



VERGİ PUSULASI

4.yıl

Maliye Denetim Elemanları Derneği
3 Aylık Yayını

VERGİ PUSULASI

Sayı 1

Tarih Temmuz/2022

Sahibi Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı
Halit İslam EKMEN

Genel Yayın Yönetmeni Naciye TAŞKESEN

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü Ufuk KAYNAR

Dış İlişkiler Koordinatörü Mehmet Nazmi TOR

ve Reklam Sorumlusu

Yayın Kurulu Şenay OTO

Ayfer KAYACAN

Funda ŞAHİN

Fırat DEMİR

Hüseyin PEKMEZCİLER

Sinan UYGUR

Adem YALÇIN

Rıdvan ÖNDER

Nasuh ERDÖNMEZ

Ankara Temsilcisi Behiç BARIŞIK

İzmir Temsilcisi Kazım ATİK

Makale Göndermek İçin yayin@mded.org

Dizgi ve Görsel Tasarım Bi'Motion Media

Yayın Satış Ve Yazışma Adresi Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi
Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul
(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org

Baskı Cilt Besabes Matbaacılık Yayıncılık LTD. ŞTİ.

Melih Gökçek Bulvarı Eminel İş Merkezi Kat:1 No 18/80

Yenimahalle / Ankara (312) 395 09 34

Yıllık Abone Bedeli 300,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da basılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nun veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

Yazı Danışma Kurulu

ADI - SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAKUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Zehra DURKUN	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Naci KAYAÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sibgatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1

ÖNSÖZ

Değerli Okurumuz,

Maliye Denetim Elemanları Derneği üyelerinin değerli katkıları ile hazırlanan Vergi Pusulası isimli süreli yayınınızın ilk sayısını okurlarımız ile buluşturmanın gururunu yaşamaktayız. Hazine ve Maliye Bakanlığının önemli ve saygın mensuplarının bünyesinde barındıran Maliye Denetim Elemanları Derneğinin misyonu merkezi denetim elemanı kültürü ile yetişen kıymetli üyelerimiz ve tüm maliye camiasını kucaklamaktır. Bu yolda atılacak en kıymetli adımın üretmek ve paylaşmak olduğunun bilinci ile dergimizin ilk sayısını siz değerli okurlarımızın dikkatine sunuyoruz.

On makaleden oluşan dergimizin ilk sayısında tüm okurlarımız için faydalı olacağını düşündüğümüz soru-cevap, yargı kararları, güncel özelge bülteni, güncel mevzuat bölümlerine ve pratik bilgilere de yer vermekteyiz. Tamamı Sektörel Denetim Daire Başkanlıklarında görevli müfettişler ve akademisyenlerce hazırlanan dergimizin ilk sayısında finans sektörü, kripto paralar, ödeme sistemleri, varlık yönetim şirketleri, yeniden değerlendirme, değerli konut vergisi ve başkaca vergisel konulara ilişkin faydalı bilgiler yer almaktadır.

Dergimizin ilk sayısında emeği geçen tüm yazarlarımız, yazı danışma kurulu üyelerimiz ve kıymetli okurlarımıza teşekkür ederiz. Faydalı olması dileğiyle...

Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu

7326 SAYILI KANUNLA GETİRİLEN YENİDEN DEĞERLEME

Sedat SARIKAYA

Vergi Müfettişi

ORCID Numarası: 0000-0003-0441-9450

Özet

7144 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5. maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na (VUK'a) Geçici 31'inci madde eklenmiştir. Söz konusu madde ile bilanço usulüne göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine (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 iştirak eden mükellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) 25.05.2018 tarihi itibarıyla aktiflerinde kayıtlı bulunan taşınmazlarını 30.09.2018 tarihine kadar belirli şartlarla ve değer artışı tutarı üzerinden %5 oranında vergi hesaplamak suretiyle yeniden değerlendirme imkanı getirilmiştir. 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un 11.maddesiyle aynı kanunun Geçici 31'inci maddesine ek yedinci fıkra eklenmiştir. Buna göre, yeniden değerlemenin kapsamına 09.06.2021 tarihi itibarıyla işletme aktifinde yer alan taşınmazların yanı sıra amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler alınmış, değerlemenin en son 31.12.2021 tarihine kadar yapılabileceği belirlenmiş ve vergi yükü %2 olacak şekilde yeniden düzenlenmiştir. Bu çalışmada yeniden değerlendirme uygulaması ele alınmış ve konuya ilişkin değerlendirmelerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Yeniden Değerleme, Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetler, Özel Fon, Değer Artış Tutarı

