

“ 7326 Sayılı Kanun ile Öngörülen Yeniden Değerleme İşlemlerinin Dayanılmaz Cazibeleri

Asım GEZER*

Makale Geliş Tarihi: 13.06.2021,

Makale Kabul Ediliş Tarihi: 28.06.2021,

Makale Türü: Derleme.

Cazibe bazen irademizin veya fikirlerimizin ötesindedir.
Juliette Binache.

ÖZET

Bilindiği üzere %20 kurumlar vergisi oranı; 2021 yılı için %25, 2022 yılı için %23 olarak uygulanması öngörülmüştür. Geçmiş yıl karlarının dağıtılması durumunda beyan edilmesi ve ödemesi gereken %15 kar payı stopajı ile gelir vergisi mükellefleri için beyan edilen gelir tutarına göre %40 orana kadar yükselen gelir vergisi oranları ayrıca da %18 KDV oranı dikkate alındığında; bu güzel Ülkemizdeki katma değer vergisi dâhil gelir ve vergiye tabi kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergi yükü, ortalama yüzde 54 orana tekabül etmekte ve dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı, bilanço esasına tabi gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin %54 oranında resmi ortaklık statüsüne tabi bulunmaktadır.

Bu ortaklıktan kaynaklanan vergi alacaklarının tahsili konusunda ve vergi politikaları gereği de olmak üzere; Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından, çeşitli kanunlar çıkarılmakta, ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal koşullar

dikkate alınarak ileriye veya geriye yönelik kamu alacakları peşin tahsil edilmek suretiyle geçmiş veya gelecekteki vergi alacakları satılmakta, mükellefler tarafından ise peşin ödeme yapmak suretiyle satın alınmakta ve dolayısıyla geçmiş veya gelecekteki öngörülebilir vergi yükünü düşürme avantajından yararlanılmaktadır.

Bu kapsamda yürürlüğe konulan 03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun ile hem geçmiş dönemlere ait olduğu hesaplanan 450 milyar TL civarındaki kamu alacakları ve hem de bu makalemiz konusu olup miktarı kestirilemeyen gelecek dönemlere ait vergi alacakları çok ciddi indirim veya taksit imkânı sunulmak suretiyle satışa sunulmuştur.

Bu makalemiz kapsamına geçmiş dönemlere ait olduğu hesaplanan 450 milyar civarındaki kamu alacaklarının tasfiyesine yönelik satış veya alış hüküm ve uygulamaları dahil edilmemiştir.

Bu anlamda ve bu makalemiz ile 03.06.2021

* Maliye Bakanlığı E. Gelirler Başkontrolörü, Yeminli Mali Müşavir, ORCID Numarası: 0000-0003-4069-3414

tarih ve 7326 sayılı Kanun'un 11. Madde hükmü kapsamında aktife kayıtlı taşınmazlarını ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerleme farkı vergisi ödeyen mükelleflerin, gelecek tarih veya hesap dönemleri itibarıyla yararlanacakları vergi yükü avantajı, ayrıca da özvarlık ve kayıtlı sermaye artışı ile kullandığı kredilere ilişkin faiz tutarlarının %10 gider kısıtlamasına tabi olma avantajı sağlayacakları hususu, incelenecek ve değerlendirilecektir.

Anahtar Kelimeler: Torba Kanun, Yeniden Değerleme, Taşınmaz, Bugünkü Değer, Vergi Yükü, Gelecek Dönemlere Ait Vergi Alacağının Peşin Ve Düşük Fiyat Karşılığın Satımı, Alımı

JEL Sınıflandırması: H21, H26, K34

THE IRRESISTIBLE CHARMS OF THE REVALUATION PROCEDURES STIPULATED BY THE LAW NUMBERED 7326

ABSTRACT

As it is known, 20% corporate tax rate; It is foreseen to be applied as 25% for 2021 and 23% for 2022. Considering the 15% profit share withholding that must be declared and paid in case of distribution of previous years' profits, and the income tax rates that increase up to 40% for the income taxpayers according to the declared income amount, and the 18% VAT rate; In this beautiful country, the tax burden calculated on income and taxable corporate income, including value added tax, corresponds to an average of 54 percent, and therefore, the Ministry of Treasury and Finance is subject to the official partnership status of 54% of income and corporate taxpayers subject to balance sheet basis.

