



MEVCUTLARDA AMORTİSMAN UYGULAMASI

PRACTICE OF DEPRECIATION OF EXISTING ASSETS

Rızkullah ÇETİN^(*)

ÖZET

Mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetlere amortisman ayrılacaktır. İktisadî kıymetlere Maliye Bakanlığının tespit ve ilân ettiği oranlar üzerinden amortisman ayrılacaktır. İlân edilen oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınmıştır. İktisadi kıymetlere amortisman ayırma uygulaması ihtiyari olmakla birlikte, herhangi bir yıl amortisman ayrılmaması nedeniyle ayrılmayan yıla ait amortisman tutarı, sonraki yıllarda itfa edilemez, edildiği takdirde bu tutar kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilecektir.

Anahtar Kelimeler: Amortisman, iktisadi kıymet, fevkalade amortisman, demirbaş, kıst amortisman

ABSTRACT

Economic values which are acquired and written on the commercial books, included in the inventory on valuation day and ready for being used are depreciable. Economic values can be depreciated at rates which are determined and announced by the Ministry of Finance. Whilst deciding the announced rates, the Ministry, not very surprisingly, takes into account the useful life of economic values. Though it is not compulsory to depreciate economic values, the amount of depreciation which cannot be or is not used in a certain fiscal year will not be able to be used in the following fiscal years either; if that amount is written on the books, it must be then included in the fiscal profit as a non-deductible expense.

Key Words: Depreciation, economic value, extraordinary depreciation, furniture and fixtures, pro rata depreciation

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

1- GİRİŞ

Kelime anlamı yıpranma payı¹ olan amortismanı, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelinin doğru-
dan gider yazılarak itfa olunması yerine iktisadi kıymetin yıpranma süresine bölünerek itfa olunması
olarak tanımlayabiliriz. Mevcutlarda amortisman uygulaması Vergi Usul Kanunu'nun Değerleme baş-
lıklı üçüncü kitabının amortismanlar isimli üçüncü kısmının birinci bölümünde düzenlenmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun yukarıda belirtilen bölümünde amortisman konusu, amortisman ayırma
yöntemleri, amortisman uygulama süresi ve özel haller açıklanmış olup bu yazımızda ise yasal düzen-
lemeler ile amortisman konusunda özellik arz eden hususlar açıklanmaya çalışılacaktır.

2- AMORTİSMAN AYIRMA ŞARTLARI ve YASAL DÜZENLEME

VUK'un 313'üncü maddesine göre; "işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya
veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul
gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci
kısmındaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman
mevzuunu teşkil eder.

*Değeri 800,00² TL'yi aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 800,00 TL'yi aşmayan
alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazıla-
bilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır. "hükmü yer
almaktadır.*

Yukarıda yer alan kanun hükmü gereğince amortisman ayırma koşullarını aşağıdaki şekilde sırala-
yabiliriz:

- a) İktisadi kıymetin işletmede bir yıldan fazla kullanılması,
- b) İktisadi kıymetin yıpranma, aşınma ve kıymetten düşmeye maruz bulunması,
- c) İşletmede kullanılma ve envantere dahil olması,
- d) İktisadi kıymetin değerinin belli bir tutarı aşması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan şartlar gerçekleştiğinde iktisadi kıymetlere amortisman ayrılabilceğini belirtmiş-
tik ancak bazı özel durumlarda amortisman ayırmak için ilave şartların gerçekleşmesi gerekmektedir.
Örneğin 31.12.2013 tarihinde satın alınan bir kamyonetin faturasının kesilip, defter kayıtlarına geçiril-
mesi halinde amortisman ayrılabilir mi?

365 No'lu VUK Genel Tebliği³'nin ikinci bölümünde; "Kanunun 320 nci maddesinde amortisman
süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, mükellefler tara-
findan iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanıl-
ma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılabil-
cektir. Bu kapsamda kullanılabilmesi kayıt ve tescile tabi taşınmazların, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde
kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla; aktife alındıkları dönemden itibaren amortismanına tabi tutulması
mümkün bulunmaktadır." açıklamasında bulunulmuştur.

