

TAŞINMAZLARDA YENİDEN DEĞERLEME

YMM İZZET ÖZER

EYLÜL 2018, DENİZLİ

25/05/2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7144 sayılı "**Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun**" ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na geçici 312'inci madde eklenmiştir. Bu maddeyle, 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 hesaplanmasına imkan tanınmıştır.

06/07/2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 500 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları açıklayacağız.

Yeniden Değerlemeden Yararlanabilecek Mükellefler:

-Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri.

Yeniden Değerlemeden Yararlanamayacak Mükellefler:

- 1.** Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler,
- 2.** Sigorta ve reasürans şirketleri,
- 3.** Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları,
- 4.** Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler,
- 5.** VUK'un 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler,
- 6.** Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler,
- 7.** İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler,
- 8.** Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler.

Yeniden Değerleme Kapsamındaki İktisadi Kıymetler

- 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesinin yürürlüğe girdiği tarih (25/5/2018) itibarıyla aktife kayıtlı bulunan taşınmazlar (tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları dâhil) bakımından söz konusu madde uygulamasından yararlanılabilir.
- Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar ile taşınmazların alım, satım ve inşa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulamaz. Kapsama giren işletmelerin kiralamaya konu ettikleri taşınmazlar emtia niteliğinde bulunmadığından, yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.
- Yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, 213 sayılı Kanun uygulamasında amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlemeye Esas Değerinin Tespiti

- Yeniden değerleme, taşınmazların ve varsa bu taşınmazlara ait amortismanların, 213 sayılı Kanunda yer alan değerleme hükümlerine göre tespit edilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih (25/5/2018) 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.
- 213 sayılı Kanununun 272 nci maddesi uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri uyarınca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerleme kapsamına girmektedir.

Yeniden Değerlemede İhtiyarilik

Söz konusu yeniden değerlendirme işlemi bir zorunluluk olmayıp kapsama giren mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

Ayrıca Tebliğ'de bu uygulamadan yararlanma hakkı olan mükelleflerin, maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defterlerinde kayıtlı olan taşınmazların tamamını değerleyebilecekleri gibi bir kısmını da değerlemeyi tercih edebilecekleri,

dileyen mükelleflerin ise bilançolarında yer alan taşınmazlarını yeniden değerlemeye tabi tutmayarak tarihi maliyetleriyle bırakabilecekleri şeklinde açıklama yapılmıştır.

Yeniden Değerleme Yapılabilecek Süre

Yeniden değerleme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin 25/5/2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazlar ile bunlara ait amortismanlar esas alınmak suretiyle **30/09/2018 tarihine kadar** yapılabilecektir.

Geçici 31 inci madde uygulamasından yararlanılması için, söz konusu tarihe kadar yeniden değerleme işleminin yapılması ve değer artışına ilişkin **verginin de yeniden değerleme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25 inci günü akşamına kadar beyan edilip ödenmesi zorunludur.**

Mükellefler tarafından geçici 31 inci madde kapsamında beyanda bulunduktan sonra, anılan madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmak istenen ilave taşınmazlar için ek beyanname verilmesi mümkündür. Bu durumda da, yukarıda belirtilen şartlar aranır.

Yeniden Değerleme Oranı

(Madde 9)

- Bu madde kapsamında yapılacak değerleme işleminde, yeniden değerleme oranı olarak, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan;

a) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanları için, geçici 31 inci maddenin yürürlüğe girdiği tarihten (25/5/2018) bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oranın,

b) En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanları için, geçici 31 inci maddenin yürürlüğe girdiği tarihten (25/5/2018) bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oranın

kullanılması gerekmektedir.

- 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için son olarak 2004 takvim yılı itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmıştır.

Bu durumda, hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için 31/12/2004 tarihli bilançolarında yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanlarının düzeltilmesinde dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki ay olan 2018 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88),

31/12/2004 tarihli bilançooyu takip eden ay olan 2005 yılı Ocak ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (114,83) bölünmesi ile bulunan katsayı olacaktır (341,88/114,83=2,97727).

- Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler açısından ilgili tarihlerin esas alınması suretiyle yeniden değerlendirme oranının hesaplanacağı tabiidir.

- Enflasyon düzeltmesi yapılmış son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanlarının düzeltilmesinde dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı ise,

geçici 31 inci maddenin yürürlüğe girdiği tarihten (25/5/2018) bir önceki ay olan Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan katsayı olacaktır.

(Bu madde kapsamında yapılacak değerlendirme işleminde kullanılacak yeniden değerlendirme oranlarının hesabında dikkate alınacak Yİ-ÜFE endeks değerleri bu Tebliğe ekli listede yer almaktadır.)

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.
- Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlara ait birikmiş amortismanlar da taşınmaza uygulanan katsayı ile yeniden değerlemeye tabi tutulacaktır. Ancak bu maddenin sekiz ve dokuzuncu fıkrası hükümleri saklıdır.

193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap edilen taşınmazların devralanlar tarafından yeniden değerlenmesinde kullanılacak yeniden değerleme oranının hesabında söz konusu taşınmazların devir eden, tür değiştiren veya bölünen işletme/şirket tarafından iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.

- 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.

Mülkiyet hakkı devredilmemiş olan taşınmazları kullanma hakları nedeniyle geçici 31 inci madde uygulamasından faydalanılabilmesi mümkün bulunmamaktadır.

- 213 sayılı Kanununun 272 nci maddesi uyarınca taşınmazların maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri uyarınca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları için parçalı yeniden değerlendirme yapılacak ve taşınmazın yeniden değerlendirme sonrası değeri bulunacaktır.

Buna göre, taşınmazların 25/5/2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan maliyet bedeline dâhil edilen her bir maliyet unsurunun yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, ilgili maliyet unsurunun aktifleştirildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran dikkate alınacaktır.

Söz konusu taşınmazlara ait amortismanların yeniden değerlendirilmesinde ise yeniden değerlemeye esas alınan toplam amortisman rakamı içerisinde yer alan her bir maliyet unsuruna tekabül eden amortisman tutarı için ilgili maliyet unsurunun düzeltilmesinde kullanılan oran dikkate alınarak yeniden değerlendirilecektir.

- En son enflasyon düzeltmesi yapılan bilanço tarihinden sonra inşa edilerek aktifleştirilen binaların yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, mükelleflerce bina maliyet bedeline dâhil edilen arsa payı bedeli ile diğer maliyet unsurları ayrıştırılmak sureti ile yeniden değerlendirme sonrası tutar hesaplanır.

Buna göre, bu binaların yeniden değerlendirme sonrası değerlerinin hesaplanmasında, arsa payı için arsanın iktisap tarihine (arsa enflasyon düzeltmesi yapılmış en son bilanço tarihinden önce iktisap edilmiş ise enflasyon düzeltmesi yapılmış son bilanço tarihine) göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı, diğer maliyet unsurları için ise binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı dikkate alınacaktır.

Bu binaların amortismanında kullanılacak yeniden değerleme oranı ise, binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacaktır. Söz konusu binaların aktifleştirilmesinden sonra 213 sayılı Kanununun 272 nci maddesi uyarınca bina maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri uyarınca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları için ise bir önceki maddede belirtilen şekilde yeniden değerleme sonrası tutarların hesaplanacağı tabidir.

Yeniden Değerleme Uygulaması

Kapsama giren taşınmazların ve varsa bunlara ait amortismanların, 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve 25/5/2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerlerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yapılan yeniden değerlendirme sonucunda, bilançonun aktifi, pasifinden daha yüksek bir değere ulaşmaktadır.

Yeniden değerleme sonucunda ortaya çıkan değer artışıını hesaplamada Kanun net değer artışı usulünü benimsemiştir.

Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeye esas alınan ve Kanunun yürürlük tarihi itibarıyla; yasal defter kayıtlarında yer alan yeniden değerlemeden önceki ve bu değerlerin yeniden değerlemeye tabi tutulmasıyla ulaşılan tutarlar dikkate alınarak hesaplanan net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir.