Regarding the collection of tax receivables arising from this partnership and in accordance with tax policies; various laws are enacted by the Ministry of Treasury and Finance, past or future tax receivables are sold by collecting forward or retrospective public receivables in advance, taking into account the economic and social conditions of the country. Taxpayers, on the other hand, take advantage of reducing the past and future predictable tax burden by paying in advance.

With the Law No. 7326 of 03.06.2021, which was put into effect in this context, both public receivables of around 450 billion TL, which are calculated to belong to previous periods, and tax

receivables of future periods, which are the subject of this article, the amount of which cannot be estimated, were offered for sale by offering very serious discounts or installments.

The scope of this article does not include the sale or purchase provisions and practices for the liquidation of public receivables of around 450 billion, which are calculated to belong to previous periods.

In this sense and with this article, it will be examined and evaluated the tax burden advantage to be benefited for the next date or accounting periods, and the increase in equity and registered capital as well as the advantage of not being subject to 10% expense restriction for the interest amounts on the loans used for taxpayers who pay the 2% net revaluation difference tax by revaluation of their immovables and depreciable economic assets registered under the provisions of Article 11 of the Law No. 7326 dated 03.06.2021.

Keywords: Bag Law, Revaluation, Immovable, Present Value, Tax Burden, Sale and Purchase of Tax Receivables for Future Periods in Cash and Against Low Price

JEL Classification: H21, H26, K34

GiRİŞ

Bilindiği üzere 03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun ile:

- Kesinleşmiş vergi ve Sosyal Güvenlik Kurumu pirim borçları,

- Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan vergi borçları,

- inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemlerden kaynaklanan veya kaynaklanabilecek vergi borçları

için yeniden yapılandırma imkânı getirilmiş,

- 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin vergi incelemesi yapılmamasına yönelik matrah ve vergi artırımını uygulaması öngörülmüş,

- işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan veya kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar ile kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan ala-

caklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler için düzeltme imkânları sağlanmıştır.

• Aynı kanun ile Belediyeler ve diğer pek çok kamu kurum ve kuruluşlarına olan borçların yeniden yapılandırılmasına yönelik imkânlar da sunulmuştur.

Bu kapsamdaki düzenlemeler, geçmiş dönemlere ait 450 milyar lira civarında olduğu hesaplanan kamu alacaklarının indirim veya taksit imkânı sağlanmak suretiyle Devlet tarafından satılmasını, mükellefler ve yükümlüler tarafından ise satın alınmasına ilişkin olup bu makalemiz kapsamı dışında tutulmuştur.

03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun ile yukarıya sıralanan geçmiş dönemlere ait kamu alacaklarının tasfiyesi kapsamındaki Devlet tarafından satımı, mükellefler veya yükümlüler tarafından da alımı dışında, gelecek dönemlere ait vergi alacaklarının Devlet tarafından satımı, mükellefler yönüyle de alımı kapsamında ve çok önemli olmak üzere 04.01.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31. Maddesine altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman 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 Yi-ÜFE değeri yerine, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yi-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 Yi-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yi-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınır. Bu fıkra kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası pasifte özel bir fon hesa-

bında 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 eşit taksitte ödenir. Önceki fıkralarda taşınmazlar için öngörülen hükümler bu fıkra uygulamasında amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler için de geçerlidir.”

Bu makalemiz ile 03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31 maddesine eklenen hükümlerin uygulama usul ve esasları anlatılacak ve esas itibarıyla de bilanço esasına tabi bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde mevcut bulunan taşınmazlar ile makine, teçhizat, taşıt, demirbaş vs. gibi amortisman tabi iktisadi kıymetlerini en geç 31.12.2021 tarihine kadar yeniden değerlemeye tabi tutmaları ve oluşan net değer artışı üzerinden hesaplanan %2 oranlı vergiyi en geç 31.01.2022 tarihine kadar beyan edip ilk taksit tutarını beyan süresi içerisinde, ikinci ve üçüncü taksitleri ise sırasıyla Mart /2022 ve Mayıs /2022 tarihine kadar ödemelerinde hem kendileri ve hem de Nuri Bilge Ceylan'ın deyiimiyle bu yalnız ve güzel Ülkemiz için, yarar ve isabet olduğu hususları hem küçük mükellefler ve hem de büyük mükellefler yönüyle ve somut örnekler verilmek suretiyle ortaya konulmuş olacaktır.