1. GİRİŞ

Ekonomik istikrarsızlık durumlarından biri olan enflasyon, özellikle gelişmekte olan ülkelerin en temel sorunlarından biridir. Enflasyon, fiyatlar genel seviyesinde ortaya çıkan sürekli ve hissedilir ölçüdeki artışlar olarak tanımlanmaktadır. Bu artışlar, bir ülkedeki ekonomik karar birimleri üzerinde farklı etkiler oluşturmaktadır. Vergi alacaklısı olan devlet, enflasyonu vergi gelirlerini artırabilmek amacıyla bir araç olarak kullanabilmekte; ancak vergi tahsilatında yaşanan gecikmelere bağlı olarak söz konusu gelirlerde bir değer kaybı oluşabilmektedir. Mükellefler ise; enflasyonist ortamda vergi yükleri arttığı için ekonomik kayba uğramakta; ancak yaşanacak tahsilat gecikmelerine bağlı olarak kazanç sağlayabilmektedirler. Enflasyon nedeniyle taraflar açısından ortaya çıkan söz konusu kayıp ve kazançlar eşit dağılım gösteremeyeceğinden vergilemede adalet sorunu ortaya çıkmaktadır¹.

Enflasyonun vergi sistemi üzerinde meydana getirdiği olumsuz etkileri gidermek amacıyla ülkeler çeşitli tedbirler uygulamaktadır. Bu tedbirler, kapsam bakımından vergileme sisteminin tümü üzerinde etkili olan “genel tedbirler” ile bir bölümünü kapsayan “kısmi tedbirler” başlıkları altında toplanabilir. Örneğin; enflasyon muhasebesi ve endeksleme yöntemleri genel tedbirler kategorisinde yer alırken, yeniden değerlendirme ve stok değerlendirme gibi yöntemler kısmi tedbirler arasında sayılabilir².

Ülkemizde enflasyon düzeltmesi, 5024 sayılı

Kanun³'un 2. maddesinde yer alan düzenleme ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesinde yer alan yeniden değerlendirme uygulamasının yerine getirilmek suretiyle uygulamaya başlanmıştır. Söz konusu uygulama en son kanunda belirtilen koşulların olduğu 2004 yılında uygulanmıştır. 7144 sayılı Kanun'un 5.maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na eklenen Geçici 31'inci madde ile dileyen mükelleflere 30.09.2018 tarihine kadar belirli şartlar dahilinde yeniden değerlendirme yapma imkânı getirilmiştir. 7326 sayılı Kanun'un 11.maddesinde yapılan düzenlemeyle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31.maddesine eklenen yedinci fıkra ile yeniden değerlendirme yapılacak sabit kıymetlerin kapsamı genişletilmiş ve yeniden değerlendirme yapılmasına ilişkin süre 31.12.2021 tarihi olarak belirlenmiştir. Bu uygulamada bazı mükellefler, düzenlemelerde gördükleri eksikleri öne sürerek beyannamelerini ihtirazi kayıtla vermiştir. İlk beyannamelerini kanuni süresinde vermiş bazı mükellefler ise, söz konusu beyannamelerin muhteviyatları hakkında sonradan düzeltme veya pişmanlık beyannameleri verebilmektedirler. Dolayısıyla bahse konu uygulamanın mükellefler üzerindeki etkisi halen devam etmektedir.

Bu çalışmada; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesinin yedinci fıkrasında yer alan “yeniden değerlendirme” uygulaması ele alınarak çeşitli değerlendirmelerde bulunulmuştur.

1 Dilek Maktal, “Türkiye’de Vergi Enflasyon İlişkisi” (yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, 2004).

2 A.g.e.

3 Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

2. YASAL VE İDARİ DÜZENLEMELER

2¹³ sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesinin bir ila altıncı fıkralarında özetle, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin (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 bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30.09.2018 tarihine kadar bazı şartlarla yeniden değerleyebilecekleri belirtilmiştir.

Buna göre; yeniden değerlemede, taşınmazlar ile bunlara ilişkin amortismanların, değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri esas alınacaktır. Amortisman tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenecektir. Taşınmazların bu suretle tespit edilen değerleri ile bunlara ilişkin amortismanların yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması sonucunda yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunacaktır.

Yeniden değerlemede, aynı Kanun'un mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan ve en son bilançoda yer alan taşınmazlar ile bunların amortismanları için, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan yeniden değerlendirme oranı dikkate alınacaktır. En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ile bunların amortismanlarında ise yeniden değerlendirme oranı belirlenirken, yine bu maddenin yürürlük tarihinden önceki aya ait Yİ-ÜFE değeri, bu defa taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünecektir. Yİ-ÜFE ibaresi; Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 01.01.2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) değerlerini, 01.01.2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değerlerini ifade etmektedir.

