



KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Adres : Ahlatlıbel Mahallesi. 1822. Sok. No:70 İncek-Çankaya / ANKARA YMM: Sakıp ŞEKER

Vergi Dairesi : Doğanbey

Bağlı Olduğu Oda : Ankara YMM Odası (861)

Vergi Kimlik No: 4960020316

Sicil No : 06102016

Tel : (312) 417 05 96-418 68 29-418 68 43

Mühür No : 898

Fax : (312) 417 66 73

E-mail : kanitymm@kanitymm.com.tr

Ankara, 15.06.2021

Sirküler No: 2021/29

FİRMA YÖNETİCİLERİ VE MUHASEBE BİRİMLERİNİN DİKKATİNE!

Taşınmazlar ve Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin 31.12.2021 Tarihine Kadar Yeniden Değerlenmesi Mümkün Bulunmaktadır

Bilançodaki Duran Varlıkların Yeniden Değerlenmesi

7144 sayılı kanun ile 2018 yılında Vergi Usul Kanununa eklenen geçici 31 inci madde uyarınca, bilanço esasına göre defter tutan tam mükellef gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde yer alan taşınmazların değerlerinin Yİ-ÜFE oranı dikkate alınmak suretiyle yeniden değerlendirilmesi ve hesaplanan değer artış fonu üzerinden %5 oranında vergi ödenmesi halinde artırılan tutarın maliyet bedeli olarak dikkate alınabileceğine ilişkin düzenleme yapılmış idi.

7326 Sayılı Kanunun 11 nci maddesi ile söz konusu düzenlemenin kapsamı genişletilerek, taşınmazların yanında diğer amortisman tabi iktisadi kıymetler de yeniden değerlendirilme kapsamına alınmıştır. Uygulanacak vergi oranı ise %5'ten %2'ye çekilmiştir. Önceki düzenleme ile ilgili olarak 6.7.2018 tarihli Resmi Gazetede 500 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmış idi. Bu konuyla ilgili olarak, Müşavirliğimizce **16.07.2018 tarih ve 2018/10 Sayılı Sirkülerimiz** yayımlanmış idi. 7326 Sayılı Kanun ile yeniden değerlendirme konusunda yapılan düzenleme hakkında henüz **Tebliğ yayımlanmamıştır**. Konuya ilişkin kısa açıklamalarımız aşağıdaki gibidir.

Yeniden Değerleme Yapabilecek Mükellefler

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 **taşınmazlar ile amortisman tabi iktisadi kıymetler** kanunda yazılı istisnalar dışında yeniden değerlendirme hakkına sahiptir.

Yeniden Değerleme Yapamayacak Olan Mükellefler

- Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler,
- İşletme hesabı (zirai işletme hesabı dâhil) esasına göre defter tutan mükellefler,
- Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler,
- Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösteren mükellefler,
- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları,
- Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştirak eden mükellefler,
- 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 Varlıklar

Kanunun yürürlüğe girdiği 09.06.2021 tarihi itibarıyla aktife kayıtlı bulunan taşınmazlar (tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları dâhil) ile amortisman tabi iktisadi kıymetler (makine ve teçhizat, demirbaş, taşıt v.b.) yeniden değerlendirilebilir. **Emtia niteliğindeki kıymetler** yeniden değerlemeye tabi tutulamaz. Boş arazi ve arsalar yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

Ayrılmayan Amortismanların Ayrılmış Sayılması

Amortismanına tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda eksik ayrılması veya hiç ayrılmamış olması durumunda, amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılacaktır. Faydalı ömrünü tamamlamış veya itfa olmuş varlıklar yeniden değerlemeye tabi tutulamayacaktır.

Maliyete İlave Edilen Finansman Giderlerinin Durumu

Taşınmazların ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen giderler ile maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerlendirilme kapsamına girmektedir. Taşınmazların maliyet bedeline eklenen giderler ile maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları için **parçalı yeniden değerlendirilme yapılacak** ve taşınmazın yeniden değerlendirilme sonrası değeri bulunacaktır.

Değerlemenin Zorunlu Olup Olmadığı ve Değerleme Süresi

Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için yeniden değerlendirilme yapılması zorunlu değildir. Kanunun yayımlandığı **09.06.2021 tarihi** itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazların ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerin **tamamı veya bir kısmı** için **31/12/2021** tarihine kadar yeniden değerlendirilme işlemi yapılabilir.

Yeniden Değerlemede Uygulanacak Oranın Hesabı

Yeniden değerlendirilme işlemi Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin söz konusu varlığın aktife girdiği **ayı izleyen aya** ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunacak oran üzerinden yapılacaktır.

Yeniden Değerleme Fonunun Hesabı ve Kayıtlarda Gösterilmesi

Yeniden değerlendirilme işlemi sonucunda hesaplanan değer artışı, yeniden değerlendirilme tabi tutulan taşınmazların her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde 522- MDV Yeniden Değerleme Fonu hesabında gösterilecektir. Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilecektir.

Verginin Hesabı Ve Ödenmesi

Yeniden değerlendirilme işlemi sonucunda pasifte **yeniden değerlendirilme fonu hesabında** gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirilme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilecek ve **üç taksitte** ödenecektir. Ödenen bu vergi, gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmeyeceği gibi, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde de gider olarak dikkate alınamayacaktır.

Hesaplanan vergi gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmeyeceği gibi, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak da dikkate alınamayacaktır.

Yeniden Değerleme Fonunun Kullanılması

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı fonunun sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak söz konusu fonun sermayeye ilave edilme dışında 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. Şirketin tasfiyesi halinde de söz konusu fon vergilendirilecektir. Söz konusu fonun sermayeye ilave edildikten sonra şirketin tasfiye edilmesi veya sermaye azaltılması durumunda da söz konusu fonun hem kurumlar vergisi hem de kar dağıtım stopajı yönünden vergilendirileceği anlaşılmaktadır.

Ancak 193 sayılı Kanununun 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 çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılmayacaktır.

Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulan Varlıkların Elden Çıkarılması

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması veya herhangi bir şekilde elden çıkarılması halinde, pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, satış kazancına dâhil edilmeyecek ve kayıtlarda kalmaya devam edecektir.

Yeniden Değerleme Yapılmasının Avantajları

Birkaç yıl içinde elden çıkarılması düşünülen taşınmazların ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemeye tabi tutulması işletmelere vergi avantajı sağlayabilir. Ancak yakın zaman içinde söz konusu varlıkları elden çıkarmayı düşünmeyen mükelleflerin varlıklarını yeniden değerlemeye tabi tutmasında önemli bir avantaj sağlamayabilir. Burada peşin ödenecek %2 vergi ile ileriki yıllarda sağlanacak amortisman giderinin sağlayacağı vergi avantajının iyi hesaplanmasına ihtiyaç bulunmaktadır.

Yeniden değerlendirme işlemi özellikle; öz varlığı düşük, yabancı kaynakları yüksek olan işletmelerde **örtülü sermaye kullanımı** ve **finansman gider kısıtlaması** yönünden avantaj sağlayabilir. Ayrıca, TTK'nın 376 ncı maddesi uyarınca borca batık durumunda bulunan şirketlerin yapılacak yeniden değerlendirme sonucunda öz varlıklarında meydana gelen artışlar bu durumda olan şirketleri **borca batık durumundan** çıkartabilir.

Öte yandan söz konusu değerlendirme işlemi, öz varlığı düşük olan mükelleflerin kredibilitésinin artırılması veya Kamu İhale Mevzuatı yönünden ise özvarlık/ yabancı sermaye **rasyosunun yükseltilmesi** yönünden yarar sağlayabilir. Avantaj ve dezavantajın her işletme yönünden ayrı ayrı analize tabi tutulması gerekmektedir.

Daha fazla bilgi için müşavirliğimize müracaat ediniz.

Saygılarımızla.

KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.