1. YENİDEN DEĞERLEMENİN USUL VE ESASLARI

03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun'un 11. Madde kapsamındaki yeniden değerlendirme bölümüne ilişkin uygulama tebliğleri bu makalemizin hazırlandığı esnada henüz çıkmamıştır. Bu anlamda; Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edilen kanun metni yorumlandığında uygulama usul ve esaslarının aşağıda yer aldığı gibi olması gerekmektedir.

03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun ile öngörülen yeniden değerlendirme hakkında; tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilecektir. işletme defteri tutan mükellefler ile serbest meslek mensupları ve zirai işletme hesabına göre kazanç beyan eden çiftçiler söz konusu hakları yararlanamazlar. Ayrıca finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösteren şirketler, dar mükellefiyete tabi olan mükellefler, ,sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, altın-gümüş

alım satımı ve imalatı ile iştigal eden mükellefler, kayıtlarını Türk Para Birimi dışında başka bir para birimi ile defter tutmalarına izin verilen mükellefler, söz konusu yeniden değerlendirme hakkından yararlanamazlar.

Yeniden değerlemeye konu varlıkları; (sat-kirala geri al işlemine veya kira sertifikasının ihraçına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler ile inşaat faaliyetinde bulunan firmaların ticari mal mahiyetindeki taşınmazları hariç) bilanço aktifine kayıtlı taşınmazlar ile amortisman tabi iktisadi kıymetler olarak tanımlamak mümkündür. Taşınmaz kapsamına; arsa, arazi, bina vs. gibi bulunduğu yerden taşınması mümkün olmayan gayrimenkul niteliğindeki varlıkların, amortisman tabi iktisadi kıymetler kapsamına ise; bina, makine, tesis, teçhizat, taşıt, demirbaş ...vs gibi varlıkların girdiği hususu bilinmektedir.

03.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun'un 11. Madde kapsamındaki yeniden değerlendirme bölümüne ilişkin uygulama tebliğlerinin, bu yazımızın hazırlandığı esnada henüz çıkmadığı hususu belirtilmişti. Bu anlamda ve kanun metnine göre amortisman süresi bitmiş ve net değeri kalmamış taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşlar için yeniden değerlendirme imkanının olmadığı sonucu ortaya çıkmaktadır. Amortisman tabi olmayan arsa ve arazilerin ise taşınmaz ibaresi kapsamında kayıtlı değerleri üzerinden yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulabilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Yeniden değerlemede, taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt, demirbaşların ve bunlara ait amortismanların, değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve Haziran 2021 dönemi itibariyle yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortisman tabi taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşlar için amortismanın her hangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar, ayrılmamış amortismanların ayrılmış varsayılmak suretiyle hesaplanan tutar olarak belirlenmiştir.

Yeniden değerlendirme sonucu; yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt, demirbaşların her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak hesaplanmalı ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilmelidir.

Özel fon hesabında gösterilen maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları ile birikmiş amortismanlara eklenen değer artış tutarları top-

lamından oluşan maddi duran varlık değer artış tutarı, ilgili taşınmaz veya amortisman tabi iktisadi kıymetin değerlemeye esas teşkil eden maliyet ve kayıtlı değer tutarına eklenmeli ve her üç artış tutarı ayrı ayrı olmak üzere ilgili bulunduğu; 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256 aktif hesapların borcu ile 257 -birikmiş amortisman ve 522-maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları kapsamındaki pasif hesapların alacağına kanuni defter kaydı yapılmalıdır. Hesaplanan verginin tahakkuku 360- ödenecek vergi ve fonlar hesabına aktarılıp 689-Diğer olağandışı gider ve zararlar kapsamında KKEG hesabına borç kaydı yapılmalıdır.

