

MEVCUTLARDA AMORTİSMAN

Yakup GÜMÜŞ^(*) Serap ŞENTÜRK^(**)

1 - GİRİŞ

Amortisman kelime anlamı olarak, yıpranma, aşınma, tükenme olarak kullanılmaktadır. Makalemizin konusunu oluşturan mevcutlarda amortisman konusu 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Amortismanlar başlıklı Üçüncü Kısımında Birinci Bölüm olarak düzenlenmiştir.

2- AMORTİSMAN KONUSU

2.1- Genel Esaslar:

VUK 313. madde; "İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman

mevzuunu teşkil eder. İlgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak devlete veya devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortismana tabi iktisadi kıymetlerden (sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismana tabi tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismana tabi tutulamazlar.

Mevcutlar bakımından amortisman konusu işletmeye dahil gayrimenkul ve sabit kıymet niteliğindeki maddi kıymetlerle, gayrimaddi kıymetlerin değerlerinde zamanla meydana gelen kayıpların sonuç hesaplarına intikal ettirilmesidir.

İşletmeye dahil amortisman konusu maddi kıymetler; bina, makine, teçhizat, taşıt araçları, demirbaş eşya, maden ocakları ve galerileri, petrol kuyuları, ulaştırma boruları ve benzeri sabit kıymetlerle, sinema filmleridir.

Gayrimaddi kıymetler ise, patent, telif, iktisadi haklar, imtiyaz hakları, kiracılık hakkı, peştemallık ve bu nitelikteki hakları ifade eder.

(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

(**) Vergi Denetmen Yardımcısı

2.2- Amortisman Tanımı:

İşletme aktifinde bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi ve gayri maddi kıymetlerin VUK'un değerlendirme hükümlerine göre belirlenen değerlerinin; yine VUK'da belirlenen usul ve esaslara göre tespit edilen ve belirlenen süreler içinde itfa edilerek giderleştirilmesidir.

2.3- Amortisman Konu Olan Varlıklar:

İşletmenin aktifleri arasında yer alan, bir yıldan fazla kullanılan yıpranmaya aşınmaya, kıymetten düşmeye maruz bulunan;

- Gayrimenkuller
- Gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler (VUK md.269 uyarınca Gayrimenkullerin mütemmim cüzileri ve teferruatı, tesisat ve makineler, gemiler ve diğer taşıtlar, gayrimaddi haklar)
- Alet, edavat
- Mefruşat
- Demirbaş
- Sinema filmleri amortisman tabidir.

2.4- Amortisman Tabi Olmanın Şartları:

Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesine göre iktisadi bir kıymetin amortisman tabi tutulması için, aşağıdaki şartlar gereklidir:

a) İktisadi kıymet bir yıldan fazla kullanılmıdır. Duran varlıkların amortisman konu olabilmesi için işletmede bir yıldan fazla kullanılması gerekmektedir. İşletmede bir yıldan fazla kullanılması mümkün olmayan kıymetler değeri ne kadar yüksek olursa olsun, o yıl için gider yazılırlar. Buna göre, bir varlığın amortisman tabi iktisadi kıymet sayılabilmesi için bir yılı aşan süre de yok edilmesi gerekmektedir. Örneğin, toprak harfiyatında kullanılan greyderlerin yerle temas halindeki palet ve diğer aksamının değeri yüksek olmakla beraber ömrü üç ay ile bir yıl

arasında değiştiğinden amortisman tabi tutulması mümkün olmamaktadır. Diğer taraftan işletme de bir yıldan fazla kullanılma şartı duran varlıkları niteleyen bir unsurdur. Duran varlık, işletmede bir yıldan fazla kullanılacak nitelikte olmak şartı ile bazı yıllar hiç kullanılmadan bekletilmiş olsa bile amortisman ayrılır.

b) İktisadi kıymet yıpranma, aşınma, kıymetten düşmeye maruz kalmalıdır. Değer kaybı, yıpranma ve aşınma sebebiyle, iktisadi kıymetin fiziki ömrünün tükenmesinden ileri gelmektedir veya yıpranma ve aşınma olmamakla beraber, teknolojik gelişmeler ve benzeri sebeplerle kıymetin iktisaden değer taşımaz hale gelmesidir. Bu durum daha çok telif gibi gayri maddi kıymetler için söz konusu olur. Değer azalışlarının fiilen mevcut olması şart olmayıp ihtimal dahilinde bulunması yeterlidir. Aktife alındığı yılın son gününde kullanılabilecek durumda olan iktisadi kıymet için amortisman ayrılması bu ihtimalden kaynaklanmaktadır. İşletmede bir yıldan fazla kullanılacak nitelikte olmakla beraber, zamanla değerini kaybetmeyecek kıymetler amortisman konusuna girmez. Boş arazi ve arsada durum böyledir. VUK md. 314 de bu husus düzenlenmiş ve boş arazi ve boş arsaların amortisman tabi olmayacağı hükme bağlanmıştır.

c) İlgili duran varlık envantere dahil olmalıdır. Amortisman tabi iktisadi kıymetler gerek bilanço ve işletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerde, gerekse serbest meslek erbabı çiftçilerde Vergi Usul Kanununun 189'uncu maddesinde gösterildiği şekilde envantere alınır. Danıştayın birçok kararında belirtildiği üzere, envantere alınmayan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmaz. (Dördüncü Daire, 16.3.1970 Tarih, E.1969/2678, K.1970/1326 sayılı karar) İktisadi kıymetin envantere dahil olması, hem fiilen işletmenin tasarrufunda bulunmasını, hem de

envantere kaydedilmiş olmayı ifade eder. Örneğin, mükelleflerce yapıp belediyeye devredilen elektrik trafo merkezleri işletmeye dahil olmadığından amortismanı tabi tutulamaz. Diğer taraftan işletmede kullanılmakla birlikte kayden envantere alınmamış olan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmaz. Örneğin, işletme sahibinin işletmeye tahsis ettiği binek otomobil envantere alınmamış ise amortisman konusu yapılamaz.