Yeniden değerlendirme neticesinde taşınmazların değerinde meydana gelecek değer artışı, her bir taşınmaza isabet eden değer artışı ayrı ayrı gösterilmek şartıyla bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilecektir. Değer artışı, taşınmazların yeniden değerlendirme sonrası ve öncesindeki net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır.

Taşınmazlarını yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bahse konu kıymetlerini, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam edeceklerdir.

Mükellefler, pasifte özel fon hesabında gösterdikleri değer artışı tutarı üzerinden %5

oranında hesaplayacakları vergiyi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25. günü akşamına kadar bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edip, aynı süre içerisinde ödeyeceklerdir. Bu fıkra kapsamında ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecek olup, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde de gider olarak dikkate alınamayacaktır. Beyanın zamanında yapılmaması veya tahakkuk eden verginin süresinde ödenmemesi durumunda iş bu madde hükümlerinden faydalanılamayacaktır. Pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı, sermayeye ilave edilebilecektir. Bunun dışında söz konusu tutarın tamamı ya da bir kısmı başka bir hesaba nakledilirse veya işletmeden çekilirse ilgili kısım, işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergiye tabi tutulacaktır.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel fon hesabında bekletilen tutarlar, kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Aynı maddenin, 09.06.2021 yürürlük tarihiyle eklenen yedinci fıkrasıyla, taşınmazların yanı sıra amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler de yeniden değerlemenin kapsamına alınmış ve mükelleflerin 31.12.2021 tarihine kadar belirli şartlar altında yeniden değerlendirme yapacakları hükme bağlanmıştır.

Yedinci fıkra kapsamında yapılacak yeniden değerlemede, maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değeri yerine, söz konusu fıkranın yürürlüğe girdiği

tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değeri baz alınacaktır. Ayrıca bu madde kapsamında daha önce yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar için yedinci fıkra uyarınca yapılacak değerlemede ise, bahse konu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oranın dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Yedinci fıkra kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası pasifte özel 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 edilecek ve ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir. Önceki fıkralarda taşınmazlar için öngörülen hükümler iş bu fıkra uygulamasında amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler için de geçerlidir⁴.

Aynı kanunun Geçici 31. maddesinin ek yedinci fıkrasının uygulamasına ilişkin olarak 530 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (VUK GT) yayımlanmıştır. Yapılan düzenlemede; yeniden değerlendirme yapabilecek/ yapamayacak mükellefler, yeniden değerlemeye tabi olan/ olmayan iktisadi kıymetler, yeniden değerlemeye esas değer, yeniden değerlendirme oranı, değerlendirme sonrası oluşan artışın vergilendirilmesi gibi hususlar açıklanmış ve cezai müeyyidelere yer verilmiştir.

Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına

4 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, www.mevzuat.gov.tr, Erişim Tarihi: 15.05.2022.

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 iktisadi kıymetlerini yeniden değerlendirme hakkına sahip bulunmaktadırlar. Kanunda yazılı istisnalara ilave olarak; dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilenler, işletme hesabı (zirai işletme hesabı dahil) esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler de uygulamadan yararlanamayacaktır.

Yeniden değerlemeye tabi iktisadi kıymetler; taşınmazlar ile gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı, tesisat ve makinalar, gemiler ve diğer taşıtlar, gayrimaddi haklar, demirbaşlar, sinema filmleri, şerefiyeler, araştırma geliştirme harcamaları, özel maliyet bedelleri ile aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleridir. Söz konusu kıymetlerin gerek tamamı gerekse de bir kısmı için bu uygulamadan yararlanılabilecektir. 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 ise yeniden değerlemeye tabi tutulamayacaktır. Kapsama giren işletmelerin kiralamaya konu ettikleri iktisadi kıymetler emtia niteliğinde bulunmadığından, yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

Yeniden değerlendirme yapılırken 09.06.2021 tarihi itibarıyla işletmenin yasal defter kayıtlarında yer alan tutarlar dikkate alınacaktır. Maliyet bedeline eklenmesi zorunlu unsurlar, maliyet bedelinde gösterilen giderler ile maliyet bedeline eklenen kredi faizleri ile kur farkları da yeniden

değerlemenin kapsamında bulunmaktadır.

