

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YILLARA YAYGIN İNŞAAT MALİYETLERİNİN
VERGİ USUL KANUNU VE TMS AÇISINDAN
DEĞERLENDİRİLMESİ VE BİR UYGULAMA

Eyüp GÜVERE

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

DANIŞMAN

Doç. Dr. Ayşe PAMUKÇU

İSTANBUL, Mayıs 2019

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YILLARA YAYGIN İNŞAAT MALİYETLERİNİN
VERGİ USUL KANUNU VE TMS AÇISINDAN
DEĞERLENDİRİLMESİ VE BİR UYGULAMA

Eyüp GÜVERE
(162008005)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

DANIŞMAN

Doç. Dr. Ayşe PAMUKÇU

İSTANBUL, Mayıs 2019

T.C.
İSTANBUL OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YILLARA YAYGIN İNŞAAT MALİYETLERİNİN
VERGİ USUL KANUNU VE TMS AÇISINDAN
DEĞERLENDİRİLMESİ VE BİR UYGULAMA

Eyüp GÜVERE
(Enstitü No: 162008005)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :
Tezin Savunulduğu Tarih : 23.05.2019

Tez Danışmanı : Doç. Dr. Ayşe PAMUKÇU
(Marmara Üniversitesi)

Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Hakan TAŞTAN
(İstanbul Okan Üniversitesi)
: Dr. Öğr. Üyesi Hüseyin MERT
(İstanbul Okan Üniversitesi)

İSTANBUL, Mayıs 2019

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER.....	i
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
KISALTMALAR.....	vii
TABLO LİSTESİ	viii
BÖLÜM 1: GİRİŞ VE AMAÇ	1
BÖLÜM 2: İNŞAAT İLE İLGİLİ KAVRAMLAR	3
2.1. GENEL İNŞAAT KAVRAMLARI.....	3
2.1.1. İnşa, İnşaat (Yapı) ve Bina Kavramları	3
2.1.2. Yüklenici(Müteahhit)	4
2.1.3. Alt Yüklenici	4
2.1.4. İstihkak(Hakediş)	4
2.1.5. Teminat.....	5
2.1.6. Şantiye.....	5
2.1.7. İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinde Kabul İşlemleri ve Teminat Süresi.....	5
2.1.7.1. Geçici Kabul.....	5
2.1.7.2. Teminat Süresi.....	6
2.1.7.3. Kesin Kabul.....	7
2.2. İNŞAAT ÇEŞİTLERİ	7
2.2.1. Özel (Kat Karşılığı-Yap Sat) İnşaatları.....	7
2.2.2. Taahhüt Şeklindeki İnşaatlar	8
2.2.3. Taşınır İnşaat	8
2.2.4. Taşınmaz İnşaat.....	8
2.3. İNŞAAT İŞİNİN YAPIM USULLERİ.....	8
2.3.1. Açık İhale Usulü	8
2.3.2. Belli İstekliler Arasında İhale Usulü.....	9
2.3.3. Pazarlık Usulü.....	9

2.4. İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE YER TESLİMİ, İŞİN BAŞLAMA VE BİTİŞ TARİHLERİ.....	9
2.4.1. Yer Teslimi	9
2.4.2. İşin Başlama Tarihi	10
2.4.3. İşin Bitiş Tarihi	10
BÖLÜM 3: YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİ....	12
3.1. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNİN VERGİSEL DÜZENLEMELERİ	12
3.1.1. Yıllara Yaygın İnşaat İşlemlerinde Tek Düzen Hesap Planı Düzenlemesi.....	12
3.1.2. Gelir Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler.....	16
3.1.3. Kurumlar Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler	16
3.1.4. Vergi Usul Kanunundaki Düzenlemeler	17
3.1.5. Katma Değer Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler.....	17
3.1.6. Damga Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler	18
3.2. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE MALİYET TESPİT VE VERGİLENDİRME SÜRECİ.....	18
3.2.1. Geçici Kabul Tutanağının Onaylanmasından Sonra Oluşan Gelir ve Giderlerin Vergilendirilmesi.....	18
3.2.2. İnşaat ve Onarım İşinin Dışında Sağlanan Arızı Gelir ve Karlar	19
3.2.3. Ortak Amortisman ve Genel Yönetim Giderlerinin Yıllara Yaygın İnşaat İşlerinde Dağıtılması	22
3.2.4. Gelirin Tespit Yöntemleri	26
3.2.4.1. Tamamlanmış Sözleşme Yöntemi.....	26
3.2.4.2. Tamamlanma Yüzdesi Yöntemi.....	27
3.2.4.3. Yöntemlerin Karşılaştırılması	28
3.3. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE ÖZELLİKLİ DURUMLAR	28
3.3.1. İşin Başlangıcında Yıllara Yaygın Olmayan İnşaatın Sonradan Yıllara Yaygın Hale Gelmesi	28
3.3.2. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi	30

3.3.3. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerin Takibi.....	32
3.3.4. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Vergi Kesintisi (Stopaj).....	32
3.3.5. Yıllık Kazancın Tespit Edilmesinde Yaşanan Sorunlar	33
3.3.6. Kar Payı Avansı Dağıtımı ve Özellikli Durumlar	34
BÖLÜM 4: TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI İNŞAAT SÖZLEŞMELERİYLE İLGİLİ AÇIKLAMALAR	35
4.1. TMS İNŞAAT SÖZLEŞMESİ STANDARDI İLE İLGİLİ AMAÇ, KAPSAM VE TANIMLAR	35
4.1.1. Standardın Amacı.....	35
4.1.2. Standardın Kapsamı	35
4.1.3. Tanımlar	35
4.2. TMS İNŞAAT SÖZLEŞMESİ STANDARDI KAPSAMINDA İNŞAAT SÖZLEŞMELERİNİN BİRLEŞTİRİLMESİ VE BÖLÜMLENMESİ, SÖZLEŞME GELİRİ, SÖZLEŞME MALİYETLERİ, BEKLENEN ZARARLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ, TAHMİNLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER	36
4.2.1. İnşaat Sözleşmelerinin Birleştirilmesi	36
4.2.2. İnşaat Sözleşmelerinin Bölümlenmesi	36
4.2.3. Sözleşme Gelirleri	37
4.2.4. Sözleşme Maliyetleri.....	38
4.2.5. Beklenen Zararların Muhasebeleştirilmesi.....	39
4.2.6. Tahminlerdeki Değişiklikler	40
BÖLÜM 5: YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE MALİYETİN HESAPLANMASINA İLİŞKİN V.U.K VE TMS YÖNÜNDEN KARŞILAŞTIRMALI UYGULAMA ÖRNEĞİ ...	41
5.1. Uygulamanın Amacı	41
5.2. Uygulamanın Kapsamı.....	41
5.3. Uygulamanın Yöntemi	41
5.4. Uygulamada Mali Verilerinden Yararlanılan İşletme Hakkında Genel Bilgiler	42

5.5. Uygulamada Mali Verilerinden Yararlanılan İşletmenin Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşiyile ilgili Sözleşmede Yazan Veriler.....	43
5.6. İşletmeyle İlgili Mali Veriler.....	44
5.7. İşletmeyle İlgili Mali Verilerin Muhasebe Kayıtları	48
5.8. İşletmeyle İlgili TMS Kayıtları.....	105
5.9. Uygulama Örneği Sonuçlarının Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Açıklarından Değerlendirilmesi.....	123
BÖLÜM 6: SONUÇ VE ÖNERİ.....	125
KAYNAKLAR.....	128
ÖZGEÇMİŞ.....	133

ÖZET

YILLARA YAYGIN İNŞAAT MALİYETLERİNİN VERGİ USUL KANUNU VE TMS AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ VE BİR UYGULAMA

Yıllara yaygın inşaat, onarım ve taahhüt işlerinde işin başlangıç ve bitiş tarihleri farklı yılları kapsadığından Türk vergi mevzuatına göre işin bittiği yılda vergilendirme olmaktadır. Yine aynı şekilde tüm gelir ve gider işin bittiği yılın gelir tablosuna aktarılmaktadır. Bu durum beraberinde vergilendirme, karlılık ve muhasebenin temel ilkerine aykırılık gibi sorunları getirmektedir. Türkiye Muhasebe Standartları TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardı ile bu sorunların aşılması hedeflenmiştir.

Çalışmada öncelikle inşaat sektörüyle ilgili kavramsal çerçeveden bahsedilmiş, yıllara yaygın inşaat ve onarım işiyle ilgili özellikli durumlara değinilmiştir. Uygulama bölümünde bir inşaat firmasının uhdesinde kalan yıllara yaygın inşaat ve onarım işinin, işin kapsamındaki tüm faaliyet sonuçlarının Vergi Usul Kanunu ve TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardı kapsamında muhasebeleştirilmesi ve yine bu kapsamda değerlendirilmesi yapılmıştır. Sonuç kısmında elde edilmiş olan veriler üzerinden çıkarımda ve bir öneride bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Türkiye Muhasebe Standartları TMS, Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri, Tamamlanma Yüzdesi, Tamamlanmış Sözleşme

Tarih:15.04.2019

ABSTRACT

EVALUATION OF CONSTRUCTION COSTS SPREAD OVER THE YEARS IN TERMS OF TAX PROCEDURE LAW AND TAS, AND AN APPLICATION

Taxation is carried out in the year work is completed pursuant to Turkish tax legislation due to the fact that work commencement and completion dates are in different years in construction, repair and contract works spread over the years. Again, all income and expense is transferred to the income statement for the year in which work is completed. This brings in problems such as contradiction with taxation, profitability and fundamental principles of accountancy. These problems are intended to be solved with TAS (Turkish Accounting Standards) Construction Contracts Standard.

The study discusses conceptual framework related to construction industry in the beginning, and mentions special cases regarding construction and repair spread over the years. Construction and repair spread over the years and all its operating results, under the responsibility of a construction company, are recognized within the scope of Tax Procedure Law and TAS Construction Contracts Standard in the application, and again evaluated within this scope. At the conclusion, an inference and a suggestion is made from the obtained data.

Keywords: Turkish Accounting Standards TAS, Construction and Repair Spread Over the Years, Completion Percentage, Completed Contract

Date: 15.04.2019

KISALTMALAR

DV	: Damga Vergisi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KGV	: Kurumlar Vergisi Kanunu
KİK	: Kamu İhale Kanunu
TDK	: Türk Dil Kurumu
TFYÖKD	: Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YİĞŞ	: Yapım İşleri Genel Şartnamesi
YYİÖİ	: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri

TABLO LİSTESİ

	<u>SAYFA NO</u>
Tablo 3.1. Müşterek Gider Dağıtım Oranlama Tablosu.....	24
Tablo 3.2. Müşterek Giderlerin Projelere Dağıtılması Sonuç Tablosu	25
Tablo 5.1. İlk Madde Malzeme Giderleri Tablosu.....	44
Tablo 5.2. İşçilik Giderleri Tablosu.....	46
Tablo 5.3. Hizmet Üretim Maliyetleri Tablosu.....	47
Tablo 5.4. Hakediş ve Kesinti Listesi Tablosu.....	47
Tablo 5.5. Hakediş, Maliyet ve Kesinti Listesi Tablosu.....	95
Tablo 5.6. Tamamlanmış Sözleşme Yöntemine Göre Durum Tablosu.....	117
Tablo 5.7. Tamamlanma Yüzdesi Yöntemine Göre Durum Tablosu.....	118

BÖLÜM 1: GİRİŞ VE AMAÇ

Türkiye'nin ilk düzenleyici ve denetleyici üst kurulu olan Sermaye Piyasası Kurulu 13 Ocak 1982 yılında kuruldu. Bu kurul tarafından kapsamı sermaye piyasası kanununa tabi işletmeler için muhasebe düzenlemeleri yapılmıştır. Kapsam itibarıyla en geniş kapsamlı düzenleme 1992 yılında çıkarılan ve 1994 yılında Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği(MSUGT)'dir.

Türkiye'nin güçlenen ekonomisi, yatırım ortamının güvenilirliği ve serbest piyasa koşullarının şeffaflığıyla birlikte yatırımcıların gözdesi haline gelmiştir. Ülkemizde de bu kapsamda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın uygulamaya konulması için girişimlerde bulunulmuştur.

2011 yılında kurulan Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), Uluslararası Muhasebe Standartları'yla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)'ni yayınlamak görevini yüklenmiştir. Muhasebe Standartları genel olarak tüm sektörleri ilgilendirse de bazıları menfaat olarak bir sektörü kapsamaktadır. TMS İnşaat Sözleşmesi Standardı bu kapsamdadır.

Bu tezin amacı TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardını, muhasebe ve vergi uygulamalarıyla karşılaştırmalı olarak anlatmaktır. İnşaat faaliyet sürecinde yüklenen maliyetlerin standarda ve vergi kanunlarına göre muhasebeleştirilme işlemlerinin ortaya konulması ve arasındaki farkların belirtilmesi amaçlanmıştır. Bu tez çalışmasında sektör firmalarının kayıtlarının ilgili vergi kanunlarına göre uygulanış yöntemi ve TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardına göre uygulama yöntemlerinin nasıl olması gerektiği açıklanarak ortaya konulması amaçlanmış olup bu bağlamda aşağıda belirtilen hususlar açıklanmıştır.

İkinci bölümde inşaatla ilgili genel kavramlar, inşaat çeşitleri, inşaat işinin yapım usulleri açıklanmıştır. İnşaat işlerinde işin başlama ve bitiş süresiyle ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Üçüncü bölümde Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinin vergisel açıdan incelemesi yapılmış ve vergi kanunlarındaki düzenlemelerden bahsedilmiştir. Yine vergilendirme sürecine değinilmiş ve özellikli durumlar açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde TMS İnşaat Sözleşmeleri standardının kapsam ve tanımları yapılmış, inşaat sözleşmelerinin birleştirilmesi ve bölümlenmesi konuları anlatılmıştır. Yine TMS'e göre sözleşme maliyetleri, gelir ve giderlerin, beklenen zararların muhasebeleştirilmesi konuları işlenmiştir.

Beşinci bölümde Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinin muhasebe düzeninde TMS11 ve vergi mevzuatının karşılaştırılması ve uygulama örneğiyle daha net olarak anlatılmaya çalışılmıştır.

Son bölümde ise uygulama örneğinde elde edilen sonuçlar değerlendirilmiştir.

Bu konuda bir çok tez çalışması olduğunu ancak bu tez çalışmamızı diğerlerinden farklı kılan uygulama örneğindeki çeşitlilik ve sektörün öncü firmalarından birinde birebir görüşülerek gerçek inşaat projesi baz alınarak hazırlanmış olmasıdır.

BÖLÜM 2: İNŞAAT İLE İLGİLİ KAVRAMLAR

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve muhasebe standartları tüm muhasebe uygulamalarının kaynağını oluşturmaktadır. Muhasebe standartlarının geliştirilmesinde muhasebe uygulamalarının belirli temellere dayandırılması amacıyla yapılmıştır. (Akgül ve Akay, 2002: 4)

Muhasebe uygulamalarının yerine getirilmesinde ve finansal mali tabloların hazırlanmasında bu standartlar düzenleyici normlar olarak tanımlanabilir. (Elitaş, 2011: 7)

Taahhüt şeklinde yapımına başlanılıp yüklenilen inşaat ve onarım işleri işin niteliği gereğince bir hesap döneminden daha uzun sürelere yayılabilmektedir. Tekdüzen Muhasebe Sistemi uygulamasında ve vergi mevzuatlarımızda bu tür inşaat yapım işleri yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olarak tanımlanmakta ve bu faaliyetlerden dolayı özel bir kayıt ve vergilendirme sistemi öngörülmüştür. (Yılmaz, 2009: 237)

Çalışmanın bu bölümünde inşaat ile ilgili genel olarak temel kavramlardan bahsedilecek olup, inşaat çeşitleri, yapım usulleri, inşaat faaliyetlerinde izlenen süreç, fiyatlandırma yöntemleri, inşaat sözleşmeleri ve son olarak ülke ekonomisi açısından kısa bir değerlendirme yapılacaktır.

2.1. GENEL İNŞAAT KAVRAMLARI

2.1.1. İnşa, İnşaat (Yapı) ve Bina Kavramları

İnşa, bir taşınmaz meydana getirmek amacıyla malzeme ve iş gücü kullanarak yapılan çalışmaların tümünü ifade eder.

3194 sayılı İmar Kanununda bazı kavramlar şöyle açıklanmıştır;

“Yapı; karada ve suda, daimi veya muvakkat, resmi ve hususi yeraltı ve yerüstü inşaatı ile bunların ilave, değişiklik ve tamirlerini içine alan sabit ve müteharrik tesislerdir. Bina; kendi başına kullanılabilen, üstü örtülü ve insanların içine girebilecekleri ve insanların oturma, çalışma, eğlenme veya dinlenmelerine veya ibadet etmelerine yarayan, hayvanların ve eşyaların korunmasına yarayan yapılardır.”

743 sayılı Medeni Kanunda ise inşaat ve imalat; arazi ile birleştirilmiş ve malzeme ve emek sarfı ile imal edilmiş şeyler olarak tanımlanmıştır. (Kızılot, 2014: 23)

Türk Dil Kurumu ise yapı kavramını; “Yapılmakta olan konut, yol, köprü vb. inşaat, konstrüksiyon” şeklinde tanımlamıştır.

4734 sayılı KİK’in 4’üncü maddesinde ise “bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, köprü, tünel, tersane, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, rafineri tesisi, elektrik santralleri, sulama tesisleri, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekopaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkama, güçlendirme ve montaj işleri ile benzer yapım işleri” şeklinde tanımlanmaktadır.

2.1.2. Yüklenici(Müteahhit)

Yüklenici (Müteahhitlik) uygulaması, Borçlar Kanunu ile Devlet İhale Kanunun’da düzenlenmektedir. İş Kanunu’nun 36’ıncı maddesinde müteahhitlik uygulamasından bahsedilmekte ve bu madde bağlamında, genel ve katma bütçeli dairelerle mahalli idareler veya kamu iktisadi teşebbüsleri, özel kanun veya özel kanunla verilmiş yetkiye dayanılarak kurulan banka ve kuruluşların müteahhitlere devrettikleri yapım ve onarım işini üstlenen gerçek veya tüzel kişilerdir. (WEB_1, 2011)

2.1.3. Alt Yüklenici

Bir İşin yapımını üstlenen yüklenici, işin belirli kısımlarıyla ilgili uzmanlık gerektiren gerçek veya tüzel kişilere devredebilir. Yükleniciye karşı işin belirli bir kısmının yapımını üstlenenlere alt yüklenici (taşeron) denilmektedir. (Cihanlı, 2017: 5)

2.1.4. İstihkak(Hakediş)

Yapımı tamamlanan inşaat bölümlerinin belirli bir porsantaj seviyesi dâhilinde, gerekli kesintiler yapıldıktan sonra ödemeler yapılmaktadır. (Gülten ve Kocaer, 2010: 11)

2.1.5. Teminat

İhaleye giren firmalar sözleşme şartnamesinde yazan oranlar mukabilinde geçici ve kesin teminat vermeleri gerekmektedir. (Kızılot, 2014: 23)

Geçici ve Kesin teminat olarak iki'ye ayrılır. Geçici teminat teklif bedeli üzerinden ihale aşamasında, kesin teminat ise sözleşme imza aşamasında alınır.

2.1.6. Şantiye

İşin yapımı için hazırlanıp, işin yapımında kullanılacak tüm makine, teçhizat ve gereçler ile, işin yapımında çalışan işçiler arasındaki uyumun sağlanması amacıyla oluşturulan yerlerdir. (Şenlik, 2015: 32)

2.1.7. İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinde Kabul İşlemleri ve Teminat Süresi

193 sayılı GVK'nın 44'üncü maddesine göre; İnşaat ve Onarma işinin tamamlanması hususunda baz alınan iki temel kaide vardır. Öncelikli olarak geçici ve kesin kabul usulünün uygulandığı durumlarda geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarih işin bitim tarihi olarak kabul edilir.

Geçici ve kesin kabul usulünün uygulanmadığı hallerde işin fiilen tamamlandığı tarih işin bitim tarihi olarak dikkate alınır. Geçici kabul tutanağının onaylanması aşamasında eksiklikler ortaya çıkabilir, bu durumda nefaset kesintisi yapılır. Ortaya çıkan eksikliklerin yüklenici firma tarafından giderilmesi gerekmektedir. (Köse, 2008: 75)

2.1.7.1. Geçici Kabul

Geçici Kabul, YİĞŞ'nin 41'inci maddesinde tanımlanmıştır; "Sözleşme konusu iş tamamlandığında, müteahhit idareye vereceği dilekçe ile(telfraf veya teleksle de olabilir) geçici kabul isteğinde bulunur. Yapılan işler, idarece verilecek talimat üzerine kontrol teşkilatınca ön incelemeden geçirilir. Ön inceleme sonucunda işin sözleşme ve eklerine uygun olarak tamamlandığı ve kabul işlemlerinin yapılmasında bir engel bulunmadığı anlaşılırsa muayene ve kabul işlemlerine ilişkin yönetmelik hükümlerine göre geçici kabul heyeti oluşturulur."

Yüklenici sözleşmenin konusu olan yapım işini tamamladığı zaman idareye dilekçe vererek geçici kabul talebinde bulunur. Eğer sözleşme konusu iş zamanında tamamlanamamış ve cezalı çalışma kapsamına girildiyse, idareye verilen dilekçe işin fiilen tamamlandığı tarihte olur.

İdare tarafında geçici kabul heyeti yada yapı denetim heyeti tarafından iş ön incelemeye tabi tutulmak suretiyle;

İşin sözleşme, teknik şartname ve ekleri uyarınca eksiksiz ve kusursuz olarak bitirilmiş olduğu,

Yapılan işte kusur ve eksiklik olmakla birlikte, bu eksiklik ve kusurlar sözleşme bedelinin %5'inden fazla olmadığı ve söz konusu oranı geçmeyen kusur ve eksikliklerin işin/yapının idareye teslimi veya kullanılması bakımından engel oluşturmadığı ve herhangi bir tehlikeli duruma düşürmediği tespit edilirse "geçici kabul teklif belgesi" düzenlenir ve yetkili makama gönderilir.

Yapı denetim heyeti geçici kabule engel bir durum olmadığı yönündeki geçici kabul teklif belgesinin yetkili makama ibraz edilmesinden itibaren en geç 10 gün içinde yetkili makamca geçici kabul komisyonu oluşturulur.

