

VERGİ SİRKÜLERİ

16.05.2022

No: 2022/051

KONU: Yeniden Değerlemeye İlişkin Tebliğ Hak.

14 Mayıs 2022 tarihli Resmi Gazete’de sürekli ve geçici yeniden değerlendirme uygulamalarına ilişkin 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

26 Ekim 2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun;

- **31 inci maddesiyle**, Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla, enflasyon düzeltilmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde, kapsama giren mükelleflerin, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine (**Sürekli Yeniden Değerleme**),
- **52 nci maddesiyle**, Vergi Usul Kanuna eklenen geçici 32 nci maddeyle de, VUK’un mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası kapsamında sürekli yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanmadan önce, kapsama giren mükelleflerin, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebilmelerine (**Tek Seferlik/Geçici Yeniden Değerleme**)

imkânı sağlanmıştır.

Bu Tebliğ ile sürekli ve tek seferlik/geçici yeniden değerlendirme uygulamaları hakkında detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

A) Sürekli Yeniden Değerleme (VUK Mükerrer 298 Ç Fıkrası)

1) Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulabilecek İktisadi Kıymetler Nelerdir?

Uygulama kapsamında, 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltilmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönem sonları itibarıyla aktive kayıtlı bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetler ile bunlara ait amortismanlar yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir. Ancak VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında yazılı istisnalar bu uygulamadan hariç tutulmuştur.

Buna göre;

- a) Bu niteliklerini korudukları müddetçe, sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen iktisadi kıymetler ile iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, hangi hesapta izlendiği ve kayıtlı olduğu önemli olmaksızın, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- b) Boş arazi ve arsalar gibi amortismanına tabi olmayan iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- c) Yeniden değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla aktive kayıtlı olmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- d) Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktive dahil edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme yapılamaz. Diğer bir ifade ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktive dahil edildikleri hesap döneminde yeniden değerlendirme yapılamaz.
- e) Bu kapsamda, yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin yatırım harcamaları yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı gibi, yatırımın tamamlanmasını müteakiben ilgili hesaba aktarılan amortismanına tabi iktisadi kıymetin de aktifleştirildiği hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması imkânı bulunmamaktadır. Örneğin, inşa edilerek aktifleştirilen binaların, aktifleştirildikleri hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, bu kapsamdaki binalar ancak aktifleştirildikleri hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

2) Geçici Vergi Dönem Sonlarında Sürekli Yeniden Değerleme

Mükelleflerin geçici vergi dönem sonlarında amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ait amortismanlarını 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve Tebliğin bu bölümü kapsamında sürekli yeniden değerlendirme yapmaları mümkündür.

213 sayılı Kanunun geçici 33'üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı 2022 ve 2023 hesap dönemleri geçici vergi dönemleri sonları itibarıyla de bu kapsamda yeniden değerlendirme yapılabilir.

3) Geçici Vergi Dönemlerinin Herhangi Birinde Yeniden Değerleme Yapılması

Aynı hesap dönemi içerisinde; geçici vergi dönemlerinin hiçbirinde ya da herhangi bir veya daha fazla geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapılmaması, sonraki geçici vergi döneminde veya ilgili hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapılmasına engel teşkil etmez.

Ayrıca, geçici vergi dönemlerinde yapılan tercih yıllık uygulamayı bağlamamaktadır. Örneğin 2022 yılı geçici vergi dönemleri itibarıyla yeniden değerlendirme yapan mükellef isterse 2022 hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapmayabilir.

4) İktisadi Kıymetlerin Tamamı veya Bir Kısmı İçin Yeniden Değerleme Yapmak

Yeniden değerlemeye tabi tutulabilen iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir.

5) Faydalı Ömür Süresini Tamamlayan İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulması

Amortismanına tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan iktisadi kıymetler bakımından yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir. Ancak bu durumda, faydalı ömrü sona ermiş amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortismanlara ilişkin olarak amortisman ayrılmaz.

6) Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulan İktisadi Kıymetlerin Elden Çıkarılması

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir (193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme halleri kapsamında yapılanlar hariç), işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

7) Sermayeye İlave Edilen Değer Artışları

Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz.

Ancak, elden çıkarılan iktisadi kıymetlere ait değer artışlarının sermayeye ilavesi halinde, elden çıkarma sırasında birikmiş amortisman gibi mütalaa edilmeyen değer artışları, faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur.

8) Enflasyon Düzeltmesinden Sonra Yeniden Değerleme

Enflasyon düzeltmesi yapılması şartlarının olduğu dönemlerde (213 sayılı Kanunun geçici 33'üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı dönemler hariç), aynı maddenin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz.

Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların gerçekleşmediği müteakip ilk hesap döneminden itibaren, mezkûr maddenin (Ç) fıkrası hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda ayrılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

B) Geçici (Tek Seferlik) Yeniden Değerleme (VUK Geçici Madde 32)

1) Kapsamı

VUK Geçici 32'nci maddesiyle, VUK mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapabilecek mükelleflerin, istemeleri halinde söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini, önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebilme imkânı sağlanmıştır.

VUK'un geçici 32'nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, aynı Kanun uygulamasında amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

2) VUK Mükerrer 298. Maddesinin (Ç)'den (Sürekli Yeniden Değerleme) Yararlanacakların, VUK'un Geçici 32. Maddesinden (Geçici Yeniden Değerlemeden) Yararlanması Zorunlu mu?

Sürekli Yeniden Değerleme uygulamasından yararlanacak olan mükelleflerin, VUK'un geçici 32 nci maddesi kapsamında geçici (tek seferlik) yeniden değerlendirme yapması zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini mezkûr madde dâhilinde yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

Bu durumda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapılmak istenmemekle birlikte, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapılmak istenmesi halinde, kapsam dâhilindeki amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanlar, mezkûr fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme, değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınarak yeniden değerlemeye tabi tutulur.

3) VUK Geçici 32. Madde Kapsamında Yeniden Değerleme Yapanlar, VUK Mükerrer 298/Ç'den Yararlanmazsa Tekrar VUK Geçici 32.'den Yararlanabilir mi?

VUK'un geçici 32 nci maddesi kapsamında geçici (tek seferlik) yeniden değerlendirme yapmakla birlikte, yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden sonraki hesap dönemi için aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında sürekli yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanmayan mükellefler, daha sonraki dönemlerde mezkûr fıkra kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapmak istemeleri halinde, aynı iktisadi kıymet için Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında tekrar yeniden değerlendirme yapamazlar.

4) VUK'un Geçici 32'nci Maddesi İmkânından Yararlanılmadan ve VUK Mükerrer 298/Ç Kapsamında İlk Kez Yeniden Değerleme Yapılmadan, Enflasyon Düzeltmesi Yapılması Durumunda, Geçici 32'nci Madde Kapsamında Yeniden Değerleme Yapılabilir mi?

VUK geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan mezkûr maddenin (A) fıkrası kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılması, geçici 32 nci madde imkânından yararlanılmasına engel teşkil etmez.

VUK geçici 32 nci maddesi imkânından yararlanılmadan ve mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirilmeden, enflasyon düzeltilmesi yapılması ve enflasyon düzeltmesinin yapıldığı hesap dönemini müteakip hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının tekrar oluşmamasına rağmen, mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemenin yapılmaması halinde, sonraki dönemlerde ilk kez (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde, önceki hesap dönemi sonu itibarıyla geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirilebilir.

5) VUK Mükerrer 298/Ç Maddesi Kapsamında İlk Kez Yapılan Yeniden Değerleme Sonrasında, VUK Geçici 32. Madde İmkânından Yararlanılabilir mi?

VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında, aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi imkânından yararlanılamaz.

Kapsam dâhilindeki amortisman tabii iktisadi kıymetlerden bir kısmının mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemeye tabii tutulmuş olması, geçici 32 nci madde imkânından kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından tamamen veya kısmen yararlanılmamış olması, daha önce mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirilmede dikkate alınmayan iktisadi kıymetlerin sonraki dönemlerde ilk kez yeniden değerlendirilmeye tabii tutulacak olması gibi durumlar, mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında geçici 32 nci madde imkânından yararlanılabilmeyi sağlamaz.

6) Geçici 32'nci Madde İmkânından Kısım Kısım Yararlanmak Mümkün mü?

VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla; kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından geçici 32 nci madde imkânından kısım kısım olarak, diğer bir ifade ile farklı zamanlarda farklı iktisadi kıymetler bakımından yararlanılması mümkündür.

7) VUK Geçici 32. Madde Kapsamında Yeniden Değerlemede Vergileme,

VUK geçici 32. Madde kapsamında yeniden değerlendirme neticesinde hesaplanan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip, üç eşit taksitte (ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler sırasıyla beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere) ödenir.

Değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan verginin zamanında beyan edilmemesi veya tahakkuk eden verginin taksitlerinin sürelerinde ödenmemesi ya da kısmen ödenmesi halinde Vergi Usul Kanununun geçici 32'nci maddesi hükümlerinden faydalanılamaz.

Saygılarımızla,
Fikirli YMM Ltd. Şti.