

YENİDEN DEĞERLEMEDE YENİ DÖNEM

Taşınmazların ve Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin 2021 Yılı ve Sonraki yıllarda Yeniden Değerlemesine ilişkin 7326 Sayılı Kanun 09.06.2021 tarihinde 31506 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanununda “Enflasyon Muhasebesi ve Yeniden Değerleme Oranı” ile ilgili Mükerrer 298.Maddesinde; uygulama 2004 yılında sona ermişti. Ancak bu tarihten sonra kanunun aradığı şartlar oluşmadığı için Enflasyon Muhasebesi uygulanmamıştır.

25.05.2018 tarih ve 30431 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7144 Sayılı Kanunla VUK Kanununa geçici 31.nci madde eklenmiştir. Bu maddeye göre; vergi mükelleflerinin aktiflerinde kayıtlı taşınmazların Yurt İçi ÜFE değerindeki artış oranına göre Yeniden Değerlenebilmesi imkanı getirildi.

7144 Sayılı Kanunla getirilen bu imkandan 30 EYLÜL 2018 tarihine kadar sadece taşınmazlarını yeniden değerlemeyebilmişlerdir.

7326 Sayılı Kanunla, Vergi Usul Kanunu’nda yapılan yeni düzenlemeyle taşınmazlar ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerini Yeniden Değerleme yapılabilmesi imkanı getirildi.

7326 Sayılı Kanunla getirilen düzenleme ile Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerini ve Taşınmazlarını % 2 oranında bir vergi ödenmesi şartıyla yeniden değerleyebilmelerine imkan tanındı. Ayrıca 7326 Sayılı kanunla 7144 Sayılı kanunla yapılan düzenlemelerin geçerlidir. Bu nedenle Yeniden Değerleme ile ilgili uygulamalara 7144 Sayılı Kanunla çıkarılan 500 Sayılı VUK Genel Tebliği hükümleri dikkate alınacaktır.

Genel Olarak Tam Mükellefiyete tabi ve Bilanço Esasına göre defter tutan Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükellefleri yararlanacaktır.

7326 Sayılı Kanunla Hem Taşınmazlar hem de Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler Yeniden Değerlenebilecektir. 7144 Sayılı Kanunla getirilen Yeniden Değerleme hükümleri sadece Taşınmazlara münhasırdı. Bu hüküm son mevzuatta tüm ATİK’leri kapsamaktadır.

Türk Medeni Kanununa göre Taşınmazlar, esas niteliği bakımından başka yere taşınamayan sabit mallar olarak tanımlanmış olup, TMD 704 Maddesinde sayılmıştır. Bunlar;

-Araziler,

-Tapu Siciline kayıtlı bağımsız ve sürekli haklar,

-Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler,

Şeklinde sayılmaktadır.

Yeniden Değerleme 7326 Sayılı Kanuna göre zorunlu olmayıp, dileyen mükellefler bu haktan yararlanabileceklerdir.

Ayrıca Aktifte kayıtlı Taşınmazların veya ATİK’lerin bir kısmını veya tamamını bu kapsamda Yeniden Değerleme imkanları vardır.

YENİDEN DEĞERLEMENİN YAPILACAĞI SÜRE:

Bilanço Esasına göre defter tutan Mükellefler, 7326 Sayılı Kanunun kapsamında 9.6.2021 tarihi itibari ile aktiflerinde kayıtlı taşınmazlarını ve ATİK'lerini ve Birikmiş Amortismanlarını 31.12.2021 tarihine kadar Yeniden Değerleme yapabileceklerdir.

VUK Kapsamında geçici 31 maddesi uygulamasından yararlanması için 31.12.2021 tarihine kadar Yeniden Değerleme yapması ve Değer Artışına ilişkin % 2 Vergiyi Beyannamesini takip eden ayın sonuna kadar beyan edilebilecektir. İlk Ödeme Beyanname verildiği ayın sonuna kadar, ikincisi taksitini beyannameyi takip eden ikinci ayın sonuna kadar, üçüncü taksiti dördüncü ayın sonuna kadar olmak üzere 3 eşit taksitte ödenebilmektedir. Beyannameler Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunan Vergi Dairesine verilecektir.

Mükellefler, 7326 Sayılı kanunla beyanname verdikten sonra 31.12.2021 tarihine kadar diğer Taşınmazlarını veya Atiklerini Yeniden Değerleyebilirler. Bu nedenle ek beyanname verebileceklerdir. Bu durumda da ödeme Beyanname tarihi bazında ödeme belirlenecektir.