Bu komisyon bir başkan olmak üzere en az üç kişiden oluşur. İşin büyüklüğü, çeşitliliği gibi özellikler dikkate alınarak bu sayı artırılabilir. Yapı denetim heyetinde bulunan görevliler kabul komisyonunda yer alamazlar. Ancak bu görevliler kabul çalışmaları sırasında işyerinde bulunmaları zorunludur.

Geçici kabul komisyonunda bulunan üyelerin tamamı teknik eleman olması zorunludur.

2.1.7.2. Teminat Süresi

Bayındırlık İşlemleri Genel Şartnamesin 42'inci maddesinde tanımlanan teminat süresi şöyle ifade edilmektedir; "Geçici kabul ile kesin kabul arasında geçecek süreye teminat süresi denir."

Teminat süresinde yüklenicinin yükümlülükleri devam eder. Yüklenici işlerle ilgili teminat süresindeki bakım ve onarımını yapmak, ortaya çıkan kusur ve aksaklıkları yapmak zorundadır. İdareler genellikle işlerin önem ve niteliğine göre sözleşmelere özel hükümler koyarlar.

Tüm yapım ve hizmet işlerinde teminat süresi on iki aydır. Ancak sözleşmede belirtilmek şartıyla bazı önemlilik arz eden işlerin teminat süreleri arttırılabilir veya kısaltılabilir.

Yüklenicinin yapımından kaynaklanmayan, işin kullanımına sunulan idarelerce verilen zarar ve kullanım kusurlarından doğan zararlar teminat kapsamında sayılmaz.

2.1.7.3. Kesin Kabul

Kesin Kabul, YİĞŞ'nin 44'üncü maddesinde şöyle tanımlanmaktadır; “Kesin kabul için belirlenen tarihte, müteahhidin başvurusu üzerine, kesin kabul heyeti oluşturularak geçici kabulde olduğu gibi aynı usul ve yöntemlerle kesin kabul işlemleri yapılır.”

Kesin kabul, geçici kabul tutanağının onaylandığı andan itibaren başlayarak yaklaşık olarak bir yıllık süre devamında, yapılan harcamaların yükleniciye ödenmesi ve inşaat alanın tam kapasite olarak faaliyet göstermesi, yükleniciyle herhangi bir bağın kalmamasıdır. (Diril, 2010: 57)

Geçici ve Kesin kabul arasında, müteahhit tarafından yapılması lazım gelen işlerin yapılıp yapılmadığı yine kabul heyeti tarafından tespit ve tayin olunur.

Kesin kabul tutanağının yetkili makam tarafından onaylanması ile kesin kabul işlemleride tamamlanmış olur.

2.2. İNŞAAT ÇEŞİTLERİ

İnşaatlar, yapısal durumlarına göre, taşınır ve taşınmaz inşaatlar olarak tanımlanmaktadır. Taşınır inşaatlar menkul inşaat, taşınmaz inşaatlar ise menkul olmayan inşaat olarak ifade edilir.

2.2.1. Özel (Kat Karşılığı-Yap Sat) İnşaatları

Özel inşaatlar iki grupta incelenebilir. İlk olarak ticari kazanç sağlamak amacıyla başkasının arsası üzerine kat karşılığı şeklinde yapılan veya kendi arsası üzerine yap-sat şeklinde yapılan inşaatlardır. (Çatıkkaş, Şuekinci 2013: 4) İkinci olarak satıp gelir elde etme amacı güdmeksizin ticari faaliyetlerin sağlanması amacıyla merkez, fabrika, depo gibi müteahhitlerin kendi kullanımları için yapılan inşaatlar.

2.2.2. Taahhüt Şeklindeki İnşaatlar

Taahhüt; bir şey yapmayı üstüne alma, üstlenme anlamına gelmektedir-TDK. (WEB_6, 2019) Kendi nam ve hesabına gerçek (şahıs) ve tüzel (kurum) kişilerine karşı işin bir kısmının veya tamamının yapımının üstlenilmesidir.

2.2.3. Taşınır İnşaat

Taşınır inşaatlar, belli bir amaca hizmet eden, sürekli olmayan ve geçici bir süre için bir hizmete ayrılan, belirli bir arsa üzerine yapılan yapılardır. Bu tür inşaatlar tapu kaydı söz konusu değildir ve inşa eden kişiye ait bir mülk olarak kabul edilir. Örnek olarak baraka, çardak, kulübe şeklindeki yapıların verilebileceği taşınır mallar tapu kütüğüne işlenmezler. Hafif yapı olma özelliği bulunan taşınır mallar kapsamına giren her yapı inşaat olarak ifade edilir. (Alagöz, 2008: 58)

2.2.4. Taşınmaz İnşaat

Taşınmaz İnşaatlar ise, insanlar tarafından sürekli ikamet etmek amacıyla zemine bağlı olarak yapılan, mali bir kıymete haiz yapılardır. Bu yapılar, taşınır inşaatların haricinde, direkt zemine(toprağa) bağlı olan inşaatlardır. Köprüler, binalar ve meydanlar taşınmaz inşaatlara örnek olarak gösterilebilir. (Erden, 1997: 18)

2.3. İNŞAAT İŞİNİN YAPIM USULLERİ

Kamu kurum ve kuruluşlarında, genel olarak mal veya hizmet alımlarında Açık ihale usulü, belli istekliler arasında ihale usulü ve pazarlık usulü olmak üzere üç yöntem izlenmektedir.

2.3.1. Açık İhale Usulü

KİK'in 19.maddesinde düzenlenmiştir. İdarece açılan ihaleye tüm isteklilerin teklif verebildiği usuldür.

Teklif sayısının bir öneminin bulunmadığı, tek bir teklifin geldiği durumlarda bile ihale için yeterli sayıldığı, tüm tekliflerin reddedilmesi ve ihalenin iptal edilebilmesi gibi durumların söz konusu olduğu usuldür. (Yıldırım, 2008: 52)

2.3.2. Belli İstekliler Arasında İhale Usulü

KİK'in 20. Maddesinde düzenlenen belli istekliler arasında ihale usulü, yapılacak ön yeterlilik değerlendirmesinin sonucuna göre idarece ihaleye davet edilen istekliler arasından teklifin verildiği usuldür. Genel olarak yapım işleri, ileri uzmanlık gerektiren işler bu usule göre yaptırılır.

2.3.3. Pazarlık Usulü

KİK'in 21. Maddesinde düzenlenen pazarlık usulü aşağıdaki belirtilen hallerde yapılabilir:

- Açık ihale usulü veya belli istekliler arasında ihale usulü ile yapılan ihale sonucunda teklif çıkmaması.
- Doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen beya idare tarafından önceden öngörülemez olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması.
- İhalenin, araştırma ve geliştirme sürecine ihtiyaç gösteren ve seri üretime konu olmayan nitelikte olması.
- İhale konusu mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve mali özelliklerinin gerekli olan nitelikte belirlenememesi.

2.4. İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE YER TESLİMİ, İŞİN BAŞLAMA VE BİTİŞ TARİHLERİ

2.4.1. Yer Teslimi

Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesinin 4'üncü maddesinde "sözleşmenin imzasından sonra müteahhidin sözleşmede yazılı süreler içinde işe başlayabilmesi için, kontrol teşkilatı tarafından, eksen kazıkları, someler, röperler vb, zemin üzerinde müteahhide kontrol edilerek teslim edilir ve bu hususta iki taraf arasında ortak bir tutanak düzenlenir."denilmektedir.

Yapım işlerinde işin süresi yer teslimi ile başlamaktadır. Ancak, işin mahiyetinden kaynaklı olarak bazı durumlarda yer teslimi yapılamamakta veya teslim edilen yerde sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Yer teslim tutanağı idare ve yüklenici arasında

düzenlenir ve imza altına alınır. Tutanağı şartsız imzalayan yükleniciye yer teslimi yapılmış sayılır. (WEB_2, 2017)

2.4.2. İşin Başlama Tarihi

İşe başlama tarihi yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde önem arz etmektedir. Taahhüt konusu işin, yer teslim tutanağı düzenlenerek işin fiilen teslim edildiği durumlarda yer teslim tutanağının imzalandığı tarih, yer teslim tutanağının olmadığı durumlarda işin fiilen başladığı tarih işe başlama tarihi olarak kabul edilir. (Akşehir, 2014: 81)

Netice itibariyle sözleşmede işin yer teslim tarihi öngörülmuş ise, yerin teslim edildiği tarih, sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi¹, sözleşmede bunların hiç belirtilmemiş olması durumunda ise sözleşmenin imzalandığı tarih olarak kabul edilir. (WEB_3, 2014)

BİGS kapsamındaki işler kamu kurum ve kuruluşlarına ait olduğundan bu yapım işlerinde sözleşmenin düzenlenmemesi gibi bir durum söz konusu değildir. Ancak BİGS'nin kapsamında olmayan işlerde sözleşmenin olmaması gibi bir durumla karşılaşılabılır.

VUK 154. Maddesi hükmü uyarınca, tacirler için işyeri açılmamış olsa bile ticaret siciline kaydolmak ve kazançları basit usulde tespit edilenler için bir işle mutata bir şekilde uğraşmak işe başlama sayılır. Sözleşmenin bulunmadığı hallerde yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde işe başlamanın tespiti bu madde hükmünden faydalanılabilir. Örneğin inşaat sahasının müteahhit tarafından çevrilmesi, işin başladığına dair emareler olması işin başladığı anlamına gelir. (Tuğlu, 2000: 3)

2.4.3. İşin Bitiş Tarihi

GVK'nın 44. Maddesine göre inşaat ve onarma işlerinde; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin, bitim tarihi olarak kabul edilmesi gerekmektedir. (GVK 44.Md.)

¹ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının, 11/04/2014 tarih ve 38418978120[42-13/15]-368 sayılı özelgesi s.2

Yıllara Yaygın ve Onarım İşlerinde işin bitim tarihiyle ilgili önceleri farklı görüşler vardı. Aslında, Gelir Vergisi Kanununun 44'üncü maddesinin önceki metninde “geçici kabul tutanağının düzenlendiği tarihin” işin bitiş tarihi olarak dikkate alınması gerektiğiyle ilgili açık bir hüküm bulunmaktaydı. (Kaynak, 2004: 2)

Bu uygulama geçici kabul tutanaklarının düzenlendiği ve onaylandığı tarihlerin farklı yıllarda olduğu durumlarda vergilemenin bir yıl gecikmesine sebebiyet vermektedir. (Durak, 2003: 11)



BÖLÜM 3: YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİ

YYİÖİ; “başkası adına yapılan işin bitirilmesi bir hesap döneminden daha fazla süren işlerdir. Bir işin YYİÖİ olabilmesi için; inşaat ve onarım işi olması, taahhüde bağlı olması, bir hesap döneminden daha fazla süreyi kapsamaması gerekir. GVK 43. Maddesinde bir işin yıllara yaygın inşaat işi sayılabilmesi için yukarıdaki tüm kriterlerin sağlanmasını şart koşmaktadır. Ancak gelir vergisi mevzuatımız, birden fazla hesap dönemiyle ilişkili olma şartını; birden fazla takvim yılına sirayet etmesi olarak tanımlamaktadır.” (Küçük, 2013: 108)

3.1. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNİN VERGİSEL DÜZENLEMELERİ

3.1.1. Yıllara Yaygın İnşaat İşlemlerinde Tek Düzen Hesap Planı Düzenlemesi

1 nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği’nde Yıllara Yaygın İnşaat işlerinde yapılan harcamaların ve hakkeşlerin takip edilebilmesi için aktif ve pasif tarafta takip edilen hesaplar tanımlanmıştır.

İşletmeler yaptıkları harcamaları 17 no.lu hesap grubunda takip edilmektedir.

Bunlar;

170-178 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri

178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

179 Taşeronlara Verilen Avanslar

Yapılan hak edişlerin tamamlanan kısımları 35 nolu hesap grubunda takip edilmektedir.

Bunlar;

350-357 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri

358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesaplarında takip edilir.

Bunlara ilaveten bir enflasyon hesabı olan “697 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi” hesabı da gelir tablosu hesapları içerisinde yer almaktadır.

Dönem içinde yapılan maliyetler “740 Hizmet Üretim Maliyeti” hesabında izlenmekte olup, aylık dönemler halinde yansıtma hesapları aracılığıyla “170-178

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesabına aktarılır. İşin tamamlandığı dönem sonunda ise 170-178 nolu hesaplarda biriken tutarlar gelir tablosu hesabı olan “622 Satılan Hizmet Maliyeti” hesabına yansıtılarak kapatılır. 350-357 nolu hesaplarda oluşan tutarlar ise “600 Yurt İçi Satışlar” hesabına aktarılarak kapatılır. (Fındık, 2013: 49-51)

Genel olarak 1 Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca, bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olan İnşaat işi ile ilgili,

- 1 Dönen Varlıklar
- 2 Duran Varlıklar
- 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 5 Özkaynaklar
- 6 Gelir Tablosu Hesapları
- 7 Maliyet Hesapları

Gruplarında yer alan hesapları kullanmak zorundadırlar. (Arabacı, 2017: 44-57)

Örnek olarak aktaracak olursak; Güvere İşletmesi Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım işiyle ilgili 250.000 TL taşeron giderine katlanmış olsun, daha sonra 400.000 TL’lik bir hakediş faturası kesmiştir. Yıl içinde işin geçici kabulü alınmış olan işin gelir ve giderleri sonuç hesaplarına aktarılacaktır. Örneklendirme kolaylığı açısından KDV dahil edilmeyecektir.

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		05.09.2018		
1	740	Hizmet Üretim Maliyetleri	250.000	
	320	Satıcılar		250.000
		A Projesi için dönem içinde yapılan taşeron giderleri kaydı		
		TOPLAM	250.000	250.000

Ay sonunda 740 Hizmet Üretim Maliyetleri Hesabındaki tutarın 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri hesabına aktarılması işlemi aşağıdaki şekilde olacaktır.

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		30.09.2018		
2	170	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı	250.000	
	741	Hizmet Üretim Maliyetleri Yansıtma Hesabı		250.000
		A Projesi için aylık bilanço hesaplarına yansıtma kaydı		
		TOPLAM	250.000	250.000

Güvere işletmesinin kestiği hakediş faturasının muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır;

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.10.2018		
3	120	Alıcılar	400.000	
	350	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Gelirleri		400.000
		A Projesi için aylık bilanço hesaplarına yansıtma kaydı		
		TOPLAM	400.000	400.000

Geçici Kabul alındıktan sonra 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı ile 350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Gelirleri Hesabındaki tutarlar gelir tablosu hesabına aktarılarak aşağıdaki kapatılacaktır.

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2018		
4	350	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Gelirleri	400.000	
	600	İnşaat Taahhüt İşi Gelirleri		400.000
		A Projesi hakediş gelirlerinin yansıtma kaydı		
		TOPLAM	400.000	400.000

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2018		
5	622	Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı	250.000	
	170	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Maliyetleri		250.000
		A Projesi hakediş maliyetlerinin yansıtma kaydı		
		TOPLAM	250.000	250.000

Yukarıdaki muhasebe kayıtlarıyla konuyu özellikli olarak daha anlaşılır halde sunmaya çalıştık.

3.1.2. Gelir Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42. 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” hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin devamında “ 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 yılda vermeye mecburdurlar.” (GVK 42.Md.)

3.1.3. Kurumlar Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler

5520 sayılı KVK'nın Vergi Kesintisi başlıklı 15. Maddesine göre “Gelir vergisi kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri” hükmü

getirilerek, yükleniciye yapılan ödemelerden (avans olarak ödenenler dahil) vergi kesintisi yapılmaktadır.

Aynı hüküm dar mükellefiyete tabi kurumların kazanç ve iratları üzerinden yapılan ödemelerde de (avans olarak yapılanlar dahil) uygulanır. (KVK Md.15) Bu uygulama ile Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım işlerindeki işin bittiği tarihte ödenecek olan vergi tutarı peşin olarak tahsil edilmekte ve Maliyenin paranın değer kaybını önlemek adına böyle bir uygulamayı yürürlüğe soktuğunu söyleyebiliriz.

3.1.4. Vergi Usul Kanunundaki Düzenlemeler

YYİÖİ'nin şartlarından biri olan birden fazla takvim yılına sirayet etmesi hususundaki birden fazla yılın tespiti VUK'taki hesap dönemiyle ilgili düzenlemeye göre tespit edilmektedir. Vergi Usul Kanununun Hesap Dönemi başlıklı 174. Maddesinde "Defterler hesap dönemi itibariyle 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 müracatı 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." (VUK 174.Md.)

Dolayısıyla işin başlangıcı 31 Aralık tarihinde başlasa ve ertesi yılın 10 Ocak tarihinde sona erse bile, bu iş diğer iki şartıda sağlaması koşuluysa yıllara yaygın inşaat haline gelir. İşin süresinin on gün sürmüş olmasının bir önemi yoktur. Önemli olan işin birden fazla takvim yılına sirayet etmiş olmasıdır.

3.1.5. Katma Değer Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler

KDV'nin 9 uncu maddesi ile Maliye Bakanlığınınai vegi emniyetinin sağlanması açılarından gerekli gördüğü işlemlerde, alıcının teslim ya da hizmetin KDV'sini kısmen ya da tamamen satıcıya ödenmeyip sorumlu sıfatıyla bağlı bulunduğu vergi dairesine yatırması konusunda mecburiyet getirme yetkisi verilmiştir. Maliye Bakanlığı da kendisine tanınan bu yetkiye dayanarak yapım işlerinde kısmi sorumluluk kapsamında düzenlemeler yapmıştır.

Belirlenmiş alıcılara yapılan yapım işleri kapsamındaki işlerden KDV tevkifatı yapılması zorunluluğu getirilmiştir.

3.1.6. Damga Vergisi Kanunundaki Düzenlemeler

488 sayılı DV Kanununun 15'inci maddesinde “ Damga Vergisi makbuz karşılığı, istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması şekillerinden biriyle ödenir.” hükmü yer almaktadır.

Aynı kanunun 19'uncu maddesinde ise “Genel ve özel bütçeli dairelerle il özel idareleri ve belediyeler, bankalar, iktisadi kamu teşekkülleri ile bunların iştirakleri ve müesseseleri ve benzeri teşekkül, iştirak ve müesseselerin ödemelerinde kullanılan ve nispi vergiye tabi bulunan makbuzlarla bu mahiyetiteki kağıtlara ait vergilerin...” şeklinde ifade edilmektedir.

Maddenin devamında “..avans suretiyle ödemelerde...” denilerek, yapılan her hak edişten damga vergisi kesilmesi gerektiği belirtilmiştir.

3.2. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE MALİYET TESPİT VE VERGİLENDİRME SÜRECİ

3.2.1. Geçici Kabul Tutanağının Onaylanmasından Sonra Oluşan Gelir ve Giderlerin Vergilendirilmesi

Geçici kabul tutanağının onaylanması işin bittiği anlamına gelmekteydi. Bu tarihten sonra ortaya çıkan hasılat ve giderlerle ilgili GVK'nın 44 üncü maddesine göre bu işlerle ilgili olarak yapılmış olan giderler ve her ne nam altında olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği mezkur yılın beyannasinde beyan edilecektir. (Özyürek, vd., 2015: 218)

Örnek olarak;

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
1	120	Alıcılar	50.000	
	671	Önceki Dönem Gelir ve Karlar A Projesi Kesin Hakediş Bedeli A Projesi kesin hakediş gelir kaydı		50.000
		TOPLAM	50.000	50.000

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
2	681	Önceki Dönem Gider ve Zararlar	40.000	
	320	Satıcılar A Projesi geçici kabulden sonra ortaya çıkan gider kaydı		40.000
		TOPLAM	40.000	40.000

3.2.2. İnşaat ve Onarım İşinin Dışında Sağlanan Arızı Gelir ve Karlar

Yıllara Yaygın inşaat ve onarım işinin yanı sıra bazı firmalar, ana işleri haricinde ve işin sürekliliği devam ettiği yıllarda arızı olarak kar-zararlar ortaya çıkabilir. Kur farkı geliri, mevduat faizi gibi gelirler bu kapsamda değerlendirilebilir. (Baştuğ, 2012: 7-13)

Hakediş tutarlarının banka mevduat hesaplarında değerlendirilmesi sonucunda oluşan faiz gelirlerinin, yıllara yaygın inşaat ve onarım işinden ayrı olarak değerlendirilir. Yabancı cinsten parayla ödenen hak edişin onay tarihi ile tahsil tarihi arasında kur artış/azalışından kaynaklı bir gelir/gider söz konusu olursa, idarenin görüşüne göre yıllara sari inşaat işiyle ilgili olarak değerlendirilir.²

Örneğin; Güvère işletmesi Yıllara Yaygın inşaat ve onarım işinden oluşan hakediş gelirini 1 haftalık vadeli mevduat hesabında değerlendirmiş olup 25.000 TL faiz geliri elde etmiştir. Muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2018		
1	102	Bankalar	25.000	
	642	Faiz Gelirleri		25.000
		Faiz Geliri Muhasebe Kaydı		
		TOPLAM	25.000	25.000

Aynı işlemin Gelir İdaresi Başkanlığının verdiği özelgeye göre hakedişin onay tarihi ile tahsili arasındaki kur farkı gelirinin muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır.

² Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-42-19-710 sayılı özelgesi s.1

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
1	120	Alıcılar Hesabı	25.000	
	646	Kambiyo Karları Kur Farkı Gelirleri		25.000
		TOPLAM	25.000	25.000

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
2	646	Kambiyo Karları	25.000	
	350	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Gelirleri Kur farkı gelirinin yıllara yaygın inşaat gelirleri hesabına yansıtılması		25.000
		TOPLAM	25.000	25.000

Kur farkı zararı oluştuğundaki kayıt;

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
3	656	Kambiyo Zararları	25.000	
		Kur Farkı Zararları		
	120	Alıcılar Hesabı		25.000
		TOPLAM	25.000	25.000

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.		
4	170	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı	25.000	
	656	Kambiyo Zararları		25.000
		Kur farkı giderinin yıllara yaygın inşaat maliyetleri hesabına yansıtılması		
		TOPLAM	25.000	25.000

3.2.3. Ortak Amortisman ve Genel Yönetim Giderlerinin Yıllara Yaygın İnşaat İşlerinde Dağıtılması

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım işlerinde direkt ve enderikt giderler olarak ikiye ayrılır. Direkt giderleri ait olduğu inşaat işine doğrudan yüklenim yöntemiyle yüklenirler. Tüm inşaatları ilgilendiren endirekt giderler ise (üretimle doğrudan ilgisi olmayan giderler), daha muhasebe kaydını yapmadan doğru dağıtım yöntemi kullanılarak inşaatlar arasında dağıtılarak kayıt yapılması gereklidir. Kayıtları da Gider

Yerleri ve gider Çeşitleri dikkate almak kaydıyla yapmak Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile getirilmiş zorunlu bir uygulamadır. (Çankaya, 2003: 48)

Ortak işlerden bahsedilebilmesi için birden fazla yıllara yaygın inşaat ve onarım işinin olması veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılıyor olması ve ortak bir genel giderden bahsedilebilmesi için yapılan genel giderin direkt olarak bir işle ilgili olmaması gerekir.

