



AMORTİSMAN, YÖNTEMLERİ VE FON YARATMA İŞLEVİ*

Depreciation, Methods and Fund Creation Function

Teorik İnceleme

Aysun ÖZGÜR¹  Oğuzcan AKDEMİR² 

Cevdet Alptekin KAYALI³ 

Gönderim Tarihi: 16.12.2020

Kabul Tarihi: 31.01.2021

ÖZ İşletme, üretim faktörlerini bir araya getirerek mal ve hizmet üreten ekonomik birimlerdir. İşletmelerin üretim faaliyetlerini yerine getirirken kullanmış olduğu varlıkların bazılarının bina, makine teçhizat gibi ekonomik ömrü bir yıldan fazla olmakta ve maddi duran varlık olarak adlandırılmaktadır. Maddi duran varlıklar zaman içinde yıpranmakta ve ekonomik ömrü tükenmektedir. Envanter gününde ise işletme bunu gerçek değerleri ile göstermek zorunda olduğundan çeşitli yöntemlerle belirlenmiş olan amortisman (yıpranma payı) giderini düşerek yapmış olduğu yatırımların bir nevi geri dönüşünü sağlayarak işletmenin sürekliliğine fon yaratmak suretiyle önemli katkı sağlamaktadır. Amortismanlar nakit çıkışı gerektirmeden işletmeye fon sağlamaktadır. Sağlanmış olan fonların tutarı işletmenin belirleyip uyguladığı amortisman yöntemine bağlıdır. Amortisman yöntemleri ilgili mevzuatla belirlenmiş olup, işletmenin muhasebe politikalarının tutarlılığı açısından da önemlidir. Elde edilen fonların tutarı işletmenin finansman maliyetinin azalmasına ve rekabet gücünün artması açısından da önemlidir.

Anahtar Kelimeler: Amortisman Yöntemleri, Fon Kaynağı, Amortisman

JEL Sınıflandırması: M40, M41

ABSTRACT The business firm is the economic units that produce goods and services by bringing together the factors of production. Some of the assets used by the enterprises in carrying out their production activities have more than one-year economic life such as buildings and machinery that called tangible assets. Tangible assets are depreciated over time and their economic life is exhausted. On the day of inventory, since the enterprise has to show this depreciation amounts with its real values, it makes a significant contribution to the continuity of the enterprise by providing a kind of return of the investments made by recording the depreciation expense determined by various methods. So, depreciation expense makes a significant contribution to the continuity of the enterprise by creating funds. Depreciations provide funds to the business that does not require cash outflows.

*Bu çalışma 4. Lisansüstü İşletme Öğrencileri Sempozyumunda sunulan “Amortisman, Yöntemleri ve Fon Yaratma İşlevi” adlı bildirinin genişletilmiş halidir.

¹Yüksek Lisans Öğrencisi, İzmir Demokrasi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Tezli Yüksek Lisans, aysun@kokmalimusavirlik.com

²**Sorumlu Yazar:** Arş. Gör., İzmir Demokrasi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, oguzcan.akdemir@idu.edu.tr

³Prof. Dr., İzmir Demokrasi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, calptekin.kayali@idu.edu.tr

The amount of funds provided depends on the depreciation method that the company determines and applies. The depreciation methods are determined by the relevant legislation and it is also important for the consistency of the accounting policies of the company. The amount of funds obtained is also important in terms of decreasing the financing cost of the enterprise and increasing its competitiveness.

Keywords: Depreciation Methods, Fund, Depreciation

JEL Classification: M40, M41

1. GİRİŞ

Geniş anlamıyla bir işletmenin amacı uzun vadede sahip ve/veya sahiplerinin kazançlarını maksimize etmektir. Başka bir ifadeyle işletmenin piyasa değerini artırmaktır. Bunun için işletmelerin kar etmeleri, büyümeleri ve sürekli olmaları gerekmektedir. Kar, büyümek ve süreklilik bir işletmenin mal ve hizmet üretimi ile ilişkilidir. İşletme üretim fonksiyonunu yerine getirirken varlıklar kullanılmaktadır. Kullanmış olduğu varlıkların bazıları üretimin devamı açısından süreklilik arz etmekte olup, işletmenin rekabet gücüyle de direkt ilişkilidir. Bunlara örnek olarak üretimin gerçekleştiği fabrika binaları, makine teçhizat gibi ekonomik ömrü bir yıldan fazla duran varlıklar verilebilir. Öte yandan üretimde kullanılan ve maddi duran varlık olarak adlandırılan üretimin ayrılmaz bir parçası olan bina, makine ve teçhizat her geçen süre içerisinde yıpranmakta ve üretim gücünden kaybetmektedir. Varlık olarak edimi sırasında işletme için önemli bir maliyet unsuru olan duran varlık yatırımlarının zaman içerisinde geri ödenmesini işletmenin sürekliliği açısından zorunlu hale getirmiştir. Genel olarak, yıpranma payı olarak adlandırılan amortisman giderleri belirli yöntemler kullanılarak, dönem karından düşülmek suretiyle muhasebenin temel varsayımlarından olan sermayenin korunmasıyla işletmenin sürekliliğine katkı sağlamaktadır. Amortisman giderlerinin dönem karından düşülmesi kısa vade açısından işletme için daha az vergi ödeme anlamına gelebilir. Ancak bu sürecin görünür tarafıdır. Sürecin görünmeyen tarafında işletme için amortisman giderleri nakit çıkışı gerektirmeyen fon kaynağı niteliği özelliğini taşımaktadır.

