



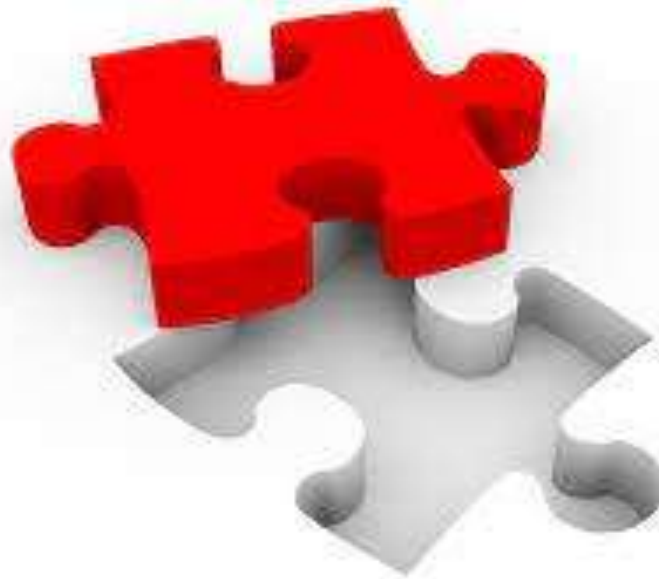
# YENİDEN DEĞERLEME VE ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAMASI



**İrfan VURAL**  
Yeminli Mali Müşavir



# YENİDEN DEĞERLEME VE ENFLASYON DÜZELTMESİ İLE İLGİLİ MEVZUATTAKİ GELİŞMELER:



# 5024 sayılı Yasa öncesindeki durum:

(30 Aralık 2003 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 25332)

**LIFO**

(VUK md. 274)

**Yeniden**

**Maliyet  
Artış Fonu**  
(GVK md. 38/4,5)



# 5024 sayılı Kanun ile değiştirilen VUK'un mükerrer 298 inci maddesi (Enflasyon Düzeltmesi)

(Değişik: 17/12/2003-5024/2 md.)

**1.** *Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.*

*Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar.*

• • •



# VUK Geçici 25 inci madde:

*31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre, bu maddede hüküm bulunmayan hallerde ise Vergi Usul Kanununun bu Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre **düzeltilir**:*

• • •

31.12.2003



YIL SONU	ÜFE/Yİ-ÜFE
2004	15,35
2005	2,66
2006	11,58
2007	5,94
2008	8,11
2009	5,93
2010	8,87
2011	13,33
2012	2,45

YIL SONU	ÜFE/Yİ-ÜFE
2013	6,97
2014	6,36
2015	5,71
2016	9,94
2017	15,47
2018	33,64
2019	7,36
2020	25,15
2021	79,89

# 7144 Sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle eklenen geçici madde; (Yürürlük: 25.05.2018)

## Geçici Madde 31



# 7326 sayılı Kanununun 11 inci maddesiyle eklenen fıkra; (Yürürlük: 09.06.2021)

## Geçici Madde 31/son fıkra

*Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan **taşınmazlar ile amortismanına 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.*





# 7338 sayılı Kanununun 52 nci maddesiyle eklenen geçici madde; (Yürürlük: 1.1.2022)

## Geçici Madde 32



# 7352 sayılı Kanununun 1 inci maddesiyle eklenen geçici madde; (Yürürlük: 29.01.2022)

## Geçici Madde 33

- *Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.*
- *31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.*
- *Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.*



# YENİDEN DEĞERLEME / ENFLASYON DÜZELTMESİ

TEK SEFERLİK YENİDEN  
DEĞERLEME

(VUK geçici 31. madde)