Birden fazla yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olan işletmeler hangi işe ait olduğu tam olarak saptanamayan ortak amortisman ve genel yönetim giderleri, yapılmakta olan işlere dağıtılır. Yapılmakta olan inşaat ve onarım işlerinin bitmemiş olması, dağıtıma engel değildir. Ortak amortisman ve genel yönetim giderleri ilgili olduğu hesaplarda takip edilir. Dağıtımın nasıl yapılacağı GVK'nın 43 üncü maddesinde açıklanmıştır.

Bu madde kapsamına göre müşterek genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır;

- “(5024 Sayılı Kanunun 7'inci maddesiyle değişen bent: Yürürlük;01.01.2004) Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde.”
- “(5024 Sayılı Kanunun 7'inci maddesiyle değişen bent: Yürürlük;01.01.2004) Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde.”
- “Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre.”

Genel Yönetim Giderleri yani müşterek giderler dağıtımındaki amaç, yapılan işler gereği iş bazında katlanılan maliyetlerin daha doğru bir şekilde tespit ve tayin edilmesidir.

Gelir Vergisi Kanununda da yer alan dağıtıma tabi tutulacak giderler herhangi bir işe ait olmayan ortak giderlerdir. Ortak giderlere genel merkez yönetim ve idare, finansman, haberleşme, akaryakıt, amortisman giderlerini örnek olarak verebiliriz.

Bir diğer husus müşterek genel giderlerden diğer işlere pay verilip verilmeyeceğidir. Diğer iş kavramı Gelir Vergisi Kanununun 43. Maddesinde yer alır, ticari kazancın veya kurum kazancının kaynağını teşkil eden bir ticari organizasyonun varlığını gerektiren ve süreklilik arzeden işletme faaliyetleridir. (Buyruk, 2017: 290)

Eş Zamanlı Kayıt Yönteminde inşaatlarla ilgili genel ortak üretim maliyetlerinin gerçekleştiği tarihte, gider yerlerine dağıtım ve muhasebe kayıtlarının da buna göre yapılması gerekmektedir. Dağıtıma tabi tutulacak giderlerle ilgili hesap grupları aşağıdaki şekildedir;

750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri,

760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri,

770 Genel Yönetim Giderleri,

780 Finansman Giderleri'dir.

Aşağıdaki örnekte genel yönetim ve finansman giderlerinin dağıtımıyla ilgili bilgiler vereceğiz.

Öncelikle dağıtım oranlarının tespit çalışmasını yapıyoruz;

Tablo 3.1. Müşterek Gider Dağıtım Oranlama Tablosu

İŞİN ADI	MALİYET/DİĞER İŞLERE AİT HASILATLAR	ORAN
		0,00%
740 Yıllara Yaygın A İnşaat Projesi	15.000,00	6,67%
740 Yıllara Yaygın B İnşaat Projesi	25.000,00	11,11%
740 Yıllara Yaygın C İnşaat Projesi	35.000,00	15,56%
600 Diğer İşlere Ait Satış ve Hasılat	150.000,00	66,67%
	225.000,00	100%

Dağıtım oranları belirlendikten sonra dağıtımını gerçekleştirebiliriz;

Tablo 3.2. Müşterek Giderlerin Projelere Dağıtılması Sonuç Tablosu

MÜŞTEREK GİDERLER DAĞILIMI					
Dağıtım Oranı		6,67%	11,11%	15,56%	66,67%
Müşterek Giderler Dağılımı	Tutarı	A PROJESİ	B PROJESİ	C PROJESİ	DİĞER İŞLER
770 Genel Yönetim Giderleri	7500,00	500,00	833,33	1.166,67	5.000,00
780 Finansman Giderleri	2.500,00	166,67	277,78	388,89	1.666,67

Yapılan dağıtım sonucunda;

GELİR TABLOSUNA YANSIYACAK GİDERLER	6.666,67
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000,00
660 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.666,67

BİLANÇOYA YANSIYACAK GİDERLER (170 HS.)	2.500,00
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri GYG	2.500,00
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Finansman	833,33

Muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır;

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		31.12.2018	BORÇ	ALACAK
1	170	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı <i>Genel Yönetim Gider Payı</i> <i>Finansman Gider Payı</i>	3.333 2.500 833,33	
	771	Genel Yönetim Gideri Yansıtma Hesabı		2.500
	781	Finansman Gideri Yansıtma Hesabı Müşterek giderlerin Yıllara Yaygın İnşaatlara Dağıtılması		833,33
		TOPLAM	6.667	6.667

Yukarıdaki kayıt her proje için gider dağıtım payından aldığı tutar kadar yapılabilir, biz tek kayıt ile göstermekle yetindik.

Yıllara Yaygın İnşaatlara pay verildikten sonra müşterek genel giderlerden gelir tablosuna aktarım muhasebe kaydı yapılır.

N	HESAPKODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2018		
2	632	Genel Yönetim Giderleri	5.000	
	660	<i>Genel Yönetim Gider Payı</i>	1.666,67	
	771	Genel Yönetim Gideri Yansıtma Hesabı		5.000
	781	Finansman Gideri Yansıtma Hesabı		1667,00
		Müşterek giderlerin Gelir Tablosuna Aktarılması		
		TOPLAM	6.667	6.667

3.2.4. Gelirin Tespit Yöntemleri

Taahhüt şeklinde yapılan yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri birden fazla dönemi kapsamaktadır. Bu sebeple karın veya zararın tespit edilmesi noktasında sorunlar oluşmaktadır. Bu sorun gelirin tespit yöntemleriyle giderilmeye çalışılmıştır.

Tamamlanmış Sözleşme Yöntemi ve Tamamlanma Yüzdesi olmak üzere iki yöntem bulunmaktadır.

3.2.4.1. Tamamlanmış Sözleşme Yöntemi

Bu yöntemde inşaat sözleşmesi kapsamında yapılan işe ait tüm sürecin kayıtlara geçirilmesi için işin tamamı ya da tamamına yakınının tamamlanmış olması gerekiyor. Genellikle bu yöntemi gelir ve giderlerin sağlıklı bir şekilde takip edilemediği durumlarda tercih etmek gerekirken, bu yöntemin muhasebenin dönemsellik ve tahakkuk ilkeleri ile uyummadığını göz ardı etmemek gerekir. (Karyağdı, 2009: 108-114)

3.2.4.2. Tamamlanma Yüzdesi Yöntemi

TMS-11 İnşaat Sözleşmelerinin benimsediği yöntemlerden biri olan Tamamlanma Yüzdesi yöntemi sözleşme kapsamındaki işin kısmen bitmesi durumlarında uygulanmaktadır. Temel olarak yöntemin amacı, yıllara yaygın inşaat ve onarım işinin tamamlanmasını beklemeden gerçekleşen maliyet ve hakkeşlerin hangi dönemde oluştuysa o dönemde gelir ve gider olarak mali tablolara aktarılmasıdır. Bu yöntemde iş devam ediyorsa hasıaltın ortaya çıktığı kabul edilir. Gerçekte oluşan hasılatların belirlenmesinde, tamamlanan bölümün inşaatın bütününe oranlanmasıyla bulunan tahmini yüzde oranı baz alınmaktadır. Bu oran o güne kadar oluşan maliyetlerin inşaatın toplamda oluşan maliyetine oranlanması ile elde edilen değerdir. İşin başlangıcında ve ileri aşamalarda olmak üzere iki farklı şekilde hesaplanabilir. (Usul, 2012: 36)

Sözleşme konusu işle ilgili inşaatın henüz başlangıcında yapılan hesaplama aşağıdaki gibi olmaktadır;

Tamamlanma Yüzdesi = O Zamana Kadar Oluşan Maliyet/ Toplam Tahmini Maliyet

Sözleşme Geliri = Sözleşme Bedeli x Tamamlanma Yüzdesi

Sözleşme Gideri = Sözleşme Maliyeti x Tamamlanma Yüzdesi

Sözleşme konusu işle ilgili inşaatın ileri aşamalarında yapılan hesaplama aşağıdaki gibi olmaktadır;

Tamamlanma Yüzdesi = O Zamana Kadar Oluşan Maliyet/ Toplam Tahmini Maliyet

Sözleşme Geliri = (Sözleşme Bedeli x Tamamlanma Yüzdesi)-Önceki Dönemlerde Kayıt Altına Alınan Sözleşme Gelirleri

Sözleşme Gideri = (Sözleşme Maliyeti x Tamamlanma Yüzdesi)- Önceki Dönemlerde Kayıt Altına Alınan Sözleşme Maliyetleri

Tamamlanma Yöntemi dönemsellik ilkesine uyguluk, mali tablo karşılaştırmasına imkan sunması, daha objektif bakış açısı kazandırması ve işin ilerleme seviyelerini görme açılarından avantajları vardır.

Tamamlanma Yönteminin piyasa belirsizlikleri sonucunda hatalı tahmin yapılması, ekonomik belirsizlik sonucu yapılan tahminlerin gerçek durumu yansıtmama, işin sonunda zarar olacağı durumlarda baştan yapılan tahmine göre kar dağıtımını yapmak zor durumda bırakacağı için sakıncaları olarak değerlendirilmektedir. (Adiloğlu, 2006: 41)

3.2.4.3. Yöntemlerin Karşılaştırılması

Her iki yöntemde tamamen birbirinden farklı yöntemlerdir. Dönemsellik ilkesini temel alan tamamlanma yüzdesi, ihtiyatlılık ilkesini temel alan tamamlanmış sözleşme yönteminden doğal olarak farklılıklar içermektedir. Tamamlanmış sözleşme yönteminde gelir ve giderler işin devamındaki yıl baz alınarak bilançonun aktif ve pasif taraflarında izlenir ve işin tamamlandığı dönemde sonuç hesaplarına aktarılır. Tamamlanma yüzdesi yöntemi ise işin bitmesi beklenmeden gelir ve giderler oluştuğu dönemde sonuç hesaplarına dahil edilir.

Tamamlanmış Sözleşme Yöntemi ; vergiyi esas alır, vergi mevzuatınca kabul edilir, finansal tabloların analizine imkan vermez, gelirin elde edildiği yıl ile sonuç hesaplarına aktarıldığı dönemin farklı olması uyumsuzluklara sebep olur.

Tamamlanma Yüzdesi Yöntemi ; karı esas alır, SPK ve TMS mevzuatınca kabul edilir, finansal tablolar karşılaştırılabilir, gelir elde edildiği dönemde sonuç hesaplarına aktarıldığından uyumsuzluk olmaz, finansal tabloların gerçeği tam olarak yansıtmasına imkan vermektedir. (Akça, 2016: 34)

3.3. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE ÖZELLİKLİ DURUMLAR

3.3.1. İşin Başlangıcında Yıllara Yaygın Olmayan İnşaatın Sonradan Yıllara Yaygın Hale Gelmesi

Sözleşmesine göre bir takvim yılı içerisinde başlayıp bitmesi öngörülen taahhüt şeklindeki inşaat ve onarım işleri, doğal afetler, ödemede yaşanan zorluklar, işin süresinin tahmin edilenden uzun sürmesi gibi sebeplerde ötürü bir sonraki yıla

sarkalabilir. Böyle bir durum gerçekleştiğinde bu iş yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olarak kabul edilir ve vergilendirme sürecinde ilgili mevzuat hükümleri uygulanır⁽³⁾.

YYİÖİ geçici vergiden muaftır. Ancak işin başlangıcında böyle bir durum bilinmediğinden dönem içinde geçici vergi ödemesi yapılmış olabilir. Ödenen bu vergiler kazancın beyan edileceği dönemdeki hesaplanacak vergilerden mahsup edilmelidir. (WEB_4, 2013)

İşin yıllara yaygın hale geldiği dönemde yapılacak hak ediş ödemelerinden KVK'nın 15'inci maddesine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Geçici kabul tutanağının onaylandığı tarihte iş bitmiş olacağından, o yılın kurumlar vergisi beyannamesinde gelir ve giderler beyan edilecektir.

Örneğin, Güvere İşletmesi yaptığı sözleşmede 2016 takvim yılında bitirilmesini ön gördüğü A inşaat işiyle ilgili işveren firmayla, ek protokol imzalayarak iş artışı yapılmıştır. Yapılan iş artışından ötürü işin başlangıcında 2016 yılı takvim döneminde bitirilmesi ön görülen iş, 2017 yılı takvim döneminde bitirilmiştir. A inşaat işiyle ilgili 2016 yılında 5.000 TL geçici vergi ödenmiştir.

Güvere işletmesi bu durumda 2016 yılında geçici vergi kapsamında değerlendirdiği A inşaat işini, 01.01.2017 tarihinden itibaren yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olarak değerlendirecek ve geçici vergiye dahil edilmeyecektir. 2016 takvim yılında ödenen geçici vergiyi ise 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabından Çıkartarak, 295 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabına devredecektir. Buna ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır.

N	HESAP KODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2016		
1	295	Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar	5.000	
	193	Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar		5.000
		Yıl içinde ödenen geçici verginin 295 nolu hesaba virmanı		
		TOPLAM	5.000	5.000

³ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 13/09/2010 tarih, B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-42-11-569 sayılı özeldesesi s.2

Güvere işletmesi A inşaat işiyle ilgili olarak 2016 takvim yılı içerisinde gelir ve gider kayıtlarına ilişkin yapmış olduğu kayıtları da düzelterek 2016 takvim yılında 100.000 TL hizmet üretim maliyetine katlanmış, 150.000 TL ise hak ediş geliri elde etmiştir.

N	HESAP KODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2016		
2	170	A İnşaat İşi Hizmet Üretim Maliyeti	100.000	
	622	A İnşaat İşi Hizmet Üretim Maliyeti Yıl içinde oluşan maliyetlerin yıllara yaygın inşaat hesabına virman kaydı		100.000
		TOPLAM	100.000	100.000

N	HESAP KODU	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
			BORÇ	ALACAK
		31.12.2016		
3	600	A İnşaat İşi Hakediş Geliri	150.000	
	350	A İnşaat İşi Hakediş Geliri Yıl içinde oluşan gelirlerin hak ediş gelirleri hesabına virman kaydı		150.000
		TOPLAM	150.000	150.000

3.3.2. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi

KDV Kanunumuzda “Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetler KDV’ye tabidir.”ibaresi geçmektedir. Yine aynı kanunun 4’üncü maddesinde hizmeti “bir şeyi yapmak, işlemek,

meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebilir” demektir.

Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ise KDVK'nın 10'uncu maddesi ile şöyle açıklanmıştır:

- “Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması.
- Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,
- Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması,
- Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda, malların alıcıya teslimi,
- Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyeciyi veya sürücüye tevdi,
- Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi,
- İthalatta, Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili
- İkametgâhı, işyeri, kanunî merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması,
- 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi.” anında meydana gelmektedir.

•

YYİÖİ'nde bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere hizmet olarak değerlendirilmesi mümkündür. (WEB_5, 2018)

Geçici ve kesin kabul usulüne göre yapılan yıllara yaygın ve onarım işlerine göre hak ediş raporunun ihale makamı tarafından onaylandığı tarihte vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Geçici ve kesin kabul usulüne göre yapılmayan işlerde ise işin fiilen bitirildiği tarihte vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. (Duman, 2007: 225)

Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesinden önce avans olarak ödenen bedeller KDV'ye tabi olmamakla birlikte Damga vergisine tabidir. (Turut, 2002: 107)

3.3.3. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerin Takibi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11. Maddesinde kabul edilmeyen indirimler belirtilmiştir. Yine aynı şekilde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41. Maddesinde Gider olarak kabul edilmeyen ödemeler belirtilmiş olup bu ödemelerin Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım işinde meydana gelmesi uygulamada bazı yanlış bildirimlere sebebiyet vermektedir. 5 yıl sürecek bir inşaat işinde önceki yıllarda yapılan ve ilgili vergi kanunları gereğince kabul edilmeyen gider ve ödemeler işin bittiği yılın vergilendirme döneminde beyan edilecektir.

Ancak geçmiş yıllarda kanunen kabul edilmeyen giderler 7 Nolu hesap grubunun haricinde ayrı bir nazım hesabında izlenmediyse vergi beyanında gider olarak yazılabilmektedir. Vergi ziyana sebebiyet vermemek adına bu hususa dikkat edilmesinde fayda vardır.

Örnek olarak;

950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER(-)

950.01 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM KKEG(-)

950.01.001 XYZ Projesi KKEG(-)

Aynı şekilde 951 nolu hesapta karşılık hesabı açılarak izlenebilir.

3.3.4. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Vergi Kesintisi (Stopaj)

Yıllara Sari işlerin kar veya zararı işin bittiği yıl tespit edildiğinden, bittiği yılın beyannamesinde gösterilmektedir. Bu durum, hazinenin vergi alacağını geç tahsil etmesi sorununda beraberinde getirmektedir. Bunun önüne geçmek adına GVK'nın 94 üncü maddesi ve KVK'nun 15 inci maddeleri nedeniyle KDV hariç istihkak bedellerinden (avanslarda dahil olmak üzere) %3 oranında stopaj kesintisi

uygulanmaktadır. Zararla sonuçlanan yıllara yaygın iş için ödenen stopajların yüklenici tarafından iade talep edilmesi halinde nakden veya mahsuben iadesi mümkündür. (Küçük, 2012: 31-36)

3.3.5. Yıllık Kazancın Tespit Edilmesinde Yaşanan Sorunlar

Türkiyede vergi sistemimizde tüm gelir türlerinin vergilendirilmesi bir yıllık süreler itibariyle beyan edilip ödenmektedir. Bir yıllık sürede elde edilen vergi izleyen yılda beyan edilip ödendiğinde vergi gelirlerinin aksamasına yol açtığından, dönemler itibariyle geçici vergilendirme yöntemi uygulanmaktadır. Bazı kazanç ve iratlar kaynakta kesinti yoluyla ödendiğinden istina tutmamız gerekmektedir.

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde de işin uzun sürmesi sebebiyle kar zarar henüz (işin devam sürecinde) netleşmediği için geçici vergi dönemlerinde beyan edilememektedir. Gelir Vergisi Kanununun 42. Maddesinde “Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir”. denilerek konuya açıklık getirilmiştir.

Daha sonra yine Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesinde bazı kazanç ve iratlara ilişkin olarak kaynakta kesinti (stopaj) yoluyla vergilendirme yapılmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Yıllara Yaygın İnşaat işlerinde stopaj kesintisi ile vergilendirme hasılat üzerinden belirli bir oran belirlenerek yapılmaktadır. Oysaki Gelir Vergisi kanunumuza göre geçici vergi gerçek kazanç üzerinden hesaplanır. İşin karı veya zararı netleşmeden hasılat üzerinden peşin kesilen vergiler mükelleflere yük getirmektedir. Diğer taraftan peşin vergi kesintisi yapılmadığında vergi gelirlerinde gecikmeler olacağı için devletin de kısa dönemde vergi gelirlerinde nakit akış olumsuzluğu olacaktır.

Ancak, mükelleflerin özellikle inşaat işi yapan firmaların artan inşaat maliyetleri ve dalgalanmalar neticesinde ticari hayatın olağan gereği olarak yaptıkları işlerde zarar edebilmektedirler. İşin zararlı sonuçlanması durumunda peşin kesilen vergilerin mükelleflere iadesi söz konusu olmaktadır. Ancak iade sürecinde mezkur yıl beyannamesinin verildiği andan itibaren başlamakta ve aylarca sürmektedir. Peşin vergi

kesintisi(stopaj) doğru bir uygulama olup, ilgili kanunlarda yapılacak küçük birkaç değişiklikle mükelleflere yük olmaktan çıkarılabilir.

Peşin kesilen vergiler geçici vergiye dahil edilebilir. Bu durumda işin geçici kabulü alındığı tarih itibariyle hangi geçici vergi dönemine giriyorsa o vergilendirme döneminde kar veya zarar beyan edilmeli ve peşin vergide bu geçici vergi döneminde beyan edilmelidir. Dolayısıyla hem mükellefler açısından yük olmaktan çıkacak, hemde gerçek ticari hayatın akışına uygun hale gelecektir.

3.3.6. Kar Payı Avansı Dağıtımı ve Özellikli Durumlar

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde yıllık kazancın tespit yöntemi tamamlanma yüzdesidir. Bu yöntemde işin başından sonuna kadar geçen sürede oluşan maliyet ve gelirlerin arasındaki fark tespit edilememektedir.

Kar payı avans dağıtımı 03.04.2007 tarihli 1 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile Maliye Bakanlığı tarafından, cari yıl karından mahsup etmek üzere belirtilen şartların oluşması durumunda dönem içinde ortaklara avans kar payı ödenebilir olduğunu açıklamıştır.

YYİÖİ yürüten işletmelerin ortakları sermaye kazançlarını vaktiyle tahsil edemediklerinden zor duruma düşüp şirketten ödünç para alma yoluna gitmektedirler. Ancak bu durum transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı riskiyle karşılaşmalarına sebep olmaktadır. Ancak 1 ve 6 seri nolu tebliğler ile yeni düzenleme getirilmiş ve avans kar payı dağıtımında TFYÖKD hükümlerinin uygulanmayacağı açıklanmıştır. Eğer yıl sonu itibariyle zarar çıkması durumunda 7 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile dağıtılan avans kar payı TFYÖKD hükümlerine tabi olacağı belirtilmiştir. (Bozdemir, 2017: 21-22)

BÖLÜM 4: TÜRKİYE MUHASEBE STANDARDI İNŞAAT SÖZLEŞMELERİYLE İLGİLİ AÇIKLAMALAR

4.1. TMS İNŞAAT SÖZLEŞMESİ STANDARDI İLE İLGİLİ AMAÇ, KAPSAM VE TANIMLAR

Bu bölümde açıklayacağımız Türkiye Muhasebe Standardı İnşaat Sözleşmeleri Standardıyla ilgili amaç, kapsam ve tanımlar belirtilerek sözleşme geliri maliyetlerinin hesaplanma örneklerine yer verilecektir.

