

Hibe mallar için amortisman ayrılabilir ve değerlendirilemez

Cihat ÇETİNKAYA
Maliye Başmüfettişi

Vergi mevzuatımıza göre, mükellef veya vergiden muaf iktisadi işletmelerin, aktiflerine dahil demirbaş mahiyetindeki maddi duran varlıklarının bir kısmını amortisman sistemi yoluyla maliyet gider veya zarara dönüştürmeleri mümkündür. Amortisman muhasebesinin amacı, maddi duran varlıkların maliyetlerini sistemli ve an-

lamli bir biçimde kullanılma sürelerine dağıtmaktır. Bu varlıkların hizmet süreleri boyunca ayrılan amortisman tutarları pasifte düzenleyici bir hesap olan Birikmiş Amortismanlar hesabında izlenir.

Maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmasının temelindeki mantık, bu kıymelerin işletmeye bir maliyetinin olmasıdır. Ancak hibe yoluyla iktisadi işletmeler tarafından öz-öz kısıt edilemeyen maddi duran

varlıklar için amortisman ayrılması, amortismanın gider olma mahiyetine uymamaktadır.

V.U.K'nun 313'üncü maddesinde, işletmelerin envanterlerinde kayıtlı olup, yıpranma, aşınma, demode olma veya yıpranmış ve işletmede bir yıldan fazla kullanılan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması öngörülmüştür. Ancak amortisman muhasebesinin amacının, maddi duran varlıkların maliyetlerinin

bu malların iktisadi ömürlerine dağıtılması olduğu gözden uzak tutulamaz.

V.U.K'nun 313/2'nci maddesi ile maddi duran varlıklara amortisman ayırma konusunda 100.000 liralık alt sınırı konulmuştur. Maliyet bedeli 100.000 liranın altında olup, işletmede uzun süre kullanılacak nitelikteki demirbaş eşyalarına ilişkin tüm harcamalar işletme tarafından doğrudan gider yazılabilecektir. Aynı demirbaş eşyanın ister vergiye tabii ister vergiden muaf olsun bir iktisadi işletmeye hibe edilmesi durumunda, işletme gideri olarak telakki edilmesi nasıl mümkün değilse, değeri kanunla belirlenen limit aşan ve işletmeye hibe edilip işletme aktifine kaydedilen bir maddi duran varlık için de amortisman ayrılabilir.

Hibe mahiyetindeki işletme varlıkları birer ekonomik değer olduklarından, bunların işletme aktifine alınıp envantere geçirilmesi vergi ve ticaret kanunları açısından yerinde bir uygulamadır. Ancak işletmeye iktisab maliyet sınırı olan bir değer için amortisman ayrılmasının mantığı yoktur.

İktisadi kıymetlerin envantere dahil olması hem fillen işletmenin tasarrufunda bulunmasını hem de bilançoya dahil olmasını ifade eder. Durum

Lütfen 12. Sayfaya bakınız

Hibe mallar için amortisman

Başarılı 13 sayfa böyle olmakla beraber, işletme malvarlığına dahil boş duran arazi ve arsalar için ekonomik ömürleri olmadığından (V.U.K. 314. maddesi) amortisman ayrılabilir. Diğer taraftan işletmede fillen kullanılmakla beraber, kesin envantere alınmamış iktisadi kıymetler için de amortisman ayrılması mümkün değildir. Buna bir işyeri sahibinin işyerinde kullandığı şahsi otomobil için amortisman ayrılabilirliği örnek olarak verilebilir.

V.U.K'na göre (269, 270, 273'üncü maddeleri) maddi duran varlıklar (bina, arazi, arsa, taşıt araçları ve diğer demirbaşlar) esas itibarıyla maliyet bedeli ile değerlendirilebilir. Maliyet bedeli bilinmeyen hallerde ayık bedel, örnek bedeli veya vergi değerlerinden biri ile değerlendirilmeleri mümkündür. Kanunun 258'inci mad-

desi değerlendirilemez, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin "takdir ve tesbit" olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla iktisadi kıymetler değerlendirilirken amaç, vergi matrahının istenilen biçimde ortaya çıkmasıdır. Kanunun 262'nci maddesi maliyet bedeli kavramının kapsamını iktisap edileme ve değerinin artırılması suretiyle yapılan ödemeler ve bunlara ilişkin çeşitli giderler biçiminde çizmektedir. Durum böyle olunca amortisman tabii değer, amortisman konusu kıymetlerin maliyet bedelidir.

Vergi Usul Kanunu'nun Yeni Den Değerleme Esaslarını düzenleyen Mükerrer 298'inci maddesinde, yeniden değerlendirilen amortisman tabii kıymetler için yapılabileceği belirtilmiştir. Kanunun bu açık hükmü karşısında, hibe yoluyla edinilen ve işletmenin aktif malvarlığına da-

hil edilen demirbaşlar ve iktisadi kıymetler için amortisman ayrılabilirliği için yeniden değerlendirilemez. Böyle bir uygulama amortisman ayrılmayan bu kıymetlerin elden çıkarılması durumunda vergi matrahında haklı olmayan düşüklüğe neden olacaktır.

Sonuç olarak faaliyetleri Gelir veya Kurumlar Vergilerinden muaf olsun veya olmasın, bir iktisadi veya sosyal amacı gerçekleştirmek için faaliyette bulunan işletmelerin, bağış veya hibe yoluyla edindikleri maddi duran varlıklarını gider kaydetmeleri, amortisman ayırmaları ve bu kıymetleri yeniden değerlendirmeye tabii tutmaları mümkün değildir. Bu işletmelerin söz konusu malları elden çıkarılmaları durumunda ise rayic bedel üzerinden değer ve satış yapacakları konusunda hiçbir şüpheli bulunmamaktadır.