Yeniden değerlendirme yapılırken dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı ise; daha önce yeniden değerlendirme yapılmış taşınmazlara ve yapılmamış iktisadi kıymetlere göre farklılık arz edecektir. Daha önce yeniden değerlemesi yapılmış taşınmazlarda yeniden değerlendirme oranı $Yİ-ÜFE: 2021-Mayıs / Yİ-ÜFE: 2018-Mayıs$ ($666,79/354,85=1,87907$) şeklinde bulunacaktır. Daha önce yeniden değerlendirme yapılmamış iktisadi kıymetlerde yeniden değerlendirme oranı ise en son bilançoda yer alan veya bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetler ve amortismanları için ayrı ayrı hesaplanacaktır. En son bilançoda yer alanlar için yeniden değerlendirme oranı; $Yİ-ÜFE: 2021-Mayıs / Yİ-ÜFE: 2005-Ocak$ ($666,79/114,83=5,80675$) şeklinde; bilanço tarihinden sonra iktisap edilenlerde ise yeniden değerlendirme oranı; $Yİ-ÜFE: 2021-Mayıs / Yİ-ÜFE: İktisap Tarihini İzleyen Ay$ şeklinde bulunacaktır. İktisap tarihi olarak, devir, tür değiştirme ve bölünme hallerinde, devreden, tür değiştiren veyahut bölünen işletme tarafından satın alınan tarih; finansal kiralama yoluyla iktisadi kıymet edinilmesi durumunda ise, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınacaktır.

En son enflasyon düzeltmesi yapılan bilançodan sonraki tarihlerde inşa edilerek aktive alınan binaların yeniden değerlemeye tabi tutulması durumunda, mükellefler tarafından bina maliyet bedeline dâhil edilen arsa payı bedeli ile diğer maliyet unsurları ayrıştırılmak suretiyle yeniden değerlendirme sonrası tutar hesaplanacaktır. Bu binaların yeniden değerlendirme sonrasındaki değerlerinin hesaplanmasında, arsa payı için arsanın iktisap tarihine (arsa

enflasyon düzeltilmesi yapılmış en son bilanço tarihinden önce iktisap edilmiş ise bilanço tarihine) göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı, diğer maliyet unsurları içinse binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı dikkate alınacaktır. Binaların amortismanında kullanılacak oran ise, binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacaktır. Daha öncesinde yeniden değerlemesi yapılmış kapsam dahilindeki binaların yeniden değerlendirme oranının hesaplamasında ise herhangi bir değişiklik olmayacak ve $1,87907 = (666,79/354,85)$ oranı kullanılacaktır.

Yeniden değerlendirme işleminden doğan değer artışları üzerinden mükellefler, % 2 oranında vergi hesaplayıp, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edip, üç eşit taksitte ödeyeceklerdir. Değer artışı üzerinden hesaplanan verginin zamanında beyan edilmemesi veya tahakkuk eden verginin taksitlerinin sürelerinde ödenmemesi halinde mezkur kanunun Geçici 31. maddesi hükümlerinden faydalanılması söz konusu olmayacaktır.

530 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde konuyla ilgili uygulama örneklerine yer verilmiştir. Bahse konu örneklerde, daha önce yeniden değerlemesi yapılmamış iktisadi kıymetler ile yeniden değerlendirme yapılmış

taşınmazlara ilişkin yeniden değerlendirme oranı bulunmak suretiyle yeniden değerlendirme işlemleri yapılmış ve muhasebe kayıtları gösterilmiştir.

Örnek 1: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.'nin 09.06.2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında maliyet bedeli 50.000.000,00-TL ve birikmiş amortismanı 30.250.000,00-TL olan ve 1991 yılından itibaren aktifinde yer alan binanın 2021 yılı Temmuz ayında yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır. Mükellef daha önce 2018 yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesi uygulamasından yararlanmamıştır.

Değer artışının hesabında, yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası net bilanço aktif değerleri olarak, Kanunun yürürlük tarihi (09.06.2021) itibarıyla binanın yasal defter kayıtlarında yer alan bedeli ile birikmiş amortismanları arasındaki ve bunların yeniden değerlendirme sonrası bulunan tutarları arasındaki fark tutarlar dikkate alınacaktır.

Bu kapsamda değer artışı, taşınmazın;

-Yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden (290.337.500,00 - 175.654.187,50 = 114.683.312,50),

-Yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin (50.000.000,00 - 30.250.000,00

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Taşınmaz	$(666,79 / 114,83 =) 5,80675$	50.000.000,00	290.337.500,00
Birikmiş Amortisman	$(666,79 / 114,83 =) 5,80675$	30.250.000,00	175.654.187,50

= 19.750.000,00)

indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde (114.683.312,50 - 19.750.000,00 =) 94.933.312,50-TL olarak gerçekleşecektir.

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında 94.933.312,50-TL değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan 1.898.666,25-TL verginin kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü (31.08.2021) akşamına kadar beyan edilip aynı sürede ilk taksiti (632.888,75-TL), 31/10/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ikinci taksiti ve 31.12.2021 tarihine kadar da (bu tarih dâhil) üçüncü taksiti ödenecektir. Yukarıda gösterilen işlemlere ait muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu binayı yeni değeri üzerinden amortismanına tabi

tutabilecektir. Buna göre söz konusu binanın maliyet bedeli 290.337.500,00-TL'ye çıktığından, 2021 yılı ve müteakip yıllarda ayrılacak yıllık toplam amortisman tutarı da (290.337.500,00 x %2 =) 5.806.750,00-TL olacaktır.