4.1.1. Standardın Amacı

İnşaat işleri özellikleri gereği, başlangıç ve bitiş tarihleri farklı hesap dönemlerine girmektedir. Bu standardın amacıysa inşaat sözleşmelerine ait gelir ve maliyetlere ilişkin muhasebe usul ve uygunluğunun açıklanmasıdır. Bu sebeple elde edilen gelir ve maliyetlerin inşaat işinin yapıldığı ilgili hesap dönemlerine dağıtılmasıdır. Kavramsal Çerçeve’de belirtilen ilkeleri esas alan bu standart ile sözleşme gelir ve maliyetlerinin kapsamlı gelir tablosunda ne zaman gelir ve gider gösterileceği belirtilir. (TMS)

4.1.2. Standardın Kapsamı

Bu standart yüklenici işletmelerin finansal tablolarındaki inşaat sözleşmelerinin muhasebeleştirilmesinde uygulanır(TMS). İnşaat sözleşmesi, sözleşme koşullarına uygun olarak belirli bir ücret mukabilinde gerçek yada tüzel kişiler tarafından bir inşaat işinin yüklenici tarafından yapılması ve teslimi işlemidir. (Çankaya, 2003: 23)

4.1.3. Tanımlar

Standartta yer alan terimlerin anlamları aşağıdaki gibidir.

İnşaat sözleşmesi (sözleşme); “bir varlığın veya tasarım, teknoloji ve fonksiyon ya da nihai amaç veya kullanım açısından birbiriyle yakından ilişkili ya da birbirine bağımlı bir grup varlığın inşası için özel olarak yapılmış bir sözleşmedir.”

Sabit fiyatlı sözleşme; “yüklenicinin sabit bir sözleşme fiyatını (ihale bedeli) veya üretim birimi başına sabit bir tutarı (birim fiyat) kabul ettiği ancak belli koşullarda maliyet güncelleştirmesine (eskalasyon) konu olan inşaat sözleşmesidir.”

Maliyet artı kâr sözleşmesi; “yükleniciye kabul edilebilir ya da başka bir şekilde tanımlanmış maliyetler üzerine bu maliyetlerin bir yüzdesi veya sabit bir tutar eklenerek ödeme yapılan inşaat sözleşmesidir.” (TMS)

4.2. TMS İNŞAAT SÖZLEŞMESİ STANDARDI KAPSAMINDA İNŞAAT SÖZLEŞMELERİNİN BİRLEŞTİRİLMESİ VE BÖLÜMLENMESİ, SÖZLEŞME GELİRİ, SÖZLEŞME MALİYETLERİ, BEKLENEN ZARARLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ, TAHMİNLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER

TMS’deki hükümler her bir inşaat sözleşmesine ayrı ayrı uygulanır. Ancak bazı durumlarda, bir sözleşmenin ayrı ayrı belirlenebilen/ tanımlanabilen bölümlerine veya (bir sözleşme veya sözleşmeler grubunun özünü yansıtmak amacıyla) bir sözleşmeler grubuna birlikte de uygulanabilir. (TMS)

4.2.1. İnşaat Sözleşmelerinin Birleştirilmesi

Bir veya birden çok müşteri ile yapılmış olmasına bakılmaksızın, aşağıdaki durumlar mevcutsa bir sözleşmeler grubu tek sözleşme olarak nitelenir:

- a) sözleşmeler grubunun tek bir paket olarak birlikte müzakere edilmesi,
- b) sözleşmelerin birbiriyle aslında genel bir kâr marjına sahip tek bir projenin parçası olarak, çok yakın ilişkili olması; ve
- c) sözleşmeler kapsamındaki işlerin aynı anda veya birbirini izleyen bir sırada yapılması. (TMS)

4.2.2. İnşaat Sözleşmelerinin Bölümlenmesi

Bir sözleşme müşterinin seçimine bağlı olarak ek bir varlığın inşaatını içerebileceği gibi, ek bir varlık inşaatını içermek üzere değiştirilebilir. Bu durumda, ek varlığın inşaatı aşağıdaki koşullardan birinin varlığı durumunda ayrı bir inşaat sözleşmesi olarak değerlendirilir:

- a) varlığın orijinal sözleşmenin kapsadığı varlık veya varlıklardan tasarım, teknoloji veya fonksiyon açısından önemli farklılıklar arz etmesi; veya
- b) varlığın fiyatının orijinal sözleşme bedeli dikkate alınmaksızın müzakere edilmesi.

4.2.3. Sözleşme Gelirleri

TMS'e göre sözleşme geliri aşağıdaki hususları içerir;

- a) Sözleşmede başlangıçta üzerinde anlaşmaya varılmış bedel ve sözleşmeye konu işteki değişiklikler,
- b) Ek ödeme talepleri ve teşvik ödemelerinden: gelir olarak sonuçlanması muhtemel olanlar ve güvenilir biçimde ölçülebilenler.

Sözleşme geliri alınan veya alınacak olan hakedişlerin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür. Sözleşme gelirin ölçülmesi gelecekteki olayların sonuçlarına bağlı çeşitli belirsizliklerden etkilenir. Olaylar meydana geldikçe ve belirsizlikler çözümlendikçe tahminlerin sık sık gözden geçirilmesi gerekir. Bu nedenle sözleşme geliri tutarı dönemden döneme artabilir veya azalabilir.

Örneğin:

- a) yüklenici işletme ve müşteri sözleşme tarihinden sonra sözleşme gelirini veya tazminat haklarını artıran ya da azaltan bir değişiklik üzerinde anlaşabilir,
- b) sabit fiyat sözleşmesinde üzerinde anlaşmaya varılmış gelir tutarı daha sonra maliyet güncelleştirme (eskalasyon) hükümleri nedeniyle artabilir,
- c) yüklenici işletmenin sözleşmeye konu işi zamanında tamamlamamasından kaynaklanan yaptırımlar sonucu sözleşme geliri azalabilir,
- d) eğer bir sabit fiyat sözleşmesi üretim birimi başına sabit fiyat koşulunu taşıyorsa, birim sayısı artırıldıkça sözleşme geliri de artar.

“Değişiklik, sözleşme kapsamındaki işle ilgili bir değişiklik yapmak üzere verilen talimatı ifade eder. Değişiklik sözleşme gelirinde bir artış veya azalışa yol açabilir. Varlığın özellikleri veya tasarımındaki değişiklikler ve sözleşme süresindeki değişimler değişiklik örnekleridir. Aşağıdaki durumlar mevcut olduğunda değişiklik sözleşme gelirine dahil edilir.

Müşterinin değişikliği ve değişiklikten kaynaklanan gelir artışını onaylamasının muhtemel olması ve gelir tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Ek ödeme talepleri, yüklenicinin müşteriden veya bir başka taraftan tahsil etmeyi talep ettiği, sözleşme fiyatına dahil edilmemiş maliyetlerdir. Ek ödeme talebi, örneğin, müşterinin neden olduğu gecikmelerden, özelliklerdeki veya tasarımdaki hatalardan ve sözleşmeye konu işte yapılan ihtilafli değişikliklerden ortaya çıkabilir. Ek ödeme taleplerinden kaynaklanan gelir tutarlarının ölçülmesi büyük ölçüde belirsizliğe konu olup, çoğu kez müzakerelerin sonucuna dayanmaktadır. Bu nedenle ek ödeme talepleri sözleşme gelirine ancak aşağıdaki durumlar mevcutsa dahil edilir.

Müzakerelerin müşterinin ek ödeme talebini kabul etmesini muhtemel kılan olumlu bir aşamaya ulaşması ve müşteri tarafından kabul edilmesi muhtemel olan tutarın güvenilir biçimde ölçülebilmesi.” (TMS)

4.2.4. Sözleşme Maliyetleri

“Sözleşme Maliyetleri aşağıdakilerden oluşmaktadır.

- a) Belli bir sözleşmeyle doğrudan ilişkili maliyetler,
- b) Genel olarak sözleşmeye konu işle ilişkisi kurulabilen ve sözleşmeye yüklenebilecek olan maliyetler
- c) Sözleşme hükümlerine göre özellikle müşteriye yüklenebilecek olan diğer maliyetler.

Belli bir sözleşmeyle doğrudan ilişkili maliyetler aşağıdakileri kapsar:

- a) Gözetim dahil inşaat alanı işçilik maliyetleri,
- b) İnşaatta kullanılan malzeme maliyetleri,
- c) İnşaatta kullanılan tesis ve makinelerin amortismanı,
- d) Tesis, makine ve malzemelerin inşaat alanına getirilmesi ve buradan götürülmesi ile ilgili taşıma maliyetleri,
- e) Tesis ve makine kiralama maliyetleri,
- f) Sözleşmeyle doğrudan ilişkili tasarım ve teknik destek hizmeti maliyetleri,
- g) Tahmini garanti maliyetleri dahil olmak üzere, garanti kapsamında yapılan işler ve büyük onarımlara ilişkin öngörülen maliyetler,
- h) Üçüncü kişilerin ödeme talepleri.

Bu tür maliyetler, benzer özelliklere sahip tüm maliyetlere tutarlı bir şekilde uygulanmak üzere, makul ve sistematik yöntemler kullanılarak dağıtılır. Dağıtım inşaat işinin normal düzeyi esas alınarak yapılır. İnşaat genel giderleri inşaatta çalışan personelin ücret bordrosunun hazırlanması ve işleme tabi tutulması gibi maliyetleri içerir. Eğer yüklenici işletme "TMS 23 Borçlanma Maliyetleri" standardında uygulanabilirliği kabul edilmiş alternatif yöntemi benimsemişse, genel olarak sözleşme kapsamındaki işle ilişkisi kurulabilen ve belli sözleşmelere yüklenebilecek olan maliyetler borçlanma maliyetlerini de içerir.

Sözleşme hükümlerine göre özellikle müşteriye yüklenebilecek olan maliyetler, sözleşmede geri ödenebilecek giderler olarak tanımlanmış bazı genel yönetim giderleriyle geliştirme maliyetlerini içerebilir.

Sözleşmeye konu işle ilişkisi kurulamayan veya bir sözleşmeye yüklenemeyen maliyetler inşaat sözleşmesi maliyetleri dışında bırakılır. Bu maliyetler aşağıdakileri içerir:

- a) Sözleşmede geri ödenecek gider olarak belirtilmemiş genel yönetim giderleri,
- b) Satış maliyetleri,
- c) Sözleşmede geri ödenecek gider olarak belirtilmemiş araştırma ve geliştirme maliyetleri ve belli bir sözleşme kapsamındaki işlerde kullanılmayan atıl tesis ve teçhizat amortismanı.

Sözleşme maliyetleri, bir sözleşmeye taraf olunmasından sözleşmenin nihai olarak tamamlanmasına kadar geçen sürede o sözleşmeye yüklenebilecek olan maliyetleri içerir. Ancak bir sözleşmeyle doğrudan ilişkilendirilebilen ve sözleşmenin yapılabilmesi için katlanılmış maliyetler de sözleşmenin yapılmasının muhtemel olması ve bu maliyetlerin ayrı ayrı belirlenip, güvenilir şekilde ölçülebilmesi durumunda sözleşme maliyetlerinin bir parçası olarak kabul edilir. Eğer sözleşmenin yapılabilmesi için katlanılmış maliyetler yapıldıkları dönemde gider olarak kaydedilmişse, sözleşmenin izleyen bir dönemde yapılması halinde sözleşme maliyetlerine dahil edilmezler.” (TMS-11)

4.2.5. Beklenen Zararların Muhasebeleştirilmesi

Toplam sözleşme maliyetlerinin toplam sözleşme gelirini aşması muhtemelse beklenen zarar doğrudan gider olarak finansal tablolara yansıtılır.

Böyle bir zarar tutarı aşağıdakilerden bağımsız olarak saptanır:

- a) sözleşme konusu işe başlanmış olsun olmasın;
- b) sözleşme konusu işin tamamlanma aşaması; veya
- c) 9. madde uyarınca ayrı bir inşaat sözleşmesi olarak değerlendirilmeyen diğer sözleşmelerden beklenen kâr tutarı. (TMS)

4.2.6. Tahminlerdeki Değişiklikler

Tamamlanma yüzdesi yöntemi her hesap döneminde sözleşme geliri ve sözleşme maliyetlerine ilişkin cari tahminlere birikimli olarak uygulanır. Bu nedenle, sözleşme geliri veya sözleşme maliyetlerine ilişkin tahminlerdeki bir değişikliğin etkisi veya sözleşme sonucuna ilişkin tahminlerdeki değişikliğin etkisi, muhasebe tahminlerindeki bir değişiklik olarak muhasebeleştirilir (bkz TMS 8, Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar). Değiştirilen tahminler değişikliğin yapıldığı dönemin gelir tablosuna yansıtılan gelir ve gider tutarlarının belirlenmesinde ve izleyen dönemlerde kullanılır.(TMS)

BÖLÜM 5: YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE MALİYETİN HESAPLANMASINA İLİŞKİN V.U.K VE TMS YÖNÜNDEDEN KARŞILAŞTIRMALI UYGULAMA ÖRNEĞİ

Bu bölümde örnek uygulamanın amacı, kapsamı, kısıtları, yöntemi ve mali verilerinden faydalanılan işletmeye ilişkin bilgilere yer verilecektir.

5.1. Uygulamanın Amacı

Bu uygulamayla amaçlanan, yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan bir inşaat taahhüt firmasının Vergi Usul Kanunu mevzuatı çerçevesinde hazırlanan finansal tabloları ile Türkiye Muhasebe Standardına göre kayıtlarını tutan bir işletmenin hazırlanan finansal tabloları arasındaki farklılıkların tespit edilmesi ve düzeltme kayıtlarının yapılmasıdır.

5.2. Uygulamanın Kapsamı

Uygulamanın kapsamı ilgili firmanın yaptığı işle ilgili olarak sözleşme imzalasından itibaren tüm mali süreçlerini kapsayacak şekilde, mali verilere ilişkin bilgiler verilmesi ve bunlara ilişkin yevmiye kayıtlarının yapılması, mali tablosunun hazırlanması ve TMS ile gerekli düzeltmelerin yapılarak karşılaştırılması yapılacaktır.

5.3. Uygulamanın Yöntemi

Sosyal bilimler metodolojisinde kullanılan yöntemler şöyledir.

Sörvey ve Anket Araştırması : Sayısal (veriye dayalı) araştırma metotlarından biridir. Sörvey araştırmasında üç metodolojik saha birlikle kullanılır. Bunlar anket, soru düzenleme ve mülakattır.

Gözleşm Araştırması : Çoğu kere insan davranışları veya bir fenomen ankette olduğu gibi bir sorular zincirine dayalı olarak elde edilmiş cevapların analizinden anlaşılabilir. Esasen tüm bilimsel araştırmalar birer gözlemdir.

İçerik Araştırması : Bazen sosyologlar insan davranışlarını ve hareketlerini incelemek yerine somut kültürün bir kısım unsurlarını incelerler. Bunlar önemli kitaplar, dergiler vb. materyellerdir. (Seyidoğlu, 2016: 66)

Çalışmamızda vaka yöntemi uygulanmıştır. Bu bağlamda uygulama örneğinden önce ekonomik anlamda büyük öneme sahip inşaat sektörüyle ilgili literatür taraması yapılarak çalışmanın teorik kısmı oluşturulmuştur. Daha sonra sektördeki firmalar ziyaret edilmiş ve yıllara yaygın inşaat işleriyle ilgili bilgiler alınmış ve bir firmanın biten işiyle ilgili uygulama örneği oluşturulmaya çalışılmıştır.

5.4. Uygulamada Mali Verilerinden Yararlanılan İşletme Hakkında Genel Bilgiler

Uygulamayla ilgili olarak mali verilerinden faydalanılan işletmeyle görüşülmüş, mali verilerinden faydalanabileceğimizi ancak şirket gizliliğinin ihlali ve kişisel verilerin korunması açısından şirket ismi ve tutarsal bazda rakamların değiştirilerek kullanılabilirliği belirtilmiştir. Bizimde bu uygulamamızda buna riayet edilerek işletmenin mali süreçleri uygulanmaya çalışılacaktır.

İşletme 1997 yılında kurulmuş ve bünyesinde 150 personel çalışmaktadır. Firmanın yönetim ve organizasyon yapısını incelediğimizde kurumsal örgütlenme görülmektedir. Firma satınalma müdürlüğü, mali işler müdürlüğü, insan kaynakları müdürlüğü, inşaat teknik birim müdürlüğü birimleri oluşturulmuştur.

Mali işler müdürlüğüne bağlı olarak çalışan muhasebe ve finans departmanları ayrı ayrı yürütülmektedir. Muhasebe alt yapısını incelediğimizde firma tüm muhasebe süreçlerini bünyesinde yürütmekte, ayrıca şantiyelerinde satınalma ve ön muhasebe personelleri bulundurmaktadır. Veri girişleri kullanıcılar tarafından digital ortama internet üzerinden yetkilendirme yapılarak girilmektedir. Sisteme girilen verilen kontrolü muhasebe departmanı tarafından evraklar kontrol edilerek muhasebeleştirilmektedir. Muhasebe departmanında 5 kişi çalışmaktadır.

Şirket genellikle kamu kurumlarıyla çalışmakta ve genel olarak alt yapı inşaatı, çevre düzenleme, yol, köprü, kavşak işleri yapmaktadır.

5.5. Uygulamada Mali Verilerinden Yararlanılan İşletmenin Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşiyile ilgili Sözleşmede Yazan Veriler

- a) İdare : Genel Bütçeli Kamu Kurumu
- b) Yüklenici : XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş
- c) İşin Adı : Genel alt yapı inşaatı ve çevre düzenlemesi
- d) İşin Yapılma Yeri : İstanbul
- e) İşin Niteliği, türü ve miktarı : Yağmursuyu, içme suyu, doğalgaz, elektrik, Telekom altyapı imalatları, peyzaj imalatları, köprü(viyadük), istinad duvarı, betonarme menfez, dere ıslahı, yol imalatları ile kazı ve dolgu imalatları İnşaat İşleri
- f) Sözleşmenin Türü ve Bedeli : Anahtar teslimi götürü bedel sözleşme olup yüklenici tarafından teklif edilen 31.250.000 TL olarak akdedilmiştir.
- g) İşe başlama ve bitirme tarihi : Sözleşmenin imzalandığı tarihten itibaren 10 (on) gün içinde yapım işleri genel şartnamesi hükümlerine göre yer teslimi yapılarak işe başlanır. Yüklenici taahhüdün tümünü , işyeri teslim tarihinden itibaren 1440 (bindörtüyzkırk) gün içinde tamamlayarak geçici kabule hazır hale getirmek zorundadır. Sürenin hesaplanmasında havanın fen noktasından çalışmaya uygun olmayan dönemi ile resmi tatil günleri dikkate alındığından, bu nedenlerle ayrıca süre uzatımı verilmeyecektir.
- h) Sözleşmenin İmzalanması : Sözleşme 01.02.2015 tarihinde imzalanmıştır.
- i) Sözleşmeye ilişkin Damga Vergisi ($22.750.000 \times 0,00948$) 215.670,00 TL, İhale Karar Pulu ($22.750.000 \times 0,00569$) 129.447,50 TL'dir. Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğine göre "genel bütçeli idareler tarafından alınan ihale kararına ait damga vergisinin, ihale kararının müteahhide tebliğinden itibaren 15 gün içinde verginin mükellefi olan müteahhitlerce, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine, ihale kararının tebliğinden itibaren en geç 15 gün içinde beyanname verilmeksizin, makbuz karşılığı ödenmesi gerekmektedir." açıklamaları gereğince damga vergisi tutarı 15.02.2015 tarihinde ödenecektir.

5.6. İşletmeyle İlgili Mali Veriler

XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş 'nin yapımını üstlendiği Genel alt yapı inşaatı ve çevre düzenlemesi işine ait 2015 ve 2018 yıllarına ait hizmet üretim maliyet harcamaları, giderler ve yapılan hakediş ödemelerine ilişkin tablolar aşağıda verilmiştir.

