

**TAŞINMAZLARIN
YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMASI**

**DEĞERLEME YAPABİLECEK
MÜKELLEFLER**

**DEĞERLEME YAPAMAYACAK
OLAN MÜKELLEFLER**

**DEĞERLEMeye TABİ İKTİSADİ
KIYMETLER**

**DEĞERLEMeye TABİ
TUTULMAYACAK İKTİSADİ
KIYMETLER**

**DEĞERLEMeye ESAS
DEĞER**

**DEĞERLEME YAPILMASINDA
İHTİYARİLİK**

**DEĞERLEME
YAPILABİLECEK SÜRE**

**DEĞERLEME
ORANI**

**DEĞERLEME
UYGULAMASI**

**DEĞER ARTIŞININ
VERGİLENDİRİLMESİ**

**ÖZEL FON HESABINDAKİ
TUTARLAR**

**TAŞINMAZLARIN ELDEN
ÇIKARILMASI**

**DEĞERLEME İŞLEMLERİNİN
KAYITLARDAN GÖSTERİLMESİ**

CEZA UYGULAMASI

TAŞINMAZLARIN YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMASI

YENİDEN DEĞERLEME YAPABİLECEK MÜKELLEFLER

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 değerlendirme hakkına sahip bulunmaktadır.

YENİDEN DEĞERLEME YAPAMAYACAK OLAN MÜKELLEFLER

- 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 iştiğal eden mükellefler,
- 213 sayılı Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler.

YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ İKTİSADİ KIYMETLER

25.5.2018 tarihi itibarıyla aktive kayıtlı bulunan taşınmazlar (**tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları dâhil**) değerlendirme tabi tutulabilecektir.

Yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, **boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.**

YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMAYACAK İKTİSADİ KIYMETLER

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.

YENİDEN DEĞERLEMeye ESAS DEĞER

Yeniden değerlendirme, taşınmazların ve varsa bu taşınmazlara ait amortismanların, **213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve 25.5.2018 itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri üzerinden yapılacaktır.**

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 belirlenecektir.

Taşınmazın maliyet bedeline intikal ettirilen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca maliyet bedeline dâhil edilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerlendirme kapsamına girmektedir.

YENİDEN DEĞERLEME YAPILMASINDA İHTİYARİLİK

Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan **gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için yeniden değerlendirme yapılması zorunlu olmayıp kapsama giren mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.**

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

Mükellefler, 25.05.2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan **taşınmazların tamamı veya bir kısmı için** bu uygulamadan yararlanılabilir.

TAŞINMAZLARIN YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMASI

YENİDEN DEĞERLEME YAPILABİLECEK SÜRE

Yeniden değerlendirme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin 25.5.2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazlar ile bunlara ait amortismanlar esas alınmak suretiyle **30.9.2018 tarihine kadar yapılabilecektir.**

Geçici 31 inci madde uygulamasından yararlanılması için, söz konusu tarihe kadar yeniden değerlendirme işleminin yapılması ve değer artışına ilişkin verginin de yeniden değerlendirme 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 değerlendirme tabi tutulmak istenen ilave taşınmazlar için ek beyanname verilmesi mümkündür.** Bu durumda da, yukarıda belirtilen şartlar aranır.

YENİDEN DEĞERLEME ORANI

Değerleme işleminde, yeniden değerlendirme oranı; enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan taşınmazlar için ve enflasyon düzeltilmesi yapılmış son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar için aşağıda belirtildiği şekilde belirlenecektir.

✓ En son bilançoda yer alan (31.12.2004) 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,

✓ 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.

- Enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanı için yeniden değerlendirme oranı;

Hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için;

31.12.2004 tarihli bilançolarında yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanlarının düzeltilmesinde dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı, 2018 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), 31.12.2004 tarihli bilanço takip eden ay olan 2005 yılı Ocak ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (114,83) bölünmesi ile bulunan katsayı olacaktır. $(341,88/114,83 = 2,97727)$

- Enflasyon düzeltilmesi yapılmış son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanı için yeniden değerlendirme oranı;

Enflasyon düzeltilmesi yapılmış son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanlarının düzeltilmesinde dikkate alınacak yeniden değerlendirme oranı ise, 2018 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan katsayı olacaktır.

Yeniden değerlendirme oranlarının hesabında dikkate alınacak Yİ-ÜFE endeks değerleri [tebliğe ekli listede](#) (Ek-1) yer almaktadır.

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

✓ 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 değerlendirilmesinde kullanılacak yeniden değerlendirme oranının hesabında söz konusu taşınmazların devir eden, tür değiştiren veya bölünen işletme/şirket tarafından iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.

TAŞINMAZLARIN YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMASI

✓ 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.**

✓ 213 sayılı Kanununun 272 nci maddesi uyarınca taşınmazların maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 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 değerlendirme yapılacaktır.**

✓ 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 değerlendirme oranı ise, binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacaktır.

YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI

Yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışını hesaplamada Kanun net değer artışı usulünü benimsemiştir. Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeye esas alınan ve 25.05.2018 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 değerlendirilmiş 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 değerlendirme oranı ile çarpımından sonra bulunacak net bilanço aktif değerinden indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır.**

✓ Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanarak bulunan **değer artışı, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınacaktır.**

✓ Yeniden değerlendirme 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 değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.**

DEĞER ARTIŞININ VERGİLENDİRİLMESİ

✓ Yeniden değerlendirme neticesinde pasifte özel bir fon hesabında gösterilen **değer artışı tutarı üzerinden %5 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25 inci günü**

TAŞINMAZLARIN YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULMASI

akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve aynı süre içerisinde ödenir.

✓ Söz konusu beyanname gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler tarafından 30.9.2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 3.3.2005 tarihli ve 25744 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda, bu zorunluluğa tabi olmayan mükellefler bakımından ise örneği bu Tebliğ ekinde (Ek 2) yer alan beyanname kullanılmak suretiyle kağıt ortamında ilgili vergi dairesine verilecektir.

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

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

ÖZEL FON HESABINDAKİ 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 Kanunun 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 fıkraya hükümleri geçerlidir.

YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULAN TAŞINMAZLARIN ELDEN ÇIKARILMASI

✓ **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 düzeltilmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, pasifte özel bir fon hesabında tutulan değer artışı tutarları özsermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltilmesi yapılır. Fon hesabının sermayeye eklenmesi halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek anılan madde uyarınca enflasyon düzeltilmesi yapılır.

YENİDEN DEĞERLEME İŞLEMLERİNİN KAYITLARDA GÖSTERİLMESİ

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;

✓ Yeniden değerlendirme 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.**

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

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

✓ Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra **her taşınmaza ait değer artışları ile toplam değer artışı bulunur.**

**TAŞINMAZLARIN
YENİDEN DEĞERLEMEYE TABİ TUTULMASI**

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 değerlendirme oranı,
8. İktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmeden sonra bulunacak değeri,
9. Birikmiş amortismanların yeniden değerlendirilmeden sonraki değeri,
10. Yeniden değerlendirilmeden sonraki net bilanço aktif değeri,
11. Değer artışı.

CEZA UYGULAMASI

✓ 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi uygulamasında, söz konusu maddede yer alan değerlendirme hükümleri ile bu **Tebliğdeki düzenlemelere uyulmaması durumunda mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.**