Net bilanço aktif değeri, taşınmazların bilançonun aktifine kaydedildikleri değerden, bunlar için ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmiş amortismanlarının indirilmesi suretiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

Ayrıca, amortismanların yeniden değerlenmiş tutarlarının belirlenmesinde, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılacaktır.

Bu durumda değer artışı, taşınmazın yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değerinin, yeniden değerleme 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.

Yeniden değerleme neticesinde hesaplanan değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına aktarılır.

Amortismanına tabi olan taşınmazların yeniden değerleme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

Değer Artışının Vergilendirilmesi

Yeniden değerleme neticesinde pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden **%5 oranında** hesaplanan vergi, **yeniden değerleme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25 inci günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve aynı süre içerisinde ödenir.**

Bu vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmeyeceği gibi, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak da dikkate alınamaz.

Değer artışı üzerinden %5 oranında hesaplanan verginin zamanında beyan edilmemesi veya tahakkuk eden verginin süresinde ödenmemesi halinde bu madde hükümlerinden faydalanılamaz.

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.

Şirketin tasfiyesi halinde de bu kapsamda işlem tesis edilir.

Ancak 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, fon hesabında yer alan tutarlar işletmeden çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılmaz.

Söz konusu fon hesabının tamamen veya kısmen devrolunduğu kurumlar için de birinci fıkra hükümleri geçerlidir.

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.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılmasından önce 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, pasifte özel bir fon hesabında tutulan değer artışı tutarları özsermayeden dşlmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır.

Fon hesabının sermayeye eklenmesi halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek anılan madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

Yeniden Değerleme İşlemlerinin Kayıtlarda Gösterilmesi

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri, envanter defterlerinin ayrı bir sahifesinde müfredatlı olarak gösterilir.

Buna göre;

a) Yeniden değerleme sırasında bilançonun aktifinde kayıtlı taşınmazların her birinin aktife girdiği hesap dönemi ile bu kıymetler üzerinden değerlemenin yapıldığı tarihe kadar ayrılan ve ayrılmış sayılan amortismanlar ayrı ayrı tespit edilir.

b) Geçici 31 inci madde uyarınca bulunan katsayıların uygulanmasından sonra her taşınmazın ve amortismanın yeni değerleri gösterilir.

c) Yeniden değerlendirilen taşınmazlar ve amortismanları ayrı ayrı ele alınarak değerlemeden önceki ve değerlemeden sonraki net bilanço aktif değerleri hesaplanır.

d) Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra her taşınmaza ait değer artışları ile toplam değer artışı bulunur.

Yeniden değerlendirilen taşınmazların envanter defterine yapılacak kayıtlarında aşağıda belirtilen şekilde gösterilmesi gerekmektedir:

- 1.** İktisadi kıymetin cinsi,
- 2.** Aktife giriş tarihi,
- 3.** Amortisman oranı,
- 4.** 25/5/2018 tarihi itibarıyla aktife kayıtlı değeri,
- 5.** 25/5/2018 tarihi itibarıyla birikmiş amortisman tutarı (ayrılmış sayılanlar dâhil edilir),

- 6.** Yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değeri,
- 7.** Yeniden değerleme oranı,
- 8.** İktisadi kıymetlerin yeniden değerlemeden sonra bulunacak değeri,
- 9.** Birikmiş amortismanların yeniden değerlemeden sonraki değeri,
- 10.** Yeniden değerlemeden sonraki net bilanço aktif değeri,
- 11.** Değer artışı.

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

Bu durumda değer artışı, taşınmazın yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif 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.