2021 yılının ikinci geçici vergi döneminde de, söz konusu bina için aktifte kayıtlı yeniden değerlendirme öncesi değer üzerinden [(50.000.000,00 x %2) / 4 = 250.000,00-TL] amortisman ayıran mükellef tarafından 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31 inci maddesinin yedinci fıkrası gereğince, yeniden değerlemede, 09.06.2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerler dikkate alınabileceğinden, 2021 yılının birinci geçici vergi dönemi için ayrılan amortisman tutarı yeniden değerlemeye tabi tutulmuş, ikinci geçici vergi dönemine ilişkin amortisman tutarı yeniden değerlendirme öncesindeki değer üzerinden hesaplanmıştır.);

...../07-2021/.....	
252 Binalar	240.337.500,00
257 Birikmiş Amortismanlar	145.464.187,50
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	94.933.312,50
...../08-2021/.....	
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	1.898.666,25
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	1.898.666,25
...../08-2021/.....	
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	632.888,75
102 Bankalar	632.888,75

Yeniden Değerleme değer artış vergisi 1. taksit ödemesi

-2021 yılının üçüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman tutarına dâhil edilecek tutar $[(5.806.750,00 \times \frac{3}{4}) - 1.451.687,50$ (birinci geçici vergi dönemi) - 250.000,00 (ikinci geçici vergi dönemi) =] 2.653.375,00-TL,

-2021 yılının dördüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman tutarına dâhil edilecek ilave tutar ise $(5.806.750,00 - 1.451.687,50 - 250.000,00 - 2.653.375,00 =) 1.451.687,50$ -TL olacak ve böylece 2021 yılı üçüncü geçici vergi döneminde ayrılmış toplam amortisman tutarı 4.355.062,50-TL ve dördüncü geçici vergi döneminde ayrılmış toplam amortisman tutarı ise 5.806.750,00-TL olarak gerçekleşecektir.

Örnek 2: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen (C) Ltd. Şti.'nin 2005 yılı Temmuz ayında 1.000.000,00-TL bedelle satın alarak idari faaliyetlerde kullandığı binanın 25.05.2018 tarihi itibarıyla birikmiş amortisman tutarı 265.000,00-TL'dir. Mükellefçe, 50 yıl faydalı ömür ve %2 amortisman oranı dikkate alınarak normal amortisman usulüne göre amortisman ayırılmaktadır.

a) Mükellef tarafından 2018 yılı Ağustos ayında söz konusu taşınmaz 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesi ve 500 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çerçevesinde yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olup, 2018 yılındaki söz konusu

yeniden değerlendirme sonrası tutarlar aşağıdaki gibidir.

b) Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu taşınmazını yeni değeri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam etmiştir. Buna göre söz konusu taşınmazın yeniden değerlendirilmiş maliyet bedeli 2.816.140,00-TL olarak hesaplandığından, 2018 yılı ve müteakip yıllarda ayrılacak yıllık amortisman tutarı da $(2.816.140,00 \times \%2=)$ 56.322,80-TL olacaktır. 2018 yılı sonu itibarıyla (2018 dahil) birikmiş amortisman tutarı $(746.277,10 + 5.000,00 + 23.161,40 + 14.080,70=)$ 788.519,20-TL'dir.

c) 09.06.2021 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında söz konusu binanın maliyet bedeli 2.816.140,00-TL, birikmiş amortismanı $(788.519,20 + 56.322,80$ (2019 yılı amortisman tutarı) + 56.322,80 (2020 yılı amortisman tutarı) + 14.080,70 (2021 yılı birinci geçici vergi dönemi amortisman tutarı) =) 915.245,50-TL olarak yer almaktadır.

2021 yılının ikinci geçici vergi döneminde, söz konusu taşınmaz için aktifte kayıtlı değer üzerinden amortisman ayıran mükellef bu defa 7326 sayılı Kanunla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesine eklenen yedinci fıkra kapsamında söz konusu taşınmazı 2021 yılının Eylül ayında yeniden değerlemek istemektedir. Bu durumda, 2021 yılı Mayıs ayı

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerleme Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Bina	$(341,88 / 121,4 =) 2,81614$	1.000.000,00	2.816.140,00
Birikmiş Amortisman	$(341,88 / 121,4 =) 2,81614$	265.000,00	746.277,10

Yİ-ÜFE değerinin 2018 yılı Mayıs ayı Yİ-ÜFE 3.571.913,83-TL

değerine bölünmesi sonucu bulunacak olan oran
(666,79/354,85=1,87907) yeniden değerlemede
kullanılacaktır.

