

MUHASEBE VE FİNANS İNCELEMELERİ DERGİSİDergi Anasayfası: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mufider>**İŞLETMELERDE BİNEK OTOMOBİLLERİN AMORTİSMAN UYGULAMALARI****DEPRECIATION APPLICATIONS OF PASSENGER CARS IN BUSINESSES****Aynur AKPINAR** ^{a*}

*a** Sorumlu Yazar, Dr. Öğr. Üyesi, KTO Karatay Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü, dr.aynur.akpinar@gmail.com, ORCID: 0000-0003-2108-8454

MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihçesi:

Gönderilme Tarihi: 05.08.2021

Düzenleme Tarihi: 09.09.2021

Kabul Tarihi: 14.09.2021

Anahtar Sözcükler:

Amortisman matrahi, faydalı ömür, binek otomobil, gider kısıtlaması

Jel Kodları: M41,K34

RESEARCH ARTICLE**BENZERLİK/ PLAGIARISM**

Ithenticate: %25

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 05.08.2021

Revised: 09.09.2021

Accepted: 14.09.2021

Keywords: Amortization base, useful life, passenger car, expense restriction

Jel Codes: M41,K34

ÖZET

Bu çalışmanın amacı binek otomobil amortismanı konusunda Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartları arasındaki benzer ve farklı yönleri ortaya koymaktır. İşletmelerin faaliyetlerinde kullandıkları ve aktifinde kayıtlı olan binek otomobillerinin yıllık amortisman tutarlarının hesaplanmasında, Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) uygulamalarında farklılıklar söz konusudur. Yapılan araştırmada, bu farklılıkların; amortisman matrahi, faydalı ömür ve amortisman yöntemi başlıklarındaki uygulamalardan oluştuğu bulunmuştur. TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardına göre işletmeler faaliyetlerinde kullandıkları taşıtların faydalı ömürlerini kendileri takdir ederken VUK' a göre bu süre Maliye Bakanlığınca belirlenerek ilan edilmektedir. 7194 Sayılı Kanun ile binek otomobillerin amortisman matrahlarına ve gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarlarına kısıtlamalar getirilmiştir. Getirilen bu kısıtlamalar iki uygulama arasında var olan farklılıkların artmasına neden olmuştur.

ABSTRACT

The aim of this study to reveal similar and different aspects between Turkey Accounting Standards and the Tax Procedure Law about passenger cars depreciation. In calculating the amount recorded in the operating assets of the business, depreciation for passenger cars used in their activities, Tax Procedure Law (TPL) and Turkey Accounting Standards (TAS) has differences in the applications. In the research, these differences; It has been found that it consists of applications on depreciation base, useful life and depreciation method. According to TAS 16 Tangible Fixed Assets Standard, while businesses determine the useful lives of passenger cars they use in their activities, this period is determined and announced by the Ministry of Finance according to the Tax Procedure Law(TPL). With the Law No. 7194, restrictions have been placed on the depreciation base of passenger cars and the Special Consumption Tax (SCT) and Value Added Tax (VAT) amounts that can be written off. These restrictions have led to an increase in the differences existing between the two applications.

1. GİRİŞ

İşletmelerde kullanılmakta olan duran varlıklar üzerinden hesaplanan amortisman tutarları, bu varlıklara yatırılmış olan sermayenin geri alınması, kaynak yaratılması ve duran varlığın yenilenmesini sağlaması bakımından önemli bir finansman aracıdır. Amortismanın konusu, işletmenin sahip olduğu ve faaliyetlerini devam ettirebilmek için kullandığı; gayrimenkul ve duran varlık niteliğindeki maddi kıymetlerle, maddi olmayan kıymetlerin değerlerindeki azalmaların gider veya maliyet olarak muhasebeleştirilmesidir. Bu sayede, işletmelerin bilançolarının gerçek durumu yansıtması sağlanmakta, vergi matrahının doğru tespitine olanak verilmektedir (Peker ve Kılıçer, 2018: 128).

Amortismanların vergi matrahını azaltıcı yönde etkisi bulunmakla beraber amortisman yöntemlerindeki farklılaşma vergi planlaması aracı olarak kullanılabilir (Parlakaya, 2019: 141). Bu nedenle amortisman ayırma hakkının da dürüstlük kuralına uygun olarak kullanılması gerekmektedir.

7103 sayılı Kanun ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'a eklenen geçici 30'uncu madde gereğince 2018-2019 yıllarında yeni yatırım yapacaklar ile Ar- Ge ve tasarım harcamalarına yönelik işletmelere, vergi ertelemesi sağlayacak "özel amortisman (tebliğde belirtilen amortisman oranının iki katının uygulanması hakkı)" adı verilen uygulama getirilmiştir. Bu uygulama ile katma değer yaratan sektörlerde makine ve teçhizatın yenilenmesi amacıyla teknolojik değişimin ve dönüşümün vergi ertelemesi ile sağlanması amaçlanmıştır (Önder ve Küçükaya, 2019: 88-89).

07.12.2019 tarihinde yayınlanarak yürürlüğe giren 7194 sayılı Kanunla ise işletmelerin aktiflerine kayıtlı olup faaliyetlerini devam ettirmekte kullandıkları binek otomobillerin amortismanına tabi tutarlarına ve giderlerine kısıtlamalar getirilmiştir.

2. AMORTİSMAN KAVRAMI VE UYGULAMALARI

Amortisman, Latince bir kelime olan a mortir sözcüğünden gelmiş olup ölüme doğru götürmek, yavaş yavaş öldürmek anlamında kullanılmaktadır. Dilimizde amorti etmek, aşınma ve yıpranma payı, aşınma oranı, itfa etmek, gibi ifadelerle yer almaktadır (Çakır, 2017: 90).

Amortisman ayırma, işletmelerde birden fazla yıl kullanılan iktisadi varlıkların uğradıkları değer azalışlarını gösteren ve bunun işletme giderlerine veya ürün maliyetlerine dahil edilmesini sağlayan bir muhasebe işlemidir. Bir başka tanıma göre amortisman, duran varlıklara yatırılmış olan sermayenin geri alınmasında kaynak yaratılması ve duran varlığın yenilenmesini sağlaması bakımından

önemli bir finansman aracıdır.

Muhasebeleştirme ilkelerince işletmelerin sınırsız kabul edilen ömürlerinin, belli faaliyet dönemlerine bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçları olan hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması gerekmektedir. Bu nedenle, birden fazla faaliyet döneminde hasılat yaratılmasına katkıda bulunan bir iktisadi kıymetin toplam maliyeti, hasılat yaratılmasına katkıda bulunduğu yıllarda belli esaslara göre dağıtılarak gider yazılmaktadır (Topaloğlu, 2012: 65-66).

İşletmecilik açısından amortisman ayırmanın dört işlevi mevcuttur (Dinç ve Atabay, 2018: 69). Bunlar:

- 1) İktisadi kıymetin maliyetini amortisman giderleri olarak, uygulanan mevzuatın kabul ettiği faydalı ömrü süresine yaymak,
- 2) Üretim maliyetlerine genel üretim gideri olarak yüklenerek üretilen birim maliyetinin doğru olarak hesaplanmasına yardımcı olmak,
- 3) Oto finansman imkânı sağlamak,
- 4) Duran varlıkların edinme maliyetlerinden döneme ait eskime paylarının düşülmesi suretiyle mali tablolarında gerçeğe yakın bir değerle raporlanmasını sağlamaktır.

İşletmelerde ekonomik kullanımı olmayan varlıkların değiştirilmesi, ekstra kapasitenin yaratılması, alternatif yatırım önerilerinin içinden en iyi yatırımın seçimi gibi farklı yönetim kararları için yapılan hesaplamalarda, ilgili varlıkların amortisman tutarları karar vericiler için önemli olmaktadır.

2.1. Vergi Usul Kanunu'na Göre Amortisman

Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerde, amortisman ayırmaya ilişkin hükümler VUK'un 313-321 maddelerinde açıklanmıştır.

Amortismanına tabi duran varlıkların satılması, karlı satışı durumunda yenileme fonu ayrılması, afetler nedeniyle ziyaa uğrayan varlık için hak kazanılan sigorta tazminatları ve emtia sigorta tazminatları konuları gibi bazı özel hallere ilişkin durumlar VUK'un 328-330 maddelerinde ele alınmış ve açıklanmıştır (Çelik ve Güven 2013, 124).

Bir duran varlığın faydalı ömrü boyunca amortisman ayrılması için işletme tarafından hangi yöntem seçilerek amortisman tutarı hesaplanırsa hesaplanırsa vergi matrahının tespitinde gider olarak indirilebilecek toplam amortisman tutarı, bu varlığın maliyet bedelinden fazla olmamalıdır (Dikici 2016, 103).

Bir duran varlık için VUK 320'ye göre

amortisman hesaplama işleminin herhangi bir yıl muhasebeleştirilememesinden veya ilk uygulanan orandan daha düşük bir oranda hesaplanmasından dolayı faydalı ömür süresi uzatılamaz (Deran ve Acar, 2019: 13). Çünkü her yıla ait amortisman gideri sadece o yıla ait değerlemede dikkate alınabilmektedir.