Aşağıdaki iki hal özellik arzeder:

- Mülkiyeti muhafaza kaydı ile satılan kamyon ve benzeri araçlar ve diğer sabit kıymetlerle ilgili amortisman konusu kıymet, hukuken henüz alıcının aktifine girmemiş olmakla beraber alıcı tarafından ayrılır.

- Başkalarına ait araziler üzerine tesis edilen reklam panoları, fiilen işletmeye dahil olmamakla birlikte, envantere alınır ve amortismanı tabi tutulur.

d) İktisadi kıymet belli bir tutarın üzerinde olmalıdır. Alet ve demirbaşlar işletmede bir yıldan fazla kullanılacak olmaları dolayısıyla değeri ne kadar küçük olursa olsun amortisman konusuna girerler. Ancak Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde, dileyen mükelleflerin değeri belli tutarı aşmayan alet ve demirbaşların doğrudan gider yazabileceklerini de kabul edilmiştir.

2008 yılı tutarı: Doğrudan gider yazılabilecek kıymetlerle ilgili tutar, en son yeniden değerlendirilme oranına göre **600 YTL** tespit edilmiştir, 378 Seri Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

Aşağıdaki özellik arzeden hususların da bilinmesi gerekmektedir:

- İktisap yılında amortisman ayrıldıktan sonra, sonraki yıllarda kalan tutarın tamamıyla gider yazılması mümkün olmamaktadır.

- Amortisman usulü seçildikten sonra herhangi bir yılda amortisman ayrılmaması halinde

gelecek dönemlerde bu hakkın kullanılması söz konusu değildir.

- Değeri belli tutarın altında olan amortisman konusu alet ve demirbaşların doğrudan gider yazılabilmesi için, toplam olarak değeri belli tutarı geçen iktisadi ve teknik bir bütünün parçası olmaması gerekir. Örneğin, bir dükkan sahibinin dükkanına aldığı değeri belli tutarın altındaki sandalye bedelini doğrudan gider yazabilir. Ancak bir yazlık sinema sahibinin alınan sandalyelerden her birinin değeri belli tutarın altında olmakla beraber, toplam değer belli tutarı geçmekte ise, doğrudan gider yazılması mümkün değildir. Bunlar tamamı ile aktifleştirilip amortismanı tabi tutulmak zorundadır. Bu konuda Danıştay Dördüncü Daire 17.11.1970 tarih E.1969/5454,K.1970/6514 sayılı kararında, otel için alınan çatal, kaşık, bıçaklar iktisadi ve teknik bakımdan bir bütün sayılmış ve amortismanı tabi tutulması gerektiği hüküm verilmiştir

3- AMORTİSMAN İLE İLGİLİ ÖZELLİKLERİ DURUMLAR

Uygulamada ortaya çıkan özel bazı durumlar amortismanın yıllık olma ilkesinden sapmalara neden olmaktadır. Bu hallerde amortismanın yıllık olma durumu değişmemekle birlikte, yıllık olarak ayrılan amortisman mükellef itibarıyla bölünmektedir.

1) Ticari İşletmenin Ölüm Dolayısıyla İntikali: Ölüm halinde, ticari işletme kül halinde aktif ve pasifi ile birlikte varislere intikal eder. Hesap dönemi başından, ölüm tarihine kadar olan devre, müstakil bir hesap dönemi teşkil eder. Bu döneme ait vergi, ölen kimse adına salınır. Mirası reddetmemiş mirasçılardan alınır. Ticari faaliyete devam eden varisler açısından ise, ölüm tarihi ile takvim yılı sonu ayrı bir hesap dönemidir.

Bu dönemde elde edilen gelirin vergisi, kendileri adına tarh edilerek tahsil edilir. Bu durumda bir yıllık devre iki özel hesap dönemine ayrılmış olmaktadır. Ölümle intikal eden ticari işletmenin aktifindeki sabit kıymetleri her iki dönemde de yıllık amortisman ayrıldığında bir yılda iki defa amortisman ayrılmış olmaktadır.

2) Devir Halinde Amortisman: Şahıs şirketlerinin sermaye şirketi haline dönüşmesi halinde, yeni oluşturulan şirket bünyesinde, eski şirket döneminde ayrılan amortismanların itfa edilmesi gerekmektedir. Buna göre itfa süresi on yıl olan bir sabit kıymet, sekizinci yılda sermaye şirketine intikal etmişse, itfa edilmemiş kısmın kalan iki yıl içinde amortismanın tamamlanması gerekmektedir.

3) Birleşme Halinde Amortisman Uygulaması: Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 36'ncı maddesinde belirtilen türde birleşmeler, devirden farklılık göstermektedir. Çünkü bu durumda bilançonun kül halinde (bütünüyle) devri söz konusu olmayıp, değerlendirme yapmak suretiyle birleşme olmaktadır. Amortismanı tabi iktisadi kıymetler açısından VUK'nun 328'nci maddesinde düzenlenen amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin satılmasına ilişkin hükümler uygulanır. Birleşilen kurum, devraldığı iktisadi kıymetleri satın almış gibi amortismanı tabi tutar.

4) Hesap Dönemlerinde Değişiklik: Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Ancak bazı mükelleflerin işleri dolayısıyla talepleri üzerine özel hesap dönemi tayin olunabilir. Özel hesap dönemi de bir yıllık devreyi kapsar. Dolayısıyla bu halde de amortisman yıllık olarak ayrılır. Özellikle takvim yılından özel hesap dönemine veya hesap döneminden özel hesap dönemine geçişte ortaya çıkmaktadır. Örnek, hesap dönemi

öteden beri takvim yılı olan bir mükellefe talebi üzerine 1 Mayıs 2004'den geçerli olmak üzere 1 Mayıs-30 Nisan tarihleri tayin edilmiştir. Bu durumda 01.01.2004 - 30.04.2004 tarihleri arasında kıst amortisman 01.05.2004 tarihinden itibaren başlayacak bir yıllık devreden özel hesap dönemine yıllık amortisman uygulanmalıdır.

