



YENİDEN DEĞERLEME NE ZAMAN: BUGÜN MÜ YARIN MI?

Enflasyon, paranın satın alma gücünü azaltması nedeniyle mali tabloların gerçek durumu yansıtmamasına neden oluyor. Bu nedenle enflasyon düzeltilmesi, Yİ-ÜFE endeksindeki artış oranında “parasal olmayan” kıymetlerin gerçek değerine getirilmesidir.

2003 öncesinde Türkiye’de yaşanan yüksek enflasyon ortamı hem halk hem de işletmeleri olumsuz etkiledi. Enflasyonun işletmeler üzerinde yarattığı olumsuzlukları gidermek için vergi mevzuatına bazı müesseseler eklendi. Yeniden değerlendirme ve enflasyon düzeltilmesi uygulamaları bu müesseselerin başında gelir. Yeniden değerlendirme 1983 - 2003 yılları arasında uygulanmış, enflasyon düzeltilmesinin yürürlüğe girmesiyle yürürlükten kaldırıldı. Ancak enflasyon düzeltilmesi 2004 yılında bir kez uygulanabilmiş, takip eden yıllarda şartlar oluşmadığından düzeltme yapılamadı.

Peki sonrasında enflasyon düzeltilmesi yapılamayan on yedi yılda Yİ-ÜFE’deki artış en oldu? Ocak 2005 – Ekim 2021 döneminde endeks artışı yüzde 580 olarak gerçekleşti. Diğer bir deyişle, yasal kayıtlarda 100 bin TL olarak yer alan taşınmaz düzeltme yapılsa 580 bin TL olarak düzeltilmiş olacaktır.

Bu nedenle, 2018 yılında taşınmazlar için ihtiyari yeniden değerlendirme yüzde 5’lik bir ek vergi ile VUK’nuna geçici 31’inci madde olarak eklendi. Maddede 2021’de yapılan değişiklik ile bu kez yüzde 2 ek vergi ile taşınmazlara ilave olarak amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler de yeniden değerlemenin kapsamına alındı.

YENİDEN DEĞERLEME İMKANI

7338 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununun (“VUK”) mükerrer 298’inci madde başlığı “enflasyon düzeltilmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme” olarak değiştirilerek, maddeye (Ç) fıkrası eklenmek suretiyle yeniden değerlendirme müessesesi 1.1.2022’den itibaren kalıcı hale getirildi.

Düzenlemeyle, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (devamlı olarak enflasyon düzeltilmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç),

enflasyon düzeltilmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönemlerin sonunda, bilançolarına dahil bulunan amortisman tabi iktisadi ve bu kıymetler için ayrılmış olup bilançolarının pasifinde izlenen amortisman tutarlarını yeniden değerleyebilecekler.

Ayrıca, VUK’nuna eklenen geçici 32’nci maddeyle mükerrer 298’inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapmayı tercih eden mükellefler, ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonunda bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini yeniden değerleyebilecekler. Değerleme tercihinde bulunan mükellefler, değerlendirme sonucunda kapsama giren iktisadi kıymetlerin değerinde oluşan gelecek değer artışını bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında izleyecekler. Değerleme ile fon hesabında izlenecek değer artış tutarı üzerinden mükellefler yüzde 2 vergi hesaplayıp ödeyecekler.

ENFLASYON DÜZELTİLMESİ YAPILACAK MI?

Covid-19 pandemisinin bir yansıması olarak küresel arz sıkıntıları yüzünden enflasyon tüm ülkeler için sorun olacağı benziyor. Küresel çapta yaşanan bu realitenin ne kadar kalıcı olacağı ise an itibarıyla belirsizliğini koruyor. Türkiye’nin içinde bulunduğu ortam ise daha fazla enflasyon üretiyor. Örneğin bir önceki yılın aralık ayına göre değişim oranlarına bakıldığında Aralık 2020 itibarıyla ÜFE’deki yıllık değişim yüzde 25,15; Ekim 2021 ÜFE değişimi yüzde 46,31 olarak gerçekleşti.

VUK’nun mükerrer 298’inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi hükme bağlanan enflasyon düzeltilmesi yapılma şartlarına göre, geçici vergi uygulamasında kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin fiyat endeksindeki artışın, üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuz altı ay için yüzde 100’den ve

son on iki ay için yüzde 10'dan fazla olması halinde bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacakları, iki şartın bir arada oluşmaması durumunda söz konusu düzeltme uygulamasına başlanmayacak.