Özel fon hesabına aktarılan değer artış tutarının sermayeye ilave edilmesi dışında her hangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen bölümü, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Gelir ve kurumlar vergisi kanunları ile öngörüldüğü şekilde gerçekleştirilen devir, tür değiştirme veya bölünme işlemleri halinde her hangi bir vergilendirme durumu söz konusu değildir. Nakdi sermaye artışı mahiyetinde olmadığından, tasfiye halinde sermayeye eklenen değer artış fonunun vergiye tabi tutulacağı hususu bilinmelidir. Yeniden değerlemeye konu edilen taşınmaz ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşların satılması halinde pasifte özel bir hesapta yer alan yeniden değerlendirme artış fonunun satış bedeline ilavesi ve dolayısıyla vergiye tabi tutulması gerekmez. Yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden ayrılan amortismanların ise yeniden değerlendirilmiş aktif kıymet tutarından düşüleceği veya satış bedeline eklenmek suretiyle vergiye tabi satış kazancına ulaşılacağı hususu bilinmelidir. %2 vergiye tabi net değer artış değerini; taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşların daha önce ayrılan amortismanlar dikkate alınmak ve aynı şekilde değerlendirilmeye tabi tutmak suretiyle yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi değerleri arasındaki fark olarak kabul etmek gerekmektedir.

%2 vergiye tabi net bilanço aktif değeri; taşınmazlar ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşların bilançonun aktifinde kayıtlı değerlerinden pasifinde kayıtlı birikmiş amortismanlarının düşülmesi sonucu bulunur.

Taşınmazları ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşlarını yeniden değerlemeye tabi tutan ve net bilanço aktif değeri üzerinden %2 vergisini beyan eden ve ödeyen mükelleflere yeniden değerlendirilmiş değerleri üzerinden amortisman ayırmaya devam etme hakkı tanınmış olup, bu maka-

le başlığını teşkil eden cazibelerden birinin de bu olduğu hususunu belirtmek isterim.

Bilindiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. Madde hükmü uyarınca enflasyon düzeltilmesi ve yeniden değerlendirme işlemi yapılmıştı. Ayrıca 7144 sayılı Kanun'un 5. Maddesi ile 25.05.2018 tarihinden geçerli olmak üzere sadece taşınmazlar için ve %5 vergi karşılığı olmak üzere yeniden değerlendirme imkânı getirilmişti. Yeniden değerlendirme katsayısının hesabı esnasında her iki işlemin dikkate alınması gerekmektedir.

Yeniden değerlendirme katsayısı;03.06.2021 tarih

ve 7326 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği Haziran 2021ayının bir öncesine rastlayan Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi)'nin taşınmaz, makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşın satın alındığı ve aktife kaydedildiği ayı takip eden aya ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi)'nin bölünmesi suretiyle bulunur. Bu suretle bulunan katsayı hem taşınmaz, makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşların kayıtlı değerleri ve hem de birikmiş amortismanları ile çarpılmak ve yeniden değerlendirilen iktisadi kıymet tutarından yeniden değerlendirilen birikmiş amortisman tutarı düşülmek suretiyle %2 oranında vergi hesaplanmaya konu net aktif değere ulaşılacaktır.

Yi - ÜFE Yurt içi Üretici Fiyat Endeksi ve Değişim Oranları aşağıdaki tablo halinde yer aldığı gibidir;

YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79							
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2019	424,86	425,26	431,98	444,85	456,74	457,16	452,63	449,96	450,55	451,31	450,97	454,08
2018	319,6	328,17	333,21	341,88	354,85	365,6	372,06	396,62	439,78	443,78	432,55	422,94
2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,9	306,04	312,21	316,48
2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31
2014	229,1	232,27	233,98	234,18	232,96	233,09	234,79	235,78	237,79	239,97	237,65	235,84
2013	206,91	206,65	208,33	207,27	209,34	212,39	214,5	214,59	216,48	217,97	219,31	221,74
2012	203,1	202,91	203,64	203,81	204,89	201,83	201,2	201,71	203,79	204,15	207,54	207,29
2011	182,75	185,9	188,17	189,32	189,61	189,62	189,57	192,91	195,89	199,03	200,32	202,33
2010	164,94	167,68	170,94	174,96	172,95	172,08	171,81	173,79	174,67	176,78	176,23	178,54
2009	155,16	156,97	157,43	158,45	158,37	159,86	158,74	159,4	160,38	160,84	162,92	163,98
2008	143,8	147,48	152,16	159	162,37	162,9	164,93	161,07	159,63	160,54	160,49	154,8
2007	135,09	136,37	137,7	138,8	139,34	139,19	139,28	140,47	141,9	141,71	142,98	143,19
2006	123,51	123,83	124,14	126,54	130,05	135,28	136,45	135,43	135,11	135,73	135,33	135,16
2005	114,83	114,81	117,25	119,62	119,23	119,64	119,33	121,4	123,4	124,22	121,4	121,14
2004	104,46	106,17	108,4	111,27	111,24	110,06	108,39	109,25	111,26	114,85	115,72	115,87
2003	94,32	97,28	100,4	102,17	101,53	99,58	99,04	98,85	98,9	99,46	101,15	101,78
2002	71,11	72,93	74,29	75,63	75,95	76,83	78,88	80,56	83,07	85,67	87,06	89,33
2001	37,05	38,02	41,85	47,85	50,87	52,33	54,06	55,97	58,97	62,93	65,57	68,27
2000	28,87	30,05	30,98	31,72	32,26	32,35	32,68	32,99	33,76	34,7	35,53	36,21
1999	17,35	17,94	18,65	19,64	20,27	20,63	21,45	22,15	23,45	24,54	25,54	27,29
1998	11,57	12,1	12,58	13,09	13,51	13,73	14,07	14,41	15,18	15,81	16,35	16,75
1997	6,01	6,38	6,77	7,14	7,51	7,77	8,18	8,61	9,15	9,76	10,31	10,86
1996	3,38	3,57	3,82	4,13	4,3	4,42	4,53	4,7	4,94	5,21	5,47	5,69
1995	2,02	2,16	2,3	2,39	2,43	2,46	2,52	2,59	2,71	2,83	2,96	3,08
1994	0,79	0,87	0,94	1,25	1,36	1,39	1,4	1,44	1,51	1,62	1,72	1,87

