

Tarih : 15.05.2022

No : 2022/22

Konu : Yeniden Değerlemeye İlişkin Tebliğ Yayınlandı

14 Mayıs 2022 tarihli ve 31835 sayılı Resmi Gazete’de sürekli ve geçici yeniden değerlendirme uygulamalarına ilişkin 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlandı.

Hatırlanacağı üzere, 26 Ekim 2021 tarihli R.G’de yayımlanan 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun;

- 31 inci maddesiyle, **Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla**, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde, kapsama giren mükelleflerin, **amortisman tabi iktisadi kıymetlerini** yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine (SÜREKLİ YENİDEN DEĞERLEME),
- 52 nci maddesiyle, **Vergi Usul Kanuna eklenen geçici 32 nci maddeyle** de, VUK’un mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası kapsamında sürekli yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanmadan önce, kapsama giren mükelleflerin, bilançolarına kayıtlı bulunan **taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini** önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebilmelerine (TEK SEFERLİK/GEÇİCİ YENİDEN DEĞERLEME)

imkân sağlanmıştır.

Bu Tebliğ ile sürekli ve tek seferlik/geçici yeniden değerlendirme uygulamaları hakkında detaylı açıklamalara yer verilmektedir.

Tebliğde yapılan açıklamalardan öne çıkan hususlar özetle aşağıdaki gibidir.

A) SÜREKLİ YENİDEN DEĞERLEME (VUK MÜKERRER 298-Ç MADDESİ)

1) Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler nelerdir?

Uygulama kapsamında, 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönem sonları itibarıyla aktife kayıtlı bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetler ile bunlara ait amortismanlar yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir. Ancak VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında yazılı istisnalar bu uygulamadan hariç tutulmuştur.

Buna göre;

- Bu niteliklerini korudukları müddetçe, sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen iktisadi kıymetler ile iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, hangi hesapta izlendiği/kayıtlı olduğu önemli olmaksızın, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

- Boş arazi ve arsalar gibi amortismanına tabi olmayan iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- Yeniden değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla aktife kayıtlı olmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktife dahil edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme yapılamaz. Diğer bir ifade ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktife dahil edildikleri hesap döneminde yeniden değerlendirme yapılamaz.
- Bu kapsamda, yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin yatırım harcamaları yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı gibi, yatırımın tamamlanmasını müteakiben ilgili hesaba aktarılan amortismanına tabi iktisadi kıymetin de aktifleştirildiği hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması imkânı bulunmamaktadır. Örneğin, inşa edilerek aktifleştirilen binaların, aktifleştirildikleri hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, bu kapsamdaki binalar ancak aktifleştirildikleri hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

2) Geçici vergi dönem sonlarında sürekli yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir mi?

Mükelleflerin geçici vergi dönem sonlarında amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ait amortismanlarını 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve Tebliğin bu bölümü kapsamında (sürekli yeniden değerlendirme) yeniden değerleyebilmeleri mümkündür. 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı 2022 ve 2023 hesap dönemleri geçici vergi dönemleri sonları itibarıyla da bu kapsamda yeniden değerlendirme yapılabilir.

3) Geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir mi?

Aynı hesap dönemi içerisinde; geçici vergi dönemlerinin hiçbirinde ya da herhangi bir veya daha fazla geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapılmaması, sonraki geçici vergi döneminde veya ilgili hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapılmasına engel teşkil etmez.

Ayrıca, geçici vergi dönemlerinde yapılan tercih yıllık uygulamayı bağlamamaktadır. Örneğin 2022 yılı geçici vergi dönemleri itibarıyla yeniden değerlendirme yapan mükellef isterse 2022 hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapmayabilir.

4) İktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir mi?

Yeniden değerlemeye tabi tutulabilen iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir.

5) Faydalı ömür süresini tamamlayan iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulabilir mi?

Amortismanına tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan iktisadi kıymetler bakımından da bu yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir. Ancak bu durumda, faydalı ömrü sona ermiş amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortismanlara ilişkin olarak amortisman ayrılamaz.

6) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde uygulama nasıl olmaktadır?

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir (193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme halleri kapsamında yapılanlar hariç), işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

7) Sermayeye ilave edilen değer artışları kar ve zararın tespitinde dikkate alınır mı?

Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz.

Ancak, elden çıkarılan iktisadi kıymetlere ait değer artışlarının sermayeye ilavesi halinde, elden çıkarma sırasında birikmiş amortisman gibi mütalaa edilmeyen değer artışları, faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur.

8) Enflasyon düzeltmesinden sonra yeniden değerleme yapılabilir mi?

Enflasyon düzeltmesi yapılması şartlarının oluştuğu dönemlerde (213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı dönemler hariç), aynı maddenin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerleme yapılmaz. Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların gerçekleşmediği müteakip ilk hesap döneminden itibaren, mezkûr maddenin (Ç) fıkrası hükümleri uyarınca yeniden değerleme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda ayrılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

B) GEÇİCİ (TEK SEFERLİK) YENİDEN DEĞERLERME (VUK GEÇİCİ MADDE 32)

1) Kapsamı nedir?

VUK Geçici 32 nci maddesiyle, VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerleme yapabilecek mükelleflerin, istemeleri halinde söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerleme öncesinde, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini, önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebilmelerine imkân sağlanmıştır.

VUK'un geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, aynı Kanun uygulamasında amortisman tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

2) VUK Mükerrer 298. Maddesinin (Ç)'den (Sürekli Yeniden Değerleme) yararlanacakların, VUK'un Geçici 32. Maddesinden (Geçici Yeniden Değerlemeden) yararlanması zorunlu mu?

Sürekli Yeniden Değerleme uygulamasından yararlanacak olan mükelleflerin, VUK'un geçici 32 nci maddesi kapsamında geçici (tek seferlik) yeniden değerleme yapması zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini mezkûr madde dâhilinde yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

Bu durumda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerleme yapılmak istenmemekle birlikte, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerleme yapılmak istenmesi halinde, kapsam dâhilindeki amortisman tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanlar, mezkûr fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlemede, değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınarak yeniden değerlemeye tabi tutulur.

3) VUK Geçici 32. madde kapsamında yeniden değerleme yapanlar, VUK mükerrer 298/Ç'den yararlanmazsa tekrar VUK Geçici 32.'den yararlanabilir mi?

VUK'un geçici 32 nci maddesi kapsamında geçici (tek seferlik) yeniden değerleme yapmakla birlikte, yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden sonraki hesap dönemi için aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında sürekli yeniden değerleme uygulamasından yararlanmayan mükellefler,

daha sonraki dönemlerde mezkûr fıkra kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapmak istemeleri halinde, aynı iktisadi kıymet için Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında tekrar yeniden değerlendirme yapamazlar.

4) VUK'un Geçici 32 nci maddesi imkânından yararlanılmadan ve VUK mükerrer 298/Ç kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan, enflasyon düzeltmesi yapılması durumunda, geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir mi?

VUK geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan mezkûr maddenin (A) fıkrası kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılması, geçici 32 nci madde imkânından yararlanılmasına engel teşkil etmez.

VUK geçici 32 nci maddesi imkânından yararlanılmadan ve mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan, enflasyon düzeltmesi yapılması ve enflasyon düzeltmesinin yapıldığı hesap dönemini müteakip hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının tekrar oluşmamasına rağmen, mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemenin yapılmaması halinde, sonraki dönemlerde ilk kez (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde, önceki hesap dönemi sonu itibarıyla geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir.

5) VUK mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında, VUK geçici 32. madde imkânından yararlanılabilir mi?

VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında, aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi imkânından yararlanılamaz. Kapsam dâhilindeki amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden bir kısmının mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olması, geçici 32 nci madde imkânından kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından tamamen veya kısmen yararlanılmamış olması, daha önce mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlemede dikkate alınmayan iktisadi kıymetlerin sonraki dönemlerde ilk kez yeniden değerlemeye tabi tutulacak olması gibi durumlar, mezkûr (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında geçici 32 nci madde imkânından yararlanabilmeyi sağlamaz.

6) Geçici 32 nci madde imkânından kısım kısım yararlanılabilir mi?

VUK mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla; kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından geçici 32 nci madde imkânından kısım kısım olarak, diğer bir ifade ile farklı zamanlarda farklı iktisadi kıymetler bakımından yararlanılabilir.

Bilgilerinize sunarız,

Saygılarımızla,