

Yapılmakta Olan Yatırımların Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmaksızın Özel Fonlar Hesabında İzlenip Aktifleştiğinde Özel Maliyetlere Aktarılıp Aktarılamayacağı Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-68554973-105-211912
Tarih	08.10.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

... Defterdarlığı

Sayı : E-68554973-105-211912

08.10.2025

Konu : Yapılmakta Olan Yatırımların Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmaksızın Özel Fonlar Hesabında İzlenip Aktifleştiğinde Özel Maliyetlere Aktarılıp Aktarılamayacağı Hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Şirketinizin ... işletmecisi olduğu ve bu kapsamda ilgili Kanun kapsamında ... yıl süreyle ... işletmeciliğinin tarafınızca devralındığı,
- Faaliyetiniz kapsamında yaptığınız yatırım harcamalarını aktifleştirilene kadar "258.Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında, aktifleştirildikten sonra da "264.Özel Maliyetler" hesabında takip ettiğiniz,
- 7529 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 11 inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına

eklenen onuncu bent ile bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farklarının bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterileceğinin ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacağına hüküm altına alındığı

- Söz konusu yatırımlar kapsamında aktifleştirildiğinde özel maliyet hesaplarına intikal ettirilecek olan harcamalara ilişkin enflasyon düzeltmesi farklarını, mezkûr bent kapsamında dönem kurum kazancının tespitinde dikkate almadığınız ve özel fon hesabında takip ettiğiniz

belirtilerek, kurum kazancınıza dahil edilmeyerek özel fon hesabına aldığınız düzeltme farklarına 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının onuncu bendi kapsamında işlem tesis edilip edilemeyeceği hususunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 262 nci maddesinde, "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

...

c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),

...",

- 272 nci maddesinde, "Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.

...

Gayrimenkuller kira ile tutulmuş ise veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderler bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirilir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir.

...",

- Mükerrer 298 inci maddesinde, "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.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

...

10. Bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.

Bu bent uyarınca özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltmesi uygulanmaz.

Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, bu bent uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınır."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 2023 hesap dönemi sonu ve müteakip dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmesinin usul ve esaslarına ilişkin olarak 555, 560, 563 ve 582 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklamalar/düzenlemeler yapılmış, 165, 170, 175, 176, 181 ve 187 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu

Sirk lerlerinde de ilave açıklamalara ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Kanunun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, tekdüzen muhasebe sistemine (Tekdüzen Hesap  er evesi Hesap Planı ve İşleyişine) ilişkin düzenlemeler, 26/12/1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebli lerde yapılmış olup, mezkur Tebliğde;"25.MADDİ DURAN VARLIKLAR İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur.

258.YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR İşletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesaptır. Yapılmakta olan yatırım harcamaları bu hesaba borç kaydedilir. Tamamlanan yatırım bedelleri ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilerek, bu hesaba alacak kaydedilir ve hesap kapatılmış olur.

26.MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

264.ÖZEL MALİYETLER Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapılıp kira s resinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar. Yapılan harcamalar hesaba borç kaydedilir. Bu harcamalar kira süresi içerisinde, kira s resinin beş yıldan fazla olması durumunda da beş yılda eşit tutarlarla, amorti edilir." açıklamaları yer almaktadır.

Bu itibarla, özel maliyetler kapsamında yapılan harcamaların gerek yatırım tamamlanmadan evvel gerekse de yatırım tamamlandıktan sonra "264. Özel Maliyetler" hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, "Maddi Olmayan Duran Varlıklar" hesap grubu dahilinde "264. zel Maliyetler" hesabında izlenmesi gerekirken, "Maddi Duran Varlıklar" hesap grubu dahilinde "258.Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında takip edildiği anlaşılan söz konusu harcamalara ilişkin enflasyon düzeltmesi farklarına, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının onuncu bendi kapsamında işlem tesis edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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