2.1.1. Vergi Usul Kanunu'na Göre Amortisman Konusu ve Şartları

VUK'un 313. maddesine göre, amortisman tabi olacak varlıklar açıklanmıştır. Bu maddeye göre; "bir varlığın amortisman tabi olabilmesi için işletmede bir yıldan fazla kullanılması, kullanıldıkça aşınması ve yıpranması gerekmektedir." Aşınan veya kıymeti azalan gayrimenkullerle bu Kanun'un 269'uncu maddesinde açıklanan gayrimenkul gibi kabul edilen varlıkların Kanunun birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen kayıtlı değerlerinin, bu Kanun hükümlerine göre itfa edilmesi amortisman konusunu oluşturmaktadır.

VUK 269. maddesinde işletmelerin sahip olduğu gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği bildirilmiş ve gayrimenkul gibi değerlendirilecek olan varlıklar da:

"1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;

2. Tesisat ve makinalar;

3. Gemiler ve diğer taşıtlar;

4. Gayrimaddi haklar"

olarak sayılmıştır.

VUK 270. maddesine göre gayrimenkullerin maliyet bedelini;

"- Satın alma bedeli,

- Makine ve tesisat alımında gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri,

- Mevcut bir binanın satın alındıktan sonra yıkılmasından ve arsanın tesviye edilmesinden kaynaklanan giderler" oluşturmaktadır.

İşletmeler, emlak alım ve taşıt alım vergilerini, noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderlerini maliyet bedeline dahil ederek aktifleştirmekte veya giderler arasında göstermekte tercih yapabilmektedirler (Akpınar, 2012: 235).

VUK 313. maddesine göre işletmelerin sahip oldukları bir duran varlığın amortisman tabi olabilmesi için:

1- Öncelikle duran varlığın envantere alınmış olması gereklidir.

3-Duran varlığın işletmede bir yıldan uzun sürelerde kullanılmak üzere edinilmiş olması

gereklidir.

2-Duran varlığın işletme faaliyetleri nedeniyle aşınıyor, yıpranıyor veya başka nedenlerle kıymetten düşüyor olması gereklidir.

4- Varlığın değerinin 2021 yılı için 1.500 TL'yi aşması gereklidir.

1-Duran varlık envantere alınmış olmalıdır. VUK'un 313'üncü maddesinde yer alan "işletmede ... kullanılan" ifadesi ile, bir duran varlığın toplam değerinin amortisman yoluyla faydalı ömrüne dağıtılabilmesi için işletmenin aktifinde kayıtlı olması ve işletmede bilfiil kullanılması veya kullanıma hazır olması gerektiği belirtilmiştir (Topaloğlu, 2012: 67). Duran varlığın envantere dahil olması ifadesinden hem fiilen işletmenin sahipliğinde bulunduğu hem de envantere kaydedilmiş olduğu anlaşılmaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilmiş olan 10.02.2015 tarihli özalgede ise*; bir iktisadî kıymetin firmanın aktifine dahil olduğundan söz edilebilmesi için amortisman tabi kıymetin firma tarafından kullanıma hazır hale getirilmiş olmasının gerekli olduğu belirtilmiş ve "Aktife girme kavramı, iktisadî kıymetin iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilmesini, değerlendirme gününde envantere dahil olmasını ve kullanılmaya hazır halde bulundurulmasını ifade etmekte olup iktisadî kıymetin işletmede fiilen kullanılmaya başlanması gerekli bulunmamaktadır." şeklinde açıklamaya yer verilmiştir:

Bu muktezaya göre, bir iktisadî kıymetin bir firmanın aktifine dahil olabilmesi için (Başak, 2017: 28-29);

a- İktisadî kıymetin iktisap edilmesi,

b- İktisadî kıymetin firmanın defter kayıtlarına alınması,

c- İktisadî kıymetin değerlendirme tarihinde envantere dahil olması,

d- İktisadî kıymetin kullanılmaya hazır hale getirilmiş olması gerekmektedir.

Ancak, kullanılması için Emniyet Genel Müdürlüğü'nün bilgi sistemine kaydedilmesi ve tescil edilmesi gereken taşıtlar, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılarak aktife alındıkları dönemden itibaren amortisman tabi tutulmaları mümkün olmaktadır.

2-Varlığın aşınması, yıpranması veya başka nedenlerle kıymetten düşmeye maruz kalması gereklidir. Bu durumların, fiilen gerçekleşmiş olması

* 10.02.2015 tarih ve 11395140-105[313-2014/VUK1-18640]-229 sayılı özalgede

gerekli olmayıp, varlık için yıpranma, aşınma ve değer azalışına yol açabilecek etkilerin ihtimal dahilinde olması amortisman ayırabilmek için yeterli olmaktadır.

Kullanıldıkça kıymetinin azalmasının söz konusu olmadığı varlık örneği ise sanat eserleri olup, bu eserler zamanla değer kaybetmek yerine daha da değerlenmekte oldukları için amortismanına tabi değildirlir (Cenkeri, 2012: 173).

Sınırsız ömre sahip boş arsa ve araziler VUK'un 314. maddesine göre yıpranma ve aşınmaya maruz kalmadıkları için amortismanına tabi değildir. Ancak, "tarım işletmelerinde oluşturulan fındıklık, zeytinlik, meyvelik, dutluk ve güllüklerle incir bahçeleri ve bağlar gibi tarım tesisleri ile işletmede inşa edilmiş her nevi yollar ve harklar için amortisman ayrılabilir".

3-Varlığın işletmede bir yıldan fazla kullanılıyor olduğu durumlarda maliyet bedeli üzerinden Hazine ve Maliye Bakanlığı'na ilan edilen oranda amortisman ayrılması söz konusu olduğundan, işletmede bir yıldan fazla kullanılması mümkün olmayan varlıkların maliyet bedelleri dönem kazancının tespitinde o yıl için gider yazılmaktadır. Ancak, 345 sayılı VUK genel Tebliği'nde; ticari amaçla kullanılan araçlar için elde edilen lastiklerin, faaliyet gösterilen sektördeki çalışma şartlarından dolayı tahsis edildiği hizmette kullanılmaya hazır hale geldiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün bir yıldan daha az olması halinde amortismanına tabi tutulmasının mümkün olmaması nedeniyle doğrudan gider olarak muhasebeleştirilebileceği ifade edilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığına verilen 27.05.2014 tarih ve 83 sayılı özelgede, "pazarlama ve tanıtım kapsamında görsel medyada yayınlanmak üzere hazırlattırılan reklam filmlerine ilişkin prodüksiyon bedellerinin, söz konusu reklam filmlerinin gösterimde kalma süresinin bir yıldan az olması durumunda amortisman yoluyla itfa edilmesinin mümkün olmadığı ve genel giderler kapsamında değerlendirilerek doğrudan gider yazılması gerektiği" ifade edilmiştir[†].

4- Varlığın değeri 2021 yılı için 1.500 TL'yi aşmalıdır. Belirtilen tutarı aşmayan varlıklar dönem sonunda amortismanına tabi tutulmayarak elde edildiği tutar üzerinden doğrudan gider yazılabilmektedir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden varlıklarda bu tutar kullanım bütünlüğüne göre topluca dikkate alınmaktadır.

İşletmelerin sahip oldukları veya kiralama yoluyla edindikleri; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi

hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların amortismanları Gelir Vergisi Kanunu'nun 41/8 ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11/f bentleri hükmü gereğince ticari kazançtan veya kurum kazancından indirim konusu yapılamayacaktır (Altundağ, 2016: 45).

2.1.2. Vergi Usul Kanunu'na Göre Amortisman Yöntemleri

Tahakkuk esasına göre yapılan muhasebe sisteminde amortisman, bir varlığın maliyetinin, faydalı ömrü boyunca faaliyet dönemlerine dağıtılmasıdır.

Amortismanların mevcut yasal düzenlemelere ve geçerli olan muhasebe ilkelerine uygun olarak hesaplanarak uygulanması, işletmenin bilanço ve gelir tablosunun gerçeğe uygun olarak hazırlanmasını sağlamaktadır.

İşletmede bir yıldan daha uzun süre kullanılan, yıpranan aşınan ya da kıymet azalışına maruz kalan varlıkların amortisman ayırma yöntemleri VUK 315.-317. maddelerinde açıklanmıştır. Bu yöntemler;

- Normal/doğrusal amortisman,
- Azalan bakiyeler usulüyle amortisman ve
- Fevkalade amortisman olarak belirtilmektedir (Gencer ve Gerşil, 2004: 83).
- Madenlerde amortisman, her maden sahasında üretim süresince, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından belirlenen oranlar dikkate alınarak hesaplanmaktadır.

İşletmelerin faaliyetlerinde kullandıkları binek araçları için kıst amortisman uygulaması 24.06.1994 tarih 4008 sayılı kanunun 12. maddesi ile getirilmiş, 25.05.1995 tarih, 4108 sayılı Kanunun 6. maddesi ile son şeklini almıştır.

Bilanço usulüne göre defter tutan işletmeler normal amortisman veya azalan bakiyeler usulüyle amortisman yöntemlerinden herhangi birini serbestçe seçme ve kullanma hakkına sahiptir.

1-Normal/doğrusal amortisman yönteminde; işletmeler amortismanına tâbi varlıklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın tespit ve ilân edeceği oranları kullanarak hesapladıkları amortisman tutarları ile itfa ederler. Bu oranların tespitinde varlıkların faydalı ömürleri dikkate alınır.

