



SİRKÜLER SAYI: 2022/075

18.04.2022

2022 YILI YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMALARI

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu uyarınca amortismanına tabi iktisadi kıymetler maliyet bedeli ile aktifte kaydedilmekte ve bu değer üzerinden amortismanına tabi tutulmaktadırlar. Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli ile kaydedilmesinden sonra ortaya çıkan fiyat artışları söz konusu maliyet bedeline yansımamakta, bu da söz konusu iktisadi kıymetler uzun yıllar tarihi maliyetlerle aktifte yer almasına neden olmaktadır. Yeniden değerlendirme müessesesi ile söz konusu kıymetlerin değerleri bugünkü değerlerine getirilerek bir nebze olsun gerçek değerleri ile bilançoda yer alması sağlanmaktadır. Ayrıca söz konusu iktisadi kıymetlerin yeni değerleri üzerinden amortisman ayrılması ile vergisel avantaj sağlanmaktadır.

Bilançolarda tarihi olarak yer alan iktisadi kıymetlerin enflasyon düzeltmesi yani cari dönem değerlerine getirilmesi uygulaması en son 2004 yılında yapılmıştı.

2018 yılında 7144 sayılı kanun kapsamında yapılan düzenleme ile 25.05.2018 tarihi itibarıyla aktifte kayıtlı bulunan ve amortismanına tabi tutulan taşınmazların yeniden değerlemeye tabi tutulması olanaklı hale getirilmişti. Düzenleme ile taşınmazlar yeniden değerlemeye tabi tutulmuş ve değer artış tutarı üzerinden de %5 oranında vergi ödenmişti ([28.5.2018 tarih ve 2018/103 sayılı sirküler](#)).

Yine 2021 yılında Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31. maddesinde yapılan düzenleme ile mükelleflerin 09.06.2021 tarihi itibarı ile aktive kayıtlı taşınmaz ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerinin 01.01.2005 tarihinden 09.06.2021 tarihine kadar yeniden değerlemeye tabi tutulması imkânı getirilmiştir (Uygulamada 31.05.2021 tarihine kadar aktive giren iktisadi kıymetler yeniden değerlendirilmeye tabi tutulmuştur). Yeniden değerlendirme sonrası pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanmış ve buna ilişkin bir beyanname ile beyan edilerek ödenmiştir ([10.06.2021 tarih ve 221/144 sayılı sirküler](#)). Söz konusu uygulama 31.12.2021 tarihinde sona ermiştir.

7338 sayılı kanun ile VUK mükerrer 298. maddesine eklenen (Ç) fıkrası ile, 2003 yılında yürürlükten kaldırılan sürekli yeniden değerlendirme uygulaması vergi mevzuatımızda yerini tekrar almıştır ([26.10.2021 tarih ve 221/246 sayılı sirküler](#)). Söz konusu madde kapsamında **01.01.2022 tarihinden itibaren**, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarına dahil bulunan **amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini** ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları VUK Mükerrer 298/Ç maddesinde belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebileceklerdir. Söz konusu düzenleme uyarınca kapsama giren mükellefler 31.12.2021 tarihi itibarı ile aktive kayıtlı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutacak ve yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden de amortisman ayırabileceklerdir. Bilindiği üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından her üç ayda bir geçici vergi dönemleri itibarıyla geçerli olacak yeniden değerlendirme oranı tespit edilmekte ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sayfasında ilan edilmektedir. Buna göre iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesi geçici vergi dönemlerinde yapılabileceği gibi geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapmayıp sadece yıl sonunda yeniden değerlemesinin yapılabilmesi de mümkün bulunmaktadır. Örneğin: 2022 yılında dileyen mükellefler 31 Mart, 30 Haziran ve 30 Eylül tarihlerinde (I., II. ve III. geçici vergi dönemlerinde) geçici vergi dönemleri için ilan edilecek yeniden değerlendirme oranlarına göre hesaplama yapabilecekleri gibi geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapmayıp sadece 31.12.2022 tarihinde yeniden değerlendirme yapabilmeleri mümkün bulunmaktadır. Söz konusu yeniden değerlendirme ile ilgili olarak herhangi bir beyanname verilmeyeceğini belirtmek isteriz.