YENİDEN DEĞERLEME TUTARININ HESAPLAMASI:

Yeniden Değerlemede, Taşınmazların ve Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin ve Birikmiş Amortismanlarının VUK kapsamında Yeniden Değerlenebilmesi için 9 Haziran 2021 tarihinde Defterlerde kayıtlı olması gerekmektedir. Bu tarihten sonra kaydedilenler Yeniden Değerlemeden yararlanamaz.

Özellikle önceki dönemlerde eksik ayrılan Amortisman olması halinde, Yenide Değerleme yapılabilmesi için mutlaka Tüm dönemlerde ayrılmayan amortismanlar ayrılmış gibi değerlendirilip, Birikmiş Amortisman bu değerler üzerinden değerlendirilecektir. Ancak zamanında ayrılmayan Amortismanlar Dönem Giderine alınmamalı, Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere alınmasını unutmayalım.

Yeniden Değerleme Fonu; Taşınmazların veya Atiklerin Aktif değerleri ile Birikmiş Amortismanlarının Yeniden Değerleme Oranı (7326 Sayılı Kanunla Aktife girdiği ayın bir önceki aydaki Yİ-ÜFE oranı ile Değerleme günü Yİ-ÜFE Artış Oranı dikkate alınarak bulunacak NET AKTİF FARKINDAN oluşur. Bu Yenileme Fonu Bilançonun Pasifinde bir Fon Hesabında takip edilmelidir. Bu Hesap Sermaye artışı haricinde hiçbir şekilde başka bir hesaba aktarılamaz.

31 ARALIK 2021 TARİHİNE KADAR 7326 SAYILI KANUN KAPSAMINDA YAPILACAK YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI;

7326 Sayılı Kanun Kapsamında 2021 yılının sonuna kadar uygulanacak Yeniden Değerleme Oranı için, kanunun yürürlüğe girdiği Haziran 2021 ayının bir ay öncesi olan MAYIS 2021 ayına ait Yİ-ÜFE oranı olan 666,79 dikkate alınacaktır.

En son Enflasyon Muhasebesi 2004 yılında yapıldığı için 2005 yılının OCAK ayı Yİ-ÜFE oranı dikkate alınmalıdır. 2004 Yılından sonra alınan ATİK'lerde alındığı ayın bir önceki ayında geçerli Yİ-ÜFE oranı dikkate alınarak hesaplanmalıdır.

7144 Sayılı Kanun Kapsamında Yeniden Değerleme yapan mükellefler ise; MAYIS 2021 Yİ-ÜFE oranı olan 666,79 değeri ile 2018 Mayıs ayına ait Yİ-ÜFE oranı olan 354,35 değerinin bölünmesi ile bulunan oran dikkate alınmalıdır.

Yİ-ÜFE; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından belirlenen 1.1.2005 tarihinden itibaren ÜFE değerini, 1.1.2014 tarihinden sonra ise Yİ-ÜFE oranları dikkate alınmalıdır.

Yİ-ÜFE Endeks hesaplamalarında kesir kısmı 5 hane olarak dikkate alınmalıdır.

(Örneğin: 0,12345)

Daha önce enflasyon düzeltmesine tabi tutulan ve Geçici 31.madde kapsamında değerlendirilmeyen iktisadi varlıklar için kullanılacak oran:5,80675

2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri = 666,79

2005 yılı Ocak ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri = 114,83

Kullanılacak Oran = $666,79/114,83 = 5,80675$

Enflasyon düzeltmesi yapan özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler 2005 yılı Ocak ayı yerine düzeltme yapılan aydan bir sonraki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerini dikkate alarak katsayı hesaplayacaklardır.

b-Daha önce VUK'un Geçici 31.maddesi kapsamında değerlendirilmeyen taşınmazlar için kullanılacak oran:1,87907

2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri = 666,79

2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri = 354,85

Kullanılacak Oran = $666,79/354,85 = 1,87907$

c-Son Enflasyon düzeltmesi sonrasında (01.01.2005 Tarihi ve sonrasında) iktisap edilen ve daha önce Geçici 31.madde kapsamında değerlendirilmeyen iktisadi kıymetler için kullanılacak oran:

En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, 2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (666,79), iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran kullanılmak suretiyle değerlendirilmeye tabi tutulacaktır.

