



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Deprem sebebiyle zayı olan veya hasar gören emtia ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerle ilgili vergi düzenlemeleri

No: 2023 – 48

Tarih: 07.03.2023

Özet: Kahramanmaraş'ta meydana gelen depremler nedeniyle zayı olan veya hasar gören emtialar ile sabit kıymetlere ilişkin vergi uygulamaları açısından dikkat edilmesi gereken hususlar ve bu hususlara ilişkin değerlendirmelerimiz aşağıda bilgilerinize sunulmaktadır:

- Deprem felaketi sonucu ortaya çıkan mücbir sebep hali göz önünde bulundurulduğunda, Vergi Usul Kanunu'nun 278 ve 267'nci maddeleri kapsamında, deprem sonucu değeri düşen malların emsal bedelinin takdir esasına göre (Takdir Komisyonu marifetiyle) belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

İlgili düzenlemenin, kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin emsal bedeli yerine geçeceğine ilişkin hükmü gereğince, emsal bedelin tespitinde kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin de kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Depremde hasar gören emtianın maliyet bedeli ile takdir komisyonunca veya mahkemece tespit edilen emsal bedeli arasındaki tutar takdir komisyonu/mahkeme kararının mükellefe tebliğ edildiği hesap dönemine ilişkin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edileceği tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alınması halinde, sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan emtianın maliyet bedelinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi, emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edildiği tarihten sonra sigorta şirketinden tazminat alınması halinde ise alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 317'nci maddesi kapsamında, deprem sonucu hasar gören amortisman tabi iktisadi kıymetler için Hazine ve Maliye Bakanlığına (Gelir İdaresi Başkanlığına) başvurularak fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayrılması ve bu tutarın kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Amortisman tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırmadan önce sigorta şirketinden tazminat alınması halinde, sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi, fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırdıktan sonra sigorta şirketinden bir tazminat alınması halinde ise alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir.

- KDV Kanunu'nun 30/c maddesi kapsamında, deprem sebebi ile zayı olan veya kıymeti düşen emtia ile amortisman tabi iktisadi kıymetler için alımda yüklenilen KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmamasına gerek bulunmamaktadır.

Kahramanmaraş'ın Pazarcık ve Elbistan ilçelerinde meydana gelen depremler nedeniyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca depremlerden etkilenen Kahramanmaraş, Hatay, Osmaniye, Adıyaman, Diyarbakır, Şanlıurfa, Gaziantep, Kilis, Adana, Malatya ve Elazığ illeri ile Sivas'ın Gürün ilçesinde 06.02.2023-31.07.2023 tarihleri arasında mücbir sebep hali ilan edilmişti.

Söz konusu deprem felaketi nedeniyle zayı olan veya hasar gören sabit kıymet ve emtiaya ilişkin vergi uygulamaları açısından dikkat edilmesi gereken hususlar ve bu hususlara ilişkin değerlendirmelerimiz aşağıda bilgilerinize sunulmaktadır:



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

1. Deprem sebebiyle zayi olan veya hasar gören emtianın değerlemesi

Doğal afetler sebebi ile kıymeti düşen malların değerlemesine ilişkin olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 278'inci maddesinde “Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstupu, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un 267'nci maddesinde; emsal bedeli, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emseline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlanmış ve izleyen fıkralarda emsal bedeli belirlenirken sırasıyla ortalama fiyat esaslı, maliyet bedeli esaslı veya takdir esaslarından birinin uygulanacağı belirtilmiştir.

6 Şubat 2023 tarihinde yaşanan deprem felaketi ve bu felaket sonucu ortaya çıkan mücbir sebep hali göz önünde bulundurulduğunda, değeri düşen malların emsal bedeli tayin edilirken, ortalama fiyat ve maliyet bedeli esaslarının pratikte uygulanabilmesinin mümkün olmayacağı, dolayısıyla bu malların emsal bedellerinin takdir esasına göre belirlenmesi gerekeceği değerlendirilmektedir.

Mezkûr maddenin kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin emsal bedeli yerine geçeceğine ilişkin hükmü gereğince, emsal bedelin tespitinde kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin de kullanılması mümkündür. Bu çerçevede, ticaret mahkemeleri veya asliye hukuk mahkemeleri gibi kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler, emsal bedeli olarak dikkate alınabilecektir. Bu hallerde ayrıca emsal bedeli tespiti için takdir komisyonuna başvurulmasına gerek bulunmamaktadır. Ayrıca belirtmek isteriz ki vergi mevzuatında mükelleflerin değeri düşen malların emsal bedelini doğrudan kendilerinin veya üçüncü kişilerin belirlemesine veya takdir komisyonuna başvuru süresine yönelik bir düzenleme yer almamaktadır.

Depremde hasar gören emtianın maliyet bedeli ile takdir komisyonunca veya mahkemece tespit edilen emsal bedeli arasındaki tutarın takdir komisyonu/mahkeme kararının mükellefe tebliğ edildiği hesap dönemine ilişkin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, yaşanan deprem felaketinden dolayı emtiadaki kıymet kaybının tespiti ve bu tespite müteakip emsal bedel ile emtianın maliyet bedeli arasındaki farkın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için mükellefler tarafından bir an önce vergi dairesine veya ilgili mahkemeye başvurulması ve emsal bedelin tayininin istenmesi önem arz etmektedir.