TEK SEFERLİK YENİDEN  
DEĞERLEME

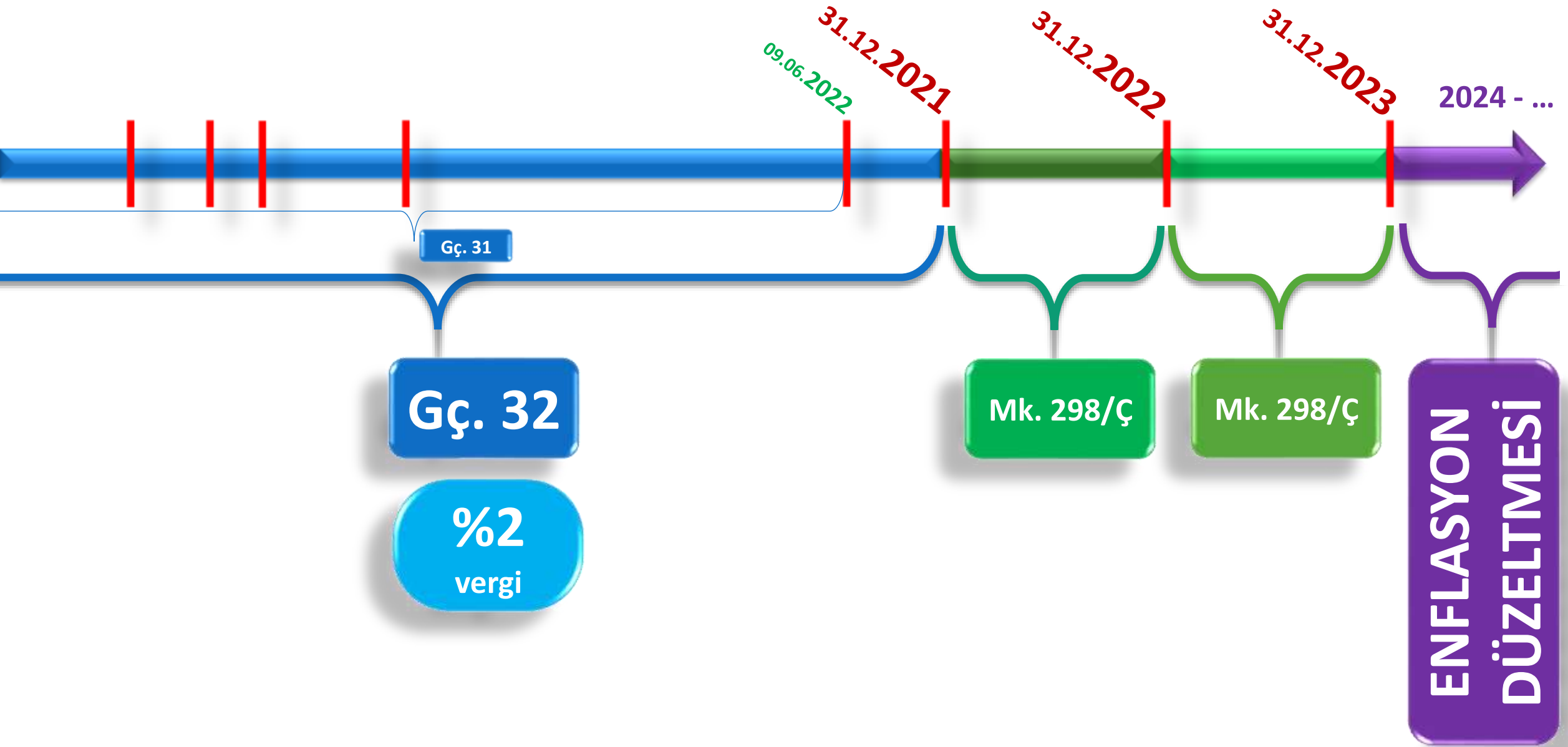
(VUK geçici 32. madde)

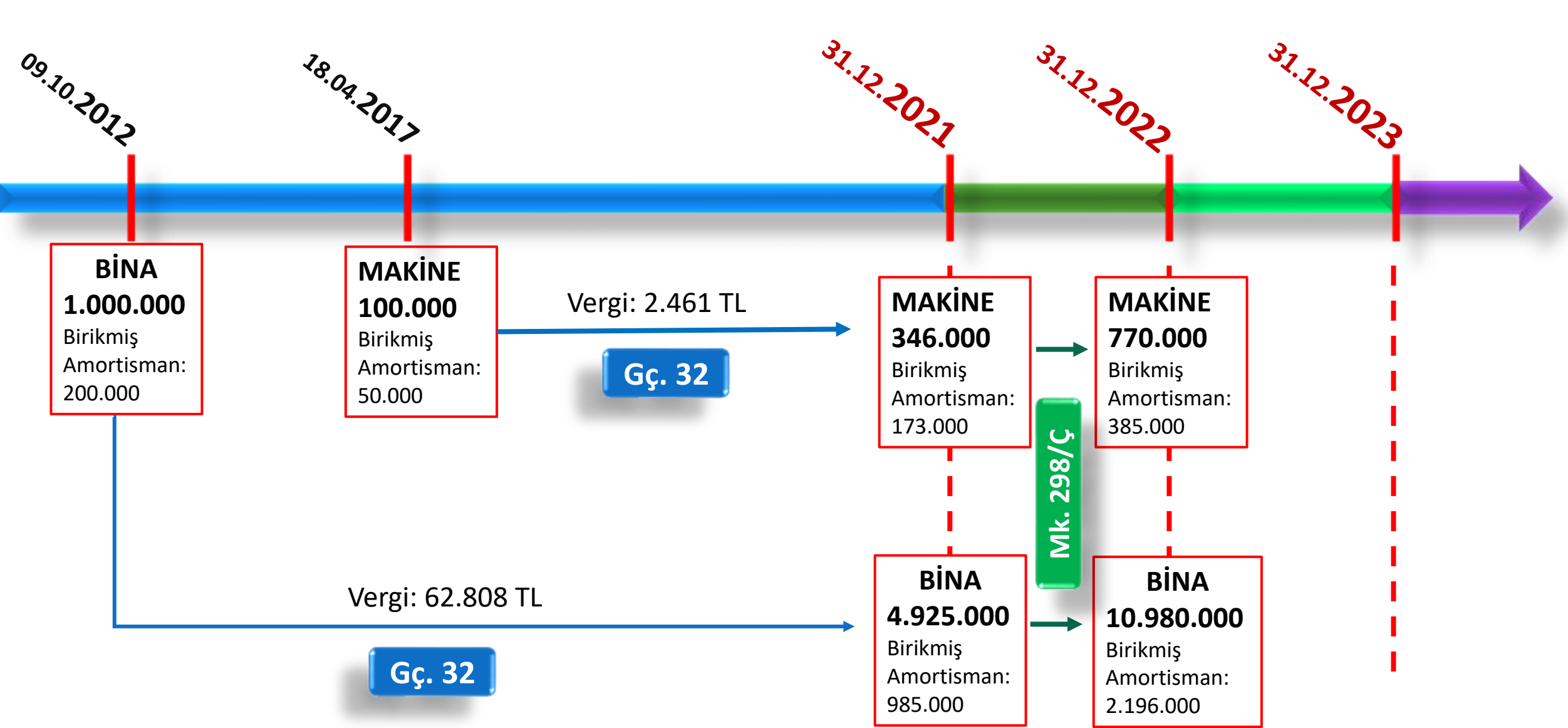
ENFLASYON  
DÜZELTMESİ

(VUK mükerrer 298/A)