5) Geçici Vergi Döneminde Alınmış İktisadi Kıymetler için Amortisman Ayrımı: Yıllık olarak seçilen amortisman yöntemi geçici vergi dönemlerinde de aynen uygulanır. Geçici vergi dönemlerinde amortisman ayırma yöntemlerinde değişiklik yapılamaz. Aynı şekilde ilk defa aktife alınan iktisadi kıymetler için geçici vergi dönemlerinde seçilen yöntem yıl sonunda da uygulanmak zorundadır.

6) Listelerde Bulunmayan İktisadi Kıymetler için Amortisman Ayrımı: Maliye Bakanlığı 333,339 ve 365. sıra numaralı Genel Tebliğlerinde iktisadi kıymetlerin listelerini, faydalı ömürlerini ve amortisman oranlarını belirlemiştir. Eğer mükelleflerin sahip olduğu iktisadi kıymetler bu listelerde yoksa mükellefler Maliye Bakanlığı'na başvurarak Bakanlığın belirlediği süre ve oranlar üzerinden amortisman ayırabilecektir.

7) Faydalı Ömrü Değişen İktisadi Kıymetlerde Uygulama: Bu konuda 365 sıra No'lu tebliğ ile düzenlenmiş ve konu ile ilgili açıklama yapılmıştır. Faydalı ömürleri değiştirilen iktisadi kıymetlerin net defter değerlerinin (iktisadi kıymetin Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen değerinden birikmiş amortismanların tenzili yoluyla bulunan değeri), ilgili iktisadi kıymete ilişkin olarak bu tebliğ ile ilan edilen yeni faydalı ömür süresinden, anılan liste uyarınca amortisman ayrılmış olan sürenin tenzili suretiyle kalan amortisman süresi esas alınarak

itfa edilmesi gerekmektedir. Söz konusu iktisadi kıymetler için geçmiş hesap dönemlerinde ve 2006 yılının birinci, ikinci ve üçüncü geçici vergi dönemlerinde ayrılmış olan amortisman tutarlarına ilişkin olarak herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.¹

8) 01.01.2004 den Önce Aktife Giren Varlıklarda Amortisman Uygulaması Nasıl Olacaktır?

Bu da 333 sıra numaralı Genel Tebliğde düzenlenmiştir. Bahsi geçen tebliğe göre 01/01/2004 tarihinden önce aktife giren iktisadi kıymetler için 5024 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan hükümlere göre amortisman ayrılmaya devam edilecektir. Ancak bu kıymetlerin amortisman ayrılmasına esas bedeli, 31/12/2003 tarihi itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmesinden sonraki değerleri olacaktır.² 01.01.2004 tarihinden önce aktife giren kıymetlerde amortisman oranı %20 den fazla olmamak üzere belirlenen oranlar üzerinden ayrılmaya devam edecektir. Ancak burada önemli olan nokta iktisadi kıymetin 31.12.2003 tarihinde yapılacak enflasyon düzeltmesi sonrası değer amortismanına esas bedel olmasıdır. 01.01.2004 tarihinden itibaren aktife giren iktisadi kıymetler için ise artık faydalı ömür listesi kullanılarak amortisman ayrılacaktır.

4- AMORTİSMAN UYGULAMA YÖNTEMLERİ

Amortisman tabi olacak iktisadi kıymetlerin her yıl ne kadarının gider yazılacağı konusu amortisman usulüne göre belirlenir. Vergi Usul Kanunu'nda her yıl ayrılacak amortisman miktarının hesaplanmasına ilişkin dört yöntem bulunmaktadır. Bunlar; Normal Amortisman, Azalan

Bakiyeler, Fevkalade Amortisman ve Madenlerde Amortisman yöntemleridir.

1)Normal Amortisman Yöntemi: Normal amortisman yönteminde iktisadi kıymetin **faydalı ömrü** dikkate alınarak belirlenen oranda amortisman ayrılması gerekmektedir. Bir iktisadi kıymetin faydalı ömrünün belirlenmesinde V.U.K.'nın 333 ,339 ve365 sıra numaralı genel tebliğleri ekinde yer alan listeler dikkate alınmalıdır. Söz konusu listelerde, üretim gruplarına ve iktisadi kıymetin cinsine göre faydalı ömürler ve amortisman oranları belirlenmiş olup, mükelleflerin iktisap ettikleri iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerini ve amortisman oranlarını bu listelerden bulmak suretiyle tespit etmeleri gerekmektedir. Bu listelerde yer almayan iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ise beş yıl olarak dikkate alınacaktır.

Normal usulde amortisman hesaplanırken iktisadi kıymetin faydalı ömrüne göre bulunacak amortisman oranı üzerinden hesaplama yapılacak, oranın küsuratlı olması halinde bakiye amortisman son yılda tamamlanacaktır.

Örneğin; 2005 yılında 1.000,00 YTL. bedelle satın alınan cep telefonunun faydalı ömrü 5 yıl ve amortisman oranı da % 20 olarak belirlenmiştir. Buna göre amortisman hesaplaması aşağıdaki gibi olacaktır.

Yıl	Maliyet Bedeli	Amortisman Oranı %	Dönem Amortismanı	Birikmiş Amortisman	Bakiye Amortisman
2005	1.000,00	20	200	200	800
2006	1.000,00	20	200	400	600
2007	1.000,00	20	200	600	400
2008	1.000,00	20	200	800	200
2009	1.000,00	20	200	1000	0

¹ 365 sıra numaralı VUK Genel Tebliği

² 333 sıra numaralı VUK Genel Tebliği

2) Azalan Bakiyeler Yöntemi: Azalan bakiyeler yöntemi %40'ı (5024 ve 5228 sayılı Kanun'larla değiştirilen ve 31.12.2003 tarihinden sonra iktisap edilecek iktisadi kıymetlere uygulanacak oran % 50) geçmemek üzere, her yıl bakiye değer üzerinden normal amortisman oranının iki katı amortisman ayrılmasıdır.

Azalan bakiyeler usulü ile amortismanı ancak bilanço esasına göre defter tutan mükellefler uygulayabilirler. Bunların dışında kalan ve işletme hesabı esasında defter tutan tüccar ve çiftçiler ile bilanço usulünde defter tutsa bile serbest meslek erbabı ve gayrimenkul sermaye iradı sahipleri bu usulde amortisman ayıramazlar.

