



Binaların Yeniden Değerlemesinde Yeniden Değerleme Öncesi Değerden Ne Anlaşılması Gerektiği

Serdar DAĞÜSTÜN
Vergi Denetmen Yardımcısı

GİRİŞ

205 sayılı kanunla VUK'na eklenen geçici 100. madde ile vergi sistemimize giren ve kanunun mükerrer 298 inci maddesinde düzenlenen yeniden değerlendirme müessesinin getiriliş amacının, işletmelerin bilançolarında maliyet bedelleri ile yer alan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin değerlerinin, fiyatlar genel seviyesindeki artışlar nedeniyle bilançoda gerçek durumunu gösterir niteliklerini kaybettikleri ve getirilen bu sistemle işletmelerin bilançolarına dahil sabit kıymetleri rayiç değerle ya da buna yakın değerle gösterilmesi sağlanırken, diğer taraftan işletmelerin birbirleriyle karşılaştırılmasının olanaklı hale gelmesi olduğu anılan kanunun gerekçesinde belirtilmiştir.

VUK'nun mükerrer 298 inci maddesinin 4 numaralı bendinde, binaların yeniden değerlemeden önceki kıymetleri üzerinden amortismanına tabi tutulacağı hükmüne bağlanmıştır.

Bu yazımızın konusunu binaların yeniden değerlemesinde yeniden değerlemeden önceki kıymetten ne anlaşılması gerektiği oluşturmaktadır.

BİNALARIN YENİDEN DEĞERLEMESİ VE AMORTİSMAN AYRILMASI

Konuyu bir örnek üzerinde anlatmak daha kolay olacaktır.

Örnek : (x) A.Ş. 23.5.1998 tarihinde peşin bedelle 30 milyar TL'na bir bina satın almıştır.

(x) A.Ş.'nin 1999 ve 2000 yılları için yapacağı yeniden değerlendirme ve amortisman hesaplamaları ile muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

1999 yılı yeniden değerlemesi

	Yeniden Değerleme Öncesi Değer	Yeniden Değerleme oranı (%)	Değer Artışı	Yeniden Değerleme sonrası değer
Binalar	30.000.000.000	52,1	15.630.000.000	45.630.000.000
B. Amortisman	(600.000.000)	52,1	(312.600.000)	(912.600.000)
Net Bilanço Aktif Değer	29.400.000.000		15.317.400.000	44.717.400.000

31.12.2001				
253 BİNALAR			15.630.000.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR				312.600.000
257.01 Binalar Birikmiş Amortismanı				
522 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI			15.317.400.000	
Değer Artışının Kaydı				

31.12.2001				
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ			600.000.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR				600.000.000
257.01 Binalar Birikmiş Amortismanı				
Amortisman Kaydı				

2000 Yılı Yeniden Değerlemesi

	Yeniden Değerleme Öncesi Değer	Yeniden Değerleme oranı (%)	Değer Artışı	Yeniden Değerleme sonrası değer
Binalar	45.630.000.000	56	25.552.800.000	71.182.800.000.000
B. Amortisman	(1.512.600.000)	56	(847.056.000)	(2.359.656.000.000)
Net Bilanço Aktif Değer	44.117.400.000		24.705.744.000	68.823.144.000.000

31.12.2001

253 BİNALAR	25.552.800.000.000
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	847.056.000
257.01 Binalar Birikmiş Amortismanı	
522 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI	24.705.744.000
Değer Artışının Kaydı	

Problem, 2000 yılının amortismanının hesaplanmasında kendini göstermektedir. VUK'nun mükerrer 298 nci maddesinin 4 numaralı bendinde, binaların yeniden değerlemeden önceki kıymetleri üzerinden amortismanına tabi tutulacağı belirtilmektedir.

Görüldüğü gibi, 1999 yılının yeniden değerlendirme sonrası değeri 2000 yılının yeniden değerlendirme öncesi değeri olmaktadır. Dolayısıyla kanunun lafzından hareketle, 2000 yılı amortismanıyla $45.630.000.000 \times \%2 = 912.600.000$ TL. olarak hesaplanması gerekmektedir. Oysa uygulamada ve muhasebe literatüründe 2000 yılı amortismanı binanın iktisap edildiği bedel olan 30.000.000.000 TL'si üzerinden $30.000.000.000 \times \%2 = 600.000.000$ TL. olarak hesaplanmaktadır.

Uygulamada yeniden değerlendirme öncesi değerden binanın iktisap bedeli anlaşılmaktadır. Ancak kanun metni açıktır. Bir önceki yılın yeniden değerlendirme sonrası değeri, bir sonraki yılın yeniden değerlendirme öncesi değeri olmaktadır.

DEĞERLEME VE SONUÇ

Kanımızca, kanun koyucu bir ifade zaafına düşmüş ve bu şekilde bir düzenleme yapmıştır. Maddede zikredilen "yeniden değerlendirme öncesi değer"le binanın iktisap bedeli kasdedilmektedir. Ancak mevcut düzenleme ile uygulamada yapılan binalara ilişkin amortisman hesaplaması çatışmaktadır.

Bu nedenle söz konusu maddede yer alan "yeniden değerlendirme öncesi kıymet" ifadesinin "iktisap bedeli" olarak değiştirilmesi gerektiği kanaatindeyiz.