

AS BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.

Büyükdere Caddesi Cem İş Merkezi
No:23 Kat:7 Şişli / İSTANBUL
Tel: 0212 225 68 78
E-mail : nexia@nexiatrkey.com.tr
Www.nexiatrkey.com.tr

As Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.

Your closer experts...



**7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle
Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun**

**İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi &
Yeniden Değerleme
(Madde 6 ve Madde 11)**

**Hazırlayan:
Ergün KAYA
Kıdemli Vergi Denetim
Müdür Yardımcısı**

Kanun Kapsamında İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesine İlişkin Getirilen İmkanlar Üç Ana Başlık Altında Toplanmıştır :

- İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşlar,
 - Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşlar,
 - 31.12.2020 Tarihli Bilançolara Göre Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler,
- beyan edilmek suretiyle yasal kayıtların gerçeğe uygun hale getirilmesi imkanı sağlanmıştır.

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması:

Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükellefleri işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan;

- Emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını,

kendilerince veya **bağlı oldukları meslek kuruluşlarınca** tespit edilecek **rayiç bedelleriyle 31 Ağustos 2021** kadar bir **envanter listesi ile** vergi dairesine bildirmek suretiyle kayıtlarına alabileceklerdir. (Tebliğ Ekleri:18-19)

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Emtia ; Ticari Mal, Hammadde, Malzeme, Yarı Mamul ve Mamul malları ifade etmektedir.

İnşaat işletmelerinin; inşa edilen ve emtia niteliğindeki taşınmazlarını ve üretimde kullandıkları malzeme ve yarı mamullerini de bildirmeleri mümkündür.

Makine, teçhizat ve demirbaşlar dışındaki iktisadi kıymetler düzenleme kapsamına girmemektedir.

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler aktiflerine kaydettikleri **emtia** ile **makine, teçhizat ve demirbaşlar** için **pasifte iki ayrı karşılık hesabı** açılacaktır.
- Makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrılan karşılık **birikmiş amortisman kabul edilecek, emtia için ayrılan** karşılık ise **sermaye yedekleri** arasında görülecektir. 2021 yılında ilgili sabit kıymetin satışı yapılmadığı takdirde karşılık hesabı 257-Birikmiş Amortisman hesabına virmanlanacaktır.
- Emtia için ayrılan karşılık, **ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiyesi halinde** sermayenin unsuru sayılacak ve **vegilendirilmeyecektir.**
- Bildirime dahil edilen makine, teçhizat ve demirbaşlar için **amortisman ayrılmayacaktır.**
- **Bildirilen kıymetlerin satılması halinde satış bedeli, defterlere kaydedilen bedelden düşük olmayacaktır.**

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Uygulama kapsamında beyan edilen makine, teçhizat, demirbaş ve emtianın rayiç bedeli üzerinden;

Varlıkların **tabi oldukları oranların** (%1-%8-%18) **yarısı** (%0,5 - %4- %9) esas alınarak KDV hesaplanması ve hesaplanan bu KDV'nin sorumlu sıfatıyla ayrı bir beyanname ile beyan edilmesi ve beyan edilen KDV'nin beyanname verme süresi içinde ödenmesi gerekmektedir.

Emtia için sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV'nin indirimi mümkündür. Ancak makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden beyan edilen ve ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün değildir, ancak gider olarak dikkate alınabilecektir.

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Özel Tüketim Vergisine tabi malları bu kapsamda beyan eden mükellefler, **beyan tarihindeki miktar ve emsal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV'lerini** KDV'ye ilişkin beyanname verme süresi içinde **ayrı bir beyanname ile beyan ederek ödeyeceklerdir.**

Beyan edilen kıymetler BA formu ile « Muhtelif Satıcılar (7326 sayılı Kanun Madde 6/1) » açıklaması yazılmak sureti ile beyan edilecektir.

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Örnek 1: (B) A.Ş. kayıtlarında yer almayan makine ve cihazlarını kayda almak istemektedir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu kıymetlerin mükellefçe belirlenen rayiç bedeli 60.000 TL olup, envantere alınmasına ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR	60.000 TL
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD.VE ZAR.	5.400 TL
/	
526 DEMİRBAŞ MAKİNE VE TEÇHİZAT	60.000 TL
ÖZEL KARŞILIK HESABI (Yıl Sonunda 257 Hesaba Virmanlanacaktır.)	
(7326 sayılı Kanunun 6/1 md.)	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	5.400 TL
(Sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV)	
/	

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Mükellefin, örneğimizdeki makine ve cihazlarını peşin olarak 70.000 TL'ye satması hâlinde bu satışı ilişkin yukarıdaki kayıtla birlikte yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

100 KASA HESABI	82.600 TL
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	60.000 TL
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	60.000 TL
391 HESAPLANAN KDV	12.600 TL
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	70.000 TL

İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayda Alınması /devamı:

Örnek 1- (A) Limited Şirketi, stoklarında bulunan ancak kayıtlarında yer almayan (Y) emtiasına ilişkin envanter listesini hazırlamış ve 12/8/2021 tarihi itibarıyla beyan etmiştir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu emtianın, mükellef tarafından belirlenen rayiç bedeli 40.000 TL'dir. Şirketin bu bildirimine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

12/8/2021	
153 TİCARİ MALLAR	40.000 TL
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600 TL (İndirim yolu ile telafi edilemiyorsa iadeye konu olması mümkündür.)
525 KAYDA ALINAN EMTİA	40.000 TL
ÖZEL KARŞILIK HESABI	
(7326 sayılı Kanununun 6/1 md.)	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	3.600 TL
(Sorumlu sıfatı ile ödenecek KDV)	

Bu emtianın satılması halinde kayıtlara intikal ettirilecek satış bedeli 40.000 TL'nin altında olamayacaktır.

Beyan en geç **31 Ağustos 2021** tarihine (bu tarih dâhil) kadar yapılacak ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir.

Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine, Teçhizat Ve Demirbaşlar :

Mükelleflere kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde bulunmayan **emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar** için **31.08.2021** tarihine kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle, beyan etme imkanı getirilmiştir.

Aynı nev'iden **emtiyalara ilişkin** cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen **gayri safi kar** oranını (karlılık oranının tespit edilememesi halinde bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranları), **makine, teçhizat ve demirbaşlar bakımından** mükelleflerin kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek **rayiç bedelleri** dikkate alınarak tespit edilecektir.

Faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar ile ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden bir farklılık arz etmemektedir.

Fatura düzenleneceğinden faturaya bağlı gelir kaydı ve KDV ile varsa diğer vergilerde hesaplanacaktır. Faturanın alıcı kısmına "Muhtelif Alıcılar (7326 sayılı Kanununun 6/2 maddesi çerçevesinde düzenlenmiştir)" ibaresi yazılacaktır.

Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine, Teçhizat Ve Demirbaşlar / devamı :

Bu hükme göre ödenmesi gereken **katma değer vergisi**, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenebilir.

İlgili aydaki KDV beyannamesindeki Hesaplanan KDV'nin durumuna göre ödeme durumları farklılık gösterebilmektedir.

Fatura düzenlenmek hasılatı kayıtlara intikal ettirilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşın daha önceki dönemlerde satıldığıнын tespit edilmesi halinde, düzeltmeye tabi tutulmuş kıymetlerle ilgili olarak geçmişe yönelik tarhiyat yapılmayacağı gibi ceza ve faiz de uygulanmayacaktır.

Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine, Teçhizat Ve Demirbaşlar / devamı :

- Kanun hükm, kapsamında Heaplanan Katma değer vergisi 1 nolu KDV Beyannamesinin Matrah kulakçığının «7326 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki Bildirim» tablosunda göstereceklerdir.
- Beyannamede ödeme çıkması halinde ve emtiaya isabet eden KDV taksitle ödenmek istenirse ayrı bir beyanname (Ek:21) verilmesi gerekmektedir. Taksitlendirme yapılmak istenmez ise Ek beyanname verilmesine gerek yoktur.
- Emtia'nın ÖTV'ye tabi olması durumunda ÖTV'ye faturada yer verilecek ve ilgili dönemde beyan edilecektir.
- Beyan edilen kıymetler BS formu ile « Muhtelif Alıcılar (7326 sayılı Kanun Madde 6/2) açıklaması yazılmak sureti ile beyan edilecektir.

Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine, Teçhizat Ve Demirbaşlar / devamı :

Örnek 1- (Y) Limited Şirketi, kayıtlarında yer aldığı hâlde stoklarında mevcut olmayan emtialarını faturalandırarak kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmek istemektedir. Şirketin, ticaretini yaptığı genel oranda KDV'ye tabi olan (A) malının kayıtlarda bulunan ancak stoklarda yer almayan miktarı **20 ton** olup kendi kayıtlarına göre bu malın birim **maliyeti 15 TL/Kg** ve gayrisafi karlılık **oranı ise %10'dur**.

(Y) Limited Şirketi bu mala ilişkin düzenleyeceği faturada 330.000 TL satış bedeli ve 59.400 TL KDV gösterecektir. Düzenlenen bu faturanın muhasebe kayıtlarına intikali aşağıdaki şekilde olacaktır.

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	389.400 TL	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR (7326 sayılı Kanunun 6/2 maddesi)	330.000 TL
	391 HESAPLANAN KDV	59.400 TL

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi (11. Madde)/(VUK Geçici 31. Madde)

Mükellefler **09.06.2021** tarihi 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** kanunda yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebilirler.

