

7326 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN KANUN - 4

7326 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” 09/06/2021 Tarih ve 31506 Sayılı Resmi Gazete de yayımlanmıştır. İlgili kanunun genel tebliği ise; 14/06/2021 tarih ve 31511 sayılı resmi gazetede yayınlanmıştır. İş bu sirkülerde “**İktisadi kıymetlerin Yeniden Değerlemesine**” yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

1-AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERİN YENİDEN DEĞERLENMESİ

Vergi Usul Kanunu’nun geçici 31. maddesine yapılacak eklemeye, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, 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 verilenler hariç), 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 maddede yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebileceklerdir.

Yapılan düzenleme ile; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir

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 Yİ-ÜFE değeri yerine, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-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 Yİ- ÜFE değerinin, 2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-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 olunan 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 eşil taksitte ödenir.

Önceki fıkralarda taşınmazlar için öngörülen hükümler bu fıkra uygulamasında amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler için de geçerlidir.”

1.1. Yeniden Değerlemenin Kapsamına Giren Varlıklar

2018 yılında 7143 sayılı Kanun’la yalnızca taşınmazlar için getirilen yeniden değerlendirme olanağı, bu **kez taşınmazların yanı sıra tüm ATİK’leri kapsamaktadır**. Dolayısıyla, gerek taşınmazlar (arsa, arazi, bina, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları) gerek makine-teçhizat, taşıt, demirbaş, haklar, özel maliyetler gibi diğer duran varlıklar yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

Özetle; 09.06.2021 tarihi itibariyle firmaların aktiflerinde kayıtlı bulunan;

- a- Taşınmazlar,
- b- Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetler (makine, teçhizat, demirbaş vs), yeniden değerlendirilebilir.

Ancak, Sat-Kirala-Geri Al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar ve ATİK’ler ile değerlemeye konu taşınmazların ve ATİK’lerin alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki taşınmaz ve ATİK’leri, bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulamaz. Kapsama giren işletmelerin kiralamaya konu ettikleri taşınmazlar emtia niteliğinde bulunmadığından, yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

Yalnızca ATİK’lerin madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulabilmesi nedeniyle **“Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabında takip eden devam eden yatırım tutarları bu kapsamda değerlendirilemeyecektir.**

Ayrıca, bu imkandan taşınmaz ve ATİK’lerin tamamı ya da bir kısmı için yararlanılması da mümkündür

Ayrıca, Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için yeniden değerlendirme yapılması zorunlu olmayıp kapsama giren mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

1.2. Değerleme İşlemine İlişkin Endeksleme Katsayıları

Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetin amortismanlar düştükten sonraki net defter değeri esas alınacaktır. Ancak, herhangi bir yılda amortisman ayrılmamış olsa da yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamada amortismanların tam olarak ayrıldığı varsayılacaktır.

Uygulamadan yararlanma hakkına haiz mükellefler yeniden değerlendirme işlemini, maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazlar ile varsa bunlara ait amortismanlar esas alınmak suretiyle **31/12/2021 tarihine kadar yapabilecektir.** Arsa ve araziler için amortisman ayırmak mümkün olmadığından bunların defter değerleri endeksleneyecektir.

Yeniden Değerlemeye tabi iktisadi kıymetin (a) bendine göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur. Yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan;

i) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanları için, Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

ii) En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

iii) daha önce yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar için bu fıkra uyarınca yapılacak değerlemede ise, Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, dikkate alınmalıdır.

Buna göre; yeniden değerlendirme oranı olarak,

- Enflasyon düzeltilmesi yapılmış, ancak 2018 yılında yeniden değerlendirme yapılmamış iktisadi kıymetler için $(666,79/114,83 =) 5,8067578$,
- 2018 yılında yeniden değerlendirme yapılmış iktisadi kıymetler için $(666,79/354,85 =) 1,8790756$,

- Enflasyon düzeltilmesi ve 2018 yılında yeniden değerlendirilme yapılmamış iktisadi kıymetler için Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin olan 666,79'un, iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,
- 25.05.2018 tarihinden sonra aktife alınan iktisadi kıymetler için Mayıs 2021 ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin olan 666,79'un, iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

Kullanılacaktır.

Ayrıca, taşınmaz ya da ATİK'in maliyetine dahil olan unsurlar bulunuyorsa (faiz, kur farkı, değer artırıcı harcamalar gibi) bunların her birinin defter değerleri ve amortisman tutarları ayrı ayrı endeksleneyecektir.

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 olunan vergi dairesine beyan edilir.

İlk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini **takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenir.**

1.3. Yeniden Değerlenen Tutarlar Üzerinden Amortisman Ayrılması

Kanun maddesinde de belirtildiği üzere, taşınmazlarını ve ATİK'lerini yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetleri için, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayırmaya devam edecektir.

Değerlemede Amortismanlarda dikkate alınır.

Amortisman ayrılmayan yıllar için ayrılmış gibi varsayılarak değerlendirilir.

1.4. Taşınmaz ya da ATİK'in Satılması Durumunda Artan Tutarların Maliyet Olarak Dikkate Alınması

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışlarının, kazancın tespitinde dikkate alınmayacağı hükme bağlanmıştır. Bu kapsamda taşınmazın ve buna ait amortismanların yeniden değerlendirilmiş tutarları dikkate alınarak satış kazancı hesaplanacak; ancak pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, satış kazancına dâhil edilmeyecek ve değer artışı tutarı fon hesabı kayıtlarında kalmaya devam edecektir.