Mükellefler her bir iktisadi kıymet için bu amortisman yöntemini serbestçe belirleyebilirler. Ancak iktisadi ve teknik bütünlük arz edenler için farklı yöntem ve oran seçilemez. Örneğin bir kamyon için azalan bakiyeler usulünde amortisman ayrılmış ise kamyon kasasının sonradan iktisap edilmesi halinde amortisman yöntemi de kamyonla aynı yöntem olacaktır.

VUK mükerrer 315'nci maddesinde düzenlenen azalan bakiyeler usulünün uygulanmasında;

- Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, önceden ayrılan amortismanlar toplamının (birikmiş amortismanların) kayıtlı değerden çıkarılması ile bulunur.

- Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %40'ı (5228 sayılı Kanun'la değiştirilen ve 31.12.2003 tarihinden sonra iktisap edilecek iktisadi kıymetlere uygulanmak üzere değiştirilen oran %50) aşmamak üzere normal amortisman oranının iki katıdır. Bu sınırlama sadece oranın tavanı içindir. Maliye Bakanlığı'nca belirlenen oranlar için de hızlandırılmış yöntemin seçilmesi mümkündür. Ancak Maliye Bakanlığı'nın %30 amortisman oranı tespit ettiği bir iktisadi kıymetin amortisman oranı %50'yi aşamayacağından

iki katı %60 oranı olsa bile %50 oranında amortisman ayrılması gerekecektir.

Örnek:

Azalan bakiyeler usulünde amortisman ayırmaya bir örnek vermek gerekirse, 2004 yılında 10.000,00 YTL. bedelle satın alınan bir iktisadi kıymet için ayrılacak amortisman tutarları aşağıda gösterilmiştir. (*Sabit kıymetin faydalı ömrü on yıl ve normal amortisman oranı da %10 olarak dikkate alınmıştır.*)

Yıl	Amortisman Oranı %	Aktif Değer	Birikmiş Amortisman	Net Aktif Değer	Ayrılan Dönem Amortismanı	Toplam Birikmiş Amortisman
2004	10x 2 = 20	10.000,00	0	10.000,00	2.000,00	2.000,00
2005	10x 2 = 20	10.000,00	2.000,00	8.000,00	1.600,00	3.600,00
2006	10x 2 = 20	10.000,00	3.600,00	6.400,00	1.280,00	4.880,00
2007	10x 2 = 20	10.000,00	4.880,00	5.120,00	1.024,00	5.904,00
2008	10x 2 = 20	10.000,00	5.904,00	4.096,00	819,20	6.723,20
2009	10x 2 = 20	10.000,00	6.723,20	3.276,80	655,36	7.378,56
2010	10x 2 = 20	10.000,00	7.378,56	2.621,44	524,29	7.902,85
2011	10x 2 = 20	10.000,00	7.902,85	2.097,15	419,43	8.322,28
2012	10x 2 = 20	10.000,00	8.322,28	1.677,72	335,54	8.657,82
2013	10x 2 = 20	10.000,00	8.657,82	1.332,18	1.332,18	10.000,00

Yukarıdaki örnekte görüldüğü üzere azalan bakiyeler usulünde net aktif değer üzerinden her yıl %20 oranında amortisman ayrılırken son yıl iktisadi kıymetin kalan değeri olan 1.332,18 YTL. kadar amortisman ayrılmıştır. Böylelikle iktisadi kıymet için belirlenen on yıllık faydalı ömür süresi aşılmamış olmaktadır.

Örnek:

(Y) işletmesi 2004 yılında 50.000,00 YTL bedelle satın aldığı iktisadi kıymet için azalan bakiyeler usulünde amortisman ayırmakta olup, 2005 yılında amortisman ayırmamıştır. İktisadi kıymetin faydalı ömrü beş yıl ve amortisman oranı da %20 olup, amortisman uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır.

Yıl	Amortisman Oranı %	Aktif Değer	Birikmiş Amortisman	Net Aktif Değer	Ayrılan Dönem Amortismanı	Toplam Birikmiş Amortisman	Ayrılan Dönem Amortismanı
2004	20 x 2 = 40	50.000,00	0	50.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
2005	20 x 2 = 40	50.000,00	20.000,00	30.000,00	0	20.000,00	20.000,00
2006	20 x 2 = 40	50.000,00	20.000,00	30.000,00	7.200,00	27.200,00	37.200,00
2007	20 x 2 = 40	50.000,00	27.200,00	22.800,00	4.560,00	31.760,00	41.760,00
2008	20 x 2 = 40	50.000,00	31.760,00	18.240,00	3.648,00	35.408,00	45.408,00

Yukarıdaki örnekte görüldüğü üzere işletme 2005 yılında amortisman ayırmamış olmasına rağmen izleyen yıllardaki amortisman hesaplamasında (30.000,00 X %40=) 12.000,00 YTL amortisman ayrılmış gibi kabul edilerek hesaplama yapılmıştır. Herhangi bir yılda amortisman ayrılmaması halinde gelecek dönemlerde bu hakkın kullanılması söz konusu değildir.

3) Madenlerde Amortisman: Maden ve taş ocaklarının maliyet ya da imtiyaz bedelleri ilgililerin başvurusu üzerine Maliye ile Sanayi ve Ticaret Bakanlıklarınca belirlenen özel oranlar üzerinden yok edilir.

Maden cevherini bulan kişi ya da firmaya imtiyaz ruhsatı verilmektedir. İmtiyaz ruhsatı sahibinin işletme için gerekli faaliyetlere ve harcamalara başlamadan önce yaptığı giderlerin tümü imtiyaz bedeli sayılır. İmtiyaz sahibinden madenin ya da taş ocağının alınmasında ödenen bedel de bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedelini oluşturur. İşte bu maliyet ve imtiyaz bedelleri için ilgililerin başvurusu üzerine Sanayi ve Ticaret ile Maliye Bakanlıkları'nca ortaklaşa maden ve taş ocağının spesifik durumuna göre amortisman oranı belirlenmektedir.