2-Azalan bakiyeler usulüne göre amortisman hesaplanması yönteminde;

- i. Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak matrah, önceki dönemde ayrılmış olan amortisman tutarının bir önceki amortisman matrahından

[†] 27.05.2014 tarih 64597866-105[313-2014]-83 sayılı özelge.

indirilmesi suretiyle tespit olunur.

- ii. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı, en yüksek %50 olmak sınırlamasıyla normal oranının iki katıdır.
- iii. Amortisman ayrılacak süre normal amortisman oranlarına göre hesaplanır. Son yıla amortisman matrahı olarak devreden tutar, o yıl tamamen yok edilir.

VUK 315. maddesine göre bu yöntemi sadece bilanço esasına göre defter tutan mükellefler seçip kullanabilmektedirler.

3- Madenlerde Amortisman uygulaması genel uygulamadan farklılık göstermektedir. VUK 316. maddesinde madenlerde amortisman oranının her maden ve taş ocağı için özel olarak, Maliye ve Sanayi Bakanlık'larınca imtiyaz veya maliyet bedelleri ile mevcut rezervlerine göre belirleneceği açıklanmıştır (Karaağaç 2016, 83).

4-Fevkalade amortisman yönteminin uygulanacağı durumlar, VUK'un 317. maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmıştır.

a- Yangın, deprem, su basması gibi afetler sonucunda kısmen veya tamamen değerini kaybeden,

b. Teknolojisinin eski olması nedeniyle teknik verimlerinde ve kıymetlerinde düşme meydana gelen tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen,

c. Zorlu çalışma şartlarının sonucunda normalden fazla aşınan ve yıpranan,

menkul ve gayrimenkullerle, haklara işletmelerin müracaat etmeleri halinde ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle uygulanır.

VUK'un Mükerrer 320. maddesine göre, işletmeler amortisman uygulamalarını seçerken aşağıdaki hususlara dikkat etmelidir:

1-İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün olarak değerlendirilen varlıklara, normal/doğrusal amortisman yöntemi veya azalan bakiyeler usulüne göre amortisman yönteminden seçilen birisi uygulanabilir.

2. Bir duran varlık için normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra izleyen faaliyet dönemlerinde azalan bakiyeler yöntemine geçilemez.

3. Bir duran varlık için azalan bakiyeler yöntemine göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra izleyen dönemlerde normal amortisman yöntemine geçilebilir. Bu yöntem değişikliğinin beyannamelerde veya eki bilançolarda belirtilmesi zorunludur. Uygulanmakta olan yeni yöntem bu bildirim yapıldığı beyannamenin ilgili olduğu dönemden itibaren dikkate alınır. Bu tarihteki varlığın

net defter değeri, kalan faydalı ömre bölünmek suretiyle hesaplanan eşit miktarlardaki amortisman gideri kaydedilir.

2.1.3. Vergi Usul Kanunu'na Göre Amortisman Süreleri

VUK'un 315 maddesinde 5024 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklik gereğince işletmelerde amortisman tabi iktisadi kıymetler Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından tespit ve ilan edilen amortisman oranlarına göre itfa edilmektedir (Aydın ve Özyerli, 2019: 10). Söz konusu Tebliğ 333 sıra nolu ile 8/04/2004 tarih ve 25446 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Bu Tebliğ ve daha sonra yayımlanan 339, 365, 389, 399, 418 ve 439 sayılı VUK Genel Tebliğ eki listelerde amortisman konu iktisadi kıymetler için uygulanacak amortisman oranları aşağıda ana başlıkları ile sıralanmış olan 69 grupta açıklanmaktadır[‡].

İşletmelerin sahip oldukları binek otomobiller bu listedeki 6 numaralı grubun konusu olan taşıma araçları içerisinde yer almaktadır. Binek otomobiller için amortisman süresi 5 yıl olarak belirlenmiştir.

2.2. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)'ye Göre Amortisman

TMS 16'da işletmelerde mal veya hizmet üretmek veya arz etmek amacıyla kullanılan, başkalarına kiraya verilmek veya idari hizmetler çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir faaliyet döneminden daha uzun süre kullanılması beklenen fiziki kalemler maddi duran varlık olarak tanımlanmıştır (TMS 16, md.6). Tanımdaki "bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen" ifadesine göre işletmede satış amaçlı elde bulundurulan varlıklar maddi duran varlık olarak nitelendirilememekte ve dolayısıyla amortisman tabi olmamaktadır (Unutmaz 2012, 38).

Standarda göre, bir maddi duran varlığın satın alma maliyeti, muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatıdır ve aşağıda sayılan unsurlardan oluşmaktadır (TMS16, md.16):

“(a) İndirimlerin ve ticari iskontoların düşülmesi, ithalat vergilerinin ve iade edilmeyen alış vergilerinin eklenmesi ile oluşmuş, satın alma fiyatı.

(b) Varlığın yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışabilmesini sağlayacağı duruma ve yerleştirileceği yere getirilmesine kadar katlanılan her türlü maliyet.

(c) Maddi duran varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin varsayılan maliyeti, işletmenin ilgili varlığın

[‡] (<https://www.turmob.org.tr/mevzuat/pratikBilgiler/6975d591-cb11-48fe-8c2a-93703330198f/amortisman-oranlari-2020>).

elde edilmesi ya da stok üretimi dışında bir amaçla belirli bir süre kullanımı sonucunda katlandığı yükümlülük”.

Bir varlığın amortismanına tabi tutulabilmesi için, yönetim tarafından istenilen yer ve duruma getirilmiş ve kullanılabilir durumda olması gerekmektedir (TMS 16, md.55).

Standartta göre bir maddi duran varlığın amortismanına konu olabilmesi için, maddi duran varlığın işletme kayıtlarında yer alması işletme faaliyetlerinde kullanılıyor olması ve bu kullanım süresinin bir faaliyet döneminden daha uzun olması gerekmektedir (Pamukçu, 2010: 71).

Bir maddi duran varlığın amortisman matrahi, varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değerini düşülmesiyle bulunmaktadır.

Standartta göre bir maddi duran varlığın, toplam maliyetine oranla önemli bir maliyeti olan her bir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulması gereklidir (TMS 16, md.43).

2.2.1. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 'ye Göre Amortisman Yöntemleri

Kullanılan amortisman yöntemi, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının işletme tarafından tüketilmesi modelidir (TMS 16, md.60).

TMS 16'ya göre maddi duran varlıklar;

“- Normal (doğrusal) amortisman yöntemi,

-Azalan bakiyeler amortisman yöntemi ve

-Üretim miktarı amortisman yöntemine” göre amortismanına tabi tutulurlar (TMS 16, md, 62).

1-Normal (doğrusal) amortisman yönteminde; duran varlığın kalıntı değerinin değişmediği durumda, amortisman gideri yararlı ömrü boyunca eşit tutarlar olarak hesaplanır. Yıllık amortisman tutarı maliyet bedelinden kalıntı değerini çıkartılması ve faydalı ömre bölünmesi ile bulunur (Abdioğlu vd., 2014: 370).

Kalıntı değer, bir varlığın tahmin edilen yararlı ömrünün sonunda elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarma esnasında katlanılacak tahmini maliyetlerin düşülmesi ile ulaşılan tahmini tutardır (Kaya ve Atasel, 2017: 142). Kalıntı değerini, paranın zaman değeri göz önünde bulundurularak, piyasa faiz oranları dikkate alınarak, hesaplanması ve düzenli olarak gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Örnek 1:

İşletme 13.07.2015 tarihinde yeni bir kamyon satın almıştır. Kamyonun maliyeti 400.000,00 TL olup, faydalı ömrü 5 yıl olarak tahmin

edilmiştir. Kamyonun kalıntı değerinin net bugünkü değeri de piyasadaki ortalama faiz oranları dikkate alınarak 100.000,00 TL olarak tahmin edilmiştir. Kamyon 13.08.2015 tarihinde kullanılmaya başlanmıştır.

Kamyonun Yıllık Amortisman Tutarı = $(400.000 - 100.000) / 5 = 60.000,00$ TL olarak hesaplanır.

Ancak, Standartta maddi duran varlıkların amortismanının varlığın kullanılmaya hazır olduğu aydan itibaren muhasebeleştirilmesi öngörüldüğünden 2015 yılı amortismanı; $60.000 / 12 = 5.000,00$ TL *5=25.000 TL olarak hesaplanır.

Kamyonun yararlı ömrü 60 ay üzerinden hesaplandığı için 2015 yılında muhasebeleştirilemeyen amortisman tutarı $60.000 - 25.000 = 35.000$ TL 2020 yılında muhasebeleştirilecektir. (Alar, 2012: 135).

Yıllar	Amortisman matrahi	Amortisman süresi	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Kıst dönem amortismanı	Birikmiş Amortisman
2015	300.000,00	5 yıl	0,20		25.000,00	25.000,00
2016	300.000,00	5 yıl	0,20	60.000,00		85.000,00
2017	300.000,00	5 yıl	0,20	60.000,00		145.000,00
2018	300.000,00	5 yıl	0,20	60.000,00		205.000,00
2019	300.000,00	5 yıl	0,20	60.000,00		265.000,00
2020	300.000,00	5 yıl	0,20		35.000,00	300.000,00

2- Azalan bakiyeler yönteminde, son yıl hariç amortisman matrahi ve tutarı yararlı ömür boyunca azalır (TMS16, md.62). Bu yöntemde, maddi duran varlığın maliyet değerinden kalıntı değer indirildikten sonra bulunan amortisman matrahi normal amortisman oranının iki katı ile çarpılarak yıllık amortisman tutarı hesaplanır (Çam, 2015: 14).