2. AMORTİSMAN KAVRAMI

İşletmelerde duran varlık olarak adlandırılan maddi ve maddi olmayan duran varlıkların tümü bir yıldan fazla süre ile işletmede kullanılıyor ve bu süre içerisinde fiziksel, ekonomik, teknolojik vb. gibi nedenlerle değer kaybına uğruyor ise bu değer kayıpları, varlığı zaman içerisinde değersiz hale getirir. İşletmede kullanılmak üzere edinilen ve birden fazla dönemde fayda sağlayacak olan bir duran varlığın bedelinin; tek bir dönemde gider yazılması düşünülemez. Böyle bir durumda, kullanma süresi boyunca işletme gelirlerinde bir artış doğurduğu halde bu varlık için yapılan harcamanın tek dönemde gider yazılması söz konusu giderin ilgili dönemin gelirleri ile karşılaştırılması olanağını ortadan kaldıracaktır. Bu durumda ilk dönem olması gerekenden çok daha fazla zarar çıkarken sonraki dönemlerde de duran varlık maliyet bedeli hesaplanmayacağı için olduğundan karlı gibi görünen bir işletme görünümünde olacaktır. Bu sebeplerden dolayı işletme her dönem için katlandığı maliyeti ilgili dönemlere yayılması gerekir. Muhasebenin dönemsellik ilkesi gereği işletmenin sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması gerekmektedir.

Amortisman teşebbüslerin sahibi oldukları ekonomik değerlerde, fiziksel ve ekonomik nedenler sonucu oluşan değer azalmalarının, eksilmelerinin, yıpranmaların vb. sermayede oluşturacağı olumsuz etkilerin giderilmesi amacı ile hesabın tükenme ömrü boyunca dönem, dönem giderleştirilerek finanse edilmesidir.

Bir varlığın bedelinin ekonomik ömrü üzerinden yıllara yaygın ve sistematik olarak dağıtımını olarak ifade edilen amortisman, Fransızca ‘Amortir’ kelimesinden türemiştir. Amortir, Latince yavaş yavaş

öldürmek, hızını kesmek, azaltmak, zayıflatmak anlamına gelir. Muhasebe ve finans alanında amortisman kavramı, ‘bilançoda yer alan bazı kalemlerin kayıtlı tutarının belirli dönemlere yayılarak geri dönülemez bir biçimde indirilmesi ve tutarın eritilerek yok edilmesi işlemidir (Dokur ve Kaygusuz, 2005: 1). İşletmelerde bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetler işletmeler açısından bakılırsa yatırım, devlet açısından ise vergilendirme yönünden önemli olan ve göz ardı edilememesi gereken önemli bir unsurdur.

Amortismanlar gider olarak yazılabilmesi ve bir teşvik unsuru olması açısından yatırımcılar açısından önemli bir karar verme unsuru olma özelliği taşımaktadır. İşletme sahipleri işletmelerin kuruluşunda, işleyişi sırasında ve yatırım aşamasında ne kadar amortisman ayıracıklarını düşünmekte ve karar alırken bu gelir kaynağını karar verme aracı olarak görmektedirler. Ayrıca devlet de, amortisman oranlarında bazı durumlarda değişiklik yaparak işletmenin kararlarını etkiler. Amortismanlar vergi ilkeleri gereği ayrılarak üretimde, üretimin maliyeti içerisinde görülürken, hâsılat içerisinde işletmeye geri dönerek önemli bit oto finansman kaynağı oluşturmaktadır.

Amortisman konusu işletmelerin karlarını tespit edebilmesi açısından da ciddi derecede önem arz etmektedir. Özellikle amortisman yönteminin seçimine başlangıçta iyi karar verilmesi işletmelerin likiditesi açısından uzun vadede önem arz etmektedir. Çünkü seçilecek yönteme göre yazılabilecek amortisman giderlerinin tutarları ne kadar yüksek olursa işletmelerin karlarının azalmasına sebep olacaktır. Bu da kısa dönemde az vergi ödemek suretiyle işletmelerin likidite durumlarının yüksek olmasına neden olabilecektir.