Tablo 5.1. İlk Madde Malzeme Giderleri Tablosu

İLK MADDE MALZEME GRUBU	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
YOL	3.029.144,00	2.511.332,00	712.375,00	176.629,00	6.429.480,00
BİTÜMLÜ TEMEL	1.375.000,00	875.145,00			2.250.145,00
DOLGU	875.469,00	772.500,00			1.647.969,00
AŞINMA	152.500,00	174.500,00			327.000,00
BİNDER	75.900,00	12.780,00			88.680,00
ALTTEMEL	325.000,00	412.522,00	659.875,00	145.879,00	1.543.276,00
KALDIRIM BORDÜRÜ	38.400,00	84.700,00	25.000,00	14.500,00	162.600,00
REFÜJ BORDÜRÜ	42.900,00	25.985,00	2.500,00	3.750,00	75.135,00
KUM	65.475,00	98.500,00	25.000,00	12.500,00	201.475,00
GROVAK DOLGU	78.500,00	54.700,00			133.200,00
KENTSEL TASARIM	0,00	312.000,00	240.600,00	231.000,00	783.600,00
OTURMA ELEMANI			198.500,00	206.000,00	404.500,00
ÇÖP KUTUSU			42.100,00	25.000,00	67.100,00
YÜZEY SERTLEŞTİRİCİLİ BETON ALANI		312.000,00			312.000,00
FORZE KAZIK	1.171.690,00	165.000,00	102.890,00	0,00	1.439.580,00
C25 BETON	1.025.690,00	165.000,00	102.890,00		1.293.580,00
KAZIK BAŞLARI	82.000,00				82.000,00
KAZIK YÜKLEME ELEMANI	64.000,00				64.000,00
ATIKSU	0,00	106.310,00	190.295,00	12.652,00	309.257,00
Ø1200 BÜZ		25.900,00	75.000,00	12.652,00	113.552,00
Ø300 BACA TABANI		65.450,00	25.645,00		91.095,00
KONİK ELEMAN Ø1000		14.960,00	89.650,00		104.610,00
YAĞMUR SUYU	0,00	507.289,00	415.019,00	98.541,00	1.020.849,00
STABİLİZE DOLGU		365.047,00	402.654,00		767.701,00
BACA YÜKSELTME ELEMANI		45.658,00	12.365,00		58.023,00
GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ		96.584,00		98.541,00	195.125,00
İÇME SUYU	0,00	40.660,00	42.358,00	0,00	83.018,00
VANA ODASI		25.600,00	25.698,00		51.298,00
VANTUZ ODASI		12.560,00	14.875,00		27.435,00
C20 BETON-KÖR PLAKA		2.500,00	1.785,00		4.285,00
PEYZAJ	0,00	0,00	0,00	1.106.779,00	1.106.779,00
RULO ÇİM				302.590,00	302.590,00
NEBATİ TOPRAK				565.980,00	565.980,00

AĞAÇ				125.895,00	125.895,00
ÇİÇEKLER				69.857,00	69.857,00
ÇALI				25.470,00	25.470,00
LALE				16.987,00	16.987,00
VİYADÜK	710.676,00	645.786,00	449.289,00	0,00	1.805.751,00
TEMEL KALIP	159.874,00	126.598,00	125.478,00		411.950,00
PERDE-BAŞLIK KALIP	256.988,00	214.578,00	12.569,00		484.135,00
KATRAN BADANA			25.698,00		25.698,00
GERİ DOLGU	35.265,00	25.654,00	28.957,00		89.876,00
İSKELE	180.000,00	200.000,00	220.000,00		600.000,00
İZALASYON	78.549,00	78.956,00	36.587,00		194.092,00
MENFEZ	1.456.940,00	878.913,00	547.452,00	0,00	2.883.305,00
C30 BETON	878.450,00	552.014,00	325.100,00		1.755.564,00
KALIP	112.598,00	115.214,00			227.812,00
DEMİR	465.892,00		198.250,00		664.142,00
İYİLEŞTİRME DOLGUSU		65.987,00	24.102,00		90.089,00
KIRMATAŞ		145.698,00			145.698,00
DERE ISLAHI	490.521,00	65.987,00	114.732,00	0,00	671.240,00
DEMİR	265.987,00				265.987,00
HARÇLI TAŞ PERE	98.547,00	65.987,00	25.478,00		190.012,00
BORDÜR	125.987,00		89.254,00		215.241,00
TRAFİK İŞARETLERİ	0,00	0,00	0,00	198.918,00	198.918,00
TRAFİK ŞERİT İMALATI				25.410,00	25.410,00
YAYA GEÇİT İMALATI				36.587,00	36.587,00
OFSET TARAMASI ÇİZİLMESİ (DOLU-BOŞ)				25.478,00	25.478,00
STANDART OK VE YAZILARIN ÇİZİLMESİ				12.698,00	12.698,00
STANDART ÇİFT OK ÇİZİLMESİ				98.745,00	98.745,00
DOĞALGAZ	0,00	201.806,00	354.894,00	26.987,00	583.687,00
BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h		65.987,00	55.897,00		121.884,00
ÇELİK TE 6"		25.687,00	16.598,00		42.285,00
PE TE 125"		12.569,00	21.654,00	26.987,00	61.210,00
METAL PLASTİK REDİKSİYON		65.987,00	121.569,00		187.556,00
ÇELİK VANA		14.589,00	113.478,00		128.067,00
PE VANA 110		16.987,00	25.698,00		42.685,00
ELEKTRİK	0,00	25.698,00	702.461,00	231.713,00	959.872,00
Sodyum buharlı Ampul.250 W			25.698,00		25.698,00
1x16A 3kA Anahtarlı Otomatik Sigorta		25.698,00	89.654,00	21.457,00	136.809,00
Topraklama elektrodu			97.451,00		97.451,00
NYM 3x2,5mm2 kablo			489.658,00	210.256,00	699.914,00
TELEKOM	0,00	141.849,00	181.634,00	21.547,00	345.030,00
TİP-1 MENHOL		25.987,00	112.587,00		138.574,00
TİP-2 MENHOL		49.875,00	56.478,00		106.353,00

Q100 HDPE BORU		65.987,00	12.569,00	21.547,00	100.103,00
OTOKORKULUK	0,00	0,00	0,00	211.974,00	211.974,00
BASİT MESAFELİ OTOKORKULUK				65.987,00	65.987,00
KÖPRÜ TİPİ OTOKORKULUK				145.987,00	145.987,00
TOPLAM	6.858.971,00	5.602.630,00	4.053.999,00	2.316.740,00	18.832.340,00

Tablo 5.1’de görüleceği üzere; 2015 yılında 6.858.971,00 TL, 2016 yılında 5.602.630,00 TL, 2017 yılında 4.053.999,00 TL, 2018 yılında da 2.316.740,00 TL olmak proje için harcanan ilk madde malzeme maliyeti toplamda 18.832.340,00 TL olarak gerçekleşmiştir. Uygulamanın daha etkili ve anlaşılır olması açısından ve karışıklığa sebebiyet vermemek adına yukarıdaki malzemelerin yıl bazlı olarak tek seferde alındığı varsayılmaktadır.

Tablo 5.2 İşçilik Giderleri Tablosu

ÜCRET GİDERLERİ	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
BRÜT ÜCRET	255.892,00	268.952,00	220.298,00	268.512,00	1.013.654,00
SGK İŞVEREN PAYI % 20,50	52.457,86	55.135,16	45.161,09	55.044,96	207.799,07
İŞSİZLİK SİG.İŞVEREN PAYI % 2	5.117,84	5.379,04	4.405,96	5.370,24	20.273,08
SGK İŞVEREN PRİMİ TOPLAMI	57.575,70	60.514,20	49.567,05	60.415,20	228.072,15
İŞVEREN MALİYETİ	313.467,70	329.466,20	269.865,05	328.927,20	1.241.726,15
SGK İŞÇİ PAYI % 14	35.824,88	37.653,28	30.841,72	37.591,68	141.911,56
İŞSİZLİK SİG.İŞÇİPAYI % 1	2.558,92	2.689,52	2.202,98	2.685,12	10.136,54
SGK İŞÇİ PRİMLERİ TOPLAMI	38.383,80	40.342,80	33.044,70	40.276,80	152.048,10
GELİR VERGİSİ % 20	43.501,64	45.721,84	37.450,66	45.647,04	172.321,18
DAMGA VERGİSİ %7,59	1.942,22	2.041,35	1.672,06	2.038,01	7.693,63
NET ÖDEMELER TOPLAMI	172.064,34	180.846,01	148.130,58	180.550,15	681.591,09

Tablo 5.2’ye baktığımızda 2015 yılında 313.467,70 TL, 2016 yılında 329.466,20 TL, 2017 yılında 269.865,05 TL, 2018 yılında da 328.927,20 TL olmak proje için harcanan işçilik giderleri toplamda 1.241.726,15 TL olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 5.3 Hizmet Üretim Maliyetleri Tablosu

HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	7.460,00	6.975,00	8.965,00	4.365,00	27.765,00
BAKIM ONARIM GİDERLERİ	2.741,00	1.260,00	852,00	6.375,00	11.228,00
HABERLEŞME GİDERLERİ	795,00	678,00	569,00	254,00	2.296,00
NAKLİYE GİDERLERİ	2.985,00	4.514,00	1.298,00	6.578,00	15.375,00
MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	6.541,00	1.258,00	6.547,00	1.478,00	15.824,00
TAŞERON GİDERLERİ	658.741,00	247.895,00	548.963,00	171.104,00	1.626.703,00
SİGORTA GİDERLERİ	12.500,00	12.960,00	13.160,00	11.980,00	50.600,00
DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	48.652,00	65.987,00	25.698,00	78.956,00	219.293,00
VERGİ RESİM VE HARÇLAR	532.062,50	55.695,00	62.592,00	78.541,00	728.890,50
MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	25.250,00	24.151,00	18.952,00	14.895,00	83.248,00
TOPLAM	1.297.727,50	421.373,00	687.596,00	374.526,00	2.781.222,50

Tablo 5.3'e göz attığımızda 2015 yılında 1.297.727,50 TL, 2016 yılında 421.373,00 TL, 2017 yılında 687.596,00 TL, 2018 yılında da 374.526,00 TL olmak proje için toplamda 2.781.222,50 TL'lik hizmet üretim maliyetlerine katlanılmıştır. İlgili hizmet üretim maliyetlerinin tamamı bu işe ait olup, diğer işlerinin olduğu düşünüldüğünde ortak kullanılan taşıtlarla ilgili pay dağıtımından 83.248,00 TL almıştır.

Tablo 5.4 Hakediş ve Kesinti Listesi Tablosu

HAKEDİŞ VE KESİNTİ DETAYLARI	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
HAKEDİŞ GELİRLERİ	10.508.713,50	8.376.019,00	7.093.612,00	4.043.284,00	30.021.628,50
GEÇİCİ KABUL SONRASI KESİN HAKEDİŞ	0,00	0,00	0,00	1.228.371,50	1.228.371,50
KDV TEVKİFATI KESİNTİSİ 3/10	567.470,53	452.305,03	383.055,05	284.669,40	1.687.500,00
TEMİNAT KESİNTİLERİ %5	525.435,68	418.800,95	354.680,60	202.164,20	1.501.081,43
STOPAJ KESİNTİLERİ %3	315.261,41	251.280,57	212.808,36	121.298,52	900.648,86

Tablo 5.4'e göz attığımızda 2015 yılında 10.508.713,50 TL, 2016 yılında 8.376.019,00 TL, 2017 yılında 7.093.612,00 TL, 2018 yılında da 4.043.284,00 TL olmak üzere toplamda 30.021.628,50 TL geçici kabul öncesi proje için hakediş faturası düzenlenmiştir. Hakediş tutarları aynı yıl içerisinde tahsil edilmiştir. Geçici kabul tutanağının 25.05.2018 tarihinde onaylandığı belirtilmiş olup geçici kabul tarihinden

sonra 2018 yılı sonunda 1.228.371,50 TL kesin hakediş faturası düzenlendiği belirtilmiştir.

Ayrıca sözleşme gereği hakedişlerden 2015 yılında 525.435,68 TL, 2016 yılında 418.800,95 TL, 2017 yılında 354.680,60 TL, 2018 yılında 202.164,20 TL olmak üzere toplamda 1.501.081,43 TL teminat kesintisi yapılmıştır.

Kdv Kanunu Gereği hakedişlerimizde 2015 yılında 567.470,53 TL, 2016 yılında 452.305,03 TL, 2017 yılında 383.055,05 TL, 2018 yılında 284.669,40 TL olmak üzere toplamda 1.687.500,00 TL KDV tevkifatı kesintisi yapılmıştır.

Yine Vergi Kanunları gereği hakedişlerden 2015 yılında 315.261,41 TL, 2016 yılında 251.280,57 TL, 2017 yılında 212.808,36 TL, 2018 yılında 121.298,52 TL stopaj kesintileri yapıldığı belirtilmiş olup, kesin hakediş faturası geçici kabul tarihinden sonra düzenlendiği için stopaja ve teminat kesintisine tabi tutulmamıştır.

Yapılan teminat kesintileri kesin kabul işleminden sonra ilgili kurum tarafından iade edilmiştir.

5.7. İşletmeyle İlgili Mali Verilerin Muhasebe Kayıtları

İşletme tarafından İnşaat maliyetleri ve hakediş gelirleriyle ilgili tüm mali veriler yıllar bazında verilmiştir. Uygulamanın anlaşılır ve konsolidasyonu açısından XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş'nin yapımını üstlendiği bu işle ilgili ayrıntılı kayıtlardan ziyade tüm gelir ve gider kalemlerinin tek seferde muhasebeleştirilmesi tarafımızca uygun görülmüştür. Sırasıyla öncelikle İlk Madde ve Malzeme alımları ve yine bunların sarf edilmesi kayıtları yapılacaktır. Akabinde Ücret Giderleri, hizmet üretim giderleri ve son aşamada hakediş geliri ve kesintileri kayıtları yapılacaktır. Şirket yetkililerin verdiği bilgiye göre hesap planlarında her proje için ayrı muhasebe kodları açmayıp, bu projeleri muhasebe programları üzerinden kaydetmek ve sınıflandırmak suretiyle ayrıştırdıklarını söyleyip, dolayısıyla hesap planlarında gereksiz mükerrer ve uzun listeler oluşturmaya gerek olmadığını ve daha anlaşılır mizan oluşturduklarını belirttiler. Muhasebe uygulama genel tebliğine göre yapılan muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

2015 yılı mali sürecin muhasebe kaydına ilişkin yevmiye kayıtları;

İlk madde malzeme alımlarına ilişkin kayıtlar şöyledir.

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI	4.954.831,00	
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI	4.954.831,00	
150.01.001	KAZI	1.375.000,00	
150.01.002	DOLGU	875.469,00	
150.01.003	AŞINMA	152.500,00	
150.01.004	BİNDER	75.900,00	
150.01.005	ALTTEMEL	325.000,00	
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	38.400,00	
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	42.900,00	
150.01.008	KUM	65.475,00	
150.01.009	GROVAK DOLGU	78.500,00	
150.01.014	KAZIK BAŞLARI	82.000,00	
150.01.015	KAZIK YÜKLEME TESTİ	64.000,00	
150.01.031	TEMEL KALIP	159.874,00	
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP	256.988,00	
150.01.034	GERİ DOLGU	35.265,00	
150.01.035	İSKELE	180.000,00	
150.01.036	İZALASYON	78.549,00	
150.01.038	KALIP	112.598,00	
150.01.039	DEMİR	465.892,00	
150.01.042	DEMİR	265.987,00	
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE	98.547,00	
150.01.044	BORDÜR	125.987,00	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	1.904.140,00	
740.03	FORZE KAZIK SARF GİD.	1.025.690,00	
740.03.001	C25 BETON	1.025.690,00	
740.09	MENFEZ	878.450,00	
740.09.001	C30 BETON	878.450,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	1.234.614,78	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	891.869,58	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	342.745,20	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV		
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK		102.823,56

360.01	KDV SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		102.823,56
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		102.823,56
320	SATICILAR		7.990.762,22
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		7.990.762,22
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		7.990.762,22
İlk Madde Malzemelerin Alınması Kaydı			
TOPLAM		8.093.585,78	8.093.585,78

Malzemelerin Sarf Edilmesi Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	4.954.831,00	
740.01	YOL SARF GİDERLERİ	3.029.144,00	
740.01.001	KAZI	1.375.000,00	
740.01.002	DOLGU	875.469,00	
740.01.003	AŞINMA	152.500,00	
740.01.004	BİNDER	75.900,00	
740.01.005	ALTTEMEL	325.000,00	
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	38.400,00	
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	42.900,00	
740.01.008	KUM	65.475,00	
740.01.009	GROVAK DOLGU	78.500,00	
740.03	FORZE KAZIK SARF GİDERLERİ	146.000,00	
740.03.002	KAZIK BAŞLARI	82.000,00	
740.03.003	KAZIK YÜKLEME TESTİ	64.000,00	
740.08	VİYADÜK SARF GİDERLERİ	710.676,00	
740.08.001	TEMEL KALIP	159.874,00	
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	256.988,00	
740.08.004	GERİ DOLGU	35.265,00	
740.08.005	İSKELE	180.000,00	
740.08.006	İZALASYON	78.549,00	
740.09	MENFEZ SARF GİDERLERİ	578.490,00	
740.09.002	KALIP	112.598,00	
740.09.003	DEMİR	465.892,00	
740.10	DERE ISLAHI SARF GİDERLERİ	490.521,00	
740.10.001	DEMİR	265.987,00	
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	98.547,00	

740.10.003	BORDÜR	125.987,00	
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI		4.954.831,00
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M GİDERİ		4.954.831,00
150.01.001	KAZI		1.375.000,00
150.01.002	DOLGU		875.469,00
150.01.003	AŞINMA		152.500,00
150.01.004	BİNDER		75.900,00
150.01.005	ALTTEMEL		325.000,00
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		38.400,00
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		42.900,00
150.01.008	KUM		65.475,00
150.01.009	GROVAK DOLGU		78.500,00
150.01.014	KAZIK BAŞLARI		82.000,00
150.01.015	KAZIK YÜKLEME TESTİ		64.000,00
150.01.031	TEMEL KALIP		159.874,00
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP		256.988,00
150.01.034	GERİ DOLGU		35.265,00
150.01.035	İSKELE		180.000,00
150.01.036	İZALASYON		78.549,00
150.01.038	KALIP		112.598,00
150.01.039	DEMİR		465.892,00
150.01.042	DEMİR		265.987,00
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE		98.547,00
150.01.044	BORDÜR		125.987,00
İlk Madde Malzemelerin Sarf Edilmesi			
TOPLAM		4.954.831,00	4.954.831,00

İşçi Ücretlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	313.467,60	
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	313.467,60	
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	255.892,00	
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	52.457,76	
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	5.117,84	
335	PERSONELE BORÇLAR		172.064,24
335.01	PERSONELE BORÇLAR		172.064,24
335.01.001	ÖDENECEK PERSONEL ÜCRETLER		172.064,24
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		45.443,86

360.01	MUHTASAR VERGİLER	45.443,86
360.01.011	ÖDENECEK PERSONEL GELİR VERGİSİ	43.501,64
360.01.019	ÖDENECEK PERSONEL DAMGA VERGİSİ	1.942,22
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNT.	95.959,50
361.01	ŞANTIYE SGK MÜDÜRLÜĞÜ	95.959,50
361.01.001	SGK PRİMLERİ	88.282,74
361.01.002	İŞSİZLİK PRİMLERİ	7.676,76
İşçi Ücretlerinin Tahakkuk Kaydı		
TOPLAM		313.467,60
		313.467,60

Hizmet Üretim Maliyetlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	1.297.727,50	
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	7.460,00	
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	2.741,00	
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	795,00	
740.34	NAKLİYE GİDERLERİ	2.985,00	
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	6.541,00	
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	658.741,00	
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	12.500,00	
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	48.652,00	
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	532.062,50	
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	25.250,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	131.024,70	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	131.024,70	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	12.451,32	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV	118.573,38	
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		35.572,01
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		35.572,01
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		35.572,01
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		25.250,00
257.01	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		25.250,00
257.01.254	TAŞITLAR BİRİKMİŞ AMORTİSMANI		25.250,00

320	SATICILAR		823.367,69
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		858.939,70
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		858.939,70
102	BANKALAR		544.562,50
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.		544.562,50
102.01.001	TL HESABI BANKASI		544.562,50
Genel Hizmet Üretim Maliyet Kayıtları			
TOPLAM		1.428.752,20	1.428.752,20

Hakediş Gelirlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
120	ALICILAR	11.832.811,40	
120.01	YURTIÇI ALICILAR	11.832.811,40	
120.01.001	YURTIÇI TL ALICILAR	11.832.811,40	
391	HESAPLANAN KDV		1.324.097,90
391.02	HESAPLANAN KDV KISMİ TEVKİFAT		1.324.097,90
391.02.001	HESAPLANAN 3/10 TEVKİFATLI KDV		1.324.097,90
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.		10.508.713,50
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ		10.508.713,50
Hakediş Bedeli Faturasının Kaydı			
TOPLAM		11.832.811,40	11.832.811,40

Hakedişten Yapılan Kesintilere İlişkin Kayıt;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	525.435,68	
226.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	525.435,68	
226.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR	525.435,68	
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	315.261,41	
295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	315.261,41	
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	315.261,41	

120	ALICILAR		840.697,08
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		840.697,08
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		840.697,08
Teminat ve Stopaj Kesintileri Kaydı			
TOPLAM		840.697,08	840.697,08

Hakediş Bedelinin Banka Kayıtlarına Geçmesi;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
102	BANKALAR	10.992.114,32	
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.	10.992.114,32	
102.01.001	TL HESABI BANKASI	10.992.114,32	
120	ALICILAR		10.992.114,32
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		10.992.114,32
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		10.992.114,32
Kesintiler Düşüldükten Sonra Hakediş Bedelinin Tahsil Edilmesi			
TOPLAM		10.992.114,32	10.992.114,32

Yıl sonu maliyet hesaplarının yansıtma kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	8.470.166,10	
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	8.470.166,10	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		8.470.166,10
740.01	YOL SARF GİDERLERİ		3.029.144,00
740.01.001	KAZI		1.375.000,00
740.01.002	DOLGU		875.469,00
740.01.003	AŞINMA		152.500,00
740.01.004	BİNDER		75.900,00
740.01.005	ALTTEMEL		325.000,00
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		38.400,00
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		42.900,00
740.01.008	KUM		65.475,00

740.01.009	GROVAK DOLGU	78.500,00
740.03	FORZE KAZIK SARF GİDERLERİ	1.171.690,00
740.03.001	C25 BETON	1.025.690,00
740.03.002	KAZIK BAŞLARI	82.000,00
740.03.003	KAZIK YÜKLEME TESTİ	64.000,00
740.08	VİYADÜK SARF GİDERLERİ	710.676,00
740.08.001	TEMEL KALIP	159.874,00
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	256.988,00
740.08.004	GERİ DOLGU	35.265,00
740.08.005	İSKELE	180.000,00
740.08.006	İZALASYON	78.549,00
740.09	MENFEZ SARF GİDERLERİ	1.456.940,00
740.09.001	C30 BETON	878.450,00
740.09.002	KALIP	112.598,00
740.09.003	DEMİR	465.892,00
740.10	DERE ISLAHI SARF GİDERLERİ	490.521,00
740.10.001	DEMİR	265.987,00
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	98.547,00
740.10.003	BORDÜR	125.987,00
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	7.460,00
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	2.741,00
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	795,00
740.34	NAKLİYE GİDERLERİ	2.985,00
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	6.541,00
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	658.741,00
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	12.500,00
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	48.652,00
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	532.062,50
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	25.250,00
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	313.467,60
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	255.892,00
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	52.457,76
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	5.117,84
Maliyet Hesaplarının Bilançoya Aktarılmak Üzere Yansıtılması		
TOPLAM		8.470.166,10
		8.470.166,10

Maliyetlerin Bilanço Hesabına Aktarılması;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	8.470.166,10	
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	8.470.166,10	
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI		8.470.166,10
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		8.470.166,10
İnşaat Maliyetlerinin Bilanço Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		8.470.166,10	8.470.166,10

Yıl sonu kullanılan hesapların defteri kebir kaydı;

170		741	
YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	
8.470.166,10		8.470.166,10	8.470.166,10
8.470.166,10		8.470.166,10	8.470.166,10

740		226	
HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	
1.904.140,00	8.470.166,10	525.435,68	
4.954.831,00			
313.467,60			
1.297.727,50			
8.470.166,10	8.470.166,10	525.435,68	

120 ALICILAR	
11.832.811,40	10.992.114,32 840.697,08
11.832.811,40	11.832.811,40

320 SATICILAR	
	823.367,69 7.990.762,22
	8.814.129,91

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	
	45.443,86 102.823,56 35.572,01
	183.839,43

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
315.261,41	
315.261,41	

191 İNDİRİLECEK KDV	
1.234.614,78 131.024,70	
1.365.639,48	

391 HESAPLANAN KDV	
	1.324.097,90
	1.324.097,90

150 İLK MADDE MALZEME	
4.954.831,00	4.954.831,00
<hr/>	
4.954.831,00	4.954.831,00

102 BANKALAR	
10.992.114,32	
<hr/>	
10.992.114,32	

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	
	25.250,00
<hr/>	
	25.250,00

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	
	95.959,50
<hr/>	
	95.959,50

350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ GELİRİ	
	10.508.713,50
<hr/>	
	10.508.713,50

2016 yılı mali sürecin muhasebe kaydına ilişkin yevmiye kayıtları;

İlk madde malzeme alımlarına ilişkin kayıtlar şöyledir.

