

**BANKALAR, SİGORTA ŞİRKETLERİ VE FİNANSAL
KİRALAMA ŞİRKETLERİNDE DEĞER ARTIŞ FONU
HESABININ OLUŞTURULMASINA İLİŞKİN
TEBLİĞ YAYIMLANDI**

RSM Turkey Arkan & Ergin
Yeminli Mali Müşavirlik AŞ

Maslak Office Building,
Sümer Sokak, No 4, Kat 2,
34485, Maslak, İstanbul

T +90 212 370 0700
F +90 212 274 1817

www.rsmtr.com

**Sirküler No: 2023/11
İstanbul, 18.01.2023**

14.01.2023 tarih ve 32073 sayılı Resmi Gazete 'de **547 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği** yayımlandı.

Bu Tebliğ ile 537 Sıra No.lu VUK Tebliğine “**Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenenden farklı muhasebe tekniği kullanan kurumlarda değer artış fonu hesabının oluşturulması**” başlıklı 26/A maddesi eklenerek, bu konuda ortaya çıkan belirsizlik giderilmeye çalışılmıştır.

26 Ekim 2021 tarihli Resmî Gazete 'de yayımlanan 7338 sayılı Kanun'un 31 ve 52'nci maddelerinin;

- ✓ **Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla; enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönemlerde dileyen mükelleflere, bilançolarında bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları yeniden değerlemeye tabi tutma (Sürekli Yeniden Değerleme),**
- ✓ **Vergi Usul Kanunu'na eklenen geçici 32'nci maddesiyle de; yeniden değerlendirme yapacak mükelleflerin, istemeleri halinde ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutabilme (Tek Seferlik/Geçici Yeniden Değerleme)**

imkânı getirilmiştir.

01.01.2022 tarihinden itibaren yürürlüğe giren yukarıdaki madde hükümlerinin uygulanmasından tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerine yararlanma hakkı getirilmekle birlikte;

- ✓ *Dar mükellefiyete tabi olanlar,*
- ✓ *İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar,*
- ✓ *Serbest meslek kazanç defteri tutanlar,*
- ✓ *Sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve üretimi ile uğraşanlar,*
- ✓ *Kayıtlarını TL dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler,*

bu haktan yararlanamaz.

Bankalar ve sigorta şirketleri ile finans sektöründeki diğer şirketler de V.U.K. Mükerrer Md.298/ç ile getirilen yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanabilmektedir.

Mevzuata göre; aktifteki sabit kıymetlerin yeniden değerlemesinde, bilançodaki her bir sabit kıymete ilişkin değer artışının ayrıntılı bir şekilde bilançonun pasifindeki özel fon hesabında gösterilme zorunluluğu vardır.

Özel fonun sermayeye eklenmesi de mümkündür.

Ancak, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenenden **farklı muhasebe tekniği kullanarak** finansal tablolarında TMS standartlarını uygulayan kurumlarda vergi mevzuatına göre yapılacak yeniden değerlendirme hesaplamalarının yasal kayıtlara aktarılmasında bazı belirsizlikler doğmaktaydı.

547 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ortaya çıkan bu belirsizlikler giderilmiştir.

Tebliğe göre; V.U.K. mevzuatına göre hesaplanan **"yeniden değerlendirme fonu"**, Banka ve sigorta şirketleri finansal tablolarında da oluşturulabilecektir.

Bunun için; TMS-16 standardına uygun olarak açılmış öz kaynak değerlendirme fark hesabına veya serbest yedek akçelere (*geçmiş yıllar karları da aynı mahiyettedir*) borç kaydı verilerek **"yeniden değerlendirme fonu"** oluşturulması mümkündür.

Böylece, kanun maddesindeki şekil şartı Bankalar ve sigorta şirketlerinde de sağlanmış olacaktır.

Uygulamaya ilişkin işlem akışı aşağıda sıralanmıştır:

a) Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 32 ve Mükerrer 298/ç maddelerine uygun olarak yeniden değerlendirme hesaplamaları yapılır.

b) Geçici 32. Maddeye ilişkin beyanname Ocak/2023 ayının sonuna kadar Vergi Dairesine verilerek %2 nispetine göre hesaplanan verginin tahakkuku alınır ve tahakkuk eden vergi Ocak-Mart-Mayıs aylarında 3 taksitte ödenir.

c) 2022 yılına ilişkin Genel Kurul toplantısında,

- ✓ *Bilançodaki yedek akçelerden ve/veya*
- ✓ *Uygulanan muhasebe ve finansal raporlama standartları (TMS) kuralları çerçevesinde değerlendirme yapmış olmaları durumunda buna ilişkin değer artışı hesabından,*

pay verilmek suretiyle bilançonun pasifinde “*özel bir fon hesabı*” oluşturulur.

d) Bu işlemin, en geç yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar (*Nisan/2023*) yapılması gerekir.

e) Bilançodaki yedek akçeler ile TMS gereği yapılan değerlemenin değer artış tutarı yetersiz ise eksik kalan fark tutarlar, bu hususu ve hesabın oluşturulma nedenine ilişkin açıklamayı da içerecek şekilde nazım hesaplarda izlenip, bilanço dip notlarında belirtilir.

f) Sonraki dönemlerde, ilgili hesaplardan pay verilerek özel fon hesabındaki eksiklikler tamamlanır ve buna paralel olarak daha önce açılmış nazım hesaplarda da gerekli kayıtlar yapılır.

g) V.U.K mevzuatı açısından yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışlarının yeniden değerlemenin yapıldığı dönem sonuna kadar envanter defterinde gösterilmesi zorunlu olduğundan, bu hesaplamalara ait kayıtların hesap grupları bazında 31.12.2022 tarihi itibarıyla envanter defterine kaydedilmesi gerekmektedir. Bu kaydın dayanağı ayrıntılı sabit kıymet amortisman tablosu olup, envanter defteri ile birlikte saklanır.

Yeniden değerleme hesaplamalarının kontrolü ve ileride de tevsik edici olarak kullanabilmek için ihtiyari nitelikte Özel Amaçlı Yeminli Mali Müşavir Raporu alınması da önerilebilir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler çerçevesinde, enflasyon düzeltmesini (2024) beklemeksizin yeniden değerleme yapılması vergi avantajı yaratabilmektedir.

Tabii ki, 2024 yılında enflasyon muhasebesine geçildiğinde hak kaybına uğramamak için Geçici 32. madde ile başlayıp takiben 2022 ve 2023 yıllarında da yeniden değerleme yapılması gerekir.

Geçici 32. Madde uygulaması yapmaksızın sadece 2022 için yeniden değerleme yapılması hak kaybı yaratabilmektedir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla.

RSM Turkey Arkan Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member Of RSM International