SÜREKLİ YENİDEN  
DEĞERLEME

(VUK mükerrer 298/Ç)





### AMORTİSMAN ETKİSİ:

Bina : 20.000 TL yerine 219.600 TL (yıllık yaklaşık 200.000 TL daha fazla amortisman)

Makine : 10.000 TL yerine 77.000 TL (yıllık 57.000 TL daha fazla amortisman)

VUK GEÇİCİ 32. MADDE  
KAPSAMINDA  
**TEK SEFERLİK YENİDEN  
DEĞERLEME**



# YENİDEN DEĞERLEME YAPABİLECEK MÜKELLEFLER

- Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan kolektif, adi komandit ve adi şirketler de dahil olmak üzere ferdi işletme sahibi gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarına kayıtlı iktisadi kıymetlerini, kanunda yazılı istisnalar dışında yeniden değerlendirme hakkında sahip bulunmaktadır.



## AŞAĞIDA YER ALAN MÜKELLEFLER, 213 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 32'İNCİ MADDESİ HÜKÜMLERİNDEN YARARLANAMAZ :

- Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler.
- İşletme hesabı (zirai işletme hesabı dahil) esasına göre defter tutan mükellefler.
- Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler.
- Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alımı-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler.
- 213 sayılı Kanununun 215'inci maddesi uyarınca kendilerine, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler.





# YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULABİLECEK İKTİSADİ KIYMETLER

- Taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.
- 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında, yeniden değerlemenin yapılacağı tarih itibarıyla aktife kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler bakımından mezkûr madde uygulamasından yararlanılabilir.



**YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ VERGİSİ BEYANNAMESİ EKİ**

Sıra	İktisadi Kıymetin Niteliği (*)	İktisadi Kıymet Açıklama	İktisap Tarihi	Amortisman Oranı (%)	Yeniden Değerleme Öncesi			Yeniden Değerleme Sonrası			Net Değer Artışı
					Maliyet Bedeli	Birikmiş Amortisman	Net Bilanço Aktif Değeri	Maliyet Bedeli	Birikmiş Amortisman	Net Bilanço Aktif Değeri	
<b>TOPLAM</b>											

- (\*) 1- Amortismana tabi olmayan gayrimenkul (boş arazi ve boş arsalar)  
2- Amortismana tabi gayrimenkul (gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı dahil)  
3- Tesis ve arazi düzenlemeleri (tarım işletmelerinde vücuda getirilen meyvalık, dutluk, fındıklık, zeytinlik ve güllüklerle incir bahçeleri ve bağlar gibi tarım tesisleri dahil)  
4- Makinalar  
5- Gemiler  
6- Taşıtlar  
7- Gayrimaddi iktisadi kıymetler (İmtiyaz hakları, patent, formül, dizayn, örnek kalıp, teknik bilgi, format, telif hakkı ve benzeri kalemler, lisans, kullanım hakkı ve izni veya devlet kurum ve kuruluşları tarafından verilen işletme hakkı gibi diğer haklar ve bunların benzerleri)  
8- Demirbaşlar  
9- Özel maliyet bedelleri  
10- Diğer amortismana tabi iktisadi kıymetler (şerefiye, aktiveleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri, araştırma-geliştirme harcamaları, sinema filmleri gibi)

# YENİDEN DEĞERLEME YAPILABİLME ZAMANI

- 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme, aynı Kanunun **mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla, yalnızca bir defa yapılabilir.**

? *Mükerrer 298/Ç kapsamında yeniden değerlendirme yapmak için, Geçici 32 kapsamında yeniden değerlendirme yapmak zorunlu mudur?*

? *Mükerrer 298/Ç kısmi olarak uygulanmış ise, yararlanılmayan varlıklar için Geçici 32 uygulanabilir mi?*

? *Geçici 32 kapsamında yeniden değerlemenin kısım kısım uygulanması mümkün müdür?*

# YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI

- 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulamasında, yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışını hesaplamada **net değer artışı usulü** benimsenmiştir.
- Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeye esas alınan değerlerin (yeniden değerlemede esas alınması gereken hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerlerin), yeniden değerlemeden önceki ve yeniden değerlemeye tabi tutulduktan sonraki tutarları dikkate alınarak hesaplanan **net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir.**

# YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI - II

## FON HESABINA ALMA

- Yeniden değerlendirme neticesinde hesaplanan değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin **her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde**, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınacaktır.

## AMORTİSMAN AYIRMA

- *VUK hükümleri kapsamında faydalı ömür süresi tamamlanmamış amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.*

# DEĞER ARTIŞININ VERGİLENDİRİLMESİ

- Yeniden değerlendirme neticesinde hesaplanan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden **%2 oranında** hesaplanan vergi, **yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar beyan edilip, üç eşit taksitte** (ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler sırasıyla beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere) ödenir.
- Beyan edilen tutarın tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi mümkün olduğu gibi, ikinci ve üçüncü taksitlerin toplamının ikinci taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi de mümkündür.