Yeniden değerlendirme yapılması zorunlu değildir.

Uygulamadan bazı mükellef grupları hariç (sigorta şirketleri, emeklilik şirketleri, finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler) **tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.**

Taşınmazlar: Arazi, Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar, Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümlerdir.

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

ATİK'ler ise işletmede bir yıldan fazla süreyle kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan ve Vergi Usul Kanunu uyarınca amortisman mevzuuna giren iktisadi kıymetleri (örneğin, tesis, makine ve cihazları, alet, edevat, mefruşat, demirbaş gibi kıymetleri) ifade etmektedir.

Taşınmaz niteliğinde olan ancak amortismanına tabi olmayan boş arsa ve araziler de yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

Ayrıca taşınmazların alım, satım ve inşa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

Yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazların ve / veya ATİK'lerin tamamı veya bir kısmı için yeniden değerlemeden yararlanılabilir.

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

Yeniden değerlemede, taşınmazların, ATİK'lerin ve bunlara ait amortismanların, **yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda** yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu **amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak** belirlenir.

Taşınmazların tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların **yeniden değerlendirme oranı** ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur. Yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak bu **VUK mükerrer 298 inci maddesine göre;**

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan taşınmazlar ve ATİK'ler ile bunların amortismanları için yeniden değerlendirme oranı; maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya (**Mayıs/2021**) ilişkin **Yİ-ÜFE değerinin (666,79)**, enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya (**Ocak/2005**) ilişkin **YİÜFE değerine (114,83) bölünmesi** ile bulunacaktır.

Enflasyon düzeltmesi uygulaması dışında kalan taşınmazlar ve ATİK'ler ile bunların amortismanları için yeniden değerlendirme oranı maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya (**Mayıs/2021**) ilişkin **Yİ-ÜFE değerinin (666,79)**, taşınmazın/ATİK'in **iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi** ile bulunacaktır.

7144 sayılı kanun kapsamında **daha önce yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar** için bu fıkra uyarınca yapılacak değerlemede ise, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, **2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine(354,85) bölünmesi ile bulunan oran, dikkate alınır.**

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

Yapılan yeniden değerlendirme sonrası **pasifte özel bir fon hesabında** gösterilen **değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi**, yeniden değerlendirme **işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar** bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine **beyan edilir ve ilk taksiti beyanname verme süresi içinde**, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden **ikinci ve dördüncü ayda** olmak üzere **üç eşit taksitte** ödenir.

*Ödenen vergi; **gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.***

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, **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.**

Taşınmazlar İle Amortisman Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

Örnek 1: Mayıs/2020'de 1 milyon TL bedelle satın alınan ve normal amortisman yöntemiyle (50 yıl faydalı ömürle) amortisman tabi tutulan taşınmazın, Kanun hükmünün yürürlük tarihi itibarıyla 2021 yılı 1. Geçici Vergi Dönemi Sonundaki birikmiş amortisman değeri 25.000 TL ve net defter değeri ise (1.000.000 – 25.000 =) 975.000 TL'dir.

	Değerleme Öncesi Tutar (TL) (A)	Katsayı (666,79 - 2021 Mayıs Ayı Yİ-ÜFE Endeksi/485,37- 2020 Haziran Ayı Yİ-ÜFE Endeksi) (B)	Değerlenmiş Tutar (TL) C=(A*B)	Değer Artış Tutarı ((TL) D=(C-A)
Maliyet Bedeli	1.000.000,00	1,373776706	1.373.776,71	373.776,71
Amortisman Gideri	25.000,00	1,373776706	34.344,42	9.344,42
Net Defter Değeri	975.000,00	1,373776706	1.339.432,29	364.432,29

	Değer Artış Tutarı	Vergi Oranı	Vergi Tutarı
Ödenmesi Gereken Vergi	364.432,29	2%	7.288,65

Taşınmazlar İle Amortismanına Tabi Diğer İktisadi Kıymetlerin Yeniden Değerlenmesi(11. Madde)/devamı

Taşınmazların maliyet bedeline eklenen giderler ile 163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri uyarınca maliyet bedeline dahil edilen **kredi faizleri ve kur farkları için parçalı yeniden değerlendirme yapılacak ve ilgili varlıkların yeniden değerlendirme sonrası değeri bulunacaktır.**

İktisadi kıymetleri yeniden değerlemeye tabi tutanlar bu kıymetlerini, yapılan **yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya** devam edeceklerdir.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan kıymetlerin **elden çıkarılması halinde**, pasifte özel bir **fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz ve bilanço kayıtlarında kalmaya devam edecektir.**

Teşekkürler

AS BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.



0212 225 68 78



nexia@nexiaturkey.com.tr



www.nexiaturkey.com.tr