Amortisman uygulaması finansal açıdan fon biriktirme ve sermaye olarak bağlanan yatırım harcamasının geri alınması ve bu elde edilen gelir ile iktisadi varlığın yenilenebilmesi demektir. İşletme bilimi açısından bir maddi duran varlığın yenilenmesi için kardan pay ayrılması, vergisel açıdan maddi duran varlıkların eskiyen veya azalan kısmını üretilen malların maliyetine eklenmesi ve vergiden indirilmesidir. Tüm bu açılardan bakıldığında amortisman uygulamasının işletme için ne denli önemli olduğu daha net ortaya çıkar.

2.1. Amortisman Uygulama Şartları

Bir iktisadi kıymete amortisman ayırma yoluyla yok edilebilmesi duran varlık olmasının yanında bazı şartların da bulunması gerekmektedir. Bu şartlar; iktisadi kıymetin aktifte kayıtlı olması, iktisadi kıymetin bir yıldan fazla kullanım ömrüne sahip olması, iktisadi kıymetin yıpranmaya, aşınmaya ve kıymetten düşmeye maruz kalması ve iktisadi kıymetin değerinin belli bir tutarı⁴ aşması şartlarından oluşmaktadır (Öztürk, 2013: 16):

Aktiflerde kayıtlı iktisadi kıymetlerin hangilerinin amortisman tabi tutulacağı konusu VUK’ta belirtilmiştir. VUK’a göre işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya, değerden düşmeye maruz bulunan iktisadi kıymetler amortisman tabi tutulabilirler.

Amortisman tabi iktisadi kıymetler olan gayrimenkuller, gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler, alet, edevat, mefruşat ile demirbaş ve sinema filmleri aktife kayıtlı iktisadi kıymetler olarak ifade edilmiştir.

Ayrıca VUK’a göre gayrimenkullerin mütemmim cüzileri ve teferruatı, tesisat ve makineler, gemiler ve diğer taşıtlar ile gayrimaddi haklar gayrimenkuller gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerdir (Dağdemir, 2008).

⁴ Söz konusu tutar her yıl Maliye Bakanlığı’nca yeniden değerlendirilme oranı esas alınarak belirlenmektedir. 2020 yılı için bu tutar 1.400,00 TL’dir

3. AMORTİSMAN TÜRLERİ

Amortisman türleri Normal (Eşit Paylı) Amortisman Yöntemi, Kıst Amortisman Yöntemi, Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemi, Artan Bakiyeler Amortisman Yöntemi, Üretim Miktarına Göre Amortisman Yöntemi, Madenlerde Amortisman Yöntemi ile Fevkalade Amortisman Yöntemi'dir.

3.1. Normal (Eşit Paylı) Amortisman Yöntemi

Normal amortisman yöntemine eşit oranlı amortisman yöntemi de denir. Duran varlığın maliyeti, o duran varlığın ekonomik ömrüne oranlanarak her yıl için eşit tutarlarda amortisman ayrılmak suretiyle hesaplanır.

Amortisman Oranı : 1 / Ekonomik Ömür

Amortisman Payı : Maliyet Bedeli x Amortisman Oranı

Örnek 1: İşletme 2015 yılında, ekonomik ömrü 10 yıl olan 500.000 TL maliyetli bir taşıtı pazarlama ve dağıtım faaliyetlerinde kullanmak için satın almıştır. Normal Amortisman payı ve ayrılan amortisman oranının tablolaştırılmış hali Tablo 1'de verilmiştir.

Amortisman Oranı : 1/10 (makinenin ömrü): %10

Amortisman Payı : 500.000 (maliyet bedeli) * %10 = 50.000 TL'dir.

İçinde bulunduğumuz yıl aracın net değerini hesaplayalım:

2019 yılı sonunda makinenin net değeri: 500.000 - (50.000 * 5 yıl) = 250.000 TL'dir.

Tablo 1

Normal Amortisman Yöntemine Göre Amortisman Kaydı ve Oranı

Yıl	Amortisman Payı	Ayrılan Amortisman Oranı
2015 Yılı	50.000,00 TL	50.000,00 TL
2016 Yılı	50.000,00 TL	100.000,00 TL
2017 Yılı	50.000,00 TL	150.000,00 TL
2018 Yılı	50.000,00 TL	200.000,00 TL
2019 Yılı	50.000,00 TL	250.000,00 TL
2020 Yılı	50.000,00 TL	300.000,00 TL
2021 Yılı	50.000,00 TL	350.000,00 TL
2022 Yılı	50.000,00 TL	400.000,00 TL
2023 Yılı	50.000,00 TL	450.000,00 TL
2024 Yılı	50.000,00 TL	500.000,00 TL

3.2. Kıst Amortisman Yöntemi

Sadece binek otomobiller için uygulanan bir amortisman çeşididir. Dönem ortasında alınan bir binek otomobilin, dönem sonunda alındığı yılın tamamı için değil, o dönem içerisinde kullandığı ay kadar amortisman ayrılması esasına dayanan bir yöntemdir. Yani binek otosunun aktive girdiği aydan itibaren başlayarak amortisman ayrılır. İlk yılda amortisman ayrılmayan ay sayısı kadar tutar son yılın amortisman oranına eklenir. Kıst amortisman ayrılması aracın ekonomik ömrünü uzatmaz ya da kısaltmaz. Amortisman binek aracın KDV dahil tutarı üzerinden hesaplama yapılarak ayrılır.