Yeniden Değerleme Öncesi Net Bilanço Aktif
Değeri (2.816.140,00 - 915.245,50 =) 1.900.894,50-TL

Değer Artışı (3.571.913,83 - 1.900.894,50 =)
1.671.019,33-TL

Yeniden Değerleme Sonrası Net Bilanço
Aktif Değeri (5.291.724,19 - 1.719.810,36 =)

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerleme Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Bina	(666,79 / 354,85 =) 1,87907	2.816.140,00	5.291.724,19
Birikmiş Amortisman	(666,79 / 354,85 =) 1,87907	915.245,50	1.719.810,36

Satış Bedeli: 5.000.000,00-TL
Maliyet Bedeli (-): (5.291.724,19-TL)
Birikmiş Amortisman (+): 1.905.020,70-TL
Kar: 1.613.296,51 TL

Yukarıda gösterilen işlemlere ait muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

...../09-2021/.....		
252 Binalar	2.475.584,19	
257 Birikmiş Amortismanlar		804.504,86
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları		1.671.019,33
...../10-2021/.....		
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	33.420,39	
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar		33.420,39
...../10-2021/.....		
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	11.140,13	
102 Bankalar		11.140,13
<i>Yeniden Değerleme değer artış vergisi 1. taksit ödemesi</i>		
...../01-2023/.....		
102 Bankalar	5.000.000,00	
257 Birikmiş Amortismanlar	1.905.020,70	
252 Binalar		5.291.724,19
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		1.613.296,51
.....		

Ödenmesi Gereken Vergi (1.671.019,33 x %2
=) 33.420,39-TL

Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu binayı yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu binanın maliyet bedeli 5.291.724,19-TL'ye çıktığından, 2021 yılı ve müteakip yıllarda ayrılacak yıllık toplam amortisman tutarı da (5.291.724,19 x %2 =) 105.834,48-TL olacaktır.

Diğer taraftan, mükellefin üçüncü ve dördüncü geçici vergi dönemleri için ayırabileceği (birikmiş amortisman tutarına dâhil edebileceği) amortisman tutarları şu şekilde olacaktır:

- İkinci geçici vergi döneminde gider olarak birikmiş amortisman tutarına dâhil edilen tutar: $[(2.816.140,00 \times \%2) / 4 =]$ 14.080,70-TL

- Üçüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman tutarına dâhil edilebilecek tutar: $[(105.834,48 \times \frac{3}{4}) - 26.458,62$ (birinci geçici vergi dönemi) - 14.080,70 (ikinci geçici vergi dönemi) =] 38.836,54-TL

- Dördüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman tutarına dâhil edilebilecek tutar: $(105.834,48 - 26.458,62 - 14.080,70 - 38.836,54 =)$ 26.458,62-TL

ç) Söz konusu taşınmaz, yeniden değerlendirme sonrasında amortisman ayrılmaya devam olunarak 2023 yılı Ocak ayı içerisinde 5.000.000 TL bedelle satılmıştır. 2023 yılı Ocak ayında elden çıkarılan taşınmaza ilişkin ortaya çıkan kazanç şu şekilde hesaplanacaktır:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında,

söz konusu fıkra ve bu fıkraya aykırı olmayan, maddenin diğer fıkralarında yer alan değerlendirme hükümleri ile bu Tebliğdeki düzenlemelere uyulmaması durumunda ise mükellefler hakkında aynı kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilecektir⁵.

3. KONUYA İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN HUSUSLAR

5³⁰ sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 16.07.2021 tarihinde yayımlanmış olup, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 258 ve müteakip maddelerine istinaden yapılacak değerlemelere ilişkin olarak gayrimenkul ve gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin belirlenmesinde yürürlükte olan mevzuat hükümlerine yer verilmek suretiyle açıklamalar yapılmıştır. 26.10.2021 tarihinde yayımlanan 7338 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan ve maliyet bedelinin belirlenmesine yönelik olan maddelerle ilgili düzenlemeler yapılmış ve aynı tarihte yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla kapsam dahilindeki mükellefler tarafından bahse konu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılırken taşınmaz ve taşınmaz gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin değerlerinin belirlenmesine yönelik olarak bu hususa dikkat edilmesi önem arz etmektedir.

