

530 SIRA NOLU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Tebliğ grubu	VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	31543
Tarih	16.07.2021
Sıra no	530

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

(SIRA NO: 530)

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa, 16/5/2018 tarihli ve 7144 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 5 inci maddesi ile eklenen geçici 31 inci madde uyarınca, bilanço esasına göre defter tutan tam mükellef gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde yer alan taahhütler ve diğerlerinin Yükümler Üzerine Devir ve Devir Üzerine Devir Oranları Dikkate Alınmak Suretiyle Yeniden Hesaplanması Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar 6/7/2018 tarihli ve 30470 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 500)’nde açıklanmıştır.

(2) 3/6/2021 tarihli ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması İle İlgili Kanunun 11 inci maddesi ile söz konusu geçici maddenin altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere bir fıkra eklenmiş olup, bu fıkranın uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamına tekel etmektedir.

Yasal mevzuat ve dayanak

MADDE 2 – (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 262 nci maddesinde, “Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artmasıyla münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.”,
- 265 inci maddesinde, “Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.”,
- 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 di?er ta??tlar;

4. Gayrimaddi haklar.”,

- 270 inci maddesinde, “Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, sat?nalma bedelinden ba?ka, a?a??da yaz?l? giderler girer:

1. Makina ve tesisatta g?mr?k vergileri, nakliye ve montaj giderleri;

2. Mevcut bir binan?n sat?n al?narak y?k?lmas?ndan ve arsas?n?n tesviyesinden m?tevellit giderler.

Noter, mahkeme, k?ymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Al?m ve ?zel T?ketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler aras?nda g?stermekte m?kellefler serbesttirler.”,

- 271 inci maddesinde, “?n?a edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makina ve tesisatta bunlar?n in?a ve imal giderleri, sat?n alma bedeli yerine ge?er.”,

- 272 nci maddesinde, “Normal bak?m, tamir ve temizleme giderleri d???nda, gayrimenkul? veya elektrik ?retim ve da??t?m varl?klar?n? geni?letmek veya iktisadi k?ymetini devaml? olarak art?rmak maksad?yla yap?lan giderler, gayrimenkul?n veya elektrik ?retim ve da??t?m varl?klar?n?n maliyet bedeline eklenir.

...

Gayrimenkuller kira ile tutulmu? ise veya elektrik ?retim ve da??t?m varl?klar?n?n i?letme hakk? verilmi? ise, kirac? veya i?letme hakk?na sahip t?zel ki?i taraf?ndan yap?lan birinci ve ikinci f?kralardaki giderler bunlar?n ?zel maliyet bedeli olarak ayr?ca de?erlenir. Kirac?n?n veya i?letme hakk?na sahip t?zel ki?inin faaliyetini icra i?in v?cuda getirdi?i tesisata ait giderler de bu h?k?mdedir.

Gayrimenkuller veya elektrik ?retim ve da??t?m varl?klar? i?in yap?lan giderler hem tamir, hem de k?ymet art?rma giderlerinden terekk?p etti?i takdirde, m?kellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek k?sm? ayr? g?stermek mecburiyetindedir.”,

- 273 ?nc? maddesinde, “Al?t, edavat, mefru?at ve demirba? e?ya maliyet bedeli ile de?erlenir. Bunlar?n maliyet bedeline giren giderler, sat?nalma bedelinden gayri komisyon ve nakliye giderleri gibi ?zel giderlerdir.

?mal edilen al?t, edavat, mefru?at ve demirba?larda imal giderleri sat?nalma bedeli yerine ge?er.”,

- 277 nci maddesinde, “Zirai i?letmelere dâhil hayvanlar maliyet bedeli ile de?erlenir. Maliyet bedelinin tesbiti m?mk?n olmayan ahvalde maliyet bedeli yerine emsal bedeli al?n?r. Bu h?km?n tatbikinde emsal bedeli, i?letmenin bulundu?u mahal (Gezici hayvanc?l?kta k??lak) i?in zirai kazanç komisyonlar?nca tesbit edilmi? olan ortalama maliyet bedelidir.”,

- 282 nci maddesinde, “Kurumlarda aktifle?tirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri mukayyet de?eri ile de?erlenir.

Bu de?er, ilk tesis ve taazzuv i?in yap?lan giderlerden fazla olamaz.

Kurumun tesis olunması veya yeni bir tesisin açılması veya da tesislerin devamlı bir surette genişletilmesi için yapılan ve karlılığında maddi bir kayımet iktisap olunmayan giderler bu cümledendir.

İlk tesis ve taazzuv giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyaridir.

Gerçek veya tüzel kişilerde peştemallıklar da mukayyet değerleriyle değerlendirilir.”,

- Mükerrer 290 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, “2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralama konu iktisadî kaymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kaymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanla tâbi tutulur.

...”,

- 313 üncü maddesinde “İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kaymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadî kaymetlerin, alet, edevat, mefruat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımındaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

İlgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak Devlete veya Devletçe tensip olunan bir teçekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortismanla tabi iktisadî kaymetlerden (sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismanla tabi tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismanla tabi tutulamazlar.

Değeri 50.000.000 lirayı (1/1/2021'den itibaren 1.500 TL'yi) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 50.000.000 lirayı (1/1/2021'den itibaren 1.500 TL'yi) aşmayan alet, edevat, mefruat ve demirbaşlar amortismanla tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadî ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır.”,

- 314 üncü maddesinde, “Boş arazi ve boş arsalar amortismanla tabi değildir.

Ancak:

1. Tarım işletmelerinde vücuda getirilen meyvalık, dutluk, fındıklık, zeytinlik ve güllüklerle incir bahçeleri ve bahçeler gibi tarım tesisleri;

2. İşletmede inşa edilmiş olan her nevi yollar ve harklar;

Amortismanla tabi tutulur.”,

- 316 ncı maddesinde, “İşletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedelleri, ilgililerin, müracaatları üzerine bunların büyüklük ve mahiyetleri göz önünde tutulmak ve her maden veya taş ocağı için ayrı ayrı olmak üzere Maliye ve Sanayi Bakanlıklarıyla belli edilecek nispetler üzerinden yok edilir.”,

- 326 ncı maddesinde, “Kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderleri ile peştemallıklar mukayyet değerleri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunur.”,

- 327 nci maddesinde, “Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıkları ve gemilerin iktisadî kaymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre

e?it y?zdelere itfa edilir...”,

- Ge?ici 31 inci maddesinde, “Tam m?kellefiyete tabi ve bilan?o esas?na g?re defter tutan gelir ve kurumlar vergisi m?kellefleri (finans ve bankac?l?k sekt?r?nde faaliyet g?sterenler, sigorta ve reas?rans ?irketleri, emeklilik ?irketleri ve emeklilik yat?r?m fonlar?, m?nhas?ran s?rekli olarak i?lenmi? alt?n, g?m? al?m-sat?m? ve imali ile i?tigal eden m?kellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyar?nca kendilerine kay?tlar?n? T?rk para birimi d???nda ba?ka bir para birimiyle tutmalar?na izin verilenler hari?) bu maddenin y?r?rl?e girdi?i tarih itibar?yla aktiflerine kay?tl? bulunan ta???nmazlar?n? (sat-kirala-geri al i?lemine veya kira sertifikas? ihrac?na konu edilen ta???nmazlar hari?) 30/9/2018 tarihine kadar a?a???daki ?artlarla yeniden de?erleyebilirler.

a) Yeniden de?erlemede, ta???nmazlar?n ve bunlara ait amortismanlar?n, bu Kanunda yer alan de?erleme h?k?mlerine g?re tespit edilen ve bu maddenin y?r?rl?e girdi?i tarih itibar?yla yasal defter kay?tlar?nda yer alan de?erleri dikkate al?n?r. Amortismanla tabi ta???nmazlar i?in amortisman?n herhangi bir y?lda yap?lmam?? olmas? durumunda yeniden de?erlemeye esas al?nacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayr?lm?? varsay?larak belirlenir.

b) Ta???nmazlar?n (a) bendine g?re tespit edilen de?erleri ve bunlara ili?kin amortismanlar?n yeniden de?erleme oran? ile ?arp?lmas? suretiyle yeniden de?erleme sonras? de?erleri bulunur. Yap?lacak de?erlemede esas al?nacak yeniden de?erleme oran? olarak bu Kanunun m?kerrer 298 inci maddesine g?re enflasyon d?zeltmesine tabi tutulan;

i) En son bilan?oda yer alan ta???nmazlar ve bunlar?n amortismanlar? i?in, bu maddenin y?r?rl?e girdi?i tarihten bir ?nceki aya ili?kin Y?-?FE de?erinin, s?z konusu bilan?onun ait oldu?u tarihi takip eden aya ili?kin Y?-?FE de?erine b?l?nmesi ile bulunan oran,

ii) En son bilan?o tarihinden sonra iktisap edilen ta???nmazlar ve bunlar?n amortismanlar? i?in, bu maddenin y?r?rl?e girdi?i tarihten bir ?nceki aya ili?kin Y?-?FE de?erinin, ta???nmaz?n iktisap edildi?i ay? izleyen aya ili?kin Y?-?FE de?erine b?l?nmesi ile bulunan oran,

dikkate al?n?r. Bu bent uyar?nca dikkate al?nacak Y?-?FE ibaresi; T?rkiye ?statistik Kurumunun her ay i?in belirledi?i 1/1/2005 tarihinden itibaren ?retici fiyatlar? endeksi (?FE) de?erlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt i?i ?retici fiyat endeksi (Y?-?FE) de?erlerini ifade eder.

c) Yeniden de?erleme neticesinde ta???nmazlar?n de?erinde meydana gelecek de?er art???, yeniden de?erlemeye tabi tutulan ta???nmazlar?n her birine isabet eden de?er art??lar? ayr?nt?l? olarak g?sterilecek ?ekilde, bilan?onun pasifinde ?zel bir fon hesab?nda g?sterilir. De?er art???, ta???nmazlar?n yeniden de?erleme sonras? ve yeniden de?erleme ?ncesi net bilan?o aktif de?erleri aras?ndaki fark?r. Net bilan?o aktif de?eri, ta???nmazlar?n bilan?onun aktifinde yaz?l? de?erlerinden, pasifte yaz?l? amortismanlar?n tenzili suretiyle bulunan de?eri ifade eder.

Ta???nmazlar?n? bu madde kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutan m?kellefler bu k?ymetlerini, yap?lan yeniden de?erleme sonras?nda bulunan de?erleri ?zerinden amortismanla tabi tutmaya devam ederler.

... Bu fıkra kapsamında ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. Beyanın zamanında yapılmaması ya da tahakkuk eden verginin süresinde ödenmemesi halinde bu madde hükümlerinden faydalanamaz.

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme durumunda herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılmasından önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmamasına ilişkin şartların oluşması halinde, bu madde gereğince oluşan değer artışı fonu özsermayeden düşülmek suretiyle mezkûr madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

(Ek yedinci fıkra: 3/6/2021-7326/11 md., Yürürlük: 9/6/2021) 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. 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 Y%-ÜFE değeri yerine, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Y%-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 Y%-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Y%-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 olan 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 amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetleri için de geçerlidir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”,

hükümleri yer almaktadır.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğin uygulamasında;

a) 193 sayılı Kanun: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununu,

b) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

- c) 5520 sayılı Kanun: 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununu,
- ç) 7326 sayılı Kanun: 3/6/2021 tarihli ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ile ilgili Kanunu,
- d) Bilanço esasına göre defter tutan mükellef: 213 sayılı Kanunun 177 nci maddesinde sayılan mükellefleri,
- e) Değer artışı: İktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki fark,
- 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 taşınmazlar, gayrimaddi haklar), demirbaşlar, sinema filmleri, sermayeler, araştırma-geliştirme harcamaları, özel maliyet bedelleri, aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri gibi kıymetleri,
- g) Net bilanço aktif değeri: İktisadi kıymetin bilançonun aktifinde yazılı değerinden, pasifte yazılı amortismanın tenzili suretiyle bulunan değeri,
- h) 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,
- ı) Tam mükellefiyet: 193 sayılı Kanunun 3 üncü, 4 üncü ve 5 inci maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası uygulamasında, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde edilen kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilmeyi,
- ı) Y-ÜFE: Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatlar endeksi (ÜFE) değerlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Y-ÜFE) değerlerini, ifade eder.

Yeniden değerlendirme yapabilecek mükellefler

MADDE 4 – (1) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan kolektif, 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 fıkrası 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) Mühürsüz sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satım ve imali ile işgal eden mükellefler.

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

Yeniden değerlendirilmeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler

MADDE 5 – (1) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrasının yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla aktifte kayıtlı bulunan iktisadi kıymetler bakımından söz konusu fıkraya 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 fıkraya 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 amortismanı tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

Yeniden değerlendirilmeye esas değer

MADDE 6 – (1) Yeniden değerlendirme, iktisadi kıymetlerin ve varsa bunlara ait amortismanların, 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve mezkûr Kanunun geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrasının yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri üzerinden yapılır.

(2) İktisadi kıymetlerden amortismanı tabi olanlar için amortismanın herhangi bir yılda eksik ayrılmaması veya hiç ayrılmaması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmaması varsayılarak belirlenir.

(3) 213 sayılı Kanunun 272 nci ve 273 üncü maddeleri uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri uyarınca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerlendirme kapsamına girmektedir.

Yeniden değerlendirilmeye tabi kıymetlerde ihtiyarilik

MADDE 7 – (1) Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında yeniden değerlendirme yapabileceği belirtilen mükelleflerin, yeniden değerlendirme yapması zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihinin bırakılmasıdır. Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

(2) Tebliğin 5 inci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilmeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için bu uygulamadan yararlanılabılır.

Yeniden değerlendirilecek süre

MADDE 8 – (1) Yeniden değerlendirme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin 9/6/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan iktisadi kıymetler ve varsa bunlara ait amortismanlar esas alınmak suretiyle 31/12/2021 tarihine kadar yapılabilecektir.

(2) Bahse konu uygulamadan yararlanılmasi için, söz konusu tarihe kadar yeniden değerlendirme işleminin yapılması ve değer artışına ilişkin verginin de yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar beyan edilip, üç eşit taksitte (ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler sırasıyla beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere) ödenmesi zorunludur.

(3) Beyanda bulunduktan sonra, anılan madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmak istenen ilave iktisadi kıymetler için ek beyanname verilmesi mümkündür. Bu durumda da, yukarıda belirtilen şartlar aranır.

Yeniden değerlendirme oranı

MADDE 9 – (1) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında;

a) Daha önce yeniden değerlendirilmemiş iktisadi kıymetlere ilişkin yeniden değerlendirme işleminde, yeniden değerlendirme oranı olarak, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan;

i- En son bilançoda yer alan iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesine 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci fıkranın yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihinden bir önceki ay olan 2021 yılının Mayıs ayına ilişkin Y?-ÜFE değerinin (666,79), söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya (2005 yılının Ocak ayına) ilişkin Y?-ÜFE değerine (114,83) bölünmesi ile bulunan oranın $(666,79/114,83=5,80675)$,

ii- En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, 2021 yılının Mayıs ayına ilişkin Y?-ÜFE değerinin (666,79), iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Y?-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oranın,

b) Daha önce yeniden değerlendirilmemiş taşınmazlara ilişkin yeniden değerlendirme işleminde, yeniden değerlendirme oranı olarak, 2021 yılının Mayıs ayına ilişkin Y?-ÜFE değerinin (666,79), 2018 yılının Mayıs ayına ilişkin Y?-ÜFE değerine (354,85) bölünmesi ile bulunan oranın $(666,79/354,85=1,87907)$

kullanılması gerekmektedir. Ancak bu maddenin sekiz ve dokuzuncu fıkrasın hükümleri saklıdır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için son olarak 2004 takvim yılı itibarıyla enflasyon düzeltilmesi yapılmıştır. Bu durumda, Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında ilk defa yeniden değerlendirilecek hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için 31/12/2004 tarihli bilançolarında yer alan iktisadi kıymetler ve bunların amortismanlarının düzeltilmesinde dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı, 2021 yılının Mayıs ayına ilişkin Y?-ÜFE de-

erinin (666,79), 31/12/2004 tarihli bilançoıu takip eden ay olan 2005 y?l? Ocak ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erine (114,83) bölünmesi ile bulunan katsay? olacaktır (666,79/114,83=5,80675). Hazine ve Maliye Bakanl???nca özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler aç?s?ndan ilgili tarihlerin esas al?nmas? suretiyle yeniden de?erleme oran?n?n hesaplanaca?? tabiidir.

(3) Enflasyon düzeltmesi yap?lm?? son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi k?ymetler ve bunlar?n amortismanlar?n?n düzeltilmesinde dikkate al?nacak yeniden de?erleme oran? ise, 2021 y?l? Mayıs ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erinin (666,79), iktisadi k?ymetin iktisap edildi?i ay? izleyen aya ili?kin Y?-ÜFE de?erine bölünmesi ile bulunan katsay? olacaktır.

(4) Bu Tebli? kapsam?nda yap?lacak de?erleme i?leminde kullan?lacak yeniden de?erleme oranlar?n?n hesab?nda dikkate al?nacak Y?-ÜFE endeks de?erleri Tebli?e ekli listede (EK 1) yer almaktadır. Y?-ÜFE endeks de?erlerine göre bulunacak ve yeniden de?erlemeye esas olacak katsay?n?n hesab?nda, kesirli (virgülden sonraki) k?s?m be? hane olarak dikkate al?nacaktır.

(5) Yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlere ait birikmi? amortismanlar da söz konusu iktisadi k?ymetlere uygulanan katsay? ile yeniden de?erlemeye tabi tutulacaktır. Ancak bu maddenin sekiz ve dokuzuncu f?kras? hükümleri saklıdır.

(6) 193 say?l? Kanunun 81 inci maddesinde say?lan devir ve tür de?i?tirme halleri ile 5520 say?l? Kanuna göre yap?lan devir ve bölünme hallerinde, devrolunan veya bölünen i?letmeler/?irketler tarafından iktisap edilen iktisadi k?ymetlerin devralanlar tarafından yeniden de?erlenmesinde kullan?lacak yeniden de?erleme oran?n?n hesab?nda, söz konusu iktisadi k?ymetlerin devir eden, tür de?i?tiren veya bölünen i?letme/?irket tarafından iktisap edildi?i tarihin esas al?nmas? gerekmektedir.

(7) Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmi? olan iktisadi k?ymetlere ait yeniden de?erleme oran?n?n belirlenmesinde iktisap tarihi olarak, kirac?n?n kullanma hakk?n? aktifle?tirdi?i tarih esas al?nır.

(8) 213 say?l? Kanun uyar?nca maliyet bedeli ile de?erlenen iktisadi k?ymetlerin aktifle?tirilmesinden sonra maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 S?ra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli?leri uyar?nca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farklar? için parçal? yeniden de?erleme yap?lacak ve iktisadi k?ymetlerin yeniden de?erleme sonrası de?eri bulunacaktır. Buna göre, iktisadi k?ymetlerin 213 say?l? Kanunun geçici 31 inci maddesine 7326 say?l? Kanunla eklenen yedinci f?kran?n yürürlü?e girdi?i 9/6/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlar?nda yer alan maliyet bedeline dâhil edilen her bir maliyet unsurunun yeniden de?erlemeye tabi tutulmas?nda, 9/6/2021 tarihinden bir önceki ay olan 2021 y?l? Mayıs ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erinin, ilgili maliyet unsurunun aktifle?tirildi?i ay? izleyen aya ili?kin Y?-ÜFE de?erine bölünmesi ile bulunan oran dikkate al?nacaktır. Söz konusu iktisadi k?ymetlere ait amortismanlar?n yeniden de?erlenmesinde ise yeniden de?erlemeye esas al?nan toplam amortisman rakam? içerisinde yer alan her bir maliyet unsuruna tekabül eden amortisman tutar? için ilgili maliyet unsurunun düzeltilmesinde kullan?lan oran dikkate al?narak yeniden de?erleme yapılacaktır.

Daha önce 213 say?l? Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutulmu? yukarıda belirtilen kapsam dâhilindeki unsurlar?n, bu Tebli? kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi

tutulmas?nda, maliyeti içerisinde yer ald?klar? ilgili iktisadi k?ymetin bu Tebli? kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutulmas?na ba?l? olarak, daha önce yap?lan söz konusu yeniden de?erleme sonras? de?erler ile 2021 y?l? May?s ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erinin, 2018 y?l? May?s ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erine bölünmesi ile bulunan oran dikkate al?nacakt?r.

(9) En son enflasyon düzeltmesi yap?lan bilanço tarihinden sonra in?a edilerek aktifle?tirilen binalar?n yeniden de?erlemeye tabi tutulmas?nda, mükelleflerce bina maliyet bedeline dâhil edilen arsa pay? bedeli ile di?er maliyet unsurlar? ayr??t?r?lmak sureti ile yeniden de?erleme sonras? tutar hesaplan?r. Buna göre, bu binalar?n yeniden de?erleme sonras? de?erlerinin hesaplanmas?nda, arsa pay? için arsan?n iktisap tarihine (arsa enflasyon düzeltmesi yap?lm?? en son bilanço tarihinden önce iktisap edilmi? ise enflasyon düzeltmesi yap?lm?? son bilanço tarihine) göre bulunacak yeniden de?erleme oran?, di?er maliyet unsurlar? için ise binan?n aktifle?tirildi?i tarihe göre bulunacak yeniden de?erleme oran? dikkate al?nacakt?r. Bu binalar?n amortisman?nda kullan?lacak yeniden de?erleme oran? ise, binan?n aktifle?tirildi?i tarihe göre bulunacaktır. Söz konusu binalar?n aktifle?tirilmesinden sonra 213 say?l? Kanunun 272 nci maddesi uyar?nca bina maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 S?ra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli?leri uyar?nca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farklar? için ise bu maddenin sekizinci f?kras?nda belirtilen ?ekilde yeniden de?erleme sonras? tutarlar?n hesaplanaca?? tabidir.

Daha önce 213 say?l? Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutulmu? yukar?da belirtilen kapsam dâhilindeki binalar?n, bu Tebli? kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutulmas?nda, daha önce yap?lan söz konusu yeniden de?erleme sonras? de?erler ile 2021 y?l? May?s ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erinin, 2018 y?l? May?s ay?na ili?kin Y?-ÜFE de?erine bölünmesi ile bulunan oran dikkate al?nacakt?r. Geçici 31 inci madde kapsam?nda daha önce yap?lan yeniden de?erleme sonras?nda, bina maliyetine intikal ettirilen giderler bak?m?ndan bu maddenin sekizinci f?kras?nda belirtilen ?ekilde yeniden de?erleme sonras? tutarlar hesaplanacaktır.

(10) Amortismanla tabi olup faydal? ömür süresini tamamlayan iktisadi k?ymetlerin yeniden de?erleme uygulamas?ndan yararlanmalar? mümkün bulunmaktadır. Ancak bu durumda, faydal? ömrü sona ermi? amortismanla tabi iktisadi k?ymetlerin yeniden de?erleme sonras?nda bulunan de?erleri üzerinden, daha önceki y?llarda ayr?lmam?? amortismanlara ili?kin olarak amortisman ayr?lmas?n?n söz konusu olamayaca?? tabiidir.

Yeniden de?erleme uygulamas?

MADDE 10 – (1) Kapsama giren iktisadi k?ymetler ve varsa bunlara ait amortismanlar?n, 213 say?l? Kanunda yer alan de?erleme hükümlerine göre tespit edilen ve 9/6/2021 tarihi itibar?yla yasal defter kay?tlar?nda yer alan de?erlerinin, yeniden de?erleme oran? ile çarp?lmas? suretiyle yap?lan yeniden de?erleme sonucunda, bilançonun aktif, pasifinden daha yüksek bir de?ere ula?maktadır. Yeniden de?erleme sonucunda ortaya ç?kan de?er art???n? hesaplamada Kanun net de?er art??? usulünü benimsemi?tir. Net de?er art???n?n hesaplanabilmesi için yeniden de?erlemeye esas al?nan ve 9/6/2021 tarihi itibar?yla yasal defter kay?tlar?nda yer alan de?erlerin yeniden de?erlemeden önceki ve yeniden de?erlemeye tabi tutulduktan sonraki tutarlar? dikkate al?narak hesaplanan net bilanço aktif de?erlerinin tespiti gerekmektedir.

Net bilanço aktif de?eri, iktisadi k?ymetlerin bilançonun aktifine kaydedildikleri de?erden, bunlar için ayrılmı? olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmi? amortismanlar?nın indirilmesi suretiyle bulunan tutar? ifade etmektedir.

Amortismanlar?n yeniden de?erlenmi? tutarlar?nın belirlenmesinde, amortisman?n herhangi bir y?lda yap?lmamı? durumunda amortismanlar tam olarak ayrılmı? varsay?lacakt?r. Bu durumda de?er artı?, iktisadi k?ymetlerin yeniden de?erlemeden önceki net bilanço aktif de?erinin, yeniden de?erleme oranı ile çarpımdan sonra bulunacak net bilanço aktif de?erinden indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır.

(2) Yeniden de?erleme neticesinde hesaplanan de?er artı?, yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlerin her birine isabet eden de?er artı?lar? ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınacaktır.

(3) Hazine ve Maliye Bakanlı?ınca 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine istinaden tespit ve ilan edilen oranlar?n tespitinde dikkate alınan faydalı ömür süresi tamamlanmamı? amortisman tabi iktisadi k?ymetlerin yeniden de?erleme sonras?nda bulunan de?erleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

De?er artı?ının vergilendirilmesi

MADDE 11 – (1) Bu Tebli? kapsam?nda yap?lan yeniden de?erleme neticesinde hesaplanan ve pasifte özel bir fon hesab?nda gösterilen de?er artı? tutar? üzerinden %2 oran?nda hesaplanan vergi, yeniden de?erleme i?leminin yap?ldı? tarihi izleyen ay?n son günü akşam?na kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden ba?lı olunan vergi dairesine beyan edilip, üç e?it taksitte (ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler sırasıyla beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere) ödenir. Beyan edilen tutar?n tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi mümkün oldu?u gibi, ikinci ve üçüncü taksitlerin toplamının ikinci taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi de mümkündür.

(2) Söz konusu beyanname, gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler tarafından 30/9/2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebli?i Sıra No: 340 ile 3/3/2005 tarihli ve 25744 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebli?i (Sıra No: 346)’nde belirtilen usul ve esaslar do?rultusunda elektronik ortamda, bu zorunlulu?a tabi olmayan mükellefler bakım?ndan ise örne?i bu Tebli? ekinde (Ek 2) yer alan beyanname kullanılmak suretiyle kağıt ortam?nda ilgili vergi dairesine verilecektir.

(3) Bu vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmeyece?i gibi, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak da dikkate alınmaz.

(4) De?er artı? üzerinden %2 oran?nda hesaplanan verginin zaman?nda beyan edilmemesi veya tahakkuk eden verginin taksitlerinin sürelerinde ödenmemesi halinde 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi hükümlerinden faydalanılamaz.

Örnek 1: Tam mükellefiyet esas?nda vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.’nin 9/6/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlar?nda maliyet bedeli 50.000.000 TL ve birikmi? amortisman? 30.250.000 TL olan ve 1991 yılından itibaren aktifinde yer alan binanın 2021 yılı Temmuz

ay?nda bu Tebli? kapsam?nda yeniden de?erlemeye tabi tutulmas? halinde, yeniden de?erlemeye ili?kin hesaplamalar a?a??daki ?ekilde olacakt?r. Mükellef daha önce 2018 y?l?nda 213 say?l? Kanunun ge?ici 31 inci maddesi uygulamas?ndan yararlanmam??t?r.

De?er art???n?n hesab?nda, yeniden de?erleme öncesi ve sonras? net bilanço aktif de?erleri olarak, Kanunun yürürlük tarihi (9/6/2021) itibar?yla binan?n yasal defter kay?tlar?nda yer alan bedeli ile birikmi? amortismanlar? aras?ndaki ve bunlar?n yeniden de?erleme sonras? bulunan tutarlar? aras?ndaki fark tutarlar dikkate al?nacaktır.

Bu kapsamda de?er art???, ta??nmaz?n;

- Yeniden de?erleme sonras? net bilanço aktif de?erinden (290.337.500,00 - 175.654.187,50 = 114.683.312,50),

- Yeniden de?erleme öncesi net bilanço aktif de?erinin (50.000.000 - 30.250.000 = 19.750.000)

indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örne?imizde (114.683.312,50 - 19.750.000=) 94.933.312,50 TL olarak ger?ekle?ecektir.

Yap?lan yeniden de?erleme sonras?nda 94.933.312,50 TL de?er art??? üzerinden %2 oran?nda hesaplanan 1.898.666,25 TL verginin kurumlar vergisi yönünden ba?l? olunan vergi dairesine yeniden de?erleme i?leminin yap?ld??? tarihi izleyen ay?n son günü (31/8/2021) ak?am?na kadar beyan edilip ayn? sürede ilk taksiti (632.888,75 TL), 31/10/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ikinci taksiti ve 31/12/2021 tarihine kadar da (bu tarih dâhil) üçüncü taksiti ödenecektir.

Yukar?da gösterilen i?lemlere ait muhasebe kay?tlar? ise a?a??daki ?ekilde olacakt?r.

Mükellef, yeniden de?erlemeye tabi tuttu?u binay? yeni de?eri üzerinden amortismanla tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu binan?n maliyet bedeli 290.337.500 TL'ye ç?kt???ndan, 2021 y?l? ve müteakip y?llarda ayr?lacak y?ll?k toplam amortisman tutar? da (290.337.500 x %2 =) 5.806.750 TL olacakt?r.

2021 y?l?n?n ikinci ge?ici vergi döneminde de, söz konusu bina için aktifte kay?tl? yeniden de?erleme öncesi de?er üzerinden [(50.000.000 x %2) / 4 = 250.000] amortisman ay?ran mükellef taraf?ndan (213 say?l? Kanunun ge?ici 31 inci maddesinin yedinci f?kras? gere?ince, yeniden de?erlemede, 9/6/2021 tarihi itibar?yla yasal defter kay?tlar?nda yer alan de?erler dikkate al?nabilece?inden, 2021 y?l?n?n birinci ge?ici vergi dönemi için ayr?lan amortisman tutar? yeniden de?erlemeye tabi tutulmu?, ikinci ge?ici vergi dönemine ili?kin amortisman tutar? yeniden de?erleme öncesindeki de?er üzerinden hesaplanm??t?r.);

- 2021 y?l?n?n üçüncü ge?ici vergi dönemi için gider olarak birikmi? amortisman tutar?na dâhil edilecek tutar [(5.806.750 x ¾) - 1.451.687,50 (birinci ge?ici vergi dönemi) - 250.000 (ikinci ge?ici vergi dönemi) =] 2.653.375 TL,

- 2021 y?l?n?n dördüncü ge?ici vergi dönemi için gider olarak birikmi? amortisman tutar?na dâhil edilecek ilave tutar ise (5.806.750 - 1.451.687,50 - 250.000 - 2.653.375 =) 1.451.687,50 TL olacak

ve böylece 2021 y?l? üçüncü ge?ici vergi döneminde ayr?lm?? toplam amortisman tutar? 4.355.062,50 TL ve dördüncü ge?ici vergi döneminde ayr?lm?? toplam amortisman tutar? ise 5.806.750 TL olarak ger?ekle

cecektir.

Örnek 2: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen (B) A.Ş.'nin 15/8/2017 tarihinde KDV hariç 20.000.000 TL bedelle satın aldığı faydalı ömrü 10 yılı olan jeneratörün birikmiş amortisman tutarı 9/6/2021 tarihi itibarıyla 8.500.000 TL olup, söz konusu jeneratör 2021 yılında A.Ş.'nin aysonda yeniden değerlendirilmeye tabi tutulacak olursa yeniden değerlendirilmeye ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır.

Bu durumda değer artışı;

- Yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden ($44.319.600 - 18.835.830 = 25.483.770$),

- Yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin ($20.000.000 - 8.500.000 = 11.500.000$)

indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde ($25.483.770 - 11.500.000 =$) 13.983.770 TL olarak gerçekleşecektir.

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 13.983.770 TL değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan 279.675,40 TL verginin 30/9/2021 tarihine kadar kurumlar vergisi yönünden bağli olunan vergi dairesine beyan edilip aynı sürede ilk taksiti (93.225,13 TL) ödenecektir. İkinci ve üçüncü taksitler de sırasıyla 30/11/2021 ve 31/1/2022 tarihlerine kadar (bu tarihler dâhil) ödenecektir.

Örnek 3: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen (C) Ltd. Şti.'nin 2005 yılında Temmuz ayında 1.000.000 TL bedelle satın alarak idari faaliyetlerde kullandığı binanın 25/5/2018 tarihi itibarıyla birikmiş amortisman tutarı 265.000 TL'dir. Mükellefçe, 50 yılı faydalı ömür ve %2 amortisman oranı dikkate alınarak normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmaktadır.

a) Mükellef tarafından 2018 yılında A.Ş.'nin aysonda söz konusu taşınmaz 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi ve 500 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çerçevesinde yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olup, 2018 yılındaki söz konusu yeniden değerlendirme sonrası tutarlar aşağıdaki gibidir.

b) Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu taşınmazın yeni değeri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam etmiştir. Buna göre söz konusu taşınmazın yeniden değeri maliyet bedeli 2.816.140 TL olarak hesaplandıktan, 2018 yılı ve müteakip yıllarda ayrılacak yıllık amortisman tutarı da ($2.816.140 \times \%2 =$) 56.322,80 TL olacaktır. 2018 yılı sonu itibarıyla (2018 dahil) birikmiş amortisman tutarı ($746.277,10 + 5.000 + 23.161,40 + 14.080,70 =$) 788.519,20 TL'dir.

c) 9/6/2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında söz konusu binanın maliyet bedeli 2.816.140 TL, birikmiş amortismanı ($788.519,20 + 56.322,80$ (2019 yılı amortisman tutarı) + $56.322,80$ (2020 yılı amortisman tutarı) + $14.080,70$ (2021 yılı birinci geçici vergi dönemi amortisman tutarı) =) 915.245,50 TL olarak yer almaktadır.

2021 yılındaki ikinci geçici vergi döneminde, söz konusu taşınmaz için aktifte kayıtlı değer üzerinden amortisman ayrılan mükellef bu defa 7326 sayılı Kanunla 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesine eklenen yedinci fıkraya ve bu Tebliğin kapsamında söz konusu taşınmazın 2021 yılındaki Eylül aysonda yeniden değerlemek istemektedir. Bu durumda, 2021 yılı Mayıs ayı Y-ÜFE değerinin 2018 yılı Mayıs ayı Y-ÜFE değerine bölünmesi sonucu bulunacak olan oran ($666,79/354,85 = 1,87907$) yeniden değerlendirilmede kullanılacaktır.

Buna göre, 2021 y?l? Eyl?l ay?nda yap?lacak yeniden de?erleme ve de?er art??? a?a???daki ?ekilde hesaplanacaktır.

Yeniden De?erleme Sonras? Net Bilanço Aktif De?eri (5.291.724,19 - 1.719.810,36 =) 3.571.913,83 TL

Yeniden De?erleme Öncesi Net Bilanço Aktif De?eri (2.816.140,00 - 915.245,50 =) 1.900.894,50 TL

De?er Art??? (3.571.913,83 - 1.900.894,50 =) 1.671.019,33 TL

Ödenmesi Gereken Vergi (1.671.019,33 x %2 =) 33.420,39 TL

Mükellef, yeniden de?erlemeye tabi tuttu?u binay? yeni de?eri üzerinden amortisman tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu binan?n maliyet bedeli 5.291.724,19 TL'ye ç?kt???ndan, 2021 y?l? ve müteakip y?llarda ayr?lacak y?ll?k toplam amortisman tutar? da (5.291.724,19 x %2 =) 105.834,48 TL olacaktır.

Di?er taraftan, mükellefin üçüncü ve dördüncü geçici vergi dönemleri için ay?rabilecek?i (birikmi? amortisman tutar?na dâhil edebilecek?) amortisman tutarlar? ?u ?ekilde olacaktır:

- ?ekinci geçici vergi döneminde gider olarak birikmi? amortisman tutar?na dâhil edilen tutar: [(2.816.140 x %2) / 4 =] 14.080,70 TL

- Üçüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmi? amortisman tutar?na dâhil edilebilecek tutar: [(105.834,48 x ¾) - 26.458,62 (birinci geçici vergi dönemi) - 14.080,70 (ikinci geçici vergi dönemi) =] 38.836,54 TL

- Dördüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmi? amortisman tutar?na dâhil edilebilecek tutar: (105.834,48 - 26.458,62 - 14.080,70 - 38.836,54 =) 26.458,62 TL.