¹ http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5245f55e45cab5.41841294

² 422 Seri No'lu VUK Genel Tebliği, 31.12.2012 tarih ve 28514 (4. Mükerrer) Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 30.12.2006 tarih ve 26392 Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu tebliğ'e göre 31.12 tarihinde satın alınan bir kamyon, kullanılabilir durumda olsa bile trafiğe tescil ettirilmeden aktive alınamaz ve amortisman süresi kayıt ve tescil işleminin yapıldığı tarihten başlar. Kamyonun alış fatura tarihi amortisman ayrılması yönünden önemli değildir.⁴

Kayıt ve tescil işlemlerinin yapılmasından kasıt ise araçların trafiğe tescil edilmesi, trafik sigortasının yapılmasıdır. Dolayısıyla kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan araçların amortismanına tabi tutulabilmesi için kayıt ve tescil işlemlerinin yapılması da şarttır.

Amortisman tutarı tamamen itfa olmuş bir iktisadi kıymetin satılması ya da başka bir işletmeye aynı sermaye olarak konulması halinde bu kıymetlere yeniden amortisman ayrılması da mümkündür. Bu konuda verilen yargı kararları da bulunmaktadır. Daha önce kullanılmış ve tamamen itfa olmuş bir iktisadi kıymetin satın alınması durumunda, bu kıymetlerin maliyet bedeli üzerinden amortisman hesaplanmasına engel teşkil etmez.⁵

3- AMORTİSMAN AYIRMA YÖNTEMLERİ

3.1- Normal Amortisman Yöntemi

Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır. Amortismanına tabi iktisadi kıymetler için hangi oranların uygulanacağı konusunda açıklamalar listeler halinde 333⁶, 339⁷, 365⁸, 389⁹ ve 399¹⁰ Seri No'lu VUK Genel Tebliğlerinde yapılmıştır.

333 Seri No'lu VUK Genel Tebliğine ekli listenin 1-6 bölümleri arasında genel sınıflamalar yapılmış ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları tespit edilmiştir. Listenin diğer bölümlerinde ise sektörler itibarı ile kullanılan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları belirlenmiştir. Mükellefler, uygun amortisman oranlarını tespit ederken öncelikle, sektörel bazda tespit edilen amortisman oranlarını dikkate alacaklar, bu ayrımlarda bulunmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak oranları, genel sınıflamada yer verilen oranlara göre tespit edeceklerdir.

Listedeki herhangi bir sınıflamada yer almayan amortismanına tabi iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları için mükelleflerin müracaatları üzerine Maliye Bakanlığınca belirlenecek süre ve oranlar üzerinden amortisman ayrılacaktır.

3.2- Azalan Bakiyeler Yöntemi

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortismanına tabi iktisadi değerlerini, azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler. Bu usulün tatbikinde;

⁴ ESEN Ahmet, "31.12'de Alınan Kamyon İçin Amortisman Ayrılır mı?" Maliye Postası, Yıl:33 Sayı:764 Sf:18

⁵ ALTUNCU Hasan-KÜTÜK Zafer "Vergisel İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi", ASMMMO, Aralık 2009 sf:148 Evvelce amortisman süresini doldurmuş bulunan iktisadi kıymetlerin değerlendirilerek başka bir işletmeye aynı sermaye olarak konulması, bu kıymetler için amortisman ayrılmasına engel değildir. Dn.4.D.21. 101975T., E1975/496, K1975/2654 sayılı Kararı. Eski sahipleri elinde amortisman süresini doldurmuş bulunan iktisadi kıymetlerin yeni sahipleri tarafından yeniden amortisman ayrılabilir. Dn.4.D,25.3.1986T., E1962/10876, K1986/1285 sayılı Kararı

⁶ 28.04.2004 tarih ve 25446 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁷ 24.08.2004 tarih ve 25563 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁸ 30.12.2006 tarih ve 26392 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁹ 27.12.2008 tarih ve 27093 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁰ 08.07.2010 tarih ve 27635 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- 1- Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tespit olunur. Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismana tâbi iktisadî kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.
- 2- Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.
- 3- Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır. Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.

