

İşletme aktifine kayıtlı fabrika binasının BOBİ-FRS hükümlerine göre değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-22182]-E.427736
Tarih	17.06.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-22182]-E.427736

17.06.2020

Konu : İşletme Aktifine Kayıtlı Fabrika Binasının BOBİ-FRS (Büyük Ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları) Hükümlerine Değerlemesi, Ortaya Çıkacak Farkın Vergiye Tabi Olup Olmadığı Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin 1/1/2018 tarihinden itibaren Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca belirlenen BOBİ-FRS (Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları) hükümlerine tabi olduğu, yine muhasebenizin söz konusu kurum tarafından çıkartılan ve tebliğ ile belirlenen BOBİ-FRS'ye uygun tutulduğu, aktifinize kayıtlı fabrika binasını

değerleme hususunda BOBİ-FRS'ye göre maliyet bedeli ile gerçeğe uygun değer yöntemlerinden birinin seçilebileceğinin belirtildiği, söz konusu maliyet bedeli ile kayıtlı fabrikanız için fiyat artışlarının yüksek olması gerekçesi ile gerçeğe uygun değer yönteminin tercih edilmek istenildiği, ancak buna göre yapılacak değerlemenin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde yer alan yeniden değerlendirme veya enflasyon muhasebesi hükümlerinden farklı biçimde yetkili değerlendirme kuruluşlarınca yapılacağı belirtilerek, değerlemeden doğacak farkın vergiye tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64 üncü maddesinin (5) numaralı bendinde *"Bu Kanuna tabi gerçek ve tüzel kişiler, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorundadır. Bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmez."* hükmüne yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 171 inci maddesinde, *"Mükellefler bu kanuna göre tutacakları defterleri vergi uygulaması bakımından aşağıdaki maksatları sağlayacak şekilde tutarlar:*

1. *Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek;*
2. *Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek;*
3. *Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek;*
4. *Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek;*
5. *Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek."*,

- 175 inci maddesinde, *"Mükellefler bu kısımda yazılı maksat ve esaslara uymak şartıyla, defterlerini ve muhasebelerini işlerinin bünyesine uygun olarak diledikleri usul ve tarzda tanzim etmekte serbesttirler. Ancak, Maliye ve Gümrük Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibarıyla uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. Ticaret Kanununun ticari defterler hakkındaki hükümleri mahfuzdur. ..."*,

- 185 inci maddesinde, *"Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilânçolar kaydolunur ve bu tarihe "bilânço günü" denir. Envanter*

defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur."

- 186 ncı maddesinde, "*Envanter çıkarmak, bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve **değerlemek suretiyle** kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.*

...

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder."

- 191 inci maddesinde, "*Envantere alınan iktisadi kıymetler bu kanunun "değerleme"ye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirir."*

- 192 nci maddesinde, "*Bilanço, envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibariyle tertiplenmiş hulasasıdır."*

- 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder."*

- 269 uncu maddesinde, "*İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirir.*

Bu kanuna göre, aşağıda yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;

..."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, aynı Kanunun, 5024 sayılı Kanununun 2 nci maddesi ile yeniden düzenlenen, mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında "Enflasyon düzeltmesi" hükümleri yer almakta olup, enflasyon düzeltmesi müessesesiyle, mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesini teminen, kapsama giren mükelleflerin, mali tablolarında yer alan parasal olmayan kıymetlerini mezkûr fıkra da yer alan hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tabi tutmaları öngörülmüştür. Vergi Usul Kanununun, 5024 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen, 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi müessesesi ihdas edilerek yeniden değerlendirme uygulaması kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak;

1. Muhasebenin Temel Kavramları,

2. Muhasebe Politikalarının Açıklanması,

3. Mali Tablolar İlkeleri,

4. Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması,

5. Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi

konularında, 26.12.1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer Tebliğlerle düzenlemeler yapılmıştır. Ayrıca, gerek mezkur düzenlemelerde gerekse de ilgili bulunan diğer yasal düzenlemeler ile bir kısım mükellefler için Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği yerine ilgili mevzuatında öngörülen şekilde muhasebe tutulabileceği öngörülmüştür. Bunun yanı sıra 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin 6 ncı fıkrasında söz konusu kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 250.000.000 (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 7.000 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüştür.

Bu bağlamda, 5024 sayılı Kanunla getirilen ve Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde yer alan enflasyon düzeltmesi işlemi ile yeniden değerlendirme müessesesi kaldırılmış olup, Kanun maddesinde yer alan şartları haiz mükellefler enflasyon düzeltmesi haricinde başka bir değerlendirme işlemi yapamayacaklardır. Bu nedenle, işletmenize ait söz konusu fabrika binasının bilanço değerine BOBİ-FRS'ye göre veya herhangi bir şekilde yeniden değerlendirme yaptırılması halinde bu işlemin Vergi Usul Kanunu açısından değerlendirme işlemi olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Yukarıda belirtilen açıklamalar çerçevesinde, defter tutma konusunda özel düzenlemeye tabi olmayan mükelleflerin defterlerinde kullanacağı muhasebe sistemi, 213 sayılı Kanunun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak hazırlanmış olan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile öngörülen uygulama olacaktır. Söz konusu hususa riayet edilmemesi durumunda ise mezkur Kanun gereği ceza hükümlerinin tatbik edilmesi gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Kanun ile 6102 sayılı Kanunun yukarıda verilen hükümleri gereği, defter tutma konusunda özel düzenlemeye tabi olmayan mükellefler bakımından yasal defter kayıtlarında kullanılması gereken değerlendirme ölçüleri, 213 sayılı Kanunun "değerleme"ye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre belirlenen ölçüler olacak ve çıkarılması gereken mali tablolar da böylece hazırlanacaktır.

Buna göre, iktisadi işletmenize dahil söz konusu fabrika binasının maliyet bedeli ile değerlendirilmesi esas olup, piyasa fiyatıyla değerlendirme yapılamayacağından, değerlendirme sonucu sermayeye ilavesi gereken bir fonun ortaya çıkması da söz konusu olamayacaktır. Ancak sonraki yıllarda enflasyon düzeltmesi şartlarının tekrar oluşması durumunda parasal olmayan kıymetlerden olan söz konusu fabrika binasının enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı tabiidir.

Bununla birlikte, şirketinizin aktifinde yer alan söz konusu fabrika binasının değęerinin Asliye Ticaret Mahkemesi veya gayrimenkul değęerleme şirketlerince vb. şekilde yeniden tespit edilmesi halinde ortaya çıkan farkların bilanço dipnotlarında sadece bilgi amaçlı gösterilmesi mümkün bulunmaktadır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026