2022/1. geçici vergi dönemi için yeniden değerlendirme oranı %33,63 olarak belirlenmiştir ([07.04.2022 tarih ve 2022/069 sayılı sirküler](#)). Buna göre mükellefler sadece 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutacak ve yeniden değerlendirme sonrası pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden herhangi bir vergi ödemeyeceklerdir. **Mükellefler yeniden değerlendirilmiş maliyet bedelleri üzerinden amortisman hesaplayabilecektir.** Hesap dönemi içinde aktive giren iktisadi kıymetler için aktive girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılamamaktadır. Buna göre, **2022 yılı içinde iktisap edilen ve edilecek amortismanına tabi iktisadi kıymetlere 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılamayacaktır.**

VUK geçici 32. madde uyarınca, VUK mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında **ilk kez yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla** bilançoda kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) için eğer istenirse geçici 32. maddede belirtilen şartlarla %2 vergi ödeyerek yeniden değerlendirme yapılabilecektir ([26.10.2021 tarih ve 221/246 sayılı sirküler](#)). Geçici 32. Madde uyarınca mükellefler **en son yapmış oldukları yeniden değerlendirme tarihinden 31.12.2021 tarihine kadar** amortisman tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerleyebileceklerdir. Ancak söz konusu değerlendirme neticesinde hesaplanan değer artış tutarı üzerinden %2 vergi ödeyeceklerdir.

Buna göre VUK mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında herhangi bir vergi ödemeksizin yeniden değerlendirme yapmak isteyen mükellefler, söz konusu yeniden değerlendirme yapmadan önce ;

-Daha önce herhangi bir yeniden değerlendirme yapmayan mükellefler, 01.01.2005 ila 31.12.2021 tarihleri arasında iktisap edilen ve aktiflerinde yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetlerini geçici 32. Madde uyarınca yeniden değerlemeye tabi tutup, söz konusu iktisadi kıymetlerin değerlerini %2 vergi ödeyerek yeniden değerleyebileceklerdir.

-01.01.2005 ila 09.06.2021 tarihleri arasında iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlerini geçici 31. Madde uyarınca 2021 yılında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler dilerse 09.06.2021 ila 31.12.2021 tarihleri arasında iktisap etmiş oldukları iktisadi kıymetlerini %2 vergi ödemek suretiyle yeniden değerlemeye tabi tutabileceklerdir.

Böylece yeniden değerlendirme hesaplaması ile mükellefler aktiflerine kayıtlı amortisman tabi iktisadi kıymetlerini 31.12.2021 tarihine kadar yeniden değerlemiş ve bilançolarına dahil iktisadi kıymetlerin değerini 31.12.2021 tarihine kadar getirmiş olacaklardır.

Bunda sonra ise dileyen mükellefler 2022 yılı 1.,2. ve 3. geçici vergi dönemleri ile dönem sonunda herhangi bir vergi hesaplamaksızın 31.12.2021 tarihi itibarı ile aktiflerinde bulunan iktisadi kıymetlerini yeniden değerleyebileceklerdir.

Buna karşın 31.12.2021 tarihinden önce iktisap edilen iktisadi kıymetlerini geçici 32. Madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutmak istemeyen mükellefler ise sadece 2022 yılında geçici vergi ve dönem sonunda açıklanan yeniden değerlendirme oranları ile yeniden değerlendirme seçeneğini tercih edebilirler.

Bu çerçevede 31.12.2021 tarihi öncesi iktisadi kıymetlerini geçici 32. Maddeye göre %2 vergi ödemek suretiyle yeniden değerlemeye tabi tutmadan sadece 2022 yılında yeniden değerlendirme yapan mükellefler, söz konusu yeniden değerlendirme yaptıktan sonra geçici 32. madde kapsamında yeniden değerlendirme yapma haklarını kaybedeceklerdir.

Bu çerçevede mükelleflerin yeniden değerlendirme uygulaması ile ilgili alternatiflerini aşağıdaki gibi sayabiliriz.

1- Daha önce 30.06.2021 tarihi itibarı ile yeniden değerlendirme yapılmış ise;

- a- 09.06.2021-31.12.2021 dönemi için %2 vergi ödeyerek yeniden değerlendirme yapılabilir. Söz konusu yeniden değerlendirme işleminden sonra 2022 yılı geçici vergi dönemlerinde (yıl sonunda) vergisiz yeniden değerlendirme yapılabilir.
- b- Veya sadece 2022 yılı için vergisiz yeniden değerlendirme yapılır.

2- Geçmişte herhangi bir yeniden değerlendirme yapılmamış ise;

- a- 01.01.2005-31.12.2021 için %2 vergi ödeyerek yeniden değerlendirme yapılabilir.
- b- Söz konusu yeniden değerlendirme işleminden sonra 2022 yılı geçici vergi dönemlerinde (yıl sonunda) vergisiz yeniden değerlendirme yapılabilir.
- c- Veya sadece 2022 yılı için vergisiz yeniden değerlendirme yapılabilir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER
YMM
Mazars Denge, Ortak
eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK
SMMM
Mazars Denge, Direktör
gogredik@mazarsdenge.com.tr