Bina inşaatı tamamlandıktan ve aktife alındıktan sonra bina değerini artıracak şekilde eklenen bölümlere ilişkin maliyetler ile faiz ve kur farkı giderlerinin maliyete eklenmesi durumunda, ayırıştırma işlemlerinin yapılması ve yeniden değer artış tutarının ayrı, ayrı tespit ve hesaplanması gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. Madde hükmü uyarınca yapılan enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme işlemi öncesi itibariyle satın alınan taşınmazlara ilişkin olarak 01.01.2005-01.01.2014 tarihleri için ÜFE (üretici fiyat endeksi) 01.01.2014 tarihinden itibaren ise Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değerlerinin uygulanması gerekmektedir.

7144 sayılı Kanun'un 5. Maddesi ile 25.05.2018 tarihinden geçerli olmak üzere sadece taşınmazlar için ve %5 vergi karşılığı olmak üzere yeniden değerlendirme imkanından yararlanan mükellefler için ise 2021 yılı Mayıs ayına ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi)'nin 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değerine bölünmek suretiyle bulunması gerekir.

Bu kapsamda gerçekleştirilen yeniden değerlendirme işlemi en son 31.12.2021 tarihine kadar kanuni defterler üzerine kaydedilmeli, tespit edilen yeniden değer artış tutarı pasifte özel bir fon hesabında gösterilmeli ve değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanıp en geç 31.01.2022 gününe kadar beyan edilmelidir, Beyanname üzerinde tahakkuk eden verginin birinci taksiti beyanname verme süresi olan 31.01.2022 tarihine kadar, ikinci ve üçüncü taksitleri ise sırasıyla 31.03.2022 ve 31.05.2022 tarihlerine kadar ödenmelidir.

2. YENİDEN DEĞERLEME SONUCU OLAŞACAK NET DEĞER ARTIŞ TUTARI ÜZERİNDEN ÖDENECEK %2 ORANINDAKİ VERGİNİN DAYANILMAZ CAZİBELERİ

2.1 Mükellefler yönüyle:

Söz konusu cazibe ve avantajları küçük ve büyük mükellefler bakımından somut iki ayrı örnek halinde ortaya koymakta yarar ve isabet olduğu düşünülmüştür.

2.1.1 Küçük mükellefler yönüyle:

XY Sanayi ve Ticaret LTD.ŞTİ'ne ait taşının 2018 yılı Ocak ayı içerisinde satın alındığı, bilançosu üzerinde taşıt maliyet ve kayıtlı değerinin 100.000,004 TL, taşıta ilişkin birikmiş amortisman

tutarının 70.000,00 TL olduğu varsayıldığında ve :

2021 yılı Mayıs ayına ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değeri :666,79

2018 yılı Ocak ayına ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değeri :328,17

Katsayı oranı : $666,79/328,17=2.031,84$

Yeniden değerlendirme vergi oranı =%2

Olduğu verileri dikkate alındığında:

Taşıtlı kayıtlı değerinin yeniden değerlendirilmiş tutarı= $100.000,00 \times 2.031,84=203.184,00$ TL,

Birikmiş amortisman değerinin yeniden değerlendirilmiş tutarı= $70.000,00 \times 2.031,84=142.228.80$ TL,

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilecek ve üzerinden %2 oranında vergi ödenecek net artış değeri = $203.184,00-142.228,80=60.955,20$ TL,

Hesaplanan yeniden değerlendirme net artış vergisi = $60.955,20 \times \%2=1.219,10$ TL,

olarak tespit ve hesaplanmıştır.

