

**MADDİ DURAN VARLIKLARIN TMS-16 VE VUK
AÇISINDAN İNCELENMESİ:
BİR HİZMET İŞLETMESİNDE UYGULAMA
Abide GÜLER
Yüksek Lisans Tezi
Danışman: Prof.Dr. M.Kemalettin ÇONKAR
2019
Afyonkarahisar**

T.C.
AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

MADDİ DURAN VARLIKLARIN TMS-16 VE VUK
AÇISINDAN İNCELENMESİ:
BİR HİZMET İŞLETMESİNDE UYGULAMA

Hazırlayan
Abide GÜLER

Danışman
Prof. Dr. M.Kemalettin ÇONKAR

AFYONKARAHİSAR 2019

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “ **Maddi Duran Varlıkların Tms-16 ve Vuk Açısından İncelenmesi: Bir Hizmet İşletmesinde Uygulama**” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin “Kaynakça”da gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

20/03/2019

Abide GÜLER

TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ ONAYI

JÜRİ ÜYELERİ

Tez Danışmanı : Prof. Dr. Kemalettin ÇONKAR
Jüri Üyeleri : Dr. Öğr. Üyesi Burcu KAYNAR BİLEN
: Dr. Öğr. Üyesi Fatma AKYÜZ

İmza

.....
.....
.....

İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı Tezli Yüksek Lisans öğrencisi Abide GÜLER'in "**Maddi Duran Varlıkların TMS-16 ve VUK Açısından İncelenmesi: Bir Hizmet İşletmesinde Uygulama**" başlıklı tezi, 20.03.2019 günü saat 11.00'de Afyon Kocatepe Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Sınav Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri uyarınca yukarıda isim ve imzaları bulunan jüri üyeleri tarafından değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Celal DEMİR
MÜDÜR

ÖZET

MADDİ DURAN VARLIKLARIN TMS-16 VE VUK AÇISINDAN İNCELENMESİ: BİR HİZMET İŞLETMESİNDE UYGULAMA

Abide GÜLER

**AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

Mart 2019

Danışman: Prof.Dr.M.Kemalettin ÇONKAR

Bu çalışmada, işletmenin aktifinde önemli yer tutan ve işletmenin finansal durumunun belirlenmesinde etkili olan MDV TMS-16 ve VUK açısından incelenmiştir. Birinci ve ikinci bölümde maddi duran varlıkların edinimi, sonraki maliyet unsurları, değerlendirme yöntemleri, amortisman ve kullanım dışı bırakılma durumları incelenmiştir. Üçüncü bölümde ise bir hizmet işletmesinin verileri kullanılarak ilk iki bölümde yer alan bilgiler ışığında uygulamalar yapılmış ve TMS-16 ve VUK açısından karşılaştırması yapıp, farklılıklar ortaya konulmuştur.

Anahtar Kelimeler; Türkiye Muhasebe Standartları 16, Amortisman, Maddi Duran Varlıklar, Vergi Usul Kanunu.

ABSTRACT

INVESTIGATION OF TANGIBLE ASSETS FROM TMS-16 AND VUK: APPLICATION IN A SERVICE OPERATION

Abide GÜLER

**AFYON KOCATEPE UNIVERSITY
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
DEPARTMENT OF BUSINESS ADMINISTRATION**

March 2019

Advisor: Prof. Dr. M.Kemalettin ÇONKAR

In this study, tangible assets which holds on important place in the company is assets and are effective in determining the financial condition of the company were examined according to Turkey Accounting Standards 16 and Turkish Taxation Procedural Law. In the first and second part of the thesis, acquisition of tangible fixed assets, cost elements after valuation, valuation methods, depreciation methods and not used in the ordinary business courses were examined according to Turkish Taxation Procedural Law 16 and Turkish Taxation Procedural and compared with the sample applications. The implementation of the subject matter has been also examined through the data retained from hotel. In addition, this implementation were compared according to Turkey Accounting Standards 16 and Turkish Taxation Procedural Law and differences were put forward.

Keywords: Turkey Accounting Standards 16, Depreciation, Tangible Assets, Turkish Taxation Procedure Law.

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	i
TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER.....	v
TABLolar LİSTESİ.....	viii
KISALTMALAR DİZİNİ.....	x
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

TMS-16 VE VUK AÇISINDAN MADDİ DURAN VARLIKLARIN EDİNİMİ, SONRAKİ MALİYETLERİ VE DEĞERLEMESİ

1. MADDİ DURAN VARLIK KAVRAMI VE SINIFLANDIRILMASI.....	3
1.1. MADDİ DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER	6
1.2. MADDİ DURAN VARLIK EDİNİMİ	8
1.2.1..Satın Alma Yoluyla Edinim.....	9
1.2.2.Üretim Yoluyla Edinim.....	14
1.2.3. Takas Yoluyla Edinim.....	17
2. MADDİ DURAN VARLIKLARIN EDİNİMİNDEN SONRAKİ MALİYETLERİNİ OLUŞTURAN UNSURLAR	20
2.1. YEDEK PARÇALAR.....	20
2.2. YENİLEME HARCAMALARI	21
2.3. BÜYÜK ÇAPLI KONTROLLER	23
2.4. BAKIM ONARIM GİDERLERİ.....	24
2.5. KÜÇÜK DEMİRBAŞLAR.....	25

**3. MADDİ DURAN VARLIKLARIN FİNANSAL RAPOLAMA İŞLEMLERİ
SIRASINDA DEĞERLENMESİ..... 26**

3.1. MALİYET YÖNTEMİYLE DEĞERLEME 27

3.2. YENİDEN DEĞERLEME YÖNTEMİ 30

3.2.1. Brüt Yöntem.....31

3.2.2. Net Yöntem.....34

3.2.3. Yeniden Değerleme Yöntemine Göre Değer Artışı Ve Azalışı.....37

İKİNCİ BÖLÜM

**MADDİ DURAN VARLIKLARDA AMORTİSMANLAR VE KULLANIM
DIŞI BIRAKILMA**

1. MADDİ DURAN VARLIKLARDA AMORTİSMANLAR..... 42

1.1. KALINTI (HURDA) DEĞERİN BELİRLENMESİ 44

1.2. YARARLI ÖMRÜN BELİRLENMESİ 45

1.3. PARÇALARA AYIRARAK AMORTİSMAN 46

1.4. GRUPLANDIRARAK AMORTİSMAN 47

1.5. FİNANSAL TABLOLARDAN GÖSTERME 47

1.6. AMORTİSMAN HESAPLAMA YÖNTEMLERİ 48

1.6.1. Normal Amortisman Yöntemi.....49

1.6.2. Azalan Bakiyeler Yöntemi.....51

1.6.3. Üretim Miktarı Yöntemi.....52

1.7. İZ BEDELİ İLE TAKİP..... 53

1.8. AMORTİSMANLAR ARASI DEĞİŞİM..... 55

1.9. TMS VE VUK'A GÖRE AMORTİSMAN DÜZENLEMELERİNİN
KARŞILAŞTIRILMASI..... 55

**2. MADDİ DURAN VARLIKLARIN KULLANIM DIŞI BIRAKILMA
DURUMLARI 56**

2.1.	MADDİ DURAN VARLIKLARIN SATILMASI	56
2.2.	DİĞER NEDENLERLE KULLANILMIYOR OLMASI.....	57
2.3.	YENİLEME FONU	58

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİR HİZMET İŞLETMESİ UYGULAMASI

1.	UYGULAMANIN AMACI	62
2.	İŞLETMENİN TANITIMI VE VERİLERİ	62
2.1.	EDİNİM TÜRLERİ VE MUHASEBE KAYITLARI	68
2.1.1.	Satın Alma Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları.....	68
2.1.2.	Üretim Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları.....	70
2.1.3.	Takas Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları.....	73
2.2.	EDİNİM SONRASI UNSURLAR.....	77
2.3.	DEĞERLEME YÖNTEMLERİ	80
2.3.1.	Maliyet Yöntemiyle Değerleme.....	81
2.3.2.	Yeniden Değerleme Yöntemi.....	84
2.4.	Amortismanlar	92
2.4.1.	TMS'ye Göre Amortisman.....	92
2.4.2.	VUK'a Göre Amortisman.....	110
2.5.	İz Bedeli İle Takip.....	131
2.6.	Kullanım Dışı Bırakılma Durumları	132
2.6.1.	Maddi Duran Varlığın Satılması.....	132
2.6.2.	Yenileme Fonu.....	133
	SONUÇ VE ÖNERİLER.....	137
	KAYNAKÇA	142
	EKLER.....	146

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Satın Alma Yoluyla Edinim TMS ve VUK Karşılaştırması	12
Tablo 2: Makinenin Değer Değişim Tablosu	28
Tablo 3: Brüt Yönteme Göre Gerçeğe Uygun Değer Modeli.....	32
Tablo 4: Makinenin Değer Değişim Tablosu	32
Tablo 5: Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu	33
Tablo 6: Net Yönteme Göre Gerçeğe Uygun Değer Modeli.....	35
Tablo 7: Makinenin Değer Değişim Tablosu	36
Tablo 8: Net Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu	37
Tablo 9: Amortisman Hesaplama Tablosu	44
Tablo 10: TMS’de Yıllara Göre Normal Amortisman Tablosu	50
Tablo 11: VUK’da Yıllara Göre Normal Amortisman Tablosu	50
Tablo 12: TMS ve VUK’da Normal Amortisman Karşılaştırması.....	50
Tablo 13: TMS’de Yıllara Göre Azalan Bakiyeler Yöntemi Tablosu.....	51
Tablo 14: VUK’da Yıllara Göre Azalan Bakiyeler Yöntemi	52
Tablo 15: TMS ve VUK’da Azalan Bakiyeler Yöntemi Karşılaştırma Tablosu	52
Tablo 16: TMS’de Üretim Miktarı Yöntemi	53
Tablo 17: Amortismanların TMS ve VUK’da Karşılaştırılması	55
Tablo 18: Ortaklık Payı Tablosu	63
Tablo 19: Otel Binası Yatırım Unsurları Tablosu	64
Tablo 20: Sosyal Tesis Binası Yatırım Unsurları Tablosu	64
Tablo 21: Demirbaşların Edinim Tablosu	65
Tablo 22: Binaların 2017 Yılı Değer Değişim Tablosu	66
Tablo 23: Binaların 2018 Yılı Değer Değişim Tablosu	67

Tablo 24: MDV Edinim Sonrası Unsurları Tablosu.....	79
Tablo 25: Binaların Gerçeğe Uygun Değer Tablosu	81
Tablo 26: Otel Binasının Değer değişim Tablosu	81
Tablo 27: Sosyal Tesis Binasının Değer Değişim Tablosu	81
Tablo 28: Otel Binasının Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu	84
Tablo 29: Sosyal Tesis Binasının Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu.....	88
Tablo 30: Otel Binasının Net Yönteme Göre Yeniden Değerleme Tablosu	91
Tablo 31: Sosyal Tesis Binasının Net Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu	92
Tablo 32: 2015 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	93
Tablo 33: 2016 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	94
Tablo 34: 2017 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	95
Tablo 35: 2018 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	96
Tablo 36: 2019 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	97
Tablo 37: 2020 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	98
Tablo 38: 2015 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	111
Tablo 39: 2016 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	112
Tablo 40: 2017 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	113
Tablo 41: 2018 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	114
Tablo 42: 2019 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	115
Tablo 43: 2020 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu	116
Tablo 44: 5. Yılın Sonunda Amortismanların TMS ve VUK Karşılaştırma Tablosu ...	128

KISALTMALAR DİZİNİ

IAS :	INTERNATIONAL ACCOUNT STANDARDS
IASC:	INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE
KOBİ TFRS :	KÜÇÜK ORTA BÜYÜK İŞLETMELER TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI
KKEG :	KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER
KV :	KURUMLAR VERGİSİ
KDV :	KATMA DEĞER VERGİSİ
MDV :	MADDİ DURAN VARLIK
MSUGT:	MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ
SPK :	SERMAYE PİYASASI KANUNU
TDHP:	TEK DÜZEN HESAP PLANI
TFRS :	TÜRKİYE FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI
TMS :	TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI
TMSK:	TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU
TTK :	TÜRK TİCARET KANUNU
UFRS :	ULUSLAR ARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI
UMS :	ULUSLAR ARASI MUHASEBE STANDARTLARI
UMSK :	ULUSLAR ARASI MUHASEBE STANDARTLARI KOMİTESİ
VUK :	VERGİ USUL KANUNU

GİRİŞ

Günümüzde finansal piyasaların globalleşmesi, uluslararası ticari ilişkilerin artması ve işletmelerin çok uluslu hale gelmesiyle birlikte ülkeler arasındaki ekonomik sınırlar önemli ölçüde ortadan kalkmaya başlamıştır. Finansal piyasaların globalleşmesi ülkeler arasında farklı olan uluslararası muhasebe standartlarının uyumlaştırılması zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Günümüzde benimsenmiş olan ilke ‘uluslararası muhasebenin uyumlaştırılması yönündedir’. Bu uyumlaştırma Uluslararası Muhasebe Standartlarının (UMS) oluşumuna neden olmuştur.

Evrensel bir muhasebe dili arayışı sebebiyle 1973 yılında International Accounting Standards Committee (IASC) yani Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (UMSK) kurulmuştur. Kurulan bu komitenin amacı ise finansal tabloların sunulmasında ihtiyaç duyulan muhasebe standartlarının uyumu ve geliştirilmesidir.

Ülkemizde ise uluslararası muhasebe standartlarına uyumlaştırma işlemi 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu’nda 18.12.1999 tarihli ve 4487 sayılı kanunla birlikte Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmasıyla olmuştur. TMSK tarafından yayınlanan standartlar ülkemizde ilk önce Sermaye Piyasası Kuruluna (SPK) tabi şirketlerde uygulanmaya başlamıştır. Uluslararası Muhasebe Standartlarından çevrilen Türkiye Muhasebe Standartlarında 12 adet TFRS, 29 adet TMS ve 25 adet yorum (16-TFRS,9-TMS) yer almaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları 16’da Maddi Duran Varlıklar ele alınmıştır. ‘Türkiye Muhasebe Standartları 16 Maddi Duran Varlıklar’ 31.12.2005 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için uygulanmak üzere 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı resmi gazetede yayınlanmıştır.

Maddi Duran Varlıklar; mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya bir dönemden fazla kullanılmak üzere edinilen fiziki kalemlerdir. Maddi duran varlıklar işletmenin aktifinde önemli yer tutan bir kalemdir. Bu nedenle işletmelerin finansal durumunun belirlenmesinde büyük öneme

sahiptir. Maddi duran varlıklar; arazi ve arsalar yer altı ve yer üstü düzenleri, binalar, tesis-makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar ve diğer maddi duran varlıklardan oluşmaktadır. Bütün maddi duran varlıkların ekonomik ömrü vardır. İşletmeler kullanmak üzere aldığı maddi duran varlıkları normal şartlarda bir yıldan daha uzun sürelerde kullanırlar. Edinilen maddi duran varlık için katlanılan maliyet kullanıldığı muhasebe dönemlerine dağıtılarak gider yazılmış olur ve muhasebenin dönersellik kavramı yerine getirilir. Maddi duran varlıkların ekonomik ömrünün tükenmesi, değer kayıplarının yani amortismanlarının hesaplanıp muhasebeleştirilmesi önemli bir husustur.

Bu tez çalışmasının amacı; işletmenin aktifinde önemli yer tutan ve işletmenin finansal durumunun belirlenmesinde etkili olan maddi duran varlıkların Türkiye Muhasebe Standartları 16-Maddi Duran Varlıklar ve Vergi Usul Kanunu açısından incelenmesidir.

Bu çalışma üç ana bölümden oluşmuştur. Çalışmanın birinci bölümünde maddi duran varlıkların edinimi, ediniminden sonraki maliyetleri oluşturan unsurlar ve finansal raporlama işlemleri sırasında değerlendirilmesi TMS-16 ve VUK açısından ele alınıp, karşılaştırmalar yapıp, farklılıklar ortaya konularak, örnek uygulamalar ile detaylı bir şekilde incelenmiştir.

Tezin ikinci bölümünde maddi duran varlıkların amortisman konusu, yöntemleri ve kullanım dışı bırakılma durumları TMS-16 ve VUK açısından incelenmiştir. Her iki uygulama arasındaki farklılıklar ortaya konulmuştur.

Tezin son bölümünde bir hizmet işletmesinin verileri kullanılarak birinci ve ikinci bölümde incelenen hususların uygulamaları yapılmıştır. TMS-16 ve VUK açısından karşılaştırması yapıp farklılıklar ortaya konulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

TMS-16 VE VUK AÇISINDAN MADDİ DURAN VARLIKLARIN EDİNİMİ, SONRAKİ MALİYETLERİ VE DEĞERLEMESİ

Bu bölümde maddi duran varlıkların TMS ve VUK açısından tanımı, sınıflandırılması, edinim türleri, edinim sonrası maliyet unsurları ve finansal raporlama işlemleri sırasında değerlemesi konuları karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır.

1. MADDİ DURAN VARLIK KAVRAMI VE SINIFLANDIRILMASI

TMS-16 Genel Tebliği tanımlar kısmında Maddi Duran Varlıklar; *'Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemler'* olarak tanımlanmıştır.

İşletmenin bir varlığının maddi duran varlık olarak tanımlanabilmesi için(Çorum,2007:64);

- Fiziki bir yapıya sahip olması,
- İşletmede bir faaliyet döneminden fazla kullanımının öngörülmesi veya başkalarına kiraya verilmesi gereklidir.

Standartta yer verilen tanıma göre bir yıldan ya da bir bilanço döneminden daha kısa sürede tüketilebilen kalemlerin maddi duran varlık sayılmayacağı anlaşılmaktadır. Ayrıca standartta yer alan tanımda, bir varlığın duran varlık olarak ifade edilebilmesi, diğer bir ifade ile amortismanı tabi olabilmesi için 'satış amaçlı' değil 'ticari' veya 'idari' amaçlı olarak edinilmesi gereklidir.

TMS-16'da ifade edilen maddi duran varlığın tanımına göre işletme kendi bünyesinde ürettiği makinaları, idari faaliyetlerinde kullandığı demirbaşları ve başkasına kiraya vermek amacı ile edindiği taşıtlarını maddi duran varlık olarak ele alabilir. Yine TMS-16'nın bir başka hükmünde ise kiraya verilen arsa ya da

gayrimenkullerin 'yatırım amaçlı gayrimenkuller' olarak kabul edileceği, 'TMS-40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller' uyarınca değerlendirileceği belirtilmiştir. Bu ifadeye göre kiraya verilmek amacı ile edinilen arsa ya da gayrimenkuller maddi duran varlık olarak kabul edilmemektedir(Aydın,2016:4).

TMS-16 Genel Tebliğinin 9. paragrafında maddi duran varlıkların neler olduğu belirtilmemiş ve bir ölçü birimi öngörülmemiştir. İşletmelerin standartta yer alan tanıma uygun bir şekilde maddi duran varlıklarını gruplandırması öngörülmüştür. Genel Tebliğin 37. paragrafında 'Bir işletmenin faaliyetinde benzer özellik ve kullanıma sahip maddi duran varlıkların gruplandırılması bir maddi duran varlık sınıfını oluşturur' şeklinde sınıflandırma belirtilmiştir. TMS-16 paragraf 9'da bu varlıklar sıralanmıştır:

- Arazi ve Arsalar
- Binalar
- Motorlu Taşıtlar
- Uçaklar
- Gemiler
- Makineler
- Ofis Gereçleri
- Mobilya ve Demirbaşlar

VUK'da ise maddi duran varlığın tanımı ve hangi konuları kapsadığı belirtilmemiştir. Dolayısıyla 'maddi duran varlık' kavramı VUK'a göre değil, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğindeki (MSUGT) düzenlemelere göre ele alınmıştır. MSUGT'nin hesap planı açıklama kısmında duran varlıkların alt bölümü olarak maddi duran varlıklar tanımlanmıştır. Genel Tebliğ'de 'duran varlıklar; bir yıldan veya bir bilanço döneminden daha fazla sürelerle, işletme faaliyetlerinde kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilk olarak bir yılda veya normal bilanço dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeleyen varlıkları kapsar' şeklinde tanımlanmıştır (Başagaç,2006:58).

Muhasebe Genel Tebliği Maddi Duran Varlıklar sıra no:1'de 'işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir bilanço döneminden fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlara ait birikmiş amortismanların gösterildiği hesap grubu' olarak tanımlanmıştır.

MSUGT'de maddi duran varlıklar 25. nolu hesap grubunda yer almaktadır. Bunlar;

25 Maddi Duran Varlıklar

250 Arazi Ve Arsalar

251 Yer Altı Ve Yer Üstü Düzenleri

252 Binalar

253 Tesis, Makine Ve Cihazlar

254 Taşıtlar

255 Demirbaşlar

256 Diğer Maddi Duran Varlıklar

257 Birikmiş Amortismanlar (-)

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar

259 Verilen Avanslar

olarak sınıflandırılmıştır.

Muhasebe Genel Tebliğinde yer alan tanıma göre varlığın maddi duran varlık olarak sayılabilmesi için:

- Fiziki bir yapıya sahip olması,
- İşletmenin envanterinde kayıtlı olması,
- İşletmenin faaliyetlerinde kullanım amaçlı ya da kiraya verilmek için edinilmiş olması,
- Normal koşullar altında satılma amacının olmaması,

- Bir yıldan veya bir muhasebe döneminden daha fazla ömrü olması (özel durumlar hariç) gerekmektedir (Başagaç,2006:8).

TMS ve VUK çerçevesinde maddi duran varlıkların karşılaştırılmasında:

- TMS’de işletmeler edindikleri varlıkları benzer özellik ve kullanım dahilinde kendi isteklerine göre sınıflandırırken, VUK’da duran varlıklar grubunda belirli başlıklar altında sınıflandırılmıştır.
- TMS’de kiraya verilmek için edinilen arsa ya da gayrimenkuller ‘yatırım amaçlı gayrimenkul’ olarak kabul edilir, TMS-40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller kapsamında değerlendirilir. VUK’da ise maddi duran varlık olarak değerlendirilir.

1.1. MADDİ DURAN VARLIKLARA İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

TMS-16 Maddi Duran Varlıklar’da maddi duran varlığın tanımıyla birlikte işletmenin finansal tablolarında yer alacak maddi duran varlıkların değerlemesi ile ilgili hükümleri düzenlenmiştir.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayınlanan genel tebliğin 6. paragrafında konunun bütünlüğünü sağlayan tanımlara yer verilmiştir.

Defter Değeri: Bir varlığın birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra finansal tablolara yansıtıldığı tutarıdır.

Maliyet: Bir varlığın elde edilmesinde veya inşaatında ödenen nakit veya nakit benzerlerini veya verilen diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya belli durumlarda, (diğer TFRS’lerin özel hükümleri uyarınca) ilk muhasebeleştirme sırasında ilgili varlığa atfedilen bedeli ifade eder. (örnek TFRS-2 Hisse Bazlı Ödemeler)

Amortisman Tabi Tutar: Bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değer düşülmesiyle bulunan tutarı ifade eder.

Amortisman: Bir varlığın amortisman tabi tutarının, yararlı ömür süresince sistematik olarak dağıtılmasını ifade eder.

İşletmeye Özgü Değer: Bir işletmenin bir varlığın devamlı kullanımından ve yararlı ömrünün sonunda elden çıkarıldığında elde edilmesi beklenen veya bir yükümlülüğün karşılanmasında oluşması beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade eder

Gerçeğe Uygun Değer: Karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli gruplar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir borcun ödenmesi durumunda ortaya çıkması gereken tutardır.

Değer Düşüklüğü Zararı: Bir varlığın defter değerinin geri kazanılabilir tutarını aşan kısmını ifade eder.

Maddi Duran Varlıklar:

(a) Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve

(b) Bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen, fiziki kalemlerdir.

Geri Kazanılabilir Tutar: Bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bulunan değeri ile kullanım değerinden büyük olanıdır.

Bir Varlığın Kalıntı Değeri: Bir varlık tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır.

Yararlı Ömür:

(a) Bir varlığın işletme tarafından kullanılabilmesi beklenen süreyi veya

(b) İşletme tarafından ilgili varlıktan elde edilmesi beklenen üretim sayısı veya benzeri üretim birimini ifade eder.

Standart tanımlar kısmında yer almayan, konunun içinde yer alacak diğer tanımlar :

Net Satış Fiyatı: Tahmini satış fiyatından satış giderleri düşüldükten sonra bulunan tutardır. Eğer net satış fiyatı belirlenemiyorsa, geri kazanılabilir tutar kullanım değeridir.

Kullanım Değeri: Varlığın sürekli kullanımından ve faydalı ömrü sonunda elden çıkarılmasından beklenen nakit akımlarının bugünkü değerine denir.

İskonto Oranı: Paranın zaman değerine ilişkin geçerli piyasa değerlendirmelerini ve varlığa özgü riskleri yansıtan bir vergi öncesi orandır.

TMSK tarafından yayınlanan TMS-16 Maddi Duran Varlıklar genel tebliğinde standardın düzenlenme amacı; finansal tablo kullanıcılarının işletmenin toplam varlıkları içinde önemli yer tutan maddi duran varlıklara yaptığı yatırımını ve yatırımdaki değişmelerini görebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlerini düzenlemektir (Örten ve Bayırlı ,2007:34).

Standardın kapsamı gereğince başka bir standartta muhasebe işlemlerinde farklılık olmadığı sürece maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi sırasında TMS-16 hükümler uygulanır (TMS-16,paragraf 2).

TMS-16'ya göre kapsam dışı olan konular:

- Tarımsal faaliyetlerle ilgili olan, taşıyıcı bitkiler dışındaki, canlı varlıklar (TMS-41 Tarımsal Faaliyetler),
- Petrol, doğalgaz ve benzeri nitelikteki yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar(TFRS-6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi),
- Madenlere ilişkin hazırlık, arama, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi (TFRS-6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi),
- Kiralama işlemiyle elde edilen varlıklar (TMS-17 Kiralama İşlemler),
- Yatırım amacıyla elde edinilmiş gayrimenkuller (TMS-40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller),
- Varlık olarak sınıflandırılan ve satış amaçlı elde tutulan maddi duran varlıklar (TFRS-5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyet).

1.2. MADDİ DURAN VARLIK EDİNİMİ

TMS-16'ya göre maddi duran varlıkların edinimine genel tebliğin 7. ve 8. paragraflarında yer verilmiştir. Maddi duran varlık kalemi aşağıdaki şartları sağlandığında finansal tablolara yansıtılır. Bunlar;

- Maddi duran varlık kaleminin gelecekte ekonomik yarar sağlaması,
- Maliyetlerinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi,
- Önemli yedek parça ve malzemelerin bir bilanço döneminden fazla kullanılması,
- Önemli yedek parça ve malzemelerin sadece bir maddi duran varlık kalemi ile ilgili kullanılması. Örneğin; Dondurulmuş gıda ürünleri üreten A işletmesi; İşletme binasındaki kısa süreli depolama için kullanılan buzdolaplarının bakımı için özel bakım malzemesi kullanarak buzdolaplarına bakım yapmaktadır. Bu bakım malzemesi sadece işletmedeki demirbaşlar (buzdolapları) için

kullanılmaktadır ve birden fazla muhasebe dönemi içinde kullanımı öngörülmektedir (TMS-16, paragraf 7-8).

Finansal tablolara yansıtılma şartlarını taşıyan maddi duran varlıkların edinimi özellikleri itibariyle farklı maliyet unsurları içerecektir. Bu maliyet unsurlarının sınıflandırma yapılarak incelenmesi daha yararlı olacaktır.

Maddi duran varlık elde ediliş amacına uygun duruma geldiğinde ve fiilen kullanılmaya başlandığında muhasebeleştirilir. VUK'a göre maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde önemli unsurlar (Çonkar, Uluşan ve Öztürk, 2010:214);

- Maddi duran varlıkların maliyetinin belirlenmesi
- Maddi duran varlıkların hangi tarihte kayıtlara geçeceğidir.

‘İşletmeler maddi duran varlıkları satın alabilir, sipariş yoluyla yaptırabilir veya bizzat kendileri imal ve inşa edebilirler. Maddi duran varlık hangi şekilde elde edilirse edilsin maliyet bedeli, ilgili varlığın işletmede kullanılabilir duruma gelinceye kadar yapılan bütün harcamaları kapsar’ (Çonkar,Uluşan ve Öztürk ,2010:215).