4- AMORTİSMAN USULÜNÜ SEÇME BAKIMINDAN ve AMORTİSMANIN SÜRE BAKIMINDAN UYGULANMASI

VUK'un 320'nci maddesine göre; "Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür. Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresinin uzatılmaz" hükmü yer almaktadır.

Amortisman ayırma uygulaması ihtiyari olmakla beraber, herhangi bir yıl amortisman ayrılmaması dolayısıyla ayrılmayan yıla ait amortisman tutarı sonraki yıllarda hiçbir şekilde itfa edilemez, edildiği takdirde bu tutar kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına eklenir.

VUK'un mükerrer 320'nci maddesine göre;"

1. İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisi uygulanabilir.
2. Bir iktisadi değer üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra bu usulden dönülemez.
3. Bir iktisadi değer üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra normal amortisman usulüne geçilebilir. Bu suretle usul değiştirenler keyfiyeti beyannamelerinde veya eki bilançolarda belirtmeye mecburdurlar. Kabul edilen yeni usul bu bildirim 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." hükmü yer almaktadır. Madde hükmünü bir örnekle açıklayacak olursak;

Örnek 1: 2012 yılında 10.000 TL'ye alınan ve faydalı ömrü 5 yıl olan bir demirbaş için ilk iki yıl (%20 Oran) azalan bakiyeler yöntemi uygulanmış, son 3 yıl için ise normal amortisman hesaplamasına dönülmüştür. Ayrılacak olan amortisman tutarları şu şekilde olacaktır.

Dönem	Net Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
2012	10.000	%40	4.000
2013	6.000	%40	2.400
2014	3.600	3.600/3	1.200
2015	3.600	3.600/3	1.200
2016	3.600	3.600/3	1.200
		Toplam	10.000

Yukarıdaki örnekte de açıklandığı üzere azalan bakiyeler yönteminden sonra normal amortisman usulüne son 3 yıl içinde geçilmiş ve kanun hükmünde belirtildiği gibi bakiye amortisman yani 3.600,00 TL kalan yıla (3 yıl) bölünmek suretiyle eşit miktarlarla amortisman tutarı yok edilmiştir.

5- FEVKALADE AMORTİSMAN UYGULAMASI

VUK'un 317'nci maddesine göre fevkalade amortisman uygulanacak haller şunlardır;

1. Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;
2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;
3. Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;

Menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanacağı belirtilmiştir. Konuyu bir örnekle açıklayacak olursak;

Örnek 2: 2010 yılında 20.000 TL'ye satın alınan makinenin faydalı ömrü beş yıl olup %20 amortisman nispeti tespit edilmiş ve 2010 ve 2011 yıllarında amortisman ayrılmıştır. 2012 yılında yangın nedeniyle 10.000 TL'lik değer kaybı meydana gelmiştir. Müracaat üzerine Maliye Bakanlığı 10.000 TL'lik kaybın fevkalade amortisman ayrılarak karşılanmasını öngörmüştür. Mükellefin amortisman uygulaması makinenin alındığı yıldan itibaren aşağıdaki gibidir.

Dönem	Maliyet Bedeli	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
2010	20.000	%20	4.000
2011	20.000	%20	4.000
2012	20.000	Fevkalade	10.000,
2013	20.000	Tamamı	2.000
2014	20.000		0
		Toplam	20.000

6- KIST AMORTİSMAN AYRILACAK DURUMLAR

Kıst amortisman uygulaması; binek otomobilin alındığı yılda, hesap dönemi değişikliği halinde ve Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinde uygulanır.