Örnek 3: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen (C) Ltd. Şti. nin 2005 yılı Temmuz ayında 1.000.000 TL bedelle satın alarak idari faaliyetlerde kullandığı binanın 25/5/2018 tarihi itibariyle birikmiş amortisman tutarı 265.000 TL'dir. Mükellefçe, 50 yıl faydalı ömür ve %2 amortisman oranı dikkate alınarak normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmaktadır. Mükellef tarafından söz konusu taşınmaz için 2018 yılı ikinci geçici vergi döneminde de amortisman ayrılmış ve 2018 yılı Ağustos ayında mevcut taşınmaz yeniden değerlemeye tabi tutulmuştur. Binanın, yeniden değerlemenin yapıldığı 2018 yılı Ağustos ayı itibarıyla birikmiş amortisman tutarı ise 270.000 TL'dir. Söz konusu taşınmaz, yeniden değerlendirme sonrasında amortisman ayrılmaya devam olunarak 2022 yılı Ocak ayı içerisinde 4.000.000 TL bedelle satılmıştır.

Buna göre, mezkûr binanın yeniden değerlendirilmesine ilişkin hesaplamalar şu şekilde olacaktır.

	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar
Bina	(341,88/121,4= 2,81614)	1.000.000	2.816.140,00
Birikmiş Amortisman	(341,88/121,4= 2,81614)	265.000 ¹	746.277,10

¹ Her ne kadar yeniden değerlemenin yapıldığı tarihteki birikmiş amortisman tutarı 270.000 TL olsa da, yeniden değerlemede Geçici 31 inci maddenin yürürlük tarihi itibarıyla ayrılmış amortisman tutarı olan 265.000 TL dikkate alınacaktır.

Yeniden Değerleme Sonrası Net Bilanço Aktif Değeri (2.816.140,00 - 746.277,10 = 2.069.862,90 TL)

Yeniden Değerleme Öncesi Net Bilanço Aktif Değeri (1.000.000 - 265.000 = 735.000 TL)

Değer Artışı (2.069.862,90 – 735.000 = 1.334.862,90 TL)²

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

Ödenmesi Gereken Vergi (1.334.862,90 x 0,05 = 66.743,15 TL)

Mükellef kurum, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu taşınmazını yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu taşınmazın maliyet bedeli 2.816.140 TL'ye çıktığından, 2018 yılı ve müteakip yıllarda ayrılacak toplam amortisman tutarı da $(2.816.140 \times \%2 = 56.322,80 \text{ TL})^3$ olacaktır.

³ 2018 yılının üçüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman rakamına dâhil edilecek tutar $([56.322,80 \times \frac{3}{4}] - 14.080,70 - 5.000 = 23.161,40 \text{ TL})$, 2018 yılının dördüncü geçici vergi dönemi için gider olarak birikmiş amortisman rakamına dâhil edilecek ilave tutar ise $(56.322,80 - 14.080,70 - 5.000 - 23.161,40 = 14.080,70 \text{ TL})$ olacak ve böylece 2018 yılı üçüncü geçici vergi döneminde ayrılmış toplam amortisman rakamı 42.242,10 TL ve dördüncü geçici vergi dönemi için de 56.322,80 TL olacaktır.

2022 yılı Ocak ayında elden çıkarılan kıymete ilişkin ortaya çıkan kazanç ise şu şekilde hesaplanacaktır;

Satış Bedeli:	4.000.000,00
Maliyet Bedeli (-):	(2.816.140,00)
<u>Birikmiş Amortisman (+):</u>	<u>957.487,60</u>
Kar:	2.141.347,60

Bu işlemlere ait muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır;

Ağustos 2018 döneminde yapılan yeniden değerlendirme işlemi

.../8/2018		Borç	Alacak
252	Binalar	1.816.140,00	
257	Birikmiş Amortismanlar		481.277,10
522	MDV Yeniden Değerleme Artışları		1.334.862,90

Vergi tahakkuku

.../9/2018		Borç	Alacak
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)		66.743,15	
	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar		66.743,15

Taşınmaz satışı

.../1/2022	Borç	Alacak
102 Bankalar	4.000.000,00	
257 Birikmiş Amortismanlar	957.487,60	
252 Binalar		2.816.140,00
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		2.141.347,60

The image features two large, thick black L-shaped brackets. One is positioned on the left side, with its vertical bar extending downwards and its horizontal bar extending to the right. The other is on the right side, with its vertical bar extending upwards and its horizontal bar extending to the left. These brackets frame the central text.

TEŞEKKÜRLER