



Sirküler Tarihi : 01/02/2023
Sirküler No : 2023/030

BANKA VE SİGORTA ŞİRKETLERİ GİBİ FARKLI MUHASEBE TEKNİĞİ KULLANAN KURUMLAR TARAFINDAN YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONLARININ NASIL OLUŞTURULACAĞI HAKKINDA AÇIKLAMALAR YAPILMIŞTIR

Vergi Usul Kanununun (VUK) geçici 32 inci maddesi ile mükerrer 298-Ç maddelerinde düzenlenen yeniden değerlendirme uygulamalarına ilişkin açıklamalar 537 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Söz konusu maddelerde, yeniden değerlendirme yapabilecek mükellefler olarak **tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri** sayılmıştır.

Dolayısıyla, bankalar, sigorta şirketleri, finansal kiralama şirketleri gibi finansal kuruluşların da bu kapsamda yeniden değerlendirme yapılması önünde bir engel bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, her iki maddede de, yeniden değerlendirme işlemleri sonucunda ortaya çıkan değer artışlarının, her bir iktisadi kıymete isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına kaydedileceği belirtilmektedir.

Ancak bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibarıyla farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan bankalar, sigorta şirketleri ve finansal kiralama şirketleri gibi mükelleflerin; 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen "Muhasebenin Temel Kavramları"na, "Muhasebe Politikalarının Açıklanması"na ve "Mali Tablolar İlkeleri"ne uymaları kaydıyla söz konusu Tebliğde öngörülen diğer mecburiyetleri yerine getirme yükümlülükleri bulunmamaktadır.

Bu kapsamdaki şirketlerin, yeniden değerlendirme uygulamalarından hangi şartlarla yararlanabilecekleri ve ortaya çıkan değer artış fonlarını nasıl takip edecekleri konusunda

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2022 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164'dan fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

yaşanan tereddütleri gidermek amacıyla 14.01.2023 tarihli ve 32073 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 537\)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Sıra No: 547\)](#)’de (Tebliğ) açıklamalar yapılmıştır.

Tebliğde yapılan açıklamalara göre, farklı muhasebe tekniği kullanan şirketler VUK’un geçici 32 nci ve mükerrer 298-Ç maddeleri gereğince yaptıkları yeniden değerlemelere ilişkin olarak değer artış fonlarının oluşturulması sırasında aşağıdaki şekilde hareket edeceklerdir:

1. Yeniden değerlemeler sonucu hesaplanan değer artışına ilişkin doğrudan değer artış fonu hesabı oluşturulmasının mümkün olmaması halinde, tabi oldukları muhasebe ve finansal raporlama standartları çerçevesinde (VUK’un mezkûr hükümleri kapsamında da yeniden değerlemeye tabi tutulabilen iktisadi kıymetlere ilişkin olarak) değerlendirme yapmış olmaları durumunda, bu işlem neticesinde hesapladıkları değer artışlarını izledikleri fon hesabından ve/veya yedek akçelerden pay verilmek suretiyle; söz konusu fon hesabını, en geç yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar oluşturacaklardır.
2. Bilançonun pasifinde özel bir fon hesabı oluşturulmasında, yukarıda belirtilen hesapların yetersiz olması halinde, öncelikle mevcut tutarlar mükerrer 298-Ç ve/veya geçici 32 nci maddeye ilişkin özel fon hesabına alınacak, eksik kalan fark tutarlar ise hesabın oluşturulma nedenine ilişkin açıklamayı da içerecek şekilde nazım hesaplarda izlenip, bilanço dip notlarında belirtilecektir.
3. Sonraki dönemlerde tabi olunan muhasebe ve finansal raporlama standartları çerçevesinde yukarıda belirtilen mahiyette fon hesabı oluşturulması ve/veya aktarıma konu edilebilecek yedek akçe ayrılması halinde;
 - a) Daha önce özel fon hesabı oluşturulmakla birlikte eksik tutar bulunması durumunda, ilgili hesaplardan pay verilerek özel fon hesabındaki eksiklik tamamlanacaktır.
 - b) Daha önce ilgili hesaplarda pay verilecek tutarın yer almaması nedeniyle özel fon hesabının oluşturulamamış olması durumunda ise, yukarıda yapılan açıklamalar dikkate alınarak bahse konu özel fon hesabı oluşturulacak, müteakiben de eksik tutar bulunması halinde eksiklik tamamlanacaktır.
4. Özel fon hesabının oluşturulmasına veya bu hesaptaki eksikliğin tamamlanmasına bağlı olarak, özel fon hesabına aktarılması/pay verilmesi gereken tutarların takibi için daha önce oluşturulan nazım hesaplara, kaydın mahiyetine ilişkin açıklamayı içerecek şekilde ters kayıt yapılacaktır.
5. VUK’un mükerrer 298-Ç maddesi uygulamasına ilişkin olarak yukarıdaki şekilde oluşturulan hesaplarda yer alan tutarlar, ilgili amortisman tabi iktisadi kıymetin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bu hesaplardan daha önce pay aktarımında kullanılan hesaplara aktarılacak veya nazım hesaplardan ters kayıtla çıkarılacaktır. Ancak, bu durumda elden çıkarmaya ilişkin olarak VUK uygulaması bakımından hesaplanacak kar/zararın tespitinde söz konusu değer artış tutarlarının aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulacaktır.

6. Tebliğin kapsamında oluşturulan fon hesabında VUK'un mükerrer 298-Ç ve geçici 32 nci maddelerine ilişkin değer artış tutarları ve iktisadi kıymetlere ilişkin hesaplanan değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde izlenecektir.
7. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları en geç yeniden değerlemenin yapıldığı dönem sonuna kadar envanter defterinde gösterilecektir.

Saygılarımızla,