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI	4.883.116,00	
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI	4.883.116,00	
150.01.001	KAZI	875.145,00	
150.01.002	DOLGU	772.500,00	
150.01.003	AŞINMA	174.500,00	
150.01.004	BİNDER	12.780,00	
150.01.005	ALTTEMEL	412.522,00	
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	84.700,00	
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	25.985,00	
150.01.008	KUM	98.500,00	
150.01.009	GROVAK DOLGU	54.700,00	
150.01.012	YÜZEY SERTLEŞTİRİCİLİ BETON ALANI	312.000,00	
150.01.016	Ø1200 BÜZ	25.900,00	
150.01.017	Ø300 BACA TABANI	65.450,00	
150.01.018	KONİK ELEMAN Ø1000	14.960,00	
150.01.019	STABİLİZE DOLGU	365.047,00	
150.01.020	BACA YÜKSELTME ELEMANI	45.658,00	
150.01.021	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ	96.584,00	
150.01.022	VANA ODASI	25.600,00	
150.01.023	VANTUZ ODASI	12.560,00	
150.01.031	TEMEL KALIP	126.598,00	
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP	214.578,00	
150.01.034	GERİ DOLGU	25.654,00	
150.01.035	İSKELE	200.000,00	
150.01.036	İZALASYON	78.956,00	
150.01.038	KALIP	115.214,00	
150.01.040	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	65.987,00	
150.01.041	KIRMATAŞ	145.698,00	
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE	65.987,00	
150.01.050	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	65.987,00	
150.01.051	ÇELİK TE 6"	25.687,00	
150.01.052	PE TE 125"	12.569,00	
150.01.053	METAL PLASTİK REDİKSİYON	65.987,00	
150.01.054	ÇELİK VANA	14.589,00	
150.01.055	PE VANA 110	16.987,00	
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	25.698,00	

150.01.060	TİP-1 MENHOL	25.987,00	
150.01.061	TİP-2 MENHOL	49.875,00	
150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	65.987,00	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	719.514,00	
740.03	FORZE KAZIK SARF GİD.	165.000,00	
740.03.001	C25 BETON	165.000,00	
740.06	İÇME SUYU	2.500,00	
740.06.003	C20 BETON-KÖR PLAKA	2.500,00	
740.09	MENFEZ	552.014,00	
740.09.001	C30 BETON	552.014,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	1.008.473,40	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	878.960,88	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	129.512,52	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV		
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		38.853,76
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		38.853,76
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		38.853,76
320	SATICILAR		6.572.249,64
320.01	YURTIÇİ TL SATICILAR		6.572.249,64
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		6.572.249,64
İlk Madde Malzemelerin Alınması Kaydı			
TOPLAM		6.611.103,40	6.611.103,40

Malzemelerin sarf edilmesi kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	4.883.116,00	
740.01	YOL SARF GİDERLERİ	2.511.332,00	
740.01.001	KAZI	875.145,00	
740.01.002	DOLGU	772.500,00	
740.01.003	AŞINMA	174.500,00	
740.01.004	BİNDER	12.780,00	
740.01.005	ALTTEMEL	412.522,00	
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	84.700,00	
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	25.985,00	
740.01.008	KUM	98.500,00	
740.01.009	GROVAK DOLGU	54.700,00	
740.02	KENTSEL TASARIM SARF GİDERLERİ	312.000,00	
740.02.003	YÜZEY SERTLEŞTİRİCİLİ BETON ALANI	312.000,00	
740.04	ATIKSU SARF GİDERLERİ	106.310,00	
740.04.001	Ø1200 BÜZ	25.900,00	
740.04.002	Ø300 BACA TABANI	65.450,00	
740.04.003	KONİK ELEMAN Ø1000	14.960,00	
740.05	YAĞMUR SUYU SARF GİDERLERİ	507.289,00	
740.05.001	STABİLİZE DOLGU	365.047,00	
740.05.002	BACA YÜKSELTME ELEMANI	45.658,00	
740.05.003	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ	96.584,00	
740.06	İÇME SUYU SARF GİDERLERİ	38.160,00	
740.06.001	VANA ODASI	25.600,00	
740.06.002	VANTUZ ODASI	12.560,00	
740.08	VİYADÜK SARF GİDERLERİ	645.786,00	
740.08.001	TEMEL KALIP	126.598,00	
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	214.578,00	
740.08.004	GERİ DOLGU	25.654,00	
740.08.005	İSKELE	200.000,00	
740.08.006	İZALASYON	78.956,00	
740.09	MENFEZ SARF GİDERLERİ	326.899,00	
740.09.002	KALIP	115.214,00	
740.09.004	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	65.987,00	
740.09.005	KIRMATAŞ	145.698,00	
740.10	DERE ISLAHI SARF GİDERLERİ	65.987,00	
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	65.987,00	
740.12	DOĞALGAZ SARF GİDERLERİ	201.806,00	
740.12.001	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	65.987,00	
740.12.002	ÇELİK TE 6"	25.687,00	

740.12.003	PE TE 125"	12.569,00	
740.12.004	METAL PLASTİK REDİKSİYON	65.987,00	
740.12.005	ÇELİK VANA	14.589,00	
740.12.006	PE VANA 110	16.987,00	
740.13	ELEKTRİK SARF GİDERLERİ	25.698,00	
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI	25.698,00	
740.14	TELEKOM SARF GİDERLERİ	141.849,00	
740.14.001	TİP-1 MENHOL	25.987,00	
740.14.002	TİP-2 MENHOL	49.875,00	
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	65.987,00	
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI		4.883.116,00
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI		4.883.116,00
150.01.001	KAZI		875.145,00
150.01.002	DOLGU		772.500,00
150.01.003	AŞINMA		174.500,00
150.01.004	BİNDER		12.780,00
150.01.005	ALTTEMEL		412.522,00
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		84.700,00
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		25.985,00
150.01.008	KUM		98.500,00
150.01.009	GROVAK DOLGU		54.700,00
150.01.012	YÜZEY SERTLEŞTİRİCİLİ BETON ALANI		312.000,00
150.01.016	Ø1200 BÜZ		25.900,00
150.01.017	Ø300 BACA TABANI		65.450,00
150.01.018	KONİK ELEMAN Ø1000		14.960,00
150.01.019	STABİLİZE DOLGU		365.047,00
150.01.020	BACA YÜKSELTME ELEMANI		45.658,00
150.01.021	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ		96.584,00
150.01.022	VANA ODASI		25.600,00
150.01.023	VANTUZ ODASI		12.560,00
150.01.031	TEMEL KALIP		126.598,00
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP		214.578,00
150.01.034	GERİ DOLGU		25.654,00
150.01.035	İSKELE		200.000,00
150.01.036	İZALASYON		78.956,00
150.01.038	KALIP		115.214,00
150.01.040	İYİLEŞTİRME DOLGUSU		65.987,00
150.01.041	KIRMATAŞ		145.698,00
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE		65.987,00

150.01.050	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	65.987,00
150.01.051	ÇELİK TE 6"	25.687,00
150.01.052	PE TE 125"	12.569,00
150.01.053	METAL PLASTİK REDİKSİYON	65.987,00
150.01.054	ÇELİK VANA	14.589,00
150.01.055	PE VANA 110	16.987,00
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	25.698,00
150.01.060	TİP-1 MENHOL	25.987,00
150.01.061	TİP-2 MENHOL	49.875,00
150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	65.987,00
İlk Madde Malzemelerin Sarf Edilmesi		
TOPLAM		4.883.116,00

İşçi ücretlerinin kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	329.466,20	
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	329.466,20	
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	268.952,00	
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	55.135,16	
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	5.379,04	
335	PERSONELE BORÇLAR		180.846,01
335.01	PERSONELE BORÇLAR		180.846,01
335.01.001	ÖDENECEK PERSONEL ÜCRETLER		180.846,01
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		47.763,19
360.01	MUHTASAR VERGİLER		47.763,19
360.01.011	ÖDENECEK PERSONEL GELİR VERGİSİ		45.721,84
360.01.019	ÖDENECEK PERSONEL DAMGA VERGİSİ		2.041,35
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNT.		100.857,00
361.01	ŞANTIYE SGK MÜDÜRLÜĞÜ		100.857,00
361.01.001	SGK PRİMLERİ		92.788,44
361.01.002	İŞSİZLİK PRİMLERİ		8.068,56
İşçi Ücretlerinin Tahakkuk Kaydı			
TOPLAM		329.466,20	329.466,20

Hizmet Üretim Maliyetlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	421.373,00	
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	6.975,00	
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	1.260,00	
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	678,00	
740.34	NAKLİYE GİDERLERİ	4.514,00	
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	1.258,00	
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	247.895,00	
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	12.960,00	
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	65.987,00	
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	55.695,00	
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	24.151,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	59.142,06	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	59.142,06	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	14.520,96	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV	44.621,10	
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		13.386,33
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		13.386,33
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		13.386,33
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		24.151,00
257.01	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		24.151,00
257.01.254	TAŞITLAR BİRİKMİŞ AMORTİSMANI		24.151,00
320	SATICILAR		374.322,73
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		387.709,06
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		387.709,06
102	BANKALAR		68.655,00
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.		68.655,00
102.01.001	TL HESABI BANKASI		68.655,00
Genel Hizmet Üretim Maliyet Kayıtları			
TOPLAM		480.515,06	480.515,06

Hakediş Gelirlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
120	ALICILAR	9.431.397,39	
120.01	YURTIÇİ ALICILAR	9.431.397,39	
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR	9.431.397,39	
391	HESAPLANAN KDV		1.055.378,39
391.02	HESAPLANAN KDV KISMİ TEVKİFAT		1.055.378,39
391.02.001	HESAPLANAN 3/10 TEVKİFATLI KDV		1.055.378,39
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.		8.376.019,00
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ		8.376.019,00
Hakediş Bedeli Faturasının Kaydı			
TOPLAM		9.431.397,39	9.431.397,39

Hakedişten Yapılan Kesintilere İlişkin Kayıt;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	418.800,95	
226.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	418.800,95	
226.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR	418.800,95	
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	251.280,57	
295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	251.280,57	
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	251.280,57	
120	ALICILAR		670.081,52
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		670.081,52
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		670.081,52
Teminat ve Stopaj Kesintileri Kaydı			
TOPLAM		670.081,52	670.081,52

Hakediş Bedelinin Banka Kayıtlarına Geçmesi;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
102	BANKALAR	8.761.315,87	
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.	8.761.315,87	
102.01.001	TL HESABI BANKASI	8.761.315,87	
120	ALICILAR		8.761.315,87
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		8.761.315,87
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		8.761.315,87
Kesintiler Düşüldükten Sonra Hakediş Bedelinin Tahsil Edilmesi			
TOPLAM		8.761.315,87	8.761.315,87

Yıl sonu maliyet hesaplarının yansıtma kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	6.353.469,20	
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	6.353.469,20	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		6.353.469,20
740.01	YOL SARF GİDERLERİ		2.511.332,00
740.01.001	KAZI		875.145,00
740.01.002	DOLGU		772.500,00
740.01.003	AŞINMA		174.500,00
740.01.004	BİNDER		12.780,00
740.01.005	ALTTEMEL		412.522,00
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		84.700,00
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		25.985,00
740.01.008	KUM		98.500,00
740.01.009	GROVAK DOLGU		54.700,00
740.02	KENTSEL TASARIM SARF GİDERLERİ		312.000,00
740.02.003	YÜZEY SERTLEŞTİRİCİLİ BETON ALANI		312.000,00
740.03	FORZE KAZIK SARF GİD.		165.000,00
740.03.001	C25 BETON		165.000,00
740.04	ATIKSU SARF GİDERLERİ		106.310,00
740.04.001	Ø1200 BÜZ		25.900,00

740.04.002	Ø300 BACA TABANI	65.450,00
740.04.003	KONİK ELEMAN Ø1000	14.960,00
740.05	YAĞMUR SUYU SARF GİDERLERİ	507.289,00
740.05.001	STABİLİZE DOLGU	365.047,00
740.05.002	BACA YÜKSELTME ELEMANI	45.658,00
740.05.003	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ	96.584,00
740.06	İÇME SUYU SARF GİDERLERİ	40.660,00
740.06.001	VANA ODASI	25.600,00
740.06.002	VANTUZ ODASI	12.560,00
740.06.003	C20 BETON-KÖR PLAKA	2.500,00
740.08	VİYADÜK SARF GİDERLERİ	645.786,00
740.08.001	TEMEL KALIP	126.598,00
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	214.578,00
740.08.004	GERİ DOLGU	25.654,00
740.08.005	İSKELE	200.000,00
740.08.006	İZALASYON	78.956,00
740.09	MENFEZ SARF GİDERLERİ	878.913,00
740.09.001	C30 BETON	552.014,00
740.09.002	KALIP	115.214,00
740.09.004	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	65.987,00
740.09.005	KIRMATAŞ	145.698,00
740.10	DERE ISLAHI SARF GİDERLERİ	65.987,00
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	65.987,00
740.12	DOĞALGAZ SARF GİDERLERİ	201.806,00
740.12.001	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m ³ /h	65.987,00
740.12.002	ÇELİK TE 6"	25.687,00
740.12.003	PE TE 125"	12.569,00
740.12.004	METAL PLASTİK REDİKSİYON	65.987,00
740.12.005	ÇELİK VANA	14.589,00
740.12.006	PE VANA 110	16.987,00
740.13	ELEKTRİK SARF GİDERLERİ	25.698,00
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI	25.698,00
740.14	TELEKOM SARF GİDERLERİ	141.849,00
740.14.001	TİP-1 MENHOL	25.987,00
740.14.002	TİP-2 MENHOL	49.875,00
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	65.987,00
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	6.975,00
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	1.260,00
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	678,00
740.34	NAKLIYE GİDERLERİ	4.514,00
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	1.258,00

740.36	TAŞERON GİDERLERİ		247.895,00
740.43	SİGORTA GİDERLERİ		12.960,00
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER		65.987,00
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR		55.695,00
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN		24.151,00
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ		329.466,20
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER		268.952,00
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI		55.135,16
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI		5.379,04
Maliyet Hesaplarının Bilanço'ya Aktarılmak Üzere Yansıtılması			
TOPLAM		6.353.469,20	6.353.469,20

Maliyetlerin Bilanço Hesabına Aktarılması;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	6.353.469,20	
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	6.353.469,20	
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI		6.353.469,20
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		6.353.469,20
İnşaat Maliyetlerinin Bilanço Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		6.353.469,20	6.353.469,20

Yıl sonu kullanılan hesapların defteri kebir kaydı;

170		741	
YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	
6.353.469,20		6.353.469,20	6.353.469,20
6.353.469,20		6.353.469,20	6.353.469,20
740		226	
HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	
719.514,00	6.353.469,20	418.800,95	
4.883.116,00			
329.466,20			
421.373,00			
6.353.469,20	6.353.469,20	418.800,95	
120		320	
ALICILAR		SATICILAR	
9.431.397,39	8.761.315,87		374.322,73
	670.081,52		6.572.249,64
9.431.397,39	9.431.397,39		6.946.572,37

360

295

ÖDENECEK VERGİ VE
FONLAR

47.763,19
38.853,76
13.386,33
100.003,28

PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE
FONLAR

251.280,57
251.280,57

191
İNDİRİLECEK KDV

1.008.473,40
59.142,06
1.067.615,46

391
HESAPLANAN KDV

1.055.378,39
1.055.378,39

150
İLK MADDE MALZEME

4.883.116,00	4.883.116,00
4.883.116,00	4.883.116,00

102
BANKALAR

8.761.315,87
8.761.315,87

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	
	24.151,00
	24.151,00

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	
	100.857,00
	100.857,00

350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ GELİRİ	
	8.376.019,00
	8.376.019,00

2017 yılı mali sürecin muhasebe kaydına ilişkin yevmiye kayıtları;

İlk madde malzeme alımlarına ilişkin kayıtlar şöyledir.

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI	3.624.224,00	
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI	3.624.224,00	
150.01.005	ALTTEMEL	659.875,00	
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	25.000,00	
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	2.500,00	
150.01.008	KUM	25.000,00	
150.01.010	OTURMA ELEMANI	198.500,00	
150.01.011	ÇÖP KUTUSU	42.100,00	
150.01.016	Ø1200 BÜZ	75.000,00	
150.01.017	Ø300 BACA TABANI	25.645,00	
150.01.018	KONİK ELEMEN Ø1000	89.650,00	
150.01.019	STABİLİZE DOLGU	402.654,00	
150.01.020	BACA YÜKSELTME ELEMANI	12.365,00	
150.01.022	VANA ODASI	25.698,00	
150.01.023	VANTUZ ODASI	14.875,00	
150.01.031	TEMEL KALIP	125.478,00	
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP	12.569,00	
150.01.033	KATRAN BADANA	25.698,00	
150.01.034	GERİ DOLGU	28.957,00	
150.01.035	İSKELE	220.000,00	
150.01.036	İZALASYON	36.587,00	
150.01.039	DEMİR	198.250,00	
150.01.040	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	24.102,00	
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE	25.478,00	
150.01.044	BORDÜR	89.254,00	
150.01.050	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	55.897,00	
150.01.051	ÇELİK TE 6"	16.598,00	
150.01.052	PE TE 125"	21.654,00	
150.01.053	METAL PLASTİK REDİKSİYON	121.569,00	
150.01.054	ÇELİK VANA	113.478,00	
150.01.055	PE VANA 110	25.698,00	
150.01.056	SODYUM BUHARLI AMPUL.250 W	25.698,00	
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	89.654,00	
150.01.058	TOPRAKLAMA ELEKTRODU VE GÖMÜLMESİ	97.451,00	
150.01.059	NYM 3X2,5MM2 KABLO	489.658,00	
150.01.060	TİP-1 MENHOL	112.587,00	
150.01.061	TİP-2 MENHOL	56.478,00	

150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	12.569,00	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	429.775,00	
740.03	FORZE KAZIK SARF GİD.	102.890,00	
740.03.001	C25 BETON	102.890,00	
740.06	İÇME SUYU	1.785,00	
740.06.003	C20 BETON-KÖR PLAKA	1.785,00	
740.09	MENFEZ	325.100,00	
740.09.001	C30 BETON	325.100,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	729.719,82	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	652.360,32	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	77.359,50	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV		
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		23.207,85
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		23.207,85
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		23.207,85
320	SATICILAR		4.343.304,97
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		4.343.304,97
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		4.343.304,97
İlk Madde Malzemelerin Alınması Kaydı			
TOPLAM		4.366.512,82	4.366.512,82

Malzemelerin sarf edilmesi kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	3.624.224,00	
740.01	YOL	712.375,00	
740.01.005	ALTTEMEL	659.875,00	
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	25.000,00	
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	2.500,00	
740.01.008	KUM	25.000,00	
740.02	KENTSEL TASARIM	240.600,00	
740.02.001	OTURMA ELEMANI	198.500,00	
740.02.002	ÇÖP KUTUSU	42.100,00	
740.04	ATIKSU	190.295,00	
740.04.001	Ø1200 BÜZ	75.000,00	

740.04.002	Ø300 BACA TABANI	25.645,00	
740.04.003	KONİK ELEMEN Ø1000	89.650,00	
740.05	YAĞMUR SUYU	415.019,00	
740.05.001	STABİLİZE DOLGU	402.654,00	
740.05.002	BACA YÜKSELTME ELEMANI	12.365,00	
740.06	İÇME SUYU	40.573,00	
740.06.001	VANA ODASI	25.698,00	
740.06.002	VANTUZ ODASI	14.875,00	
740.08	VİYADÜK	449.289,00	
740.08.001	TEMEL KALIP	125.478,00	
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	12.569,00	
740.08.003	KATRAN BADANA	25.698,00	
740.08.004	GERİ DOLGU	28.957,00	
740.08.005	İSKELE	220.000,00	
740.08.006	İZALASYON	36.587,00	
740.09	MENFEZ	222.352,00	
740.09.003	DEMİR	198.250,00	
740.09.004	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	24.102,00	
740.10	DERE ISLAHI	114.732,00	
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	25.478,00	
740.10.003	BORDÜR	89.254,00	
740.12	DOĞALGAZ	354.894,00	
740.12.001	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	55.897,00	
740.12.002	ÇELİK TE 6"	16.598,00	
740.12.003	PE TE 125"	21.654,00	
740.12.004	METAL PLASTİK REDİKSİYON	121.569,00	
740.12.005	ÇELİK VANA	113.478,00	
740.12.006	PE VANA 110	25.698,00	
740.13	ELEKTRİK	702.461,00	
740.13.001	SODYUM BUHARLI AMPUL.250 W	25.698,00	
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	89.654,00	
740.13.003	TOPRAKLAMA ELEKTRODU VE GÖMÜLMESİ	97.451,00	
740.13.004	NYM 3X2,5MM2 KABLO	489.658,00	
740.14	TELEKOM	181.634,00	
740.14.001	TİP-1 MENHOL	112.587,00	
740.14.002	TİP-2 MENHOL	56.478,00	
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	12.569,00	
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI		3.624.224,00
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI		3.624.224,00
150.01.005	ALTTEMEL		659.875,00

150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	25.000,00
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	2.500,00
150.01.008	KUM	25.000,00
150.01.010	OTURMA ELEMANI	198.500,00
150.01.011	ÇÖP KUTUSU	42.100,00
150.01.016	Ø1200 BÜZ	75.000,00
150.01.017	Ø300 BACA TABANI	25.645,00
150.01.018	KONİK ELEMEN Ø1000	89.650,00
150.01.019	STABİLİZE DOLGU	402.654,00
150.01.020	BACA YÜKSELTME ELEMANI	12.365,00
150.01.022	VANA ODASI	25.698,00
150.01.023	VANTUZ ODASI	14.875,00
150.01.031	TEMEL KALIP	125.478,00
150.01.032	PERDE-BAŞLIK KALIP	12.569,00
150.01.033	KATRAN BADANA	25.698,00
150.01.034	GERİ DOLGU	28.957,00
150.01.035	İSKELE	220.000,00
150.01.036	İZALASYON	36.587,00
150.01.039	DEMİR	198.250,00
150.01.040	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	24.102,00
150.01.043	HARÇLI TAŞ PERE	25.478,00
150.01.044	BORDÜR	89.254,00
150.01.050	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	55.897,00
150.01.051	ÇELİK TE 6"	16.598,00
150.01.052	PE TE 125"	21.654,00
150.01.053	METAL PLASTİK REDİKSİYON	121.569,00
150.01.054	ÇELİK VANA	113.478,00
150.01.055	PE VANA 110	25.698,00
150.01.056	SODYUM BUHARLI AMPUL.250 W	25.698,00
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	89.654,00
150.01.058	TOPRAKLAMA ELEKTRODU VE GÖMÜLMESİ	97.451,00
150.01.059	NYM 3X2,5MM2 KABLO	489.658,00
150.01.060	TİP-1 MENHOL	112.587,00
150.01.061	TİP-2 MENHOL	56.478,00
150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	12.569,00
İlk Madde Malzemelerin Sarf Edilmesi		
TOPLAM		3.624.224,00 3.624.224,00