1.219,10 TL yeniden değerlendirme net artış vergisi beyan edilmesi ve Ocak + Mart + Mayıs/2022 son günleri itibariyle üç eşit taksit halinde ödenmesi durumunda, bu yazımız konusu edilen dayanılmaz cazibeler aşağıda yer aldığı gibi olacaktır.

1. 60.955,20 TL net artış değerinin tamamı üzerinden kalan süre içerisinde amortisman ayrılacak ve dolayısıyla gider yazılacak olup;

%20 kurumlar vergisi oranına göre : $60.955,20 \times \%20=12.191,04$ TL

%25 kurumlar vergisi oranına göre: $60.955,20 \times \%25=15.238,80$ TL,

tutarında eksik vergi ödeme cazibe ve avantajı sağlayacaktır.

2. Aktif kıymetleri ve öz varlıkları, sermayeye eklenmesi durumunda ise kayıtlı ve ödenmiş sermayesi 60.955,20 TL tutarında artacak ve dolayısıyla şirketin daha güçlü bir görünüm kazanması temin edilmiş olacaktır.

3. Kredi kullanması durumunda öz varlık artışı sağlanan 60.955,20 TL karşılığı krediye ilişkin hesaplanan finansman tutarı için %10 oranında gider kısıtlamasına ve dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider yazma mecburiyetine tabi olma-

ma imkanına kavuşacaktır.

4. Aynı taşıtı 2022 yılı içerisinde 170.000,00 TL değer karşılığı sattığı varsayıldığında 170.000,00TL -100.000,00 TL=70.000,00 TL taşıt satış karı yerine 170.000,00 TL-160.955,20TL=9.044,80 TL taşıt satış karı üzerinden vergi hesaplama ve ödeme imkanına kavuşmuş olacaktır.

2.1.2 Büyük mükellefler yönüyle:

XYZ Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ne ait fabrika binasının Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. Madde hükmü uyarınca enflasyon düzeltme işleminin yapıldığı 2004 yılı itibarıyla tamamlandığı ve aktife alındığı, bilançosu üzerinde bina kayıtlı değerinin 41.879.300,01 TL, binaya ilişkin birikmiş amortisman tutarının 13.401.376,32 TL olduğu varsayıldığında ve :

2021 yılı Mayıs ayına ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değeri : 666,79

2005 yılı Ocak ayına ait Yi-ÜFE (yurt içi üretici fiyat endeksi) değeri : 114,83

Katsayı oranı: $666,79/114,83=5.806,75$

Yeniden değerlendirme vergi oranı =%2

Olduğu verileri dikkate alındığında:

Bina kayıtlı değerinin yeniden değerlendirilmiş tutarı= $41.879.300,01 \times 5.806.75=243.182.625,33$ TL,

Birikmiş amortisman değerinin yeniden değerlendirilmiş tutarı= $13.401.376,32 \times 5.806.75=77.818.441,95$ TL,

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilecek ve üzerinden %2 oranında vergi ödenecek net artış değeri = $243.182.625,33-77.818.441,95=165.364.183,38$ TL,

Hesaplanan yeniden değerlendirme net artış vergisi = $165.364.183,38 \times \%2=3.307.283,66$ TL,

olarak tespit ve hesaplanmıştır.

3.307.283,66 TL yeniden değerlendirme net artış vergisi beyan edilmesi ve Ocak + Mart + Mayıs/2022 son günleri itibarıyla üç eşit taksit halinde ödenmesi durumunda, bu yazımız konusu edilen dayanılmaz cazibeler aşağıda yer aldığı gibi olacaktır.