YENİDEN DEĞERLEME FONU VE VERGİ TUTARI HESAPLARI:

Yeniden Değerleme Hesaplaması sonucu oluşan fon Tek Düzen Hesap Planı çerçevesinde "522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Fonu" Hesabına alınmalıdır. Fon Hesabına yapılacak Muhasebe kayıtları Hesaplamanın yapıldığı tarih itibari ile yapılmalıdır.

7326 Sayılı Kanun Kapsamında Fon Hesabına alınan tutar üzerinden % 2 oranında Yeniden Değerleme Vergisi ödenmelidir. Beyanname Değerleme tarihini takip eden ayın sonuna kadar Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden kayıtlımlı olunan Vergi Dairesine verilmelidir.

Verilen Beyannamelerdeki Verginin Birinci taksiti beyanname verilen ayda, ikinci taksiti ikinci ayın sonunda, üçüncüsü dördüncü ayın sonunda olmak üzere 3 taksitte ödenecektir.

31 ARALIK 2021 Tarihinde yapılan Değerlemeler Açısından;

Beyanname 31 Ocak 2022 tarihine Kadar verilmelidir.

Birinci Taksiti Ödemesi : 31 Ocak 2022 tarihinde,

İkinci Taksitinin Ödemesi: 31 Mart 2022 tarihinde,

Üçüncü Taksitinin Ödemesi: 31 Mayıs 2022 tarihinde, olmak üzere 3 taksitte ödenebilecektir.

Ödenen Yeniden Değerleme Vergisi Gelir veya Kurumlar Vergisi Mükelleflerince GİDER yazılamaz, Gelir veya Kurumlar Vergisinden Mahsup edilemez.

Yeniden Değerleme Artış Fonuna alınan Fonlar, Sermaye artışı haricinde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde Gelir veya Kurumlar Vergisine tabi olur.

Ayrıca Ortaklara dağıtılması halinde Ortaklara dağıtılan kısmına Kar Dağıtım Stopajı hesaplanması gerekir.

YENİDEN DEĞERLEMESİNE TABİ OLAN ATIKLARIN SATIŞI

Mükellefler, Yeniden değerledikleri ATIKLERİ ve taşınmazların amortismanlarını yeni değerleri üzerinden ayırmaya devam ederler. (Boş Arsa ve araziler amortisman ayrılmaz.)

Yani Yeniden değerlendirilmiş taşınmazlar ile Atıklar için 2021 yılı ve gelecek yıllarda yeni değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

Yeniden Değerlenen Varlıklar için Yeni Değeri ile Yeniden Değerlenmiş Birikmiş Amortismanı ve Fon Hesabında kalan Fon tutarı varsa bu tutarlar dikkate alınarak NET DEĞERİ bulunur ve Net Değeri ile Satış Bedeli arasında oluşan Olumlu Farklar KAR, Olumsuz Farklar ZARAR olarak dikkate alınır. Kurumlar Vergisi 5/1-e kapsamında olan taşınmazlar için Karlar için % 50

oranında Kurumlar Vergisi İSTİSNASI uygulanır. Aynı şekilde Olumsuz Fark olan ZARAR oluşması halinde Kurumlar Vergisi 5/1-e maddesi kapsamındaki taşınmaz satışı veya kiralaması faaliyetinde olmaması ve iki yıl aktifte kalma şartını taşıyanlara KAR ise İSTİSNA, ZARARLARDA ise % 50'si KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER Hesabına alınarak Vergi Matrahında dikkat edilmesi gerekmektedir.

ÖRNEK HESAPLAMALAR:

1)1.1.2005 Yılından Önce Alınan Maddi Duran Varlıklar İçin;

Mayıs 2021 Dönemi Yi-ÜFE Değeri : 666,79

Ocak 2012 Dönemi Yi-ÜFE Değeri : 203,10

Yeniden Değerleme Oranı : 3,2806

Örneğin 10.000 TL Aktif Değeri, 2.050 TL Amortismanı olan Varlığın Yeniden Değerleme Fonu aşağıdaki gibi Hesaplanır;

Yeniden Değerlenmiş Aktif Değeri = $10.000 \times 3,28306 = 32.830$ TL

Yeniden Değerlenmiş Amortisman Değeri = $2.050 \times 3,28306 = 6.730$ TL

Yeniden Değerleme Fonu = Yeniden Değerleme Öncesi Net Değeri – Değerleme Sonrası Net Değeri
= $26.100 - 7.950 = 18.150$ TL