3-Üretim miktarına göre amortisman ayırma yönteminde ise beklenen kullanım ya da üretim miktarı baz alınarak amortisman tutarı hesaplanır.

Standartta göre, işletme, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim biçimine en çok uygun olan yöntemi seçer. Varlığın gelecekteki ekonomik yararlarının beklenen tüketim biçiminde bir değişiklik olmadıkça seçilen yöntem faydalı ömür süresince tutarlı olarak uygulanır.

“Amortismanına tabi varlık tamamen ifta olmadıkça, atıl kaldığında ya da kullanımdan kaldırıldığında da amortisman ayırma işlemi durdurulmamakta devam etmektedir. Ancak, üretime

göre amortisman metodu uygulandığında, üretim olmadığı dönemlerde amortisman gideri hesaplanmayacaktır” (TMS 16, md.55).

2.2.2. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)'ye Göre Amortisman Süreleri

Standartta, amortisman yönteminin seçimi ve amortismana tabi varlıkların yararlı ömürlerinin belirlenmesi işletme yönetimlerinin takdirine bırakılmıştır. İşletmeler benimsedikleri yöntemleri ve varlıkları için tahmin ettikleri yararlı ömürleri veya amortisman oranlarını kamuya açıklarlar. Bu açıklamalar finansal tablo kullanıcılarına bu politikaların gözden geçirilmesine ve diğer işletmelerle kıyaslamalar yapılabilmesine olanak tanır (TMS 16, md.75).

Amortisman tutarının hesaplanmasında kullanılan yararlı ömür bir varlığın işletme tarafından kullanılması beklenen tahmini süreyi veya ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini ifade etmektedir (TMS 16, md. 6).

İşletmeler bir varlığın yararlı ömrünü belirlerken;

“(a) Varlıktan beklenen kapasite ya da fiziksel üretimin değerlendirildiği kullanımı,

(b) Varlığın kullanıldığı vardiya sayısı, bakım onarım programı ve varlığın atıl kaldığı zamanlarda meydana gelen tamirat ve bakım gibi çalışma faktörlerine bağlı olan fiziksel aşınmayı ve yıpranmayı,

(c) Üretimdeki değişikliklerden veya gelişmelerden ya da duran varlığın ürettiği ürün veya hizmetin pazar talebindeki değişikliklerden dolayı meydana gelen teknik ya da ticari değer yitirmeyi,

(d) Varlıkla ilgili kiralama işlemlerinin tamamlanacağı tarihler gibi, varlığın kullanımına etki eden yasal ya da benzeri kısıtlamaları dikkate alır” (TMS 16, md.56).

Bir varlığın kalıntı değeri ve yararlı ömrü meydana gelebilecek olası değişiklikler nedeniyle, en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmelidir. “Beklentilerin önceki dönemlerdeki tahminlerden farklı oluşması durumunda, değişiklikler “TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişikler ve Hatalar” standardı uyarınca muhasebe tahmininde değişiklikler olarak muhasebeleştirilmelidir” (TMS 16 md. 51).

Standardın 75. maddesine göre işletmelerce belirlenen taşıt araçlarının (faydalı ömürleri) amortisman süreleri BIST 100 endeksindeki firmaların 2019 ve 2020 yılı bağımsız denetim raporları ve dipnot açıklamalarında araştırılmıştır. Bu incelemede BIST 100 endeksindeki 100 Şirket/Grup şirketinin 2019 yılında 14, 2020 yılında 16 farklı Bağımsız Denetim Şirketi tarafından denetlendiği ve Bağımsız Denetim Raporu düzenlendiği belirlenmiştir. Her Bağımsız Denetim Şirketinin kaç Şirket/Grup şirketini denetlediği ve Bağımsız Denetim Raporu düzenlediği ve bu raporlarda yer alan taşıt araçları için uygulanan amortisman süreler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2019 yılı BIST 100 Endeksindeki Firmalarda Bağımsız Denetim Firması Bazında Taşıt Araçları İçin Uygulanan Amortisman Süreleri

	Denetim Firmasının Adı	Denetlediği şirket/ grup şirketi sayısı	Amortisman Süresi
1	“ADAY BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	1	4-10 yıl
2	“AKSİS ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	1	4-7 yıl
3	“ARKAN ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	3	5 yıl, 5-10 yıl, 3-5 yıl
4	“ATA ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM VE SMMM A.Ş.”	1	10-20 yıl
5	“BDO BAĞIMSIZ DENETİM VE DANIŞMANLIK A.Ş.”	3	3-25 yıl, 4-8 yıl, 2-30 yıl
6	“DRT BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	17	2-10 yıl, 3-10 yıl, (2) 4-20 yıl ve üretim miktarı, (2) 4-30 yıl, 4-5 yıl, (2) 5 yıl, (5) 5-10 yıl, 5-8 yıl, Taşıt amortismanı yok, (2)
7	“ENGİN BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST	1	4-10 yıl

	<i>MUHASEBECİLİK MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>		
8	<i>“GÜNEY BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>	23	3 yıl, 3-10 yıl, 3-15 yıl, (3) 4-10 yıl, (3), 4-5 yıl, (3) 4-8 yıl, 5 yıl, (5) 5-10 yıl, (2) 5-18 yıl, Taşıt amortismanı yok, (3)
9	<i>“GÜRELİ YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETLERİ A.Ş.”</i>	1	4-5 yıl
10	<i>“KPMG BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>	14	10 yıl, 2-5 yıl, 3-10 yıl, 3-5 yıl, 4 yıl, 4-7 yıl, 5 yıl, (5) 5-10 yıl, 5-7 yıl, 5-8 yıl
11	<i>“MEGA ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”</i>	3	2-15 yıl
12	<i>“PwC BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>	29	2-20 yıl, 2-7 yıl, 3-15 yıl, 3-25 yıl, 3-7 yıl, 4-10 yıl, (2) 4-15 yıl, 4-20 yıl, 4-5 yıl, (5) 4-6 yıl, 4-8 yıl, 4-9 yıl, 5 yıl, (7) 5-10 yıl, (2) 9-15 yıl, Taşıt amortismanı yok (2).
13	<i>“RASYONEL BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>	2	5 yıl, 4-10 yıl.
14	<i>“YEDİTEPE BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”</i>	1	5-18 yıl

Tablo 1’de BIST 100 endeksindeki firmaların yönetimlerinin, binek araç amortisman süresi olarak 2019 yılında farklı ekonomik ömürleri dikkate aldıkları görülmüştür. Bu farklılık aynı Bağımsız Denetim şirketinin denetlediği şirketler içinde geçerli olmuştur.

Tablo 2: 2019 yılı BIST 100 Endeksindeki Firmalarda Taşıt Araçları İçin Uygulanan Amortisman Sürelerine Göre Firma Sayıları

	Taşıt araçları için uygulanan süre	Şirket/grup şirketi sayısı
1	5 yıl	24, altı farklı bağımsız denetim firması
2	4-5 yıl aralığı	11, dört farklı bağımsız denetim firması
3	4-10 yıl aralığı	8, beş farklı bağımsız denetim firması
4	5-10 yıl aralığı	7, beş farklı bağımsız denetim firması
5	Taşıt/nakil aracı amortismanı yok	7, üç farklı bağımsız denetim firması
6	3-10 yıl aralığı	4, üç farklı bağımsız denetim firması
7	3-15 yıl aralığı	4, iki farklı bağımsız denetim firması
8	2-15 yıl aralığı	3, aynı bağımsız denetim firması
9	4-8 yıl aralığı	3, üç farklı bağımsız denetim firması
10	3-25 yıl aralığı	2, iki farklı bağımsız denetim firması
11	3-5 yıl aralığı	2, iki farklı bağımsız denetim firması

12	4-20 yıl aralığı ve üretim miktarı	2 aynı bağımsız denetim firması
13	4-7 yıl aralığı	2, iki farklı bağımsız denetim firması
14	5-18 yıl aralığı	2, iki farklı bağımsız denetim firması
15	5-8 yıl aralığı	2, iki farklı bağımsız denetim firması
16	10 yıl	1
17	10-20 yıl aralığı	1
18	2-10 yıl aralığı	1
19	2-20 yıl aralığı	1
20	2-30 yıl aralığı	1
21	2-5 yıl aralığı	1
22	2-7 yıl aralığı	1
23	3 yıl	1
24	3-7 yıl aralığı	1
25	4 yıl	1
26	4-15 yıl aralığı	1
27	4-20 yıl aralığı	1
28	4-30 yıl aralığı	1
29	4-6 yıl aralığı	1
30	4-9 yıl aralığı	1
31	5-7 yıl aralığı	1
32	9-15 yıl aralığı	1

Tablo 2’nin incelenmesinden bağımsız denetimi yapılan BIST 100 endeksindeki şirketlerde 2019 yılında, yönetimlerin taşıt aracı amortismanı ekonomik ömrü için 31 farklı kategori (yıl veya yıllar aralığı) uyguladıkları dolayısıyla TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının 75. maddesinde belirtilen takdir yetkisini kullanmış oldukları görülmüştür.