1 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği¹¹'nin 19.3.2'nci bölümünde ise; "Devir ve bölünme neticesinde devre konu iktisadi kıymetler, mukayyet değerleri üzerinden; aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesaplarla birlikte devrolunacağından, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir işleminin amortisman uygulamaları bakımından ilk iktisap olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle devralan kurumda devir ve bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir." açıklamasında bulunulmuştur.

¹¹ 03.04.2007 tarih ve 26482 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Maliye Bakanlığınca verilen bir özalgede de kıst amortisman uygulamasının nasıl yapılacağı belirtilmiştir:

“Limitet şirketlerin nevi değişimi ile anonim şirkete dönüşülmesi KVK hükümleri uyarınca devir hükmündedir.Bu hükümden hareketle, devir halinde, devrolunan limitet şirket, devir tarihinin içinde bulunduğu hesap döneminden devir tarihine kadar geçen süre için, devralan anonim şirket de devir tarihinden itibaren devir tarihinin de içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar geçen süre için amortisman ayırabilir.”¹²

Konuyu bir örnekle açıklayacak olursak;

Örnek 3: A AŞ, B Limited şirketini 01.08.2013 tarihinde devralmıştır.Devir tarihinde B limited şirketinin kayıtlarında demirbaşın değeri 100.000 TL birikmiş amortismanı ise 60.000 TL olup 2013 yılı için amortisman ayrılmamıştır.A AŞ devir tarihi itibarıyla demirbaşların değerini ve birikmiş amortisman tutarını kayıtlarına alarak, 01.08.2013 tarihinden 31.12.2013 tarihinde kadar olan süre için kıst amortisman ayıracaktır.B Limited şirketi ise, 01.01.2013-31.07.2013 tarihleri için amortisman ayıracaktır.Normal amortisman ayrılıp, amortisman oranının %20 olduğunu varsaydığımızda kıst amortismanlar aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

B Limited şirketi tarafından ayrılacak amortisman tutarı

Demirbaşın yıllık amortismanı :20.000 TL

$(100.000 \times \%20) = 20.000$

31.07.2013 tarihine kadar 7 aylık amortisman tutarı:

$(7/12 \times 20.000) = 11.667$ TL

A AŞ.tarafından ayrılacak amortisman tutarı

5 aylık amortisman tutarı

$(5/12 \times 20.000) = 8.333$ TL

VUK’un 320’nci maddesinde;” **Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktive girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.**”hükmü yer almaktadır.Binek otomobil alımına hem azalan bakiyeler hem de normal amortisman uygulaması açısından örnek verecek olursak;

Örnek 4:10.10.2013 tarihinde 40.000 +%18 KDV ödemek suretiyle işletme faaliyetlerinde kullanılmak amacıyla binek otomobil alınmıştır. Otomobilin faydalı ömrü 5 yıldır. (KDV Kanunu’nun 30/b maddesi gereği KDV tutarı indirim konusu yapılamayacağından aynı kanunun 58’inci maddesinin mefhumu muhalifinden hareketle maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.)

¹² İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 02.01.2006 tarih ve 22 sayılı özalgesi

Normal Amortismanına göre ayrılacak amortisman tutarları

Dönem	Maliyet Bedeli	Amorts. Oranı	Amorts. Tutarı	Ayrılabilir Amorts.	Açıklama
2013	47.200	%20	9.440	2.360	3 aylık amortisman $9.440,00/12 \times 3 = 2.360$
2014	47.200	%20	9.440	9.440	
2015	47.200	%20	9.440	9.440	
2016	47.200	%20	9.440	9.440	
2017	47.200	%20	9.440	16.520	$9.440 + (9 \text{ aylık amortis. } 9.440/12 \times 9) = 16.520$
Toplam			47.200	47.200	

Azalan Bakiyeler yöntemine göre ayrılacak amortisman tutarları

Dönem	Net Değer	Amort. Oranı	Amorts. Tutarı	Ayrılabilir Amorts.	Açıklama
2013	47.200,00	%40	18.880,0	4.720,00	3 aylık amortisman $18.880,00/12 \times 3 = 4.720$
2014	28.320,00	%40	11.328,0	11.328,00	
2015	16.992,00	%40	6.796,80	6.796,80	
2016	10.195,20	%40	4.078,08	4.078,08	
2017	6.117,12	Tamamı	6.117,12	20.277,12	$6.117,12 + (9 \text{ aylık amortis. } 18.880/12 \times 9) = 20.277$
Toplam			47.200,0	47.200,00	

Yukarıda verilen örneğimizde de görüleceği üzere binek araç alımı halinde azalan bakiyeler amortisman uygulamasında ilk yıl kıst amortisman hesaplanmasından sonra ikinci yıl ve sonraki dönemlerde ilk yıl tam amortisman ayrılmış gibi kalan bakiye değer üzerinden amortisman hesaplanması gerekmektedir.

Madde hükmünde geçen "aktife girdiği hesap dönemi" ve "itfa süresinin son yılında" ifadeleri nedeniyle kıst amortisman usulünün sadece ilk yıl ve son yıl yapılacak hesaplamaları ilgilendirdiği söylenebilir.¹³

7- İKTİSADİ KIYMETİN KULLANIM SÜRESİNİ ve KAPASİTESİNİ ARTIRAN GİDERLERİN AMORTİSMAN SÜRESİNE ETKİSİ

İktisadi kıymetin kullanım süresini uzatan harcamalar; aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymetin uzayan ömrünün bitimine kadar olan sürede itfa edilir. İktisadi kıymetin kapasitesini ya da fonksiyonunu artıran harcamalar, aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymetin kalan ömründe eşit tutarlarda amortismanına tabi tutulur.

Örnek 5: X işletmesi 01.10.2010 tarihinde 30.000 TL+KDV'ye satın aldığı kamyona 02.10.2012 tarihinde 6.000 TL+KDV'ye arka dingil taktırmıştır. Bu değişiklik kamyonun **kapasitesini** artırmıştır. Kamyonun faydalı ömrü 5 yıldır.

¹³ SUÇİÇEK Mahmut, KESKİN Kemal Serkan "Vergi İnceleme Teknikleri ve Revizyon Uygulamaları", 2011, sf:121

Normal Amortismanına göre ayrılacak amortisman tutarları

Dönem	Maliyet Bedeli	Amorts. Oranı	Arka Dingilin Amortismanı	Amortisman Tutarı
2010	30.000	%20		6.000
2011	30.000	%20		6.000
2012	30.000	%20	6.000/3=2.000	8.000
2013	30.000	%20	6.000/3=2.000	8.000
2014	30.000	%20	6.000/3=2.000	8.000
			Toplam	36.000

Örnek 6: X işletmesi 01.10.2010 tarihinde 30.000 TL+KDV'ye satın aldığı kamyonu 02.10.2012 tarihinde 5.000 TL+KDV'ye turbo taktırmıştır. Bu değişiklik kamyonun kullanım süresini artırmıştır. Kamyonun faydalı ömrü 5 yıldır.