Örnek 2: İşletme 01.08.2015 yılında , ekonomik ömrü 5 yıl ve maliyeti 60.000 TL olan bir binek otomobil satın almıştır. Kıst amortisman yöntemine göre , yıllar itibari ile amortisman tutarları ise;

Yıllık Amortisman Tutarı : $60.000 / 5 \text{ yıl} = 12.000 \text{ TL}$

Aylık Amortisman Tutarı : $12.000 / 12 \text{ ay} = 1.000 \text{ TL}$

İlk Yıl Kullanılan Ay Tutarı: $5 \text{ ay} * 1.000 = 5.000 \text{ TL}$

İlk yıl Amortisman Ayrılmayıp Son Yıla Eklenecek Tutar : $7 \text{ ay} * 1.000 \text{ TL} = 7.000 \text{ TL}$

Tablo 2

Kıst Amortisman Yöntemine Göre Amortisman Kaydı ve Oranı

Yıl	Amortisman Payı	Ayrılan Amortisman Oranı
2015 Yılı (5 AY)	5.000,00 TL	5.000,00 TL
2016 Yılı	12.000,00 TL	17.000,00 TL
2017 Yılı	12.000,00 TL	29.000,00 TL
2018 Yılı	12.000,00 TL	41.000,00 TL
2019 Yılı + 7 aylık	19.000,00 TL	60.000,00 TL

3.3. Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemi

Bilanço esasına göre defter tutan vergi mükelleflerinden dileyenler, amortisman tabi iktisadi değerlerini, azalan bakiyeler yöntemi üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler. Bu usulün tatbikinde (VUK Genel Tebliği, [2018](#)):

- Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, bir önceki yıl ayrılmış olan amortisman toplamından düşülmek suretiyle tespit olunur.
- Bu usulde uygulanacak amortisman nispeti % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman nispetinin (2) iki katıdır.
- Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu yöntem ile duran varlıklarına amortisman ayıran bir işletme, izleyen dönemlerde bu yöntemden vazgeçerek normal amortisman ayırma yöntemi ile amortisman ayırmaya devam edebilir. Fakat normal amortisman yönteminden azalan bakiyeler yöntemine geçiş imkanı yoktur.

Örnek 3: İşletme 2015 yılında, ekonomik ömrü 10 yıl olan 500.000 tl maliyetli bir taşıtı pazarlama ve dağıtım faaliyetlerinde kullanmak için satın almıştır. Azalan bakiyeler üzerinden amortisman yöntemine göre, yıllar itibari ile amortisman tutarları ise;

Amortisman Oranı : $1/10$ (makinenin ömrü): $\%10 * 2 = \%20$

Tablo 3

Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemine Göre Amortisman Kaydı ve Oranı

Yıl	Kalan Bakiye	Amortisman Matrahı	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
2015 Yılı	(500.000,00)	500.000,00	0,20	100.000,00
2016 Yılı	(500.000,00 - 100.000,00)	400.000,00	0,20	80.000,00
2017 Yılı	(400.000,00 - 80.000,00)	320.000,00	0,20	64.000,00
2018 Yılı	(320.000,00 - 64.000,00)	256.000,00	0,20	51.200,00
2019 Yılı	(256.000,00 - 51.200,00)	204.800,00	0,20	40.960,00
2020 Yılı	(204.800,00 - 40.960,00)	163.840,00	0,20	32.768,00
2021 Yılı	(163.840,00 - 32.768,00)	131.072,00	0,20	26.214,40
2022 Yılı	(131.072,00 - 26.214,40)	104.857,60	0,20	20.971,52
2023 Yılı	(104.857,60 - 20.971,52)	83.886,08	0,20	16.777,22
2024 Yılı	(83.886,08 - 16.777,22)	67.108,86	0,20	13.421,77

3.4. Artan Bakiyeler Amortisman Yöntemi

Bu yöntemde, yıl sayıları toplamı yönteminde kullanılan oranların tersi uygulanır. Uygulamaya küçük orandan başlanarak, büyük orana doğru gidilir. İşletmelere sağlayacağı bir avantaj bulunmaması nedeniyle, uygulama alanı bulunmasının zor olduğunu söyleyebiliriz (Tokay, 2002). Artan paylı amortisman, amortisman tutarı her amortisman döneminde artar.