# DEĞER ARTIŞININ VERGİLENDİRİLMESİ - II

## Ödenen Verginin Gider Kaydedilememesi

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

## Zamanında Beyan Etmeme ya da verginin zamanında ödenmemesi

- Değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan verginin zamanında beyan edilememesi veya tahakkuk eden verginin taksitlerinin sürelerinde ödenmemesi halinde 213 sayılı Kanunun geçici 32'nci maddesi hükümlerinden faydalanılamaz.
- Bu durumda, söz konusu yeniden değerlendirme işlemleri ve buna ilişkin kayıtlarda gerekli düzeltmelerin yapılmasının yanı sıra, gerekmesi halinde ilgili dönem gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinin de düzeltilmesi zorunludur.

EK 1: YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞINA İLİŞKİN VERGİ BEYANNAMESİ VE EKİ



YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞINA İLİŞKİN VERGİ  
BEYANNAMESİ  
(213 Sayılı Kanun Geçici 32 nci Madde)

VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE  
İL-İLÇE

YENİDEN DEĞERLEMENİN YAPILDIĞI  
YIL AY

V.D.KODU  
(Vergi Dairesince Belirlenmektedir)

MÜKELLEFİN

1 Vergi Kimlik Numarası (\*)  
3 E-Posta Adresi  
4 Soyadı (Unvanı)  
5 Adı  
2 Cep Tel. No  
2 Telefon No  
(Alan Kodu) (Telefon)

6 Yeniden değerlendirme öncesi toplam net bilanço aktif değeri  
7 Yeniden değerlendirme sonrası toplam net bilanço aktif değeri  
8 Değer Artışı (7 - 6)  
9 ÖDENECEK VERGİ (8 x %2)

10 BEYANNAMENİN HANGİ SIFATLA VERİLDİĞİ  
Mükellef  Mirasçı  Kanunî Temsilci (Veli, Vasi, Kayyum)   
Vergi Kimlik No. (\*)  
(Kanunî Temsilci)  
Adı ve Soyadı  
İmzası  
Tarih  
11 BEYANNAMEYİ DÜZENLEYEN S.M. VEYA S.M.M.M.  
Vergi Kimlik No (\*)  
E-Posta Adresi  
Adı ve Soyadı  
İmzası  
Tarih

(\*) T.C. vatandaşı olan gerçek kişilerde T.C. kimlik numarası, yabancı kimlik numarası bulunan yabancı gerçek kişilerde yabancı kimlik numarası yazılacaktır.

