

**YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLARIN ENFLASYON MUHASEBESİ
KARŞISINDAKİ DURUMU**

Yapılmakta olan yatırımlar hesabı (258 no.lu hesap) parasal olmayan kıymet olarak adlandırılmış ve enflasyon muhasebesine tabi tutulacağı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ taslağında yer almıştır.

Buna göre yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin enflasyon muhasebesini uygularken dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibidir:

1-31.12.2023 Tarihli Bilançolarda Yer Alan Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Düzeltilmesi

Dönem sonu bilançosunda yer alan Yapılmakta Olan Yatırım Harcamaları, her ay itibariyle gerçekleşen yatırım harcamaları dikkate alınarak düzeltilecektir. (Yatırım harcamalarının içine her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderler girmektedir.)

Örnek verecek olursak eğer ABC işletmesinin 31.12.2023 tarihli bilançosunda yer alan 258 Yapılmakta Olan Yatırım Harcamaları tutarı 1.000.000 TL'dir. 1.000.000 TL ise aşağıdaki aylarda oluşmuştur.

Harcamanın Yapıldığı Ay	Harcama Tutarı	Harcamanın Yapıldığı Aya Ait Üfe Endeksi	Aralık/2023 * Üfe Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Tutar	Enflasyon Farkı
Kasım 2021	400.000	858,43	3.000	3,49475	1.397.901	997.901
Temmuz 2022	150.000	1.738,21	3.000	1,72591	258.887	108.887
Şubat 2023	450.000	2.138,04	3.000	1,40315	631.419	181.419
TOPLAM TUTAR					2.288.207	1.288.207

*Tahmini endeks.

Buna göre enflasyon düzeltmesi neticesinde 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Tutarının değeri 2.288.207 olacaktır ve aşağıdaki muhasebe kaydı atılacaktır.

----- 31.12.2023 / -----

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar 1.288.207

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı 1.288.207

----- / -----

2-31.12.2023 Tarihli Bilançolarda Yer Alan Atıkların İçerisinde Yer Alan Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Düzeltilmesi

Dönem sonu bilançosunda yer alan Atık'lerin içerisinde yer alan yapılmakta olan yatırımlar hesabı için iki aşamalı düzeltme gerçekleştirilecektir. İlk olarak yapılmakta olan yatırımlar ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirildiği tarihe kadar düzeltililecektir. Daha sonra ise aktifleştirilen değer 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltililecektir.

Örnek verecek olursak eğer ABC işletmesinin 31.12.2023 tarihli bilançosunda yer alan 253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabının bakiyesi 1.500.000 TL'dir. İktisadi kıymet Şubat 2023 döneminde aktifleştirilmiş olup yapılmakta olan yatırımlara ilişkin harcama dönemleri aşağıdaki gibidir:

Harcamanın Yapıldığı Ay	Harcama Tutarı	Harcamanın Yapıldığı Aya Ait Üfe Endeksi	Şubat 2023 Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Tutar	Enflasyon Farkı
Kas.21	600.000	858,43	2.138,04	2,49064	1.494.384	894.384
Tem.22	900.000	1.738,21	2.138,04	1,23002	1.107.022	207.022
TOPLAM TUTAR					2.601.406	1.101.406

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı Şubat 2023 döneminde aktifleştirilmiş ve 253 Tesis Makine ve Cihazlar hesabına aktarılmıştır. Şubat 2023 döneminden Aralık 2023 dönemine ilişkin ise ayrı bir enflasyon muhasebesi düzeltmesi yapılacaktır.

Aktifleştirme Tarihi	İlk Aktifleştirilen Tutar	Düzeltilmeye Tabi Değer	Şubat 2023 Endeksi	Aralık 2023 Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Tutar	Enflasyon Farkı
Şubat 2023	1.500.000	2.601.406	2138,04	3.000,00	1,40315	3.650.174	1.048.768

Buna göre yapılan 1.500.000 TL (600.000 + 900.000) harcama ilk olarak harcamanın yapıldığı dönemden harcamaların aktifleştirildiği döneme kadar endekslenmiştir. Bu dönemden sonra ise bu bedel kül halinde **Aralık 2023 dönemine kadar endekslenmiş olup düzeltme sonrası değeri 3.650.174 TL olmuştur.** Buna göre 253 Tesis Makine ve Cihazlar hesabı 2.150.174 TL (1.101.406 + 1.048.768) artırılabacaktır. İlgili muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 31.12.2023 / -----

253 Tesis Makine ve Cihazlar 2.150.174

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı 2.150.174

----- / -----

3-Yeniden Değerleme Yapılan Kıymetlerin Endekslenmesinde Dikkate Alınacak Maliyet Bedeli

Taslak Tebliğin 13/3 madde açıklamasına göre 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, **en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınacaktır.** Buna göre bu kıymetlerin içerisinde eğer yapılmakta olan yatırımlar varsa herhangi bir düzeltme gerçekleştirilmeyecektir.

Örneğin bir önceki örnek aşağıdaki durum oluşmuştu:

Aktifleştirme Tarihi	İlk Aktifleştirilen Tutar	Düzeltilmeye Tabi Değer	Şubat 2023 Endeksi	Aralık 2023 Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Tutar	Enflasyon Farkı
Şubat 2023	1.500.000	2.601.406	2138,04	3.000,00	1,40315	3.650.174	1.048.768

Şubat 2023 döneminde 1.500.000 TL olarak aktifleştirilen ATİK için VUK Mük. 298/Ç hükmü kapsamında Eylül/2023 döneminde yeniden değerlendirme yapıldı ve bu değer 1.500.000 TL'den 2.000.000 TL'ye çıkarıldıysa 31.12.2023 tarihinde yapılacak olan enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak olan tutar 2.000.000 TL'dir. Yapılmakta olan yatırımlar hesabı endekslenmeyecektir. (Aktifin alındığı yılda yeniden değerlendirme yapılmama hükmü dikkate alınmamıştır.)

4-Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Dikkate Alınması

İşletmenin yapılmakta olan yatırımlar hesabında reel olmayan finansman maliyeti varsa eğer bu tutarlar endekslenmeye tabi tutulmayacaktır.

Harcamanın Yapıldığı Ay	Harcama Tutarı	Harcamanın Yapıldığı Aya Ait Üfe Endeksi	Şubat 2023 Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Tutar	Enflasyon Farkı
Kas.21	600.000	858,43	2.138,04	2,49064	1.494.384	894.384
Tem.22	900.000	1.738,21	2.138,04	1,23002	1.107.022	207.022
TOPLAM TUTAR					2.601.406	1.101.406

Yukarıdaki işlemde 600.000 TL için 50.000 TL, 900.000 TL için ise 100.000 TL reel olmayan bir finansman maliyeti oluşmuş ise endekslemeye dikkate alınacak tutarlar 550.000 TL ve 800.000 TL olacaktır. Katsayılar da herhangi bir değişiklik olmayacaktır, sadece reel olmayan finansman maliyeti çıkarılarak işlemler yapılacaktır.

5-Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Yeniden Değerleme Uygulaması

Taslak tebliğ incelendiğinde aşağıdaki hesaplarında parasal olmayan kıymet olarak yer aldığı görülmektedir.

260 İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar

263 Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler

Taslak tebliğde her ne kadar Maddi Olmayan Duran Varlıklara ilişkin özel bir açıklama olmasa dahi 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabının da bu şekilde işlemesi gerekmektedir.

Buna göre 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı 31.12.2023 tarihinde enflasyon muhasebesine tabi tutulurken 1 inci örnekte olduğu gibi hareket edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 260 Haklar Hesabının içerisinde yer alan 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı da 2 nci örnekteki gibi enflasyon muhasebesine tabi tutulacaktır.

Görüş ve önerileriniz için mehmet@caglarymm.com 0541 690 42 64