1.2.1. Satın Alma Yoluyla Edinim

TMS-16 paragraf 15’de varlık olarak muhasebeleştirilmesi için gerekli koşulları sağlayan maddi duran varlık kalemleri maliyet bedeli ile ölçülür. Maddi duran varlık kaleminin maliyet bedeli aşağıda yer alan unsurları içerir:

- Ticari indirimler ve iskontolar düşüldükten sonra ithalat ve iade edilmeyen alış vergileri eklenen, satın alma fiyatı,
- Kullanılabilir duruma getirilmesiyle doğrudan ilişkili aşağıda yer alan her türlü maliyetler;
 - Saha hazırlık maliyetleri,
 - İlk teslimat ve yükleme-boşaltma maliyetleri,
 - Kurulum, montaj ve işlerliğin testine ilişkin maliyetler,
 - Varlığın sökülmesi ve taşınması ile yerleştirildiği alanın restorasyonuna ilişkin tahmini maliyetler (TMS-16, paragraf 15).

Maddi duran varlık kalemi, yönetimin amaçları için faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli yere ve duruma getirildiği andan itibaren maliyetlerinin defter değerinde muhasebeleştirilmesine son verilir (Akbulut, 2012 :449).

Maddi duran varlıkların maliyetine dahil edilmeyen unsurlar (TMS-16 , paragraf 19):

- Yeni bir tesisin açılmasının maliyetleri,
- Yeni bir hizmetin ve ürünün tanıtılmasına ilişkin maliyetler,
- Yeni müşteri kitlesiyle veya yeni bir yerde iş yapmak amacıyla katlanılan maliyetler,
- Yönetim için yapılan giderler ve diğer genel giderler,
- Borçlanma maliyetleri (TMS-23'e göre borçlanma maliyetinde dönem gideri olarak kaydedilir).

Bir maddi duran varlık kaleminin maliyet bedeli muhasebeleştirme tarihindeki peşin fiyatın eş değer tutarıdır. Ödeme normal kredi vadelerinin ötesine ertelenirse maliyet bedeli gelecekteki tüm ödemelerin bugünkü değerine eşittir. Eğer edinilen varlık özellikli varlık ise varlığın finansman maliyeti TMS-23'e göre varlığın maliyetine dahil edilir. TMS-23'deki aktifleştirmeye izin verilen durumlar hariç, vadeli fiyat ile peşin fiyat arasındaki fark, kredi süresi boyunca faiz gideri olarak muhasebeleştirilir (Akbulut, 2012 : 479).

VUK'da satın alınan maddi duran varlık kalemi maliyet bedeli ile ölçülür.

Maliyet Bedeli: satın alma fiyatı, nakliye ve montaj giderlerini kapsar. Bunlara ek olarak işletmeler noter, tapu, mahkeme, komisyon vb. giderleri maliyet bedeline isteğe göre ekleyebilirler. Satın alınan maddi duran varlık kaleminin maliyetine aktife alındığı hesap döneminin sonuna kadar ödenen veya tahakkuk eden faizler de eklenir (Yıldıran, 2015:14).

VUK'nun 269. paragrafında maliyet bedeli ile değerlendirilecek maddi duran varlıklar: arazi ve arsalar, yeraltı ve yer üstüdüzenleri, binalar, tesis-makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlardır. Yine VUK'nun 262. Paragrafına göre maliyet

bedeli, iktisadi bir kıymet iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderelerin toplamını ifade eder.

TMS-16 kapsamında maddi duran varlıkların maliyetine noter, tapu, mahkeme, komisyon gibi giderler zorunlu gider olarak muhasebeleştirilirken, VUK'da ise işletme bu maliyetleri ister maliyete ekleyebilir isterse de genel gider olarak muhasebeleştirebilir.

ÖRNEK 1: İşletme 01.07.2018 tarihinde fabrika binası olarak kullanmak üzere bir bina satın almıştır. Binanın toplam değeri 2.000.000 TL olup bedeli peşin ödenmiştir. Binanın arsa değeri 500.000 TL olarak belirlenmiştir. Satın alma işlemleri sırasında yapılan 50.000 TL noter masrafı peşin olarak ödenmiştir. Yıllık amortisman oranı %5 dir. Normal amortisman yöntemi kullanılmıştır.

TMS'ye göre aktifleştirme kayıtları;

-----01/07/2018-----		
250 ARAZİ VE ARSALAR	500.000	
252 BİNALAR	1.550.000	
100 KASA		2.050.000
-----//-----		

VUK'a göre aktifleştirme kayıtları;

-----01.07.2018-----		
252 BİNALAR	2.000.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	50.000	
100 KASA		2.050.000
-----//-----		

Bir yıl için amortisman oranı %5 olan binanın normal amortisman yöntemine göre VUK ve TMS açısından ilk 5 yıl için amortisman tutarları şöyle olacaktır:

TMS için;

Yıllık amortisman tutarı : $(1.550.000 \times 5) / 100 = 77.500$ TL

Aylık amortisman tutarı : $77.500 / 12 = 6.458,33$ TL

6 aylık amortisman tutarı : $6.458,33 \times 6 = 38.750$ TL

VUK için;

$$(2.000.000 \times 5) / 100 = 100.000 \text{ TL}$$

Tablo 1: Satın Alma Yoluyla Edinim TMS ve VUK Karşılaştırması

YILLAR	TMS			VUK		
	MALİYET BEDELİ	AMORTİSMAN TUTARI	NET DEFTER DEĞERİ	MALİYET BEDELİ	AMORTİSMAN TUTARI	NET DEFTER DEĞERİ
2018	1.550.000	38.750	1.511.250	2.000.000	100.000	1.900.000
2019	1.550.000	77.500	1.433.750	2.000.000	100.000	1.800.000
2020	1.550.000	77.500	1.356.250	2.000.000	100.000	1.700.000
2021	1.550.000	77.500	1.278.750	2.000.000	100.000	1.600.000
2022	1.550.000	77.500	1.201.250	2.000.000	100.000	1.500.000

TMS’de arsa ve bina bedeli birbirinden ayrıştırılmaktadır. Noter masrafı da maliyete eklenmektedir. VUK’da ise arsa ve bina bedeli ayrıştırılmamaktadır. Noter masrafı genel gider olarak muhasebeleştirilir. Bu durum amortisman paylarını ve dönem giderlerini, dolayısıyla da dönem karını veya zararını da etkilemektedir.

ÖRNEK 2: İşletme 01.07.2018 tarihinde 150.000 TL değerinde bir makine almıştır. Makinenin çalışır duruma gelmesiyle ilgili maliyetler 30.000 TL olarak hesaplanmıştır. Makinenin yararlı ömrü 10 yıl, kalıntı değeri 15.000 TL olarak hesaplanmıştır. Makinenin taşıma gideri 20.000 TL, montaj gideri 28.000 TL, genel yönetim gideri 3.000 TL dir. Montaj ve kurulum 2 ayda tamamlanmıştır.

TMS ye göre makinenin aktifleştirileceği değer ve muhasebe kayıtları:

Elde etme maliyeti : 150.000 TL

Taşıma maliyeti : 20.000 TL

Montaj maliyeti : 28.000 TL

Çalışır duruma gelmesiyle ilgili maliyetler : 30.000 TL

Toplam : 228.000 TL

Amortisman tabi değer = Maliyet Değeri – Kalıntı Değeri

$$= 228.000 - 15.000 : 213.000 \text{ TL}$$

Yıllık amortisman tutarı : 213.000 TL / 10 yıl : 21.300 TL

Ancak ilk yıl için amortisman gideri : (21.300/12)x4 : 7.100 TL

Makine 01.09.2018 tarihinde kullanılmaya başlanmıştır ve ilk yıl için 4 ay kullanım süresi vardır. Bu sürede amortisman a ait giderin gelir tablosunda yer alması gerekmektedir.

-----01.09.2018-----			
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	228.000		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.000		
100 KASA		231.000	
-----31.12.2018-----			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	7.100		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			7.100
-----//-----			

VUK'a göre makinenin aktifleştirileceği değer ve muhasebe kayıtları:

Makinenin aktifleştirme bedeli TMS'de olduğu gibi 228.000 TL dir. Muhasebeleştirme işlemi TMS'de yapılan kayıtlarla aynı olacaktır. Burada farklılaşan tek yer amortisman hesaplamasıdır.

Amortisman tabi değer : 228.000 TL dir

Yıllık amortisman tutarı : 228.000 / 10 : 22.800 TL

-----31.12.2018-----			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	22.800		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN			22.800
-----//-----			

1.2.2. Üretim Yoluyla Edinim

İşletmeler maddi duran varlıkları satın alma yoluyla edinebildiği gibi kendi bünyesinde üreterek de edinebilirler.

Genel Tebliğ paragraf 22’de *‘işletme tarafından üretilen maddi duran varlıkların maliyetleri satın alınan varlıklarla aynı ilkelere göre belirlenir’* ifadesi yer alır. Bir başka ifadeyle işletmenin kendi bünyesinde üretilen maddi duran varlıklar da maliyet bedeli ile aktifleştirilir. Varlık kullanıma hazır hale gelene kadar yapılan giderler varlığın maliyetine dahil edilir. Kullanıma hazır hale geldikten sonra defter değerinde muhasebeleştirilmesine son verilir (TMS-16, paragraf 22).

Maddi duran varlık kaleminin üretim aşamasında: henüz üretime girmemiş veya tam kapasitenin altında çalışan, talebin oluşması aşamasında ve yeniden organizasyonu veya yeniden yerleşimi için katlanılan maliyetler defter değerine dahil edilmezler (TMS-16, paragraf 20). İşletmelerin kendi yaptığı inşaatlarda kullanılan normalden fazla metal, işgücü ve diğer kaynaklar varlığın maliyetine dahil edilmezler (TMS-16, paragraf 22).

İşletme olağan faaliyetler kapsamında varlıkları satış amaçlı ürettiyorsa ‘TMS-2 Stoklar’ standardı uygulanır. Bu tür üretilen varlıkların maliyeti, satış amaçlı üretilen maddi duran varlığın maliyetine eşit olur. Böyle durumlarda işletme içi kârlar elimine edilir.

Üretilen maddi duran varlık kalemine ilişkin borçlanma maliyetleri de ‘TMS-23 Borçlanma Maliyetleri Standardı’ kapsamında muhasebeleştirilir.

Maddi duran varlıkların inşası veya geliştirilmesi sırasındaki arızı gelirler ve giderler, yani varlığın yönetimin amaçları doğrultusunda faaliyet gösterebilmesi amacıyla gerekli yere ve duruma getirilmesi için gerekli değilse işletme bu tür giderleri kâra yada zarara yansıtarak muhasebeleştirir (Acar, 2015).

Arsa ve binalar birlikte alındıkları zaman dahi ayrı olarak muhasebeleştirme işlemi yapılır. Taş ocakları ve toprak doldurmak için kullanılan alanlarda ayrı olarak muhasebeleştirme işlemi uygulanmaz (Acar, 2015).

Eğer işletme yeni bir bina inşa ettirecekse ve bu arsa üzerinde eski bir bina mevcutsa, eski binanın yıkım masrafları yeni inşa edilecek olan binanın maliyetine eklenir (Gürbüz,2009:28).

Mevcut muhasebe uygulamasında işletmeler maddi duran varlık kalemini satın alarak veya kendi bünyesinde üreterek edinebilir. Edinilen maddi duran varlık kaleminin maliyeti kullanılabilir duruma gelene kadar olan bütün harcamaları kapsar ve maliyet bedelleri ile aktifleştirilirler.

VUK 217. paragrafında ‘inşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makine ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderleri satın alma bedelleri yerine geçer. VUK’a göre maddi duran varlık kalemlerinin maliyeti varlığın üretim maliyetidir. Üretim maliyetini; varlığın üretiminde kullanılan direkt ilk made ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri oluşturmaktadır (Yıldırım, 2015:15).

Maddi duran varlıklarla ilgili başka bir konu da VUK 270. paragrafında yer almıştır. Buna göre işletmeye ait bir binanın satın alındıktan sonra yıkılması, arsanın düzenlenmesi için katlanılan masraflar yeni yapılan binanın maliyetine eklenir. Bu uygulama TMS 16 ile aynıdır (Ünal, 2017:23).

ÖRNEK 3: İşletme 01.09.2014 tarihinde fabrika binasının bahçesine yönetim binası inşasına başlamıştır. 50.000 TL+%18 KDV lik malzemeyi peşin satın almıştır. 15.10.2014 tarihinde 40.000 TL+%18 KDV lik daha malzeme alımı yapmış, bedeli kısa vadedi banka kredisiyle karşılanmıştır. Alınan kredinin 20.000 TL lik ana parasını, 850 TL lik faiziyle birlikte 25.11.2014 tarihinde ödemiş, 10.12.2014 tarihinde ise bina inşaatı tamamlanmıştır. 20.12.2014 tarihinde ise anaparanın kalan kısmı ve 950 TL faizi ödenmiştir.

TMS'ye göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.09.2014-----		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.000	
100 KASA		59.000
-----15.10.2014-----		
258 YAPILAMAKTA OLAN YATIRIMLAR	40.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	7.200	
300 BANKA KREDİLERİ		47.200
-----25.11.2014-----		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	850	
300 BANKA KREDİLERİ	20.000	
100 KASA		20.850
-----10.12.2014-----		
252 BİNALAR	90.850	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		90.850
-----20.12.2014-----		
300 BANKA KREDİLERİ	20.000	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	950	
100 KASA		20.950
-----//-----		

Görüldüğü üzere, standarda göre yönetim binası inşaatı özellikli varlık kapsamına girdiğinden alternatif yöntemle göre varlığın aktifleştirme tarihine kadar olan borçlanma maliyetleri aktifleştirilirken, aktifleştirme tarihinden sonra oluşan borçlanma maliyetleri ise gider yazılmaktadır.

VUK'a göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

Standarda göre yapılan ilk 4 kayıt VUK'da da aynen geçerli olup, 5.kayıt farklılık göstermektedir. VUK'da varlığın aktifleştirildiği dönemin (2014 yılı) sonuna kadar olan borçlanma maliyetleri varlığın aktif değerine ilave edilir.

-----20.12.2014-----		
300 BANKA KREDİLERİ	20.000	
252 BİNALAR	950	
100 KASA		20.950
-----//-----		

TMS-16 ve VUK uygulamalarında varlığın aktif değerinde farklılık olduğu görülmektedir. Standarda göre raporlamada 950 TL'lik borçlanma maliyeti gelir tablosu hesaplarıyla ilişkilendirilirken, VUK'a göre raporlamada 950 TL'lik borçlanma maliyeti varlığın aktifine kaydedilerek amortisman yoluyla itfa edilecektir.

1.2.3. Takas Yoluyla Edinim

Maddi duran varlıkların ediniminde diğer bir yöntem takas yoluyla edinimdir.

Bir veya birden fazla maddi duran varlık kalemi, parasal olmayan varlık veya varlıklar/parasal ve parasal olmayan varlıkların bileşimi karşılığında elde edilir. Elde edilen varlığın maliyeti gerçeğe uygun değeri ile ölçülür(TMS-16,paragraf 24). Ancak:

- Yapılan takas işlemin ticari niteliğinin olmaması,
- Takas işlemine konu olan her iki varlığın da gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde ölçülemiyor ve elden çıkarılan varlık finansal durum tablosu (bilanço) dışı bırakılmıyorsa; elde edilen varlığın maliyeti, elden çıkarılan varlığın maliyetine eşit olur.

Takas işleminde aşağıdaki koşulların birinin varlığı halinde işlemin ticari öze sahip olduğu söylenebilir. Bunlar:

a-)Elde edilen varlıktan sağlanacak nakit akışlarının (risk, zamanlama ve tutar olarak), elden çıkarılan varlıktan sağlanacak nakit akışlarından farklı olması,

b-)Takas işleminden etkilenen faaliyetlerin vergi sonrası nakit akışlarının takas işleminin sonucunu değiştirmesi,

c-)Yukarıda sayılan iki işlem sonucu çıkan farkların, takasa konu olan varlıkların gerçeğe uygun değerine göre önemli tutarda olması.

Sonuç olarak işletmelerin takas yoluyla elde ettiği varlığın maliyeti:

- Elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerine ek olarak ödenen nakit veya nakit benzeri bedeller üzerinden değerlendirilir.
- Elde edilen varlığın gerçeğe uygun değeri, elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerinden daha net olarak belirlenebiliyorsa, varlığın maliyetinin belirlenmesinde net olarak elde edilen değer esas alınır.
- Elden çıkarılan varlığın defter değeri, elde edilen varlığın maliyeti olarak kabul edilir.

VUK'da takas yoluyla edinimi doğrudan açıklayan bir hüküm bulunmamaktadır.

VUK 328. paragraf devir ve takas işleminin satış hükmünde olduğu belirtilmiştir ve değerlemesi ile ilgili bir açıklama yapılmamıştır. Genel olarak düzenlemelere bakıldığında TMS-16 da yer alan varlığın maliyetini belirleme ile aynı yol izlenir.

Ancak VUK 289 'Özel Haller' paragrafında 'bu bölümde yazılı olmayan veyahut yazılı olupta kendi ölçüleriyle değerlemesine imkan bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve araziler vergi değerleriyle, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleriyle, o da yoksa emsal bedelleri ile değeri' açıklaması yer almaktadır.

TMS-16 uygulamasında elde edilen ve elden çıkarılan bütün varlıklar gerçeğe uygun değerleri ile değeri, VUK'da 'Özel Haller' paragrafında bina ve arazilerin emsal bedelle, diğer maddi duran varlıkların gerçeğe uygun değeri ile değeri belirlenir. Burada bina ve arazilerde gerçeğe uygun ve emsal bedel arasında farkın ortaya çıkacağı görülebilir.

Örnek 4: X İşletmesi maliyet bedeli: 700.000 TL, birikmiş amortismanı: 300.000 TL ve gerçeğe uygun değeri: 550.000 TL olan makinesini Y İşletmesine

devretmiş, karşılığında gerçeğe uygun değeri 800.000 TL olan bir makineyi takas yoluyla edinmiştir.

a-) Elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerine göre muhasebeleştirilmesi;

Elden çıkarılan varlığın maliyeti : 700.000
Birikmiş amortismanı : 300.000
Gerçeğe uygun değeri : - 550.000
Diğer Ol. Dışı Gel. ve Kârlar : 150.000

-----//-----		
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	550.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	300.000	
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR		700.000
689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR		150.000
-----//-----		

b-) Elde edilen varlığın gerçeğe uygun değerine göre muhasebeleştirilmesi;

Elde edilen varlığın maliyeti : 800.000
Elden çıkarılan varlığın birikmiş amortismanı : 300.000
Elden çıkarılan varlığın defter değeri : -700.000
Diğer olağan dışı gelir ve kârlar : 400.000

-----//-----		
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	800.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	300.000	
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR		700.000
689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR		400.000
-----//-----		

c-) Elden çıkarılan varlığın defter değerine göre muhasebeleştirilmesi;

Elden çıkarılan varlığın defter değeri : 700.000
Birikmiş amortismanı : -300.000
Elde edilen varlığın kaydedilgi tutar : 400.000

253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	400.000	
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR	300.000	
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR		700.000

2. MADDİ DURAN VARLIKLARIN EDİNİMİNDEN SONRAKİ MALİYETLERİNİ OLUŞTURAN UNSURLAR

Bu bölümde maddi duran varlığın ediniminden sonraki maliyetlerini oluşturan yedek parçaları, yenileme harcamaları, büyük çaplı kontrolleri, bakım onarım giderleri ve küçük demirbaşlara ait unsurlar TMS ve VUK açısından incelenecektir.

2.1. YEDEK PARÇALAR

TMS-16'nın 8. paragrafına göre yedek parçalar ve bakım harcamaları genel olarak stoklar hesabında izlenir. Kullanıma alındıklarında gelir tablosuna yansıtılır. Eğer işletmede yedek parçanın bir dönemden daha fazla kullanılması bekleniyorsa, bu yedek parça maddi duran varlık kalemi olarak muhasebeleştirilebilir. Yedek parçalar sadece bir maddi duran varlık kalemi için kullanılabiliriyorsa, maddi duran varlık olarak dikkate alınmaktadır (Özdemir,2016:65).

VUK'da yedek parçalar, sarf malzemeleri gibi varlıklara ilişkin net bir açıklama yoktur. Ancak mevcut muhasebe sistemi uygulamalarında TMS ile uyumlu işlemler yapılmaktadır. Yine VUK'da sarf malzemelerin prensip olarak stoklarda izleneceği, kullanıldıkça gider olarak kaydedilmesi uygulaması mevcuttur (Özdemir, 2016: 65).

Örnek 5: İşletme 01.01.2018 tarihinde şantiyede kullandığı fore kazık iş makinası için balata almıştır. Balatanın maliyeti 2.000 TL dir. Alınan balatanın bir yıldan daha fazla süre kullanımı öngörülmüştür. Balata sadece bu şantiyedeki iş makinası için kullanılacaktır. Makinenin bedeli peşin ödenmiştir.

TMS’de yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.01.2018-----		
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR	2.000	
100 KASA		2.000
-----//-----		

Alınan balatanın bedeli iş makinasının maliyetine eklendiği için makinenin yararlı ömrü boyunca amorti edilecektir.

VUK’da yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.01.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	2.000	
100 KASA		2.000
-----//-----		

2.2. YENİLEME HARCAMALARI

TMS-16’da belirtilen muhasebeleştirme ilkelerine göre yenileme kapsamına alınan parçanın maliyeti, oluştuğu sürede, ilgili maddi duran varlığın defter değerine eklenir. Yenilenen parçaların defter değeri, standardın bilanço dışı bırakma hükümleri kapsamı dahilinde bilanço dışı bırakılır. Yine bu kapsamda yenileme maliyeti harcamaları maddi duran varlığın maliyetine eklenir ve eğer önceden aktifleşen yenileme maliyeti varsa ve amorti edilmişse o kısım da gider yazılarak, bilanço dışında bırakılmaktadır (Özdemir,2016:67).

Maddi duran varlık kalemlerinin bazılarının düzenli aralıklarla yenilenmesi gerekebilir. Yapılan yenileme kapsamındaki parçanın oluşan maliyeti ilgili maddi duran varlık kaleminin defter değerine eklenmektedir (Ünal,2014:36).

Bu tür harcamalara değer arttırıcı harcamalar da denilmektedir (Bulca,2009: 97). Örneğin bir fırının belirli bir saat kullanımından sonra yeniden astarlanması gerekebilir. Yenileme işlemi düzenli aralıklarla yapılabildiği gibi daha az sıklıkla ya

da tek seferlik de yapılabilir. Yapılan yenileme işlemi genel tebliğ paragraf 7’de belirtilen muhasebe koşullarını sağladığı sürece maddi duran varlık kalemi ile ilişkilendirilir.

VUK’un 272. paragrafında ‘maddi duran varlıkların normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında kalan ve varlığın ekonomik ömrünü uzatıcı giderler maddi duran varlığın maliyetine eklenecektir’ ifadesi yer alır. VUK’da maddi duran varlıkların maliyetine eklenecek unsurlar belirtilmiş olup, bunlar gayrimenkulün iktisadi kıymetini devamlı olarak arttıracak ve genişletecek niteliktedir. Kalan giderler gelir tablosu ile ilişkilendirilebilir.

Yenilemedeki amaç; maddi duran varlığın yararlı ömrünü uzatmak, verimliliği arttırmak veya üretim giderlerini azaltmak suretiyle ekonomik değerini devamlı olarak arttırmaktır. Bu nedenle yenileme harcamalarının, maddi duran varlığın maliyet bedeline eklenmek suretiyle aktifleştirilmesi gerekir (Öztürk,2007: 68).

Örnek 6: İşletme 01.06.2018 tarihinde şantiyede kullandığı yük asansörünün çelik halatlarını yenilemeye gitmiştir. Yenileme işlemi için alınan çelik halatın metresi 20 TL dir. Yenileme işleminde 25 metre çelik halat kullanılmıştır. Bedeli peşin ödenmiştir.

Çelik halatın maliyeti : $20 \times 25 = 500$ TL dir.

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.06.2018-----			
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR	500		
100 KASA			500
-----//-----			

Yapılan yenileme işlemi maddi duran varlığın ömrünü arttırıcı niteliktedir. TMS ve VUK’da yapılacak yevmiye kaydı aynıdır.

2.3. BÜYÜK ÇAPLI KONTROLLER

TMS-16'nın 14. paragrafı büyük çaplı kontrolleri ele almıştır. İşletmede maddi duran varlık kullanımı için parçaların yenilenmiş olup olmadığına bakılmaksızın, düzenli aralıklarla arıza kontrolleri yapılması gerekir. Muhasebe ilkelerinin sağlanması durumunda yapılan her büyük çaplı kontrolün maliyeti yenileme olarak maddi duran varlık kaleminin defter değerine dahil edilerek muhasebeleştirilir. Bir önceki yenileme işleminden kalan parçanın maliyeti varlığın defter değerinden çıkartılır.

VUK'da maddi duran varlığın kullanımı için düzenli arıza kontrollerinin durumu hususunda özel bir tanımlama yapılmamıştır. Daha önce tanımlandığı üzere, VUK'da bahse konu giderler aktifleştirilmeyecek olup, dönem gideri olarak dikkate alınacaktır.

Örneğin; büyük yolcu otobüslerinin faaliyetine devam edebilmesi için yapılan arıza kontrolleri TMS'de otobüsün maliyetine eklenirken, VUK'da otobüsün maliyetine eklenmez (Ünal, 2017:22).

Örnek 7: 01.01.2018 tarihinde A aracı için yapılan büyük çaplı kontroller sonucunda 1.000 TL harcama yapılmıştır. Bedeli peşin ödenmiştir.

TMS'ye göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.01.2018-----			
254 TAŞITLAR		1.000	
	100 KASA		1.000
-----//-----			

Büyük çaplı kontrol sonucu yapılan harcama tutarı ilgili varlığın maliyetine eklenmiştir. İlgili maddi duran varlığın yararlı ömrü boyunca amorti edilecektir.

VUK'da yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.01.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	1.000	
100 KASA		1.000
-----//-----		

2.4. BAKIM ONARIM GİDERLERİ

TMS'de işletmenin yaptığı işletim harcamaları bakım onarım harcamaları olarak sınıflandırılır. İşletmenin edindiği varlığın hizmet vermesi için düzenli aralıklarla yapılan harcamalara bakım harcamaları denir. Edinilen maddi duran varlık kullanımına bağlı veya başka nedenlerden dolayı kullanımı engelleyen arızaların oluşmasında, yeniden kullanıma başlaması için yapılan harcamalara onarım harcamaları denir (Bulca, 2009 :97). Bu tür giderler maddi duran varlık kalemi ile ilişkilendirilmez, dönem giderleri olarak ele alınır gelir tablosu ile ilişkilendirilir.

VUK'da tamir ve bakım için net bir açıklama mevcut değildir. Mevcut muhasebe uygulamasında ise TMS ile uyumlu işlemler yapılmaktadır.

Örnek 8: İşletme yönetim binasındaki asansörün 01.01.2018 tarihindeki aylık bakımını yaptırmıştır. Bakım onarım için 300 TL ödeme peşin olarak yapılmıştır.

Yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.01.2018-----		
770 GENEL YÖNETİM GİDERİ	300	
100 KASA		300
-----//-----		

TMS ve VUK uygulamalarında yapılan bakım onarım harcamaları doğrudan dönem gideri olarak ele alınmıştır. Her iki uygulama için yapılacak yevmiye kaydı aynı olacaktır.

2.5. KÜÇÜK DEMİRBAŞLAR

TMS-16 9. paragrafında maddi duran varlık kalemi için bir ölçüt öngörülmemiştir. Muhasebeleştirme ilkelerinin işletmenin koşullarına uygun olması durumunda muhakeme yapılması gerekir. Kalıplar, araç ve gereçler gibi tek başına önemsiz kalemlerin toplanarak, muhasebeleştirme ilkelerinin toplam değere uygulanması uygun olabilir. Bu maddeye göre tek başına önemsiz olan varlıklar toplu olarak muhasebeleştirilir. Örneğin bir otele alınan sandalyeler bir arada aktifleştirilmemektedir.

İşletme eğer tek başına önemsiz olan küçük demirbaş almışsa gruplandırarak aktifleştirebilir ya da doğrudan gidere aktarabilir. Ancak tek başına önemsiz olan küçük demirbaşlar işletme için önemli nitelikte ise ve birden fazla dönem kullanmayı öngörüyorsa kendi başına maddi duran varlık kalemi olarak muhasebeleştirilebilir.

VUK'nun 313. paragrafı 490 maddesine göre, 2019 yılında değeri 1.200 TL'yi aşmayan alet, edavat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilirler.

