

Duyuru Tarihi : 08.01.2007  
Duyuru No : DUYURU/2007-011  
Yayınlandığı Yer : VERGİ SORUNLARI DERGİSİ / OCAK 2007 / SAYI : 220 / Sayfa : 63 - 65

**Mehmet MAÇ**  
Yeminli Mali Müşavir  
[mehmet.mac@bdodenet.com.tr](mailto:mehmet.mac@bdodenet.com.tr)

## AMORTİSMAN ORANLARI HAKKINDA BİR MUKTEZA VE GÖRÜŞLERİMİZ

### 1. GENEL AÇIKLAMA :

Bilindiği üzere eskiden mükellefler, binalar ve yüksek oran uygulananlar dışındaki tüm sabit kıymetler için % 20 oranını aşmamak üzere diledikleri oran üzerinden amortisman ayırabiliyorlardı. (VUK'nun 315'inci maddesinin eski şekli)

5024 sayılı Kanun'la VUK'nun 315'inci maddesi değiştirilerek, amortisman oranı konusu tümüyle Maliye Bakanlığı'nın yetkisine bırakılmış ve oran tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır. Bu konuda çıkarılan, 333 ve 339 no.lu VUK Tebliğleri ile amortisman oranları ilan edilmiştir.

Amortisman oranları ile ilgili iki soru hakkındaki Maliye İdaresi görüşünü içeren bir mukteza dikkate alınarak bu soruların cevapları ve görüşlerimiz aşağıda sunulmuştur :

### 2. AMORTİSMAN ORANLARI TAVAN MAHİYETİNDE MİDİR ? YOKSA MUTLAK ORANLAR MIDIR ? :

Bu sorunun cevabını içeren, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilmiş 04.04.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.29/2973-315-309-24085 sayılı cevaba dayanan, 18.04.2006 tarih ve 2935 sayılı muktezasında ;

*"Buna göre, mükelleflerin 333 ve 339 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirlenen amortisman oranlarından **daha düşük amortisman oranlarını tercih etmeleri mümkün ise de yukarıda yer verilen Kanun hükmü gereği daha düşük amortisman oranlarının kullanılması amortisman süresini uzatmamalıdır.**"*

ifadesine yer verilmiştir.

Görüldüğü gibi İdare, ilan edilen amortisman oranlarının mutlak olduğu yani mükelleflerin kendi tercihleri ile daha düşük oran uygulayamayacakları, şayet düşük oran uygularlarsa, ilan edilen oran ile bu düşük oran arasındaki farka isabet eden amortisman haklarını kaybedecekleri görüşündedir.

Aşağıdaki tabloda maliyet bedeli 100.000 YTL olan % 20 orana tabi bir minibüsün, normal usuldeki ve azalan bakiyeler usulündeki % 20 orana göre amortisman tutarları ile, mükellefin % 20 yerine % 10 oran tercih etmesi halinde ortaya çıkan durum gösterilmiştir:

	<b>% 20 ORANA GÖRE NORMAL AMORTİSMAN</b>	<b>% 20 ORANA GÖRE AZALAN BAKİYELERLE AMORTİSMAN</b>	<b>% 10 ORANA GÖRE NORMAL AMORTİSMAN</b>
	20.000	40.000	10.000
	20.000	24.000	10.000
	20.000	14.400	10.000
	20.000	8.640	10.000
	20.000	12.960	10.000
<b>TOPLAM</b>	<b>100.000</b>	<b>100.000</b>	<b>50.000</b>

Görüldüğü gibi, % 20 oran uygulandığında, 5 yıllık amortisman süresi sonunda gerek normal usul gerekse azalan bakiyeler usulünde ayrılan amortisman tutarları sabit kıymetin maliyetine ulaşmakta, fakat amortisman oranı düşük tutulduğunda, beşinci yıldan sonra amortisman ayrılmaya devam edilmesi yasaklandığı için, ilk beş yıl içinde ayrılan amortisman, sabit kıymet maliyetine göre eksik kalmakta yani amortisman ayırma hakkı kısmen kaybedilmiş olmaktadır.

Maliye İdaresinin bu görüşü yeni yasal düzenlemeye uygundur.

Ancak biz, amortisman oranları konusundaki eski mevzuatın yani genel amortisman oranının belli bir limiti aşmamak kaydıyla mükellefler tarafından serbestçe tespit edilebilmesi uygulamasının vergisel yönden çok daha basit ve isabetli olduğu görüşündeyiz.