Maden işletmelerinde bu şekilde amortisman tabi tutulacak olan iktisadi kıymetler imtiyaz bedelleridir. Maden ve taş ocaklarında yukarıda açıklanan maliyet ve imtiyaz bedelleri dışında; mevcut gayrimenkul iktisadi kıymet, alet, edevat ve demirbaşların genel kurallara göre amortisman konuları olacaktır.

Maden veya kum, çakıl, kil gibi maddelerin çıkarılacağı arsa veya arazinin satın alınması halinde veya mevcut bir arazinin çimento, tuğla, kiremit vb. imal etmek üzere kullanıldığı durumda arsa veya arazi bedeli de amortisman tabi tutulacak imtiyaz bedeli içinde yer alır. Çünkü bu tür arsa veya araziler VUK 314'ncü maddede sözü

edilen boş arsa veya arazi niteliğinde değildir. Bu nedenle maden maliyetine ilave edilmeleri gerekir.

4) Olağanüstü (Fevkalade) Amortisman: Vergi Usul Kanunu'na göre, ilgililerin Maliye Bakanlığı'na başvurması ve Bakanlığın başvuruyu kabul etmesi durumunda, tebliğlerde belirlenen faydalı ömür ve oranlar dışında olağanüstü ekonomik ve teknik amortisman oranları uygulanabilir. Ancak olağanüstü amortisman uygulanabilmesi için iktisadi kıymetlerin;

- Yangın, deprem, su basması gibi afetler sonunda değerlerini tamamen ya da kısmen kaybetmeleri,
- Yeni buluşlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen ya da kısmen kullanılamaz duruma gelmeleri,
- Aşırı çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalmaları gerekmektedir.

Olağanüstü amortisman uygulamasında, afetler dolayısıyla değerlerini bütünüyle kaybeden iktisadi kıymetler, sağlanan olağanüstü amortisman oranı ile tamamen yok edilirler.

Değerini kısmen kaybeden iktisadi kıymetler üzerinden yalnızca olağanüstü amortisman oranı uygulanır. Normal amortisman oranı uygulanmaz. Olağanüstü amortisman uygulamasının, afet dolayısıyla zararın meydana geldiği dönemde yapılması gerektiği bilinmelidir.

Bu tür afetlerle karşılaşan mükelleflerin olağanüstü amortisman uygulayabilmek için Maliye Bakanlığı'na başvurmaları üzerine, Bakanlık yerinde yaptırdığı bir inceleme ve takdir komisyonu kararına istinaden afete uğrayan iktisadi kıymetin hurda değeri ile net aktif değeri arasındaki farkın zarar yazılmasına izin vermektedir. Bakanlığa başvururken afeti belgeleyecek bir doküman eklenmesi gerekmektedir.

Uygulamada zorunlu çalıştırma nedeniyle olağanüstü amortisman, normal amortismanla ilave oran verilmesi şeklinde gerçekleşmektedir. Zorunlu çalıştırma nedeniyle Bakanlıktan sağlanan olağanüstü amortisman oranı zorunlu çalıştırma süresince uygulanmaktadır.

Ayrıca yeni buluşlar nedeniyle yalnızca üretime doğrudan katkısı bulunan iktisadi kıymetler için olağanüstü amortisman uygulanabilmektedir.

Örnek:

2005 yılında yaşanan sel felaketi nedeniyle (X) A.Ş. işletmesinin işyeri selden hasar görerek imalatla kullanılan iktisadi kıymet kullanılamaz hale gelmiştir. 2003 yılında satın alınan iktisadi kıymet 50.000,00 YTL. bedelle aktifte kayıtlı ve 20.000,00 YTL birikmiş amortismanı olduğu tespit edilmiştir. (X) A.Ş. mahkemeye başvurarak tespit davası açmış, mahkeme bilirkişi raporuna istinaden şirketin zarara uğradığını karara bağlamıştır. Şirket mahkeme kararı ile birlikte takdir komisyonuna hurda değer için başvurmuş olup, ayrıca Maliye Bakanlığı'ndan da olağanüstü amortisman talebinde bulunmuştur.

Takdir komisyonu iktisadi kıymete 1.000,00 YTL. değer tespit etmiş olup, Maliye Bakanlığı şirkete iktisadi kıymetin bakiye değeri ile hurda değeri arasındaki fark olan (30.000,00 – 1.000,00=) 29.000,00 YTL.'yi olağanüstü amortisman olarak dikkate alması gerektiğini bildirmiştir.

Şirket, 29.000,00 YTL 'yi olağanüstü amortisman olarak dönem hesaplarına intikal ettirecektir.

Doğal afet nedeniyle zarara uğrayan iktisadi kıymetin tamir-bakımı sonunda kullanılmasının mümkün olması halinde, olağanüstü amortismanla tabi tutulamaz. Bu takdirde tamir-bakım masrafları duruma göre amortisman konusu edilebilir veya doğrudan gider yazılabilir.

Olağanüstü amortisman uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki hususların da ayrıca dikkate alınmasında yarar görülmektedir.

a) İktisadi Kıymetin Bakiye Değeri: Doğal afete maruz kalan iktisadi kıymet için olağanüstü amortisman ayrılması durumunda, olağanüstü amortisman ilgili yıla ait amortisman kabul edilir ve o yıl ayrıca normal amortisman ayrılmaz. Ancak iktisadi kıymetin itfa edilememiş bedeli kalırsa sonraki yıllarda bu tutarın itfasına devam edilir. Sonraki yıllarda itfa edilecek amortisman tutarı hesaplanırken olağanüstü amortisman dikkate alınmaksızın ilgili yıl amortismanı bulunmalı ve kalan değer ona göre gider yazılmalıdır.

b) Gider veya Maliyet Unsuru: Olağanüstü amortismanla tabi tutulan iktisadi kıymetler üretimde kullanılıyor ise, olağanüstü amortisman olmasaydı ayrılması gereken amortisman tutarının afetin meydana geldiği tarihten önceki günler için kıst yapılarak ilgili kısım üretim maliyetiyle ilişkilendirilir. Diğer yıllarda iktisadi kıymetin üretimde kullanılması halinde ayrılacak olan amortisman tutarlarının tamamı üretim maliyetine dahil edilecektir.