Örnek 9: İşletmenin yönetim binasında 01.10.2018 tarihinde kurulan çay ocağı için 3 demlikli çay kazanı 780 TL'ye alınmıştır. Yararlı ömrü 3 yıl olarak belirlenmiştir. Bedeli peşin ödenmiştir. Alınan çay kazanı işletme için önemli nitelikte ve bir dönemden fazla kullanılması öngörmüştür.

TMS için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır :

-----01.10.2018-----			
255 DEMİRBAŞLAR		780	
	100 KASA		780
-----//-----			

VUK için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

-----01.10.2018-----			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		780	
100 KASA			780
-----//-----			

3. MADDİ DURAN VARLIKLARIN FİNANSAL RAPOLAMA İŞLEMLERİ SIRASINDA DEĞERLENMESİ

TMS-16' ya göre maddi duran varlıkların değerlemesi iki şekilde ele alınır.
Bunlar;

- Aktifleştirilme döneminde
- Aktifleştirilme sonrası raporlama döneminde

Raporlama işlemi sırasında iki değerlendirme yöntemi vardır.

- Maliyet yöntemiyle değerlendirme
- Yeniden değerlendirme

İşletme istediği yöntemi seçerek maddi duran varlık grubuna uygulamaktadır.
Ancak iki yöntem birlikte uygulanamaz.

Maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile değerlemesi ilkesi gereğince, işletme tarafından satın alınmaları, imal ve ya inşa edilmeleri ya da ettirilmeleri karşılığında yapılan harcamaları kapsayan maliyetle değerlendirilir. Ancak maliyet değerinin anlamını yitirdiği durumlarda dönem sonu değerlemesinde maliyet değeri yerine başka değerlendirme ölçülerine başvurulabilir. Bu yöntemlerde en uygun olanı yenileme değeridir (Gürbüz, 2009:35).

3.1. MALİYET YÖNTEMİYLE DEĞERLEME

TMS 16 paragraf 30'da maliyet yöntemini *'bir maddi duran varlık kalemi varlık olarak kayda alındıktan sonra finansal tablolarda maliyetinden birikmiş amortismanlar ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile gösterilir'* olarak açıklamıştır. Yapılan bu işlemler sonucunda elde edilecek değer kullanım değerinden ve geri kazanılabilir değerinden yüksek olamaz. Maddi duran varlıkların ilk kez aktifleştirilmelerinden sonra, varlıkların amortismanına tabi tutularak net defter değeri ile gösterilmesi gerektiği ifade edilmektedir (Şen, 2013:24).

Birikmiş değer düşüklüğü zararları elde edilen varlığın zaman içerisinde maliyet bedeline göre ortaya çıkan değer düşüklüğünü ifade etmektedir (Şahin,2010: 40).

Standartta maliyet yönteminde oluşan değer düşüklüğü için karşılık ayrılması gerekirken, değer artışı dikkate alınmamaktadır. Ancak maddi duran varlık kalemlerindeki değer düşüklüğü için karşılık ayrılmışsa, sonraki dönemde oluşan değer artışı mevcutsa TMS-36 paragraf 117'ye göre maddi duran varlığın değeri, kayda alınan ilk değerine ulaşana kadar değer artış kaydı yapılabilir. Yani varlık için ayrılan değer düşüklüğü karşılığının iptal edilmesi için yapılır. Ancak sonuç maliyet değerini geçmemelidir (Ünal,2014:39).

Maddi duran varlık kaleminde oluşan değer düşüklüğü için ayrılan karşılık giderlerinin, sonraki dönemlerde oluşacak değer artışı veya ilgili varlık işletmeden çıkarıldığında, gelir olarak kaydedilmesi gereklidir (Örten ve Bayırlı,2007:37).

VUK 262. Maddesinde maliyet bedeli, iktisadi varlığın elde edilmesi ya da değerinin arttırılmasına ait yapılan ödemelerle bunların bağlı olduğu her türlü giderlerin toplamını ifade eder. VUK'da maliyet bedeli en çok uygulama alanı bulan değerleme ölçüsüdür (Bektöre, Benligiray ve Erdoğan,2011: 23).

TMS-16 ve VUK arasındaki fark TMS-16'da değer düşüklüğü için karşılık ayrılması gerektirirken, VUK'da böyle bir uygulamanın mevcut olmamasıdır.

Örnek 10: İşletme 2017 yılında 15.000 TL bedelle nakit olarak bir makine almıştır. Makinenin ekonomik ömrü 5 yıl olarak belirlenmiştir. Makineye normal usulde amortisman ayrılmaktadır. İşletme varlıkların gerçeğe uygun değerini belirlemesi için değerleme şirketiyle anlaşmıştır. Değerleme şirketinin yaptığı değerlemeye göre varlıkların gerçeğe uygun değeri yıl sonları itibariyle aşağıdaki gibi olmuştur.

31.12.2018'da →11.500 TL

31.12.2019'de →9.300 TL

Bu bilgilere göre maliyet yöntemine göre yapılacak çözüm; 31.12.2017 tarihinde önemli fiyat değişmesi olmamış, sadece amortisman ayrılacak, yeniden değerleme işlemi yapılmayacaktır. İzleyen yıllarda makinenin defter değerinde değişiklikler olmuştur. Maliyet yönteminin uygulanması için yapılacak işlemler şöyle olacaktır: Maliyet yönteminin uygulanmasında varlığın maliyet değeri değiştirilmeyecek ve amortisman bu değer üzerinden ayrılacaktır. Değer düşüklüğü olduğu zaman karşılık ayrılacak, değer artışı olduğunda daha önceki dönem veya dönemlerdeki karşılık tutarları konusu kalmadığından, gelir olarak kaydedilecektir. İhtiyatlılık temel kavramının gereği olarak, değer artışları kayda alınmayacaktır. Vergi mevzuatı ile uyumlama ve vergi erteleme kayıtları da söz konusu olacaktır.

Maliyet yöntemine göre örneğimizdeki makinenin değer değişimleri aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır:

Tablo 2: Makinenin Değer Değişim Tablosu

	Net Değer – Geri Kazanılabılır Değer	Değer Artışı / Değer Azalışı
2018	(15.000 – 3.000*) – (11.500)	- 500
2019	(15.000 – 6.000**)- (9.300)	+ 300

Amortisman tutarı : 15.000 x 0.20 : 3.000 TL

*2017 yılı birikmiş amortismanı : 3.000 TL (1 yıllık)

**2018 yılı birikmiş amortismanı : 6.000 TL (2 yıllık)

Örneğin maliyet yöntemine göre çözümü aşağıdaki gibidir:

2017 yılı için amortisman kaydı;

-----31.12.2017-----			
770 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	3.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN.		3.000	
Amortismanın muhasebeleştirilmesi			
-----//-----			

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;

-----31.12.2018-----			
654 KARŞILIK GİDERLERİ	500		
* MDV DEĞ. DÜŞ. KARŞILIĞI		500	
Değer düşüklüğü için karşılık ayrılması kaydı			
-----31.12.2018-----			
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL			
EDİLMEYEN GİDER	500		
971 VERGİ AÇISINDAN KABUL			
EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HS.		500	
Vergiyle uyumlama kaydı			
-----31.12.2018-----			
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	110		
691 DÖNEM KARI VE VERGİ			
YASAL YÜK. KARŞILIKLARI		110	
(500*%22) vergi etkisi kaydı			
-----31.12.2018-----			
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	3.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.000	
Amortisman ayrılması			
-----//-----			

2019 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----31.12.2019-----		
*MDV DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI 644 KONUSU KALMAYAN KARŞ.	200	200
Değerleme kaydı (500-300) (2018 yılı değer azalış tutarı-2019 yılı değer artış tutarı)		
-----31.12.2019-----		
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİRLER BORÇLU HS.	200	
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİRLER		200
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2019-----		
691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	44	
484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		44
Vergi etkisi kaydı. (200 x 0.22)		
-----31.12.2019-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	3.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.000
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

*Tekdüzen Hesap Planı'nda maddi duran varlıklardaki hesaplarının tamamı doludur. Bu nedenle hesap numarası vermeksizin hesabın adı yazılmıştır. TDHP'nda yapılacak yeni düzenlemede bu durumun dikkate alınması gerekmektedir.

3.2. YENİDEN DEĞERLEME YÖNTEMİ

Bu yönteme gerçeğe uygun değer yöntemi de denilir. Bu yöntemde gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde ölçülebilen varlık, muhasebeleştirildikten sonra yeniden değerlendirme tutarı ile gösterilir (TMS-16, paragraf 31).

Varlığın gerçeğe uygun değerinden, gerçeğe uygun değer üzerinden birikmiş amortismanların ve değer düşüklüğü karşılıklarının indirilmesiyle bulunan değere yeniden değerlendirilmiş tutar denir. Bir başka ifade ile bu duruma varlığın defter değeri

denir. Yeniden değerleme işlemi bilanço tarihi itibariyle varlığın gerçeğe uygun değerinin varlığın defter değerinden önemli ölçüde farklı olmayacak şekilde düzenli aralıklarla yapılmasıdır (TMS-16, paragraf 31).

Maddi duran varlık kalemlerinin bazıları için yıllık yeniden değeleme yapılırken, bazıları için daha uzun sürelerde yeniden değerleme yapılır. Maddi duran varlıkların aktif bir piyasası mevcut ise varlığın gerçeğe uygun değerleri genellikle piyasa değerlerine eşittir (TMS-16, paragraf 32).

‘Arazi ve binaların gerçeğe uygun değeri genellikle, piyasa koşullarındaki kanıtların mesleki yeterliliğe sahip değerleme uzmanları tarafından değerlendirilmesi sonucu saptanır. Maddi duran varlık kalemlerinin gerçeğe uygun değeri genellikle değerleme yoluyla belirlenmiş piyasa değerleridir (Sipahi ,2009 :153)’.

TMS-16 paragraf 35’de maddi duran varlık kalemleri yeniden değerlendiğinde birikmiş amortismanların hangi yöntemle işleme tabi tutulacağı verilmiştir. Bu brüt ve net yöntemler olarak ifade edilebilir.

VUK’da yeniden değerleme yöntemi ise enflasyon muhasebesi ile uygulamadan kaldırılmıştır. Değer düşüklüğü uygulaması ise mevcut değildir (şen,2013:34).

3.2.1. Brüt Yöntem

Bu yöntem genellikle itfa edilen yenileme yaklaşımına bir endeks uygulandığı durumlarda kullanılır. Varlık brüt defter değerinde oluşan değişiklikle orantılı olarak düzeltilir. Değerleme sonucunda varlığın defter değeri gerçeğe uygun değerine eşit olur (TMS-16, paragraf 35/a).

Varlığın birikmiş amortismanlarının, varlığın değerleme katsayısı kullanılarak düzeltilmesi gerekir. Yeniden değerleme işlemi sonucunda bulunan brüt değer üzerinden amortisman yeniden hesaplanmaktadır (Çorum, 2007: 78).

Tablo 3: Brüt Yönteme Göre Gerçeğe Uygun Değer Modeli

A) Cari değerin hesaplanması	= Düzeltilmemiş Brüt Değer (+/-) Değer Değişmesi
B) Değerleme katsayısı	=Varlığın Düzeltilmiş Brüt Değeri/Varlığın Düzeltilmemiş Brüt Değeri
C) Birikmiş amortismanların düzeltilmesi	=Birikmiş Amortisman x Değerleme Katsayısı
D) Ayrılacak amortismanın hesaplanması	= Düzeltilmiş Brüt Değer x Amortisman Oranı

Kaynak : (Örten ve Bayırh, 2007: 41)

Örnek 11: İşletme 2017 yılında 15.000 TL bedelle nakit olarak bir makine almıştır. Makinenin ekonomik ömrü 5 yıl olarak belirlenmiştir. Makineye normal usulde amortisman ayrılmaktadır. İşletme varlıkların gerçeğe uygun değerini belirlemesi için değerleme şirketiyle anlaşmıştır. Değerleme şirketinin yaptığı değerlemeye göre varlıkların gerçeğe uygun değeri yıl sonları itibariyle aşağıdaki gibi olmuştur.

31.12.2018'da → 11.500 TL

31.12.2019'de → 9.300 TL

Tablo 4: Makinenin Değer Değişim Tablosu

	Net Değer – Geri Kazanılabılır Değer	Değer Artışı / Değer Azalışı
2018	(15.000 – 3.000*) – (11.500)	- 500
2019	(15.000 – 6.000**) - (9.300)	+ 300

Amortisman tutarı : 15.000 x 0.20 : 3.000 TL

*2017 yılı birikmiş amortismanı: 3.000 TL (1 yıllık)

**2018 yılı birikmiş amortismanı: 6.000 TL (2 yıllık)

Tablo 5: Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2018 Yılı Hesaplamaları		
Cari Değer	15.000 – 500	14.500
Düzeltilme Katsayısı	14.500 / 15.000	0.96
Düzeltilmiş Birikmiş amortisman	3.000 x 0.96	2.880
Ayrılacak amortisman	14.500 x 0.20	2.900
Toplam amortisman		5780
2019 yılı Hesaplamaları		
Cari değer	14.500 + 500*	15.080
Düzeltilme Katsayısı	15.080 / 14.500	1.04
Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	5780 x 1.04	6.011,1
Ayrılacak Amortisman	15.080 x 0.20	3.016
Toplam Amortisman		9.027,2

*14.500-5.780 (2016 yılı birikmiş amortismanı) = 8720 TL

8.720-9.300 (2017 yılı gerçeğe uygun değer) = 580 TL

Yukarıdaki açıklamaları ve düzenlenen Tablo 5'i esas alarak yeniden değerlendirme yöntemine göre yapılacak muhasebe kayıtları şöyledir:

-----31.12.2017-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	3.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.000
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır ;

-----31.12.2018-----		
659 DİĞER FAAL. GİDER VE ZARARLAR	500	
253 TESİS MAK. VE CİHAZLAR		500
Değer düşüklüğünün zarar kaydı. (15.000-14.500)		
-----31.12.2018-----		
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİDER	500	
971 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİD. ALACAKLI HS		500
Vergiyle uyumlama kaydı.		
-----31.12.2018-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	100	
691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI		100
Vergi etkisi kaydı (500 x 0.20)		
-----31.12.2018-----		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	120	
525 MDV DEĞER ARTIŞ FONU		120
Birikmiş amortismanların düzeltilmesi (3.000-2.880)		
-----31.12.2018-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	2.880	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		2.880
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

3.2.2. Net Yöntem

Net yöntem varlığın brüt defter değeri ile netleştirilmesini ifade etmektedir. Net tutar yeniden değerlendirme sonrasındaki değere getirilerek, TMS-16 paragraf 35/b'ye göre binalar için uygulanmaktadır ve burada birikmiş amortismanlar değerlendirme katsayısı ile düzeltilir.

Tablo 6: Net Yönteme Göre Gerçeğe Uygun Değer Modeli

a) Değerleme (Düzeltilme) Katsayısı	= Varlığın Düzeltilmiş Brüt Değeri / Varlığın Düzeltilmemiş Brüt Değeri
b) Net Değerin Bulunması	= Brüt Değer – Birikmiş amortismanlar
c) Değer Artış veya Azalışının Bulunması	= Düzeltilmeden Önceki Net Değer - Düzeltilmeden Sonraki Net Değer
d) Birikmiş Amortismanın Düzeltilmesi	= Birikmiş Amortisman x Düzeltilme Katsayısı
e) Aynılacak Amortisman	= Düzeltilmiş Brüt Değer x Amortisman Oranı

Kaynak: (Örten ve Bayırlı, 2007: 45)

Maddi duran varlığa ait bir parça yeniden değerlendirilmiş ise o maddi duran varlık kalemine ait diğer parçalara da yeniden değerlendirme yapılır. Yeniden değerlendirme de maddi duran varlık kaleminin farklı tarihlere ait maliyet ve değer olarak raporlanmasını önlemek için eş zamanlı olarak yapılır (Deran ve Savaş ,2014:81).

Maddi duran varlık kaleminde artış olmuşsa bu artış özkaynak hesap grubunda muhasebeleştirilir ve raporlanır. Eğer artışa konu olan varlık için daha önceden değer azalışı mevcut ise bu değer azalışı iptali kadar değer artış muhasebeleştirilir. Daha sonra kalan kısım gelir olarak muhasebeleştirilmektedir (TMS-16,paragraf 39).

Maddi duran varlık kaleminin değerinde azalma olmuşsa ve maliyet yöntemi kullanılıyorsa bu azalış için karşılık ayrılır ve gider olarak muhasebeleştirilir. Ancak yeniden değerlendirme yöntemi daha önceden kullanılıyorsa değerlendirme fonundan düşülür, kalan kısım gider olarak muhasebeleştirilir (TMS-16, paragraf 40).

Maddi duran varlık kalemi finansal durum tablosu dışı bırakıldığında, varlıkla ilgili, değerlendirme artışı geçmiş yıllar kârlarına aktarılır. Bu değer artışı aktarımı gelir tablosu üzerinden yapılmamaktadır. Varlığa ait değer artışının bir kısmı yeniden değerlendirme öncesinde ve sonrasında hesaplanan amortismanlar arasındaki fark kadar kayda alınır (TMS-16,paragraf 41).

Örnek 12: İşletme 2017 yılında 15.000 bedelle nakit olarak bir makine almıştır. Makinenin ekonomik ömrü 5 yıl olarak belirlenmiştir. Makineye normal usulde amortisman ayrılmaktadır. İşletme varlıkların gerçeğe uygun değerini belirlemesi için değerleme şirketiyle anlaşmıştır. Değerleme şirketinin yaptığı değerlemeye göre varlıkların gerçeğe uygun değeri yıl sonları itibariyle aşağıdaki gibi olmuştur.

31.12.2018'da → 11.500 TL

31.12.2019'de → 9.300 TL

Tablo 7: Makinenin Değer Değişim Tablosu

	Net Değer – Geri Kazanılabılır Değer	Değer Artışı / Değer Azalışı
2018	(15.000 – 3.000*) – (11.500)	- 500
2019	(15.000 – 6.000**) - (9.300)	+ 300

Amortisman tutarı: 15.000 x 0.20: 3.000 TL

*2017 yılı birikmiş amortismanı: 3.000 TL (1 yıllık)

**2018 yılı birikmiş amortismanı: 6.000 TL (2 yıllık)

Tablo 8: Net Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2016 yılı hesaplamaları		
A) Net Değer	15.000-3.000	12.000
B) Değer Artış veya Azalışı	11.500- 12.000	-500
C) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	3.000 x 0.96*	2.880
D) Ayrılacak Amortisman	12.000 x 0.20	2.900
E) Toplam Amortisman		5780
2017 Yılı Hesaplamaları		
A) Net Değer	14.500*** – 5.780	8.720
B) Değer Artış veya Azalışı	9.300 – 8.720	+580
C) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	5.780 x 1.04**	6.011,2
D) Ayrılacak Amortisman	15.080 x 0.20	3.016
E) Toplam Amortisman		9.027,2

*0.96: Tablo 5’de ki 2018 yılı düzeltme katsayısı

**1.04: Tablo 5’de ki 2019 yılı düzeltme katsayısı

*** Tablo 5 2017 yılı cari değer

Net yöntemde de yapılacak yevmiye kayıtları brüt yöntem ile aynıdır.

3.2.3. Yeniden Değerleme Yöntemine Göre Değer Artışı Ve Azalışı

Maddi duran varlığın defter değerinde yeniden değerlendirme işlemi sonucunda artış olmuşsa, artış miktarı direkt öz kaynak hesap grubunda yeniden değerlendirme değer artışı hesabında muhasebeleştirilir. Ancak, oluşan yeniden değerlendirme değer artışı, aynı varlıkta daha önce gelir gelir tablosu ile ilişkilendirilmiş bulunan yeniden değerlendirme değer azalışını tersine çevirdiği ölçüde, gelir olarak muhasebeleştirilir. Yine varlığın defter değeri değerlendirme sonucunda azalmışsa bu azalma gider olarak muhasebeleştirilir. Ancak bu varlıkta önceden değerlendirme artışı olmuşsa, oluşan bu

azalış tutarı önceki değerleme farkını tersine çevirdiği ölçüde öz kaynak hesap grubundaki yeniden değerleme artışı hesabından düşülmektedir(Sipahi, 2009:154,155).

Örnek 13: X İşletmesi 01.01.2015 tarihinde yeni bir makineyi 600.000 TL+%18 KDV ile peşin satın almıştır. Bu makinenin yararlı ömrü 5 yıldır. İşletme tüm duran varlıklarda normal amortisman yöntemini uygulamaktadır. Ancak 31.12.2016 tarihinde yapılan değerlendirme sonucunda duran varlığın cari değerinin 390.000 TL olduğu belirlenmiştir. 31.12.2018 tarihinde yapılan değerlemede ise varlığın cari değerinin 110.000 TL olduğu saptanmıştır.

2015 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.01.2015-----			
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	600.000		
191 İNDİRİLECEK KDV	108.000		
100 KASA		708.000	
-----//-----			

2015 yılı sonunda yapılacak amortisman kaydı; $600.000 / 5 = 120.000$ TL

-----31.12.2015-----			
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	120.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		120.000	
-----//-----			

2016 yılı için yapılacak amortisman kaydı;

-----31.12.2016-----			
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	120.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		120.000	
-----//-----			

31.12.2016 yılında maddi duran varlığın değeri (600.000-120.000-120.000) 360.000 TL dir. Ancak cari değeri 390.000 TL'dir. Cari değerinin defter değerinden büyük olması , maddi duran varlık değerinin arttığını göstermektedir.

Cari değer : 390.000 TL

Defter değeri : -360.000 TL

Değer artışı : 30.000 TL

Varlığı yeniden değerlendirme sonu amortisman hesaplaması :

Varlığın cari değeri : 390.000 Kalan yararlı ömrü :3 yıl

1 yıllık amortisman tutarı : $390.000 / 3 = 130.000$ TL

2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;

-----31.12.2017-----		
253 TESİS MAKİNE CİHAZLAR	30.000	
522 MDV DEĞER ARTIŞ FONU		30.000
-----31.12.2017-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	130.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		130.000
-----//-----		

TMS-16 paragraf 41'e göre maddi duran varlık kalemine ilişkin özkaynak hesaplarındaki değer artışları, ilgili varlık bilanço dışı bırakıldığında doğrudan geçmiş yıllar kârlarına aktarılabilir. Ancak aktarılan bu değer artışı, yeniden değerlendirme sonucu hesaplanan amortisman tutarı arasındaki fark kadar olacaktır. Bu örneğimizde, değer artışının sadece (130.000-120.000) 10.000 TL'lik kısmı geçmiş yıllar kârlarına aktarılabilir.

-----31.12.2017-----		
522 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	10.000	
570 GEÇMİŞ YILLAR KÂRI		10.000
-----//-----		

Ayrıca VUK'a göre ayrılan amortisman tutarı ile TMS'ye göre ayrılan amortisman tutarı arasında oluşan farktan dolayı bir vergi etkisi söz konusudur. Söz konusu vergi etkisi $(130.000-120.000) \times 0.20 = 2000$ TL'dir

-----31.12.2017-----		
961 MATRAHA İLAVELER	10.000	
962 MATRAHA İLAVELER KARŞILIĞI		10.000
-----//-----		

-----31.12.2017-----		
284 ERTLENMİŞ VERGİ VARLIĞI	2.000	
691 VERGİ GELİRİ		2.000
-----//-----		

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;

-----31.12.2018-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	130.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		130.000
-----31.12.2018-----		
522 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	10.000	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		10.000
-----31.12.2018-----		
961 MATRAHA İLAVELER	10.000	
962 MATRAHA İLAVELER KARŞILIĞI		10.000
-----31.12.2018-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	2.200	
691 VERGİ GELİRİ *		2.200
-----//-----		

*2018 yılı için kurumlar vergisi oranı 0.22

31.12.2018 tarihinde makinenin cari değerinde yine değişme olmuştur. Makinenin cari değeri 110.000 TL , defter değeri (390.000-260.000) 130.000 TL'dir. Cari değer defter değerinden küçük olduğu için bir değer düşüklüğü olmuştur.

-----31.12.2018-----		
522 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	10.000	
654 KARŞILIK GİDERLERİ	10.000	
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR		20.000
-----//-----		

İşletmenin 2019 yılı sonunda yapması gereken kayıtlar da aşağıdaki gibidir;

-----31.12.2019-----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	110.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		110.000
-----//-----		

Yine VUK'a göre ayrılan amortisman tutarı ile TMS'ye göre ayrılan amortisman tutarı arasında oluşan farktan dolayı bir vergi etkisi söz konusudur. Ancak burada vergi mevzuatına göre ayrılan amortisman tutarı (120.000), TMS'ye göre ayrılan amortisman tutarı (110.000)'dan fazladır. Söz konusu vergi etkisi $(120.000-110.000)0.22=2.200$ TLdir.

Matraha ve vergiye ilişkin yapılması gereken yevmiye kayıtları;

-----31.12.2019-----		
951 MATRAHTAN İNDİRİMLER	10.000	
954 MATRAHTAN İNDİRİMLER KARŞILIĞI		10.000
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2019-----		
691 VERGİ GİDERİ	2.200	
484 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ		2.200
Vergi etkisi kaydı		
-----//-----		

Diğer taraftan ayrılan karşılıklar vergi mevzuatı açısından indirilebilir bir gider olmadığından vergi matrahına ilave edilecek ve vergi varlığı oluşacaktır.

İKİNCİ BÖLÜM

MADDİ DURAN VARLIKLARDA AMORTİSMANLAR VE KULLANIM DIŞI BIRAKILMA

Bu bölümde maddi duran varlıkların TMS-16 ve VUK açısından amortismanlar, amortisman ayırma yöntemleri ve kullanım dışı bırakılma durumları incelenmiştir.

1. MADDİ DURAN VARLIKLARDA AMORTİSMANLAR

Maddi duran varlıklar işletmelerin aktifinde büyük öneme sahiptir. İşletmelerin dönem faaliyetlerinde etkisi oldukça fazladır. Ticaret ve hizmet işletmelerinde maddi duran varlık yatırımı sanayi işletmelerinde olduğu kadar önemli bir yer tutmasa da duran varlıklar ile ilgili muhasebe işlemlerinde ve raporlama sürecinde önemli bir yere sahiptir. Edinilen maddi duran varlıkların maliyeti düzenli olarak gidere aktarılmalıdır. Maddi duran varlıklarda gidere aktarma işlemi amortisman ayırma ile sağlanmaktadır. Maliyetin gidere dönüştürülmesi finansal tabloların gerçek durumu yansıtması açısından önemlidir. Hesaplanan amortismanlar kâr veya zararın belirlenmesinde önemli rol oynamaktadır (Şen, 2011: 136).

TMS-16 Maddi duran varlıklarda amortisman konusu 43-62 paragraflarında yer verilmiştir. Standardın getirdiği yeniliklerle mevzuat arasında oldukça önemli farklılıklar mevcuttur. Amortisman uygulamasında oluşan bu farklılıklara bu bölümde yer verilmiştir.

Standardın tanımlar kısmında amortisman: bir varlığın amortismanına tabi tutarının, yararlı ömrü süresince sistematik olarak dağıtılması olarak belirtilmiştir. Başka bir şekilde tanımlayacak olursak 'bir varlığın maliyetinden veya maliyet yerine geçen tutardan kalıntı değerin düşülmesiyle bulunan tutarın, varlığın yararlı ömrü süresince belirli yöntemler kullanarak yok edilmesidir' (Hatipoğlu,2011:190)(Aydm,2016:105). Amortismanına tabi tutar: Bir varlığın

maliyetinden veya maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değerin düşülmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

TMS ve KOBİ TRFS’de amortismanı tabi maddi duran varlıkların neler olduğu net olarak belirtilmemiştir. Ancak bazı şartları sağlayan varlıkların amortismanı tabi olduğu belirtilmiştir. Standartta yer alan şartlar, fiziksel varlığın mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde bir dönemden daha uzun süre kullanılmak üzere elde tutulmasıdır (Savun, 2014: 42).

Bir varlığın amortismanı tabi değeri sistematik olarak dağıtılmaktadır. Amortisman tabi tutarı, kalıntı değeri düşülerek belirlenmektedir.

VUK’da ise amortisman konusu 313. paragrafında ‘işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan duran varlıklar amortismanın konusunu oluşturmaktadır’ olarak ifade edilmiştir. Duran varlıklar gibi değerlendirilen diğer iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu kanunun hükümleri gereğince yok edilmesi amortismanın konusunu teşkil etmektedir.

Yine VUK 313. Paragrafına göre 490 sıra nolu Genel Tebliği ile 1.1.2019’dan itibaren 1.200-TL’yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanı tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir.

