

MALİYET ARTIŞLARI FONU

Başak ATAMAN AKGÜL¹

¹ M.Ü., İİBF, İşletme Bölümü, Araştırma Görevlisi

ABSTRACT: One of the major effects of inflation on firms balance sheets can be seen on valuation of depreciable assets. The purchase cost of the asset in question can be lower than the market value. Consequently, when the asset is going to be sold, there will be enormous differences between sales value and purchase cost. As result, firms pay higher taxes due to this fictive profit.

"Escalated Cost Value Fund" is one of the solutions about this matter

1.GİRİŞ

Günümüz yüksek enflasyon ortamında, işletmelerin bu enflasyonist baskıdan kendilerini koruyabilmeleri ve işletme sermayelerini muhafaza ederek varlıklarını sürdürebilmeleri için, vergi otoriteleri, işletmelere bir takım olanaklar sağlamaktadır.

Son dönem itibarıyla^{*}, Vergi Usul Kanunu 274. maddesinde yapılan değişikliklerle, işletmelere, stoklarını "Son giren ilk çıkar LIFO" yöntemine göre de değerlendirme imkanı tanınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 38. Maddesinde ise, 4108 sayılı Kanunun 18. maddesiyle değişen ve 1.1.1995 tarihinde geçerli olarak 2.6.1995 tarihinde yürürlüğe giren şekli ile mükelleflere yeni bir olanak sağlanmıştır. "Mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle, işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabii diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli, bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldıkları yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için V.U.K. hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınabilir. Bu hüküm 39 uncu madde gereğince, işletme hesabı esasına göre ticari kazancın tespitinde de uygulanır. Bilanço esasında defter tutan mükellefler tarafından artırılan maliyet bedeline tekabül eden kazançlar, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Bu fon sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir

hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulur....."

Görüldüğü gibi, burada gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabii diğer iktisadi kıymetlerin satışında, bunların değerinde enflasyon nedeniyle meydana gelen değer artışlarının vergilendirilmemesi amaçlanmaktadır [1].

Böylelikle, satış kazancının, maliyet bedelinin artırılan kısmı vergilendirilmemekte ve bu kısım 522 MDV Yeniden Değerleme Artışları gibi, gene 52 Sermaye Yedekleri hesap grubunda yer alan 524 Maliyet Artış Fonu adlı hesapta tutulabilmektedir.

II. 524 MALİYET ARTIŞ FONU HESABININ İŞLEYİŞİ

Bu hesap 522 MDV Yeniden Değerleme Artışları ile aynı niteliktedir.

Söyle ki, Maliyet Artış Fonu, Yeniden Değerleme Artış Fonu gibi, Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince bilançolarının pasifinde yer alabilmekte ve kurumlar vergisi mükelleflerince de istenirse, sermayeye ilave edilebilmektedir.

Aşağıda, Maliyet bedeli artırımının, işletmelere sağlayacağı vergi avantajları rakamlı örneklerle incelenmiştir.

III. ÖRNEK UYGULAMA

1991 yılında, 500.000.000 TL'ye alınan bir bina, 1995 yılında 5.000.000.000 TL'ye peşin bedelle satılmıştır. Bina için her yıl % 2 oranında amortisman ayrılmıştır.

^{*} 6 Temmuz 1994 tarih ve 21982 Sayılı Resmi gazetede yayınlanan 4008 Sayılı Kanunun değişen 8 maddesi.

3.1 Yeniden değerlendirme yapılmış binanın satışında, maliyet bedeli arttırımı uygulanması,

Yıllar	Yeni Değer Oranı	Yeni Değer Tutarı	Ayrılan Amortisman	Birikmiş Amortisman
1991		500.000.000	10.000.000	10.000.000
1992	%61.5	807.500.000	10.000.000	16.150.000
1993	%58.4	1.279.080.000	10.000.000	25.581.000
1994	%107.6	2.655.370.080	10.000.000	53.106801
			40.000.000	104.837.801

500.000.000-40.000.000=460.000.000 Yeniden Değerlemeden önceki net değer

2.655.370.080-104.837.801=2.550.532.279 Yeniden Değerlemeden önceki net değer

Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu

2.550.532.279-460.000.000=2.090.532.279

Yıllar	Yeni Değerleme Oranı	Arttırma Esas	Maliyet Bedeli Arttırımı
1992	%61.5	500.000.000	807.500.000
1993	%58.4	807.500.000	1.279.080.000
1994	%107.6	1.279.080.000	2.655.370.080