Yasal ve idari düzenlemelere göre, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamayacaktır. Söz konusu işlemlerin tamamlanmasından sonra işletme tarafından bahse konu iktisadi

⁵ 530 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/07/20210716-9.htm>, Erişim Tarihi: 20.05.2022.

kıymetin geri alınmak suretiyle mülkiyetinin devralındığı durumlarda, bu tarihten sonra ilgili kıymetle ilgili uygulamadan yararlanılmasına olanak bulunup bulunmadığı hususunun açıklığa kavuşturulması önem arz edecektir. Konuyla ilgili İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 13.12.2021 tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-11]-1103066 sayılı özelge⁶ ile Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 22.12.2021 tarih ve E-95462982-105[VUK.ÖZLG-21-84]-232494 sayılı özelge⁷ bulunmaktadır. Her iki özelgede de özetle; sat-kirala-geri al işlemine konu edilen iktisadi kıymetlerin işletme tarafından geri alınmak suretiyle mülkiyetinin devralındığı durumlarda yeniden değerlemeye tabi tutulmasına engel teşkil eden bir husus bulunmadığı belirtilmiştir.

İktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, söz konusu fıkra ve ilgili Tebliğ uyarınca yeniden değerlendirme tabi tutulamayacaktır. Faaliyet konularından biri inşaat işi olan işletmenin, alım-satıma konu etmediği ve duran varlıklar grubunda yer alan taşınmazlarını yeniden değerlemeye tabi tutup tutmayacağı ile ilgili İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından; 13.12.2021 tarih ve E-11395140-105[VUK-3-7326-3-23]-1103008 sayılı özelge⁸ ile 24.12.2021 tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-46]-1163107 sayılı özelge⁹

verilmiştir. Her iki özelgede de özetle; 09.06.2021 tarihi itibarıyla işletme aktifinde kayıtlı bulunan ve işletmenin faaliyet konuları arasında yer alan iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşaa işleri ile ilgili olarak emtia niteliğinde bulunan kıymetlerin (hangi hesapta kayıtlı olduğu önemli olmaksızın) yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı belirtilmiştir.

Yeniden değerlendirme uygulamasından, istisnalar hariç olmak üzere bilanço usulüne göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilmekte olup, serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbapları yararlanamayacaktır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK'nın) 67. maddesine göre, serbest meslek erbabı şirketlerin bilanço hesabı esasına göre tuttukları defterler serbest meslek kazanç defteri yerine geçmektedir¹⁰. Söz konusu mükelleflerin bilanço usulüne göre defter tutmaları durumunda, net değer artışlarını bilanço hesabında takip edebileceklerinden, yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanmalarını açıkça engelleyen bir durum bulunmamaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 68. maddelerine 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere getirilen binek araçlara yönelik uygulanacak amortisman gideri kısıtlaması, 07.12.2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla; 07.12.2019 tarihinden

6 İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 13.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-11]-1103066 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 23.05.2022.

7 Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 22.12.2021 Tarih ve E-95462982-105[VUK.ÖZLG-21-84]-232494 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 23.05.2022.

8 İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 13.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK-3-7326-3-23]-1103008 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 24.05.2022.

9 İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 24.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-46]-1163107 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 24.05.2022.

10 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, www.mevzuat.gov.tr, Erişim Tarihi: 25.05.2022.

sonra iktisap edilen binek araçlar için üzerinden amortisman ayrılacak tutarda kısıtlama olduğundan, yeniden değerlendirme sonucunda oluşacak değerler kısıtlamaya tabi değerlerle kıyaslanması ve buna göre işlem tesis edilmesi önem arz edecektir. Daha önceki dönemlerde tescil edilmek suretiyle aktive alınmış binek araçlarla, diğer taşıtlarda böyle bir kısıtlama olmadığından kıyaslama yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Yeniden değerlendirme uygulaması kanunun yürürlük tarihi olan 09.06.2021 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan iktisadi kıymetlere ilişkin olarak uygulanacaktır. Konuyla ilgili yasal ve idari düzenlemelerde, bahse konu tarihte işletmenin aktifinde bulunan ancak değerlendirme/beyan tarihi itibarıyla elden çıkarılmış iktisadi kıymetler için uygulamadan yararlanıp yararlanmayacağı ile ilgili herhangi bir belirleme yapılmamıştır. Yeniden değerlendirme uygulamasında beyanname, değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar verilebilmektedir. Buna göre;

-09.06.2021 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan ancak yeniden değerlendirme yapılan tarih itibarıyla elden çıkarılmış olan iktisadi kıymetler için değerlendirme yapılamayacağı,

-09.06.2021 tarihi itibarıyla ve yeniden değerlendirme yapılan tarih itibarıyla işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan ancak beyanname verme tarihi itibarıyla elden çıkarılmış olan iktisadi kıymetler için değerlendirme yapılmasına engel bir husus bulunmadığı görüşü ortaya

çıkılmaktadır¹¹.