ç) Söz konusu ta???nmaz, yeniden de?erleme sonras?nda amortisman ayr?lmaya devam olunarak 2023 y?l? Ocak ay? içerisinde 5.000.000 TL bedelle sat?lm???tır. 2023 y?l? Ocak ay?nda elden ç?kar?lan ta???nmaza ili?kin ortaya ç?kan kazanç ?u ?ekilde hesaplanacaktır:

Sat?? Bedeli: 5.000.000,00 TL

Maliyet Bedeli (-): (5.291.724,19 TL)

Birikmi? Amortisman (+): 1.905.020,70 TL

Kar: 1.613.296,51 TL

Yukar?da gösterilen i?lemlere ait muhasebe kay?tlar? ise a?a???daki ?ekilde olacaktır.

Özel fon hesab?ndaki tutarlar

MADDE 12 – (1) Pasifte özel bir fon hesab?nda gösterilen de?er art??? tutar?n?n, mükellefler taraf?ndan istenildi?inde sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu fonun sermayeye ilave edilme d???nda herhangi bir ?ekilde ba?ka bir hesaba nakledilen veya i?letmeden çekilen k?sm?, bu i?lemin yap?ld??? dönem kazanc? ile ili?kilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

(2) Tasfiye halinde de bu kapsamda işlem tesis edilir. Ancak, 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, fon hesabında yer alan tutarlar işletmeden çekilmi? veya ba?ka bir hesaba nakledilmi? sayılmaz. Söz konusu fon hesabının tamamen veya kısmen devrolundu?u kurumlar için de birinci f?kra hükümleri geçerlidir.

Yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlerin elden ç?kar?lması

MADDE 13 – (1) Yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlerin sat?lması veya herhangi bir ?ekilde elden ç?kar?lması halinde, pasifte özel fon hesabında gösterilen de?er art??? tutarlar?, sat?? kazancına dâhil edilmez. Bu durumda fon hesab? kay?tlarda kalmaya devam eder.

(2) Yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlerin elden ç?kar?lmasından önce 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmamasına ilişkin ?artların oluşması halinde, pasifte özel bir fon hesabında tutulan de?er art??? tutarlar? özsermayeden dü?ülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır. Fon hesabının sermayeye eklenmesi halinde de, bu tutar sermaye hesabından dü?ülerek anılan madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

Yeniden de?erleme işlemlerinin kay?tlarda gösterilmesi

MADDE 14 – (1) Yeniden de?erlemeye tabi tutulan iktisadi k?ymetlerin her birine isabet eden de?er art??? lar? ile bunların hesap ?ekilleri, envanter defterlerinin ayrı bir sayfasında ayrıntılı? olarak gösterilir.

Buna göre;

a) Yeniden de?erleme sırasında bilançonun aktifinde kayıtlı iktisadi k?ymetlerin her birinin aktife girdi?i hesap dönemi ile bu k?ymetler üzerinden de?erlemenin yapıld??? tarihe kadar ayrılan ve ayrılm?? sayılan amortismanlar ayrı ayrı tespit edilir.

b) Geçici 31 inci maddeye 7326 sayılı Kanunla eklenen yedinci f?kra uyarınca bulunan katsayıların uygulanmasından sonra her iktisadi k?ymet ve amortismanların yeni de?erleri gösterilir.

c) Yeniden de?erlenen iktisadi k?ymetler ve amortismanlar? ayrı ayrı ele alınarak de?erlemeden önceki ve de?erlemeden sonraki net bilanço aktif de?erleri hesaplanır.

ç) Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra her iktisadi k?ymete ait de?er art???lar? ile toplam de?er art??? bulunur.

(2) Yeniden de?erlenen iktisadi k?ymetlerin envanter defterine yapılacak kayıtlarının a?a??da belirtilen kapsamda yapılması gerekmektedir.

1. ?ktisadi k?ymetin cinsi.
2. Aktife giri? tarihi.
3. Amortisman oranı.
4. 9/6/2021 tarihi itibarıyla aktife kayıtlı de?eri.
5. 9/6/2021 tarihi itibarıyla birikmi? amortisman tutar? (ayrılm?? sayılanlar dâhil edilir).
6. Yeniden de?erlemeden önceki net bilanço aktif de?eri.

7. Yeniden de?erleme oran?.
8. ?ktisadi k?ymetlerin yeniden de?erlemeden sonra bulunacak de?eri.
9. Birikmi? amortismanlar?n yeniden de?erlemeden sonraki de?eri.
10. Yeniden de?erlemeden sonraki net bilanço aktif de?eri.
11. De?er art???.

Cezai müeyyide

MADDE 15 – (1) 213 say?l? Kanunun geçici 31 inci maddesine 7326 say?l? Kanunla eklenen yedinci f? kran?n uygulamas?nda, söz konusu f?kra ve bu f?kroya ayk?r? olmayan, maddenin di?er f?kralar?nda yer alan de?erleme hükümleri ile bu Tebli?deki düzenlemelere uyulmamas? durumunda mükellefler hakk?nda 213 say?l? Kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.

Yürürlük

MADDE 16 – (1) Bu Tebli? yay?m? tarihinde yürürlü?e girer.

Yürütme

MADDE 17 – (1) Bu Tebli? hükümlerini Hazine ve Maliye Bakan? yürütür.

[Ekleri için tıklayınız.](#)

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