Mevcut trende göre Türkiye'de 2021 yıl sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesi şartları gerçekleşmeyecek. Ancak enflasyondaki mevcut trendin devam edeceğini düşündüğümüzde, 2022'de "enflasyon düzeltmesi şartları" büyük olasılıkla oluşacak (son üç yıl yüzde 100 ve son yıl yüzde 10) ve kalıcı olarak yürürlüğe konulan "yeniden değerlendirme" yapmak isteyenler yapamayacak, yapmış olanlar da enflasyon düzeltmesi yapmaktan muaf olmayacak ve düzeltme yapmak zorunda kalacaklar. Bu yüzden, 2022 yılında enflasyon düzeltmesi yapma olasılığının yüksekliği karşısında mükellefler hazırlıklı olmalı ve VUK geçici 31'inci madde düzenlemesi ile yüzde 2 ek vergi ödemek suretiyle mükelleflerin seçimine bırakılan "yeniden değerlendirme" uygulamasını yapıp yapmama konusu (özellikle mali zararı olan mükellefler) çok dikkatli analiz edilmeli.

NE ZAMAN DEĞERLEME YAPMALI?

Yukarıda açıklandığı üzere 2018 ve 2021 yıllarında VUK'nun geçici 31'inci maddesi olarak yürürlüğe konulan yeniden değerlendirme, 31.12.2021'ye kadar uygulanabilecek. Ancak 7338 sayılı Kanun ile VUK'nuna eklenen düzenlemelerle enflasyon düzeltmesi şartları oluşmayan dönemlerde "yeniden değerlendirme" yapılabilmesi seçimlik hakkı 1.1.2022 sonrasında kalıcı bir düzenleme olarak vergi mevzuatına dahil edildi.

VUK'nun mükerrer 298, geçici 31 ve geçici 32'nci maddelerinin hükümleri dikkate alındığında taşınmazlar ve iktisadi kıymetlerle ilgili alternatifler üç başlık altında toplanabilir:

- VUK geçici 31'inci madde kapsamında 31.12.2021 tarihine kadar yeniden değerlendirme seçeneği,
- VUK mükerrer 298'inci madde gereği enflasyon şartları oluşmayan dönemlerde yeniden değerlendirme seçeneği,
- VUK mükerrer 298'inci enflasyon düzeltme şartları oluştuğunda enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu.

Şimdi bu alternatiflerin vergisel etkilerini tabloda görebilirsiniz.

	Yeniden değerlendirme		Enflasyon düzeltmesi
	Geçici (2021)	Kalıcı (2022+)	
Vergi	%2 ek vergi	%2 ek vergi	Ek vergi yok, Genel rejim geçerli
Avantaj	31 Aralık 2021 tarihine kadar yapılabilmesi, iktisap bedelinde güncelleme/ düzeltme (Amortisman bazındaki artışla ek gider yaratma ve iktisap bedeli artışı)	Enflasyon düzeltme şartları gerçekleşmeyen dönemde yapılabilmesi, iktisap bedelinde güncelleme/ düzeltme (Amortisman bazındaki artışla ek gider yaratma ve iktisap bedeli artışı)	Parasal olmayan kıymet değerlerinin güncellenmesi, özkaynakları güçlü olanların lehine bir uygulama olması
Dezavantaj	%2 ek vergi (nakit çıkışı), mali zarar durumunda sağlanan faydanın geri dönüşünde gecikme, enflasyon düzeltmesi halinde değerlendirme iptali		Özkaynak yapısı güçlü olmayanların aktiflerindeki parasal olmayan kıymet düzeltmesi kaynaklı gelir
Kapsamdaki Varlıklar	Taşınmazlar ve diğer iktisadi kıymetler	Bilançoya dâhil amortisman tabi iktisadi kıymetler ile taşınmazlar	Parasal olmayan kıymetler
Değerleme fonu/ Pasif kalemler enflasyon fark hesapları vergilemesi	Sermayeye ilave dışında başka hesaba nakil veya işletmeden çekiş vergiye tabi		

Enflasyon, paranın satın alma gücünü azaltması nedeniyle mali tabloların gerçek durumu yansıtmamasına neden oluyor. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi, Yi-ÜFE endeksindeki artış oranında "parasal olmayan" kıymetlerin gerçek değerine getirilmesidir.

Enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönemlerde "yeniden değerlendirme" imkânı mükellefler açısından olumlu bir gelişme. Ancak enflasyon düzeltmesi maddesindeki uygulama şartları, Cumhurbaşkanı kararı ile uygulamaya konulabilecekken "yeniden değerlemenin" kalıcı düzenleme olarak mevzuata dahil edilmesini, enflasyon düzeltmesinin uygulanmasına yönelik irade olarak mı yorumlamalıyız?

