

İnşa işleri ile devamlı olarak uğraşan adi ortaklığın bu amaçla aktifinde kayıtlı bulunan 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[VUK-3-7326-56]-1152258
Tarih	22.12.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11395140-105[VUK-3-7326-56]-1152258

22.12.2021

Konu : İnşa işleri ile devamlı olarak uğraşan adi ortaklığın bu amaçla aktifinde kayıtlı bulunan arsanın yeniden değerlemesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Bilanço usulüne göre defter tutan ortaklığınızın 2011 yılından beri faaliyet konusunun ... özel proje alanındaki ... Parkı konut ve sosyal alanların inşasının tamamlanması ve satılması olduğu,
- Bu amaç doğrultusunda, tapuda ortaklar adına hisseleri oranında tescilli bulunan arazinin 2013 yılında ortaklık kayıtlarına alındığı,
- Ortaklığınız aktifinde "250 Arazi ve Arsalar Hesabı"nda maliyet bedeli ile kayıtlı bulunan arazinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkra

kapsamında değerlemeye tabi tutulması konusunda tereddüt oluştuğu

hususlarından bahisle, söz konusu arsanın yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı, tutulabilmesi halinde değır artışıının beyanı ve kayıtlarının kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklarınızın kayıtlarında gösterilip gösterilemeyeceği, değırlemenin adi ortaklık hesaplarında gösterilmesi durumunda ne şekilde takip edileceği hakkında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

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 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 değırleyebilirler.*

řu kadar ki;

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

b) Bu madde kapsamında daha önce yeniden değırlemeye tabi tutulan taşınmazlar için bu fıkra uyarınca yapılacak değırlemede ise, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değırının, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değırına bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınır. Bu fıkra kapsamında yapılan yeniden değırleme sonrası pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değır artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değırleme 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 öngörölen hükümler bu fıkra uygulamasında amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetleri için de geçerlidir." hükümlerine yer verilmiştir.

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; "...

f) İktisadi kıymet: Bu maddede tanımlanan taşınmazlar ile taşınmaz mahiyetinde olmamakla birlikte 213 sayılı Kanun uyarınca amortisman yoluyla itfası gereken gayrimenkul gibi değırlenen 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 değerlendirme yapabilecek mükellefler" başlıklı 4 üncü maddesinde, "(1) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan kollektif, adi komandit ve adi şirketler de dâhil olmak üzere ferdi işletme sahibi gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarına kayıtlı iktisadi kıymetlerini, Kanunda yazılı istisnalar dışında yeniden değerlendirme hakkına sahip bulunmaktadır.

(2) Aşağıda yer alan mükellefler, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesine 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkra hükümlerinden yararlanamaz:

a) Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler.

b) İşletme hesabı (zirai işletme hesabı dâhil) esasına göre defter tutan mükellefler.

c) Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler.

ç) Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösteren mükellefler.

d) Sigorta ve reasürans şirketleri.

e) Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları.

f) Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler.

g) 213 sayılı Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler.",

- "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 yer almaktadır.

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.

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) mezkûr 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.

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