MAVİ VEYA SİYAH TÜKENMEZ KALEMLE OKUNAKLI VE BÜYÜK HARFLERLE DOLDURULACAKTIR.  
PARASIZDIR

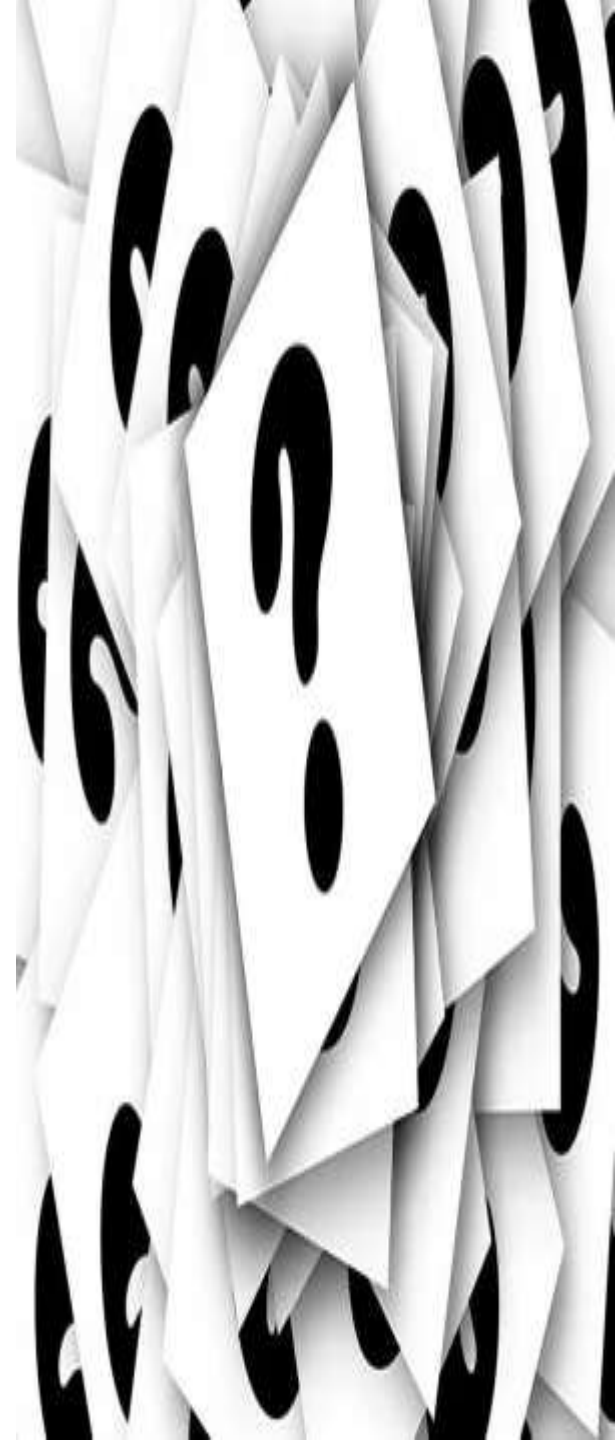
www.gib.gov.tr





# ÖZEL FON HESABINDAKİ TUTARLAR

- Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen **değer artışı tutarı, değer artış fonu hesabında tutulabileceği gibi mükellefler tarafından istenildiğinde kısmen veya tamamen sermayeye ilave edilebilir**. Bu işlemler **kâr dağıtımı sayılmaz**.
- Fon hesabındaki tutarların 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**.
- **Tasfiye halinde de bu kapsamda işlem tesis edilir.**
- 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. Söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de yukarıdaki hükümler geçerlidir. **işletmeden çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılmaz**



# YENİDEN DEĞERLEMESİNE TABİ TUTULAN İKTİSADİ KIYMETLERİN ELDEN ÇIKARILMASI

- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz ve fon hesabı kayıtlarda kalmaya devam eder.
- 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de yukarıda yer alan hususlar geçerli olup, vergilendirme olmaz.



# VUK MÜKERRER MADDE 298/Ç KAPSAMINDA SÜREKLİ YENİDEN DEĞERLEME



# YENİDEN DEĞERLEME YAPABİLECEK MÜKELLEFLER

- Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan

*kollektif*, adi komandit ve adi şirketler de dahil olmak üzere ferdi işletme sahibi gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarına kayıtlı iktisadi kıymetlerini, kanunda yazılı istisnalar dışında yeniden değerlendirme hakkında sahip bulunmaktadır.



# YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULABİLECEK İKTİSADİ KIYMETLER

- Amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.
- **1/1/2022 tarihinden itibaren**, mükelleflerin geçici vergi dönem sonlarında amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ait amortismanlarını, **enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği her geçici vergi dönem sonları itibarıyla**, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerleyebilmeleri mümkündür. 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı **2022 ve 2023 hesap dönemleri geçici vergi dönemleri sonları itibarıyla da** bu kapsamda yeniden değerlendirilebilecektir.
- **Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda**, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu **amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenecektir.**
- **Arsa ve araziler için VUK mük. 298/Ç uygulanamaz.**



# YENİDEN DEĞERLEMESİNE TABİ TUTULABİLECEK İKTİSADİ KIYMETLER

## Yeniden Değerlemenin Yapıldığı Yıl Aktifte Olmayan Veya O Yıl İçinde Aktife Alınan İktisadi Kıymetler Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulamaz

- Yeniden değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla aktife kayıtlı olmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.
- Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktife dahil edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme yapılamaz.
- Diğer bir ifade ile **amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktife dahil edildikleri hesap döneminde yeniden değerlendirme yapılamaz.**

## Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Yer Alan Tutarlar Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulamaz

- Yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin **yatırım harcamaları yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı** gibi, yatırımın tamamlanmasını müteakiben ilgili hesaba aktarılan amortismanına tabi iktisadi kıymetin de aktifleştirildiği hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması imkânı bulunmamaktadır.

# YENİDEN DEĞERLEMeye ESAS DEĞER

- Yeniden değerleme, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin ve varsa bunlara ait amortismanların, 213 sayılı Kanunda yer alan değerleme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri üzerinden yapılabilir.
- Amortismanların yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, esas itibarıyla, kapsam dahilindeki iktisadi kıymetlere ilişkin olarak ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen amortismanlar yeniden değerlemede dikkate alınır. Ancak, Amortismanına tabi iktisadi **kıymetlerin amortismanının herhangi bir yılda eksik ayrılması veya hiç ayrılmamış olması durumunda**, yeniden değerlemeye esas alınacak değer, bu **amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.**



# YENİDEN DEĞERLEMeye ESAS DEĞER

- Enflasyon Düzeltmesi Şartlarının Gerçekleşmediği Her Dönem Mük. 298/Ç Uygulanabilir.
- Enflasyon düzeltmesi yapılması şartlarının oluştuğu dönemlerde (213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı dönemler hariç), aynı maddenin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirilemez.
- Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların gerçekleşmediği müteakip ilk hesap döneminden itibaren, mezkûr maddenin (Ç) fıkrası hükümleri uyarınca yeniden değerlendirilmesine devam olunabilir.
- Bu durumda amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin **yeniden değerlemesine esas değerler** olarak, **enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler** dikkate alınır.



# YENİDEN DEĞERLEME YAPILMASINDA İHTİYARİLİK

- Yeniden değerlendirme yapması zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.
- Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.
- Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için bu uygulamadan yararlanılabilir.
- **Yeniden değerlendirme yapmanın mümkün olduğu dönemde yeniden değerlendirme yapmama halinde sonraki dönemler yeniden değerlendirme yapılabilir.**

# YENİDEN DEĞERLEME YAPILABİLME ZAMANI

- Mükerrer 298/Ç madde kapsamında yeniden değerlendirme, **1/1/2022 tarihinden itibaren**, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönemlerde, **değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla** yapılır.
- Yeniden değerlemenin herhangi bir hesap döneminde yapılmaması veya değerlendirme oranının düşük uygulanmasından dolayı, daha sonraki hesap dönemlerinde, **geçmiş hesap dönemlerine ilişkin yeniden değerlendirme yapılamaz.**
- **Geçici vergide yapma ya da yapmama** yıl sonunda yeniden değerlendirme yapma ya da yapmamayı etkilemez.
- Yeniden değerlendirme yapılmayan dönemden sonraki dönemlerde de yeniden değerlendirme yapılabilir.

# YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI

## Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetler Ve Ayrılan/Ayrılmış Sayılan Amortismanlar Yeniden Değerlenecektir

- Kapsama giren amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanların, yeniden değerlemeye esas değerlerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yapılan yeniden değerlendirme sonucunda, bilançonun aktifi, pasifinden daha yüksek bir değere ulaşmaktadır.
- Yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışını hesaplamada 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası net değer artışı usulünü benimsemiştir. Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeden önceki ve sonraki net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir.

## Fon Hesabı

- Yeniden değerlendirme neticesinde hesaplanan değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin **her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına** alınır.
- VUK hükümleri kapsamında Bakanlık tarafından tespit ve ilan olunan oranlara göre faydalı ömür süresi tamamlanmamış amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilecek. Yeniden değerlendirme tutarları ayrı ayrı izleneceğinden amortisman ekonomik ömrüne göre belirlenecektir.

**Örnek :** Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.’nin 31/12/2022 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan ve 2015 yılında peşin bedelle iktisap edilmiş olan bir makinenin maliyet bedeli 200.000 TL ve 31/12/2021 tarihli bilançosunda birikmiş amortismanı 60.000 TL’dir. Söz konusu makinenin faydalı ömrü 20 yıl, normal amortisman oranı ise %5 olup, 2017 yılında amortisman ayrılmamıştır.

Makinenin, 2022 yılı yeniden değerlendirme oranı %15 varsayılarak, hesap dönemi sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır. (Söz konusu makinenin 213 sayılı Kanununun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

Değer artışının hesabında, yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası net bilanço aktif değerleri olarak, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla makinenin yasal defter kayıtlarında yer alan değeri ile bu makine için ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmiş amortismanları (önceki dönemlerde ayrılmamış olanlar dahil) arasındaki fark ve bunların yeniden değerlendirme sonrası bulunan tutarları arasındaki fark dikkate alınacaktır.

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
		Değerleme Oranı	
Makine	200.000,00	15%	230.000,00
Birikmiş Amortisman	*70.000,00		80.500,00
Net Bilanço Aktif Değeri	130.000,00		149.500,00
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri(A)]=			19.500,00

\* 2017 yılında amortisman ayrılmamış olduğundan bilançonun pasifindeki birikmiş amortisman 60.000 TL olmakla beraber, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenmesi gerektiğinden birikmiş amortisman 70.000 TL olarak dikkate alınmıştır.

Bu kapsamda değer artışı, makinenin;

- Yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden ( $230.000 - 80.500 = 149.500$  TL),

-Yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin ( $200.000 - 70.000 = 130.000$  TL)

indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde ( $149.500 - 130.000 =$ ) 19.500 TL olarak gerçekleşecektir.

Söz konusu değer artışına ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

<b>253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı</b>	<b>30.000,00 TL</b>	
<b>257 Birikmiş Amortismanlar</b>		<b>10.500,00 TL</b>
<b>522 MDV Yeniden Değerleme Artışları</b>		<b>19.500,00 TL</b>
<b>522... 213 sayılı Kanun mük.298. madde</b>		
<b>..... Makinesi Değer Artışı</b>		
<b>Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirme işlemi</b>		

Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu makineyi yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre, söz konusu makinenin kayıtlı değeri 230.000 TL'ye çıktığından, 2022 yılı yıllık toplam amortisman tutarı da ( $230.000 \times \%5 =$ ) 11.500 TL olacaktır.

# YENİDEN DEĞERLEMeye TABİ TUTULAN İKTİSADİ KIYMETLERİN ELDEN ÇIKARILMASI

- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir (193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme halleri kapsamında yapılanlar hariç), işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.
- **Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz. \*\*\***
- Ancak, elden çıkarılan iktisadi kıymetlere ait değer artışlarının sermayeye ilavesi halinde, elden çıkarma sırasında birikmiş amortisman gibi mütalaa edilmeyen değer artışları, **faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur. (KV+ Stopaj)**
- 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de (1) ve (2) numaralı fıkra hükümleri geçerlidir.

# YENİDEN DEĞERLEMEYE TABİ TUTULAN İKTİSADİ KIYMETLERİN ELDEN ÇIKARILMASI

**Örnek 2:** 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası kayıtlı değeri 500.000 TL olan makinenin birikmiş amortismanı 275.000 TL olup, yeniden değerlendirme sonucu bu makine için özel fonlar hesabına aktarılmış tutar 35.000 TL'dir. Makinenin KDV hariç 600.000 TL'ye satılması ve bedelin peşin olarak tahsil edilmesi halinde, satış işlemine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır. (İşlemin muhasebe kayıtlarının yapılmasında KDV hesapları ihmal edilmiştir.)