c) Yeni İcatlar Dolayısıyla İktisadi Kıymetlerin Teknik Verim ve Kıymetlerinin Düşerek Tamamen veya Kısmen Kullanılamaz Duruma Gelmesi: Günümüzde teknolojinin çok hızlı gelişmesi dolayısıyla zaman zaman iktisadi kıymetlerin tamir-bakım masrafları yenisinin bedeline ulaşabilmektedir. Ancak Kanun, iktisadi kıymette tamamen veya kısmen kullanılamaz hale gelme şartını aradığından, daha yavaş ve pahalı bir sistem yanında yeni bir teknolojinin alınması halinde eskisinin olağanüstü amortismanla tabi tutulması mümkün gözükmemektedir.

d) Cebri Çalışmaya Tabi Tutuldukları İçin Normalden Fazla Aşınma ve Yıpranmaya Maruz Kalma: İktisadi kıymetlerin normalden fazla çalışmaları doğal olarak tahmini amortisman süresinden daha önce aşınıp yıpranmaları nedeniyle yenisinin alınmasını gerektirmektedir. Bir başka

anlatımla olağanüstü amortisman nispeti tayin edilen bir iktisadi kıymetin sonraki dönemlerde de aynı süre ile çalıştırılması gerekir.

Cebri çalışma nedeniyle olağanüstü amortisman talep edebilmek için hesap dönemi kapanmış olmalıdır. İktisadi kıymet iktisap edildiği zaman başvuru yapılamaz. Örneğin bir matbaaya alınan baskı makinesinin kapasitesinin üstünde çalıştırmak suretiyle iktisadi ömrü sona erecekse, bu baskı makinesi satın alındığında olağanüstü amortisman ayrılması için başvuruda bulunulmamalıdır.

e) Ticari Amaçla Kullanılan Araçlar İçin İktisap Edilen Lastiklerin Faydalı Ömürleri: 339 Sıra Numaralı Tebliğ ile değişik 333 Sıra Numaralı Tebliğ eki listenin 3.72 numaralı bölümünde otomobil, kamyon, minibüs, midibüs, yük arabaları, özel amaçlı olarak kullanılan araçlar ve benzeri araçlara ait lastikler (Yeni satın alınan araçlarda hazır olanlar hariç) yer almakta olup, bunların faydalı ömürleri 2 yıl ve amortisman oranları da %50 olarak tespit edilmiştir.

Bazı sektörlerin çalışma şartları gereği, bu sektörlerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere iktisap ettikleri lastiklerin faydalı ömürlerinin söz konusu Tebliğde ilan edilen faydalı ömürden daha az olduğu kabul edilmektedir.

Bu itibarla, ticari amaçla kullanılan araçlar için iktisap edilen lastiklerin, faaliyet gösterilen sektörün çalışma şartları gereği tahsis edildiği hizmette kullanılmaya hazır hale geldiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün bir yıldan daha az olması halinde amortisman tabi tutulması mümkün olmayacağından kayıtlara doğrudan gider olarak intikal ettirilebileceği tabiidir.

5- AMORTİSMAN UYGULAMA SÜRESİ

213 sayılı VUK md.320'de amortisman uygulama süresi düzenlenmiştir. Amortisman uygulaması iktisadi kıymetin aktife girdiği yıldan başlar.

Bu konu ile ilgili genel kabul görmüş kurallara göre;

- Alındığı gibi kullanılacak iktisadi kıymetlerin yurt içinde alınanları, teslim alındığı dönemden başlayarak amortisman konu olmalıdır.

- İthal edilen iktisadi kıymetler, gümrükten çekilip işletmeye girdikleri dönemden itibaren amortisman konu olmalıdır. Burada gümrük ve taşıma belgeleri yol gösterici olurlar.

- Alındıktan sonra montajı gereken iktisadi kıymetlerde, montaj işlemi tamamlandıktan sonra iktisadi kıymetin kendisinden beklenen yerine getirebilir, (kullanılabilir) duruma geldikten sonra amortisman uygulanabilir.

- İşletmede imal ya da inşa edilen iktisadi kıymetlerde de, imal ya da inşa tamamlandıktan, kendisinden beklenenine yerine getirebilir, (kullanılabilir) duruma geldikten sonra amortisman uygulanabilir. Burada söz konusu iktisadi kıymetler inşaat, imalat hesaplarından çıkarılarak sabit kıymet hesabına aktarılmış olmalıdır.

- Tarım tesislerinde, tesislerin ürün vermesi beklenmez, tesislerin tamamlanması yeterli sayılmalıdır.

Bütün bunlar dışında, iktisadi kıymetin aktife alınma anının belirlenmesinde, her olayın kendisine özgü özellik gösterebileceği bilinmelidir.

1) Kıst Amortisman Uygulaması:

Binek Otomobillerde Kıst Amortisman

Uygulaması: Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye de-

ğer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.

Bu uygulamada binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemine ilişkin amortisman tutarı, (Yıllık Amortisman / 12 x Kalan Ay Sayısı) formülüne göre hesaplanacaktır.

Örnek:

İşletmede kullanılmak üzere 10 Ağustos 2005 tarihinde 60.000,00 YTL. değerinde bir otomobil satın alınmıştır. Normal amortisman usulünde uygulanabilecek amortisman oranı %20'dir. Buna göre amortisman uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır.

$$\begin{aligned} \text{Yıllık Amortisman} &= 60.000,00 \times 0,20 \\ &= 12.000,00 \\ \text{Kıst amortisman} &= 12.000,00/12 \\ &= 1000,00 \times 5 \text{ ay} \\ &= 5.000,00 (\text{Kıst amortisman 5 ay için uygulanır.}) \end{aligned}$$

Yıl	Maliyet Bedeli	Amortisman Oranı %	Dönem Amortismanı	Birikmiş Amortisman	Bakiye Amortisman
2005	60.000,00	20	5.000,00	5.000,00	55.000,00
2006	60.000,00	20	12.000,00	17.000,00	43.000,00
2007	60.000,00	20	12.000,00	29.000,00	31.000,00
2008	60.000,00	20	12.000,00	41.000,00	19.000,00
2009	60.000,00	20	19.000,00	60.000,00	0,00

Yukarıdaki tabloda görüldüğü gibi, 2005 yılı amortisman hesaplamasında binek otomobilin satın alındığı ay kesri tam ay sayılmış ve beş aylık amortisman hesaplanmış bulunmaktadır. Binek otomobilin satın alındığı yıl ayrılmayan 7.000,00 YTL. tutarındaki amortisman ise son yılda ayrılacak amortisman tutarına ilave edilmiştir.