2. Deprem sebebiyle zayi olan veya hasar gören amortisman tabi iktisadi kıymetlerin değerlendirilmesi

Doğal afetler sebebi ile değerini kısmen veya tamamen yitiren amortisman tabi iktisadi kıymetlerin değerlendirilmesine ilişkin olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 317'nci maddesinde “Amortisman tabi olup; yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden ... 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.” hükümlerine yer verilmiştir.

Bu çerçevede, deprem sonucu hasar gören amortisman tabi iktisadi kıymetler için Hazine ve Maliye Bakanlığınca (Gelir İdaresi Başkanlığına) başvurularak fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayrılması ve bu tutarın kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Diğer taraftan, mezkûr Kanun'un 318'inci maddesinde “Maliye Bakanlığınca tesbit ve ilan olunan amortisman nispetleri ilanların yapıldığı, ayrı ayrı tesbit edilen nispetlerin ilgililerin müracaatta bulunduğu hesap döneminden muteberdir” hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm uyarınca, deprem sonucu hasar gören amortisman tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman oranının uygulanacağı



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

dönem müracaatta bulunulan hesap dönemi olacağından, bu kapsamda değerlendirilecek kıymetler için müracaatın bir an önce yapılmasının vergi uygulamaları açısından önem arz ettiği değerlendirilmektedir.

3. Deprem sebebiyle zayi olan veya hasar gören emtia veya amortismanına tabi iktisadi kıymetler için gerçekleştirilen sigorta ödemeleri

Emtia ve amortismanına tabi iktisadi kıymetler için yapılan sigorta poliçelerine istinaden alınan sigorta tazminatlarının değerlemesine ilişkin Vergi Usul Kanunu'nun 329'uncu maddesinde "Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir."; 330'uncu maddesinde ise "Emtia ve zirai mahsul ve hayvan kıymetlerinde vukua gelen zayıat dolayısıyla alınan sigorta tazminatları bunların değerlerinden fazla olursa bu fazlalık kara alınır." hükümlerine yer verilmiştir. Bu çerçevede,

- Emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edileceği tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alınması halinde, sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan emtianın maliyet bedelinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi,
- Emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edildiği tarihten sonra sigorta şirketinden tazminat alınması halinde ise alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması,
- Amortismanına tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırmadan önce sigorta şirketinden tazminat alınması halinde, sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi,
- Amortismanına tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırdıktan sonra sigorta şirketinden bir tazminat alınması halinde alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir.

Bunlara ilaveten, mezkûr Kanun'un 329'uncu maddesi uyarınca kısmen veya tamamen hasar görmüş amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatları için yenileme fonu ayrılması mümkün kılınmıştır. Madde uyarınca;

- Alınan sigorta tazminatı ile tamamen veya kısmen zarar gören amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı, işin niteliğine göre zorunlu bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olunması halinde tazminat fazlası tutar, tazminatın alındığı tarihi takip eden üçüncü



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde zarar gören iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan tazminat fazlası, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.

- Pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası, finansal kiralama yoluyla edinilenler de dâhil olmak üzere yenileme fonu uygulaması kapsamında iktisap edilen bir veya birden fazla kıymetin bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlarına mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.
- Pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası tutar, zarar gören iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilir tutarından fazla ise bu fazlalık, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.
- Tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının sonundan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi hâlinde pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası o yılın kâr ve zarar hesabına eklenir.

Söz konusu düzenlemeye ilişkin açıklamalara [26.10.2021 tarih ve 174 sayılı sirkülerimizde](#) de yer verilmiştir.

Sigorta poliçesi kapsamında sigortadan tazminat alınması halinde, bu tutar için sigorta şirketi adına tazminatın tahsil edilmesinden itibaren 7 gün içinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Zarar karşılığı alınan tazminatlar bir mal veya hizmetin karşılığı olmayacağından söz konusu tazminatların KDV'nin konusuna girmediğini değerlendirmekteyiz.

Sigorta poliçesine istinaden bedeli sigorta şirketince daha sonra ödenmek üzere yapılan harcamalarının sigorta şirketine yansıtılması halinde de sigorta şirketi adına yansıtma faturası düzenlenmesi gerekmektedir.

4. Deprem sebebiyle zayı olan veya kıymeti düşen emtianın ve amortismanına tabi iktisadi kıymetin KDV açısından değerlendirilmesi

KDV Kanunu'nun 30/c maddesinde "Deprem, sel felaketi ve Hazine ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait KDV'nin (Şu kadar ki Vergi Usul Kanunu'nun 315'inci maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.) indirim konusu yapılamayacağı" hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede, deprem sebebi ile zayı olan veya kıymeti düşen emtia ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alımda yüklenilen KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Saygılarımızla.