Amortisman konusunda TMS ve VUK’unda farklılıklar mevcuttur. VUK’da kıst amortisman uygulaması sadece binek araçlarda kullanılırken TMS’de her tür maddi duran varlıklarda kullanılır. Yine VUK’da amortisman ayırmada iki yöntem, normal ve azalan bakiyeler yöntemi kullanılırken TMS’de üç yöntem; normal, azalan kalanlar ve üretim miktarı yöntemi vardır.

1.1. KALINTI (HURDA) DEĞERİN BELİRLENMESİ

TMS-16 tanımlar kısmında verilen tanıma göre ‘kalıntı değer; bir varlık tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır’ (TMS-16,paragraf 6).

Bir varlığın kalıntı değeri her hesap dönemi sonunda gözden geçirilmektedir. Beklentinin tahminlerden farklı olması durumunda ‘TMS-8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişikler ve Hatalar’ Standardına göre muhasebeleştirilir (TMS-16,paragraf 51). Amortisman, varlığın kalıntı değeri defter değerini aşmadığı sürece, gerçeğe uygun değerinin defter değerini aştığı durumlarda finansal tablolara yansıtılır.

VUK’da varlığın kalıntı değeri sıfır kabul edilir. VUK’da varlığa kalıntı değer ayrılması uygulaması yoktur. Maddi duran varlığın değeri tamamen amorti edilir.

Örnek 14: İşletme 1 Ocak 2010 tarihinde 400.000 TL’ye yararlı ömrü 20 yıl ve kalıntı değeri sıfır olarak tahmin edilen bir makine satın almıştır. Ancak 31 Aralık 2017’de makinenin yararlı ömrü edinim tarihinden itibaren 25 yıl ve kalıntı değeri 50.000 TL olarak tahmin edilmiştir. Normal amortisman yöntemi uygulanmaktadır. Her iki durumda ayrılacak amortismanlar aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 9: Amortisman Hesaplama Tablosu

Başlangıçtaki yıllık amortisman payı (400.000 / 20 yıl)	20.000 TL
1 Ocak 2017’de varlığın defter değeri 400.000 - (20.000 x 6 yıl)*	280.000 TL
Aralık 2017’de yeni yararlı ömür (20 yıl – 6 yıl)+5 yıl**	19 YIL
31 Aralık 2017’de yeni yıllık amortisman payı (280.000/19 yıl)	14.737 TL

*01.01.2010-31.12.2016 yılları arasında hesaplanan 6 yıllık amortisman

** varlığın ilk baştaki yararlı ömrü : 20 yıl

Amortisman ayrılan süre : -6 yıl

Eski yararlı ömür ile yeni yararlı ömür arasındaki fark :+ 5 yıl (25 –20) Sonuç : 19 yıl

1.2. YARARLI ÖMRÜN BELİRLENMESİ

Yararlı ömür (Çorum, 2007: 92);

- Bir maddi duran varlığın işletme faaliyetlerinde kullanılabilmesi beklenen süreyi; veya
- İşletme tarafından ilgili maddi duran varlıktan elde edilmesi beklenen üretim birimi veya benzeri üretim sayısını ifade eder.

Bir maddi duran varlığa ilişkin olan gelecekte sağlanabilecek ekonomik yararlar, işletme tarafınca esas olarak kullanımı süresince tüketilir. Ancak ticari ya da teknik değer yitirme ve bir varlığın boş kaldığı durumlardaki yıpranma ve aşınma çoğunlukla varlıktan elde edilecek ekonomik yararların düşmesine yol açar (Parlakkaya,2010:37).

Yararlı ömrün belirlenmesinde dikkate alınacak faktörler (TMS-16, paragraf 56):

- a) Varlığın beklenen kullanımı; kullanım varlığın beklenen kapasitesine ya da fiziksel üretimine bağlı olarak değerlendirilir.
- b) Beklenen fiziki yıpranma ve aşınma; varlığın kullanıldığı vardiya sayısı, bakım onarım programı ve varlığın atıl kaldığı zamanlardaki tamirat ve bakım gibi operasyonel faktörlere bağlıdır.
- c) Üretimdeki değişiklikler veya varlığın ürettiği ürün veya hizmetin pazar talebinde ki değişiklikler nedeniyle teknik ya da ticari değer yitirme.
- d) İlgili kiralama işlemlerinin geçersiz olacağı tarihler gibi, varlığın kullanımındaki yasal ya da benzeri kısıtlamalar.

TMS'de varlığın yararlı ömrü işletmenin varlıktan beklediği faydaya göre belirlenir. İşletmenin varlık yönetimi politikası, varlıkların belirli bir süre ya da gelecekteki ekonomik yararlarının belirli oranda tüketilmesinden sonra elden çıkarılmasını gerektirebilir. Bir varlığın yararlı ömrünün tahmini, işletmenin benzer varlıklara ilişkin tecrübelerine dayanan bir takdir meselesidir (Öztürk, 2013 : 82) .

VUK 315. paragrafında, amortismanına tabi iktisadi kıymetler, Maliye Bakanlığı tarafından yararlı ömürleri dikkate alınarak tespit ve ilan edilecek oranlar üzerinden itfa edilirler. Bir diğer ifade ile, varlıkların amortisman süresi ve buna bağlı olarak da amortisman oranları Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmektedir. Maliye Bakanlığı da bu yetkiye dayanarak 333 sıra no'lu VUK Genel Tebliği ile amortisman oranlarını 'genel oranlar' ve 'sektörel oranlar' şeklinde belirlemiştir.

TMS ve VUK'a göre maddi duran varlıkların yararlı ömürlerinde farklılıklar ortaya çıkmaktadır. TMS, işletmelere amortismanına tabi iktisadi kıymetleri için uygulayacakları amortisman oranlarını, söz konusu kıymetlerin yararlı ömürlerini esas olarak belirlemeleri konusunda inisiyatif sağlamaktadır. VUK'da amortisman oranları Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmektedir.

1.3. PARÇALARA AYIRARAK AMORTİSMAN

TMS-16'ya göre muhasebeleştirme yapılan bir maddi duran varlık kaleminin toplam maliyete göre önemli bir maliyeti olan her bir parçası ayrı ayrı amortismanına tabi tutulur.

TMS-16'nın 44. paragrafına göre işletme maddi duran varlık kaleminin başlangıçta muhasebeleştirilmiş olan tutarını, önemli parçalara ayırarak her bir parçayı ayrı ayrı amortismanına tabi tutmaktadır. Örneğin; işletme kiraya veren konumda olduğu faaliyet kiralamasıyla ilgili olarak maddi duran varlık edinmişse, söz konusu kalemin maliyetine yansıtılan ve piyasa koşullarına göre elverişli olan/olmayan kiralama sürelerine atfedebilir tutarların ayrı ayrı amortismanına tabi tutulması uygun olabilir.

Maddi duran varlık kaleminin bazı parçaları ayrı olarak amortismanına tabi tutulduğunda, kalan kısımda toplam maliyete göre önemli olmayan parçaları da ayrı ayrı amortismanına tabi tutulmaktadır.

İşletme elde ettiği maddi duran varlık kaleminin bilanço tarihi itibarıyla kalıntı değerini, faydalı ömrünü ve amortisman yöntemini tahmini olarak belirler.

Ancak bir maddi duran varlık kalemini oluşturan bazı parçaların faydalı ömrü birbirinden farklı olabilir ya da toplam maliyeti içerisinde maliyeti fazla olabilir. Burada önemlilik kavramı esas alınmaktadır. Edinilen maddi duran varlık kaleminin parçaları farklı ömürlere sahipse elde edinilen varlık ayrı ayrı olarak amortismanına tabi tutulur. Örneğin; ısıtmada kullanılan kalorifer kazanının faydalı ömrü 10 yıl iken, kazanın haznesinde yer alan ızgaranın ömrü 3 yıldır. Kazan 10 yıl hizmet verebilirken, ızgara maruz kaldığı yüksek ısı nedeniyle erimekte ve sık sık yenilenmesi gerekmektedir (Gürbüz, 2009:55).

1.4. GRUPLANDIRARAK AMORTİSMAN

Standardın 45. paragrafına göre elde edilen maddi duran varlık kalemi önemlilik esasına göre parçalara ayrıldığında, yararlı ömrü ve amortisman yöntemi aynı olan kalemler olabilir. Standart maddi duran varlık kalemlerinin amortismanlarının gruplandırarak sınıflandırılmasını öngörmüştür.

Standardın 44. paragrafında yer verilen uçak örneğine göre uçağın farklı ömürlere sahip olan parçaları için ayrı ayrı amortisman ayrılacağı gibi, aynı yararlı ömre ve amortisman yöntemine sahip parçaları da gruplandırarak amortismanına tabi tutulabilir.

1.5. FİNANSAL TABLOLARDA GÖSTERME

Maddi duran varlık kaleminin amortisman gideri, başka bir varlığın amortisman giderine dahil edilmediği sürece gelir tablosu ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilir (TMS-16, paragraf 48).

Amortisman kaydetmede iki yöntem vardır. Birincisi direkt kayıt yöntemidir. Bu yöntemde gider hesabı borçlandırılırken, maddi duran varlık hesabı alacaklandırılır. Duran varlıklarda oluşan değer kaybı direkt olarak duran varlığın maliyetinden düşülmekte olup, bilançoda duran varlık kalemi net değeri ile

gösterilmektedir. Eğer bilançoda birikmiş amortismanlar hesabı yoksa direkt yöntem kullanılmaktadır. Direkt yönteme göre kayıt aşağıdaki gibi yapılmaktadır:

7XX İLGİLİ GİDER HESABI	xxx	
25X İLGİLİ MDV HESABI		xxx

İkincisi endirekt kayıt yöntemidir. Bu yöntemde ‘257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR’ hesabı alacaklandırılır. 257 nolu hesap aktif düzenleyici pasif hesaptır. Oluşan değer kaybı duran varlığın defter değerinden dolayı olarak düşülmüş olur. Net defter değeri varlığın defter değerinden birikmiş amortisman hesabının düşülmesiyle bulunur. Endirekt yönteme göre kayıt aşağıdaki gibi yapılmaktadır:

7XX İLGİLİ GİDER HESABI	xxx	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		xxx

*Duran varlık tamamen itfa edildiğinde, ters kayıt yapılarak kapatılır.

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	xxx	
25X İLGİLİ MDV HESABI		xxx

1.6. AMORTİSMAN HESAPLAMA YÖNTEMLERİ

TMS-16’ya göre işletmenin varlıkları için kullanacağı amortisman yöntemi, varlığın gelecekteki ekonomik yararlarına ilişkin tüketim modelini yansıtır (TMS-16, paragraf 60).

TMS-16 paragraf 61 ve 62’ye göre varlığa ilişkin amortisman yöntemi hesap dönemi sonunda gözden geçirilir. Varlığın amortismanına tabi tutarını yararlı ömrü boyunca sistematik olarak dağıtmak için çeşitli amortisman yöntemleri kullanılabilir. Bunlar:

- Normal amortisman yöntemi
- Azalan bakiyeler yöntemi
- Üretim miktarı yöntemidir.

TMS-16'ya göre tüm maddi duran varlıklar için kıst amortisman yöntemi uygulanmaktadır. Kıst amortisman yönteminde varlığın kullanılmaya başladığı ay dan itibaren ay hesaplaması yapılır.

1.6.1. Normal Amortisman Yöntemi

Bu yönteme eşit tutarlı amortisman yöntemi de denir. Amortisman tabi duran varlıkların hizmet süresine göre hesaplanan sabit oranın uygulanması esasına dayanır. Duran varlığın ekonomik ömrü bittiğinde maddi duran varlığın maliyet değeri olan tutar amorti edilmiş olur.

Bu yöntemde duran varlığın kalıntı değeri aynı kaldığı takdirde, amortisman gideri yararlı ömür boyunca eşit tutardadır (Şen , 2011: 6) .

'Varlığın kalıntı değeri değişmediği sürece, amortisman gideri yararlı ömrü boyunca sabittir. Yani, yıllık amortisman tutarı; maddi duran varlığın değerinden işletme tarafından belirlenen kalıntı değeri çıkartılarak faydalı ömre bölünmesiyle bulunur' (Çam, 2014: 14).

Yıllık amortisman tutarı=(maliyet değeri-kalıntı değer)/tahmini yararlı ömür

Örnek 15: XYZ A.Ş. 28.05.2015 tarihinde 80.000 TL maliyet bedelle bir makine satın almıştır. Makinenin yararlı ömrü 5 yıldır. Kalıntı değeri 5.000TL olarak tahmin edilmektedir.

Maliyet değeri : 80.000 TL

Kalıntı değer : -5.000 TL

Amortisman tabi tutar :75.000 TL

Yararlı ömür: 5 yıl

Yıllık amortisman tutarı: 75.000 TL/ 5 yıl= 15.000 TL

Makinenin yararlı ömrü ve kalıntı değerinde bir değişiklik olmadığı takdirde yıllara göre amortisman tutarı şöyle olacaktır.

a-) TMS 16'ya göre yararlı ömür boyunca amortisman tutarları şöyle olacaktır:

Tablo 10: TMS'de Yıllara Göre Normal Amortisman Tablosu

Yıllar	Amortisman tabi tutar	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Birikmiş amortisman
2015	75.000	%20	8.750*	8.750
2016	75.000	%20	15.000	21.250
2017	75.000	%20	15.000	36.250
2018	75.000	%20	15000	51.250
2019	75.000	%20	15.000	66.250
2020	75.000	%20	6.250*	75.000

*2015 yılı amortisman =8750 (15.000/12*7 ay)

*2020 yılı amortisman =6.250 (15.000/12*5 ay)

b-) VUK'a göre yararlı ömür boyunca amortisman tutarları şöyle olacaktır:

Tablo 11: VUK'da Yıllara Göre Normal Amortisman Tablosu

YILLAR	Amortisman tabi tutar	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Birikmiş amortisman
2015	80.000	%20	16.000	16.000
2016	80.000	%20	16.000	32.000
2017	80.000	%20	16.000	48.000
2018	80.000	%20	16.000	64.000
2019	80.000	%20	16.000	80.000

c-) VUK ve TMS 16 karşılaştırmalı tablosu

Tablo 12: TMS ve VUK'da Normal Amortisman Karşılaştırması

Yıllar	VUK'a göre amortisman tutarı	TMS 16'ya göre amortisman tutarı	Fark
2015	16.000	8.750	7.250
2016	16.000	15.000	1.000
2017	16.000	15.000	1.000
2018	16.000	15.000	1.000
2019	16.000	15.000	1.000
2020	-	6.250	-6.250
Toplam	80.000	75.000	5.000

1.6.2. Azalan Bakiyeler Yöntemi

Azalan bakiyeler yönteminde amortisman ayrılacak tutar önceki yıllarda ayrılmış olan amortismanlar toplamının indirilmesiyle bulunur. Uygulanacak amortisman oranı %50'yi geçmemek üzere normal amortismanın iki katıdır. Amortisman ayırma süresi normal amortisman oranı esas alınarak belirlenir. Amortisman ayırma süresinin son yılına devreden kalan o yılın amortisman tutarıdır.

'TMS-16'da azalan bakiyeler yöntemi ile amortisman ayrılacağından bahsedilmiş ama VUK'da olduğu gibi net bir tanımlama yapılmamıştır. Bu yöntemde amortisman gider tutarı, duran varlığın yararlı ömrü boyunca azalan tutarlarla hesaplanır. Amortisman gideri bu yöntemde yararlı ömür boyunca azalır' (Çam, 2014: 14).

Bu yöntemle göre yıllık amortisman şu şekilde hesaplanır (Şen , 2011: 8):

Yıllık amortisman tutarı=(normal amortisman oranıx2)x(duran varlığın maliyeti-birikmiş amortisman)

Örnek 11: XYZ A.Ş. 28.05.2015 tarihinde 80.000 TL maliyet bedelli bir makine satın almıştır. Makinenin yararlı ömrü 5 yıldır kalıntı değeri 5.000 TL olarak tahmin edilmektedir.

a-) TMS 16'ya göre ;

Tablo 13: TMS'de Yıllara Göre Azalan Bakiyeler Yöntemi Tablosu

Yıllar	Amortisman tabi tutar	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Birikmiş amortisman
2015	75.000	%40	17.500*	17.500
2016	(75.000-17.500) 57.500	%40	23.000	40.500
2017	(75.000-40.500) 34.500	%40	13.800	54.300
2018	(75.000-54.300) 20.700	%40	8.280	62.580
2019	(75.000-62.580) 12.420	%40	4.968	67.548
2020	(75.000-67.548)7.452	-	7.452	75.000

2015 yılı amortisman =17.500[(75.000%40=30.000)(30.000/12*7)]

b-) VUK'a göre ;

Tablo 14: VUK'da Yıllara Göre Azalan Bakiyeler Yöntemi

Yıllar	Amortisman tabi tutar	Amortisman oranı	Amortisman tutarı	Birikmiş amortisman
2015	80.000	%40	32.000	32.000
2016	48.000	%40	19.200	51.200
2017	28.800	%40	11.520	62.720
2018	17.280	%40	6.912	69.632
2019	10.368	-	10.368	80.000

c-)VUK ve TMS 16 karşılaştırması

Tablo 15: TMS ve VUK'da Azalan Bakiyeler Yöntemi Karşılaştırma Tablosu

Yıllar	VUK 'a göre amortisman tutarı	TMS 16'ya göre amortisman tutarı	Fark
2015	32.000	17.500	19.500
2016	19.200	23.000	-3.800
2017	11.520	13.800	-2.280
2018	6.912	8.250	-1.338
2019	10.368	4.968	5.400
2020		7.452	-7.452
Toplam	80.000	75.000	5.000

1.6.3. Üretim Miktarı Yöntemi

Üretim miktarı yönteminde beklenen üretim miktarı ya da kullanım üzerinden amortisman ayrılır.

‘Üretim miktarı yöntemine göre amortismanda, beklenen kullanım ya da üretim miktarı varlığın yararlı ömrünü belirler. Örneğin; VUK kapsamında madenlerde kullanılacak amortisman oranları genellikle bu yöntem baz alınarak tespit edilmektedir’. Üretim miktarı yöntemine göre varlığın kullanımı ile yıpranması arasında bir bağlantı kurulur ve yıl sayısına değil kullanım miktarına göre yararlı ömür saptanır (Çam, 2014: 15).

Amortisman oranı=(maliyet değeri-kalıntı değer)/varlığın tahmini yararlı ömrü boyunca üreteceği tahmini üretim miktarı

Yıllık amortisman tutarı=amortisman oranı x yıllık üretim miktarı

Örnek 16: XYZ A.Ş 28.05.2015 tarihinde 80.000 TL maliyet bedelli bir makine satın almıştır. Makinenin yararlı ömrü 5 yıldır. Kalıntı değeri 5.000 TL olarak tahmin edilmektedir. İşletme bu süreç içerisinde makineden toplam 400.000 birim çıktı almayı hedeflemektedir. Bunun 100.000 biriminin ilk yıl gerçekleşeceği varsayılmaktadır. Diğer yıllarda ise 75.000 birim üretilecektir.

a-) TMS 16'ya göre ;

Tablo 16: TMS'de Üretim Miktarı Yöntemi

Yıllar	Üretilen birim sayısı	Amortisman oranı	Yıllık amortisman tutarı	Birikmiş amortisman
2015	100.000	0.1875*	18.750	18.750
2016	75.000	0.1875	14.062,5	32.812,5
2017	75.000	0.1875	14.062,5	46.875
2018	75.000	0.1875	14.062,5	60.937,5
2019	75.000	0.1875	14.062,5	75.000

*Amortisman oranı=(80.000-5.000)/400.000=0.1875

b-)VUK'nda üretim miktarı yöntemine göre amortisman hesaplaması bulunmadığından VUK'a göre çözüm yapılamamıştır.

c-) VUK'da üretim yöntemi olmadığından TMS-16 ve VUK karşılaştırmalı tablo yapılmamıştır.

1.7. İZ BEDELİ İLE TAKİP

VUK'da duran varlıkların kalıntı değeri kavramı bulunmamaktadır. Bu yüzden işletmeler yararlı ömürleri bitiminde duran varlıkları kullanmak isterlerse bu varlıkları çok küçük bir tutar ile sembolik bir değer üzerinden varlığın hesabında izler. Bir başka ifade ile bilançonun aktifinde gösterir. Bu işleme 'iz bedeli' uygulaması denir. Uygulamanın kolaylığı yöntemin kullanışını yaygınlaştırmıştır (Savun, 2014: 67).

TMS-16'da iz bedeli ile takip uygulaması mevcut değildir. Bunun yerine kalıntı değer kavramı vardır. Varlığın maliyetinden amortisman ayırmadan kalıntı değeri çıkarılır ve daha sonra kalan tutar amortismanı tabi tutulur.

Örnek 17: X işletmesi 31.12.2017 tarihinde maliyet bedeli 20.000 TL olan, yönetimde kullanılacak bir ofis malzemesi edinmiştir. Varlık için %20 amortisman ayrılacaktır. 5 yıldan sonrada kullanıma devam edilecektir, normal amortisman yöntemi kullanılacaktır.

VUK'a göre:

-----31.12.2017-----		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	4.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		4.000
-----//-----		

İlk dört yıl için yapılacak kayıt böyledir. Dört yılın sonunda varlık bilançoda $20.000 - 16.000 = 4.000$ TL olarak olacaktır. Beşinci yılın sonunda işletme kullanıma devam edecektir. Ancak işletmenin kayıtlarında yer almayacaktır. Bu şekilde işlem yapan işletmeler son yıllarında varlık hesabında çok küçük bir tutar ayırarak duran varlığın hesaplarda izlenimini sağlar. Bırakılan bu değere 'iz bedeli' denir. Son yılda yapılacak kayıt;

-----31.12.2021-----		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.999	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.999
-----//-----		

İşletme 31.12.2023 tarihinde ise, daha önce ekonomik ömrü dolan demirbaşlar için kullanım ömrünün de son bulunduğunu tespit etmiştir. Bu tarihte ise, amortismanın son döneminde bırakılan iz bedeli ile ilgili kayıt yapılır;

-----31.12.2023-----		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1
-----//-----		

1.8. AMORTİSMANLAR ARASI DEĞİŞİM

TMS-16'da yöntem değiştirme konusunda bir sınırlama bulunmamaktadır. Fakat kullanılan yöntemin periyodik olarak gözden geçirilmesi belirtilmiştir. Yine TMS-16'ya göre gelecekteki ekonomik yararların beklenen tüketim olarak uygulanması gereği ifade edilmiştir.

VUK'da, normal amortisman yöntemine göre amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra bu yöntemden dönülemeyeceği; azalan kalanlar yönteminden normal amortisman yöntemine geçilebileceği hükmü bulunmaktadır.

1.9. TMS VE VUK'A GÖRE AMORTİSMAN DÜZENLEMELERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Bu hususla ilgili karşılaştırma tablo 17'de verilmiştir.

Tablo 17: Amortismanların TMS ve VUK'da Karşılaştırılması

KONU	VUK'A GÖRE	TMS 16'YA GÖRE
Amortisman tabi tutar	Maliyet bedeli	Maliyet bedeli-kalıntı değer
Amortisman ayrılacak varlık	Kullanıma hazır halde yıpranmaya ve aşınmaya maruz olması yeterli	Kullanıma hazır halde yıpranmaya ve aşınmaya maruz olması yeterli
Amortisman ayırma süresi	Yararlı ömür	Yararlı ömür
Varlığın fiilen kullanılmaması	Amortisman ayırmayı durdurmaz	Amortisman ayırmayı durdurmaz
Varlığı parçalara ayırarak amortisman tabi tutulması	Çok özel durumlar hariç kabul edilmez	Ayrılabilirdiği ölçüde her parça ayrı amortisman tabi tutulur.
Yararlı ömür süresini ve oranını belirleme yetkisi	Maliye bakanlığı yetkilidir	İşletmenin kendi inisiyatifindedir.
Faydalı ömrün, oranın ve amortisman yönteminin zamanla değiştirilmesi	Serbest değildir.	İşletmeler her hesap dönemi sonunda, yapacağı gözden geçirme değerlendirmeleri ile serbestçe değiştirebilir.
Yararlı ömrün tanımlanması ve belirlenmesi	Yok	Var
Amortisman ayırma yöntemleri	Normal ve azalan bakiyeler	Normal, azalan bakiyeler ve üretim miktarı
Kullanılacak asgari ve azami oran	Var	Yok
Kıst amortisman uygulaması	Sadece binek araçlarda ilk yıl için uygulanır	Bütün maddi duran varlıklarda uygulanır
İz bedeli	Var	Yok

Kaynak: (Oğlakçı, 2016:99-100)

2. MADDİ DURAN VARLIKLARIN KULLANIM DIŞI BIRAKILMA DURUMLARI

Maddi duran varlıkların kullanım dışı bırakılma durumları TMS-16'nın 67-72. paragrafları arasında verilmiştir. Standardın 67. paragrafına göre bir maddi duran varlık kaleminin defter değerinin bilanço dışı bırakılması için;

a-) Elden çıkarılması veya

b-) Kullanımdan veya satılmasından gelecekte ekonomik yarar beklenmediği durumların olması gerekir.

Maddi duran varlık kaleminin bilanço dışı bırakılmasından doğan kar ya da zarar gelir tablosu ile ilişkilendirilir. Kazan  olarak alınır, hasılat değildir (TMS-16, paragraf 68).

Bir maddi duran varlık kaleminin kullanım dışı bırakılması varlığın satılması, diğer nedenlerle kullanılmıyor olması ve yenileme amacı için satılmasıyla gerçekleőebilir.

2.1. MADDİ DURAN VARLIKLARIN SATILMASI

Maddi duran varlıkların kullanım dışı bırakılmasının bir yolu varlığın satılmasıdır.

Bir maddi duran varlık kaleminin satışından doğan kar ya da zarar gelir tablosuna yansıtılır. Satışa konu olan maddi duran varlığın kullanım dışı bırakılma tarihinin belirlenmesinde, TMS-18'de yer alan işletme mallarının satışından sağlanan hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin kriterler uygulanır (TMS-16, paragraf 69).

Bir maddi duran varlık kaleminin satışından doğan kar ya da zarar; varsa varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan net tahsilatı ile varlığın defter değeri arasındaki fark olarak belirlenir (TMS-16, paragraf 71).

Vadeli satış işlemi yapılmıősa alacağın nominal değeri ile peşin değeri arasındaki fark, TMS-18'e uygun olarak faiz geliri olarak finansal tablolara yansıtılır.

Satış işleminde, maddi duran varlıklara ilişkin yeniden değerlendirme fonu doğrudan birikmiş kârlara aktarılır (TMS-16, paragraf 72).

Örnek 18: ABC İşletmesi 31.12.2018 tarihinde maliyet değeri 500.000 TL, birikmiş amortismanı 100.000 TL ve 2017 yılında yeniden değerlendirme artış fonu 150.000 TL olan bir demirbaşını 750.000 TL'ye peşin olarak satmıştır.

Yapılacak yevmiye kayıtları şunlardır:

-----31.12.2018-----		
100 KASA	750.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	100.000	
255 DEMİRBAŞLAR		500.000
679 DİĞER OL. DIŞ. GEL. VE KAR		350.000
-----31.12.2018-----		
522 MDV DEĞ. ARTIŞ FONU	150.000	
570 GEÇMİŞ YIL KARLARI		150.000
-----//-----		

VUK'nun 328. paragrafında işletmeye ait maddi duran varlıkların satılması durumunda yapılacak işlemleri vermiştir. 328'inci paragrafta göre maddi duran varlığın satılması halinde alınan bedel ile defter değeri arasındaki fark kâr ya da zarar olarak kaydedilir. Önceden amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortisman düşüldükten sonra kalan tutardır. Yine bu maddeye göre devir ve trampa satış hükmündedir.

Satışa ait vade farkları satışından elde edilecek gelirin içine alınır. Faiz geliri olarak kabul edilmez (Başagaç, 2006 :160) .

2.2. DİĞER NEDENLERLE KULLANILMIYOR OLMASI

Maddi duran varlıkların kullanım dışı bırakılmasının bir diğer yolu da kiralamaya konu olmasıdır. Bu konu ile ilgili açıklamalar TMS-16'nın 68/A ve 70. paragraflarında verilmiştir.

İşletmeler başkalarına kiraya vermek amacıyla elinde bulundurduğu maddi duran varlıklarını normal faaliyet akışı içerisinde düzenli olarak satmakta olan bir işletme, bu gibi varlıkların kiralama amacı sona erdiği ve ilgili varlıklar satış amaçlı elde tutulan varlık haline geldiğinde, bu varlıkları defter değeri üzerinden stoklara aktarır. Sözü edilen varlıkların satışından elde edilen tutar ‘TMS-18 Hasılat’ Standardına göre hasılat olarak muhasebeleştirilir (TMS-16, paragraf 68A).

