

Yeraltı ve yerüstü düzenleri ile tesis, makina ve cihazların 7144 sayılı Kanun ile getirilen yeniden değerlendirme uygulaması kapsamında olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-21362]-E.823494
Tarih	13.09.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21362]-E.823494

13.09.2018

Konu : 7144 sayılı Kanuna istinaden yeniden değerlendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Firmanızın faaliyetlerini yürüttüğü biyoetanol ve dimetileter üretim tesislerinin rafineri ve petrokimya tesisleri gibi büyük kimyasal üretim tesisleri kategorisinde olduğu,

- Söz konusu tesislerin, üzerinde bulundukları arsadan ve yeraltı düzeneklerinden ayrılmasının ve taşınarak aynı amaçla kullanılmasının mümkün olmadığı,

- Firmanızın biyoetanol ve dimetileter üretimini yaptığı ...'da bulunan üretim tesisinin tapu kayıtlarında "İçinde sanayi tesisi, 3 katlı çelik idari bina, 2 adet fabrika binası, 6 adet tank, çevre duvarı, çelik tank temeli, betonarme sanayi, betonarme depolar, betonarme ofis ve işyeri, dört katlı çelik" olarak yer aldığı,

- Söz konusu taşınmazların "250-Arazi ve Arsalar, 252-Binalar" hesaplarında, tapuda belirtilen tüm taşınmazların mütemmim cüzü olan ve birbirinden ayrılmaz parçası konumunda olan tesisat ve sistemlerin ise "251-Yeraltı-üstü Düzenleri ve 253-Tesis, Makina ve Cihazlar" hesaplarında takip edildiği

belirtilerek, "251-Yeraltı-üstü Düzenleri ve 253-Tesis, Makina ve Cihazlar" hesaplarında izlenen değerlerin tamamının (taşınmazın ayrılmaz bir bütünü olmaları nedeniyle) 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 7144 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile eklenen Geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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 değerlendirilir.*"

Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirilir:

1. *Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;*

2. *Tesisat ve makinalar;*

3. *Gemiler ve diğer taşıtlar;*

4. *Gayrimaddi haklar.*",

- 270 inci maddesinde; "*Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satınalma 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 bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.",

- 271 inci maddesinde; *"İnşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makina ve tesisatta bunların inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer."*,

- 272 nci maddesinde; *"Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir..."*,

hükümleri mevcuttur.

Aynı Kanunun 7144 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile eklenen Geçici 31 inci maddesinde; *"Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30/9/2018 tarihine kadar aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler.*

a) Yeniden değerlemede, taşınmazların ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanına tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

...."

hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin yayımlanan 500 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"f) 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 iktisadi kıymetler" başlıklı 5 inci maddesinde;

"(1) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yürürlüğe girdiği tarih (25/5/2018) itibarıyla aktive kayıtlı bulunan taşınmazlar (tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki

üst hakları dâhil) bakımından söz konusu madde uygulamasından yararlanılabilir.

(2) Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar ile taşınmazların alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulamaz. Kapsama giren işletmelerin kiralamaya konu ettikleri taşınmazlar 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." ,

"Yeniden değerlendirme yapılmasında ihtiyarılık" başlıklı 7 nci maddesinde;

"(1) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için yeniden değerlendirme yapılması zorunlu olmayıp kapsama giren mükelleflerin tercihine bırakılmıştır. Dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı taşınmazları yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

(2) Maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazların tamamı veya bir kısmı için bu uygulamadan yararlanılabilir."

hükümleri yer almaktadır.

Öte yandan, Tek Düzen Hesap Planı açıklamalarında;

- "250. Arazi ve Arsalar Hesabı"nın, işletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesap,
- "251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı"nın, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme, sarnıç, iskele vb. yapıların izlendiği hesap,
- "252. Binalar Hesabı"nın, işletmenin her türlü binaları ve bunların ayrılmaz parçalarının izlendiği hesap,
- "253. Tesis, Makina ve Cihazlar Hesabı"nın, üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb) izlendiği hesap olduğu açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, 500 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği ile madde uygulamasından faydalanabilecek olan "Taşınmaz"ların neler olduğu açıklanmıştır.

Diğer taraftan 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hakların taşınmaz (gayrimenkul) mülkiyetinin konusunu oluşturacağı, 705

inci maddesinde taşınmazın mülkiyetinin kazanımının ancak tescil ile mümkün olacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında taşınmaz niteliklerine haiz olması şartıyla 250-Arazi ve Arsalar Hesabında ve 252-Binalar Hesabında izlediğiniz taşınmazların Geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, taşınmaz niteliği bulunmayan ve 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 253- Tesis, Makina ve Cihazlar Hesabında yer alan iktisadi kıymetlerin anılan madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

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