Örnek 4: Maliyet bedeli 5 Milyar TL, hurda değeri 500 Milyon TL ve ekonomik ömrü 5 yıl olan bir duran varlığa ilişkin amortisman tablosunu artan bakiyeler amortisman yöntemi ile düzenleyiniz (Tokay, 2002).

Tablo 4

Artan Bakiyeler Amortisman Yöntemine Göre Amortisman Kaydı ve Oranı

Yıl	Maliyet Bedeli – Hurda Değer (milyon TL)	Amortisman Oranı	Yıllık Amortisman (milyon TL)	Birikmiş Amortisman (milyon TL)	Net Değer (milyon TL)
1	4.500	1/15	300	300	4.700
2	4.500	2/15	600	900	4.100
3	4.500	3/15	900	1.800	3.200
4	4.500	4/15	1.200	3.000	200
5	4.500	5/15	1.500	4.500	500

3.5. Üretim Miktarına Göre Amortisman Yöntemi

Üretim miktarlarına göre amortisman ayırma yönteminin kullanılması durumunda, ise dönemde gerçekleşen iş ölçüsü miktarına göre amortisman ayrılacaktır.

Örnek 5: Kamyonun kilometre bir iş ölçüsü olarak kabul edilirse ve kamyonun faydalı ömrü 100.000 km olarak tahmin edilebilir. Kamyonun ilk yıl 15.000 km yol kat ettiği kabul edilirse, ilk yıl amortisman tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır (Örten vd., 2011: 213).

Kamyon Bedeli: 80.000 TL, İlk yıl yapılan km: 15.000 km

İlk yıl amortisman giderleri = 80.000TL * (15.000km/ 100.000km) = 12.000 TL

3.6. Madenlerde Amortisman Yöntemi

Özel tükenmeye tabi olan madenlerde amortisman uygulamasını şu şekilde tanımlayabiliriz; madenlerin tahmin edilen rezervlerini çıkarma hakkını elde etme ve çıkarma ile ilgili toprak altı yatırımların fiilen elde edilen maden miktarlarıyla bağlantılı olarak giderlerin yapıldıkları dönemde doğrudan giderleştirilmeyip, sonraki dönemlerde beklenen yararlanma süresi dikkate alınarak itfa edilmesidir (Suvakçı, 2007: 1).

Özel tükenmeye tabi olan 270 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ ile 271 ARAMA GİDERLERİ için hesaplanan amortisman giderlerinin tespitinde kullanılır. Bu yöntemde maden rezervi de önem taşımaktadır. Her dönem çıkarılan rezervin, o dönemde çıkarılması ön görülen rezerve oranlanması ve bu çıkan sonucunda imtiyaz bedeli ile çarpılmasıyla ile hesaplanan bir yöntemdir.

Örnek 6: AZ Madencilik İşletmesi İmtiyaz bedeli 500.000 TL olan bir madenden toplamda 50.000 ton rezerv çıkartmayı planlamaktadırlar. 2018 yılı sonunda çıkarılan maden rezervi oranı 10.000 tondur. 2018 yılı sonunda ayrılması gereken amortisman tutarını inceleyelim.

Amortisman Oranı : 10.000 ton/50.000 ton = %20

2018 yılı Amortisman Payı : 500.000 TL (imtiyaz bedeli) * %20 = 100.000 TL'dir.

3.7. Fevkalade Amortisman Yöntemi

Amortisman uygulaması muhasebenin dönemsellik ilkesi gereğince iktisadi kıymetin faydalı ömrüne göre dönemler itibariyle itfa edilir. Ancak işletmelerde meydana gelen önceden öngörülemeyen bazı nedenlerle iktisadi kıymetler olağanüstü değer kayıplarına uğrayabilmektedir. Bu nedenle V.U.K. 317.maddesinde işletmelerin olağanüstü durumlarda kullanması için "fevkalade amortisman uygulaması" getirilmiştir. Buna göre; amortismana tabi olup:

- (1) Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;
- (2) Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmamış bir hale gelen;
- (3) Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;

Menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanır. Henüz itfa edilmemiş amortisman tutarları o yıl toplu olarak itfa edilebilecektir (Ateşli, [2002](#)).

4. AMORTİSMAN VE YATIRIM

4.1. Gelir ve Gider Etkeni Olarak Amortisman

Amortisman; uzun yıllar boyunca kullanılacak ve maddi fayda sağlanacak varlıkların temini için yapılan giderlerin, kullanılan yıl sayısına dağılımıdır. Bu bakış açısıyla bakılırsa amortismanlar gider etkisi olarak değerlendirilebilirler. İşletmeye uzun vadede bakacak olursak bazı giderlerin harcamaları gelirler tarafından karşılanır, amortismanlarda da yatırıma harcanan para belli bir dönem sonunda tekrar serbest kalması varlıkları arttırarak bir varlık değişimine sebep olurlar. Bu durumda amortismanların gelir etkisi olarak adlandırılabilir.

Uzun vadede amortismanlar akıcı bir hale gelir ve bu gelir güvenli bir akıcılığın oluşumunu sağlarsa, İşletmede gelir olarak biriken amortisman bedelleri, satış hasılatlarının müttemim cüzü olarak yerlerini alabilir ve amortismanlar da bir gelir unsuru olarak yerini alırlar. Bu bakış açısıyla yaklaşıldığında amortismanlar bir finanslama etkisi olarak da değerlendirilebilirler.

4.2. Amortismanın Fon Yaratma Etkisi

Amortismanlardan yaratılan fon akımı, özel bir finansman kaynağını teşkil etmektedir. Bir tesis, yedeğinin alınmasından daha önce amortize edilirse bu durumda devamlı fon yaratılır. Tesislerden yararlanma süresi, fon yaratılmasının ritmini ve yeniden yatırımın yerini ve zamanını belirler. Belirli koşullar altında amortismanlardan yalnız geçici değil aksine işletmenin kapasitesinin korunması için gerekli yeniden yatırım ihtiyacından da öteye sürekli olarak, fon yaratılır. Bu da diğer yeniden yatırım amaçları için işletmenin emrine hazır bulunur. Mevcut tesislerin yenilenmelerinin eşit sürelerde olduğunu kabul edelim. Bu durumda amortisman meblağları bir kerede kullanılmaz. Amortismanlardan devamlı olarak fon yaratılır. Yaratılan fon; tesislerin, özellikle makinelerin sayısına aynı zamanda bu malların faydalanım sürelerine ve uygulanan amortisman yöntemlerine göre teşkil eder.

4.3. Amortismanın Fon Yaratma Etkisi Üzerine Uygulamalar

Bu çalışmada işletme açısından amortismanların fon yaratma etkisi inceleneceği için tüm amortisman yöntemleri açısından değerlendirilmeyecek sadece mevzuatta yer alan amortisman yöntemleri olan normal, azalan bakiyeli ve artan bakiyeli amortisman yöntemleri üzerinde durulacaktır.

Örnek 7: İşletme 2015 yılında, ekonomik ömrü 10 yıl olan 500.000 tl maliyetli bir taşıtı pazarlama ve dağıtım faaliyetlerinde kullanmak için satın almıştır. Normal, azalan bakiyeler ve artan bakiyeler amortisman yöntemlerine göre, yıllar itibari ile amortisman tutarlarını inceleyelim.

