



ŞİRKETLER İÇİN ÖNEMLİ BİR İMKAN "İKTİSADİ KIYMETLERDE YENİDEN DEĞERLEME"

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine eklenen Ç fıkrasıyla, enflasyon düzeltilmesinin ertelendiği 31.12.2023 tarihine kadar 2022 ve 2023 yılları ile enflasyon düzeltilmesinin yapılmadığı dönemlerde sürekli yeniden değerlendirme imkanı getirilmiş, enflasyon düzeltilmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde, mükelleflerin "amortisman tabi iktisadi kıymetlerini" yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine imkan sağlanmıştır. Vergi Usul Kanunu'na eklenen geçici 32 inci maddesiyle de, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine eklenen Ç fıkrası kapsamında sürekli yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanmadan önce, kapsama giren mükelleflerin, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile diğer amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bir kereye mahsus olmak üzere yeniden değerleyebileceklerdir.

14 Mayıs 2022 tarihinde 31835 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 537 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden değerlendirme uygulamalarına açıklık getirilmiştir. Bu tebliğ çerçevesinde;

- Tam mükellefiyete tabi bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin tamamı (münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler, 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, , yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin yatırım harcamaları hariç) yeniden değerlendirme yapabilirler.
- VUK'nın mükerrer 298 inci maddesinin Ç fıkrasına göre yapılacak yeniden değerlemede, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, VUK'nda yer alan değerlendirme

hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınarak yeniden değerlendirme yapılacaktır.

- Amortisman tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenmiş iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap döneminden sonra ilave edilen kur farkları ve kredi faizleri ile bunlara isabet eden amortismanlar yeniden değerlendirme kapsamına girmez. Bu tutarlar değerlemeye esas değerlerin tespitinde söz konusu kur farkları ve kredi faizleri ile bunlara isabet eden amortismanlar tenzil edilecektir.
- VUK'nın mükerrer 298 inci maddesinin Ç fıkrasında yazılı durum dışında, enflasyon düzeltilmesi yapılması gerekmeyen dönem sonları itibarıyla aktife kayıtlı amortisman tabi iktisadi kıymetleri ile bu kıymetlere ilişkin olarak ayrılmış bulunan veya ayrılmaya dahi ayrılmış sayılan amortismanlar hakkında uygulanacaktır.
- Boş arazi ve arsalar gibi amortisman tabi olmayan iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamayacaktır.
- Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktife dahil edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme yapılamayacaktır. Diğer bir ifade ile amortisman tabi iktisadi kıymetler için aktife dahil edildikleri hesap döneminde yeniden değerlendirme yapılmayacaktır.
- Yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışı VUK'nın mükerrer 298/Ç fıkrasında net değer artışı usulüne göre yapılacaktır. Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeden önceki ve sonraki net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir. Bu durumda amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmeden önceki net bilanço aktif değerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpımından sonra bulunacak net bilanço aktif değerinden indirilmesi suretiyle hesaplanan değer artışı bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınacaktır.

SONUÇ İTİBARIYLA; Amortisman ayrılma süresi tamamlanmamış amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılacağı için mükellefler açısından aktif değerler artacak, gerçek değere yakın bir değere gelecektir. Bu amortisman uygulaması firmalara yeni değerler üzerinden ayırdığı amortisman karşılığını maliyet/gider yazacağından aktif değerlerde artış olurken aynı zamanda vergi matragının tespitinde kaznaçtan indirmek suretiyle vergi avantajı oluşacaktır. VUK'nun geçici 32 inci maddesi ile VUK mükerrer 298/Ç fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapacak mükelleflerin, istemeleri halinde söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazların tamamını (boş arazi ve arsalar dahil) önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebileceklerdir. VUK'nun geçici 32 inci maddesi kapsamında yapılacak yeniden değerlemede, değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, amortisman tabi iktisadi kıymet niteliğinde olması gerekmemektedir. VUK geçici madde 32'ye göre yeniden değerlendirme yapanlar net değer artış üzerinden yüzde 2 vergi ödeyeceklerdir. VUK mükerrer 298/Ç maddesine göre 2022 ve müteakip dönemlerde yeniden değerlendirme yapanlar herhangi bir vergi ödemeyeceklerdir. Yeniden değerlendirme sonucunda oluşan ve pasifte fon hesabına konulacak tutarın, söz konusu iktisadi kıymet satılmadan önce (tür değişikliği, devir, bölünme hariç) ilk genel kurul veya yapılacak olağanüstü genel kurulla sermayeye ilave edilmesi yararlı olacaktır. Geçici 32. Madde kapsamında Yeniden Değerleme yapanlar, hesaplanan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden % 2 oranında hesaplanan vergiyi yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip, üç eşit taksitte ödenecektir. Aksi takdirde söz konusu yeniden değerlemeden yararlanamaz. Bu açıklamalar çerçevesinde otoyola girmeden önce son çıkış olarak yeniden değerlendirme uygulamasında geçici 32'ye göre 2022 ve öncesinin yüzde 2 vergi ödeyerek yeniden değerlemenin yapılması mükerrer 298'e göre 2022 ve enflasyon

muhasebesinin yapılmadığı dönemlerde vergisiz yeniden değerlendirme yapılması mükelleflerin lehine olacaktır.

Prof. Dr. Keramettin TEZCAN
Mali Hukuk Öğretim Üyesi
Bölge Mali-Mevzuat Danışmanı