Eğer bir varlık satış işlemi yapıldıktan sonra geri kiralama yoluyla elden çıkarılırsa TMS-16 hükümleri değil TMS-17 hükümleri uygulanmaktadır.

Maddi duran varlıkların kullanım dışı bırakılması TMS-16’da detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Sadece satış değil diğer nedenlerle kullanım dışı bırakılması da ele alınmıştır. VUK’da ise maddi duran varlıkların kullanım dışı bırakılma durumları sadece satış işlemi olarak ele alınmış ve açıklanmıştır.

2.3. YENİLEME FONU

VUK’nun 328. paragrafına göre yenileme fonu ‘*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 sonunda vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir*’ ifadeleriyle tanımlanmıştır.

VUK’da amortismanı tabi olan duran varlıkların yenilenmesi amacı ile satılması sonucunda elde edilen kâr, üç yıl içerisinde vergilendirilmezler, eğer yeniden duran varlık edinilirse duran varlığın yararlı ömrü süresince amorti edilmektedir. Üç yıl içerisinde yeniden duran varlık edinilmemişse, üç yıl sonunda tekrar kâra ilave edilip vergilendirilmeleri gerekmektedir (Bulca, 2009 :209).

VUK'un 328. ve 329. paragraflarına göre yenileme fonunun muhasebeleştirilmesi bilançonun pasifinde bulunan öz kaynaklar hesap grubunda yer alan '549 ÖZEL FONLAR' kaleminin alacak kısmına yazılarak yapılır. Üç yıl içerisinde yeniden bir varlık edinilirse '549 ÖZEL FONLAR' hesabında yer alan tutar yeni alınan varlığın amortismanı ile mahsup edilir. Eğer üç yıl sonunda yeniden varlık alınmamışsa yenileme fonunda yer alan tutar gelir tablosu hesabı olan '679 OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR' hesabına aktarılarak kapatılır(Karacan, 2010:253).

Yenileme fonu ayırmanın esasları (Toroslu ,1998:28);

- **Bilanço Esasına Göre Defter Tutulması:** İşletmenin yenileme fonu ayrılabilmesi için bilanço esasına göre defter tutulması gerekir. VUK'nun 328. ve 329. maddelerinde açıkça belirtilmemekle birlikte, yenileme fonu ayrılacak karın pasifte geçici nitelikli hesapta tutulacağı belirtilmiştir. Bu nedenlerden dolayı bilanço esasına göre defter tutanlar dışındaki mükellefler yenileme fonu ayıramazlar.

- **İktisadi Kıymetin Yenilenmesinin Zorunlu Bulunması:** Satılan iktisadi kıymetin yenilenmesinin zorunlu olması veya işletmeyi idare edenlerce ilgili sabit kıymetin yenilenmesi konusunda karar verilmiş ve harekete geçilmiş olması gerekir. Satılan iktisadi kıymetin yenilenmesi işin mahiyeti gereği zorunluluk arz ediyorsa, bu konuda işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve harekete geçilmiş olması şartı aranmaksızın yenileme fonu ayrılabilir. Eğer zorunluluk söz konusu değilse iktisadi kıymet satışı nedeniyle oluşan kardan dolayı yenileme fonu ayrılabilmesi için işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş olması ve yeni iktisadi kıymetin satın alınması için harekete geçilmiş olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekir.

- **Satın Alınacak İktisadi Kıymetin Aynı Türden Olması:** Satılan iktisadi kıymet yerine aynı türden bir iktisadi kıymetin satın alınması gerekmektedir. Satılan iktisadi kıymetin yerine aynı niteliklere sahip benzeri veya teknolojik gelişmeye uygun yeni modelleri satın alınmalıdır. Aksi takdirde yenileme fonu uygulamasından yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

Örnek 20: İşletme 01.01.2015 tarihinde maliyet bedeli 100.000 TL, yararlı ömrü 4 yıl, birikmiş amortismanı 75.000 TL olan makineyi, yerine yenisini satın almak amacıyla 01.01.2019 tarihinde 40.000 TL'ye satmıştır, bedeli banka hesabına aktarılmıştır.

A) VUK'a göre:

Makine satışında ilk olarak yapılacak yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----01.01.2019-----		
102 BANKALAR	40.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	75.000	
253 TESİS, MAK. VE CİHAZLAR		100.000
549 ÖZEL FONLAR		15.000
Yenisini satın almak üzere makine satışı		
-----//-----		

İşletmenin sattığı makinenin yerine yenisini satın alma amacı olduğu için oluşan 15.000 TL fark '549 ÖZEL FONLAR' hesabına aktarılmıştır. Eğer yenisini satın alma amacı olmasaydı yapılacak yevmiye kaydı şöyle olacaktı;

-----01.01.2019-----		
102 BANKALAR	40.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	75.000	
253 TESİS, MAK. VE CİHAZLAR		100.000
679 DIĞ. OLAĞAN DIŞI GEL. VE KAR.		15.000
Makine satışı		
-----//-----		

İşletme sattığı makinenin yerine yenisini 01.01.2019 tarihinde 150.000 TL'ye satın almıştır. Yeni makinenin yararlı ömrü 5 yıl, normal amortisman yöntemi kullanılmıştır.

-----01.01.2019-----		
253 TESİS, MAK. VE CİHAZLAR	150.000	
102 BANKALAR		150.000
Makine satın alınması		
-----//-----		

Yeni makinenin amortismanı: $150.000 / 5 = 30.000$ TL

-----31.12.2019-----		
549 ÖZEL FONLAR	15.000	
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	15.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		30.000
Makinenin amortismanı		
-----//-----		

İşletme yenileme amacı ile sattığı makinenin yerine 3 mali yıl boyunca yeni makine almamıştır. Bu durumda yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----31.12.2020-----		
549 ÖZEL FONLAR	15.000	
679 OL. DIŞI GELİR VE KARLAR		15.000
Özel fonların gelir hesabına devri		
-----//-----		

B) TMS'de bu hususta bir belirleme olmadığı için kayıt yapmaya gerek duyulmamıştır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİR HİZMET İŞLETMESİ UYGULAMASI

1. UYGULAMANIN AMACI

Globalleşen dünyamızda ekonominin hızlı gelişimi muhasebenin uyumlaştırılmasını gerektirmiştir. Bu uyumlaştırma kapsamında ortaya çıkan UMS Türkçeye çevrilerek TMS oluşturulmuştur. Oluşan bu standartlar ile ülkemizdeki mevcut uygulama arasında farklılıklar söz konusudur. İlk iki bölümde maddi duran varlıkların TMS-16 açısından incelenmesi yapılmış VUK ile karşılaştırılmıştır. Bu uygulamadaki temel amaç; Bir hizmet işletmesinde maddi duran varlık kalemlerinin verileri kullanılarak ilk iki bölümde incelenen ‘TMS-16 Maddi Duran Varlıklar’ ile ilgili uygulamalar yapılmıştır ve mevcut muhasebe uygulaması arasında oluşabilecek farklılıkları ortaya koyulmuştur. Yapılacak uygulamada maddi duran varlıklarda oluşacak farklılıkların muhasebe uygulamalarında ve finansal tablolara nasıl yansyacağı karşılaştırılmalı olarak verilmiştir.

2. İŞLETMENİN TANITIMI VE VERİLERİ

Örnek uygulamada verilerini kullanacağımız işletme Ankara ilinde kurulmuş olan halen faaliyet gösteren bir otel işletmesidir. İşletme 2016 yılında faaliyete geçmiştir. İşletme Anonim şirket ünvanıyla kurulmuş olup 6 ortak mevcuttur ve işletme konaklama hizmeti vermektedir. İşletmede 121 oda, 263 yatak kapasiteli 5 yıldızlı oteldir. Yan hizmetleri ise; 150 kişilik 1. Sınıf lokanta, 80 kişilik pastane, 100 ve 490 kişilik çok amaçlı salon, 200 kişilik toplantı salonu, 850 kişilik balo salonu, 120 kişilik gece klübü, 95 kişilik kafeterya ve snack bar, Türk hamamı, sauna, buhar odası, kapalı yüzme havuzu, squash, aletli jimlastik salonu, aerobik salonu, kuaför, 2 adet satış ünitesi ve 45 araçlık otoparkı mevcuttur.

Şirket 2014 yılı 1 Ocak tarihinde 3.500.000 Euro 9.905.000 TL tescilli sermaye ile kurulmuştur. 8.348.500 TL sermayesi ödenmiş sermayedir. Ortakların pay yapısı tablo 18’de verilmiştir.

Tablo 18: Ortaklık Payı Tablosu

ORTAKLAR	PAY TUTARLARI (TL)	PAY ORANI (%)
1. ORTAK	3.070.550	31
2. ORTAK	1.485.750	15
3. ORTAK	1.485.750	15
4. ORTAK	1.485.750	15
5. ORTAK	1.485.750	15
6. ORTAK	891.450	9
TOPLAM	9.905.000	100

* 1 Euro= 2.83 TL alınmıştır.

Otelin kurulum proje bilgileri aşağıdaki gibidir;

Yatırıma Başlama Tarihi : 01.01.2014

Sabitlenme Tarihi : 31.03.2014

Faaliyete Başlangıç tarihi : 01.01.2016

Kuruluş arazisi : 3.000 m²

Şirketin detaylı verileri alt başlıklarla verilerek TMS’ye uygun muhasebe kayıtları yapılacaktır.

1. 01.03.2014 tarihinde Gazlıgöl mevkiinden 3000 m² arazi satın alınmıştır.

Arazi bedeli 1.000.000 TL’dir.

2. 10.01.2014 tarihinde alınan araziye otel binası inşaatına başlanmıştır. Bina için yapılan harcamalar tablo 19’da verilmiştir.

Tablo 19: Otel Binası Yatırım Unsurları Tablosu

YILLAR	KUMULATİF	31.03.2014	31.12.2014	31.12.2015
YATIRIM UNSURLARI				
1. Etüt Proje	200.000	160.000	32.000	8.000
2. Teknik Yardım ve Lisans	150.000	30.000	72.000	48.000
3. İnşaat	8.600.000	2.100.000	2.500.000	4.000.000
4. Tesisat	4.950.000	-	950.000	4.000.000
5. Tefriş	700.000	-	-	700.000
6. Genel Giderler	595.000	65.000	190.000	340.000
SABİT YATIRIM TUTARI	15.195.000	2.355.000	3.744.000	9.096.000

3. 10.01.2014 tarihinde alınan arazi üzerine sosyal tesis binası inşaatına başlanmıştır. Sosyal tesis binası için yapılan harcamalar tablo 20’de verilmiştir.

Tablo 20: Sosyal Tesis Binası Yatırım Unsurları Tablosu

YILLAR	KUMULATİF	31.03.2014	31.12.2014	31.12.2015
YATIRIM UNSURLARI				
1. Etüt Proje	60.000	30.000	20.000	10.000
2. Teknik Yardım ve Lisans	50.000	20.000	20.000	10.000
3. İnşaat	190.000	100.000	50.000	40.000
4. Tesisat	100.000	50.000	40.000	10.000
5. Tefriş	80.000	30.000	40.000	10.000
6. Genel Giderler	75.000	25.000	20.000	30.000
SABİT YATIRIM TUTARI	555.000	255.000	190.000	110.000

4. 01.12.2015 tarihinde mutfak için büyük ebatta endüstriyel tipi (2 kapaklı) 2 adet buzdolabı tanesi 20.000 TL’den, endüstriyel tezgah tipi (3 kapılı) 3 adet buzdolabı tanesi 10.000 TL’den alınmıştır.
5. 01.12.2015 tarihinde 3 adet derin dondurucu tanesi 10.000 TL’den alınmıştır.
6. 01.12.2015 tarihinde odalar için 121 adet mini buzdolabı (cam kapaklı minibar) tanesi 1.000 TL’den alınmıştır.
7. 01.12.2015 tarihinde mutfak için gerekli makinalar 35.000 TL’ye alınmıştır.
8. 01.12.2015 tarihinde mutfak için 5 adet ocaklı fırın tanesi 4.500 TL’ye alınmıştır.
9. 01.12.2015 tarihinde endüstriyel tipi çamaşır makinesi tanesi 4.500 TL’den 5 adet alınmıştır.

10. 01.12.2015 tarihinde endüstriyel tipi ütü 4.000 TL'den alınmıştır.
11. 01.12.2015 tarihinde genel temizlik için 5 adet makine tanesi 8.000 TL'ye alınmıştır.
12. 01.12.2015 tarihinde servis makinaları 20.000 TL'ye alınmıştır.
13. 01.12.2015 tarihinde teknik servis makinaları 25.000 TL'ye alınmıştır.
14. 01.12.2015 tarihinde muhtelif makinalar 20.000 TL'ye alınmıştır.
15. 01.12.2015 tarihinde otel binasına ve sosyal tesis binasına telefon cihazları döşenmiştir. 10.000 TL ödeme yapılmıştır.
16. 01.12.2015 tarihinde telsiz alınmıştır. 5.000 TL ödeme yapılmıştır.
17. 01.12.2015 tarihinde binalara 15.000 TL'ye yangın söndürme cihazı döşenmiştir.
18. 01.12.2015 tarihinde animasyon için gerekli cihazlar 10.000 TL'ye alınmıştır.
19. 01.12.2015 tarihinde otel için gerekli diğer cihazlar satın alınmıştır. 5.000 TL ödenmiştir.
20. 01.12.2015 tarihinde otel işlerinde kullanılmak için 45.000 TL'ye binek araç satın alınmıştır.
21. 01.12.2015 tarihinde otel işlerinde kullanılmak için 60.000 TL'ye nakil aracı satın alınmıştır.
22. 01.12.2015 tarihinde otelin içi için demirbaşlar alınmıştır. Demirbaşların listesi şöyledir:

Tablo 21: Demirbaşların Edinim Tablosu

DEMİRBAŞLAR	ALİŞ BEDELİ	KALINTI DEĞERİ	YARARLI ÖMÜR
Animasyon	25.000 TL	-	5 yıl
Büro	20.000 TL	-	5 yıl
Elektronik	30.000 TL	-	5 yıl
Halı ve Kilimler	15.000 TL	-	5 yıl
Mefruşatlar	20.000 TL	-	5 yıl
Muhtelif	10.000 TL	-	5 yıl
Mutfak	50.000 TL	5.000 TL	5 yıl
Oda	50.000 TL	5.000 TL	5 yıl
Servis	12.000 TL	2.000 TL	5 yıl
Teknik Servis	15.000TL	-	5 yıl

23. Otelin bahçe düzeni için 10.12.2015 tarihinde inşaatı başlanmıştır. İnşaat için 10.000 TL harcama yapılmıştır.
24. Otel bahçe inşaatı 01.01.2016 tarihinde tamamlanmış, süs havuzu ve köprü yapılmıştır.
25. Otel binası inşaatı 01.01.2016 tarihinde tamamlanmıştır. Binanın maliyeti 15.195.000 TL'dir. Kalıntı değeri 1.000.000 TL, yararlı ömrü 50 yıl olarak belirlenmiştir.
26. Sosyal tesis binası inşaatı 01.01.2016 tarihinde tamamlanmıştır. Binanın maliyeti 555.000 TL'dir. Kalıntı değeri 50.000 TL, yararlı ömrü 25 yıl olarak belirlenmiştir.
27. Teknik servis için alınan demirbaşlara 01.06.2017 tarihinde bakım onarım yapılmıştır. Yapılan bakım onarım için 3.000 TL ödeme yapılmıştır.
28. Yine 01.06 2017 tarihinde çamaşır makinalarının rezistansı yenilenmiştir. Bu yenileme işlemi için 2.000 TL ödeme yapılmıştır.
29. 01.06.2017 tarihinde animasyon için 10 tane küçük oyuncak alınmıştır. Bu oyuncaklar için 800 TL ödeme yapılmıştır.
30. 01.06.2017 tarihinde yangın söndürme cihazları için kullanılmak üzere yedek parça alınmıştır. Alınan bu parçanın bir dönemden fazla kullanımı öngörülmektedir. 5.000 TL ödeme yapılmıştır.
31. Oteldeki elektronik demirbaşlara otelin hizmete başlama tarihinden itibaren iki yılda bir büyük çaplı kontrol yapılmasına karar verilmiştir. İlk yıl için yapılan yani 01.01.2018 tarihindeki kontrolde 5.000 TL masraf yapılmıştır.
32. Binaların gerçeğe uygun değeri tablo 22 ve 23'de verilmiştir.

Tablo 22: Binaların 2017 Yılı Değer Değişim Tablosu

2017 Yılı	Alış Bedeli (A)	Kalıntı Değer (B)	Birikmiş Amortisman (C)	Net Değer (D)=(A)- (C)	Geri Kazanılabilir Değer(E)	Değer Artışı / Değer Azalışı (F)=(D)-(E)
Otel Binası	15.195.000	1.000.000	283.900	14.911.100	14.500.000	- 411.100
Sosyal Tesis Binası	555.000	50.000	20.200	534.800	500.000	- 34.800

Otel Binası	Sosyal Tesis Binası
A : Tablo 19'da verilen kümülatif toplam	- Tablo 20'de verilen kümülatif toplam
B : Soru 25'de otel binası için belirlenen kalıntı değer	- soru 26'da sosyal tesis binası için belirlenen
C: (15.195.000- 1.000.000)/50 yıl = 283.900	- (555.000-50.000)/ 25 yıl = 20.200

Tablo 23: Binaların 2018 Yılı Değer Değişim Tablosu

2017 Yılı	Alış Bedeli (A)	Kalıntı Değer (B)	Birikmiş Amortisman (C)	Net Değer (D)=(A)-(C)	Geri Kazanılabilir Değer(E)	Değer Artışı / Değer Azalışı (F)=(D)-(E)
Otel Binası	15.195.000	1.000.000	567.800*	14.627.200	15.100.000	472.800
Sosyal Tesis Binası	555.000	50.000	40.400**	514.600	560.000	45.400

*2 yıllık amortisman tutarı: 283.900 X 2 = 567.800 TL

** 2 yıllık amortisman tutarı: 20.200 x 2 = 40.400 TL

33. Oteldeki elektrikli demirbaşlara otelin hizmete başlama tarihinden itibaren iki yılda bir büyük çaplı kontrol yapılmasına karar verilmiştir. İkinci yıl için yapılan yani 01.01.2020 tarihindeki kontrolde 5.000 TL masraf yapılmıştır.
34. 01.01.2021 tarihinde otel ütüü satmaya karar vermiştir. Ütü 2.500 TL'ye satılmıştır.
35. Mutfak için alınan demirbaşların yararlı ömrü (VUK'a göre) 4 yıl olarak verilmiştir. 01.01.2015 tarihinde alınmış, 31.12.2018 tarihinde yararlı ömrü son bulmuştur. İşletme mutfak demirbaşları halen kullanılabilir durumda olduğu için 2020 yılı sonuna kadar da kullanıma devam edebileceğini düşünmektedir.
36. İşletme 01.12.2015 tarihinde 60.000 TL bedelle edindiği nakil taşıtını 01.12.2018 tarihinde bir başka işletmeye devretmiş, karşılığında maliyet bedeli 75.000 TL olan nakil taşıtını takas yoluyla edinmiştir. 2018 yılı için değerleme şirketi verilerine göre nakil taşıtın gerçeğe uygun değeri 50.000 TL olarak belirlenmiştir.
37. İşletme 01.01.2019 tarihinde halı ve kilimlerin yenisini satın almak amacıyla 12.000 TL'ye satmıştır. Bedeli nakit olarak alınmıştır.

2.1. EDİNİM TÜRLERİ VE MUHASEBE KAYITLARI

Bu başlık altında otelden elde ettiğimiz bilgiler dahilinde maddi duran varlıkların ediniminin muhasebe kayıtları yapılacaktır.

2.1.1. Satın Alma Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları

Otelin ilk kurulum aşaması olduğu için edinilen maddi duran varlıklar satın alma yoluyla edinimdir.

A) TMS'ye göre yapılacak kayıtlar:

-----01.03.2014-----			
250 ARAZİ VE ARSALAR		1.000.000	
250.01 Araziler			
250.01.01 3000m ² parsel			
102 BANKALAR			1.000.000
Arsa edinimi			
-----01.12.2015-----			
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR		410.000	
253.02 Makinalar			
253.02.01 Soğutucular			
253.02.01.01 Buzdolapları	70.000		
253.02.01.02 Derin dondurucular	30.000		
253.02.01.03 Mini Buzdolapları	121.000		
253.02.02 Mutfak Makinaları	35.000		
253.02.03 Fırınlr	22.500		
253.02.04 Çamaşır Makinaları	22.500		
253.02.05 Ütü	4.000		
253.02.06 Genel Temizlik Mak.	40.000		
253.02.07 Servis Mak.	20.000		
253.02.08 Teknik Servis Mak.	25.000		
253.02.09 Muhtelif Mak.	20.000		
102 BANKALAR			410.000
Makinaların edinimi			
-----//-----			

-----01.12.2015-----			
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR		45.000	
253.03 Cihazlar			
253.03.01 Telefon Cihazları	10.000		
253.03.02 Telsiz Cihazları	5.000		
253.03.03 Yangın Sön. Cihazları	15.000		
253.03.04 Animasyon Cih.	10.000		
253.03.05 Muhtelif Cihaz.	5.000		
102 BANKALAR			45.000
Cihazların edinimi			
-----01.12.2015-----			
254 TAŞITLAR		105.000	
254.01 Binek Taşıtlar	45.000		
254.02 Nakil Taşıtları	60.000		
102 BANKALAR			105.000
Taşıtların edinimi			
-----01.12.2015-----			
255 DEMİRBAŞLAR		247.000	
255.01 Animasyon Demirbaşları	25.000		
255.02 Büro Demirbaşları	20.000		
255.03 Elektronik Demirbaşları	30.000		
255.04 Halı ve Kilimler	15.000		
255.05 Mefruşatlar	20.000		
255.06 Muhtelif Demirbaşları	10.000		
255.07 Mutfak Demirbaşları	50.000		
255.08 Oda Demirbaşları	50.000		
255.09 Servis Demirbaşları	12.000		
255.10 Teknik Servis Demirbaşları	15.000		
102 BANKALAR			247.000
Demirbaşların edinimi			
-----//-----			

B) VUK'a göre yapılacak kayıtlar: Bu kayıtlarda aynıdır

Uygulamamızın bu bölümünde maddi duran varlıkların edinimi yapılmıştır. Bu bölümdeki edinimler satın alma yoluyla yapılmıştır. Satın alma yoluyla edinimde TMS ve VUK yapılacak kayıtlar aynıdır bir farklılık ortaya çıkmamıştır.

2.1.2. Üretim Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları

A) TMS'ye göre yapılacak kayıtlar:

-----31.03.2014-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		2.355.000	
258.01 Otel Binası İnşaatı	2.355.000		
258.01.01 Etüt, Proje	160.000		
258.01.02 Tek. Yar. Ve Lis.	30.000		
258.01.03 İnşaat	2.100.000		
258.01.06 Genel Gid.	65.000		
102 BANKALAR			2.355.000
Otel binası yatırıma başlaması			
-----31.03.2014-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		255.000	
258.02 Sosyal Tesis Binası İnşaatı	255.000		
258.02.01 Etüt, Proje	30.000		
258.02.02 Tek. Yar. Ve Lis.	20.000		
258.02.03 İnşaat	100.000		
258.02.04 Tesisat	50.000		
258.02.05 Tefriş	30.000		
258.02.06 Genel Gid.	25.000		
102 BANKALAR			255.000
Sosyal tesis binası yatırıma başlaması			
-----//-----			

-----31.12.2014-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	3.744.000		
258.01 Otel Binası İnşaatı 3.744.000			
258.01.01 Etüt, Proje 32.000			
258.01.02 Tek. Yar. Ve Lis. 72.000			
258.01.03 İnşaat 2.500.000			
258.01.04 Tesisat 950.000			
258.01.06 Genel Gid. 190.000			
102 BANKALAR		3.744.000	
Otel binası inşaatının devamı			
-----31.12.2014-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	190.000		
258.02 Sosyal Tesis Binası İnşaatı 190.000			
258.02.01 Etüt, Proje 20.000			
258.02.02 Tek. Yar. Ve Lis. 20.000			
258.02.03. İnşaat 50.000			
258.02.04 Tesisat 40.000			
258.03.05 Tefriş 40.000			
258.03.06 Genel Gid. 20.000			
102 BANKALAR		190.000	
Sosyal tesis binası inşaatının devamı			
-----10.12.2015-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	10.000		
258.03 Yer Üstü Düzenleri 10.000			
102 BANKALAR		10.000	
Yer üstü düzenlerinin inşaatının başlaması			
-----//-----			

-----31.12.2015-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		9.096.000	
258.01 Otel Binası İnşaatı	9.096.000		
258.01.01 Etüt, Proje	8.000		
258.01.02 Tek. Yar. Ve Lis.	48.000		
258.01.03 İnşaat	4.000.000		
258.01.04 Tesisat	4.000.000		
258.01.05 Tefriş	700.000		
258.01.06 Genel Gid.	340.000		
102 BANKALAR		9.096.000	
Otel binasının inşaatı			
-----31.12.2015-----			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		110.000	
258.02 Sosyal Tesis Binası İnşaatı	110.000		
258.02.01 Etüt, Proje	10.000		
258.02.02 Tek. Yar. Ve Lis.	10.000		
258.02.03 İnşaat	40.000		
258.02.04 Tesisat	10.000		
258.02.05 Tefriş	10.000		
258.02.06 Genel Gid.	30.000		
102 BANKALAR		110.000	
Sosyal tesis binasının inşaatı			
-----01.01.2016-----			
251 YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ		10.000	
251.01 Yer Üstü Düzenleri			
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR			
258.03 Yer Üstü Düzenleri		10.000	
Yer üstü düzenlerin tamamlanması			
-----//-----			

-----01.01.2016-----		
252 BİNALAR	15.195.000	
252.01 Otel Binası		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		15.195.000
258.01 Otel Binası İnşaatı		
Otel binasının tamamlanması kaydı		
-----01.01.2016-----		
252 BİNALAR	555.000	
252.02 Sosyal Tesis Binası		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		555.000
258.02 Sosyal Tesis Binası İnşaatı		
Sosyal tesis binasının tamamlanması kaydı		
-----//-----		

B) VUK'a göre yapılacak kayıtlar: bu kayıtlarda aynıdır.

2.1.3. Takas Yoluyla Edinim Muhasebe Kayıtları

Nakil taşıtları için takas işlemi uygulanmıştır. Nakil taşıtları için verilen bilgiler şöyledir;

İşletmenin elindeki nakil taşıtlarının maliyet bedeli: 60.000 TL

İşletmenin elindeki nakil taşıtlarının gerçeğe uygun değeri: 50.000 TL

İşletmenin elde edeceği nakil taşıtlarının maliyeti: 75.000 TL'dir. Bu bilgilere göre:

A) TMS'ye göre yapılacak kayıtlar;

İşletmenin elindeki nakil taşıtlarının 01.12.2018 tarihindeki birikmiş amortismanı: 20.000 TL

- a) Elden çıkarılan nakil taşıtın gerçeğe uygun değerine göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----		
254 TAŞITLAR	50.000	
254.01 Nakil Taşıtlar 50.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	20.000	
257.05 Taşıtlar 20.000		
254 TAŞITLAR		60.000
254.01 Nakil Taşıtlar 60.000		
689 DİĞ. OL.DIŞ. GEL. VE KAR.		10.000
-----//-----		

- b) Elde edilen nakil taşıtın maliyet bedeline göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----		
254 TAŞITLAR	75.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	20.000	
257.05 Taşıtlar 20.000		
254 TAŞITLAR		60.000
689 DİĞ. OL.DIŞ. GEL. VE KAR.		35.000
-----//-----		

- c) Elden çıkarılan nakil taşıtın defter değerine göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----		
254 TAŞITLAR	40.000*	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	20.000	
257.05 Taşıtlar 20.000		
254 TAŞITLAR		60.000
-----//-----		

*Elden çıkarılan varlığın defter değerine göre yevmiye kaydı yapıldığında alacaklı olan 254 taşıtlar hesabına işletmenin elinde bulunan nakil taşıtın defter değeri yazılır. 257 birikmiş amortisman hesabı borçlandırılır. Kalan miktar ise yani 40.000 TL de yeni elde edilen nakil taşıtın defter değeri olur.