Tablo 3: 2020 yılı BIST 100 Endeksindeki Firmalarda Bağımsız Denetim Firması Bazında Taşıtl Araçları İçin Uygulanan Amortisman Süreleri

	Denetim Firmasının Adı	Denetlediği şirket/ grup şirketi sayısı	Amortisman Süresi
1	“ABAKÜS BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	1	10-25 yıl
2	“ADAY BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	2	5 yıl 4-10 yıl
3	“AREN BAĞIMSIZ DENETİM VE SMMM A.Ş.”	1	5 yıl
4	“ARKAN ERGİN ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	4	5 yıl, 5-10 yıl, 4-10 yıl (2)
5	“ATA ULUSLARARASI BAĞIMSIZ DENETİM VE SMMM A.Ş.”	1	5-10 yıl
6	“BDO DENET BAĞIMSIZ DENETİM VE DANIŞMANLIK A.Ş.”	2	3-25 yıl, 3-5 yıl
7	“DRT BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	14	5-8 yıl (2), 5-10 yıl (2) 5 yıl (3), 4-20 yıl, 4-30 yıl, 4-5 yıl, 4-15 yıl, 3-15 yıl, 3 yıl Taşıtl amortismanı yok
8	“EREN BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	3	5 yıl, 4-10 yıl, 2-10 yıl
9	“GÜNEY BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	26	20-25 yıl, 5-10 yıl (3), 5-18 yıl 5 yıl (6), 4-10 yıl (3), 4-5 yıl (2), 3-15 yıl, 3-10 yıl, 3 yıl, 2-15 yıl, 2-15 yıl (2), taşıtl amortismanı yok (4)
10	“GÜRELİ YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM HİZMETLERİ A.Ş.”	1	4-5 yıl
11	“İRFAN BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	2	4-5 yıl, 3-15 yıl
12	“KÖKER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK ve BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.”	1	5-8 yıl
13	“KPMG BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	14	10 yıl, 5-7 yıl (2)
14	“PwC BAĞIMSIZ DENETİM VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	26	9-15 yıl, 5 yıl (6), 5-10 yıl 4-8 yıl (2), 4-5 yıl (6), 4-10 yıl 4-14 yıl, 4-9 yıl, 4-6 yıl, 4-7 yıl, 4-20 yıl, 3-7 yıl, 3-25 yıl 2-20 yıl, taşıtl amortismanı yok
15	“SUN BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.”	1	2-10 yıl
16	“YEDİTEPE BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.”	1	3-18 yıl

Tablo 3’te BIST 100 endeksindeki firmaların bağımsız denetimlerini 16 farklı bağımsız denetim şirketi tarafından gerçekleştirildiği ve bu firmalarda yönetimlerin binek araç amortisman süresi olarak 2020 yılında farklı ekonomik ömürlerin dikkate aldığı görülmüştür.

Tablo 4: 2020 yılı BIST 100 Endeksindeki Firmalarda Taşıt Araçları İçin Uygulanan Amortisman Sürelerine Göre Firma Sayıları

	Taşıt/Nakil Araçları için uygulanan süre	Şirket/Grup şirketi sayısı ve bağımlı
1	5 yıl	23, sekiz farklı denetim firması
2	4-5 yıl	11, beş farklı denetim firması
3	5-10 yıl	10, altı farklı bağımsız denetim firması
4	4-10 yıl	8, beş farklı bağımsız denetim firması
5	Nakil aracı/taşıt amortismanı yok	7, dört farklı bağımsız denetim firması
6	5-8 yıl	3, iki farklı bağımsız denetim firması
7	3-15 yıl	3, üç farklı bağımsız denetim firması
8	2-15 yıl	3 aynı bağımsız denetim firması
9	5-7 yıl	2 aynı bağımsız denetim firması
10	4-15 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
11	4-20 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
12	4-8 yıl	2 aynı bağımsız denetim firması
13	3-25 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
14	3-5 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
15	3 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
16	2-10 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
17	2-20 yıl	2 farklı bağımsız denetim firması
18	20-25 yıl	1
19	10-25 yıl	1
20	10 yıl	1
21	9-15 yıl	1
22	5-18 yıl	1
23	4-14 yıl	1
24	4-30 yıl	1
25	4-6 yıl	1
26	4-7 yıl	1
27	4-9 yıl	1
28	3-10 yıl	1
29	3-18 yıl	1
30	3-7 yıl	1
31	2-5 yıl	1

Tablo 4'ün incelenmesinden bağımsız denetimi yapılan BİST 100 endeksindeki şirketlerde

2020 yılında, yönetimlerin taşıt aracı amortismanı ekonomik ömrü için 30 farklı kategori (yıl veya yıllar aralığı) uyguladıkları dolayısıyla TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardının 75. maddesinde belirtilen takdir yetkisini kullanmış oldukları görülmüştür.

3. BİNEK OTOMOBİL AMORTİSMANI UYGULAMASINDA 7194 SAYILI KANUN'UN ANALİZİ

VUK'un 320'nci maddesinin ikinci fıkrası 25.05.1995 tarih, 4108 Sayılı Kanun 6. maddesi ile değiştirilmiş, binek araç amortismanı hesaplamasında özellikli "kıst dönem" uygulamasına geçilmiş ve bu uygulama aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

"Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortismanın ilgili yıl ayrılması ve amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, ifta süresinin son yılında tamamen yok edilmesi gerekir." (Kırlı ve Güran, 2000: 246).

Örnek:2

Faaliyet konusu süt üretimi olan Güzeller A. Ş. 10 Kasım 2019 tarihinde 420.000,00.-TL tutarında bir binek otomobil satın almıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı tebliğinden bu otomobilin için %20 oranında amortisman hesaplanacağı tespit edilmiştir. Bu işletmenin normal/doğrusal yöntemle amortisman ayırmaya karar vermesi durumunda yapılan hesaplama aşağıdaki gibi olacaktır:

Yıl	Maliyet Bedeli	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Birikmiş Amortisman
2019	420.000,00	0,20	14.000,00	14.000,00
2020	420.000,00	0,20	84.000,00	98.000,00
2021	420.000,00	0,20	84.000,00	182.000,00
2022	420.000,00	0,20	84.000,00	266.000,00
2023	420.000,00	0,20	154.000,00	420.000,00
			420.000,00	

VUK'un 320. maddesine göre tabloda belirtilen rakamlar herhangi bir limit olmaksızın gider olarak yazılmıştır.

7194 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun

“İndirilecek Giderler” başlıklı 40’ıncı ve “mesleki giderler” başlıklı 68 inci maddelerinde birtakım değişiklikler yapılmıştır. Yapılan bu değişikliklerle; şirketlerin binek otomobil alımında katlandıkları ve kullanırken meydana gelen gider tutarlarına, kiralanan binek otomobil için ödenen kira giderlerine ve amortisman tutarlarına kısıtlamalar getirilmiştir. Bu Kanunun yayımlandığı 7/12/2019 tarihinden itibaren faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralınması ve çeşitli şekilde işletilmesi olan işletmelerin bu amaçla sahip oldukları ve kiraladıkları binek otomobiller bu kısıtlamadan muaf tutulmuşlardır. Bu Kanun hükümlerine göre; binek otomobillerin alımında oluşan Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)’nin gider olarak kaydedilebileceği tutara kısıtlama getirilirken bu vergilerin maliyet olarak kaydedilmesinde oluşan amortisman matrahına da kısıtlamalar getirilmiştir. Bu muafiyetin dışında kalan işletmelerce 07.12.2019 tarihinden 2019 yılı sonuna kadar sahip olunan binek otomobiller için gider olarak dikkate alınabilecek amortismanına esas en yüksek bedel; ÖTV ve KDV hariç ilk elde etme bedeli **135.000,00 TL** söz KDV ve ÖTV’nin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak elde edildiği durumlarda, amortismanına tâbi tutar 250.000,00 TL olarak sınırlanmıştır. KDV ve ÖTV gider yazma sınırı da 115.000,00 TL olarak belirlenmiştir. **7/12/2019 tarihinden önce elde edilmiş olan binek otomobillerde ise amortisman hesaplaması, değişiklik öncesi hükümlere göre yapılacak ve gider yazılabilecektir.**

Bu Kanun’a göre sahip olunan binek otomobilin 2020 yılı için amortismanına tabi tutarı; ÖTV ve KDV hariç **160.000,00 TL**, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklenmesinin tercih edildiği veya ikinci el olarak sahip olduğu hâllerde, **300.000,00 TL**, KDV ve ÖTV’nin gider yazma sınırı da 2020 yılı için 140.000,00 TL olarak belirlenmiştir. 2021 yılı için ise binek otomobilin amortismanına tabi tutarı; ÖTV ve KDV hariç **170.000,00 TL**, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklenmesinin tercih edildiği veya binek otomobile ikinci el olarak sahip olduğu durumlarda, **320.000,00 TL**, KDV ve ÖTV’nin gider yazma sınırı da 2021 yılı için 150.000,00 TL olarak belirlenmiştir. Bu tutarların üzerinde elde edilmiş her bir binek otomobil için ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilmekte olup, bu sınırları aşan tutarlar ise kanunen kabul edilmeyen gider yazılmak suretiyle ticari kazancın tespitinde matraha ilave edilmektedir.

