

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 49327596-KVK.ÖZ.2011.11.-198

06/08/2013

Konu : Maliyet bedelinin nasıl tespit edileceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellef olduğunuz 19.. tarihinde ... Kooperatifinin unvan değişikliğine uğrayarak ... ismini aldığı ve üzerindeki gayrimenkulleri unvan değişikliğinden dolayı kooperatifinize bedelsiz olarak devrettiği, devir sonucu kooperatifinize ait olup tapu senedinde satış bedeli bulunmayan gayrimenkullerinizin 20.. ve 20.. takvim yıllarında satışı sırasında satış karına esas alınacak maliyet bedelinin nasıl tespit edileceği konusunda özelge talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 258 inci maddesinde, değerlemenin vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olduğu hükmü yer almakta olup, müteakip 269 uncu maddesinde de iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedeli ile değerlendirileceği belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun 267 nci maddesinde, emsal bedelinin, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu; emsal bedelinin sıra ile, ortalama fiyat, maliyet bedeli, takdir esaslarına göre tayin olunacağı, takdir esasında diğer esaslara göre belli edilemeyen emsal bedellerinin ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edileceği, takdirlerin, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılacağı, takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkının mahfuz olduğu, ancak, dava açılmasının verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmayaacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 30.12.2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Söz konusu Kanuna eklenen geçici 25 inci maddede ise, mükelleflerin 31.12.2003 tarihli bilançolarını bu madde hükmüne göre, anılan maddede hüküm bulunmayan hallerde Vergi Usul Kanununun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre düzeltilecekleri hükme bağlanmıştır. Aynı geçici maddenin (j) bendinde, 2004 yılı hesap döneminden itibaren ilk defa bilanço esasına geçen mükelleflerin bu maddede yer alan esaslara göre düzeltme yapacakları hüküm altına alınmıştır. Anılan hükmün kapsamına enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde kazançlarını bilanço esasına göre tespit etmesine rağmen gelir veya kurumlar vergisinden muaf olmaları nedeniyle düzeltme yapmayan mükellefler de girmektedir.

Buna göre, kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellef olması halinde; mükellefiyetin tesis edildiği tarih itibarıyla düzenlenen bilançonun anılan Kanunun geçici 25 inci maddesine göre, şartların oluşması halinde de mükerrer 298 inci maddesine göre düzeltilmesi gerekmektedir.

Aynı geçici maddenin (I) bendinde, bu madde uyarınca düzeltilen kalemlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet bedeli addolunacağı, şu kadar ki, amortismanı tâbi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zararın gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin A fıkrasının 5 inci bendinde de, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet addolunacağı hükmü yer almaktadır.

Bu durumda, enflasyon düzeltmesinin yapıldığı 2003 ve 2004 yıllarında gayrimenkullerin kooperatifinin aktifinde yer alması koşuluyla, geçici 25 inci maddeye göre işlem yapmanız gerektiğinden, satılacak gayrimenkuller için enflasyon düzeltmesi yapılması ve gayrimenkulleri elden çıkarmanız durumunda buna ilişkin enflasyon düzeltme farkını gayrimenkullerin maliyetine eklemeniz mümkün bulunmaktadır. Söz konusu gayrimenkuller arasında arsa bulunması halinde, arsalar amortismanına tabi iktisadi kıymet olmadığından, geçici 25 inci madde kapsamında düzeltilen arsa bedelinin düzeltilmiş değerinin altında elden çıkarılması halinde düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zararın gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacağı tabiidir.

Anılan Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin A fıkrasının 3/b bendinde, ilk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefiyeler için; düzeltme esas alınacak tarihin defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.) olduğu hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, ... Kooperatifinin unvan değişikliğine uğrayarak ... Kooperatifi ismini aldığı ve üzerindeki gayrimenkulleri unvan değişikliğinden dolayı kooperatifinize bedelsiz olarak devrettiği hususları göz önüne alındığında, kooperatifinize bedelsiz olarak devredilen gayrimenkullerin düzeltmeye esas tarihinin unvan değişikliğine uğrayarak ortadan kalkan kooperatifin defterlere kayıt tarihinin esas alınması gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu gayrimenkullerin maliyet bedelinin belli olmaması halinde düzeltmeye esas olacak bu bedelin tespiti hususunda takdir komisyonuna başvurmanız gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.