

İkamet amaçlı binaların inşası faaliyetinde bulunan şirketin aktifine kayıtlı olan ve inşaa faaliyetinde kullanılmak üzere iktisap edilmiş bulunan taşınmazın, Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine, 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkra hükümleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-11395140-105[VUK-3-7326-3-23]-1103008
Tarih	13.12.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11395140-105[VUK-3-7326-3-23]-1103008

13.12.2021

Konu : Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci Maddesi Kapsamında Yatırım Amaçlı Satın Alınan Boş Çayır Niteliğindeki Arazinin Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulup Tutulamayacağı Hk.

İlgi (a) ve (b)'de kayıtlı özelge talep formlarınızın incelenmesinden; şirketinizin 2011 yılından itibaren gayri faal olarak varlığını sürdürdüğü, faaliyet konunuzun gayrimenkul inşası, proje oluşturulması ve işletilmesi olduğu, 2012 yılında çayır vasfında, imar durumu olmayan bir gayrimenkul satın alındığı, söz

konusu gayrimenkulün "250. Arazi ve Arsalar" hesabına kaydedildiği, gayrimenkul ile ilgili herhangi bir proje yapılmadığı ve gayrimenkulün, ticari amacının dışında yatırım amaçlı varlığa dönüştüğü, alındığı tarih itibarıyla maliyet değeri ile kayıtlara alınan gayrimenkulün geçmiş dönem içinde piyasa değerinin yükseldiği ancak bu durumun yasal defterlere işlenemediğinden bahisle;

- Söz konusu gayrimenkul için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine, 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkra hükümlerine istinaden yeniden değerlendirme yapıp yapılamayacağı,

- Yeniden değerlendirme yapılabilmesi ve yeniden değerlemeye konu arsanın ileride yapılacak bir projelendirmede değerlendirilmesi halinde, iktisadi kıymetin maliyetinin yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden dikkate alınıp alınamayacağı,

- Yeniden değerlendirme yapılabilmesi ve yeniden değerlemeye konu arsanın satılması halinde, iktisadi kıymetin satış maliyetinin yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden dikkate alınıp alınamayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 27 nci maddesiyle değişiklik yapılan 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.*

Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

a) *İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,*

b) *İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,*

c) *İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),*

ç) *İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri,*

d) *Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.*

....",

- 269 uncu maddesinde, "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değeri lenir.

Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değeri lenir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;
2. Tesisat ve makinalar;
3. Gemiler ve diğer taşıtlar;
4. Gayrimaddi haklar.",

- 7338 sayılı Kanunun 29 uncu maddesiyle 26/10/2021 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılan (mülga) 270 inci maddesinde, "Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer:

1. Makina ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri;
2. Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedelini ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, mezkur Kanunun geçici 31 inci maddesine 9/6/2021 tarihli ve 31506 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun 11 inci maddesiyle eklenen yedinci fıkrada, "Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) 31/12/2021 tarihine kadar yukarıda yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değeri leyebilirler.

Şu kadar ki;

a) Birinci fıkranın (b) bendinin (i) ve (ii) alt bentlerinde belirtilen durumlarda yeniden değeri leme oranının belirlenmesine ilişkin hesaplamada; maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değeri yerine, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değeri,

b) Bu madde kapsamında daha önce yeniden değeri lemeye tabi tutulan taşınmazlar için bu fıkra uyarınca yapılacak değeri lemede ise, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değeri nin,

2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınır. Bu fıkra kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenir. Önceki fıkralarda taşınmazlar için öngörülen hükümler bu fıkra uygulamasında amortisman tabi diğer iktisadi kıymetleri için de geçerlidir." hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, bahse konu fıkranın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 16/7/2021 tarihli ve 31543 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 530 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş olup, söz konusu Genel Tebliğin;

- "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3 üncü maddesinde; "(1) Bu Tebliğ uygulamasında;

....

f) İktisadi kıymet: Bu maddede tanımlanan taşınmazlar ile taşınmaz mahiyetinde olmamakla birlikte 213 sayılı Kanun uyarınca amortisman yoluyla itfası gereken gayrimenkul gibi değerlendirilen kıymetler (gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı, tesisat ve makineler, gemiler ve diğer taşıtlar, gayrimaddi haklar), demirbaşlar, sinema filmleri, şerefiyeler, araştırma-geliştirme harcamaları, özel maliyet bedelleri, aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri gibi kıymetleri,

...

ğ) Taşınmaz: 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesi uyarınca arazi, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümleri,

...

ifade eder.",

- "Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler" başlıklı 5 inci maddesinde, "(1) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrasının yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla aktive kayıtlı bulunan iktisadi kıymetler bakımından söz konusu fıkra uygulamasından yararlanılabilir.

(2) 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, bahse konu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulamaz. Kapsama giren işletmelerin kiralamaya konu ettikleri iktisadi kıymetler emtia niteliğinde

bulunmadığından, yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

(3) Yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, 213 sayılı Kanun uygulamasında amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir."

açıklamaları yapılmıştır.

Buna göre, esas itibarıyla, işletmeler tarafından satın alınarak aktife kaydedilen ve emtia mahiyetinde olmayan iktisadi kıymetlerin, mezkûr maddeye 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkra ve bahse konu Genel Tebliğde öngörülen usul ve esaslar dahilinde, yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmakla birlikte, söz konusu iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetlerin *(hangi hesapta kayıtlı olduğu önemli olmaksızın)*, bahse konu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, Başkanlığımız nezdindeki sicil bilgilerinizin tetkikinden, şirketinizin faaliyet konusunun *"İkamet Amaçlı Binaların İnşaatı (Müstakil Konutlar, Birden Çok Ailenin Oturduğu Binalar, Gökdelenler Vb.nin İnşaatı) (Ahşap Binaların İnşaatı Hariç)"* olduğu tespit edilmiştir.

Bu kapsamda, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrasının yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla şirketiniz aktifinde kayıtlı olan ve faaliyet konularınız arasında yer alan "iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşa işleri" ile ilgili olarak emtia niteliğinde bulunan taşınmaz mahiyetindeki iktisadi kıymetin *(hangi hesapta kayıtlı olduğu önemli olmaksızın)* mezkur düzenleme kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