Maliyet Artışları Fonu

2.655.370.080-500.000.000=2.155.370.080

Muhasebe Kaydı ise,

100 KASA	5.000.000.000
522 MDV YENİDEN DEĞ. ARTIŞI	2.090.532.279
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	104.837.801
252 BİNALAR	2.655.370.080
524 MALİYET ARTIŞLARI FONU	2.155.370.080
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR	2.384.629.920

3.2 Yeniden değerlendirme yapılmış binanın satışında maliyet bedeli arttırımının uygulanmaması,

Yıllar	Yeni Değer Oranı	Yeni Değer Tutarı	Ayrılan Amortisman	Birikmiş Amortisman
1991		500.000.000	10.000.000	10.000.000
1992	%61.5	807.500.000	10.000.000	16.150.000
1993	%58.4	1.279.080.000	10.000.000	25.581.000
1994	%107.6	2.655.370.080	10.000.000	53.106801
			40.000.000	104.837.801

500.000.000-40.000.000=460.000.000 Yeniden Değerlemeden önceki net değer

2.655.370.080-104.837.801=2.550.532.279 Yeniden Değerlemeden sonraki net değer

Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu

2.550.532.279-460.000.000=2.090.532.279

Muhasebe Kaydı ise,

100 KASA	5.000.000.000	
522 MDV YENİDEN DEĞ. ARTIŞI	2.090.532.279	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	104.837.801	
252 BİNALAR		2.655.370.080
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve		
KARLAR		4.540.000.000

3.3 Yeniden değerlendirme yapılmamış binanın satışında maliyet bedeli artırımının uygulanması,

Yıllar	Yeni Değerleme Oranı	Maliyet	Maliyet Bedeli Artırımı
1992	%61.5	500.000.000	807.500.000
1993	%58.4	807.500.000	1.279.080.000
1994	%107.6	1.279.080.000	2.655.370.080

$5.000.000.000 - [2.655.370.080 - 40.000.000] = 2.384.629.920$ Gayrimenkul Satışından Doğan Kazanç

Maliyet artışları fonu = $2.655.370.080 - 500.000.000 = 2.155.370.080$

Muhasebe Kaydı ise,

100 KASA	5.000.000.000
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	40.000.000
252 BİNALAR	2.655.370.080
524 MALİYET ARTIŞLARI FONU	2.155.370.080
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve	
KARLAR	2.384.629.920

Yeniden değerlendirme yapılmamış olması, Maliyet bedeli artırımını engellemekte ve görüldüğü gibi yeniden değerlendirme yapılmış şekliyle aynı sonuca ulaşmaktadır. Yani, işletme, söz konusu gayrimenkulü, yeniden değerlemiş olmasa bile, bu maliyet bedeli artırımını ile ilgili vergi avantajından yararlanacaktır.

IV- .SONUÇ

Görüldüğü gibi binaya maliyet bedeli artırımını yapılmadığı zaman ödenecek vergi 4.540.000.000 TL, Maliyet bedeli artırımını yapıldığı zaman ödenecek vergi 2.384.629.920 TL'dir.

Maliyet bedeli artırımını ile işletme, 2.155.370.080 TL vergi avantajı sağlayacaktır.

Sonuç olarak-Bu uygulamayla işletmeler, enflasyondan kaynaklanan kazançlar üzerinden vergi vermeyecekler ve böylelikle işletme sermayelerini koruyacaklardır.

KAYNAKLAR

- [1]-1995 Beyanname Düzenleme Kılavuzu Maliye Hesap Uzmanları Derneği
- [2]-ATAMAN, Ümit "Muhasebede Dönem sonu işlemleri Marmara Üniversitesi Nihat Sayar Eğitim Vakfı, 8.Baskı, İstanbul 1994
- [3]-Kızıl, Ahmet "Genel Muhasebe, Envanter ve Değerleme, Der Yayınları, İstanbul 1994
- [4]-Gelir Vergisi Kanunu, Madde 38
- [5]-Vergisi Usul Kanunu Maliye Bakanlığı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği