

İkamet amaçlı ve ikamet amaçlı olmayan binaların inşaatı faaliyeti de bulunan mükellefin aktifine kayıtlı ofis ve arsanın Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-95462982-105[VUK.ÖZLG-2021-141]-182085
Tarih	04.08.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-95462982-105[VUK.ÖZLG-2021-141]-182085

04.08.2022

Konu : Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci Maddesi Kapsamında Yatırım Amaçlı Satın Alınan Bir Arsanın ve Binanın Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulup Tutulamayacağı Hk

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekli dilekçenin incelenmesinden; 2002 yılından itibaren dokuma kumaş imalatı faaliyetinde bulunduğunuz, 2007 yılında bir işyeri (ofis) ve yatırım amaçlı arsa satın aldığınız, satın aldığınız işyerini belirli bir süre merkez idari ofisiniz olarak kullandığınız ve "252. Binalar" hesabında izlediğiniz, mevcut durumda söz konusu ofisi kiraya verdiğiniz, satın aldığınız arsanın ise boş olduğu ve "250. Arazi ve Arsalar" hesabında izlediğiniz, sonraki yıllarda faaliyet konularınız arasına "ikamet amaçlı ve ikamet amaçlı olmayan binaların inşaatı" faaliyetini de eklediğiniz, söz konusu faaliyet

kapsamında kat karşılığı arsa üzerine bina inşaatı ve anahtar teslim iki inşaat işi yaptığınızdan bahisle, söz konusu gayrimenkuller 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 ve binanın satılması halinde, iktisadi kıymetin satış maliyetinin yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 328 inci maddesinde, *"Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.*

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

...",

- 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 amortisman 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 değerleyebilirler.*

Şu kadar ki;

a) Birinci fıkranın (b) bendinin (i) ve (ii) alt bentlerinde belirtilen durumlarda yeniden değerlendirme 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 değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar için bu fıkra uyarınca yapılacak değerlemede ise, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 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 makinalar, 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 amortisman tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.",

- *"Yeniden değerlendirme uygulaması"* başlıklı 10 uncu maddesinde, *"...*

(3) Hazine ve Maliye Bakanlığınca 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine istinaden tespit ve ilan edilen oranların tespitinde dikkate alınan faydalı ömür süresi tamamlanmamış amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir."

açıklamaları yapılmıştır.

Ayrıca, aynı Tebliğde, bahse konu yeniden değerlendirme uygulamasına ilişkin örneklerin yanı sıra, yeniden değerlendirme işlemlerinin kayıtlarda gösterilmesine ilişkin açıklamalara da yer verilmiştir.

Bu bağlamda, 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.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin bahse konu fıkrasının yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla, yasal defter kayıtlarınızda yer alan, emtia niteliğinde olmayan ve "252. Binalar Hesabı"nda izlenerek, kiraya verilmek suretiyle kullanılan binanın, mezkûr fıkra ve Genel Tebliğde öngörülen usul ve esaslar dahilinde, yeniden değerlemeye tabi tutulabilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, bahse konu arsanın *(hangi hesapta kayıtlı olduğu önemli olmaksızın)* mezkur düzenleme kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulabilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin, 7326 sayılı Kanunla eklenen, yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan bir iktisadi kıymetin satışında, iktisadi kıymetin yasal defter kayıtlarındaki değerine yeniden değerlendirme nedeniyle ilave edilen tutarın da dikkate alınması, diğer bir ifade ile yeniden değerlendirilmiş tutarın maliyet bedeli olarak dikkate alınması suretiyle, amortisman tabi iktisadi kıymetlerde 213 sayılı Kanunun 328 inci maddesinde belirtilen şekilde, satıştan doğan karın/zararın hesaplanması ve hesaplanan fark tutarın kar ve zarar hesabına geçirilmesi gerektiği 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.

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