Azalan bakiyeler usulünün seçilmesi halinde ise amortisman şu şekilde hesaplanacaktır.

Yıl	Amortisman Oranı %	Aktif Değer	Birikmiş Amortisman	Net Aktif Değer	Dönem Amortismanı	Toplam Birikmiş Amortisman
2005	20 x 2 = 40	60.000,00	0	60.000,00	10.000,00	10.000,00
2006	20 x 2 = 40	60.000,00	10.000,00	50.000,00	20.000,00	30.000,00
2007	20 x 2 = 40	60.000,00	30.000,00	30.000,00	12.000,00	42.000,00
2008	20 x 2 = 40	60.000,00	42.000,00	18.000,00	7.200,00	49.200,00
2009	20 x 2 = 40	60.000,00	49.200,00	10.800,00	10.800,00	60.000,00

2) Amortisman Ayırma Yöntemini Seçme ve Değiştirme:

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 320'nci maddesine göre iktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnızca birisi uygulanabilir. Bir iktisadi kıymet için aktife girdiği yıl normal usulde amortisman ayrılmış ise izleyen vergilendirme dönemlerinde bu usulden dönülemez ve sonradan azalan bakiyeler usulüyle amortisman hesaplanamaz.

Ancak azalan bakiyeler yönteminden normal amortisman yöntemine geçilmesi mümkün bulunmaktadır. Nitekim VUK. 320'nci maddesinde; *"Bir iktisadi değer üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra normal amortisman usulüne geçilebilir. Bu suretle usul değiştirenler keyfiyeti beyannamelerinde veya eski bilançolarda belirtmeye mecburdurlar. Kabul edilen yeni usul bu bildirimin yapıldığı beyannamenin taalluk ettiği dönemden itibaren nazara alınır. Bu takdirde henüz yok edilmemiş olan değer kısmı, bakiye amortisman süresine bölünmek suretiyle eşit miktarlarla yok edilir."* hükmüyle konuya açıklık getirilmiştir.

Örnek:

(Y) A.Ş. 2004 yılında satın alarak aktifine kaydettiği 100.000,00 YTL. tutarındaki makineyi azalan bakiyeler yöntemiyle itfa etmekte olup, normal amortisman oranı %10'dur. Şirket, 2005 yılında azalan bakiyeler yönteminden vazgeçip normal amortisman yöntemine geçmiştir. (Yeni değerleme ve enflasyon düzeltmesi ihmal edilmiştir.)

Normal Amortismanına Göre Amortisman

Oranı: 1/10=10

Azalan Bakiyelere Göre Amortisman

Oranı : 1/8=1,25

Yıl	Amortisman Oranı %	Aktif Değer	Birikmiş Amortisman	Net Aktif Değer	Dönem Amortismanı	Toplam Birikmiş Amortisman
2004	10 x 2 = 20	100.000,00	0	100.000,00	20.000,00	20.000,00
2005	10 x 2 = 20	100.000,00	20.000,00	80.000,00	16.000,00	36.000,00
2006	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	36.000,00	64.000,00	8.000,00	44.000,00
2007	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	44.000,00	56.000,00	8.000,00	52.000,00
2008	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	52.000,00	48.000,00	8.000,00	60.000,00
2009	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	60.000,00	40.000,00	8.000,00	68.000,00
2010	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	68.000,00	32.000,00	8.000,00	76.000,00
2011	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	76.000,00	24.000,00	8.000,00	84.000,00
2012	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	84.000,00	16.000,00	8.000,00	92.000,00
2013	12,5 x 1 = 12,5	100.000,00	92.000,00	8.000,00	8.000,00	100.000,00

2006 yılında makinenin kalan amortisman süresi 8 yıl olduğundan kalan bakiye değer olan 64.000,00 YTL. sekiz yıla bölünerek her yıl (64.000,00 / 8 =) 8.000,00 YTL. amortisman hesaplanarak 2013 yılında itfa edilecektir.

6- AMORTİSMAN HESAPLARI

Mükellefler dönem sonunda amortismanına tabi iktisadi kıymetleri üzerinden ayırdıkları amortismanları yasal defterlerinde ayrıca göstermek zorundadırlar. Bu zorunluluk mükelleflerin iktisadi kıymetlerinin gerçek durumlarını yansıtmaları bakımından, ayrıca kolaylık da sağlamaktadır.

Vergi Usul Kanunu, amortisman kayıtlarının ayrıca gösterebileceği yerleri, envanter defterinin ayrı bir yeri, amortisman defteri ya da listeleri olarak belirlemiştir. (VUK. Md.189) Bunun yanı sıra kanun koyucu, yıl sonunda amortisman kaydı konusunda seçimlik hak tanımıştır. Yıl sonunda mükellefler isterlerse amortisman tutarlarını doğrudan iktisadi kıymetlerin bedellerinden düşebilecekler, isterlerse pasifte bir karşılık hesabında ayrılan amortismanları toplayabileceklerdir. Direkt yöntem ve indirekt yöntem olarak adlandırılan bu yöntemler aşağıda açıklanmıştır.

1) Direkt Yöntem: Bu yöntemle göre, her dönemin ayrılan amortismanı o dönemin sonunda doğrudan iktisadi kıymetin değerinden düşülür. Amortisman süresi içerisinde iktisadi kıymet yok edilir.

