

Yeniden Değerleme Yapılan Gayrimenkulün Zararla Satılması İşlemi.

Belge türü	Özelge
Kanun	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU (*)
Özelge no	E-70280967-105-63025
Tarih	13.05.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kocaeli Defterdarlığı

Gelir Kanunları Usul ve Tahsilat Müdürlüğü

Sayı : E-70280967-105-63025

13.05.2022

Konu : Yeniden Değerleme Yapılan Gayrimenkulün Zararla Satılması İşlemi.

.....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; firmanızın aktifinde kayıtlı bulunan gayrimenkullerin 7326 Sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulduğu, daha sonra gayrimenkullerden iki adedinin satıldığı, gayrimenkullerin satış değerinin yeniden değerlendirme sonucu oluşan yeni aktif değerinden daha düşük olduğu belirtilerek bu değer artışı sonucu gayrimenkullerin daha düşük bedelle satılması neticesinde oluşan zararın gayrimenkul satış zararı olarak kayıt edilip

edilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesinin altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere, 09/06/2021 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 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 değerleyebilirler. řu kadar ki;

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

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 değerleme sonrası pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerleme 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.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bahse konu fıkranın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 16/07/2021 tarihli ve 31543 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 530 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

Anılan Tebliğin "Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması" başlıklı 13 üncü maddesinde;

"(1) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satılması veya herhangi bir şekilde elden çıkarılması halinde, pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, satış kazancına dâhil edilmez. Bu durumda fon hesabı kayıtlarda kalmaya devam eder.

(2) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, pasifte özel bir fon hesabında tutulan değer artışı tutarları özsermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır. Fon hesabının sermayeye eklenmesi halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek anılan madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, bahse konu fıkra uygulamasında, taşınmazlar ile amortismanla tabi diğer iktisadi kıymetlerin, 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bahse konu fıkranın yürürlüğe girdiği 09/06/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri ve bunlara ilişkin amortismanları (amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak) yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri hesaplanmaktadır.

Söz konusu hesaplama neticesinde bulunan yeniden değerlendirme sonrası değerler ile yeniden değerlendirme öncesi değerler arasındaki pozitif farklar, yasal defter kayıtlarında yer alan ilgili iktisadi kıymetin değeri ile birikmiş amortisman değerine ilave edilmekte, mezkûr Genel Tebliğde belirtilen şekilde hesaplanan değer artışı ise, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınmaktadır.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin, 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan 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, 213 sayılı Kanunun 328 inci maddesinde belirtilen şekilde, satıştan doğan karın/zararın hesaplanması ve hesaplanan fark tutarın kar ve zarar hesabına geçirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının satış kazancına dâhil edilmeyeceği ve fon hesabı kayıtlarında kalmaya devam edeceği tabiidir.

Bu itibarla; aktifinizde kayıtlı bulunan gayrimenkullerin 7326 Sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulduktan sonra satılması sonucunda oluşacak zararın "689- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar" hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.