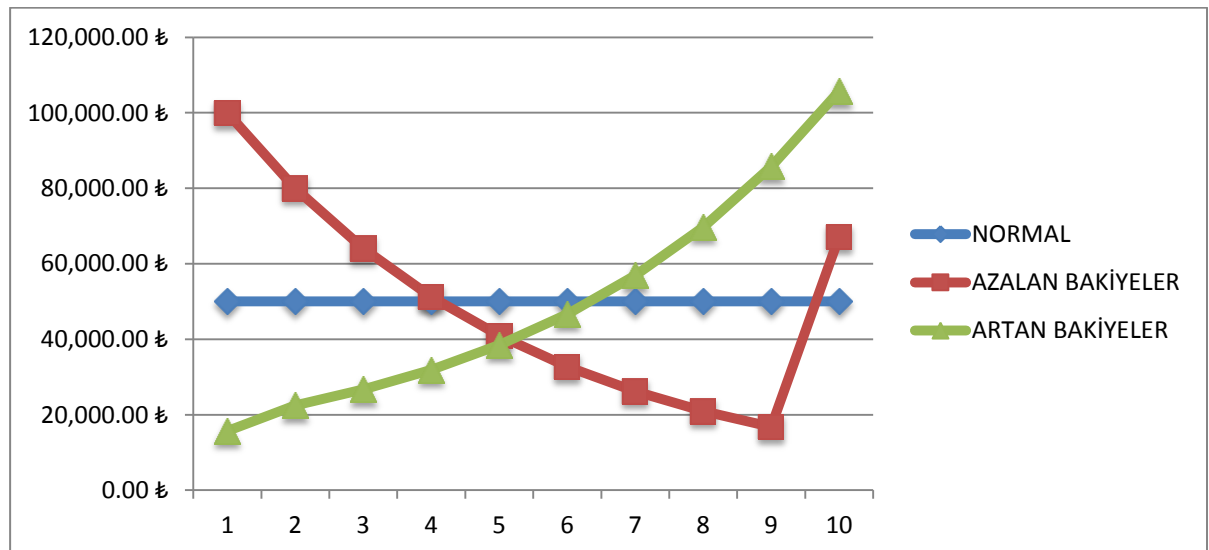
Tablo 5

Fon Yaratma Etkisi Açısından Amortisman Yöntemlerinin Karşılaştırılması

Yıl	Amortisman Yöntemi					
	Normal		Azalan Bakiyeler		Artan Bakiyeler	
	Yıllık	Toplam	Yıllık	Toplam	Yıllık	Toplam
2015 YILI	50.000,00 TL	50.000,00 TL	100.000,00 TL	100.000,00 TL	-	-
2016 YILI	50.000,00 TL	100.000,00 TL	80.000,00 TL	180.000,00 TL	-	-
2017 YILI	50.000,00 TL	150.000,00 TL	64.000,00 TL	244.000,00 TL	-	-
2018 YILI	50.000,00 TL	200.000,00 TL	51.200,00 TL	295.200,00 TL	-	-
2019 YILI	50.000,00 TL	250.000,00 TL	40.960,00 TL	336.160,00 TL	-	-
2020 YILI	50.000,00 TL	300.000,00 TL	32.768,00 TL	368.928,00 TL	-	-
2021 YILI	50.000,00 TL	350.000,00 TL	26.214,40 TL	395.142,40 TL	-	-
2022 YILI	50.000,00 TL	400.000,00 TL	20.971,52 TL	416.113,92 TL	-	-
2023 YILI	50.000,00 TL	450.000,00 TL	16.777,22 TL	432.891,14 TL	-	-
2024 YILI	50.000,00 TL	500.000,00 TL	67.108,86 TL	500.000,00 TL	-	-

Şekil

Tablo 1'de Geçen Üç Yöntemin Şematize Edilmesi



Azalan bakiyeler amortisman yönteminin diğer yöntemlerle kıyaslaması yapıldığında avantajı açıkça görülmektedir. İşletme bu yöntemi kullandığı takdirde diğer yöntemlere kıyasla çok daha kısa sürede büyük çapta nakit paraya yeniden sahip olmaktadır. Bu açıdan bakıldığında amortismanların geri dönebilir gelir sağlama açısından ne denli önemli olduğu bir kez daha görülebilmektedir.

4.4. Amortismanın Fon Yaratmasının Koşulları

Kollektif bir tesisin tedrici kuruluşu, dışarıdan bir defalık vadesiz kapital girişi ile yapılmalıdır. Bütün kolektif unsurlar ortalama eşit faydalanma süresine sahip olmalıdırlar. Sürenin bitiminde üretim sürecinden ayrılırlar. Hurda değer önemsizdir. Teknik ve ekonomik faydalanım süreleri birbirine özdeştir. Değişmeyen yenileme gereksinimlerinin karşılanması, ayrı ayrı dönemlerde değişmeyen fiyatlarla olmalıdır.

4.5. Kullanılan Amortisman Oranlarının Kapasite Üzerine Etkisi ve Koşulları

Düzenli olarak amortismana tabi duran varlık yenilemesi yapan bir işletme belli bir süre sonra amortismanlarla yeni duran varlık alabilir ve bunun haricinde de serbest kalan bir likit tutar bulunur. İşletme sahibi bu sürekli ve serbest olan fon kaynağını yıpranmış makineleri yenilemek için yedek ayırmak yerine kurumun diğer proje ve yatırımları için kullanmayı tercih ederlerse bu da işletmeden sermayeden para harcanmadan oluşan bir genişleme ortaya çıkarır. Bu genişlemeyle birlikte işletmenin kapasitesi de artmış olmaktadır.

Örnek 8: Bir üretim işletmesinin de makinelerin kullanım ömrü 4 yıl olduğunu ve her makinenin 4. yılsonunda işlevini yitirip yeni bir makine ile değiştirilmesi gerektiğini varsayalım. Makinelerin maliyet bedelleri 100.000 TL olduğunu ve kuruluşta bütçe yetersizliği nedeniyle 1 makine ile başladığımızı ama işletmenin 4 makineye ihtiyacı olduğunu düşünelim. Başlangıçta tek makine ile işleri yapmaya çalışırken her yıl yeni bir makine olarak 4 makine potansiyeline ulaştığımız ve 4 yılda bir de makineleri yenilememiz gerektiği varsayımıyla;