Yeniden Değerleme Vergisi = $18.150 \times \% 2 = 363$ TL

Muhasebe Kayıtları aşağıdaki gibidir;

----- Devir Değerleri -----

252 Binalar 10.000 TL

257 B.Amortismanlar 2.050 TL

----- 31.12.2021-----

252 Binalar 22.830 TL

257 B.Amortismanlar 4.680 TL

522 Yeniden Değerleme

Değer Artış Fonu 18.150 TL

----- 31.12.2021-----

689 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler 363 TL

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 363 TL

----- 31.12.2021-----

770 Amortisman Giderleri 656,60 TL

257 B. Amortismanlar 656.60 TL

2021 ve sonraki yıllarda uygulanacak Amortisman Tutarı Yeni Değeri olan 32.830 TL üzerinden ayrılmaya devam edilecektir.

----- / -----

Yukarıda 10.000 İlk Değeri olan ve Yeniden Değerleme Sonrası 32.830 TL değeri ve 7.386,60 TL Birikmiş Amortismanı olan ve Değerleme Fonu 18.150 TL Değer Artışı olan Varlığın 40.000 TL satılması halinde oluşacak Muhasebe Kayıtları ve KAR / ZARAR tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

Satış Bedeli : 40.000 TL

Net Aktif Değeri : 32.830 TL – 7.386,60 TL = 25.443,40 TL

Değer Artış Fonu : 18.150 TL

Değerleme Fonu Düşülmüş Net Değeri = 25.443.40 TL -18.150 TL= 7.293,40 TL

a) Fon Hesabının Durması Halinde;

----- 31.12.2021-----

102 Bankalar 40.000.00 TL

257 B.Amortismanlar 7.386,60 TL

522 Y.Değerleme Fonu 18.150.00 TL

252 Binalar 32.830.00 TL

549 MDV. Satış Karı 32.706,60 TL

----- 31.12.2021-----

b) Fon Hesabının Sermayeye İlave edilmiş olması Halinde;

----- 31.12.2021-----

102 Bankalar 40.000.00 TL

257 B.Amortismanlar 7.386,60 TL

252 Binalar 32.830.00 TL

549 MDV. Satış Karı 14.556,60 TL

----- 31.12.2021-----

Görüldüğü üzere, Yeniden Değerleme Artış Fonu'nun Sermayeye eklenmediği durumda Şirketin Satış Karı 32.706,60 TL olan Satış Karı, Yeniden Değerleme Artış Fonunun Sermayeye eklendikten sonra satışında, Net Aktif Değeri Daha yüksek çıktığından Satış Karı 14.556.60 TL olarak çıkmaktadır. Böylelikle Şirketler Karlarını Yeniden Değerleme Artış Fonu Kadar Karlarını az oluşturmaktadır.

SONUÇ:

7326 Sayılı Kanunla, Vergi Usul Kanunu'nda yapılan yeni düzenlemeyle taşınmazlar ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerini Yeniden Değerleme yapılabilmesi imkanı getirildi.

7326 Sayılı Kanunla getirilen düzenleme ile Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerini ve Taşınmazlarını % 2 oranında bir vergi ödenmesi şartıyla yeniden değerleyebilmelerine imkan tanındı. Ayrıca 7326 Sayılı kanunla 7144 Sayılı kanunla yapılan düzenlemelerin geçerlidir. Bu nedenle Yeniden Değerleme ile ilgili uygulamalara 7144 Sayılı Kanunla çıkarılan 500 Sayılı VUK Genel Tebliği hükümleri dikkate alınacaktır.

Genel Olarak Tam Mükellefiyete tabi ve Bilanço Esasına göre defter tutan Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükellefleri yararlanacaktır.

7326 Sayılı Kanunla Hem Taşınmazlar hem de Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler Yeniden Değerlenebilecektir. 7144 Sayılı Kanunla getirilen Yeniden Değerleme hükümleri sadece Taşınmazlara münhasırdır. Bu hüküm son mevzuatta tüm ATİK'leri kapsamaktadır.

Bize göre; Önümüzdeki yıllarda Taşınmazlarını veya Atiklerini satma düşüncesi olan firmalara Yeniden Değerleme yapmalarını tavsiye etmekteyiz. Yeniden Değerleme Artışlarını Sermayeye ekledikten sonra bu Varlıklarını satmalarını böylelikle Satış Karlarını Fon tutarı kadar azaltıp Vergi Planlaması yapmaları imkanı oluşturmaktadır.

AHMET GÜNDÜZ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR