

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen arsanın 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[VUK3-7326-85]-49671
Tarih	13.01.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11395140-105[VUK3-7326-85]-49671

13.01.2022

Konu : Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Takip Edilen Arsanın Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31 inci Maddesi Kapsamında Yeniden Değerlemesi

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızın incelenmesinden; kooperatifinizin, ortaklarını işyeri sahibi yapmak amacı ile "İş yeri yapı kooperatiflerinin faaliyetleri" faaliyet konusu ile kurulduğu, inşaatını gerçekleştirdiğiniz işyerlerinin tapu tescillerinin ortaklar adına yapıldığı, az sayıda işyerinin ortaklar adına tapu tescil işleminin kaldığı, proje kapsamında ortaklara tahsis ve teslim edilen işyerleri dışında site olma özelliği nedeniyle ayrıca çok sayıda sosyal ve müşterek tesis özelliği taşıyan işyerlerinin bulunduğu, bunlardan bazılarının kaba inşaatının bittiği ve tapuda kat irtifakının kurulduğu, ancak henüz inşaatlarının tamamlanmadığı, kooperatifin sosyal ve müşterek tesisleri kapsamında yer alan ve henüz inşaatı

tamamlanmayan bu binaların bazılarının satışı ile ilgili kooperatifler mevzuatı gereği kooperatif yetkili organlarından karar alındığı, söz konusu binaların arsa bedelinin "250. Arsalar" hesabında, yapılan inşaat harcamalarının ise "258. Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında takip edildiği hususlarından bahisle söz konusu binaların 213 sayılı Vergi Usul Kanunun Geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrası ve 530 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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;

- 3 üncü maddesinde; "*...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, şerefîyeler, 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."

- 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 inşa 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.

Diğer taraftan, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yapılmış olup, söz konusu Tebliğin "Muhasebe Usul ve Esasları/Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde "258. Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabı; işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesap olarak tanımlanmış, ayrıca yapılmakta olan yatırım projelerine direkt ve endirekt şekilde gelen harcamaların bu hesaba borç, tamamlanan yatırım bedellerinin ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilerek, bu hesaba alacak kaydedileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, geçici bir hesap olan ve kesin maliyetleri henüz belli olmayan, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan yatırımlara ilişkin, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği söz konusu hesabın,

taşınmaz veya amortismanına tabi iktisadi kıymet kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, 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, Tek Düzen Hesap Planının "25. Duran Varlıklar" grubunda izlenip izlenmediği dikkate alınmaksızın, ilgide kayıtlı başvurunuzda belirtilen arsa ve yapılmakta olan yatırımların 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrası 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.

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