1. 165.364.183, 38 TL net artış değerinin tamamı üzerinden kalan 34 yıl süre içerisinde amortis-

man ayrılacak ve dolayısıyla gider yazılacak olup;

%20 kurumlar vergisi oranına göre : $165.384.183,38 \times \%20=33.072.836,60$ TL

%25 kurumlar vergisi oranına göre: $165.384.183,38 \times \%25=41.346.045,75$ TL,

tutarında eksik vergi ödeme cezai ve avantajı sağlayacaktır.

2. Aktif kıymetleri ve öz varlıkları, sermayeye eklenmesi durumunda ise kayıtlı ve ödenmiş sermayesi 165.364.183,38 TL tutarında artacak ve dolayısıyla şirketin daha güçlü bir görünüm kazanması temin edilmiş olacaktır.

3. Kredi kullanması durumunda öz varlık artışı sağlanan 165.364.183,38 TL karşılığı krediye ilişkin hesaplanan finansman tutarı için %10 oranında gider kısıtlamasına ve dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider yazma mecburiyetine tabi olma imkanına kavuşacaktır

4. Aynı binayı 2022 yılı içerisinde 250.000.000,00 TL değer karşılığı sattığı varsayıldığında 250.000.000,00TL -41.346.045,75 TL=208.653.954,25 TL gayrimenkul satış karı yerine 250.000.000,00 TL-243.182.625,33TL=6.817.374,67 TL gayrimenkul satış karı üzerinden vergi hesaplama ve ödeme imkanına kavuşmuş olacaktır.

2.2. Bu güzel Ülkemiz yönüyle:

Pek sevgili Nuri Bilge Ceylan'ın deyimiyle i bu yalnız ve güzel Ülkemizin; terör ile mücadele, Covid-19 salgını ve daha pek çok nedenlerden kaynaklanan mali ve ekonomik kriz içerisinde bulunduğu hususu bilinmektedir.

Bu zor koşullar altında Hazine ve Maliye Bakanlığımızın bazı tedbirler alması normal ve kaçınılmazdır. Bu anlamda ve bu yazımız konusu yeniden değerlendirme işlemleri sonucu; Hazine kasasına daha sonraki dönemlere ait vergi alacaklarının %2 oran karşılığı satışı karşılığı çok ciddi miktarlarda nakit girişi sağlanacağı, taşınmaz alım ve satım bedellerinin fiili ve gerçek değerlere yükseleceği, tapu harcı tahsilatında artış ve alım satım yoğunluğundan kaynaklanan ekonomik canlanma meydana geleceği ve dolayısıyla bu güzel Ülkemiz yönüyle de yarar ve isabet olacağı düşünülmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİ

Yukarıdaki somut örnek ve uygulamalardan da görüleceği ve anlaşılacağı üzere:

A-) Mükellefler yönüyle:**Al-) Küçük mükellefler yönüyle:**

1.219,10 TL yeniden değerlendirme net artış vergisi beyan edilmesi ve Ocak + Mart + Mayıs/2022 son günleri itibarıyla üç eşit taksit halinde ödemesi durumunda:

1. 60.955,20 TL net artış değerinin tamamı üzerinden kalan süre içerisinde amortisman ayrılacak ve dolayısıyla gider yazılacak olup; %20 kurumlar vergisi oranına göre: $60.955,20 \times \%20 = 12.191,04$ TL, %25 kurumlar vergisi oranına göre: $60.955,20 \times \%25 = 15.238,80$ TL, tutarında eksik vergi ödeme cezai ve avantajı sağlayacağı,

2. Pasifte özel bir fon hesabına aktarılan değer artışının sermayeye eklenmesi durumunda kayıtlı ve ödenmiş sermayesinin 60.955,20 TL tutarında artacağı ve dolayısıyla şirketin daha güçlü bir görünüm kazanmasının temin olunacağı,

3. Kredi kullanması durumunda öz varlık artışı sağlanan 60.955,20 TL karşılığı krediye ilişkin hesaplanan finansman tutarı için %10 oranında gider kısıtlamasına ve dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider yazma mecburiyetine tabi olmama imkânına kavuşacağı,

4. Aynı taşıtı 2022 yılı içerisinde 170.000,00 TL değer karşılığı sattığı varsayıldığında $170.000,00 - 100.000,00 = 70.000,00$ TL taşıt satış karı yerine $170.000,00 - 160.955,20 = 9.044,80$ TL taşıt satış karı üzerinden vergi hesaplama ve ödeme imkânına kavuşmuş olacaktır,