Tablo 6

Örnek 8'in Çözümü

Makina İsimleri	Yıl	Yıllık Ayrılan Amortisman Tutarı	Yıllık Ayrılan Amortisman Toplamı	Kullanım Ömrü Biten Makina Yerine Yedek Yatırım	Elimizde Kalan Nakit Tutar
A	2015 YILI	25.000,00 TL	25.000,00 TL		25.000,00 TL
A+B	2016 YILI	50.000,00 TL	75.000,00 TL		75.000,00 TL
A+B+C	2017 YILI	75.000,00 TL	150.000,00 TL		150.000,00 TL
A+B+C+D	2018 YILI	100.000,00 TL	250.000,00 TL	100.000,00 TL	150.000,00 TL
B+C+D+E	2019 YILI	100.000,00 TL	250.000,00 TL	100.000,00 TL	150.000,00 TL
C+D+E+F	2020 YILI	100.000,00 TL	250.000,00 TL	100.000,00 TL	150.000,00 TL
D+E+F+G	2021 YILI	100.000,00 TL	250.000,00 TL	100.000,00 TL	150.000,00 TL

Görüldüğü üzere 4. yılın sonunda ilk aldığımız makinenin amortisman oranı ile 5'inci yıl için yenileme yapsak bile sırasıyla aldığımız her makine içinde amortisman ayırdığımız için her yıl yeni bir makine alsak da işletme mevcudunda sadece amortismandan sağlanan 150.000 TL değerinde sürekli bir fon sağlanmış olur. Bu durumda bize amortismanların işletme için göz ardı edilmemesi gereken sürekli bir fon sağlama aracı olduğunun kanıtıdır. Bu sağlanan sürekli fonu işletme diğer amaçları içinde kullanılabilir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletmelerin büyümesi, sürekliliğini ve rekabet gücünü artırabilmesi açısından yeni yatırımlara ihtiyacı vardır. İktisadi anlamda yatırım, sermaye mallarına belli bir dönemde yapılan net ilaveleri ifade etmektedir. İşletme yatırım kararını verirken geri dönüş süresi, iç verimlilik oranı, net bugünkü değer gibi birçok değerlendirme kriterine dikkat etmektedir.

Bu değerlendirmelerinin sonucunda işletmenin verdiği kararda dönem sonundaki amortisman tutarı da etkili olmaktadır. Amortisman tutarının hesaplanmasında ise seçilen amortisman yöntemi etkin olmaktadır. Yöntem belirlenirken ise dikkat edilen hukuki mevzuatın yanında mevzuatın izin verdiği ölçüde işletme açısından amortismanların fon yaratma fonksiyonu göz ardı edilmemelidir. Aynı işletme aynı işlemler seçilen farklı yöntem finansal durum tablosunda aktiflerin değerinin değişmesine neden olabilmekte aynı zamanda işletmenin ödemek zorunda olduğu vergi tutarı ile finansman ihtiyacını ve maliyetini de etkileyebilmektedir.

Beyan ve Açıklama

Yazarlar tarafından herhangi bir çıkar çatışması beyan edilmemiştir.

Finansal Destek

Bu çalışmada herhangi bir finansal destek alınmamıştır.

Bu Makaleye Atıf Vermek İçin: Özgür, A., Akdemir, O. ve Kayalı, C. A.. (2021). Amortisman, yöntemleri ve fon yaratma işlevi. *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 4(1), 37-47.

KAYNAKÇA

Ateşli, D. E. (2002). Amortisman uygulaması. *Mali Çözüm Dergisi*, 61, 53-56. 17.03.2019 tarihinde http://archive.ismmmo.org.tr/YAYINLAR/MALI_COZUM/MALICOZUM61.pdf adresinden erişilmiştir.

Dağdemir, S. (2008). Maddi duran varlıklara ilişkin tms 16 ve vuk'da yer alan düzenlemeler-II. *Yaklaşım Dergisi*, 185, 64-68.

Dokur, Ş. ve Kaygusuz, S. Y. (2005). *Amortismanlar Türk Muhasebe Standartları ve Vergi Kanunları ile uyumlu*. Nobel Yayın Dağıtım.

Örten, R., Kaval, H. ve Karapınar, A. (2011). *Türkiye Muhasebe – Finansal Raporlama Standartları uygulama ve yorumları* (5. Baskı). Gazi Kitabevi.

Öztürk, B. (2013). *Maddi duran varlıklarda amortisman ayrılmasının VUK ve TMS uygulamaları açısından karşılaştırmalı incelenmesi*. (Tez No. 351826) (Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi). Yükseköğretim Kurulu Ulusal Tez Merkezi.

Suvakçı, İ. (2007). *Madenlerde uygulanacak amortisman*. 17.03.2019 tarihinde <http://www.vergi.tc/makaleDetay/SizdenGelenler/MADENLERDE-UYGULANACAK-AMORTISMAN/9414423e-3d09-47c5-9032-d22e7687c553> adresinden alınmıştır.

Tokay, S. H. (2002). *Muhasebe kuramı ve vergi mevzuatı açısından maddi ve maddi olmayan duran varlıklar*. Gazi Kitabevi.

VUK Genel Tebliği. (25.05.2018). Resmi Gazete, Sayı: 30431, Sıra No: 497.