İşçi ücretlerinin kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	269.865,05	
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	269.865,05	
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	220.298,00	
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	45.161,09	
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	4.405,96	
335	PERSONELE BORÇLAR		148.130,58
335.01	PERSONELE BORÇLAR		148.130,58
335.01.001	ÖDENECEK PERSONEL ÜCRETLER		148.130,58
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		39.122,72
360.01	MUHTASAR VERGİLER		39.122,72
360.01.011	ÖDENECEK PERSONEL GELİR VERGİSİ		37.450,66
360.01.019	ÖDENECEK PERSONEL DAMGA VERGİSİ		1.672,06
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNT.		82.611,75
361.01	ŞANTIYE SGK MÜDÜRLÜĞÜ		82.611,75
361.01.001	SGK PRİMLERİ		76.002,81
361.01.002	İŞSİZLİK PRİMLERİ		6.608,94
İşçi Ücretlerinin Tahakkuk Kaydı			
	TOPLAM	269.865,05	269.865,05

Hizmet Üretim Maliyetlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	687.596,00	
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	8.965,00	
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	852,00	
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	569,00	
740.34	NAKLİYE GİDERLERİ	1.298,00	
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	6.547,00	
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	548.963,00	
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	13.160,00	
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	25.698,00	
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	62.592,00	
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	18.952,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	106.720,56	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	106.720,56	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	7.907,22	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV	98.813,34	
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		29.644,00
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		29.644,00
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		29.644,00
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		18.952,00
257.01	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		18.952,00
257.01.254	TAŞITLAR BİRİKMİŞ AMORTİSMANI		18.952,00
320	SATICILAR		669.968,56
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		699.612,56
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		699.612,56
102	BANKALAR		75.752,00
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.		75.752,00
102.01.001	TL HESABI BANKASI		75.752,00
Genel Hizmet Üretim Maliyet Kayıtları			
TOPLAM		794.316,56	794.316,56

Hakediş Gelirlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
120	ALICILAR	7.987.407,11	
120.01	YURTIÇİ ALICILAR	7.987.407,11	
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR	7.987.407,11	
391	HESAPLANAN KDV		893.795,11
391.02	HESAPLANAN KDV KISMİ TEVKİFAT		893.795,11
391.02.001	HESAPLANAN 3/10 TEVKİFATLI KDV		893.795,11
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.		7.093.612,00
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ		7.093.612,00
Hakediş Bedeli Faturasının Kaydı			
TOPLAM		7.987.407,11	7.987.407,11

Hakedişten Yapılan Kesintilere İlişkin Kayıt;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	354.680,60	
226.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	354.680,60	
226.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR	354.680,60	
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	212.808,36	
295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	212.808,36	
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	212.808,36	
120	ALICILAR		567.488,96
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		567.488,96
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		567.488,96
Teminat ve Stopaj Kesintileri Kaydı			
TOPLAM		567.488,96	567.488,96

Hakediş Bedelinin Banka Kayıtlarına Geçmesi;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
102	BANKALAR	7.419.918,15	
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.	7.419.918,15	
102.01.001	TL HESABI BANKASI	7.419.918,15	
120	ALICILAR		7.419.918,15
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		7.419.918,15
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		7.419.918,15
Kesintiler Düşüldükten Sonra Hakediş Bedelinin Tahsil Edilmesi			
TOPLAM		7.419.918,15	7.419.918,15

Yıl sonu maliyet hesaplarının yansıtma kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	5.011.460,05	
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	5.011.460,05	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YOL		5.011.460,05
740.01	YOL		712.375,00
740.01.005	ALTTEMEL		659.875,00
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		25.000,00
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		2.500,00
740.01.008	KUM		25.000,00
740.02	KENTSEL TASARIM		240.600,00
740.02.001	OTURMA ELEMANI		198.500,00
740.02.002	ÇÖP KUTUSU		42.100,00
740.03	FORZE KAZIK SARF GİD.		102.890,00
740.03.001	C25 BETON		102.890,00
740.04	ATIKSU		190.295,00
740.04.001	Ø1200 BÜZ		75.000,00
740.04.002	Ø300 BACA TABANI		25.645,00
740.04.003	KONİK ELEMAN Ø1000		89.650,00
740.05	YAĞMUR SUYU		415.019,00
740.05.001	STABİLİZE DOLGU		402.654,00
740.05.002	BACA YÜKSELTME ELEMANI		12.365,00

740.06	İÇME SUYU	42.358,00
740.06.001	VANA ODASI	25.698,00
740.06.002	VANTUZ ODASI	14.875,00
740.06.003	C20 BETON-KÖR PLAKA	1.785,00
740.08	VİYADÜK	449.289,00
740.08.001	TEMEL KALIP	125.478,00
740.08.002	PERDE-BAŞLIK KALIP	12.569,00
740.08.003	KATRAN BADANA	25.698,00
740.08.004	GERİ DOLGU	28.957,00
740.08.005	İSKELE	220.000,00
740.08.006	İZALASYON	36.587,00
740.09	MENFEZ	547.452,00
740.09.001	C30 BETON	325.100,00
740.09.003	DEMİR	198.250,00
740.09.004	İYİLEŞTİRME DOLGUSU	24.102,00
740.10	DERE ISLAHI	114.732,00
740.10.002	HARÇLI TAŞ PERE	25.478,00
740.10.003	BORDÜR	89.254,00
740.12	DOĞALGAZ	354.894,00
740.12.001	BÖLGE REGÜLATÖRÜ 5000 m3/h	55.897,00
740.12.002	ÇELİK TE 6"	16.598,00
740.12.003	PE TE 125"	21.654,00
740.12.004	METAL PLASTİK REDİKSİYON	121.569,00
740.12.005	ÇELİK VANA	113.478,00
740.12.006	PE VANA 110	25.698,00
740.13	ELEKTRİK	702.461,00
740.13.001	SODYUM BUHARLI AMPUL.250 W	25.698,00
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	89.654,00
740.13.003	TOPRAKLAMA ELEKTRODU VE GÖMÜLMESİ	97.451,00
740.13.004	NYM 3X2,5MM2 KABLO	489.658,00
740.14	TELEKOM	181.634,00
740.14.001	TİP-1 MENHOL	112.587,00
740.14.002	TİP-2 MENHOL	56.478,00
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	12.569,00
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	687.596,00
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	8.965,00
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	852,00
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	569,00

740.34	NAKLIYE GİDERLERİ	1.298,00
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	6.547,00
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	548.963,00
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	13.160,00
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	25.698,00
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	62.592,00
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	18.952,00
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	269.865,05
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	220.298,00
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	45.161,09
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	4.405,96
Maliyet Hesaplarının Bilanço'ya Aktarılmak Üzere Yansıtılması		
TOPLAM		5.011.460,05
		5.011.460,05

Maliyetlerin Bilanço Hesabına Aktarılması;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	5.011.460,05	
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	5.011.460,05	
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI		5.011.460,05
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		5.011.460,05
İnşaat Maliyetlerinin Bilanço Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		5.011.460,05	5.011.460,05

Yıl sonu kullanılan hesapların defteri kebir kaydı;

170		741	
YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	
5.011.460,05		5.011.460,05	5.011.460,05
5.011.460,05		5.011.460,05	5.011.460,05
740		226	
HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	
429.775,00	5.011.460,05	354.680,60	
3.624.224,00			
269.865,05			
687.596,00			
5.011.460,05	5.011.460,05	354.680,60	
120		320	
ALICILAR		SATICILAR	
7.987.407,11	7.419.918,15	669.968,56	
	567.488,96	4.343.304,97	
7.987.407,11	7.987.407,11	5.013.273,53	

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
	39.122,72	212.808,36	
	23.207,85		
	29.644,00		
	<hr/>	<hr/>	
	91.974,57	212.808,36	

191 İNDİRİLECEK KDV		391 HESAPLANAN KDV	
729.719,82			893.795,11
106.720,56			
	<hr/>		<hr/>
836.440,38			893.795,11

150 İLK MADDE MALZEME		102 BANKALAR	
3.624.224,00	3.624.224,00	7.419.918,15	
	<hr/>	<hr/>	
3.624.224,00	3.624.224,00	7.419.918,15	

257		361	
BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	
	18.952,00		82.611,75
	18.952,00		82.611,75
350			
YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ GELİRİ			
	7.093.612,00		
	7.093.612,00		

2018 yılı mali sürecin muhasebe kaydına ilişkin yevmiye kayıtları;

İlk madde malzeme alımlarına ilişkin kayıtlar şöyledir;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI	2.316.740,00	
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI	2.316.740,00	
150.01.005	ALTTEMEL	145.879,00	
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	14.500,00	
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	3.750,00	
150.01.008	KUM	12.500,00	
150.01.010	OTURMA ELEMANI	206.000,00	
150.01.011	ÇÖP KUTUSU	25.000,00	
150.01.016	Ø1200 BÜZ	12.652,00	
150.01.021	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ	98.541,00	
150.01.025	RULO ÇİM	302.590,00	
150.01.026	NEBATİ TOPRAK	565.980,00	
150.01.027	AĞAÇ	125.895,00	
150.01.028	ÇİÇEKLER	69.857,00	
150.01.029	ÇALI	25.470,00	
150.01.030	LALE	16.987,00	
150.01.045	TRAFİK ŞERİT İMALATI	25.410,00	
150.01.046	YAYA GEÇİT İMALATI	36.587,00	
150.01.047	OFSET TARAMASI ÇİZİLMESİ (DOLU-BOŞ)	25.478,00	
150.01.048	STANDART OK VE YAZILARIN ÇİZİLMESİ	12.698,00	
150.01.049	STANDART ÇİFT OK ÇİZİLMESİ	98.745,00	
150.01.052	PE TE 125"	26.987,00	
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	21.457,00	
150.01.059	NYM 3X2,5MM2 KABLO	210.256,00	
150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	21.547,00	
150.01.063	BASİT MESAFELİ OTOKORKULUK	65.987,00	
150.01.064	KÖPRÜ TİPİ OTOKORKULUK	145.987,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	417.013,20	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	417.013,20	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	417.013,20	
320	SATICILAR		2.733.753,20

320.01	YURTIÇİ TL SATICILAR		2.733.753,20
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		2.733.753,20
İlk Madde Malzemelerin Alınması Kaydı			
TOPLAM		2.733.753,20	2.733.753,20

Malzemelerin sarf edilmesi kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.316.740,00	
740.01	YOL	176.629,00	
740.01.005	ALTTEMEL	145.879,00	
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ	14.500,00	
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ	3.750,00	
740.01.008	KUM	12.500,00	
740.02	KENTSEL TASARIM	231.000,00	
740.02.001	OTURMA ELEMANI	206.000,00	
740.02.002	ÇÖP KUTUSU	25.000,00	
740.04	ATIKSU	12.652,00	
740.04.001	Ø1200 BÜZ	12.652,00	
740.05	YAĞMUR SUYU	98.541,00	
740.05.003	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ	98.541,00	
740.07	PEYZAJ	1.106.779,00	
740.07.001	RULO ÇİM	302.590,00	
740.07.002	NEBATİ TOPRAK	565.980,00	
740.07.003	AĞAÇ	125.895,00	
740.07.004	ÇİÇEKLER	69.857,00	
740.07.005	ÇALI	25.470,00	
740.07.006	LALE	16.987,00	
740.11	TRAFİK İŞARETLERİ	198.918,00	
740.11.001	TRAFİK ŞERİT İMALATI	25.410,00	
740.11.002	YAYA GEÇİT İMALATI	36.587,00	
740.11.003	OFSET TARAMASI ÇİZİLMESİ (DOLU-BOŞ)	25.478,00	
740.11.004	STANDART OK VE YAZILARIN ÇİZİLMESİ	12.698,00	
740.11.005	STANDART ÇİFT OK ÇİZİLMESİ	98.745,00	
740.12	DOĞALGAZ	26.987,00	
740.12.003	PE TE 125"	26.987,00	
740.13	ELEKTRİK	231.713,00	
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	21.457,00	

740.13.004	NYM 3X2,5MM2 KABLO	210.256,00	
740.14	TELEKOM	21.547,00	
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	21.547,00	
740.15	OTOKORKULUK	211.974,00	
740.15.001	BASİT MESAFELİ OTOKORKULUK	65.987,00	
740.15.002	KÖPRÜ TİPİ OTOKORKULUK	145.987,00	
150	İLK MADDE MALZEME ALIMLARI		2.316.740,00
150.01	GENEL ALT YAPI İNŞ. İ.M.M ALIMI		2.316.740,00
150.01.005	ALTTEMEL		145.879,00
150.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		14.500,00
150.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		3.750,00
150.01.008	KUM		12.500,00
150.01.010	OTURMA ELEMANI		206.000,00
150.01.011	ÇÖP KUTUSU		25.000,00
150.01.016	Ø1200 BÜZ		12.652,00
150.01.021	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ		98.541,00
150.01.025	RULO ÇİM		302.590,00
150.01.026	NEBATİ TOPRAK		565.980,00
150.01.027	AĞAÇ		125.895,00
150.01.028	ÇİÇEKLER		69.857,00
150.01.029	ÇALI		25.470,00
150.01.030	LALE		16.987,00
150.01.045	TRAFİK ŞERİT İMALATI		25.410,00
150.01.046	YAYA GEÇİT İMALATI		36.587,00
150.01.047	OFSET TARAMASI ÇİZİLMESİ (DOLU-BOŞ)		25.478,00
150.01.048	STANDART OK VE YAZILARIN ÇİZİLMESİ		12.698,00
150.01.049	STANDART ÇİFT OK ÇİZİLMESİ		98.745,00
150.01.052	PE TE 125"		26.987,00
150.01.057	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA		21.457,00
150.01.059	NYM 3X2,5MM2 KABLO		210.256,00
150.01.062	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ		21.547,00
150.01.063	BASİT MESAFELİ OTOKORKULUK		65.987,00
150.01.064	KÖPRÜ TİPİ OTOKORKULUK		145.987,00
İlk Madde Malzemelerin Sarf Edilmesi			
TOPLAM		2.316.740,00	2.316.740,00

İşçi ücretlerinin kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	328.927,20	
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	328.927,20	
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	268.512,00	
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	55.044,96	
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	5.370,24	
335	PERSONELE BORÇLAR		180.550,15
335.01	PERSONELE BORÇLAR		180.550,15
335.01.001	ÖDENECEK PERSONEL ÜCRETLER		180.550,15
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		47.685,05
360.01	MUHTASAR VERGİLER		47.685,05
360.01.011	ÖDENECEK PERSONEL GELİR VERGİSİ		45.647,04
360.01.019	ÖDENECEK PERSONEL DAMGA VERGİSİ		2.038,01
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNT.		100.692,00
361.01	ŞANTIYE SGK MÜDÜRLÜĞÜ		100.692,00
361.01.001	SGK PRİMLERİ		92.636,64
361.01.002	İŞSİZLİK PRİMLERİ		8.055,36
İşçi Ücretlerinin Tahakkuk Kaydı			
TOPLAM		328.927,20	328.927,20

Hizmet Üretim Maliyetlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
740	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ	374.526,00	
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	4.365,00	
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	6.375,00	
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	254,00	
740.34	NAKLİYE GİDERLERİ	6.578,00	
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	1.478,00	
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	171.104,00	
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	11.980,00	
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	78.956,00	
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	78.541,00	
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	14.895,00	
191	İNDİRİLECEK KDV	48.439,80	
191.01	İNDİRİLECEK KDV	48.439,80	
191.01.001	%18 İNDİRİLECEK KDV	17.641,08	
191.01.002	%18 TEVKİFATLI KDV	30.798,72	
360	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		9.239,62
360.01	SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK KDV		9.239,62
360.01.001	TEVKİFATLI ALIŞ KDV		9.239,62
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		14.895,00
257.01	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		14.895,00
257.01.254	TAŞITLAR BİRİKMİŞ AMORTİSMANI		14.895,00
320	SATICILAR		308.310,18
320.01	YURTIÇI TL SATICILAR		317.549,80
320.01.001	İNŞAAT MALZEME SATICILARI		317.549,80
102	BANKALAR		90.521,00
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.		90.521,00
102.01.001	TL HESABI BANKASI		90.521,00
Genel Hizmet Üretim Maliyet Kayıtları			
TOPLAM		422.965,80	422.965,80

Hakediş Gelirlerinin Kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
120	ALICILAR	4.552.737,78	
120.01	YURTIÇİ ALICILAR	4.552.737,78	
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR	4.552.737,78	
391	HESAPLANAN KDV		509.453,78
391.02	HESAPLANAN KDV KISMİ TEVKİFAT		509.453,78
391.02.001	HESAPLANAN 3/10 TEVKİFATLI KDV		509.453,78
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.		4.043.284,00
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ		4.043.284,00
Hakediş Bedeli Faturasının Kaydı			
TOPLAM		4.552.737,78	4.552.737,78

Hakedişten Yapılan Kesintilere İlişkin Kayıt;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	202.164,20	
226.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	202.164,20	
226.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR	202.164,20	
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	121.298,52	
295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	121.298,52	
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	121.298,52	
120	ALICILAR		323.462,72
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		323.462,72
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		323.462,72
Teminat ve Stopaj Kesintileri Kaydı			
TOPLAM		323.462,72	323.462,72

Hakediş Bedelinin Banka Kayıtlarına Geçmesi;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
102	BANKALAR	4.229.275,06	
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.	4.229.275,06	
102.01.001	TL HESABI BANKASI	4.229.275,06	
120	ALICILAR		4.229.275,06
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		4.229.275,06
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		4.229.275,06
Kesintiler Düşüldükten Sonra Hakediş Bedelinin Tahsil Edilmesi			
TOPLAM		4.229.275,06	4.229.275,06

Yıl sonu maliyet hesaplarının yansıtma kaydı;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	3.020.193,20	
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	3.020.193,20	
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		3.020.193,20
740.01	YOL		176.629,00
740.01.005	ALTTEMEL		145.879,00
740.01.006	KALDIRIM BORDÜRÜ		14.500,00
740.01.007	REFÜJ BORDÜRÜ		3.750,00
740.01.008	KUM		12.500,00
740.02	KENTSEL TASARIM		231.000,00
740.02.001	OTURMA ELEMANI		206.000,00
740.02.002	ÇÖP KUTUSU		25.000,00
740.04	ATIKSU		12.652,00
740.04.001	Ø1200 BÜZ		12.652,00
740.05	YAĞMUR SUYU		98.541,00
740.05.003	GÖRÜNTÜLEME MALZEMESİ		98.541,00
740.07	PEYZAJ		1.106.779,00
740.07.001	RULO ÇİM		302.590,00
740.07.002	NEBATİ TOPRAK		565.980,00
740.07.003	AĞAÇ		125.895,00

740.07.004	ÇİÇEKLER	69.857,00
740.07.005	ÇALI	25.470,00
740.07.006	LALE	16.987,00
740.11	TRAFİK İŞARETLERİ	198.918,00
740.11.001	TRAFİK ŞERİT İMALATI	25.410,00
740.11.002	YAYA GEÇİT İMALATI	36.587,00
740.11.003	OFSET TARAMASI ÇİZİLMESİ (DOLU-BOŞ)	25.478,00
740.11.004	STANDART OK VE YAZILARIN ÇİZİLMESİ	12.698,00
740.11.005	STANDART ÇİFT OK ÇİZİLMESİ	98.745,00
740.12	DOĞALGAZ	26.987,00
740.12.003	PE TE 125"	26.987,00
740.13	ELEKTRİK	231.713,00
740.13.002	1X16A 3KA ANAHTARLI OTOMATİK SİGORTA	21.457,00
740.13.004	NYM 3X2,5MM2 KABLO	210.256,00
740.14	TELEKOM	21.547,00
740.14.003	Q100 HDPE BORU, EK, ÇATAL KANAL VE DÖŞENMESİ	21.547,00
740.15	OTOKORKULUK	211.974,00
740.15.001	BASİT MESAFELİ OTOKORKULUK	65.987,00
740.15.002	KÖPRÜ TİPİ OTOKORKULUK	145.987,00
740.31	ENERJİ YAKIT VE SU GİDERLERİ	4.365,00
740.32	BAKIM ONARIM GİDERLERİ	6.375,00
740.33	HABERLEŞME GİDERLERİ	254,00
740.34	NAKLIYE GİDERLERİ	6.578,00
740.35	MÜŞAVİRLİK GİDERLERİ	1.478,00
740.36	TAŞERON GİDERLERİ	171.104,00
740.43	SİGORTA GİDERLERİ	11.980,00
740.48	DİĞER ÇEŞİTLİ GİDERLER	78.956,00
740.50	VERGİ RESİM VE HARÇLAR	78.541,00
740.61	MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMAN	14.895,00
740.10	İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ	328.927,20
740.10.111	BRÜT ÜCRETLER	268.512,00
740.10.112	SGK PRİMİ İŞVEREN PAYI	55.044,96
740.10.113	İŞSİZLİK SİGORTASI İŞVEREN PAYI	5.370,24
Maliyet Hesaplarının Bilançoya Aktarılmak Üzere Yansıtılması		
TOPLAM		3.020.193,20
		3.020.193,20

Maliyetlerin Bilanço Hesabına Aktarılması;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	3.020.193,20	
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ	3.020.193,20	
741	HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI		3.020.193,20
741.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		3.020.193,20
İnşaat Maliyetlerinin Bilanço Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		3.020.193,20	3.020.193,20

Yıl sonu kullanılan hesapların defteri kebir kaydı;

170		741	
YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		HİZMET ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMASI	
3.020.193,20		3.020.193,20	3.020.193,20
3.020.193,20		3.020.193,20	3.020.193,20

740		226	
HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	
	3.020.193,20	202.164,20	
2.316.740,00			
328.927,20			
374.526,00			
3.020.193,20	3.020.193,20	202.164,20	

120 ALICILAR	
4.552.737,78	4.229.275,06 323.462,72
4.552.737,78	4.552.737,78

320 SATICILAR	
	308.310,18 2.733.753,20
	3.042.063,38

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	
	47.685,05 9.239,62
	56.924,67

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
	121.298,52
	121.298,52

191 İNDİRİLECEK KDV	
417.013,20 48.439,80	
465.453,00	

391 HESAPLANAN KDV	
	509.453,78
	509.453,78

150 İLK MADDE MALZEME	
2.316.740,00	2.316.740,00
<hr/>	
2.316.740,00	2.316.740,00

102 BANKALAR	
4.229.275,06	
<hr/>	
4.229.275,06	

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	
	14.895,00
<hr/>	
	14.895,00

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	
	100.692,00
<hr/>	
	100.692,00

350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ GELİRİ	
	4.043.284,00
<hr/>	
	4.043.284,00

2018 yılı içerisinde geçici kabul işlemi yapıldıktan sonra yine aynı yıl içerisinde kesin hakediş faturası düzenlenmiştir.

