

AKTİFTE YER ALAN GAYRİMENKULLERİN DEĞERİNİN ARTIRILMASI

Vergi Usul kanununun geçici 31 inci maddesi ile düzenlenmesi yapılan, bilanço esasına göre defter tutan tam mükellef gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde yer alan taşınmazlarının değerlerinin Yİ-ÜFE değerindeki artış oranı dikkate alınmak suretiyle yeniden hesaplanması uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirleyen Tebliğin yayınlanmıştır. *(06.07.2018 gün 30470 sayılı R. Gazetede yayınlanan VUK 500 sıra nolu Genel Tebliği)*

Buna göre:

Bilanço esasına göre defter tutan tam mükellef gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde 25.05.2018 itibarıyla yer alan taşınmazlarını (tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları dâhil) 30.09.2018 tarihine kadar yeniden değerlemeye tabi tutabileceklerdir. Taşınmazını yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler değerlendirme sonucunda artırılan değer %5'ini 25.10.2018 tarihine kadar vergi dairesine beyan edip ödemek zorundadırlar.

Düzenlemeden Yararlanacak Olanlar

Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına 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 taşınmazları, yeniden değerlendirme hakkına sahip bulunmaktadırlar.

Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar ile taşınmazların alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulmayacaktır.

Yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, 213 sayılı Kanun uygulamasında amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlendirilmeye tabi tutulabilecektir.

Düzenlemeden Yararlanamayacak Olanlar

Aşağıda yer alan mükellefler bu uygulamadan yararlanamaz;

- Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler,
- İşletme hesabı (zirai işletme hesabı dâhil) esasına göre defter tutan mükellefler,
- Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler,

- Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösteren mükellefler,
- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları,
- Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler,
- 213 sayılı Kanununun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler.

Yeniden değerlemeye esas değer

Yeniden değerlendirme, taşınmazların ve varsa bu taşınmazlara ait amortismanların, 25.05.2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri üzerinden yapılır.

Amortismanına tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda eksik ayrılması veya hiç ayrılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak değer bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

Maliyet bedeline intikal ettirilen giderler ile maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerlendirme kapsamındadır.

Yeniden değerlendirme yapılmasında ihtiyarilik

Dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı taşınmazları yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

Defter kayıtlarında yer alan taşınmazların tamamı veya bir kısmı için bu uygulamadan yararlanılabilir.

Yeniden değerlendirme oranı

En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanları için, nisan 2018 dönemine ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran olacaktır.

Örneğin 20/6/2010 tarihinde satın alınan bir fabrika binasının bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki ay olan 2018 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88) 2010 yılı Temmuz ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (171,81) bölünmesi ile bulunan $(341,88/171,81=1,98987)$ katsayısı ile değerlemeye tabi tutulması gerekmektedir.

Yİ-ÜFE endeks değerlerine göre bulunacak ve yeniden değerlemeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak dikkate alınacaktır.

Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmiş olan taşınmazlara ait yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde iktisap tarihi olarak, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır.

Maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları için parçalı yeniden değerlendirme yapılacak ve taşınmazın yeniden değerlendirme sonrası değeri bulunacaktır.

Yeniden değerlendirme uygulaması

Uygulamadan yararlanacak olanlar 25.05.2018 tarihi itibarıyla değerlerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yapılan yeniden değerlendirme sonucunda, bilançonun aktifi, pasifinden daha yüksek bir değere ulaşacaktır. Net bilanço aktif değeri, taşınmazların bilançonun aktifine kaydedildikleri değerden, bunlar için ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmiş amortismanlarının indirilmesi suretiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

Bu durumda değer artışı, taşınmazın yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpımından sonra bulunacak net bilanço aktif değerinden indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır.

Bu şekilde hesaplanarak bulunan değer artışı, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınacaktır.

Amortisman tabi olan taşınmazların yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

Özel fon hesabındaki tutarlar

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, mükellefler tarafından istenildiğinde sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak söz konusu fonun sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların satılması veya herhangi bir şekilde elden çıkarılması halinde, pasifte özel fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, satış kazancına dâhil edilmez. Bu durumda fon hesabı kayıtlarda kalmaya devam eder.

Konuya ilişkin örnekler

Örnek 1: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.'nin 25/5/2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında maliyet bedeli 25.540.000 TL ve

birikmiş amortismanı 3.192.500 TL olan ve 31/12/2004 tarihinden beri aktifinde yer alan taşınmazının 2018 yılı Haziran ayında yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar şu şekilde olacaktır;

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Taşınmaz	$(341,88/114,83=2,97727)$	25.540.000	76.039.475,80
Birikmiş Amortisman	$(341,88/114,83=2,97727)$	3.192.500	9.504.934,48

Bu durumda, değer artışı taşınmazın yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden $(76.039.475,8 - 9.504.934,48 = 66.534.541,32)$, yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin $(25.540.000 - 3.192.500 = 22.347.500)$ indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde $(66.534.541,32 - 22.347.500 = 44.187.041,32)$ TL olarak gerçekleşecektir. Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında 44.187.041,32 TL değer artışı üzerinden %5 oranında hesaplanan 2.209.352,07 TL verginin kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25 inci günü akşamına kadar beyan edilip ödenmesi gerekecektir.

Örnek 2: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen (B) A.Ş.'nin 2008 yılının Eylül ayında 18.000.000 TL bedelle satın aldığı taşınmazın birikmiş amortisman tutarı 25/5/2018 tarihi itibarıyla 3.690.000 TL olup, söz konusu taşınmaz Haziran/2018 döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulacak olursa yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar şu şekilde olacaktır;

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Taşınmaz	$(341,88/160,54=2,12956)$	18.000.000	38.332.080
Birikmiş Amortisman	$(341,88/160,54=2,12956)$	3.690.000	7.858.076,40

değerinden $(38.332.080 - 7.858.076,40 = 30.474.003,60)$ yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin $(18.000.000 - 3.690.000 = 14.310.000)$ indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde $(30.474.003,60 - 14.310.000 = 16.164.003,60)$ TL olarak gerçekleşecektir. Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında 16.164.003,60 TL değer artışı üzerinden %5 oranında hesaplanan 808.200,18 TL verginin 25/7/2018 tarihine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerekecektir.

SAYGILARIMIZLA,