Azalan bakiyeler usulüne göre ayrılacak amortisman tutarları

Dönem	Net Değer	Amorts. Oranı	Turbonun Amortismanı	Amortisman Tutarı	Açıklama
2010	30.000	%40		12.000	
2011	18.000	%40		7.200	
2012	10.800	%40	5.000x%40	6.320	(10.800x%40)+(5.000x%40)
2013	6.480	%40	3.000x%40	3.792	(6.480x%40)+(3.000x%40)
2014	3.888	Tamamı	1.800x%40	4.608	3.888+(1.800x%40)
2015			1.080x%40	432	1.080x%40
2016			648 (Tamamı)	648	
			Toplam	35.000	

8- ARAZİ, ARSALARDA ve MADENLERDE AMORTİSMAN

VUK'un 314'üncü maddesine göre boş arazi ve arsalarla amortisman ayrılamaz. Ancak,

"1. Tarım işletmelerinde vücuda getirilen meyvalık, dutluk, fındıklık, zeytinlik ve güllüklerle incir bahçeleri ve bağlar gibi tarım tesisleri;

2. İşletmede inşa edilmiş olan her nev'i yollar ve harklar; amortismanına tabi tutulur."

Maden ve taş ocaklarının işletilmeleri nedeniyle içlerindeki cevher azalmakta ve işletim sürelerine bağlı olarak da maddi değerlerini kaybetmektedirler. Her maden ve taş ocağının yapısı ve içlerindeki cevherin miktarı birbirinden farklıdır. Bu nedenlerle de madenler için, mükelleflerin müracaatları üzerine işin mahiyetine göre ayrı ayrı amortisman oranı tespit etmek gereklidir. VUK'un 316'ncı maddesinde; "İşletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin

ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedelleri, ilgililerin, müracaatları üzerine bunların büyüklük ve mahiyetleri gözönünde tutulmak ve her maden veya taş ocağı için ayrı ayrı olmak üzere Maliye ve Sanayi Bakanlıklarınca belli edilecek nispetler üzerinden yok edilir.” hükmü yer almaktadır.

9- AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERİN SATILMASI, SİGORTA TAZMİNATI ve YENİLEME FONU

VUK’un 328’inci maddesine göre amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler. Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kar, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.

Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.

10- AMORTİSMAN KAYIT TEKNİKLERİ

Yıl sonlarında ayrılan amortismanların muhasebe kayıtlarına aktarılabilmesi için iki yöntem uygulanmaktadır. Bunlar direkt yöntem ve endirekt yöntemdir. Bu yöntemlere göre ayrılan amortismanların kayıtları şu şekilde yapılır.

Direkt Yöntem:

_____/_____
770-Genel Yönetim Gideri
255- Demirbaşlar H.

Endirekt Yöntem

_____/_____
770-Genel Yönetim Gideri
257-Birikmiş Amortismanlar

11- SONUÇ

Mevcutlarda amortisman uygulaması, VUK'un Değerleme başlıklı üçüncü kitabının Amortismanlar isimli üçüncü kısmının birinci bölümünde yer almaktadır. Bir iktisadi kıymetin amortismanına tabi olması için; işletmede bir yıldan fazla kullanılması, iktisadi kıymetin yıpranma, aşınma ve kıymetten düşmeye maruz bulunması, işletmede kullanılma ve envantere dahil olması ve iktisadi kıymetin değerinin belli bir tutarı aşması gerekmektedir. Kanunun 320'nci maddesinde amortisman süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılacaktır.

Mevcutlarda amortisman uygulaması yapılırken; kıst amortisman ayrılmasında, azalan bakiyeler usulünden normal usule dönülmesinde, fevkalade amortisman ayrılmasında, iktisadi kıymetin kullanım süresini ve kapasitesini artıracak harcama yapılmasında amortisman nispet ve süreleri değişmekte olup bu özellikli durumlar makalemizde açıklanmaya çalışılmıştır.¹

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 333 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 339 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 365 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 389 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 399 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 422 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- ALTUNCU Hasan- KÜTÜK Zafer "Vergisel İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi", ASMMMO
- ESEN Ahmet, "31.12'de Alınan Kamyon İçin Amortisman Ayrılır mı?" Maliye Postası
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.01.2006 tarih ve 22 sayılı özelgesi
- Mahmut SUÇİÇEK - Kemal Serkan KESKİN "Vergi İnceleme Teknikleri ve Revizyon Uygulamaları"