

VERGİ UYGULAMASINDA “OLAĞAN FİRE” KAVRAMI

Cengiz SAZAK*

GİRİŞ

Kelime anlamı itibariyle “Fire” Türk Dil Kurumu sözlüğünde ” Her tür ticari malda kuruma, dökülme, bozulma vb. sebeplerle eksilme, ağırlık yitimi” (www.tdk.gov.tr) olarak tanımlanmıştır.

İşletmeler için gider veya maliyet unsurunu oluşturan ve vergi matrahının tespiti ile doğrudan ilişkili olan fireler ile ilgili olarak vergi kanunlarımızda tam olarak bir tanım ve özel düzenleme yapılmamıştır. Uygulamada ise fire kavramı geniş bir tanımla kapsamaktadır.

Bu çalışmamızda işletmelerin stoklarında meydana gelen miktar azalmalarının hangi durumlarda vergi uygulaması bakımından “olağan fire” olarak kabul edileceğini, olağan fire kabul edilen miktar azalmalarının muhasebeleştirilme yöntemlerini ele alacağız.

1. UYGULAMADA FİRE KAVRAMI:

Uygulamada fire kavramı çeşitli şekillerde tanımlanmaktadır.

Geniş anlamıyla **Fire**, stoklarda meydana gelen miktar ve değer azalmalarıdır. Ortaya çıkan azalmalar çeşitli nedenlerle olabilir.

Meydana gelen miktar azalması; fiziki olarak tamamen ortadan yok olabilir kuruma, uçma, buharlaşma gibi veya asıl maddeden özellik itibariyle farklı bir maddeye dönüşüm şeklinde olabilir. Kırılma, akma, çürüme, sızıntı, ufalanma, çekme, çatlama, yırtılma gibi. Fireler stokların depo ve ambarlarda kalarak meydana geleceği gibi, alış ve satışlar sırasında da ortaya çıkabilir. Fireler meydana gelme nedenlerine, ortaya çıkış şekline veya fire sonucu oluşan maddenin ekonomik değer taşıyıp taşıyamamasına göre sınıflandırılarak ifade edil-

* Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, Vergi Denetmeni

mektedir. Bu şekilde yapılan tanımlamalara göre;

Normal Fire, Miktar azalmasının meydana geldiği stok türünün doğal yapısı nedeniyle ortaya çıkan firelerdir. **Anormal Fire**, Miktar azalması stok türünün doğal yapısı nedeniyle değil arızı sebeplerle ortaya çıkmış olmasıdır. Meydana gelen fireler fiziksel olarak tamamen yok olmamış ve saptanabiliyor ise **Kalıcı Fire**, fiziksel olarak tespit edilen fire tamamen yok olmuş ise **Uçucu fire** olarak adlandırılmaktadır. Meydana gelen fireler ekonomik değer taşıyıp taşıyamamalarına göre de sınıflandırılabilir.

Uygulamada geniş bir kullanım alanı bulan fire kavramı vergi mevzuatımız açısından daha dar bir tanımla ifade etmektedir.

Geniş anlamıyla stoklarda meydana gelen miktar ve değer azalmaları olarak tanımladığımız fire, vergi mevzuatımızda işletme stoklarında ticari teamüllere uygun olarak ortaya çıkan miktar azalmaları "**olağan fire**" (normal fire) olarak kabul edilmekte ve ticari icaplara uygun ortaya çıkan olağan firelerin gider veya maliyet unsuruna dönüşmesi için takdir komisyonu kararı gerekmemektedir.

İşletme stoklarında meydana gelen miktar ve değer azalmaları Yangın, deprem, su basması, terör olayları vb. olağanüstü durumlar sonucunda ortaya çıkmış ise bu durumda anormal fi-

re olarak ta adlandırılan miktar ve değer azalmaları için Vergi Usul Kanunu'nun 278'nci madde kapsamında emtianın değerinde bozulma, çürüme, kırılma, çatlama ve paslanma gibi haller neticesinde bir düşüklük meydana gelmesi halinde emsal bedelinin tespit edilmesi gerekmektedir. Bu şartlarda meydana gelecek olağanüstü firelerin takdir komisyonu tarafından belirlenmesi gerekmektedir. Takdir komisyonunun belirlediği tutarın doğrudan kayıtlara gider olarak yansıtılması gerekmektedir.