B) VUK'a göre yapılacak kayıtlar;

İşletmenin elindeki nakil taşıtın 01.12.2018 tarihindeki birikmiş amortismanı: 36.000 TL

- a) Elden çıkarılan nakil taşıtın gerçeğe uygun değerine göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----		
254 TAŞITLAR	50.000	
254.01 Nakil Taşıtlar 50.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	36.000	
257.05 Taşıtlar 36.000		
254 TAŞITLAR		60.000
254.01 Nakil Taşıtlar 60.000		
689 DİĞ. OL.DIŞ. GEL. VE KAR.		26.000
-----//-----		

b) Elde edilen nakil taşıtın maliyet bedeline göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----			
254 TAŞITLAR	75.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	36.000		
257.05 Taşıtlar 36.000			
254 TAŞITLAR		60.000	
689 DİĞ. OL.DİŞ.GEL.VE KAR.		51.000	
-----//-----			

c) Elden çıkarılan nakil taşıtın defter değerine göre yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.12.2018-----			
254 TAŞITLAR	24.000*		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	36.000		
257.05 Taşıtlar 36.000			
254 TAŞITLAR		60.000	
-----//-----			

*Elden çıkarılan varlığın defter değerine göre yevmiye kaydı yapıldığında alacaklı olan 254 Taşıtlar Hesabına işletmenin elinde bulunan nakil taşıtın defter değeri yazılır. 257 Birikmiş Amortisman Hesabı borçlandırılır. Kalan miktar ise yani 24.000 TL de yeni elde edilen nakil taşıtın defter değeri olur.

2.2. EDİNİM SONRASI UNSURLAR

Oteldeki maddi duran varlıklarının ediniminden sonraki hesap dönemlerin de bazı kontroller yapılmış, eksiklikler giderilmiştir. Bunların muhasebe kayıtları şöyle olacaktır:

A) TMS' ye göre yapılacak yevmiye kayıtlar ;

-----01.06.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	3.000	
102 BANKALAR		3.000
Teknik servis demirbaşlarına yapılan bakım onarım gid		
-----01.06.2017-----		
253 TESİS , MAKİNA VE CİHAZLAR	2.000	
253.02 Makinalar	2.000	
253.02.02 Çamaşır Mak.	2.000	
102 BANKALAR		2.000
Çamaşır makinalarının rezistansının yenilenmesi		
-----01.06.2017-----		
255 DEMİRBAŞLAR	800	
255.01 Animasyon Dem.		
102 BANKALAR		800
Animasyon demirbaşlarının edinimi		
-----01.06.2017-----		
253 TESİS , MAKİNA VE CİHAZLAR	5.000	
253.03 Cihazlar		
253.03.03 Yangın Cihazları		
102 BANKALAR		5.000
Yangın cihazları için alınan yedek parçanın kaydı		
-----//-----		

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----01.01.2018-----		
255 DEMİRBAŞLAR	5.000	
255.03 Elektronik Dem.		
102 BANKALAR		5.000
Elektronik demirbaşlara yapılan büyük çaplı kontrol		
-----//-----		

2019 yılında herhangi bir edinim sonrası maliyet yoktur. 2020 yılında yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır ;

-----01.01.2020-----		
255 DEMİRBAŞLAR	5.000	
255.03 Elektronik dem.		
102 BANKALAR		5.000
Elektronik demirbaşlara yap. Büyük çaplı kontroller		
-----//-----		

B) VUK' a göre yapılacak kayıtlar :

-----01.06.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	3.000	
102 BANKALAR		3.000
Tek. Sev. demirbaşlarına yap. bakım onarım gideri		
-----01.06.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	2.000	
102 BANKALAR		2.000
Çamaşır mak. Resistansı yenilenmiştir		
-----01.06.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	800	
102 BANKALAR		800
Animasyon için küçük demirbaşlar alınmıştır.		
-----01.06.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	5.000	
102 BANKALAR		5.000
Yangın cihazları için yedek parça alınmıştır.		
-----//-----		

-----01.01.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	5.000	
102 BANKALAR		5.000
Elektronik demirbaşlara yapılan büyük çaplı kontroller.		
-----//-----		

2019 Yılında herhangi bir edinim sonrası maliyet olmadığı için yevmiye kaydı yoktur.

2020 yılı içinde yapılacak kayıtlar şöyle olacaktır;

-----01.01.2020-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDELERİ	5.000	
102 BANKALAR		5.000
Elektronik demirbaşlara yapılan büyük çaplı kontroller		
-----//-----		

Tablo 24: MDV Edinim Sonrası Unsurları Tablosu

	Mutfak Demirbaş ları Bakım Onarım	Çamaşır Makinesi Rezistansını n Yenilenmesi	Animasyon için Küçük Demirbaş Alınması	Yangın Söndürme Cihazları için Yedek Parça Alınması	Elektronik Demirbaşlara Yapılan Büyük Çaplı Kontrol Giderleri
TUTAR	3.000 TL	2.000 TL	800 TL	5.000 TL	5.000
TMS AÇIKLAMA	Varlığın maliyetine dahil edilerek varlığın faydalı ömrü boyunca gider yazılmıştır.	Varlığın maliyetine dahil edilerek varlığın faydalı ömrü boyunca gider yazılmıştır.	Tek başına önemsiz varlıklar toplanarak muhasebeleştirilme işlemi yapılmıştır. Bu kapsamda küçük demirbaşlar bir arada aktifleştirilmiştir.	Bir faaliyet döneminden fazla ve sadece tek bir demirbaşla ilgili olduğu için varlığın maliyetine dahil edilmiştir.	Maddi duran varlıkları için yaptığı büyük çaplı kontrollerini aktifleştirme işlemi yapılmıştır.
VUK AÇIKLAMA	Direkt giderleştirilme işlemi yapılmıştır.	Direkt giderleştirilme işlemi yapılmıştır.	Varlığın maliyeti 313. Paragraf 490.maddesine göre 1.000 TL nin altında kaldığı için giderleştirilmiştir.	Varlığın ömrünü uzatıcı ve değer katıcı bir işlem olmadığı için direkt giderleştirilme işlemi yapılmıştır.	Amortismanına tabi kıymetin değerini arttırmayan, ömrünü uzatmayan bakım onarım giderleri olduğu anda giderleştirilm iştir.

TMS’de maddi duran varlıklara edinim sonrasında yapılan harcamalar eğer sadece bir maddi duran varlık kalemi ile ilgiliyse ve bir dönemden fazla kullanılması öngörülüyorsa maddi duran varlığın maliyetine eklenir. Maddi duran varlığın maliyetine eklenen harcamalar varlığın faydalı ömrü boyunca amorti edilmektedir.

Yine TMS’de tek başına önemsiz olarak belirlenen varlıklar bir grup olarak muhasebeleştirme işlemine tabi olmaktadır.

VUK’da ise maddi duran varlıklara edinim sonrası yapılan harcamalar varlığın ömrünü arttırıcı ve değer katıcı bir işlem olduğunda varlığın maliyetine eklenebilir ya da giderleştirme işlemi yapılabilir. VUK’da bu edinim sonrası harcamalarla ilgili işlem işletmenin insiyatifine bırakılmıştır.

Yine VUK 313 paragraf 490. Maddesine göre 1.000 TL’nin altında kalan tek başına önemsiz varlıklar demirbaş olarak alınmaz, giderleştirme işlemi yapılır.

Uygulamamızda farklılık ortaya çıkması açısından TMS’de maddi duran varlığın maliyetine eklenmiştir, VUK’da edinim sonrası harcamalar gider olarak kaydedilmiştir. Toplamda 15.800 TL’lik harcama TMS’de varlığın maliyetine eklenmiştir ve maddi duran varlığın faydalı ömrü boyunca amorti edilir. VUK’da ise 15.800 TL direkt gider olarak alınır. bu da vergisel açıdan farklılık meydana getirecektir.

2.3. DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

Uygulamasını yaptığımız şirket sahip olduğu maddi duran varlıkları içerisinde yer alan binalarının gerçeğe uygun değerlerini SPK’ya kayıtlı ‘Gayrimenkul Değerleme Firmaları’ listesi içinde yer alan bir gayrimenkul değerleme şirketi ile anlaşarak değerlendirme işlemlerini yaptırmıştır. Buna göre binaların gerçeğe uygun değerleri ;

Tablo 25: Binaların Gerçeğe Uygun Değer Tablosu

	2017 Yılı	2018 Yılı
Otel Binası	14.500.000	15.100.000
Sosyal Tesis Binası	500.000	560.000

Bu bilgilere göre maliyet yöntemiyle ve yeniden değerlendirme yöntemine göre değerlendirme yapılacaktır.

Tablo 26: Otel Binasının Değer Değişim Tablosu

	Net Değer – Geriye Kazanılabılır Değer	Değer Artışı / Değer Azalışı
2017 YILI	(15.195.000 - 283.900*) - (14.500.000)	- 411.100
2018 YILI	(15.195.000 - 567.800**) - (15.100.000)	+ 472.800

*2016 yılı amortisman payı: (15.195.000-1.000.000) /50= 283.900

**2016 ve 2017 yılları birikmiş amortisman payı :283.900 x 2 = 567.800

Tablo 27: Sosyal Tesis Binasının Değer Değişim Tablosu

	Net Değer – Geriye Kazanılabılır Değer	Değer Artışı / Değer Azalışı
2017 YILI	(555.000 – 20.200*) – (500.000)	- 34.800
2018 YILI	(555.000 – 40.400**) – (560.000)	+ 45.400

*2016 yılı amortisman payı: (555.000 – 50.000) / 25 = 20.200

**2016 ve 2017 yılları birikmiş amortisman payı: 20.200 x 2 = 40.400

2.3.1. Maliyet Yöntemiyle Değerleme

Bu bilgilere göre maliyet yöntemine göre çözüm; 31.12.2016 tarihinde önemli ölçüde fiyat değişmesi olmadığından sadece amortisman ayrılacak, değerlendirme yapılmayacaktır. İzleyen yıllarda arazinin defter değerinde önemli değişiklikler olmuştur. Maliyet yönteminin uygulanmasına göre yapılacak işlemler şöyle olacaktır: Maliyet yönteminin uygulanmasında varlığın maliyet değeri değiştirilmeyecek ve amortisman bu değer üzerinden ayrılacaktır. Değer düşüklüğü olduğunda karşılık ayrılacak, değer artışı olduğunda daha önceki dönem veya dönemlerdeki karşılık tutarları konusu kalmadığından, gelir kaydedilecektir. İhtiyatlılık temel kavramının

gereği olarak, değer artışları kayda alınmayacaktır. Vergi mevzuatı ile uyumlama ve vergi erteleme kayıtları da söz konusu olacaktır.

Binalarda 2 kalem mevcuttur. 2016 yılında 1 yıllık amortisman ayrılmıştır. 2017 yılında ise değerleme şirketinin verilerine göre değer azalışı mevcuttur. Değer azalışlarına karşılık ayrılmıştır.

Maliyet yöntemine göre çözümü aşağıdaki gibi olacaktır.

2016 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	304.100		
740.01. Otel Binası 283.900			
740.02. Sosyal Tesis Binası 20.200			
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMAN		304.100	
257.02 Binalar 304.100			
Binalara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları ;

-----31.12.2017-----			
654 KARŞILIK GİDERLERİ	445.900		
654.01 Otel Binası 411.100			
654.02 Sos.Tes. Binası 34.800			
*MDV DEĞ. DÜŞ. KARŞILIĞI		445.900	
Değer düşüklüğüne karşılık ayrılması			
-----31.12.2017-----			
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİDER	445.900		
971 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HS.		445.900	
Vergiyle uyumlama kaydı			
-----//-----			

-----31.12.2017-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	89.180	
691 DÖNEM KARI VE VERGİ		
YASAL YÜK. KARŞILIKLARI		89.180
vergi etkisi kaydı. (445.900*%20*)		
-----31.12.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	304.100	
740.01 Otel Binası 283.900		
740.02 Sos. Tes. Binası 20.200		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		304.100
257.02 Binalar 304.100		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları ;

-----31.12.2018-----		
**MDV DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	72.300	
Otel binası 61.700*		
Sos.Tes.Binası 10.600**		
644 KONUSU KALMAYAN KARŞ.		72.300
Değerleme kaydı		
-----31.12.2018-----		
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİRLER		
VE BORÇLU HS.	72.300	
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN		
GELİRLER		72.300
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2018-----		
691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL		
YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	15.906	
484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		15.906
Vergi etkisi kaydı (72.300x0.22***)		
-----//-----		

*Otel binası tablo 26 verileri: 472.800-411.100=61.700 TL

**Sosyal tesis binası tablo 27 verileri: 45.400-34.800= 10.600 TL

-----31.12.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	304.100	
740.01 Otel binası 283.900		
740.02 Sos.Tes.Binası 20.200		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		304.100
257.02 Binalar 304.100		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

*2017 yılı kurumlar vergisi oranı

** Tekdüzen Hesap Planı'nda maddi duran varlıklardaki defter-i kebir hesaplarının tamamı doludur. Bu nedenle hesap numarası vermeksizin hesabın adı yazılmıştır. TDHP'nda yapılacak yeni düzenlemede bu durumun nazara alınması gerekmektedir.

***2018 yılı kurumlar vergisi oranı

2.3.2. Yeniden Değerleme Yöntemi

2.3.2.1. Brüt Yönteme Göre

Tablo 28: Otel Binasının Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2017 Yılı Hesaplamaları		
Cari Değer	15.195.000-411.100	14.783.900
Düzeltilme Katsayısı	14.783.900/ 15.195.000	0.973
Düzeltilmiş Birikmiş amortisman	283.900 x 0.973	276.234,70
Ayrılacak amortisman	14.783.900 X 0.02	295.678
Toplam amortisman		571.912,70
2018 Yılı Hesaplamaları		
Cari değer	14.783.900+ 888.012,70*	15.671.912,70
Düzeltilme Katsayısı	15.671.912,70 / 14.783.900	1.06
Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	571.912,70 x 1.06	606.227,46
Ayrılacak Amortisman	15.671.912,70 x 0.02	313.438,25
Toplam Amortisman		919.665,71

*14.783.900- 571.912,70= 14.211.987,33

15.100.000-14.211.987,33= 888.012,70

Yukarıdaki açıklamalarımızı ve düzenlediğimiz tabloyu esas alarak yeniden değerlendirme yöntemine göre yapılacak muhasebe kayıtları şöyledir;

-----31.12.2016----- 740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ 283.900 740.01 Otel Binası 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 283.900 257.02 Binalar Amortisman ayrılması -----//-----		
2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;		
-----31.12.2017----- 659 DİĞER FAAL. GİDER VE ZARARLAR 411.100 255 DEMİRBAŞLAR 411.100 Değer düşüklüğünün zarar kaydı. (15.195.000- 14.783.900)		
-----31.12.2017----- 970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMİYEN GİDER 411.100 971 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMİYEN GİD. ALACAKLI HS 411.100 Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2017----- 284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI 82.220 691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI 82.220 Vergi etkisi kaydı (411.100 x 0.20*= 82.220)		
-----31.12.2017----- 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 7.665 257.02 Binalar 525 MDV DEĞER ARTIŞ FONU 7.665 Birikmiş amortismanların düzeltilmesi (283.900-276.234,70) -----//-----		

-----31.12.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	295.678	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		295.678
Amortisman ayrılması		
-----//-----		
2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları ;		
-----31.12.2018-----		
252 BİNALAR	888.012,70	
649 DİĞ. FAAL. OL. GEL VE KARLAR		411.100
522 MDV DEĞ ARTIŞ FONU		476.912,70
Değer artışının kaydı . (15.100.000-14.211.987,30)		
-----//-----		
-----31.12.2018-----		
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN GEL. BORÇ. HS	411.100	
981 VERGİYE TABİ OLMAYAN GEL.		411.100
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2018-----		
691 DÖNEM KARI VE YASAL YÜK. KAR.	82.220	
384 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		82.220
Vergi etkisi kaydı. (411.100 X 0.22**)		
-----31.12.2018-----		
525 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	34.314,76	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		34.314,76
257.02 Binalar		
Amortisman düzeltmesi (606.227,46-571.912,70)		
-----31.12.2018-----		
526 ERTELENMİŞ VERGİ FONU	97.371,55	
484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		97.371,55
Vergi etkisi kaydı.		
(476.912,70-34.314,76= 442.597,94X 0.22=97.371,55)		
-----//-----		

-----31.12.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	313.438,25	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		313.438,25
257.02 Binalar		
Amortisman ayrılması		
-----31.12.2018-----		
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİD.	29.538,25	
971 VERGİ AÇISINDAN KAB. EDİLMEYEN GİD.		29.538,25
Vergiyle uyumlama kaydı (313.438,25-283.900***)		
-----31.12.2018-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	6.498,42	
691 DÖNEM KARI VE VERGİ YASAL		
YÜKÜMLÜLÜKLERİ KARŞILIĞI		6.498,42
Vergi etkisi kaydı.(29.538,25 x 0.22**)		
-----//-----		

*2017 yılı kurumlar vergisi oranı **2018 yılı kurumlar vergisi oranı

***Eğer otel binasına normal amortisman yönteminde VUK esas alınarak kayıt yapılacak olsaydı 283.900 TL gider yazılması gerekiyordu. Standardın uygulanması sırasında 29.583,25 TL fazla gider yazılmış olmaktadır. Bu tutar kanunen gider olarak kabul edilmeyecektir.

Tablo 29: Sosyal Tesis Binasının Brüt Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2017 Yılı Hesaplamaları		
Cari Değer	555.000- 34.800	520.200
Düzeletme Katsayısı	520.200 / 555.000	0.937
Düzeltilmiş Birikmiş amortisman	20.200 x 0.937	18.927,40
Ayrılacak amortisman	520.200 x 0.04	20.808
Toplam amortisman		39.735,40
2017 Yılı Hesaplamaları		
Cari değer	520.200 + 79.535,40*	599.735,40
Düzeltilme Katsayısı	599.735,40 / 520.200	1.153
Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	39.735,40 X 1.153	45.814,92
Ayrılacak Amortisman	599.735,40 x 0.04	23.989,42
Toplam Amortisman		69.804,34

*520.200- 39.735,40= 480.464,60

560.000-480.464,60= 79.535,40

Yukarıdaki açıklamalarımızı ve düzenlenen tablo 29'u esas alarak yeniden değerlendirme yöntemine göre 2016 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları;

-----31.12.2016-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	20.200	
740.02 Sosyal Tesis Binası		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		20.200
257.02 Binalar		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları ;

-----31.12.2017-----		
659 DİĞER FAAL. GİDER VE ZARARLAR	34.800	
255 DEMİRBAŞLAR		34.800
Değer düşüklüğünün zarar kaydı.		
(555.000 – 520.200)		
-----31.12.2017-----		
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİDER	34.800	
971 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİD. ALACAKLI HS		34.800
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2017-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	6.960	
691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI		6.960
Vergi etkisi kaydı (34.800 x 0.20*= 6.960)		
-----31.12.2017-----		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.272,60	
257.03 Binalar		
525 MDV DEĞER ARTIŞ FONU		1.272,60
Birikmiş amortismanların düzeltilmesi		
(20.200- 18.927,40)		
-----31.12.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	20.808	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		20.808
257.02 Binalar		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları ;

-----31.12.2018-----		
252 BİNALAR	79.535,40	
649 DİĞ. FAAL. OLMAYAN GEL VE KAR		34.800
522 MDV DEĞ ARTIŞ FONU		44.735,40
Değer artışının kaydı . (560.000 – 480.464,40)		
-----31.12.2018-----		
980 VERGİYE TABİ OLMAYAN GEL VE BORÇ. HS	34.800	
981 VERGİYE TABİ OLMAYAN GEL.		34.800
Vergiyle uyumlama kaydı		
-----31.12.2018-----		
691 DÖNEM KARI VE YASAL YÜK. KAR.	7.656	
384 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		7.656
Vergi etkisi kaydı. (34.800 X 0.22**)		
-----31.12.2018-----		
525 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	6.079,52	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		6.079,52
257.02 Binalar		
Amortisman düzeltmesi (45.814,92-39.735,40)		
-----31.12.2018-----		
526 ERTELENMİŞ VERGİ FONU	8.504,29	
484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		8.504,29
Vergi etkisi kaydı.		
(44.735,40-6.079,52= 38.655,88 X 0.22** = 8.504,29)		
-----31.12.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	23.989,42	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		23.989,42
257.02 Binalar		
Amortisman ayrılması		
-----31.12.2018-----		
970 VERGİ AÇISINDAN KABUL EDİLMEYEN GİD.	3.789,42	
970VERGİAÇI.KAB.EDİLMEYENGİD.		3.789,42
Vergiyle uyumlama kaydı (23.989,42-20.200= 3.789,42***)		
-----//-----		

-----31.12.2018-----		
284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	833,67	
691 DÖNEM KARI VE VERGİ YASAL YÜKÜMLÜLÜKLERİ KARŞILIĞI		833,67
Vergi etkisi kaydı.(3.789,42x 0.22= 833,67)		
-----//-----		

*2017 yılı kurumlar vergisi oranı

**2018 yılı kurumlar vergisi oranı

***Eğer sosyal tesis binasına normal amortisman yönteminde VUK esas alınarak kayıt yapılacak olsaydı 20.200 TL gider yazılması gerekiyordu. Standardın uygulanması sırasında 3.789,42 TL fazla gider yazılmış olmaktadır. Bu tutar kanunen gider olarak kabul edilmeyecektir.

2.3.2.2. Net Yönteme Göre

Tablo 30: Otel Binasının Net Yönteme Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2016 yılı hesaplamaları		
D) Net Değer	15.195.000 – 283.900	14.911.100
E) Değer Artış veya Azalışı	14.500.000 – 14.911.100	- 411.100
F) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	283.900 x 0.937	276.234,70
D) Ayrılacak Amortisman	14.783.900 x 0.02	295.678
E) Toplam Amortisman		571.912,70
2017 Yılı Hesaplamaları		
F) Net Değer	14.783.900 – 571.912,70	14.211.987,30
G) Değer Artış veya Azalışı	15.100.000 – 14.211.987,30	888.012,70
H) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	571.912,70 x 1.060	606.227,462
İ) Ayrılacak Amortisman	15.671.912,70x 0.02	313.438,254
J) Toplam Amortisman		919.665,714

Tablo 31: Sosyal Tesis Binasının Net Değere Göre Yeniden Değerleme Tablosu

2016 yılı hesaplamaları		
G) Net Değer	$555.000 - 20.200$	534.800
H) Değer Artış veya Azalışı	$500.000 - 534.800$	-34.800
İ) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	20.200×0.937	18.927,40
D) Ayrılacak Amortisman	520.200×0.04	20.808
E) Toplam Amortisman		39.735,40
2017 Yılı Hesaplamaları		
K) Net Değer	$520.200 - 39.735,40$	480.464,60
L) Değer Artış veya Azalışı	$560.000 - 480.464,60$	79.535,40
M) Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	$39.735,40 \times 1.153$	45.814,916
N) Ayrılacak Amortisman	$599.735,40 \times 0.04$	23.989,416
O) Toplam Amortisman		69.804,34

Bu yöntemde de yapılacak yevmiye kayıtları brüt yöntem ile aynıdır.

2.4. Amortismanlar

Verilerini kullandığımız işletmemiz maddi duran varlıklarını gruplandırarak amortisman ayırmıştır. Normal amortisman yöntemini kullanmıştır. Amortisman oranları VUK' a göre belirlenmiştir.

2.4.1. TMS'ye Göre Amortisman

A) TMS'ye Göre 2015-2020 Yılları Amortisman Hesaplama Tabloları

Tablo 32: 2015 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortisma na Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisma n Tutarı	Birikmiş Amortisman
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	500	
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	208,33	
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	800	
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	250	
253.02.03	Fırınlar	22.500,00		2.500,00	10	166,67	
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00		4.000,00	10	154,17	
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	33,33	
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	476,19	
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	166,67	
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	208,33	
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	166,67	
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	83,33	
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	41,67	
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00		5.000,00	5	166,67	
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00		2.000,00	2	333,33	
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	41,67	
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	583,33	
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00		12.000,00	5	800	
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00		-	10	208,33	
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	166,67	
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00		-	10	250	
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	156,25	
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	104,17	
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	166,67	
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4	979,17	
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2	1875	
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4	208,33	
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	125	

Tablo 33: 2016 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00		-	10	1000	0
252.01	Otel Binası	15.195.000,00		1.000.000,00	50	283900	0
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00		50.000,00	25	20200	0
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	6000	500
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	2500	208,33
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	9600	800
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	3000	250
253.02.03	Fırınlar	22.500,00		2.500,00	10	2000	166,67
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00		4.000,00	10	1850	154,17
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	400	33,33
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	5714,29	476,19
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	2000	166,67
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	2500	208,33
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	2000	166,67
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	1000	83,33
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	500	41,67
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00		5.000,00	5	2000	166,67
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00		2.000,00	2	4000	333,33
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	500	41,67
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	7000	583,33
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00		12.000,00	5	9600	800
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00		-	10	2500	208,33
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	2000	166,67
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00		-	10	3000	250
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	1875	156,25
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	1250	104,17
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	2000	166,67
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4	11750	979,17
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2	22500	1875
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4	2500	208,33
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	1500	125

Tablo 34: 2017 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00		-	10	1000	1000
252.01	Otel Binası	15.195.000,00		1.000.000,00	50	283900	283900
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00		50.000,00	25	20200	20200
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	6000	6500
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	2500	2708,33
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	9600	10400
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	3000	3250
253.02.03	Fırınlr	22.500,00		2.500,00	10	2000	2166,67
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	2.000,00	4.000,00	10	2050	2004,17
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	400	433,33
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	5714,29	6190,48
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	2000	2166,67
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	2500	2708,33
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	2000	2166,67
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	1000	1083,33
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	500	541,67
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5.000,00	5.000,00	5	3000	2166,67
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00		2.000,00	2	3666,67	4333,33
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	500	541,67
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	7000	7583,33
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00		12.000,00	5	9600	10400
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	800,00	-	10	2580	2708,33
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	2000	2166,67
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00		-	10	3000	3250
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	1875	2031,25
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	1250	1354,17
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	2000	2166,67
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4	11750	12729,17
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2	20625	24375
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4	2500	2708,33
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	1500	1625

Tablo 35: 2018 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.01	Yer Altı Düzenleri	-		-	0	0	0
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00		-	10	1000	2000
252.01	Otel Binası	15.195.000,00		1.000.000,00	50	283900	567800
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00		50.000,00	25	20200	40400
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	6000	12500
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	2500	5208,33
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	9600	20000
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	3000	6250
253.02.03	Fırınlr	22.500,00		2.500,00	10	2000	4166,67
253.02.04	Çamaşır Makinaları	24.500,00		4.000,00	10	2050	4054,17
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	400	833,33
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	5714,29	11904,77
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	2000	4166,67
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	2500	5208,33
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	2000	4166,67
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	1000	2083,33
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	500	1041,67
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	20.000,00		5.000,00	5	3000	5166,67
253.03.04	Animasyon Cihazları	-		2.000,00	2		8000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	500	1041,67
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	7000	14583,33
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00		12.000,00	5	9600	20000
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.800,00		-	10	2580	5288,33
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	2000	4166,67
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	5.000,00	-	10	3500	6250
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	1875	3906,25
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	1250	2604,17
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	2000	4166,67
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4	11750	24479,17
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2		45000
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4	2500	5208,33
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	1500	3125

Tablo 36: 2019 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00		-	10	1000	3000
252.01	Otel Binası	15.195.000,00		1.000.000,00	50	283900	851700
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00		50.000,00	25	20200	60600
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	6000	18500
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	2500	7708,33
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	9600	29600
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	3000	9250
253.02.03	Fırınlr	22.500,00		2.500,00	10	2000	6166,67
253.02.04	Çamaşır Makinaları	24.500,00		4.000,00	10	2050	6104,17
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	400	1233,33
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	5714,29	17619,06
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	2000	6166,67
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	2500	7708,33
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	2000	6166,67
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	1000	3083,33
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	500	1541,67
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	20.000,00		5.000,00	5	3000	8166,67
253.03.04	Animasyon Cihazları	-		2.000,00	2		8000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	500	1541,67
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	7000	21583,33
254.02	Nakil Taşıtları	75.000,00		0	5	1.250	0
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.800,00		-	10	2580	7868,33
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	2000	6166,67
255.03	Elektronik Demirbaşları	35.000,00		-	10	3500	9750
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	1875	5781,25
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	1250	3854,17
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	2000	6166,67
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4	10771	36229
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2		45000
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4	2292	7708
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	1500	4625