Örnek:

Şirket, 2006 yılında faydalı ömrü beş yıl ve amortisman oranı % 20 olan bir demirbaşı

50.000,00 YTL. bedelle satın almıştır. 31.12.2006 tarihinde yapılacak amortisman kaydı (direkt yöntemle göre) aşağıdaki şekilde olacaktır.

31.12.2006

770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 10.000,00
255-DEMİRBAŞLAR 10.000,00

2006 yılı amortisman kaydı.

2) Endirekt Yöntem: Bu yöntemle ayrılan amortismanlar pasifte karşılık hesabında tutulur. Tek düzen hesap planında bunun karşılığı ilgili duran varlık grubundaki aktif düzenleyici birikmiş amortismanlar hesaplarıdır. Bu yöntemde, iktisadi kıymet bedelleri azalmamakta, her yılın amortismanı pasif karakterli birikmiş amortismanlar hesabında toplanmaktadır.

Yukarıdaki örneği indirekt yöntemle göre yapacak olursak, amortisman kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.2006

770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 10.000,00
257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 10.000,00

2006 yılı amortisman kaydı.

7- ÖZEL HALLER

1) Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin Satılması : Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde, satış bedeli ile iktisadi kıymetin envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kâr ve zarar hesabına kaydedilerek dönem kazancının tespitinde dikkate alınır. İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler ile serbest

meslek kazanç sahipleri, iktisadi kıymet satışından elde ettikleri kâr ya da zararı, defterlerine hasılat ya da gider kaydederler. Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin devri veya trampa edilmesi de satış gibi değerlendirilecektir.

İktisadi kıymetin satışından doğan kâr veya zararın hesabında satılan iktisadi kıymetin envanter defterinde kayıtlı değeri ayrılan amortismanlar düşüldükten sonraki kalan tutar olarak yukarıdaki hesaplamada dikkate alınır. Bu şekilde hesaplanan fark, işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler ile serbest meslek kazanç sahipleri tarafından hasılat veya gider kaydedilirler.

Örnek:

(Z) A.Ş., envanterinde kayıtlı değeri 50.000,00 YTL. olan bir iktisadi kıymeti _'ü peşin _'ü vadeli olmak üzere 40.000,00 YTL.'ye satmıştır. Şirketin bu iktisadi kıymet için ayırdığı amortisman tutarı 30.000,00 YTL.'dir. (KDV ihmal edilmiştir.)

Satış kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

/	
100-KASA	10.000,00
120-ALICILAR	30.000,00
257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	30.000,00
253-TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	50.000,00
679-DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE	
KARLAR	20.000,00

Sabit Kıymet Satış Kaydı.

2) Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin Sigorta Tazminatı: Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı, bunların değerinden fazla veya eksik olduğu takdirde aradaki fark kâr

veya zarara yazılır. Hesaplamada önceki yıllarda ayrılmış amortismanlar, iktisadi kıymetin kayıtlı değerinden düşülmek suretiyle dikkate alınır.

Sigorta tazminatı alınan iktisadi kıymet için ayrıca olağanüstü amortisman ayrılmadan, alınan tazminat ile iktisadi kıymetin net değerinin kıyaslanması sonucu bulunan tutar kâr-zarar hesabında gösterilecektir.

Örnek:

(X) Anonim Şirketi'nin üretim faaliyetini gerçekleştirdiği tesis ve makineler gerçekleşen sel felaketi nedeniyle su altında kalmış olup, sigorta şirketinden 100.000,00 YTL. tutarında tazminat alınmıştır. Tazminat alınan iktisadi kıymetlerin aktif değeri 500.000,00 YTL ve birikmiş amortismanlar da 250.000,00 YTL.'dir. Tazminat alındığında yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

/	
102-BANKALAR	100.000,00
257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	250.000,00
679-DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE	
ZARARLAR	150.000,00
253-TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	500.000,00

Bu kayıttan sonra söz konusu iktisadi kıymet için amortisman ayrılmaması gerekir. Şirket sigorta şirketinden 500.000,00 YTL. tazminat almış olsaydı yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktı.

/	
102-BANKALAR	500.000,00
257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	250.000,00
679-DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE	
KARLAR	250.000,00
253-TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	500.000,00
/	

3) Yenileme Fonu: Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satışından veya doğal afetler nedeniyle zarar görmeleri halinde alınan sigorta tazminatları dolayısıyla doğan kâr, belli şartlarla yenileme fonuna aktarılabilir. Yenileme Fonu ayrılabilmesi için aşağıdaki koşulların mevcut olması gerekir.

_____ 31.12.2005 _____
549-ÖZEL FONLAR
(YENİLEME FONU) 40.000,00
257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 40.000,00
_____/_____

Not: Yenileme Fonunda kalan 10.000,00 YTL. bakiye 2006 yılında hesaplanacak amortisman giderine mahsup edilecektir.

8- SONUÇ

Amortisman konusu pek çok bilim dalının konusu içinde olmakla beraber (iktisat,işletme, maliye, muhasebe) bu çalışmamızda ağırlıklı olarak vergisel açıdan değerlendirme yapılmıştır. Vergisel açıdan amortismanın işletme aktifinde kayıtlı iktisadi kıymetlerin maliyetlerinin, iktisap edildikleri yılda doğrudan gider yazılması yerine 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ilgili madde metinlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda, tespit edilen ve kullanılabilecekleri süre içerisinde etap etap itfa edilerek giderleştirilmesi gerektiği örneklerle anlatılmaya çalışılmıştır.

KAYNAKÇA

- 1- 213 sayılı VUK
- 2- 333 sıra numaralı VUK Genel Tebliği
- 3- 339 sıra numaralı VUK Genel Tebliği
- 4- 365 sıra numaralı VUK Genel Tebliği
- 5- 378 sıra numaralı VUK Genel Tebliği
- 6- Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları,Oluş Yayıncılık,Nisan 2007

7- Vergi Denetmenleri Derneği;Vergi Raporu Dergisi,2007

8- Hesap Uzmanları Derneği; Beyanname Düzenleme Klavuzu,2007

9- SEVİLENGÜL Orhan; Genel Muhasebe, 11.Baskı, Gazi Kitabevi,Ankara,2003