---

102 Bankalar	600.000,00 TL
257 Birikmiş Amortismanlar	275.000,00 TL
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	35.000,00 TL
<i>522... 213 sayılı Kanun mük. 298. madde</i>	
<i>..... Makinesi Değer Artışı</i>	
253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	500.000,00 TL
679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar Hesabı	410.000,00 TL

Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirilen makinenin satışı

# Yeniden değerleme işlemlerinin kayıtlarda gösterilmesi

- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları (213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi ve mükerrer 298 inci maddesinin Ç fıkrası kapsamında hesaplananlar ayrı ayrı) ile bunların hesap şekilleri, envanter defterlerinin ayrı bir sayfasında ayrıntılı olarak gösterilir.
- **Yeniden değerlenen iktisadi kıymetlerin envanter defterine yapılacak kayıtlarının aşağıda belirtilen kapsamda yapılması gerekmektedir. İktisadi kıymetin;**
  - a. Cinsi,
  - b. Aktife giriş tarihi,
  - c. Amortisman oranı,
  - ç. Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla aktife kayıtlı değeri,
  - d. Yeniden değerlemeye esas değeri,
  - e. Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla birikmiş amortisman tutarı (ayrılmış sayılanlar dahil edilir),
  - f. Yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değeri,
  - g. Yeniden değerleme oranı,
  - ğ. Yeniden değerlemeden sonraki değeri,
  - h. Birikmiş amortismanın yeniden değerlemeden sonraki değeri,
  - ı. Yeniden değerlemeden sonraki net bilanço aktif değeri,
  - i. Değer artışı

**İhtiva eden bilgiler envanter defterinde yer almalıdır.**



**Örnek 3:** Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellef (C) A.Ş.'nin Eylül/2019 döneminde bedelini peşin ödeyerek KDV hariç 1.000.000 TL bedelle satın aldığı faydalı ömrü 10 yıl olan makinenin 31/12/2021 tarihi itibarıyla defter değeri aynı olup, söz konusu tarih itibarıyla birikmiş amortisman tutarı 300.000 TL'dir. Normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmaktadır.

(C) A.Ş. 2022 yılında, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapmak istemektedir.

Söz konusu makinenin 2021 yılı sonu (31/12/2021) itibarıyla geçici 32 nci madde kapsamında ve müteakiben 2022 yılı için mezkûr fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, makinenin yeniden değerlendirilmesine ilişkin hesaplamalar ve bu hesaplama sonrası kayıtlar aşağıdaki şekilde olacaktır.

Makine daha önce 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmamıştır.

Hesaplamalarda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulamasına ilişkin olarak Aralık/2021 ayı Yİ-ÜFE değerinin (1.022,25), Ekim/2019 ayı Yİ-ÜFE değerine (451,31) bölünmesi suretiyle bulunan yeniden değerlendirme oranı 2,26507'dir. Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulamasına ilişkin olarak yeniden değerlendirme oranının ise 2022 yılı birinci geçici vergi dönemi itibarıyla %5, ikinci geçici vergi dönemi itibarıyla (altı aylık) %9 olarak ilan edildiği varsayılmıştır.

a) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	1.000.000,00	2,26507	<b>2.265.070,00</b>
Birikmiş Amortisman	300.000,00		679.521,00
Net Bilanço Aktif Değeri	700.000,00		1.585.549,00
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			<b>885.549,00</b>

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 885.549 TL değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan 17.710,98 TL verginin izleyen ayın sonuna kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip aynı sürede defaten tamamı veya ilk taksiti (5.903,66 TL) ödenecektir. İkinci ve üçüncü taksitler de sırasıyla, beyanı izleyen ikinci ve dördüncü aylarda ödenecektir.

Söz konusu yeniden değerlendirme sonrası hesaplanan tutarlar ile beyan üzerine tahakkuk eden vergi aşağıdaki şekilde kayıtlara intikal ettirilir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	1.265.070,00	
257 Birikmiş Amortismanlar		379.521,00
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları 522. ... 213 sayılı Kanun Geçici 32. Mad.* ..... Makinesi Değer Artışı		885.549,00
Geçici 32. madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirme işlemi		
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	17.710,98	
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar		17.710,98
Vergi tahakkuku		

\* *Makinenin satışı veya herhangi bir nedenle elden çıkarılması halinde, geçici 32 nci madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası hesaplanan ve pasifte fon hesabına alınan değer artışı kazancın tespitinde dikkate alınmaz.*

b) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında 2022 yılı birinci ve ikinci geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme ve muhasebe kayıtları:

i- 2022 yılı birinci geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	2.265.070,00	%5	<b>2.378.323,50</b>
Birikmiş Amortisman	679.521,00		713.497,05
Net Bilanço Aktif Değeri	1.585.549,00		1.664.826,45
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			<b>79.277,45</b>

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 79.277,45 TL değer artışı üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecek, değer artışı pasifte özel bir fon hesabına alınacaktır. Ancak bu tutar, makinenin satışında amortismanlar gibi kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

Söz konusu yeniden değerlendirme sonrası hesaplanan tutarlara ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	113.253,50	
257 Birikmiş Amortismanlar		33.976,05
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları 522. ... 213 sayılı Kanun Mük. 298. Mad.*		79.277,45

(C) A.Ş., yeniden değerlemeye tabi tuttuğu makineyi 2022 yılı birinci geçici vergi döneminde yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu makinenin kayıtlı değeri 2.378.323,50 TL'ye çıktığından, birinci geçici vergi döneminde ayrılacak amortisman tutarı da  $[(237.832,35 \times \frac{1}{4}) =]$  59.458,09 TL olacaktır.