Tablo 5: 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin Binek Otomobillerin Giderlerine ve Amortismanlarına getirdiği Kısıtlamalar tablosu:

Yıl	KDV&ÖTV Gider Yazma Sınırı (TL)	Amortisman Bazı Sınırı	Amortisman Bazı Sınırı (KDV&ÖTV Maliyet, TL)
2019	115.000,00	135.000,00	250.000,00
2020	140.000,00	160.000,00	300.000,00
2021	150.000,00	170.000,00	320.000,00

Örnek: 3

Faaliyet konusu plastik ürünler imal etmek olan ticari işletme (AB), faaliyetlerinde kullanmak üzere 06/12/2019 tarihinde üç adet binek otomobil satın almıştır. Binek otomobillerin KDV ve ÖTV hariç satış fiyatı **175.000,00*3=525.000,00 TL** olup, satın alınma esnasında ödenen ÖTV ve KDV tutarları (AB) işletmesi tarafından 2019 yılı kazancından gider olarak indirim konusu yapılmıştır.

7194 sayılı Kanun’un 13’üncü ve 14’üncü maddeleri 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihi olan 7/12/2019 tarihinde yürürlüğe girdiği için, (AB) ticari işletmesi satın aldığı binek otomobilleri için 2019 yılında genel hükümlere göre ayırdığı amortisman tutarının tamamını bir kısıtlama olmadan kazancından indirim konusu yapabilecektir.

Örnek:4

Faaliyet konusu mobilya imalatı olan (XYZ) ticari işletmesi, faaliyetlerinde kullanmak amacıyla 15/6/2020 tarihinde bir adet binek otomobil satın almıştır. Söz konusu binek otomobilin KDV ve ÖTV dahil alış bedeli 750.000,00 TL’dir. (XYZ) işletmesi tarafından binek otomobilin edinimi esnasında ödenen KDV ve ÖTV tutarları binek otomobilin maliyetine ilave edilerek aktifleştirilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan amortisman konusundaki 333, 339, 365 ve 389, 399, 418 ve 439 seri No.lu VUK Genel Tebliği incelemelerinden binek otomobilin faydalı ömrünün 5 yıl olduğu bulunmuştur.

(XYZ) işletmesi tarafından 2020 yılında elde edilen bu binek otomobil için en fazla 300.000,00 TL’ye kadar olan tutar için ayrılan amortisman 7194 Sayılı Kanun’a göre gider olarak dikkate alınabilecektir.

Bu nedenle, (XYZ) ticari işletmesinin yıllar itibarıyla kazancının tespitinde gider olarak dikkate alabileceği amortisman matrahları ve tutarları aşağıdaki gibi

hesaplanmıştır.[§]

Yıllar	Gider Yazılan Amortisman Tutarı TL	Açıklama
2020	35.000,00	$(300.000 * 0,2/12) * 7 = 35.000,00$
2021	60.000,00	$300.000 * 0,2 = 60.000,00$
2022	60.000,00	$300.000 * 0,2 = 60.000,00$
2023	60.000,00	$300.000 * 0,2 = 60.000,00$
2024	85.000,00	$300.000 * 0,2 = 60.000 + (60.000 - 35.000)$
Toplam	300.000,00	

Satın alma bedeli olan 750.000,00 TL olan amortismana esas tutar üzerinden amortisman hesaplanmış olsaydı tutarlar aşağıdaki gibi olacaktı:

Yıllar	Gider Yazılan Amortisman Tutarı TL	Açıklama
2020	87.500,00	$(750.000 * 0,2/12) * 7 = 87.500,00$
2021	150.000,00	$750.000 * 0,2 = 150.000,00$
2022	150.000,00	$750.000 * 0,2 = 150.000,00$
2023	150.000,00	$750.000 * 0,2 = 150.000,00$
2024	212.500,00	$750.000 * 0,2 = 150.000 + (150.000 - 87.500)$
Toplam	750.000,00	

Bu kısıtlama nedeniyle işletme ilk yıl $(87.500,00 - 35.000,00) = 52.500,00$ TL, ikinci, üçüncü ve dördüncü yıllar $(150.000,00 - 60.000,00) = 90.000,00$ TL beşinci yıl ise $212.500,00 - 85.000,00 = 127.500,00$ TL'lik amortisman tutarını gider olarak muhasebeleştiremeyecektir.

Örnek :5

Faaliyet konusu inşaat işi olan (KLM) Ltd. Şti. 1/9/2020 tarihinde KDV ve ÖTV hariç fiyatı 250.000,00 TL olan bir adet binek otomobil satın almıştır. Bu otomobil için (KLM) şirketi tarafından ödenen ÖTV ve KDV tutarı toplamı 324.500,00 TL'dir. Şirket bu vergi toplam tutarını kurum

kazancının tespitinde doğrudan gider olarak kaydetmeyi tercih etmiştir. (KLM) şirketi söz konusu binek otomobili 02 Ocak 2024 tarihinde nakden 100.000,00 TL+KDV'ye satmıştır.

Buna durumda, Şirket kayıtlarına KDV ve ÖTV tutarları hariç fiyatı üzerinden alınan binek otomobil için 2020 yılında en fazla 160.000,00 TL üzerinden ayrılan amortisman tutarı, kurum kazancının tespitinde gider olarak kaydedilebilecektir. Şirket tarafından bu kapsamda yıllar itibariyle ayrılması gereken amortisman tutarları aşağıdaki gibi olmalıdır.**

Yıl	Amortisman Tutarı
2020	10.667,00
2021	32.000,00
2022	32.000,00
2023	32.000,00
Toplam	106.667,00

Şirket tarafından satın alınan binek otomobil için ödenen ve gider olarak kaydedilen KDV ve ÖTV tutarı toplamı olan 324.500,00 TL'nin 2020 yılı için en fazla 140.000,00 TL'si safi kazancın tespitinde gider olarak kaydedilebileceği için, bu tutarı aşan $(324.500,00 - 140.000,00) = 184.500,00$ TL'nin kanunen kabul edilmeyen gider olarak şirketin 2020 yılı faaliyet dönemi kurum kazancına ilave edilmesi gerekecektir.

İşletmenin binek otomobilini 2024 yılı Ocak ayının 2'sinde sattığında yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

-----02.01.2024-----	
102 Bankalar	118.000,00
257-Birikmiş Amortisman	106.667,00
689- Diğer Olağandışı	
Gider ve Zararlar	43.333,00
254-Taşıtlar	250.000,00
391 Hesaplanan KDV	18.000,00*
-----/-----	

*2021 yılı KDV mükelleflerinin araç satışı için kullanılan oran %18

[§] seri 311 no.lu Gelir vergisi genel Tebliği, örnek no:12, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm>.

** seri 311 no.lu Gelir vergisi genel Tebliği, örnek no:13, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/alperaslihak/004/>.

7194 sayılı Kanuna göre belirlenen amortismanına esas bedelden daha yüksek olan maliyet bedeli üzerinden amortisman hesaplanarak ayrılması durumunda, genel hükümlere göre ayrılan bu amortisman tutarı ile kısıtlanmış amortismanına esas bedel üzerinden ayrılması gereken amortisman tutarı arasındaki fark, kanunen kabul edilmeyen gider sayıldığından, o yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi kazancına ilave edilmesi gereklidir.

Bu şirkette gider kısıtlaması dikkate alınmadan amortisman hesaplanması ve kaydedilmesi durumunda yıllık tutarlar ve toplamı aşağıdaki tablodaki gibi olmaktadır.

Yıl	Amortisman Tutarı
2020	16.667,00
2021	50.000,00
2022	50.000,00
2023	50.000,00
Toplam	166.667,00

Şirket binek otomobilini 2024 yılı Ocak ayında sattığında, yapacağı muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

102 Bankalar	118.000	
257 Bir. Amor.	106.667	
689 D.O.G.Z	43.333	
254 Taşitlar		250.000
391 Hes. KDV*		18.000

*2021 yılı KDV mükelleflerinin araç satışı için kullanılan oran %18

Tebliğe göre işletmeler hesapladıkları amortisman giderini, kısıtlamayı dikkate almadan gider yazılabilecek yasal haddi aşan kısmı ise KKEG olarak kaydedebileceklerdir.

Yıl	Şirket Tarafından Ayrılan Yıllık Amortisman Tutarları	Sınırlanan Amortismanına Esas Bedel Üzerinden Hesaplanan Yıllık Amortisman Tutarları	KKEG Olarak Kazanca İlave Edilecek Tutar
2020	16.667,00	10.667,00	6.000,00
2021	50.000,00	32.000,00	18.000,00
2022	50.000,00	32.000,00	18.000,00
2023	50.000,00	32.000,00	18.000,00
Toplam	166.667,00	106.667,00	60.000,00

durumunda ise ilgili yıllarda KKEG olarak kazançta ilave olunmuş tutarların toplamının, vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınması ve bu tutarın, gelir vergisi veya kurumlar vergisi beyannamesinde “Diğer İndirimler” satırında gösterilerek elde edilmiş kazanç üzerinden (166.667,00-106.667,00=60.000,00 TL) indirim konusu yapılması mümkün olabilecektir^{††}

3.1. Binek Otomobil Alışı ve Amortisman Giderlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları

KTO A.Ş.’de Örnek 6 da verilen bilgilerle gerçekleşen binek oto satın alınması işlemi farklı alternatiflerle aşağıda açıklanmıştır.

Örnek: 6

Faaliyet konusu inşaat olan KTO A.Ş.’nin 01.04.2020 tarihinde aldığı binek otomobile ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir: ^{††}

Araç Bedeli	:	140.000,00
ÖTV	:	140.000,00
KDV	:	50.400,00

Toplam : 330.400,00

6.a. KDV ve ÖTV’nin Maliyete Dahil Edilerek Aktifleştirilmesi Durumunda;

254 Taşitlar		330.400	
102 Bankalar			330.400
Araç satın alma kaydı			
770 Gen. Yön. Gid.		49.560	
257 Bir. Amort.			49.560

$$330.400 \times 0,20 / 12 \times 9 = 49.560,00$$

$$(300.000 \times 0,20) / 12 \times 9 = 45.000,00$$

$$\text{KKEG} = 4.560,00$$

^{††} <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm>(örnek13).

^{††} http://www.ismmmd.org.tr/Makale.aspx?MakaleId=161&YeniDonemde_Binek_Otomobillerin_Alis_Satis_Ve_Amortisman_Giderlerinin_Muhasebelestirilmesi_

900 KKEG	950 KKEG Karşılık	4.560	4.560	254 Taşıtlar 770 Gen. Yön. Gid. Araç alış kaydı KKEF 44.960	102 Bankalar	140.000 190.400	330.400
770 Gen. Yön. Gid.	257 Bir. Amort.	66.080	66.080	900 KKEG Gider yazılan KDV ve ÖTV Tutarının 190.400-140.000=50.400,00 140.000,00TL'yi aşan kısmı)	950 KKEG Karşılık	50.400	50.400
(330.400 X 0,20)		=	66.080,00				
(300.000 X 0,20)		=	60.000,00				
KKEG		=	6.080,00				
900 KKEG	950 KKEG Karşılık	6.080	6.080	770 Gen. Yön. Gid. 257 Bir. Amort. (140.000 X 0,20) / 12 X 9 = 21.000,00*		21.000	21.000

Yıllar	Şirket Tarafından Hesaplanan Amortisman	Kanuna Göre Hesaplanması Gereken Amortisman	KKEG Olarak Kazanca İlave Edilecek Tutar
2020	49.560,00 TL	45.000,00 TL	4.560,00 TL
2021	66.080,00 TL	60.000,00 TL	6.080,00 TL
2022	66.080,00 TL	60.000,00 TL	6.080,00 TL
2023	66.080,00 TL	60.000,00 TL	6.080,00 TL
2024	66.080+16.520=82.600,00 TL	60.000+(60.000-45.000)=75.000,00 TL	7.600,00 TL
Toplam	330.400,00 TL	300.000,00 TL	30.400,00 TL

Not: Binek otomobilin faydalı ömrü boyunca satılmaması durumunda 2024 yılında gider yazılacak olan kıst amortisman ((66.080 +(66.080-49.560))=82.600,00 TL'nin 300.000,00 TL üzerinden hesap edilecek olan ((60.000+(60.000-45.000))=75.000,00 TL'yi aşan (82.600-75.000)=7.600,00 TL'si KKEG olarak mali kar eklenecektir.

6.b. KDV ve ÖTV'nin Gider Yazılması ve Kalan Kısmın Aktifleştirilmesi Halinde;

*Amortismanına tabi tutar sınır olan 160.000 TL'nin altında kaldığı için tamamı kurum kazancının tespitinde gider olarak muhasebeleştirilecektir.

3.2. Binek Otomobil Satışının Muhasebe Kayıtları

Örnek 6. daki verilere göre muhasebeleştirilmiş olan binek otomobilin 05 Ocak 2022 tarihinde nakden 250.000,00 TL + %18 KDV bedelle satıldığı durumda KDV ve ÖTV'nin maliyete dahil edilmesi veya gider yazılması durumları aşağıda açıklanmıştır.

1. KDV ve ÖTV'nin Maliyete Dahil Edilmesi (Brüt yöntem) Durumunda Hesaplanan Amortisman Bilgileri:

Yıl	Aktifleştirilmiş Değer	Normal Amortisman Yöntemine Göre Hesaplanarak Ayrılan Amortisman	Hesaplanan Amortismanın Gider Yazılan Kısmı(*)	Kanunen Kabul Edilmeyen Kısmı
2020	330.400,00	49.560,00	45.000,00	4.560,00
2021	330.400,00	66.080,00	60.000,00	6.080,00
2022	330.400,00			

Toplam		115.640,00	105.000,00	10.640,00
---------------	--	------------	------------	-----------

(*) Vergilerin maliyet bedeline eklenerek aktifleştirildiği durumda amortismanına tabi tutar 300.000,00 TL'yi geçmesi halinde ayrılan amortismanın en fazla 300.000,00 TL'ye isabet eden kısmı gider yazılabildiği için satış kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

Net Yöntem ile Araç Satış Kaydı

102 Bankalar	295.000	
257 Bir. Amor.	49.000	
254 Taşıtlar		140.000
391 Hes.		45.000
KDV*		
679 D.Odışı		159.000
G.K		
Araç Satışı		

Brüt Yöntem İle Araç Satışın Kaydı

102 Bankalar	295.000	
257 Bir. Amor.	115.640	
254 Taşıtlar		330.400
391 Hes.		45.000
KDV*		
679 D.Odışı		35.240
G.K		
Araç Satışı		

910 Matrahtan İndirilecek Unsurlar	50.400	
911 Mat.İnd.Unsurlar Krş. Hs		50.400
Amortismanların ayrıldığı dönemde KKEG olarak kaydedilen kısmının matrahtan indirilmesi		

(*) Tebliğde belirtilmemiş olmasına rağmen satış yapıldığında, alış anında ödenmiş ancak sınırlandırma nedeniyle eksik giderleştirilmiş olan ÖTV ve KDV tutarının diğer indirimler şeklinde vergi matrahından düşülmesi gereklidir^{§§}

910 Matrahtan İndirilecek Unsurlar	10.640	
911 Mat.İnd.Unsurlar		10.640
Krş. Hs		
Amortismanların ayrıldığı dönemde KKEG olarak kaydedilen kısmının matrahtan indirilmesi		

4.SONUÇ

Ülkemizde işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmeleri için sahip oldukları, bir yıldan uzun sürelerde kullandıkları ve 2021 yılı için 1.500 TL'den fazla maliyet ile edindikleri maddi duran varlıkları amortismanına tabi olmaktadır. Bu varlıklara uygulanacak amortisman oranları, Maliye Bakanlığı tarafından VUK Tebliği ile her yıl güncellenerek ilan edilmektedir. İşletmeler istedikleri amortisman yönteminde bu oranları kullanarak amortisman giderlerini hesaplamaktadırlar. Bu hesaplamada duran varlığın yıl içinde hangi tarihte edinildiğinin bir önemi yoktur ve bir faaliyet dönemi için amortisman gideri hesaplanır. Sadece binek araçların amortisman tutarının hesaplanmasında 1995 yılından beri kullanıma hazır olduğu aydan itibaren amortisman gideri hesaplanmakta kıst dönem uygulaması gerçekleştirilmektedir. Ayrıca herhangi bir duran varlık için azalan bakiyeler usulüne göre amortisman gideri hesaplanmasında amortisman oranı en yüksek %50 olarak uygulanabilmektedir.

7194 Sayılı Kanun ile işletmelerin aktiflerinde kayıtlı olan faaliyetlerini devam ettirmek amacıyla kullandıkları binek otomobillerine ait Kanunen kabul edilecek giderlerine ve amortisman matrahlarına kısıtlamalar getirilmiştir. Bu kısıtlamalar 01.01.2020 tarihinden sonraki vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

2.ÖTV'nin ve KDV'nin Gider Yazılması (Net Yöntem) Durumunda Hesaplanan Amortisman Bilgileri;

Yıl	Aktifleştirilmiş Değer	(Normal Amortisman) Yöntemine Göre (%20) Hesaplanarak Ayrılan Amortisman	Gider Yazılan Kısmı(*)	Kanunen Kabul Edilmeyen Kısmı
2020	140.000,00	21.000,00	21.000,00	0,00
2021	140.000,00	28.000,00	28.000,00	0,00
2022	140.000,00			
		49.000,00	49.000,00	0,00

(*)Vergilerin maliyet bedeline eklenmediği hâllerde amortismanına tabi tutar 2020 yılı için 160.000,00 TL, 2021 yılı için ise 170.000,00 TL'dir.

§§

(<https://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/makaleler/DUYURU136.720.pdf>).

Bu düzenlemeye göre işletmeler faaliyetlerinde kullanmış oldukları binek otomobilleri için 2021 yılında; KDV ve ÖTV dahil edilmiş “Brüt Yönteme” göre en fazla 320.000,00 TL üzerinden amortisman ayırabileceklerdir. İşletmelerin bu tutarın üzerinde bir maliyetle binek otomobil elde etmesi ve faaliyetlerinde kullanması durumunda, söz konusu sınırı aşan matrah üzerinden ayırdıkları amortisman “Kanunen Kabul Edilmeyen Gider” olarak kaydedilecektir. Satın alma sırasında ödenen KDV ve ÖTV’nin gider olarak kaydedildiği “Net Yönteme” göre ise amortisman ayırma üst sınırı 2021 yılı için 170.000, 00 TL olarak belirlenmiştir. İşletmelerin bu tutarın üzerinde net maliyetle binek otomobil elde etmesi ve faaliyetlerinde kullanması durumunda, söz konusu sınırı aşan matrah üzerinden ayırdıkları amortisman “Kanunen Kabul Edilmeyen Gider” olarak kaydedilecektir.

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardına göre maddi duran varlığın amortisman matrahı varlığın maliyetinden hurda değerinin düşülmesi ile bulunmaktadır. İşletme yönetiminin, her bir maddi duran varlığın yararlı ömrü ve uygulanacak amortisman yöntemi belirlenmekte ve amortisman tutarı hesaplanmaktadır. Gerekli görülen hallerde bu tahminler, TMS 8 Muhasebe Politikaları Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardına göre açıklanmak koşuluyla değiştirilebilmektedir. Bir varlık için amortisman hesaplanmasına maddi duran varlığın işletmede aktifleştirildiği ve kullanıma hazır olduğu ay itibarıyla başlanılmakta ve tahmin edilen amortisman süresi boyunca varlık kullanımdan kaldırılrsa yada atıl kalsa dahi defter değeri sıfır olana yada kalıntı değerine ulaşmaya kadar devam edilmektedir. Ancak üretim birimi yöntemine göre amortisman ayrılmasının tercih edilmiş olduğu durumlarda ise üretimin yapılmadığı dönemlerde standarda göre amortisman hesaplanması mümkün olmamaktadır.

Bu çalışmada BIST 100 endeksindeki firmaların KAP’ta yayımlanan 2019 yılı ve 2020 yılı “Bağımsız Denetim Raporları ve Açıklamaları” incelenmiş aktife kayıtlı binek araç ibaresine rastlanmamıştır. Bu şirketlerin motorlu taşıtlar/nakil araçları için amortisman hesaplamasında dikkate aldıkları yararlı ömürlerinin araştırılması sonucunda 2019 yılında, motorlu taşıtlar/nakil vasıtalarının yararlı ömürlerinin (yıl ve yıl aralığının) yönetimlerce 31 ve 2020 yılında ise 30 farklı kategoride takdir edildiği bulunmuştur. Aynı “Bağımsız Denetim” şirketi tarafından bağımsız denetime tabi tutulan şirketlerde de bu sürelerin farklı olduğu gözlemlenmiştir.

İşletmelerin finansal raporları yalnızca vergisel amaçla değil; muhasebe çıktısının yararlanıcıları olan müşteriler, bankalar, yatırımcılar gibi başkaca kesimlerin de ihtiyacını karşılayacak

biçimde hazırlanması gereklidir. Bu nedenle, 7194 sayılı kanunla kısıtlanan binek otomobil amortismanının, maliyet değerinin tamamı üzerinden ayrılması ve Kanunen belirlenen sınırı aşan tutara isabet eden kısmın KKEG olarak dikkate alınması bilgilerin gerçeği yansıtması açısından gerekli olmaktadır.

Ülkemizde işletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için kullandıkları binek otomobillerinin amortisman matrahlarına 7194 Sayılı Kanun ile 2020 yılından itibaren uygulanmakta olan en fazla net veya brüt tutar kısıtlaması getirilmiştir. Amortisman oranlarının da Maliye Bakanlığı’na belirlenmesi nedeniyle işletmelerde binek otomobiller için hesaplanan yıllık amortisman tutarları ile TMS 16 Maddi Duran Varlıklar standardına göre hesaplanan yıllık amortisman tutarları arasında farklılıklar oluşmaktadır. Çünkü işletmelerce TMS 16 Maddi Duran Varlık standardına göre binek araç amortismanı hesaplanmasında, varlık bir kısıtlamaya tabi olmadan kaydedilmiş maliyet bedeli veya yeniden değerlendirilmiş bedeli üzerinden yönetimin uygun gördüğü faydalı ömre ve amortisman yöntemine göre amortisman gideri hesaplanmaktadır.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H., Yumuşak, S., Uyar, E. (2014). Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Amortisman Konusunun İncelenmesi ve Örnek Uygulamalar, Yönetim ve Ekonomi
- Akpınar, A. (2012). Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Göre Amortisman Tabi Duran Varlıklar ve Türkiye Uygulaması, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Aydın, F. ve Özyerli, S. (2019). Rüzgar Enerji Santrallerinde (RES) Amortisman Uygulaması Ve Amortisman Uygulamasına İlişkin Öneri, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı. 368, 9-16
- Başak, L. (2017). Yurt Dışından İthal Edildiği Yılın Sonunda Aktife Alınan Makineler Monte Edilmemiş Oldukları Takdirde Amortisman Tabi Tutulabilecekler midir?, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 351, 26-33
- Çenkeri, E. (2012). Sanat Eserlerinde Amortisman Mevzuuna Farklı Bir Yaklaşım, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 286, 171-176
- Çakır, M. (2017). Vergi Planlaması aracı olarak Amortismanlar, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı. 345, 89-96.
- Çam, M. (2015). TMS-16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulamalarının Vergi Usul Kanunu ile Mukayyesinin İncelenmesi, Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (7)1, 11-20
- Çelik, B. ve Güven, F. (2013). Amortisman Mevzuunda Özel Haller, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 297, 123-138.
- Deran, A. ve Acar A. (2019). Maddi Duran Varlıkların Değerleme Esasları ve Amortisman İşlemleri Açısından TMS 16, BOBİ FRS Bölüm 12 ile Vergi Usul Kanunu Kapsamında İncelenmesi, Vergi Dünyası, Yıl 38, Sayı 449, 6-22
- Dikici, A. (2016). Optimal Amortisman, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı. 331, 102-110

- Dinç, E. ve Atabay E. (2018). Türkiye'deki Yasal Düzenlemelere Göre Amortisman Uygulamaları ve Vergi Etkisine Yönelik Değerlendirme, *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies* (4)2, 67-91
- Gencer, Ç.A. ve Gerşil, A. (2004). Mevcut Amortisman Konusuna ve Yöntemlerine Eleştiriler ve Çözüm Önerileri, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı. 186, 82-93
- Karaağaç, C. (2016). Madenlerde Amortisman ve Rödovans Sözleşmeleri, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı.337, 82-90
- Kaya U. ve Atasel O.Y. (2017). Türkiye Muhasebe Standartları ile Vergi Usul Kanunu Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulamalarının Karşılaştırılması: Literatürdeki Farklılıklar Üzerinde Bir Değerlendirme, *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, (5)4, 137-155
- Kırlı, H.-Güran A. (2000). Dönem Sonu İşlemleri Çerçevesinde Amortisman Uygulamaları, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 147, 237-256.
- Peker, İ., ve Kılıçer E. (2018). Bir Vergi Planlaması Aracı Olarak Amortisman Uygulaması. *Vergi Raporu Sayı 227*, 127-138
- Topaloğlu, M. (2012). Vergi Kanunları ve Muhasebe Standartları Uyarınca Amortisman Uygulamasında Dönem Sonu İşlemleri. *Vergi Dünyası*, Sayı: 376, 65-76.
- Önder R. ve Küçükkaya M. (2019). Özel Bir Amortisman Uygulama Yöntemi, *Mali Çözüm Dergisi*, 29(152), 77-90
- Pamukçu, F. (2010). Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulamasının Türkiye Muhasebe Standartları ve Türk Vergi Mevzuatı Açısından Karşılaştırılması, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Sayı.32, 67-84.
- Parlakkaya, R. (1999). Vergi Tasarrufu Açısından Amortisman Hesaplama Yöntemlerinin Karşılaştırılması, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, (1)3, 133-142
- Unutmaz, B. (2012). TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı ve VUK Değerleme Hükümlerinin Karşılaştırılması, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı. 290, 37-48
- Maddi Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 16) Hakkında Tebliğ, Sıra No:15, 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı Resmi Gazete, Ek Madde 6.
- (<https://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/makaleler/DUYURU136.720.pdf>)
- (<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/alperaslihak/004/>).
- (http://www.ismmmd.org.tr/Makale.aspx?MakaleId=161&Yeni_Donemde_Binek_Otomobillerin_Alis_Satis_Ve_Amortisman_Giderlerinin_Muhasebelestirilmesi_)
- (<https://www.turmob.org.tr/mevzuat/pratikBilgiler/6975d591-cb11-48fe-8c2a-93703330198f/amortisman-oranlari-2020>).
- 27.05.2020 tarih ve 31137 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 7 Aralık 2019 tarih, 30971 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 7194 sayılı Kanununun 13. ve 14.maddesi
- 27.05.2014 tarih 64597866-105[313-2014]-83 sayılı özelge.
- 10.02.2015 tarih ve 11395140-105[313-2014/VUK1-18640]-229 sayılı özelge.
- Seri 311 no.lu Gelir vergisi genel Tebliği, örnek no:12, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm>.
- Seri 311 no.lu Gelir vergisi genel Tebliği, örnek no:13, [https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm\(örnek13\)](https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm(örnek13)).