Az-Büyük mükellefler yönüyle:

3.307.283,66 TL yeniden değerlendirme net artış vergisi beyan edilmesi ve Ocak+Mart+Mayıs/2022 son günleri itibarıyla üç eşit taksit halinde ödemesi durumunda:

▪ 165.364.183,38 TL net artış değerinin tamamı üzerinden kalan 34 yıl süre içerisinde amortisman ayrılacak ve dolayısıyla gider yazılacak olup %20 kurumlar vergisi oranına göre: $165.364.183,38 \times \%20 = 33.072.836,60$ TL, %25 kurumlar vergisi oranına göre: $165.364.183,38 \times \%25 = 41.346.045,75$ TL, tutarında eksik vergi ödeme cezai ve avantajının sağlanacağı,

▪ Pasifte özel bir fon hesabına aktarılan değer artışının sermayeye eklenmesi durumunda kayıtlı ve ödenmiş sermayesinin 165.364.183,38 TL tutarında artacağı ve dolayısıyla şirketin daha güçlü bir görünüm kazanmasının temin olunacağı,


▪ Kredi kullanması durumunda öz varlık artışı

sağlanan 165.364.183,38 TL karşılığı krediye ilişkin hesaplanan finansman tutarı için %10 oranında gider kısıtlamasına ve dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider yazma mecburiyetine tabi olma imkânına kavuşacağı,

▪ Aynı binayı 2022 yılı içerisinde 250.000.000,00 TL değer karşılığı sattığı varsayıldığında, $250.000.000,00 - 41.346.045,75 = 208.653.954,25$ TL gayrimenkul satış karı yerine $250.000.000,00 - 243.182.625,33 = 6.817.374,67$ TL gayrimenkul satış karı üzerinden vergi hesaplama ve ödeme imkânına kavuşulacağı,

B-) Bu güzel Ülkemiz yönüyle:

Pek sevgili Nuri Bilge Ceylan'ın deyimiyle bu yalnız ve güzel Ülkemizin terör ile mücadele, Covid-19 salgını ve daha pek çok nedenlerden kaynaklanan mali ve ekonomik kriz içerisinde bulunduğu hususu bilinmektedir.

Bu zor koşullar altında Hazine ve Maliye Bakanlığımızın bazı tedbirler alması normal ve kaçınılmazdır. Bu anlamda ve bu makalemiz konusu yeniden değerlendirme işlemleri sonucu; Hazine kasasına daha sonraki dönemlere ait vergi alacaklarının %2 oran karşılığı satışı karşılığı çok ciddi miktarlarda nakit girişi sağlanacağı, taşınmaz alım ve satım bedellerinin fiili ve gerçek değerlere yükseleceği, tapu harcı tahsilatında artış ve alım satım yoğunluğundan kaynaklanan ekonomik canlanma meydana geleceği ve dolayısıyla bu güzel Ülkemiz yönüyle de yarar ve isabet olacağı hususları dikkate alınmak suretiyle en geç 31.12.2021 tarihine kadar yeniden değerlendirme hakkında yararlanabilen mükelleflerin aktiflerinde kayıtlı olup henüz amortisman süresi bitmeyen taşınmazları ile makine, tesis, teçhizat, taşıt ve demirbaşları için yeniden değerlendirme işlemi yapmalarında; hem kendileri ve hem de Hazine ve dolayısıyla kamu menfaati yönüyle yarar ve isabet olacağını düşünüyor ve kuvvetle öneriyorum. 

KAYNAKÇA

03.06.2021 Tarih ve 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

04.01.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu

31.12.1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

13.06.2006 tarih ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu



Not ve Açıklama :

- 1. Bu makale; Vergi Sorunları Dergisi'nin 44. Yıl, Temmuz 2021 Dönemi, 394. Sayısında yayımlanmış olup, 5846 Sayılı Fikir Ve Sanat Eserleri Kanunu'na göre her hakkı Gelirler Kontrolörleri Derneği'ne aittir.**
- 2. Bu makalenin başka yayın organlarınca aynen yayımlanması ancak Vergi Sorunları Dergisi Yayın Kurulu'ndan alınacak yazılı izinle, alıntı yapılması ise Vergi Sorunları Dergisi'nin 44. Yıl, Temmuz 2021 Dönemi, 394. Sayısı'nın kaynak gösterilmesi koşulu ile mümkündür.**