Vergi uygulaması bakımından; **normal fire** olarak kabul edilen eksilmeler doğrudan gider veya maliyet unsuru olarak kayıtlara alınabilmekte, anormal firelerde (**zayi olma durumunda**) ise ortaya çıkan değer kaybının gider olarak kayıtlara alınması için takdir komisyonu kararı ile miktar ve değer kaybının tespiti gerekmektedir. Takdir komisyonu kararı mevcut değil ise KKEG sayılmaktadır.

2. VERGİ MEVZUATIMIZDA "OLAĞAN FİRE" KAVRAMININ YERİ

Fire, kavramı ile ilgili olarak vergi kanunlarımızda tam olarak bir tanım ve özel düzenleme yapılmamıştır. Vergi kanunlarımızda tam ve özel bir tanımla yapılmaması fire olgusunun yok sayıldığı anlamını taşımamaktadır. Ver-

gi Usul Kanununun vergiyi doğuran olayın mahiyetini tespit eden 3. maddesi hükmü, envanter çıkarma, değerlendirme ve bilanço konularına ilişkin hükümleri birlikte değerlendirildiğinde fire olgusunun kabul edildiği sonucuna ulaşıyoruz.

Vergi usul kanundaki düzenlemeleri göz önünde bulundurarak; Fire, bir malın imalat süresince veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içerisinde, ticari ve teknik icaplara uygun olarak uğradığı kayıplar olarak tanımlayabiliriz.

Vergi uygulaması bakımından fireler normal ve anormal olarak ikiye ayrılır. Normal fireler işin gereği olarak ortaya çıkan, önceden miktarı öngörülebilir, bilinen ve beklenen firelerdir. Çoğu zaman bu fireleri tamamen önlemek imkansızdır. Anormal fireler ise, işin normal gereklerinden olmayan, önceden öngörülemeyen ve beklenmeyen olayların oluşturduğu firelerdir. (Öztürk, 2006, 15)

Vergi mevzuatımız açısından “olağan fire” (**normal fire**) kabul edilen miktar azalmalarında aranacak özellikler ve fire uygulamasında göz önünde bulundurulacak hususları şöyle açıklayabiliriz;

2.1. Fire, İşin Gereği Olarak ve Önceden Öngörülebilir Olmalıdır.

Vergi uygulaması bakımından fireler işin gereği olarak ortaya çıkan önce-

den miktarı öngörülebilir, bilinen ve beklenen miktar kayıplarıdır. Bu azalmanın fire olarak benimsenebilmesi için o mal türünde, özellikleri nedeniyle miktar azalmasının söz konusu olması gerekir. (Canoğlu M.Ali ve ötekiler, 2000,12) Firenin iktisadi ve teknik icaplar nedeniyle ortaya çıkması gerekir.

Firenin ortaya çıkış sebebi arızı nedenler, dış etkenler veya sorumlular var ise bu durumda ortaya çıkan kayıplar “normal fire” kabul edilmez. Olağanüstü nedenlerle ortaya çıkan miktar ve değer azalmaları için emsal bedelin tespiti için Takdir Komisyonuna başvurmak gerekmektedir aksi durumda ortaya çıkan miktar ve değer azalması KKEG niteliği kazanır.

2.2. Fire Sonucu Ortaya Çıkan Değerler Ekonomik Bir Değer Taşımamalıdır.

Kırılma, akma, çürüme, sızma, uflanma, çekme, çatlama, yırtılma gibi nedenlerle ortaya çıkan değer asıl maddeden özellik itibarıyla farklı bir maddeye dönüşüm şeklinde olabilir. Bu durumda vasıf değiştiren maddenin ekonomik bir değer taşıması gerekir. Nitekim gelir idaresi fire ile ilgili olarak verdiği muktezada” “...Eksilen miktar ortadan yok olacağı gibi hiçbir değer taşımayan maddeler şeklinde de ortaya çıkabilir. Çeşitli şekillerde ortaya çıkan değer taşı-

mayan maddelerin satılma veya işletmede kullanılma olanakları var ise bunlar fire kapsamı dışında kalır. Çünkü söz konusu maddeler işletme stoklarının bir bölümünü oluşturur” (İstanbul V.D.B. 06.03.2006) açıklamasını yapmıştır.

2.3. Uygulanacak Fire Oranı

Vergi kanunlarında, normal firelerin ne olması gerektiği konusunda bir belirleme yapılmamıştır.