Yukarıdaki Yapılan Açıklamalar Doğrultusunda Düzenlenen Özet Tablo Aşağıdaki Gibidir

Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci Maddesine Yedinci Fıkra Eklenmektedir.		
KAPSAM	SÜRE	YENİDEN DEĞERLEME ORANI
Bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu maddenin yürürlük tarihi itibarıyla aktiflerinde kayıtlı bulunan	Yeniden değerlendirme için son gün 31.12.2021	Mayıs 2021(*)Yİ-ÜFE değerinin;
*Taşınmazlar	Beyan: Yeniden değerlemenin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar vergi dairesine	Enf. Düz. Yapılmış olan kıymetler için Ocak 2005 Yİ-ÜFE değerine,
*Amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler	Ödeme 3 taksitte: İlk taksiti beyan süresi içinde, izleyen taksitler takip eden 2. ve 4. ayda.	Enf. Düz. yapılmamış olanlar için edinim tarihini izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine,
YENİDEN DEĞERLEME ESASLARI	DEĞER ARTIŞ FONU	Geç.M.31'e göre değerlendirilmiş taşınmazlar için Mayıs 2018 Yİ-ÜFE değerine, Bölünmesiyle bulunan orandır
Taşınmazların ve diğer ATİK'lerin yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri değerlemede esas alınır.	Değer artış tutarı pasifte özel bir fon hesabında gösterilir	ÖDENECEK VERGİ
Bunlara ait amortismanların tam olarak ayrılmış olduğu varsayılır	Fonun sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi halinde gelir veya kurumlar vergisi oluşur	Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanarak beyan edilir
Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerler üzerinden amortisman ayrılmaya devam olunur	Yeniden değerlemeye tabi tutulan kıymetlerin elden çıkarılması durumunda, fon hesabındaki değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.	Bu fıkra kapsamında ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

Konuya İlişkin Örnek;

Ocak 2018 'de 2.000.000-TL bedelle satın alınan ve normal amortisman yöntemiyle (5 yıl faydalı ömür) 1.200.000-TL amortisman ayrılan bir makinanın net defter değeri (2.000.000-1.200.000=) 800.000 TL'dir. (Geçici Vergiler İhmal Edilmiştir.)

Hem defter değeri hem de amortisman tutarları; yürürlük tarihinden önceki Mayıs/2021 ayına ait endeksin (666,79) satın almayı takip eden aydaki (Şubat 2018) endekse bölünerek tespit edilecek katsayı ile değerlendirilir.

	Değerleme Öncesi Tutar	Oran (666,79/328,63)	Değerlenmiş Tutar	Fark
Defter Değeri	2.000.000,00	2,028999	4.057.998,35	2.057.998,35
Amortisman	1.200.000,00	2,028999	2.434.798,80	1.234.798,80
Net Defter Değeri	800.000,00	2,028999	1.623.199,20	823.199,20

Artan 823.199,20-TL üzerinden % 2 oranında hesaplanacak 16.493,98 TL'nin 3 eşit taksitle ödenmesi gerekmektedir.

Artan 823.199,20-TL pasifte özel bir fon hesabına alınacak ve bu tutar üzerinden sermayeye ilave dışında herhangi bir amaçla kullanılmayacaktır.

Bu makine için amortisman ayrılmasaydı, hesaplama yine de amortisman ayrılmış gibi yapılacaktı.

2. Yeniden Değerleme Yapmanın Firmaya Avantajları

1- Firmalar, aktiflerinde kayıtlı taşınmaz ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetleri, yeniden değerlendirme işlemi sonucu yeni değerleri üzerinden bilançolarında gösterebilecek olup; kısmen de olsa, duran varlıklar güncel değerleri ile mali tablolarda yer alacaktır. Dolayısıyla firmanın, mali durumu daha gerçekçi olarak görünecektir.

2- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satılması durumunda; satış kazancının hesaplanmasında, yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınacaktır. Buna göre, yeniden değerlendirme işlemi dolayısıyla oluşan değer artışları üzerinden gelir veya kurumlar vergisi ödenmeyecek olup; değer artışı nedeniyle ödenen / ödenecek % 2 vergi, nihai vergi olacaktır.

3- Yeniden Değerleme işlemine tabi tutulan İktisadi Kıymetler için yeni değerleri üzerinden Amortisman ayrılabileninden; firmalar için vergi tasarrufu sağlanmış olur.

4- Yeniden Değerleme sonrası oluşan Değer Artışları, sermayeye ilave edilerek, firmaların öz kaynakları artırılabilir. Dolayısıyla özellikle kredi kullanan firmaların, bankalar nezdinde, rasyoları daha iyi görünür.

5- Sermayeye ilave edilsin/edilmesin Yeniden Değerleme sonrası oluşan Değer Artışları, firmaların öz kaynaklarını artıracığından; finansman gider kısıtlaması uygulamasında kanunen kabul edilmeyecek olan finansman gideri tutarını, sürekli olarak, azaltacaktır. Bu da firmaların, vergi tasarrufu sağlamasına olanak verecektir.

7326 sayılı Kanuna ulaşmak için aşağıdaki **linke** tıklayınız.

<https://www.gib.gov.tr/node/152799>

Saygılarımızla,
Plato Denetim

(*) Sirkülerlerimizde yapılan açıklamalar yalnızca bilgilendirme amaçlı olup, kesin işlem tesis etmeden önce uzmanlarımızdan görüş ve yönlendirme alınmasını önemle tavsiye ederiz. Bu sirkülerlerin amacı tek başına uygulamalara yön vermek olmayıp; mükelleflerimizin risk, fırsat ve değişiklikler hakkında güncel bilgi sahibi olmalarını sağlamaktır. Yegâne kaynak olarak sirkülerlerimizdeki açıklamaların kullanılması halinde doğabilecek olası zararlardan Plato Denetim sorumlu olmayacaktır.