Her ne kadar uluslararası muhasebe standartları, amortisman oranlarının ilgili sabit kıymetin ömrüne paralel şekilde tespitini öngörmekte ise de, vergisel yaklaşım birçok yönü ile bu standartlara zaten uyum göstermemektedir. Bu nedenle amortisman oranları konusundaki yeni düzenlemeyi, bir gereklilik olarak göremiyoruz.

Kaldı ki aşağıdaki bölümde açıklanacağı üzere kullanılmış sabit kıymetlere ilişkin amortisman oranlarının tespiti konusunda Maliye İdaresi faydalı ömür ilkesine uymamakta, yeni satın alınan sabit kıymet ne kadar eskimiş olursa olsun, amortisman oranının sanki bu sabit kıymet yeni imiş gibi belirlenmesini istemektedir.

### 3. KULLANILMIŞ HALDE SATIN ALINAN SABİT KIYMETLERDE AMORTİSMAN ORANI:

Yukarıda bahsi geçen muktezada;

“ ...333 ve 339 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile tespit ve ilan edilen faydalı ömür ve amortisman oranlarının, yeni (daha önce hiç kullanılmamış) iktisadi kıymetleri ile kullanılmış olarak iktisap edilmiş iktisadi kıymetler açısından farklılık gözetilmeksizin uygulanması gerekmektedir.”

denilmiştir.

Görüldüğü gibi İdare, eskimiş halde satın alınan sabit kıymetlerde, bunların daha önce kullanılmış olup olmadığına bakılmaksızın yeni imiş gibi amortisman uygulanmasını öngörmektedir.

Bu görüş, Vergi Usul Kanunu'nun 315'inci maddesindeki, amortisman oranlarının faydalı ömür dikkate alınarak tespit edileceği hükmüne aykırıdır. Çünkü yeni sabit kıymetle kullanılmış haldeki sabit kıymet aynı faydalı ömre sahip olamaz.

Yukarıdaki örneğimizde bahsi geçen minibüsün, ilk sahibi tarafından üç yıl amortisman ayrıldıktan sonra, 50.000 YTL bedel mukabilinde satıldığını varsayarsak, kullanılmış minibüsü satın alan firma, kalan iki yıllık faydalı ömür nedeniyle ilk yılda 25.000, ikinci yılda 25.000 olmak üzere bakiye iki yıllık amortisman süresi içinde amortisman işlemini tamamlayabilmelidir. Böylelikle minibüs sahip değiştirmesine rağmen beş yılda amorti edilmiş olmalıdır. Minibüslerin amortisman ömrünün beş yıl olarak belirlenmiş olmasının gereği budur. Maliye İdaresi yukarıdaki görüşü ile örneğimizdeki otobüsün amortisman süresini (3 yıl + 5 yıl =) 8 yıla çıkararak kendi Tebliğine ve VUK'nun 315'inci maddesine aykırı bir uygulama öngörmektedir.

#### 4. SONUÇ :

Maliye İdaresi, belirlediği amortisman oranlarının mutlak olduğu, bu oranların altında oranla amortisman ayrılması suretiyle, amortisman süresinin uzatılamayacağı görüşündedir. Bu görüş yasaya uygun olmakla beraber, bize göre olması gereken düzenleme mükelleflere amortisman oranları konusunda daha fazla serbestlik tanınması hatta mükelleflerin amortisman oranı belirleme ve uygulama konusunda tamamen serbest bırakılmasıdır.

Kullanılmış halde satın alınan sabit kıymetler için uygulanacak amortisman oranının sanki bu sabit kıymetler yeni imiş gibi belirleneceği konusundaki Maliye İdaresi görüşüne katılmıyoruz. Bu görüş VUK'nun 315'inci maddesindeki, amortisman oranlarını ilgili sabit kıymetin faydalı ömrüne uyumlu olması ilkesine aykırıdır.

Yukarıda ifade ettiğimiz gibi vergisel açıdan daha önce uygulanmakta olan sistem nispeten daha isabetli idi. Yeni sisteme geçilmekle amortisman uygulaması hem karmaşık hale getirilmiş hem de yukarıdaki örneğe benzer çelişkilere sebebiyet verilmiştir.