Uygulanacak fire oranının tespitinde, Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesi çerçevesinde değerlendirme yapılarak işletme bünyesinde meydana gelen fiili fire tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu durumda fiili firelere ilişkin hesaplama belgelerle ortaya konmalıdır. Fireler konusunda esas ve doğru olan bu yöntem olmakla birlikte işletmelerin uygulama meydana gelen fireleri izah ve ispat etmekte yaşayacağı güçlükler göz ardı edilmemelidir. Bu nedenle;

İşletmeler tespit ettikleri fiili fire miktarlarını bağlı oldukları ticaret odaları tarafından tespit edilen fire tutarları ile karşılaştırmalı ve eğer ticaret odalarınca tespit edilen oranlar dâhilinde bir fiili fire söz konusu ise herhangi bir belgelendirmeye gerek olamadan fiili fire tutarlarını kayıtlara almalıdır. Şayet işletmece tespit edilen fiili fire tutarı ticaret odalarınca tespit edilen

oranlardan yüksek ise bu durumda firelere ilişkin teknik bilgi ve dokümanlar ile birlikte Takdir Komisyonuna başvurarak fiili durumu tespit eden bir karar almalıdırlar. Alınacak bu karar giderlerin doğruluğunu sağlayacak en geçerli ispat vesilesi olacaktır.

2.4. Fire Oranı Satışa veya Üretime Sevk Edilen Stok Tutarına Uygulanmalıdır.

İşletmeler dönem sonu stoklarını Vergi Usul Kanununun 186. maddesinde uygun olarak saymak, ölçmek, tartmak suretiyle fiilen tespit edeceklerdir. Bu durumda satışa (veya üretime sevk edilen stok miktarı) konu olan miktar dengesini şöyle formüle edebiliriz;

*(Dönembaşı Mal Mevcudu+ Alışlar)-
Dönemsonu Mal Mevcudu = Satışlar*

Bu noktada ticaret odalarınca belirlenen fire oranının satış miktarına uygulanması gerekmektedir. Dönemsonu mal mevcudu fiilen işletmede mevcut olacağı için fire söz konusu olmayacaktır. Ayrıca cari yıla ait dönem sonu mal mevcudu ertesi yılın dönem başı mevcudu olacağından bu mallar için satışın yapıldığı yılda fire uygulanacaktır. Aksi durumda dönem sonu mal mevcuduna hem cari yılda hem de ertesi yılda fire olmak üzere iki kere fire uygulanmış olacaktır.

-----/-----
151 Yarı Mamul Üretim xxxx
150 İlk Madde Malzeme xxxx
-----/-----
-----/-----

152 Mamuller xxxx
151 Yarı Mamul Üretim xxxx
-----/-----

4. SONUÇ

Vergi kanunlarımızda tam olarak bir tanım ve özel düzenlemesi yapılamayan ancak vergi matrahının tespitini yakından ilgilendiren “fire” kavramını Vergi Usul Kanununda yapılan düzenlemeleri irdelemek suretiyle tanımlayabiliyoruz. Uygulamaya ise gelir idaresinin vermiş olduğu muktezalar yön vermektedir.

Ticaret ve üretim faaliyetlerinin kaçınılmaz bir gerçeği olan “fire” kavramının vergi mevzuatımızdaki yerinin tam olarak tanımlanması için yasal düzenleme yapılması yerinde olacaktır.

Uygulamada işletmelerin hesapladıkları fire miktarları, ticaret odalarınca tespit edilen fire oranlarına uygun ise herhangi bir belgelendirme yapmadan bu tutarları gider veya maliyet olarak kayıtlarına almalıdırlar. Ancak hesaplanan fiili fire tutarları ticaret odalarınca tespit edilen fire oranların üzerinde ise yapılacak incelemelerin cezalı tarhiyatla karşılaşmalarını için Takdir Komisyonlarına başvurarak gerekli tespitleri yaptırmalıdırlar.

Vergi mevzuatımızca kabul gören “normal fire” tanımını ve uygulamasını bir çalışmada toplamaya gayret ettik, umarız uygulayıcılara faydalı olur.

KAYNAKÇA:

213 Sayılı VUK 10 Ocak 1961 tarih ve 10703 sayılı **Resmi Gazete**.

Canoğlu, M.Ali ve ötekiler (2000). **Dönem Sonu İşlemleri**, Ankara ,TURMOB.

Gelirler Genel Müdürlüğünün 09/02/1998 tarih ve B.07.0.GEL.0.65/6507-2-003590 sayılı muktezası

İstanbul V.D.B. 06.03.2006 tarih ve 1698 sayılı muktezası

Öztürk,Bünyamin (2006) **Dönemsonu Envanter ve Değerleme İşlemleri.Güncelleştirilmiş** 3. bs. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları

www.tdk.gov.tr