Tablo 37: 2020 Yılı TMS'ye Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	İlaveler	Kalıntı Değer	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00		-	10	1000	4000
252.01	Otel Binası	15.195.000,00		1.000.000,00	50	283900	1135600
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00		50.000,00	25	20200	80800
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00		10.000,00	10	6000	24500
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00		5.000,00	10	2500	10208,33
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00		25.000,00	10	9600	39200
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00		5.000,00	10	3000	12250
253.02.03	Fırınlr	22.500,00		2.500,00	10	2000	8166,67
253.02.04	Çamaşır Makinaları	24.500,00		4.000,00	10	2050	8154,17
253.02.05	Ütü	4.000,00		-	10	400	1633,33
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00		-	7	5714,29	23333,35
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00		-	10	2000	8166,67
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00		-	10	2500	10208,33
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00		-	10	2000	8166,67
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00		-	10	1000	4083,33
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00		-	10	500	2041,67
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	20.000,00		5.000,00	5	3833	11167
253.03.04	Animasyon Cihazları	-		2.000,00	2		8000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00		-	10	500	2041,67
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00		10.000,00	5	6417	28583
254.02	Nakil Taşıtları	75.000,00		0	5	15.000	1.250
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.800,00		-	10	2580	10448,33
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00		-	10	2000	8166,67
255.03	Elektronik Demirbaşları	35.000,00	5.000,00	-	10	4000	13250
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00		-	8	1875	7656,25
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00		-	16	1250	5104,17
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00		-	5	1833	8167
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00		3.000,00	4		47000
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00		5.000,00	2		45000
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00		2.000,00	4		10000
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00		-	10	1500	6125

B) TMS'ye Göre 2015-2020 Yılları Yevmiye Kayıtları

2015 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		3.130,36	
740.04 Buzdolapları 500			
740.05 Derindondurucular 208,33			
740.06 Mini Buzdolapları 800			
740.07 Mutfak Makinaları 250			
740.08 Fırınlr 166,67			
740.09 Çamaşır Makinaları 154,67			
740.10 Ütü 33,33			
740.11 Genel Temizlik Mak. 476,19			
740.12 Servis Mak. 166,67			
740.13 Teknik Servis Mak. 208,33			
740.14 Muhtelif Mak. 166,67			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			3.130,36
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		666,67	
740.15 Telefon Cihazları 83,33			
740.16 Telsiz Cihazları 41,67			
740.17 Yangın Söndürme Cih. 166,67			
740.18 Animasyon Cihazları 333,33			
740.19 Muhtelif Cihazlar 41,67			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			666,67
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		1.383,33	
740.20 Binek Taşıtlar 583,33			
740.21 Nakil Taşıtları 800			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			1.383,33
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		4.239,59	
740.22 Animasyon Demirbaşları 208,33			
740.23 Büro Demirbaşları 166,67			
740.24 Elektronik Demirbaşları 250			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 156,25			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 104,17			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 166,67			
740.28 Mutfak Demirbaşları 979,17			
740.29 Oda Demirbaşları 1.875			
740.30 Servis Demirbaşları 208,33			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 125			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			4.239,59
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2016 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		1.000	
740.01 Yer Üstü Düzenleri			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			1.000
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		304.100	
740.02 Otel Binası	283.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	20.200		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			304.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		37.564,29	
740.04 Buzdolapları	6.000		
740.05 Derindondurucular	2.500		
740.06 Mini Buzdolapları	9.600		
740.07 Mutfak Makinaları	3.000		
740.08 Fırınlar	2.000		
740.09 Çamaşır Makinaları	1.850		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			37.564,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		8.000	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	2.000		
740.18 Animasyon Cihazları	4.000		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			8.000
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	16.600		
740.20 Binek Taşıtlar 7.000			
740.21 Nakil Taşıtları 9.600			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		16.600	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	50.875		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 11.750			
740.29 Oda Demirbaşları 22.500			
740.30 Servis Demirbaşları 2.500			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		50.875	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.02 Yer Üstü Düzenleri			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		304.100	
740.02 Otel Binası	283.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	20.200		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			304.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		37.764,29	
740.04 Buzdolapları	6.000		
740.05 Derin dondurucular	2.500		
740.06 Mini Buzdolapları	9.600		
740.07 Mutfak Makinaları	3.000		
740.08 Fırınlar	2.000		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.050		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			37.764,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		8.666,67	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.000		
740.18 Animasyon Cihazları	3.666,67		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			8.666,67
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	16.600		
740.20 Binek Taşıtlar 7.000			
740.21 Nakil Taşıtları 9.600			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		16.600	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	49.380		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.580			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 11.750			
740.29 Oda Demirbaşları 20.625			
740.30 Servis Demirbaşları 2.500			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.800			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		49.380	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenleri amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		304.100	
740.02 Otel Binası	283.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	20.200		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			304.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		37.764,29	
740.04 Buzdolapları	6.000		
740.05 Derin dondurucular	2.500		
740.06 Mini Buzdolapları	9.600		
740.07 Mutfak Makinaları	3.000		
740.08 Fırınlar	2.000		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.050		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			37.764,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		5.000	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.000		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			5.000
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		16.600	
740.20 Binek Taşıtlar	7.000		
740.21 Nakil Taşıtları	9.600		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			16.600
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		29.255	
740.22 Animasyon Demirbaşları	2.580		
740.23 Büro Demirbaşları	2.000		
740.24 Elektronik Demirbaşları	3.500		
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları	1.875		
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları	1.250		
740.27 Muhtelif Demirbaşları	2.000		
740.28 Mutfak Demirbaşları	11.750		
740.30 Servis Demirbaşları	2.500		
740.31 Teknik Servis Demirbaşları	1.800		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			29.255
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2019 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		1.000	
740.01 Yer Üstü Düzenleri	1.000		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			1.000
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	304.100		
740.02 Otel Binası 283.900			
740.03 Sosyal Tesis Binası 20.200			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		304.100	
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	37.764,29		
740.04 Buzdolapları 6.000			
740.05 Derin dondurucular 2.500			
740.06 Mini Buzdolapları 9.600			
740.07 Mutfak Makinaları 3.000			
740.08 Fırınlar 2.000			
740.09 Çamaşır Makinaları 2.050			
740.10 Ütü 400			
740.11 Genel Temizlik Mak. 5.714,29			
740.12 Servis Mak. 2.000			
740.13 Teknik Servis Mak. 2.500			
740.14 Muhtelif Mak. 2.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		37.764,29	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	5.000		
740.15 Telefon Cihazları 1.000			
740.16 Telsiz Cihazları 500			
740.17 Yangın Söndürme Cih. 3.000			
740.19 Muhtelif Cihazlar 500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		5.000	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	8.250		
740.20 Binek Taşıtlar 7.000			
740.21 Nakil Taşıtları 1.250			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		8.250	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	28.068		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.580			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.500			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 10.771			
740.30 Servis Demirbaşları 2.292			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.800			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		28.068	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2020 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		304.100	
740.02 Otel Binası	283.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	20.200		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			304.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		37.764,29	
740.04 Buzdolapları	6.000		
740.05 Derin dondurucular	2.500		
740.06 Mini Buzdolapları	9.600		
740.07 Mutfak Makinaları	3.000		
740.08 Fırınlr	2.000		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.050		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			37.764,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		5.833	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.833		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR			5.833
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		21.417	
740.20 Binek Taşıtlar	6.417		
740.21 Nakil Taşıtları	15.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			21.417
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLER		15.338	
740.22 Animasyon Demirbaşları	2.580		
740.23 Büro Demirbaşları	2.000		
740.24 Elektronik Demirbaşları	4.000		
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları	1.875		
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları	1.250		
740.27 Muhtelif Demirbaşları	1.833		
740.31 Teknik Servis Demirbaşları	1.800		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			15.338
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2.4.2. VUK'a Göre Amortisman

A) VUK'a Göre 2015-2020 Yılları Amortisman Hesaplama Tabloları

Tablo 38: 2015 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	3.000,00	
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	5.000,00	
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	750,00	
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00	5	12.000,00	
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	2.000,00	
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	12.500,00	
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	25.000,00	
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	3.000,00	
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	

Tablo 39: 2016 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00	10	1.000,00	-
252.01	Otel Binası	15.195.000,00	50	303.900,00	-
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00	25	22.200,00	-
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	7.000,00
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	3.000,00
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	12.100,00
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	3.500,00
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	2.250,00
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	2.250,00
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	400,00
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	5.714,29
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	2.000,00
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	2.500,00
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	2.000,00
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	1.000,00
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	500,00
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	3.000,00	3.000,00
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	5.000,00	5.000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	500,00
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	9.000,00	750,00
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00	5	12.000,00	12.000,00
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	2.500,00
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	2.000,00
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	3.000,00
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	1.875,00
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	1.250,00
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	2.000,00	2.000,00
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	12.500,00	12.500,00
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	25.000,00	25.000,00
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	3.000,00	3.000,00
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	1.500,00

Tablo 40: 2017 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismanına Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00	10	1.000,00	1.000,00
252.01	Otel Binası	15.195.000,00	50	303.900,00	303.900,00
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00	25	22.200,00	22.200,00
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	14.000,00
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	6.000,00
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	24.200,00
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	7.000,00
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	4.500,00
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	4.500,00
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	800,00
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	11.428,58
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	4.000,00
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	5.000,00
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	4.000,00
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	2.000,00
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	1.000,00
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	3.000,00	6.000,00
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	-	10.000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	1.000,00
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	9.000,00	9.750,00
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00	5	12.000,00	24.000,00
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	5.000,00
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	4.000,00
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	6.000,00
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	3.750,00
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	2.500,00
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	2.000,00	4.000,00
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	12.500,00	25.000,00
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	-	50.000,00
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	3.000,00	6.000,00
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	3.000,00

Tablo 41: 2018 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00	10	1.000,00	2.000,00
252.01	Otel Binası	15.195.000,00	50	303.900,00	607.800,00
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00	25	22.200,00	44.400,00
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	21.000,00
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	9.000,00
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	36.300,00
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	10.500,00
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	6.750,00
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	6.750,00
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	1.200,00
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	17.142,87
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	6.000,00
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	7.500,00
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	6.000,00
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	3.000,00
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	1.500,00
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	3.000,00	9.000,00
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	-	10.000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	1.500,00
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	9.000,00	18.750,00
254.02	Nakil Taşıtları	60.000,00	5	12.000,00	36.000,00
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	7.500,00
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	6.000,00
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	9.000,00
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	5.625,00
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	3.750,00
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	2.000,00	6.000,00
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	12.500,00	37.500,00
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	-	50.000,00
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	3.000,00	9.000,00
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	4.500,00

Tablo 42: 2019 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00	10	1.000,00	3.000,00
252.01	Otel Binası	15.195.000,00	50	303.900,00	911.700,00
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00	25	22.200,00	66.600,00
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	28.000,00
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	12.000,00
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	48.400,00
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	14.000,00
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	9.000,00
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	9.000,00
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	1.600,00
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	22.857,16
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	8.000,00
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	10.000,00
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	8.000,00
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	4.000,00
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	2.000,00
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	3.000,00	12.000,00
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	-	10.000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	2.000,00
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	9.000,00	27.750,00
254.02	Nakil Taşıtları	75.000,00	5	15.000,00	0
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	10.000,00
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	8.000,00
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	12.000,00
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	7.500,00
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	5.000,00
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	2.000,00	8.000,00
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	-	50.000,00
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	-	50.000,00
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	-	12.000,00
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	6.000,00

Tablo 43: 2020 Yılı VUK'a Göre MDV Amortisman Hesaplama Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortismana Tabi Tutar	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10.000,00	10	1.000,00	4.000,00
252.01	Otel Binası	15.195.000,00	50	303.900,00	1.215.600,00
252.02	Sosyal Tesis Binası	555.000,00	25	22.200,00	88.800,00
253.02.01.01	Buzdolapları	70.000,00	10	7.000,00	35.000,00
253.02.01.02	Derin Dondurucular	30.000,00	10	3.000,00	15.000,00
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	121.000,00	10	12.100,00	60.500,00
253.02.02	Mutfak Makinaları	35.000,00	10	3.500,00	17.500,00
253.02.03	Fırınlr	22.500,00	10	2.250,00	11.250,00
253.02.04	Çamaşır Makinaları	22.500,00	10	2.250,00	11.250,00
253.02.05	Ütü	4.000,00	10	400,00	2.000,00
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	40.000,00	7	5.714,29	28.571,45
253.02.07	Servis Makinaları	20.000,00	10	2.000,00	10.000,00
253.02.08	Teknik Servis Mak.	25.000,00	10	2.500,00	12.500,00
253.02.09	Muhtelif Mak.	20.000,00	10	2.000,00	10.000,00
253.03.01	Telefon Cihazları	10.000,00	10	1.000,00	5.000,00
253.03.02	Telsiz Cihazları	5.000,00	10	500,00	2.500,00
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	15.000,00	5	-	15.000,00
253.03.04	Animasyon Cihazları	10.000,00	2	-	10.000,00
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	5.000,00	10	500,00	2.500,00
254.01	Binek Taşıtlar	45.000,00	5	8.250,00	36.750,00
254.02	Nakil Taşıtları	75.000,00	5	15.000,00	15.000,00
255.01	Animasyon Demirbaşları	25.000,00	10	2.500,00	12.500,00
255.02	Büro Demirbaşları	20.000,00	10	2.000,00	10.000,00
255.03	Elektronik Demirbaşları	30.000,00	10	3.000,00	15.000,00
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	15.000,00	8	1.875,00	9.375,00
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	20.000,00	16	1.250,00	6.250,00
255.06	Muhtelif Demirbaşları	10.000,00	5	-	10.000,00
255.07	Mutfak Demirbaşları	50.000,00	4	-	50.000,00
255.08	Oda Demirbaşları	50.000,00	2	-	50.000,00
255.09	Servis Demirbaşları	12.000,00	4	-	12.000,00
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	15.000,00	10	1.500,00	7.500,00

B) VUK'a Göre 2015-2020 Yılları Yevmiye Kayıtları

2015 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		42.714,29	
740.04 Buzdolapları	7.000		
740.05 Derindondurucular	3.000		
740.06 Mini Buzdolapları	12.100		
740.07 Mutfak Makinaları	3.500		
740.08 Fırınlr	2.250		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.250		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			42.714,42
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		10.000	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.000		
740.18 Animasyon Cihazları	5.000		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			10.000
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	12.750		
740.20 Binek Taşıtlar 750			
740.21 Nakil Taşıtları 12.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		12.750	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2015-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	54.625		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 12.500			
740.29 Oda Demirbaşları 25.000			
740.30 Servis Demirbaşları 3.000			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		54.625	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2016 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		324.100	
740.02 Otel Binası	303.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	22.200		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			324.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		42.714,29	
740.04 Buzdolapları	7.000		
740.05 Derin dondurucular	3.000		
740.06 Mini Buzdolapları	12.100		
740.07 Mutfak Makinaları	3.500		
740.08 Fırınlr	2.250		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.250		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			42.714,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		10.000	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.000		
740.18 Animasyon Cihazları	5.000		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			10.000
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	21.000		
740.20 Binek Taşıtlar 9.000			
740.21 Nakil Taşıtları 12.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		21.000	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2016-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	54.625		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 12.500			
740.29 Oda Demirbaşları 25.000			
740.30 Servis Demirbaşları 3.000			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		54.625	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			
2017 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenlerine amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	324.100		
740.02 Otel Binası 303.900			
740.03 Sosyal Tesis Binası 22.200			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		324.100	
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	42.714,29		
740.04 Buzdolapları 7.000			
740.05 Derin dondurucular 3.000			
740.06 Mini Buzdolapları 12.100			
740.07 Mutfak Makinaları 3.500			
740.08 Fırınlar 2.250			
740.09 Çamaşır Makinaları 2.250			
740.10 Ütü 400			
740.11 Genel Temizlik Mak. 5.714,29			
740.12 Servis Mak. 2.000			
740.13 Teknik Servis Mak. 2.500			
740.14 Muhtelif Mak. 2.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		42.714,29	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2017-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	5.000		
740.15 Telefon Cihazları 1.000			
740.16 Telsiz Cihazları 500			
740.17 Yangın Söndürme Cih. 3.000			
740.19 Muhtelif Cihazlar 500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		5.000	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	21.000	
740.20 Binek Taşıtlar 9.000		
740.21 Nakil Taşıtları 12.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		21.000
257.04 Taşıtlar		
Taşıtlara amortisman ayrılması		
-----31.12.2017-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	54.625	
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500		
740.23 Büro Demirbaşları 2.000		
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000		
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875		
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250		
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000		
740.28 Mutfak Demirbaşları 12.000		
740.30 Servis Demirbaşları 3.000		
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		54.625
257.05 Demirbaşlar		
Demirbaşlara amortisman ayrılması		
-----//-----		
2018 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:		
-----31.12.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000	
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.		
Yer üstü düzenleri amortisman ayrılması		
-----//-----		

-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	324.100		
740.02 Otel Binası 303.900			
740.03 Sosyal Tesis Binası 22.200			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		324.100	
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	42.714,29		
740.04 Buzdolapları 7.000			
740.05 Derin dondurucular 3.000			
740.06 Mini Buzdolapları 12.100			
740.07 Mutfak Makinaları 3.500			
740.08 Fırınlar 2.250			
740.09 Çamaşır Makinaları 2.250			
740.10 Ütü 400			
740.11 Genel Temizlik Mak. 5.714,29			
740.12 Servis Mak. 2.000			
740.13 Teknik Servis Mak. 2.500			
740.14 Muhtelif Mak. 2.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		42.714,29	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	5.000		
740.15 Telefon Cihazları 1.000			
740.16 Telsiz Cihazları 500			
740.17 Yangın Söndürme Cih. 3.000			
740.19 Muhtelif Cihazlar 500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		5.000	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	21.000		
740.20 Binek Taşıtlar 9.000			
740.21 Nakil Taşıtları 12.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		21.000	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2018-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	54.625		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.28 Mutfak Demirbaşları 12.500			
740.30 Servis Demirbaşları 3.000			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		54.625	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			
2019 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenleri amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		324.100	
740.02 Otel Binası	303.900		
740.03 Sosyal Tesis Binası	22.200		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			324.100
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		42.714,29	
740.04 Buzdolapları	7.000		
740.05 Derin dondurucular	3.000		
740.06 Mini Buzdolapları	12.100		
740.07 Mutfak Makinaları	3.500		
740.08 Fırınlar	2.250		
740.09 Çamaşır Makinaları	2.250		
740.10 Ütü	400		
740.11 Genel Temizlik Mak.	5.714,29		
740.12 Servis Mak.	2.000		
740.13 Teknik Servis Mak.	2.500		
740.14 Muhtelif Mak.	2.000		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			42.714,29
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		5.000	
740.15 Telefon Cihazları	1.000		
740.16 Telsiz Cihazları	500		
740.17 Yangın Söndürme Cih.	3.000		
740.19 Muhtelif Cihazlar	500		
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR			5.000
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	21.000		
740.20 Binek Taşıtlar 9.000			
740.21 Nakil Taşıtları 12.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		21.000	
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2019-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	54.625		
740.22 Animasyon Demirbaşları 2.500			
740.23 Büro Demirbaşları 2.000			
740.24 Elektronik Demirbaşları 3.000			
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları 1.875			
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları 1.250			
740.27 Muhtelif Demirbaşları 2.000			
740.31 Teknik Servis Demirbaşları 1.500			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		54.625	
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

2020 yılı için yapılacak yevmiye kayıtları:

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.000		
740.01 Yer Üstü Düzenleri 1.000			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.000	
257.01 Yer Altı ve Yer Üstü Düz.			
Yer üstü düzenleri amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	324.100		
740.02 Otel Binası 303.900			
740.03 Sosyal Tesis Binası 22.200			
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR		324.100	
257.02 Binalar			
Binalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	42.714,29		
740.04 Buzdolapları 7.000			
740.05 Derin dondurucular 3.000			
740.06 Mini Buzdolapları 12.100			
740.07 Mutfak Makinaları 3.500			
740.08 Fırınlr 2.250			
740.09 Çamaşır Makinaları 2.250			
740.10 Ütü 400			
740.11 Genel Temizlik Mak. 5.714,29			
740.12 Servis Mak. 2.000			
740.13 Teknik Servis Mak. 2.500			
740.14 Muhtelif Mak. 2.000			
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR		42.714,29	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Makinalara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	2.000		
740.15 Telefon Cihazları 1.000			
740.16 Telsiz Cihazları 500			
740.19 Muhtelif Cihazlar 500			
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR		2.000	
257.03 Tesis, Mak. ve Cihazlar			
Cihazlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		8.250	
740.20 Binek Taşıtlar	8.250		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			8.250
257.04 Taşıtlar			
Taşıtlara amortisman ayrılması			
-----31.12.2020-----			
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ		12.125	
740.22 Animasyon Demirbaşları	2.500		
740.23 Büro Demirbaşları	2.000		
740.24 Elektronik Demirbaşları	3.000		
740.25 Halı ve Kilimler Demirbaşları	1.875		
740.26 Mefruşatlar Demirbaşları	1.250		
740.31 Teknik Servis Demirbaşları	1.500		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR			12.125
257.05 Demirbaşlar			
Demirbaşlara amortisman ayrılması			
-----//-----			

Tablo 44: 5. Yılın Sonunda Amortismanların TMS ve VUK Karşılaştırma Tablosu

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortisman Oranı	VUK Birikmiş Amortisman	TMS Birikmiş Amortisman	Toplam Fark	Kalıntı Değer Farkı	İlave Farkı	Kıst Amortisman Farkı
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10	5.000,00	5.000,00	-	-	-	-
252.01	Otel Binası	50	1.519.500,00	1.419.500,00	100.000,00	100.000	-	-
252.02	Sosyal Tesis Binası	25	111.000,00	101.000,00	10.000,00	10.000	-	-
253.02.01.01	Buzdolapları	10	42.000,00	30.500,00	11.500,00	5.083	-	6.417
253.02.01.02	Derin Dondurucular	10	18.000,00	12.708,33	5.291,67	2.542	-	2.750
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	10	72.600,00	48.800,00	23.800,00	12.708	-	11.092
253.02.02	Mutfak Makinaları	10	21.000,00	15.250,00	5.750,00	2.542	-	3.208
253.02.03	Fırınlr	10	13.500,00	10.166,67	3.333,33	1.271	-	2.063
253.02.04	Çamaşır Makinaları	10	13.500,00	10.204,17	3.295,83	2.033	- 800	2.063
253.02.05	Ütü	10	2.400,00	2.033,33	366,67	-	-	367
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	7	34.285,74	29.047,64	5.238,10	-	-	5.238
253.02.	Servis	10	12.000,00	10.166,67			-	1.833

07	Makinaları				1.833,33	-		
253.02.08	Teknik Servis Mak.	10	15.000,00	12.708,33	2.291,67	-	-	2.292
253.02.09	Muhtelif Mak.	10	12.000,00	10.166,67	1.833,33	-	-	1.833
253.03.01	Telefon Cihazları	10	6.000,00	5.083,33	916,67	-	-	917
253.03.02	Telsiz Cihazları	10	3.000,00	2.541,67	458,33	-	-	458
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	5	15.000,00	15.000,00	-	5.000	- 5.000	-
253.03.04	Animasyon Cihazları	2	10.000,00	8.000,00	2.000,00	2.000	-	0
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	10	3.000,00	2.541,67	458,33	-	-	458
254.01	Binek Taşıtlar	5	45.000,00	35.000,00	10.000,00	10.000	-	-
254.02	Nakil Taşıtları	5	60.000,00	48.000,00	12.000,00	12.000	-	-
255.01	Animasyon Demirbaşları	10	15.000,00	13.028,33	1.971,67	-	- 320	2.292
255.02	Büro Demirbaşları	10	12.000,00	10.166,67	1.833,33	-	-	1.833
255.03	Elektronik Demirbaşları	10	18.000,00	17.250,00	750,00	-	- 2.000	2.750
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	8	11.250,00	9.531,25	1.718,75	-	-	1.719
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	16	7.500,00	6.354,17	1.145,83	-	-	1.146
255.06	Muhtelif Demirbaşları	5	10.000,00	10.000,00	- 0,00	-	-	0
255.07	Mutfak Demirbaşları	4	50.000,00	47.000,00	3.000,00	3.000	-	0
255.08	Oda Demirbaşları	2	50.000,00	45.000,00	5.000,00	5.000	-	0
255.09	Servis Demirbaşları	4	12.000,00	10.000,00	2.000,00	2.000	-	-
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	10	9.000,00	7.625,00	1.375,00	-	- 1.200	1.375

Uygulama yaptığımız şirketin maddi duran varlık kalemlerine TMS'de ve VUK' da normal amortisman yöntemine göre amortisman hesaplaması yapılmıştır. Bütün maddi duran varlık kalemlerinde amortisman uygulanmış, tablolar halinde verilmiş ve yevmiyeleri yapılmıştır.

Maddi duran varlık kalemlerinden tesis, makine ve cihazlar , taşıtlar ve demirbaşlar 01.12.2015 tarihinde alınmış ve kullanıma hazır hale gelmiştir. Yer üstü düzenleri ve binalar 01.01.2016 da kullanıma hazır hale gelmiştir.

TMS’de amortisman tutarı varlığın maliyetinden kalıntı değeri düşüldükten sonra kalan tutar amortisman tabi tutardır. Amortisman tabi tutar yararlı ömüre bölünerek bulunmuştur. VUK’da ise varlığın maliyet bedeli aynı zamanda varlığın amortisman tabi tutarıdır. Yine amortisman tabi tutarın yararlı ömüre bölünmesiyle amortisman tutarı bulunmuştur. Kalıntı değer uygulaması da TMS ve VUK arasında amortisman tabi tutar ve amortisman tutarı arasında farklılığa neden olmuştur.

TMS’ de varlıklara alındığı tarihte kıst amortisman uygulaması yapılmıştır. Tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlar hesabında yer alan kalemlere 2015 yılı için 1 aylık kıst amortisman uygulaması yapılmıştır. Kalan 11 aylık amortisman artan yılda amorti edilecektir. Diğer yıllarda 1 yıllık amortisman hesaplaması yapılmıştır. VUK’da ise varlıklar alındığı yılda kullanıma hazır hale geldiğinden itibaren hangi ayda alındığına bakılmaksızın 1 yıllık amortisman uygulanmıştır. Kıst amortisman uygulaması sadece binek taşıtlarda uygulanmıştır. Kıst amortisman uygulaması TMS ve VUK arasında farklılığa neden olmuştur. Örneğin uygulamadaki muhtelif demirbaşların faydalı ömrü 5 yıldır. TMS’ de 2015 yılı için sadece 1 aylık amortisman hesaplanmış ve muhasebeleştirilmiştir. 2016, 2017, 2018, 2019 yıllarında 1 yıllık amortisman ayrılmış ve muhasebeleştirilmiştir. 2020 yılında ise kalan 11 aylık amortisman muhasebeleştirme işlemi yapılmıştır. VUK’ da ise yine muhtelif demirbaşların amortisman hesaplaması yapılmıştır. 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yıllarında 1 yıllık amortisman hesaplanmış ve muhasebeleştirilmiştir. Kıst amortisman uygulaması TMS ve VUK arasında farklılığa neden olmuştur. TMS’de kıst amortisman uygulaması ile varlığın maliyeti 6 yılda muhasebeleştirilirken, VUK’da ise 5 yılda muhasebeleştirilmiştir. Bu yıl sonlarında vergisel açıdan farklılığa neden olmuştur.

TMS’ de edinim sonrası unsurları oluşturan harcamalar varlığın maliyetine eklenmiştir ve faydalı ömrü boyunca amorti edilmiştir. VUK’ da ise edinim sonrası unsurları oluşturan harcamalar direkt gider olarak muhasebeleştirilmiştir. Bu da iki uygulama arasında amortisman tutarında farklılığa neden olmuştur.

2.5. İz Bedeli İle Takip

İşletme verileri kısmında verilen 35. Maddeye göre mutfak demirbaşları için iz bedeli ile takip yapılacaktır.

İşletme mutfak demirbaşlarını 01.01.2015 tarihinde edinmiştir. 2015, 2016, 2017 yılları sonunda normal amortisman yöntemine göre amortisman ayıracak ve muhasebeleştirecektir. Bu yıllar için yapılacak yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

Maliyet bedeli : 50.000 TL

Kalıntı değeri : - 5.000 TL

Amortisman tabi tutar : 45.000 TL

Amortisman tutarı : $45.000 / 5 = 9.000$ TL

-----31.12.2015-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERİ	9.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		9.000
257.05 Demirbaşlar		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

2016, 2017 yılı sonlarında da yapılacak yevmiye kayıtları aynı olacaktır.

2017 yılı başında varlık bilançoda 9.000 TL olacaktır. İşletme mutfak demirbaşlarını 31.12.2018 tarihinden sonrada kullanıma devam edecektir. Ancak işletmenin kayıtlarında yer almayacaktır. İşletme son yılında ilgili maddi duran varlığın hesabında çok küçük bir tutar ayırarak duran varlığın hesaplarda izlenimi sağlayacaktır.

Yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır;

-----31.12.2018-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	8.999	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		8.999
257.05 Demirbaşlar		
Amortisman ayrılması		
-----//-----		

İşletme 31.12.2018 tarihinde yararlı ömrü son bulan ama halen daha kullanıma devam eden mutfak demirbaşları için 31.12.2019 tarihinde mutfak demirbaşları için herhangi bir kayıt yapmayacaktır. 31.12.2020 tarihinde ise mutfak demirbaşlarının kullanım ömrünün de son bulacaktır. 31.12.2020 tarihinde amortismanın son döneminde bıraktığı 1 TL iz bedeli ile kayıt yapacaktır. Yapılması gereken yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----31.12.2020-----		
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1
257.05 Demirbaşlar		
Amortisman ayırması		
-----//-----		

2.6. Kullanım Dışı Bırakılma Durumları

2.6.1. Maddi Duran Varlığın Satılması

A) TMS'ye göre yapılacak yevmiye kayıtları:

-----01.01.2021-----		
100 KASA	866,67	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.633,33	
257.03 Tes. Mak. ve Cihazlar		
253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR		2.500
253.02.05 Ütü		
Ütünün satılması		
-----//-----		

B) VUK'a göre yapılacak yevmiye kayıtları: bu kayıtlarda aynıdır.

2.6.2. Yenileme Fonu

Halı ve kilimler 2015 yılında 15.000 TL'ye edinilmiştir. Yararlı ömrü: 8 yıl, normal amortisman yöntemi kullanılmıştır. Halı ve kilimler 01.01.2019 yılında 12.000 TL'ye satılmıştır.

A) VUK'a göre yapılacak kayıtlar şöyle olacaktır:

Yapılacak ilk yevmiye kaydı yenilemek üzere satılan halı ve kilimlerin satışidir.

Sattığı halı ve kilimlerin 01.01.2019 tarihindeki birikmiş amortismanı 5.625 TL'dir.

-----31.06.2018-----		
102 BANKALAR	12.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	5.625	
257.05 Demirbaşlar		
255 DEMİRBAŞLAR		15.000
549 ÖZEL FONLAR		2.625
Halı ve kilimlerin satışı		
-----//-----		

İşletme 01.01.2019 tarihinde sattığı halı ve kilimlerin yerine yenisini 24.000 TL'ye almıştır. Aldığı halı ve kilimler için yararlı ömür 8 yıldır. Yeni aldığı halı ve kilimler için yapılacak yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----01.01.2019-----		
255 DEMİRBAŞLAR	24.000	
102 BANKALAR		24.000
Halı ve kilim satın alınması		
-----//-----		

İşletme 2019 yılı sonunda halı ve kilimler için ayıracağı amortisman tutarı (24.000 / 8) 3.000 TL'dir. Ayırdığı amortisman için yapacağı yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----31.12.2019-----		
549 ÖZEL FONLAR	2.625	
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	375	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.000
257.05 Demirbaşlar		
Halı ve kilimlerin amortismanı		
-----//-----		

İşletme sattığı halı ve kilimlerin yerine 3 mali yıl boyunca yenisini almamış olsaydı yapacağı yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----31.12.2021-----		
549 ÖZEL FONLAR	2.625	
679 OL. DIŞI GELİR VE KARLAR		2.625
Özel fonların gelir hesabına devri		
-----//-----		

B) TMS'ye göre yapılacak kayıtlar şöyle olacaktır;

Yapılacak ilk yevmiye kaydı yenilemek üzere satılan halı ve kilimlerin satışdır. Sattığı halı ve kilimlerin 01.01.2019 tarihindeki birikmiş amortismanı 3.906,25 TL'dir.

-----31.06.2018-----		
102 BANKALAR	12.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	3.906,25	
257.05 Demirbaşlar		
255 DEMİRBAŞLAR		15.000
549 ÖZEL FONLAR		906.25
Halı ve kilimlerin satışı		
-----//-----		

İşletme 01.01.2019 tarihinde sattığı halı ve kilimlerin yerine yenisini 24.000 TL'ye almıştır. Aldığı halı ve kilimler için yararlı ömür 8 yıl ve kalıntı değeri 4.000 TL'dir.

Yeni aldığı halı ve kilimler için yapılacak yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----01.01.2019-----		
255 DEMİRBAŞLAR	24.000	
102 BANKALAR		24.000
Halı ve kilim satın alınması		
-----//-----		

İşletme 2019 yılı sonunda halı ve kilimler için ayıracağı amortisman tutarı ((24.000-4.000)/8) 2.500 TL'dir. Ayırdığı amortisman için yapacağı yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----31.12.2019-----		
549 ÖZEL FONLAR	906,25	
740 HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1593,75	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		2.500
257.05 Demirbaşlar		
Halı ve kilimlerin amortismanı		
-----//-----		

İşletme sattığı halı ve kilimlerin yerine 3 mali yıl boyunca yenisini almamış olsaydı yapacağı yevmiye kaydı şöyle olacaktır;

-----31.12.2021-----		
549 ÖZEL FONLAR	906,25	
679 OL. DIŞI GELİR VE KARLAR		906,25
Özel fonların gelir hesabına devri		
-----//-----		

Yenileme fonu uygulamasına TMS’de değinilmemiştir. Eğer TMS uygulamasında mevcut olsaydı yine VUK ile farklılık ortaya çıkacaktı. Yukarıda yaptığımız yevmiye kayıtlarının tutar kısmında farklılık ortaya çıkmıştır. Bu farklılığın nedeni ise TMS’de var olan kıst amortisman ve kalıntı değer uygulamasıdır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Globalleşmeye bağlı olarak günümüzde finansal piyasaların ortak dili olan muhasebe standartlarının önemi de artmıştır. Ülkemizde uluslararası piyasalarda kullanılan Finansal Raporlama Standardının Türkçeye çevrilmiş hali Türkiye Muhasebe Standartları yayınlanmıştır. Günümüzde ise muhasebe uygulamalarımıza TDMS ve VUK yön vermektedir. Günümüzde uygulanan muhasebe sisteminde devletin vergi toplama amacının etkili olduğu görülmüştür. Vergi toplama amacı gerek ulusal açıdan gerekse uluslararası açıdan kullanıcıların finansal tablolardan beklentilerini karşılamamaktadır. Uygulanan muhasebe sisteminde finansal tabloların şeffaflığını azalttığı düşünülmektedir. Görüldüğü üzere günümüzde uygulanan muhasebe sisteminde eksiklikler olduğu düşünülmektedir. Bu eksikliklerin de uygulanmaya başlayacak olan TFRS ve TMS ile giderilmesi beklenmektedir.

Bu tez çalışmasında ilk olarak maddi duran varlıkların ilk ediniminden başlayarak edinim sonrası işlemleri ve değerleme yöntemleri ele alınmış, amortismanlar ve kullanım dışı bırakılma durumları TMS ve VUK açısından karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Bu bölümde ilk olarak maddi duran varlığın ilk ediniminde maliyetlerin belirlenmesinde ve kaydında farklılıklar ve benzerlikler olduğu görülmüştür. İlk edinimde hem TMS uygulamaları hem de günümüz muhasebe uygulamaları maliyet bedeli ile değerlemeyi baz almaktadır. Ancak günümüz muhasebe uygulamaları fatura bedeli dışındaki giderleri muhasebeleştirmede seçim hakkı tanırken, TMS'de bu giderlerin hepsinin varlığın maliyetine ekleneceği belirtilmiştir. Bir başka ifade ile VUK'da mükellefe seçim hakkı tanınmıştır.

Edinim sonrası maliyetlerin belirlenmesinde ve kaydında ise yine bazı farklılıklar ve benzerlikler mevcuttur. TMS'de edinim sonrası işlemler eğer sadece bir maddi duran varlık kalemini ilgilendiriyorsa ve bir dönemden fazla kullanımı öngörülüyorsa maddi duran varlığın maliyetine eklenir. Eklenen bu maliyet varlığın faydalı ömrü boyunca amorti edilir. Yine TMS'de tek başına önemsiz varlıklar

gruplandırarak varlık olarak ele alınabilir. Ancak VUK'da ise edinimden sonra yapılan unsurlar varlığın ömrünü uzatıcı nitelikte ise varlığın maliyetine isteğe bağlı eklenebilir ya da dönem gideri olarak ele alınabilir. Yine küçük demirbaşlar yani tek başına önemsiz varlıklar da Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarlar çerçevesinde yani VUK 490. Maddesine göre 2019 yılından itibaren 1.200 TL'nin altında kalan tutarlar dönem gideri olarak ele alınmakta olup, demirbaş olarak ele alınmamaktadır. Buradan da anlaşılabileceği üzere yine VUK'da mükellefe edinim sonrası işlemlerde seçim hakkı tanınmıştır.

Bu bölümde son olarak dönem sonu değerlendirme ele alınmıştır. Burada da farklılıklar ve benzerlikler mevcuttur. Maddi duran varlıklar 'maliyet bedeli' ve 'yeniden değerlendirme' yöntemi ile değerlendirilebilir. Maliyet bedeli yöntemine göre; bir maddi duran varlık kalemi, varlık olarak elde edildikten sonra, finansal tablolarda varlığın maliyetinden birikmiş amortismanları ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değerleri ile yer almaktadır. Maliyet bedeli yöntemi VUK'a benzetmekle birlikte standartla arasındaki en belirgin fark, oluşan değer düşüklüğü için karşılık hesaplanması ve bu tutarın muhasebeleştirilmesidir. Gerçeğe uygun değer yönteminde ise gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen bir maddi duran varlık kalemi, varlık olarak muhasebeleştirildikten sonra, değerlendirme tarihinde, o tarihdeki değerinden birikmiş amortismanlar ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonraki değeri ile kaydedilmektedir. Gerçeğe uygun değere göre değerlendirme sonucunda; değer artışı mevcutsa, oluşan artış öz kaynaklar grubunda 'maddi duran varlık değer artışı' olarak muhasebeleştirilirken, değer azalışı mevcutsa 'gider' olarak muhasebeleştirilir. Standartta maliyet bedelinden daha çok gerçeğe uygun değer ile değerlendirme anlayışına önem verilmiştir. Maliyet bedelinde varlığın değeri objektif ve karşılaştırılabilirlik açısından önemli iken, bu değerle yapılan değerlendirme gerçeğe uygun değeri yansıtmaz. Gerçeğe uygun değer yöntemini ise, kullanıcılara gerçek bilgiyi sağlamakta ancak gereğince dikkatli olunmazsa, finansal bilgiler gerçeği yansıtmaktan uzaklaşmaktadır. TMS'de arazi ve binaların gerçeğe uygun değerinin değerlendirme uzmanları tarafından belirlenmesinin istenmesi bu yöntemde objektifliği getirir. Yine TMS 16'da değer düşüklüğü için karşılık

ayrılması gereken durumlarda kullanılacak hesap TDHP'nda mevcut değildir. Hatta 25 nolu hesap grubunda uygun bir hesapta bulunmamaktadır. Standardın getirdiği yenilikler için TDHP'da yenilik yapılmasını gerektirmektedir.

TMS 16'nın getirdiği ilk yenilik kalıntı değer kavramıdır. Bir varlığın kalıntı değeri; o varlığın tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır. VUK'da kalıntı değer uygulaması bulunmamaktadır. Günümüzde uygulanan muhasebede kalıntı değer uygulaması bulunmadığı için varlığın amortismanına tabi değeri, aktif değer ile aynı olmakta, varlığın aktif değeri üzerinden amortisman ayrılmaktadır. Günümüz muhasebe uygulamalarında yenilemeye gidilip kalıntı değere yer verilmesi TMS ile uyum açısından ve amortisman tutarlarının daha gerçekçi belirlenmesi açısından önemlidir. Standartla birlikte yararlı ömür kavramı önem kazanmıştır. TMS 16'ya göre varlığın amortisman süresi yararlı ömrüne ve gelecekteki ekonomik yararlar göre işletmeler tarafından belirlenmektedir. VUK'da ise 01.01.2004 tarihine kadar genel oranı aşmamak suretiyle amortisman oranlarının belirlenmesi işletmelerin insiyatifindeydi. 01.01.2004 tarihinden sonra VUK'da yararlı ömür kavramı getirilmiş ve yararlı ömrün belirlenmesi Maliye Bakanlığı'nın yetkisine verilmiştir. Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan tebliğlerle varlığın yararlı ömrü ve amortisman oranları verilmiştir. Burada yararlı ömür kavramı özünden uzaklaştırılmıştır. Varlığın yararlı ömrü belirlendikten sonra amortisman tutarının hangi yöntemle göre hesaplanacağı belirlenmelidir. Standartta normal amortisman yöntemi, azalan kalanlar yöntemi ve üretim miktarı yöntemi olmak üzere üç yöntem ele alınmıştır. Standartta azalan kalanlar yönteminde açıklama bulunmamaktadır. Günümüz muhasebe uygulamasında ise normal amortisman oranının iki katı alınarak hesaplama yapılacağı belirtilmiştir. Yine standartta önemli bir farklılık da üretim miktarı yöntemidir. Bu yöntemde, beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılmaktadır. Üretim miktarı yöntemi özellikle üretim işletmelerinde amortisman paylarının belirlenmesinde daha doğru olacağı düşünülmektedir. TMS'de amortisman yöntemlerinin dönemler itibarıyla gözden geçirilmesi

önerilmektedir. Varlıktan beklenen ekonomik yararlarının kullanılma biçimlerindeki farklılıklara göre değiştirilmesi öngörülmüştür. VUK'da ise sadece azalan kalanlar yönteminden normal amortisman yöntemine geçilebileceği hükmü mevcuttur. Standardın getirdiği bir diğer yenilik ise kıst amortisman uygulamasıdır. TMS 16'da varlıklar arasında ayırım yapmaksızın bütün hepsinde uygulanması önerilmektedir. Günümüz muhasebe sisteminde ise kıst amortisman uygulaması sadece binek otomobiller söz konusu edilmektedir. Kıst amortisman uygulaması iki uygulama arasında farklılığa neden olmaktadır. Standardın getirdiği yenilik baz alınarak günümüz uygulamasında da kıst amortisman uygulamasının tüm varlıklar için söz konusu olması doğru raporlama yapılması açısından önemli bir adımdır. Son olarak bu bölümde varlığın kullanım dışı bırakılması ele alınmıştır. Standarda göre varlık, satılması ya da diğer nedenlerle kullanılmıyor olması durumunda kullanım dışı bırakılırken, VUK'da ise sadece satılma yoluyla kullanım dışı bırakma mevcuttur.

Günümüzde finansal tablo kullanıcılarının tablolardan muhasebe diliyle aynı ölçüde yararlanması için finansal raporlamada gerek ulusal düzeyde gerekse uluslararası düzeyde farklılıkların giderilmesi, şeffaflığın getirilmesi önemli bir gelişmedir. TFRS ve TMS'de amaç da finansal tablo kullanıcılarına şeffaf ve gerçeğe en uygun bilgiyi yansıtmaktır. İşletmelerin aktifinde önemli bir yere sahip olan maddi duran varlıkların edinimi, edinim sonrası işlemleri, değerlemesi, amortismanları ve kullanım dışı bırakılması finansal raporların oluşturulmasında büyük öneme sahiptir. Ülkemizde uygulanan muhasebe sisteminde bazı eksiklikler vardır. Bu eksikler de finansal tablolarda bazı yanlışlıklara ve finansal tablo kullanıcılarını yanlış bilgi edinimine neden olmaktadır. Bu yanlışlıkların giderilmesi için gerekli adımlar atılmış, standarda uyum sağlama konusunda tebliğler yayımlanmıştır. Bu konudaki en önemli adım; finansal raporların düzenlenmesinde TMSK tarafından yayınlanan, TMS'ye aynen uyulmasını zorunlu kılan yeni TTK tasarısı hazırlanmasıdır. Günümüz muhasebe sisteminin finansal raporlamaya da vergi ağırlıklı bakması, VUK ve TMS arasında farklılıkların olması işletmeleri iki ayrı raporlamaya yöneltmiştir. Bu raporlama sonucunda indirilebilir ve vergilendirilebilir geçici farklar ortaya çıkmaktadır. Yine standardın getirdiği

yeniliklerden biri de kavramsal farklılıkların TDHP’da düzenlemeye gidilmesini gerekli kılmasıdır. Çalışmanın önemli kısmı ise; yayınlanacak olan TTK tasarısının uygulanan muhasebe sistemimizin standartla uyumlu hale gelmesi, gerekli düzenlemelere gidilmesi, raporlamada oluşan sıkıntıların azaltılması ve finansal tablo kullanıcılarının daha doğru bilgi edinmesinin sağlanmasına katkıda bulunacağı söylenebilir.

KAYNAKÇA

- Acar, D. (2015). 2015 Yılı Ders Notu.
- Akbulut, A. (2012). *Karşılaştırmalı Tms/Tfrs-Vergi Uygulamaları ve Sonuçları* . Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Derneği.
- Aydın, G. (2016). *Finansal Tablolarda Maddi duran Varlıkların Değerlemesi: Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartları Açısından Karşılaştırılması*. (Yüksek Lisans Tezi) Işık Üniversitesi, İstanbul
- Aydın, S. (2016). *Vergi Hukuku ve Tms yönünden Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Konusunun Karşılaştırmalı İncelenmesi ve Muhasebesi*. (Yüksek Lisans Tezi) Okan Üniversitesi, İstanbul.
- Başagaç, H. (2006). *Maddi Duran Varlıkların Değerlemesinde Türk Vergi Mevzuatı ve Tms 16: Maddi Duran Varlıklar Standardı Hükümlerinin Karşılaştırılması*. (Yüksek Lisans Tezi) Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Bektöre, S., Benligiray, Y. Ve Erdoğan, N. (2011). *Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri Envanter Ve Bilanço* . Ankara: Nisan Kitapevi.
- Bulca, H. (2009). *Amortismanların Uluslararası Finansal raporlama Standartlarına Göre Raporlanması ve Türkiye Muhasebe Sistemi ile Karşılaştırılması*. (Doktora Tezi) Afyon Kocatepe Üniversitesi, Afyonkarahisar.
- Çam, M. (2014). Tms-16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulamalarının Vergi Usul Kanunu ile Mukayesesinin İncelenmesi. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 11-19.
- Çonkar,K., Ulsan,H. ve Öztürk,M. (2010). *Genel Muhasebe*, 5.Baskı, Ankara: Sözkese Matbaacılık.

- Çorum, S. (2007). *Maddi Duran Varlıklara Ait Türkiye Uygulaması Ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Açısından Değerlendirilmesi*. (Yüksek Lisans Tezi) Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Deran, A. ve Şavaş, İ. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Tms-16 Maddi Duran Varlıklar Standardına İlişkin Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 75-95.
- Gürbüz, C. (2009). *Maddi Duran Varlıkların Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında Değerlemesi ve Bilanço Karına Etkisine Yönelik Bir Uygulama*. (Yüksek Lisans Tezi) Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- Hatipoğlu, A.G. (2011), Maddi Duran Varlıklarda Amortisman İşlemlerinin Muhasebe Standartları İle Vergi Mevzuatı Açısından İncelenmesi Ve Finansal Tablolar Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi. *SÜ İİBF Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi* S:185-216
- Karacan, S., (2010), *Muhasebe*, Orion Kitabevi, Ankara.
- Oğlakçı, D. (2016). *Maddi Duran Varlıkların Ums ve Vuk'a Göre Karşılaştırmalı İncelenmesi Ve Konuyla İlgili Yapılan Örnek Çalışma*. (Yüksek Lisans Tezi), Okan Üniversitesi, İstanbul.
- Örten, R. ve Bayırlı, R. (2007). Tms-16'ya Göre Maddi Duran Varlıkların Dönem Sonunda Değerlemesi ve Muhasebe Uygulamaları. *Mufad Dergisi*, 34-50.
- Özdemir, E. (2016). *Maddi Duran Varlıkların Vergi Kanunları Ve Türkiye Muhasebe Standartları/ Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (tms/tfrs) Göre Karşılaştırılması*. (Yüksek Lisans Tezi), Okan Üniversitesi, Ankara.
- Öztürk, B. (2013). *Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Ayrılmasının Vuk Ve Tms Uygulamaları Açısından Karşılaştırılması İncelenmesi*. (Yüksek Lisans Tezi) Okan Üniversitesi, İstanbul.
- Öztürk, E. (2007). *Accounting For Non-Current Tangibles Under IFRS, And A Case Study On Reporting Of Non-Current Tangibles*. (Master Tesis), Marmara Üniversitesi, İstanbul.

- Örten, R., Kaval, H. ve Karapınar, A. (2013). *Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları Uygulama Ve Yorumları*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Parlakkaya, R. (2010). *Uluslararası (Türkiye) Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları Kapsamında Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Savun, A. (2014). *Stoklar Ve Maddi Duran Varlıklara İlişkin Muhasebe Standartlarının İşletmelerce Açıklanan Muhasebe Bilgi Düzeyine Etkisi: Türkiye'deki İşletmeler Üzerine Bir Uygulama*. (Yüksek Lisans Tezi) Çukurova Üniversitesi, Adana.
- Sipahi, B. (2009). Tms-16 Maddi Duran Varlıklar Ve Maddi Duran Varlıklarda Değer Düşüklüğü. *İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları*, s. 145-170.
- Şahin, E. (2010). *Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Muhasebe Sistemi İle Karşılaştırılması Ve Çorum'da Bir Sanayi İşletmesi Örneği*. (Yüksek Lisans Tezi) Hitit Üniversitesi, Çorum.
- Şen, Ç. (2011). Türkiye Muhasebe Standartları-16 Açısından Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulaması. *Mali Çözüm Dergisi*, 133-160.
- Şen, İ. K. (2013). Maddi Duran Varlıklar (TMS-16) Standardının Üretim İşletmelerinde Satış Maliyetine Etkileri. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21-36.
- VUK Genel Tebliği Erişim Tarihi 12.08.2017.
- <http://www.gib.gov.tr/vergi-usul-kanunu-genel-tebligleri>
- Tms 16 Genel Tebliği ResmiGazete Bildirgesi. Erişim Tarihi 12.08.2017.
- https://www.verginet.net/dtt/1/TMS16MaddiDuranVarliklar_6611.aspx
- Toroslu,V. (1998). Yenileme Fonu ve Muhasebesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 37-42.
- Sayı:44

Ünal, H. (2014). *Maddi Duran Varlıklarda Ölçüm Ve Değerlemenin Tms Ve Vuk Açısından İncelenmesi Ve Bir Uygulama*. İstanbul : Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi.

Ünal, S. (2017). *Tms 16 Maddi Duran Varlıklar Ve Vergi Uygulamaları*. , Yüksek Lisans Tezi İstanbul: Haliç Üniversitesi.

Yıldıran, Ö. (2015). *Maddi Duran Varlıkların Mevcut Uygulamaları ile Tms-16 Maddi Duran Varlık Standardı Açısından Karşılaştırması* . Aydın: Yüksek Lisans Tezi , Okan Üniversitesi .

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Yararli_Bilgiler/KV_Oranlari.html Erişim Tarihi : 22.12.2018

VUK 213 Sayılı Kanun, 313 paragraf. www.gib.gov.tr/taxonomy/term/84175 Erişim Tarihi : 13.07.2018

EKLER

EKLER 1: İşletmenin Maddi Duran Varlıklara Ait Hesap Planı	147
EKLER 2: VUK'a Göre Amortisman Oranları	149
EKLER 3: Kurumlar Vergisi Oranları	150
EKLER 4: Amortisman Ayırmada Alt Sınır	151

EKLER 1: İşletmenin Maddi Duran Varlıklara Ait Hesap Planı

25.	Maddi Duran Varlıklar
250.	Arazi ve Arsalar
250.01.	Araziler
250.01.01.	Gazlıgöl Mevki 3.000 M2 Parsel
205.02.	Arsalar
251.	Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri
251.01.	Yer Altı Düzenleri
251.02.	Yer Üstü Düzenleri
252.	Binalar
252.01.	Otel Binası
252.02.	Sosyal Tesis Binası
253.	Tesis, Makine ve Cihazlar
253.01	Tesisler
253.02.	Makinalar
253.02.01.	Soğutucular
253.02.01.01.	Buzdolapları
253.02.01.02.	Derin Dondurucular
253.02.01.03.	Mini Buzdolapları
253.02.02.	Mutfak Makinaları
253.02.03.	Fırımlar
253.02.04.	Çamaşır Makinaları
253.02.05.	Ütü
253.02.06.	Genel Temizlik Makinaları
253.02.07.	Servis Makinaları
253.02.08.	Teknik Servis Makinaları
253.03.	Cihazlar
253.03.01.	Telefon Cihazları
253.03.02.	Telsiz Cihazları
253.03.03.	Yangın Söndürme Cihazları
253.03.04.	Animasyon Cihazları
253.03.05.	Muhtelif Cihazları
254.	Taşıtlar
254.01.	Binek Taşıtları
254.02.	Nakil Taşıtları
255.	Demirbaşlar
255.01.	Animasyon Demirbaşları
255.02.	Büro Demirbaşları
255.03.	Elektronik Demirbaşlar
255.04.	Halı ve Kilimler

255.05.	Mefruşatlar
255.06.	Muhtelif Demirbaşlar
255.07.	Mutfak Demirbaşları
255.08.	Oda Demirbaşları
255.09.	Servis Demirbaşlar
255.10.	Teknik Servis Demirbaşları
256.	Diğer Maddi Duran Varlıklar
257.	Birikmiş Amortismanlar (-)
257.01.	Yer Altı Ve Yer Üstü Düzenleri
257.02.	Binalar
257.03.	Tesis, Makina Ve Cihazlar
257.04.	Taşıtlar
257.05.	Demirbaşlar
258.	Yapılmakta Olan Yatırımlar
258.01.	Otel Binası İnşaatı
258.01.01.	Etüt, Proje
258.01.02.	Teknik Yardım ve Lisans
258.01.03.	İnşaat
258.01.04.	Tesisat
258.01.05.	Tefriş
258.01.06.	Genel Giderler
259.	Verilen Avanslar

EKLER 2: VUK'a Göre Amortisman Oranları

Hesap Kodu	Hesap Adı	Amortisman Oranı
251.02	Yer Üstü Düzenleri	10
252.01	Otel Binası	50
252.02	Sosyal Tesis Binası	25
253.02.01.01	Buzdolapları	10
253.02.01.02	Derin Dondurucular	10
253.02.01.03	Mini Buzdolapları	10
253.02.02	Mutfak Makinaları	10
253.02.03	Fırınlar	10
253.02.04	Çamaşır Makinaları	10
253.02.05	Ütü	10
253.02.06	Genel Temizlik Mak.	7
253.02.07	Servis Makinaları	10
253.02.08	Teknik Servis Mak.	10
253.02.09	Muhtelif Mak.	10
253.03.01	Telefon Cihazları	10
253.03.02	Telsiz Cihazları	10
253.03.03	Yangın Söndürme Cihazları	5
253.03.04	Animasyon Cihazları	2
253.03.05	Muhtelif Cihazlar	10
254.01	Binek Taşıtlar	5
254.02	Nakil Taşıtları	5
255.01	Animasyon Demirbaşları	10
255.02	Büro Demirbaşları	10
255.03	Elektronik Demirbaşları	10
255.04	Halı ve Kilimler Demirbaşları	8
255.05	Mefruşatlar Demirbaşları	16
255.06	Muhtelif Demirbaşları	5
255.07	Mutfak Demirbaşları	4
255.08	Oda Demirbaşları	2
255.09	Servis Demirbaşları	4
255.10	Teknik Servis Demirbaşları	10

EKLER 3: Kurumlar Vergisi Oranları

KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI		
Hesap Dönemi	Oranı	Dayanağı
2019 Yılı	%22	K.V.K. Geçici Madde 10
2018 Yılı	%22	K.V.K. Geçici Madde 10
2017 Yılı	%20	K.V.K Mad.32
2016 Yılı	%20	K.V.K Mad.32
2015 Yılı	%20	K.V.K Mad.32
2014 Yılı	%20	K.V.K Mad.32
2013 Yılı	%20	K.V.K Mad.32

EKLER 4: Amortisman Ayırmada Alt Sınır

AMORTİSMAN AYIRMADA ALT SINIR		
YILLAR	TUTAR	İLGİLİ GENEL TEBLİĞ
2019	1.200	VUK Genel Tebliği Sıra No:504
2018	1.000	VUK Genel Tebliği Sıra No:490
2017	900	VUK Genel Tebliği Sıra No:476
2016	900	VUK Genel Tebliği Sıra No:460
2015	880	VUK Genel Tebliği Sıra No:442
2014	800	VUK Genel Tebliği Sıra No:432
2013	800	VUK Genel Tebliği Sıra No:422
2012	770	VUK Genel Tebliği Sıra No:411