

Yıllara sari inşaat işlerinde enflasyon düzeltmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-11395140-105[VUK-3-4333]-629377
Tarih	16.05.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11395140-105[VUK-3-4333]-629377

16.05.2025

Konu : Yıllara sari inşaat işlerinde enflasyon düzeltmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; şirketinizin fiiliyatta sadece yıllara sari inşaat ve onarım işleri faaliyetinde bulunduğu, 1/10/2023 - 30/9/2024 şeklinde özel hesap dönemine tabi olduğu, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesi kapsamında enflasyon düzeltmesini ilk defa uygulayacağınız 30/9/2024 tarihinden önce başlamış olduğu yıllara sari inşaat işi kapsamında projelerinizin bulunduğu, söz konusu işlere ait hak ediş ve maliyetlerin tek düzen hesap planı gereği "170-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" ve "350-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesaplarında muhasebeleştirildiği, 30/9/2024 tarihi itibarıyla bahsi geçen 170 ve 350 No.lu hesapların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan enflasyon düzeltmesi farkı tutarının pozitif veya negatif olmasına göre "178-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme" veya "358-Yıllara Yaygın İnşaat

Enflasyon Düzeltme" hesaplarına kaydedildiği belirtilerek, bu kapsamda;

- Enflasyon düzeltmesinin yapıldığı 30/9/2024 tarihi itibarıyla ortaya çıkan ve ilgili hesaplarda takip edilen enflasyon düzeltmesi farkı tutarlarının, işin bittiği yılda gelir/gider olarak muhasebeleştirilip muhasebeleştirilemeyeceği, kurumlar vergisi matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı,
- Söz konusu enflasyon düzeltmesi farklarının gelir/gider olarak muhasebeleştirilmesi yerine "570-Geçmiş Yıllar Karları" veya "580-Geçmiş Yıllar Zararları" hesaplarıyla ilişkilendirilerek kapatılmalarının mümkün olup olmadığı,
- Yıl içinde geçici kabulü yapılan yıllara sari inşaat onarım işlerine ait 170 ve 350 no.lu hesapların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gereken son dönemin; geçici kabulün yapıldığı geçici vergi dönemi olup olmayacağı, geçici vergi döneminin olmaması halinde, yıl sonuna kadar her geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılamayacağı,
- Hesap dönemi sonunda 170 ve 350 no.lu hesaplar gelir tablosuna taşınacağı için bilançoda yer almayacağından, enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı

hususlarında Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir.

Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarma işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar vermeye mecburdurlar." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun,

- 174 üncü maddesinde, "Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.

Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir.

Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi sayılır.

Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır.",

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında, "A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1,Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

...

5...

Yıllara sarf inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sarf inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilir.

...",

- Geçici 33 üncü maddesinde, "Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere(*) ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

...

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesinin uygulama usul ve esaslarına ilişkin olarak 555, 560, 563 ve 582 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde düzenlemeler yapılmış, 165, 170, 175, 176,

181 ve 187 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de ilave açıklamalar ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Bu kapsamda, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "Enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü" başlıklı 6 ncı maddesinde, " ...

Sonuç olarak, mükellefler 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) mali tablolarını 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince düzeltecek, daha sonraki dönemlere ait mali tabloların düzeltme işlemleri ise aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların varlığına bağlı olarak yapılacaktır.",

- "Özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi" başlıklı 10 uncu maddesinde, "...

Bu çerçevede, özel hesap dönemine tabi mükellefler, 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemlerine ilişkin bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmayacaklar, 2024 yılında biten hesap dönemine ilişkin bilançolarını ise geçici 33 üncü madde kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır.

Bu bağlamda, 213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesi kapsamında kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bakımından, bu Tebliğ uygulamasında;

*31/12/2023 tarihli bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, y,

*2023 yılı hesap dönemi, 2024 yılı içinde biten hesap dönemini,

...

ifade edecektir.",

- "Düzeltilme işlemine tabi tutulacak bilanço" başlıklı 11 inci maddesinde, "...

(2) Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici 33 üncü maddeye göre düzeltilmek bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.

Örnek: Bilanço esasına göre defter tutan (B) işletmesinin hesap dönemi takvim yılı olmayıp 1 Haziran 2023 tarihinde başlamakta ve 31 Mayıs 2024 tarihinde sona ermektedir. Buna göre (B) işletmesi, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesine göre yapması gereken düzeltme işlemini 31/5/2024 tarihli dönem sonu bilançosu üzerinde yapacaktır.",

- "Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerin düzeltilmesi ile ilgili muhasebe kayıtları" başlıklı 27 nci maddesinde, "(1) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde birden fazla takvim yılına sirayet eden yıllara sâri inşaat ve onarma işleri hususunda, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar için bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir.

Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar vermeye mecburdurlar." denilmektedir.

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler ise, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin üçüncü paragrafında yer almakta, ayrıca 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde de söz konusu işlere ilişkin hesapların düzeltilmesinde kullanılacak hesaplara ait açıklamalar bulunmaktadır.

...

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedileceği ve bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerine ilişkin düzeltmeler, "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedilecektir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesinde, Tekdüzen Hesap Planında "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetlerin ve "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar, "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda izlenir. Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na devredilerek kapatılır.

(3) Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltme sonucu oluşan düzeltme farkları işin bitiminde (2023 hesap dönemi sonundan önce başlayan işlerde) mali kâr/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifade ile 2023 hesap dönemi sonuna kadar geçen süreye isabet eden kazanç düzeltme öncesi hükümlere, sonraki dönemlere isabet eden kazanç ise düzeltilmiş değerlere göre tespit edilecek ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç tutarı beyan edilecektir.

(4) Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre söz konusu işlerle ilgili maliyetler, yansıtma hesapları yoluyla 170-177 numaralı hesaplara intikal ettirilecek, düzeltmeye esas tarih olarak da ilgili maliyet hesaplarına kayıt tarihi esas alınacaktır.

Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar, verilen sipariş avansları, taşeronlara verilen avanslar ve alınan sipariş avansları gibi yıllara sâri inşaat işi ile ilgili değerler de 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında belirtilen düzeltmeye esas tarihler baz alınmak suretiyle düzeltmeye tabi

tutulacak; söz konusu hesapların, yıllara sâri inşaat ve onarma işi ile ilgili olan kısımlarının 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla hesaplanan enflasyon düzeltme farkları da "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilecektir.

Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile ilgili olmayan ilk madde malzeme/yarı mamul/mamul/diğer stokların düzeltilmesi sonucu oluşan farkların, "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilmemesi; ancak söz konusu kıymetlerin inşaat maliyetlerine aktarılması halinde, bu tarih itibarıyla düzeltme sonucu oluşan farkların, "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

...

(6) Yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen kıymetler parasal kıymet olarak kabul edildiğinden; yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır."

düzenlemelerine/açıklamalarına yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının" enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu" başlıklı üçüncü bölümünde "555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetler ile "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerine enflasyon düzeltmesi uygulanması sonrasında ortaya çıkan düzeltme farklarının "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda takip edilmesi gerekmektedir.

"697 numaralı" söz konusu hesabın alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na devredilerek bu hesap kapatılacaktır. Bu bakımdan, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedilmesi ve bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla sonuç hesabı olan yıllara yaygın inşaat enflasyon düzeltme hesabının kalan bakiyelerinin takip edildiği "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda yer alan bakiyeler, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır. " yönünde açıklamalar bulunmaktadır.

Ayrıca, 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde, tekdüzen hesap planında enflasyon düzeltmesi uygulamasına paralel olarak yapılan düzenlemeler yer almakta olup, söz konusu Tebliğin "A-

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 inci Maddesi ile Süreklilik Arz Eden Düzeltme İşlemine İlişkin Muhasebe Hesapları" başlıklı (A) bölümünde, "1- "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubunda "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" açılmıştır.

178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

Bu hesap, "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" nın borç kalanının aktararak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borç kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın alacağına karşılık bu hesabın borcuna alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına aktarılır.

2- "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubunda "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" açılmıştır.

358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

Bu hesap, "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacak kalanının aktararak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacak kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın borcuna karşılık bu hesabın alacağına alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına aktarılır.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, özel hesap dönemine tabi olan şirketinizce;

1- 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonu olan 30/9/2024 tarihli bilançonuzun, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

2- Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 30/9/2024 tarihine kadar geçen süreye isabet eden kazanç veya zararın düzeltme öncesi hükümlere, sonraki dönemlere isabet eden kazanç veya zararın ise enflasyon düzeltmesi şartlarının devamına bağlı olarak yapılan düzeltme neticesinde hesaplanan düzeltilmiş değerlere göre tespit edilmesi ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç veya zarar tutarınızın dikkate alınması gerekmektedir.

Bu bağlamda, yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 30/9/2024 tarihinde oluşan düzeltme farkları işin bitiminde kâr/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacak olup, bu tutarlar durumuna göre ait oldukları dönemin kurumlar vergisi beyannamesinde "Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler" veya "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler Bölümünün Diğer İndirimler" kısmında gösterilecektir.

3- Geçici kabul yapıldığında projeye ilişkin 178 ve 358 no.lu hesaplar "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" veya "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına aktarılacağından, "170-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" ve "350-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesaplarının dönem içinde geçici kabulü yapıldığı tarihten sonra enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaması 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026