ii- 2022 yılı ikinci geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	2.265.070,00	%9	<b>2.468.926,30</b>
Birikmiş Amortisman	679.521,00		740.677,89
Net Bilanço Aktif Değeri	1.585.549,00		1.728.248,41
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			<b>142.699,41</b>

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 142.699,41 TL değer artışı üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecek, (birinci geçici vergi döneminde hesaplanan tutarı aşan) değer artışı da pasifte özel fon hesabına alınacaktır. Ancak bu tutar da makinenin satışında amortismanlar gibi kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

Söz konusu değerlendirme sonrası hesaplanan tutarlardan, **birinci geçici vergi döneminde kayıtlara intikal ettirilen tutarları aşan tutarlara** ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	90.602,80	
257 Birikmiş Amortismanlar		27.180,84
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları 522. ... 213 sayılı Kanun Mük. 298. Mad.* ..... Makinesi Değer Artışı		63.421,96
Mük. 298. madde yeniden değerlendirme – 2022 yılı 2. geçici vergi dönemi		

(C) A.Ş.'nin, 2022 yılı ikinci geçici vergi dönemi için ayırabileceği amortisman, makinenin amortismanına esas değeri 2.468.926,30 TL'ye çıktığından,  $[(246.892,63 \times \frac{2}{4}) - 59.458,09 =]$  63.988,23 TL, ikinci geçici vergi dönem sonu itibarıyla kümülatif 123.446,32 TL olacaktır

- **Yeniden değerlemenin faydaları ?**
- **Geçici Md. 32. ve Mükerrer Md. 298/Ç kapsamında yeniden değerleme uygulamalarının benzerlik ve farklılıkları?**
  - Uygulamadan yararlanacak mükellefler?
  - Uygulamaya tabi varlıklar bakımından?
  - Özel fona alınan tutarlar?
  - Kredi faizi ve kur farklarının durumu?
  - Süre?
  - Vergi yükümlülüğü?
  - İhtiyarilik?
  - Yeniden değerleme oranı?
  - Yeniden değerlemeye esas değer/tarih?



# ENFLASYON DÜZELTMESİ

(VUK Mükerrer 298/A)



# VUK Geçici 25 inci madde:

*31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre, bu maddede hüküm bulunmayan hallerde ise Vergi Usul Kanununun bu Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre **düzeltilir**:*

• • •

31.12.2003



# Enflasyon Düzeltmesi Yapacak Olanlar

- Enflasyon düzeltmesi, **kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından** yapılır.
- Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar. **Ancak, bunlar, sadece, amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini bu Tebliğe göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilirler.**





# Düzeltilme İşlemine Tabi Tutulacak Mali Tablolar

- Enflasyon düzeltilmesi yapmak zorunda olan mükelleflerce, mali tablolardan **sadece bilanço enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur.**
- Düzeltilme şartlarının devam etmesi halinde izleyen **geçici vergi dönem sonu bilançoları da** düzeltilme işlemine tabi tutulur.



# Bilançoda Düzeltme İşlemine Tabi Tutulacak Kıymetler

AKTİF	PASİF
PARASAL VARLIKLAR	PARASAL KAYNAKLAR
PARASAL OLMAYAN VARLIKLAR	PARASAL OLMAYAN KAYNAKLAR

Parasal kıymetler (parasal varlıklar ve parasal kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

Zira bilançoda görünen parasal kıymete ait değer, bilanço tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir.

Ancak bilançoda görünen parasal olmayan kıymetlere ait değerler, bilanço tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satın alma gücünü gösteren değerler olmadığından, bilançonun enflasyonun etkilerinden arındırılmasını teminen parasal olmayan kıymetler (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

## PARASAL KIYMETLER\*

100	101	102	103	108
111	112	120	121	126
128	131	132	179	181
190	191	195	243	295
300	320	321	331	332
335	360	371	381	391
397	420	421	431	481

## PARASAL OLMAYAN KIYMETLER\*

110	150	153	157	159
170	180	240	242	245
250	251	252	253	254
255	257	258	259	260
261	263	268	280	294
340	350	380	151	152
440	480	157	261	264

\* Örnekler

# Düzeltilme Katsayısı

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

Bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltilmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

# Geçmiş Yıl Kar ve Zararları

- Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır.
- **Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.**
- Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.
- Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

# Düzeltilme ve Kayıt Zamanı

- Enflasyon düzeltilmesi söz konusu (geçici veya yıllık) dönemlere ait beyannamelerin verilme tarihine kadar yapılır, düzeltilmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarına intikal ettirilir ve hesap dönemi beyannamesine düzeltilmiş bilançolar da eklenir.
- Enflasyon düzeltilme şartlarının devamına bağılı olarak, müteakip hesap dönemlerinde, geçici vergi dönemleri beyannamelerine düzeltilmiş bilançolar da eklenir. Müteakip hesap dönemlerinde (geçici vergi dönemleri dahil) düzeltilme işlemleri ve düzeltilme işlemlerinin yasal defterlere kayıtları ilgili dönemlere ait beyannamelerin verilme tarihine kadar yapılır.

# *Teşekkürler*

**İrfan VURAL**

Yeminli Mali Müşavir

[irfan.vural@bakis.com.tr](mailto:irfan.vural@bakis.com.tr)