Konuyla ilgili yürürlükte bulunan mevzuata istinaden ortaya çıkan en temel sorun ise; iktisadi kıymetlerini 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesine istinaden yeniden değerlemeye tabi tutan, oluşan değer artışı üzerinden % 2 vergi hesaplamak suretiyle beyan eden, söz konusu verginin tamamını veya bir kısmını ödeyen mükelleflerin daha sonraki tarihlerde yine aynı kanunda belirtilen enflasyon düzeltmesinin şartları oluştuğunda nasıl bir yol izlemeleri gerekeceğiydi. Aslında 31.12.2021 tarihi itibarıyla son üç yıllık üretici fiyat endeksi değişimi %141,70; son yıl endeksi artışı ise %79,89 olarak gerçekleşmiş ve 2021 yılının aralık ayı itibarıyla enflasyon düzeltmesinin şartları oluşmuştu¹². Hatta enflasyon düzeltmesi işlemlerinin usul ve esaslarının belirlenmesine yönelik olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'nca Genel Tebliğ taslağı hazırlanmış ve internet sitesinde yayımlanmıştı. Ancak 7352 sayılı Kanun ile 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar kuyumcular hariç enflasyon düzeltmesine tabi tutulamayacağından uygulamadan yararlanan mükellefler açısından yapılacak bir işlem bulunmamaktadır.

4. SONUÇ

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 31. maddesinin yedinci fıkrası kapsamında

11 Yeniden Değerleme (VUK Geçici 31. Madde) – Doğan ÇENGEL, YMM, <https://www.alomaliye.com/2021/09/20/yeniden-degerleme-vuk-gecici-31-madde/>, Erişim Tarihi: 25.05.2022.

12 Enflasyon düzeltmesi yap, ama matrah değişmesin! Geçmişe dönüş, https://www.ey.com/tr_tax/enflasyon-duzeltmesi-yap-ama-matrah-degismesin-gecmise-donus, Erişim Tarihi 25.05.2022.

yapılacak yeniden değerlemeye ilişkin olarak önceki bölümlerde yasal ve idari mevzuat ile özellik arz eden hususlara yer verilmiştir. Uygulamada yasal süre 31.12.2021 olmasına rağmen, bazı mükellefler düzenlemelerde gördükleri eksikleri öne sürerek beyannamelerini ihtirazi kayıtle vermiştir. İlk beyannamelerini kanuni süresinde vermiş bazı mükellefler ise, bahse konu beyannamelerin muhteviyatları hakkında sonradan düzeltme veya pişmanlık beyannameleri verebilmektedirler. Dolayısıyla uygulamanın etkileri halen devam etmektedir. Söz konusu fıkra kapsamında işlem yapanlara uygulamanın getireceği birçok yarar bulunmaktadır. Her ne kadar değer artış tutarı üzerinden % 2 oranında vergi hesaplanırsa da gerek yeniden değerlendirilen tutar üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilebilmesi gerekse de iktisadi kıymetlerin daha sonraki tarihlerde elden çıkarılması neticesinde vergilendirilecek karın hesaplanmasında meydana gelecek farklılıkların kapsam dahilinde olanlara büyük bir avantaj sağlayacağı açıktır.

KAYNAKÇA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu, www.mevzuat.gov.tr, Erişim Tarihi: 15.05.2022.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, www.mevzuat.gov.tr, Erişim Tarihi: 25.05.2022.

530 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/07/20210716-9.htm>, Erişim Tarihi: 20.05.2022.

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 22.12.2021 Tarih ve E-95462982-105[VUK.ÖZLG-21-84]-232494 Sayılı Özelge, <https://>

www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler, Erişim Tarihi: 23.05.2022.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 13.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-11]-1103066 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 23.05.2022.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 13.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK-3-7326-3-23]-1103008 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 24.05.2022.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 24.12.2021 Tarih ve E-11395140-105[VUK3-7326-46]-1163107 Sayılı Özelge, <https://www.corpus.com.tr/#!/Ozelgeler>, Erişim Tarihi: 24.05.2022.

Enflasyon düzeltmesi yap, ama matrah değişmesin! Geçmişe dönüş, https://www.ey.com/tr_tr/tax/enflasyon-duzeltmesi-yap-ama-matrah-degismesin-gecmise-donus, Erişim Tarihi 25.05.2022.

Maktal Dilek, “Türkiye’de Vergi Enflasyon İlişkisi” (yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, 2004).

Yeniden Değerleme (VUK Geçici 31. Madde) – Doğan ÇENGEL, YMM, <https://www.alomaliye.com/2021/09/20/yeniden-degerleme-vuk-gecici-31-madde/>, Erişim Tarihi: 25.05.2022.