppy	16.000.000 TL.
- 64 MB-RAM	13.000.000 TL.
- 133 Mhz-Anakart	69.000.000 TL.
- İşlemci-P3	76.000.000 TL.
- Ekran Kartı	23.000.000 TL.
GENEL TOPLAM	368.200.000 TL.

0113 no'lu Faturanın içeriği

- 10* DVD-ROM	65.000.000 TL.
- 20 GB Harddisk	102.000.000 TL.
- 16 Bit-Ses Kartı	14.300.000 TL.
GENEL TOPLAM	181.300.000 TL.

0121 no'lu faturanın içeriği

- Hp Desk Yazıcı	89.000.000 TL.
- Fax Modem	19.500.000 TL.
GENEL TOPLAM	108.500.000 TL.

Tek düzen hesap planında Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan 255 Demirbaşlar hesabı işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkları izlemek için kullanılmaktadır.

(A) Ltd. Şti. tarafından 13.02.2002 tarihinde satın alınan 0112 ve 0113 no'lu faturalardaki bilgisayar parçaları toplamı 549.500.000 TL.'dir. İlk bakışta 0112 no'lu fatura toplamı olan 368.200.000 TL'nin (2002 yılı için belirlenen 250.000.000 TL'lik haddi aşmasından dolayı) demirbaşlar hesabına, 0113 no'lu fatura toplamının ise söz konusu haddi aşmamasından dolayı doğrudan gider hesaplarına alınması gerektiği düşünülebilir. Fakat, söz konusu parçalar teknik bakımdan bir bütünlük arz etmektedir. Başka bir ifade ile, parçalar tek başına kullanıldığında fayda sağlamadığı için, bilgisayar parçaları ile birlikte

teknik bir bütün olarak ele alınmalıdır. Bu nedenle 0112 ve 0113 no'lu fatura toplamalarının "255 Demirbaşlar" hesabına aşağıdaki şekilde kaydedilmesi gerekmektedir.

13.02.2002		
255 DEMİRBAŞLAR	549.500.000	
255.01 Bilgisayarlar		
191 İNDİRİLECEK KDV	98.910.000	
100 KASA		648.410.000
0112 ve 0113 no'lu faturalar ile bilgisayar alımı		

İktisadi ve teknik bütünlük içermesine rağmen tutarı 01.01.2002 tarihinden itibaren 250.000.000 TL'yi aşmayan fatura toplamı doğrudan gider yazılabilir. Şirket tarafından 18.02.2002 tarihinde 0121 no'lu fatura ile satın alınan HP Desk Yazıcı ile Fax Modem bilgisayarın çalışması için gerekli donanımlardır. Fatura tutarının doğrudan gider yazılabilmesi için satın alınan kıymetin çalışması diğer iktisadi kıymetlere bağlı olmadan, bağımsız olarak gerçekleşmelidir. Şirket, 13.02.2002 tarihinde satın aldığı bilgisayarın fonksiyonunu artırmak için 18.02.2002 tarihinde de HP Desk Yazıcı ile Fax Modem almış olup, söz konusu parçalar 13.02.2002 tarihinde alınan bilgisayarın teknik açıdan bir bütündür. Bu nedenle, 108.500.000 TL. tutarlı fatura toplamı, 01.01.2002 tarihindeki 250.000.000 TL'lik haddin altında dahi olsa, bu tutarın "255 Demirbaşlar" hesabındaki bilgisayar maliyetine ilave edilerek, aşağıdaki şekilde aktifleştirilmesi gerekmektedir.

18.02.2002		
255 DEMİRBAŞLAR	108.500.000	
255.01 Bilgisayarlar		
191 İNDİRİLECEK KDV	19.530.000	
100 KASA		128.030.000
0121 no'lu faturalar ile yazıcı ve fax modem alımı		

Şirket tarafından satın alınan bilgisayar için normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrıldığında aşağıdaki kayıt işleminin yapılması gerekmektedir.

31.12.2002

770 GEN.YÖN. GİDERLERİ	131.600.000
770.01 Bilgisayar Amortisman Giderleri	
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR	131.600.000
2002 yılı amortisman gideri	

Yukarıdaki örnekte yer alan bilgisayar parçaları üç ayrı fatura ile aynı takvim yılı içinde satın alındığı için parçaların tamamı teknik bütünlük kavramı çerçevesinde aynı hesapta aktifleştirilerek, her yıl sonunda amortisman yoluyla itfa edilmiştir. Bu noktada dikkat edilmesi gereken husus ise, ilk iki fatura toplamının aktifleştirilmesi ve üzerinden amortisman ayrılmasından sonra başka bir hesap döneminde (2003'te) sadece HP Desk - Yazıcı alınması durumunda, yazıcı tutarının teknik bütünlükten hareketle bilgisayar maliyetine ilave edilmemesi gerektiğidir. Burada yazıcı, söz konusu had doğrultusunda ya doğrudan doğruya gider yazılacak, ya da (bilgisayar maliyetinden ayrı olarak) aktifleştirilerek, amortisman yoluyla itfa edilecektir.

Konu ile ilgili olarak; Danıştay 13. Dairesi'nin 4 Kararı: "Amortismana tabi bir iktisadi kıymete aktifleştirmeden sonraki yıllarda yapılan değer ilaveleri, ilk değere ilave edilmek suretiyle amorti edilemez. Bu hal amortisman süresini uzatıcı nitelikte olduğundan VUK'nun 320. madde hükmüne aykırıdır. İktisadi kıymeti arttırıcı nitelikte olan ilavelerin müstakilen amortismana tabi tutulması gerekir." şeklindedir.

III. SONUÇ

İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün oluşturan değerleri; bir işletmede belli bir fonksiyon etrafında birleşerek bir üretimde bulunan veya üretime; herhangi bir aşamada bir değer kazandıracak nitelikteki bir fonksiyonu birbirini tamamlayarak yerine getiren amortismana tabi değerler topluluğu olarak tanımlamak ve ayrıca ticari örf ve teamüle göre, birlikte alınıp satılması alışılmış olan ve teknik niteliği bulunmayan belli bir hizmetin yapılmasına, topluca katılan değerleri iktisadi bir bütün olarak kabul etmek gerekmektedir.⁵

Neticede, bir iktisadi kıymetin parçaları ile birlikte iktisadi veya teknik bakımdan bir bütün oluşturmada; (iktisadi veya teknik bütünlüğün bir arada bulunmasına gerek yoktur) kıymetin maliyet bedeli (ilgili yıl için belirlenen haddi aşması durumunda) üzerinden aktifleştirilmesi ve amortisman yoluyla itfa edilmesi ya da söz konusu haddi aşmamasından dolayı doğrudan gider yazılması mümkündür.

NOTLAR

1. Mehmet Nadir ARICA, "Yeniden Değerleme ve Amortisman Uygulaması", Ankara 1997, s. 379.
2. Maliye Postası, Aralık - 2001, sayı: 511, s. 78-79.
3. ARICA, a.g.e., s. 381.
4. Dn. 13. D.'nin, 20.10.1975 tarih ve E. 1974/2271, K: 1975/3012 sayılı kararı.
5. Hesap Uzmanları Kurulu Danışma Komisyonu Kararı, 26.01.1968 tarih ve sıra no: 163-165/2.