2018 yılı kesin hakedişe ilişkin kayıtlar;

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
120	ALICILAR	1.383.146,31	
120.01	YURTIÇİ ALICILAR	1.383.146,31	
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR	1.383.146,31	
391	HESAPLANAN KDV		154.774,81
391.02	HESAPLANAN KDV KISMİ TEVKİFAT		154.774,81
391.02.001	HESAPLANAN 3/10 TEVKİFATLI KDV		154.774,81
600	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRİ		1.228.371,50
600.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ		1.228.371,50
Kesin Hakediş Bedeli Faturasının Kaydı			
TOPLAM		1.383.146,31	1.383.146,31

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
102	BANKALAR	1.383.146,31	
102.01	BANKALAR TL MEVDUAT HS.	1.383.146,31	
102.01.001	TL HESABI BANKASI	1.383.146,31	
120	ALICILAR		1.383.146,31
120.01	YURTIÇİ ALICILAR		1.383.146,31
120.01.001	YURTIÇİ TL ALICILAR		1.383.146,31
Kesina Hakediş Bedelinin Tahsil Edilmesi			
TOPLAM		1.383.146,31	1.383.146,31

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'inci maddesinde "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir" üncü maddesinde "inşaat ve onarma işlerinde geçici ve

kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir. Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar veya zararının tespitinde dikkate alınır” hükmü yer almaktadır.

Dolayısıyla vergi erteleme durumu söz konusu olmayacağından stopaj kesintisi de olmayacaktır. Bu sebeple yukarıdaki yevmiye kaydında 350 nolu Yıllara Yaygın İnşaat Hakediş Gelirleri hesabı yerine 600 nolu Yurtiçi Satışlar hesabını kullandık.

XYZ İnşaat Taahhüt Anonim Şirketinin uhdesinde kalan genel alt yapı inşaatıyla ilgili muhasebe yevmiye kayıtları yıl bazlı olarak gösterilmiştir. TMS-11 standardı kapsamında kontrol edilecek ilgili hesaplar büyük defterde gösterilmiştir. Bunun yanı sıra diğer hesaplara ilişkin büyük defter kayıtları verilmiştir.

Genel alt yapı inşaatı işi 2018 yılında geçici kabulü yapıldığından bitim tarihi itibarıyla teminat, hakediş, stopaj kesintisi, maliyet hesap özetleri aşağıdaki tablo 5.5’de gösterilmiştir.

Tablo 5.5 Hakediş, Maliyet ve Kesinti Listesi Tablosu

170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	22.855.288,55	350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLER	30.021.628,50
2015	8.470.166,10	2015	10.508.713,50
2016	6.353.469,20	2016	8.376.019,00
2017	5.011.460,05	2017	7.093.612,00
2018	3.020.193,20	2018	4.043.284,00
295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	900.648,86	226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	1.501.081,43
2015	315.261,41	2015	525.435,68
2016	251.280,57	2016	418.800,95
2017	212.808,36	2017	354.680,60
2018	121.298,52	2018	202.164,20

Tamamlanmış Sözleşme yöntemi kapsamında, işle ilgili muhasebesel işlemler işin tamamlandığı yılda yapılmaktadır. Bu kapsamda işletmenin 2018 yılı dönem sonu muhasebe işlemleri aşağıda gösterilmiştir.

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
350 350.01	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED. GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ	30.021.628,50 30.021.628,50	
600 600.01 600.01.001	YURT İÇİ SATIŞLAR YURT İÇİ TL SATIŞLAR GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		30.021.628,50 30.021.628,50 30.021.628,50
Hakediş Gelirlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		30.021.628,50	30.021.628,50

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
622 622.01 622.01.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ HİZMET SATIŞ MALİYETİ ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ	22.855.288,55 22.855.288,55 22.855.288,55	
170 170.01	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		22.855.288,55 22.855.288,55
İnşaat Maliyetlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		22.855.288,55	22.855.288,55

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	1.501.081,43	
126.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	1.501.081,43	
126.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR	1.501.081,43	
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	900.648,86	
193.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	900.648,86	
193.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	900.648,86	
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR		1.501.081,43
226.01	VERİLEN TL DEPOZİTO VE TEMİNATLAR		1.501.081,43
226.01.001	HAKEDİŞLERDEN KESİLEN TEMİNATLAR		1.501.081,43
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86
295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ		900.648,86
Teminat ve Stopaj Kesintilerinin İlgili Hesaba Devri			
TOPLAM		2.401.730,28	2.401.730,28

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	31.250.000,00	
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR	31.250.000,00	
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		31.250.000,00
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		31.250.000,00
Dönem Sonu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		31.250.000,00	31.250.000,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
690 690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI DÖNEM KARI VEYA ZARARI	22.855.288,55 22.855.288,55	
622 622.01	SATILAN HİZMET MALİYETİ HİZMET SATIŞ MALİYETİ		22.855.288,55
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ		22.855.288,55
Dönem Sonu Gider Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		22.855.288,55	22.855.288,55

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
691 691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER	1.846.836,52 1.846.836,52	
370 370.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		1.846.836,52 1.846.836,52
Dönem Karından Ayrılan Verginin Bilanço Hesabına Devri			
TOPLAM		1.846.836,52	1.846.836,52

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
371 371.01	DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ. PEŞİN ÖDENEN KURUMLAR VERGİSİ	900.648,86 900.648,86	
193 193.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86 900.648,86
193.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ		900.648,86
Peşin Ödenen Verginin Karşılık Hesabına Devri			
TOPLAM		900.648,86	900.648,86

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
690 690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI DÖNEM KARI VEYA ZARARI	8.394.711,45 8.394.711,45	
691 691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		1.846.836,52 1.846.836,52
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		6.547.874,93 6.547.874,93
Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri			
TOPLAM		8.394.711,45	8.394.711,45

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	6.547.874,93 6.547.874,93	
590 590.01	DÖNEM NET KARI DÖNEM NET KARI		6.547.874,93 6.547.874,93
Dönem Net Kar/Zarar Hesabının Dönem Net Kar Hs.Devri			
TOPLAM		6.547.874,93	6.547.874,93

170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	
22.855.288,55	22.855.288,55
<hr/>	
22.855.288,55	22.855.288,55

350 YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.	
30.021.628,50	30.021.628,50
<hr/>	
30.021.628,50	30.021.628,50

600 YURT İÇİ SATIŞLAR	
31.250.000,00	1.228.371,50 30.021.628,50
<hr/>	
31.250.000,00	31.250.000,00

226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	
1.501.081,43	1.501.081,43
<hr/>	
1.501.081,43	1.501.081,43

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	
22.855.288,55	22.855.288,55
<hr/>	
22.855.288,55	22.855.288,55

126 SATICILAR	
1.501.081,43	
<hr/>	
1.501.081,43	

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
900.648,86	
<hr/>	
900.648,86	

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
900.648,86	900.648,86
<hr/>	
900.648,86	900.648,86

690		691	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI	
22.855.288,55	31.250.000,00	1.846.836,52	1.846.836,52
8.394.711,45			
<u>31.250.000,00</u>	<u>31.250.000,00</u>	<u>1.846.836,52</u>	<u>1.846.836,52</u>

692		590	
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		DÖNEM NET KARI	
6.547.874,93	6.547.874,93		6.547.874,93
<u>6.547.874,93</u>	<u>6.547.874,93</u>		<u>6.547.874,93</u>

370		371	
DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI		DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERG.	
	1.846.836,52	900.648,86	
	<u>1.846.836,52</u>	<u>900.648,86</u>	

5.8. İşletmeyle İlgili TMS Kayıtları

İnşaat sözleşmeleri standardına baktığımızda, sözleşme gereği elde edilen gelir ve katlanılan giderlerin muhasebe işlemleri sözleşme sonucunun güvenilir bir şekilde öngörülmesine dayanmaktadır. Uygulamamızda sözleşme sonucunun güvenilir bir şekilde tahmin edildiği varsayımına göre hareket edilmiştir.

Üçüncü bölümde yer verdiğimiz hesaplanma yöntemlerini uygulama öncesi tekrardan gösterilmesi uygun görülmüştür.

Sözleşme konusu işle ilgili inşaatın henüz başlangıcında yapılan hesaplama aşağıdaki gibi olmaktadır;

Tamamlanma Yüzdesi = O Zamana Kadar Oluşan Maliyet/ Toplam Tahmini Maliyet

Sözleşme Geliri = Sözleşme Bedeli x Tamamlanma Yüzdesi

Sözleşme Gideri = Sözleşme Maliyeti x Tamamlanma Yüzdesi

Sözleşme konusu işle ilgili inşaatın ileri aşamalarında yapılan hesaplama aşağıdaki gibi olmaktadır (aynı zamanda uygulamada kullanılacak yöntem);

Tamamlanma Yüzdesi = O Zamana Kadar Oluşan Maliyet/ Toplam Tahmini Maliyet

Sözleşme Geliri = (Sözleşme Bedeli x Tamamlanma Yüzdesi)-Önceki Dönemlerde Kayıt Altına Alınan Sözleşme Gelirleri

Sözleşme Gideri = (Sözleşme Maliyeti x Tamamlanma Yüzdesi)- Önceki Dönemlerde Kayıt Altına Alınan Sözleşme Maliyetleri

İşletmenin tablo 5.5'te verilen maliyet, hakediş geliri ve kesintiler tablosu doğrultusunda TMS-11 Standardı kapsamındaki hesaplamalar(tamamlanma yüzdesi) ve düzeltme kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

2015 yılı Türkiye Muhasebe Standartları Kayıtları;

Tamamlanma Yüzdesi	= 8.470.166,10 / 22.855.288,55	= %37,06
Sözleşme Geliri	= 31.250,000,00 x 0,3706	= 11.581.250,00
Eksik Hakediş Tutarı	= 11.581.250,00 - 10.508.713,50	= 1.072.536,50

2015 yılında yükleniciye ödemesi yapılan hakediş bedeli 10.508.713,50 TL'dir. Tamamlanma yüzdesi yöntemine göre hesapladığımız hakediş tutarı ise 11.581.250,00 TL'dir. Türkiye Muhasebe Standardının (TMS-11) 22. Maddesine göre "Bir inşaat sözleşmesinin sonucu güvenilir biçimde öngörülebiliyorsa, inşaata ilişkin gelir ve maliyetler raporlama dönemi sonu itibariyle sözleşmeye konu işin tamamlanma aşaması esas alınarak, gelir ve giderler olarak finansal tablolara yansıtılır" hükmü gereği aradaki fark olan 1.072.536,50 TL "176 HAKEDİŞE BAĞLANACAK GELİR TAHAKKUKLARI" isimli hesapta izlenir (Akça, 2016).

"Bu hesapta izlenecek tutara ilişkin vergi borcunun takibi de TMS 12 Gelir Vergileri Standardı gereği "484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU" hesabında yapılacaktır (Akça, 2016).

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.	10.508.713,50	
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ	10.508.713,50	
176	HAKEDİŞLERE BAĞ.GEL.TAH.HS.	1.072.536,50	
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		11.581.250,00
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR		11.581.250,00
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		11.581.250,00
Hakediş Gelirlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		11.581.250,00	11.581.250,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ	8.470.166,10	
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ	8.470.166,10	
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ	8.470.166,10	
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		8.470.166,10
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		8.470.166,10
İnşaat Maliyetlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		8.470.166,10	8.470.166,10

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	11.581.250,00	
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR	11.581.250,00	
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		11.581.250,00
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		11.581.250,00
Dönem Sonu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		11.581.250,00	11.581.250,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	8.470.166,10	
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	8.470.166,10	
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ		8.470.166,10
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ		8.470.166,10
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ		8.470.166,10
Dönem Sonu Gider Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		8.470.166,10	8.470.166,10

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE	684.438,46	
691.01	DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER	684.438,46	
484	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		684.438,46
484.01	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		684.438,46
Dönem Karından Ayrılan Verginin Bilanço Hesabına Devri			
TOPLAM		684.438,46	684.438,46

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	3.111.083,90	
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	3.111.083,90	
691	DÖNEM KARI VERGİ VE		684.438,46
691.01	DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		684.438,46
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		2.426.645,44
692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		2.426.645,44
Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri			
TOPLAM		3.111.083,90	3.111.083,90

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2015		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	2.426.645,44	
692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	2.426.645,44	
590	DÖNEM NET KARI		2.426.645,44
590.01	DÖNEM NET KARI		2.426.645,44
Dönem Net Kar/Zarar Hesabının Dönem Net Kar Hs.Devri			
TOPLAM		2.426.645,44	2.426.645,44

176
HAKEDİŞLERE BAĞLANAN
GELİR TAH.HES.

1.072.536,50	
1.072.536,50	

600
YURT İÇİ SATIŞLAR

	11.581.250,00
	11.581.250,00

295
PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE
FONLAR

315.261,41	
315.261,41	

484
ERTELENMİŞ VERGİ
BORCU HS

	684.438,46
	684.438,46

2016 yılı Türkiye Muhasebe Standartları Kayıtları;

Tamamlanma Yüzdesi = 14.823.635,30 / 22.855.288,55 = %64,86

Sözleşme Geliri = (31.250.000 x 0,6486) - 11.581.250,00
= 8.687.500,00

Eksik Hakediş Tutarı = 8.687.500,00 – 8.376.019,00 = 311.481,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.	8.376.019,00	
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ	8.376.019,00	
176	HAKEDİŞLERE BAĞ.GEL.TAH.HS.	311.481,00	
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		8.687.500,00
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR		8.687.500,00
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		8.687.500,00
Hakediş Gelirlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		8.687.500,00	8.687.500,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ	6.353.469,20	
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ	6.353.469,20	
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ	6.353.469,20	
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		6.353.469,20
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		6.353.469,20
İnşaat Maliyetlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		6.353.469,20	6.353.469,20

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	8.687.500,00	
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR	8.687.500,00	
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		8.687.500,00
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		8.687.500,00
Dönem Sonu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		8.687.500,00	8.687.500,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	6.353.469,20	
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	6.353.469,20	
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ		6.353.469,20
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ		6.353.469,20
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ		6.353.469,20
Dönem Sonu Gider Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		6.353.469,20	6.353.469,20

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE	513.486,78	
691.01	DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI		
	DÖNEM KARI VERGİ VE	513.486,78	
	DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		
484	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		513.486,78
484.01	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		513.486,78
Dönem Karından Ayrılan Verginin Bilanço Hesabına Devri			
TOPLAM		513.486,78	513.486,78

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
690 690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI DÖNEM KARI VEYA ZARARI	2.334.030,80 2.334.030,80	
691 691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		513.486,78 513.486,78
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		1.820.544,02 1.820.544,02
Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri			
TOPLAM		2.334.030,80	2.334.030,80

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2016		
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	1.820.544,02 1.820.544,02	
590 590.01	DÖNEM NET KARI DÖNEM NET KARI		1.820.544,02 1.820.544,02
Dönem Net Kar/Zarar Hesabının Dönem Net Kar Hs.Devri			
TOPLAM		1.820.544,02	1.820.544,02

176 HAKEDİŞLERE BAĞ.GEL.TAH.HS.		600 YURT İÇİ SATIŞLAR	
311.481,00			8.687.500,00
311.481,00			8.687.500,00

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS	
251.280,57			513.486,78
251.280,57			513.486,78

2017 yılı Türkiye Muhasebe Standartları Kayıtları;

Tamamlanma Yüzdesi = 19.835.095,35 / 22.855.288,55 = %86,79

Sözleşme Geliri = (31.250,000 x 0,8679) – 20.268.750,00
= 6.853.125,00

Fazla Hakediş Tutarı (Avans) = 7.093.612,00 – 6.853,125,00 = 240.487,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.	7.093.612,00	
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ	7.093.612,00	
340	ALINAN HAKEDİŞ AVANSLARI		240.487,00
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		6.853.125,00
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR		6.853.125,00
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		6.853.125,00
Hakediş Gelirlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		7.093.612,00	7.093.612,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ	5.011.460,05	
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ	5.011.460,05	
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ	5.011.460,05	
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		5.011.460,05
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		5.011.460,05
İnşaat Maliyetlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		5.011.460,05	5.011.460,05

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	6.853.125,00	
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR	6.853.125,00	
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		6.853.125,00
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		6.853.125,00
Dönem Sonu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		6.853.125,00	6.853.125,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	5.011.460,05	
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	5.011.460,05	
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ		
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ		5.011.460,05
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ		5.011.460,05
Dönem Sonu Gider Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		5.011.460,05	5.011.460,05

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI	405.166,29	
691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER	405.166,29	
484	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		405.166,29
484.01	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		405.166,29
Dönem Karından Ayrılan Verginin Bilanço Hesabına Devri			
TOPLAM		405.166,29	405.166,29

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
690 690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI DÖNEM KARI VEYA ZARARI	1.841.664,95 1.841.664,95	
691 691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		405.166,29 405.166,29
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		1.436.498,66 1.436.498,66
Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri			
TOPLAM		1.841.664,95	1.841.664,95

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2017		
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	1.436.498,66 1.436.498,66	
590 590.01	DÖNEM NET KARI DÖNEM NET KARI		1.436.498,66 1.436.498,66
Dönem Net Kar/Zarar Hesabının Dönem Net Kar Hs.Devri			
TOPLAM		1.436.498,66	1.436.498,66

340 ALINAN HAKEDİŞ AVANSLAR	
	240.487,00
	<hr/>
	240.487,00

600 YURT İÇİ SATIŞLAR	
	6.853.125,00
	<hr/>
	6.853.125,00

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
212.808,36	
	<hr/>
212.808,36	

484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS	
	405.166,29
	<hr/>
	405.166,29

2018 yılı Türkiye Muhasebe Standartları Kayıtları;

Tamamlanma Yüzdesi = 22.855.288,55 / 22.855.288,55 = %1

Sözleşme Geliri = (31.250.000 x 1) – 28.350.246,50
= 2.899.753,50

Fazla Hakediş Tutarı (Avans) = 4.043.284,00 – 2.899.753,50 = 1.143.530,50

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
350	YIL.YAYGIN İNŞ.VE ONARIM HAKED.	4.043.284,00	
350.01	GENEL ALT YAPI İNŞAATI İŞİ	4.043.284,00	
340	ALINAN HAKEDİŞ AVANSLARI		1.143.530,50
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		2.899.753,50
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR		2.899.753,50
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ		2.899.753,50
Hakediş Gelirlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		4.043.284,00	4.043.284,00

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ	3.020.193,20	
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ	3.020.193,20	
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ	3.020.193,20	
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		3.020.193,20
170.01	GENEL ALT YAPI İNŞAAT İŞİ		3.020.193,20
İnşaat Maliyetlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Aktarılması			
TOPLAM		3.020.193,20	3.020.193,20

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	5.194.228,62	
600.01	YURT İÇİ TL SATIŞLAR	5.194.228,62	
600.01.001	GENEL ALT YAPI İNŞAAT GELİRLERİ	5.194.228,62	
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		5.194.228,62
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI		5.194.228,62
Dönem Sonu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		5.194.228,62	5.194.228,62

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	3.020.193,20	
690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	3.020.193,20	
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ		
622.01	HİZMET SATIŞ MALİYETİ		3.020.193,20
622.01.001	ALTYAPI İNŞAAT YAPIM MALİYETLERİ		3.020.193,20
Dönem Sonu Gider Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM		3.020.193,20	3.020.193,20

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI	478.287,79	
691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER	478.287,79	
484	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		478.287,79
484.01	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU		478.287,79
Dönem Karından Ayrılan Verginin Bilanço Hesabına Devri			
TOPLAM		478.287,79	478.287,79

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
690 690.01	DÖNEM KARI VEYA ZARARI DÖNEM KARI VEYA ZARARI	2.174.035,42 2.174.035,42	
691 691.01	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		478.287,79 478.287,79
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		1.695.747,63 1.695.747,63
Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri			
TOPLAM		2.174.035,42	2.174.035,42

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
692 692.01	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	1.695.747,63 1.695.747,63	
590 590.01	DÖNEM NET KARI DÖNEM NET KARI		1.695.747,63 1.695.747,63
Dönem Net Kar/Zarar Hesabının Dönem Net Kar Hs.Devri			
TOPLAM		1.695.747,63	1.695.747,63

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
193 193.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	900.648,86 900.648,86	
193.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ	900.648,86	
295 295.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86 900.648,86
295.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ KESİNTİLERİ		900.648,86
Teminat ve Stopaj Kesintilerinin İlgili Hesaba Devri			
TOPLAM		900.648,86	900.648,86

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
484	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.	1.603.091,52	
384	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.		1.603.091,52
	Uzun Vadeli Ertelemiş vergi borcunun kısa vadeli ertelenmiş vergi borcu hesabına devri		
	TOPLAM	1.603.091,52	1.603.091,52

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE	478.287,79	
691.01	DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI		
	DÖNEM KARI VERGİ VE	478.287,79	
	DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		
384	ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS.	1.603.091,52	
370	DÖNEM KARI VERGİ VE		2.081.379,32
370.01	DİĞ.YAS.YÜKÜM. KARŞILIĞI		
	DÖNEM KARI VERGİ VE		2.081.379,32
	DİĞ.YAS.YÜKÜMLÜLÜKLER		
	Dönem Karının Vergi Sonrası Net Kar-Zarar Hs.Devri		
	TOPLAM	2.081.379,32	2.081.379,32

HS KD	HESAP ADI/AÇIKLAMA	TUTAR	
		BORÇ TL	ALACAK TL
	2018		
371	DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN	900.648,86	
371.01	VERG.		
	PEŞİN ÖDENEN KURUMLAR VERGİSİ	900.648,86	
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86
193.01	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		900.648,86
193.01.001	GENEL ALT YAPI İŞİ STOPAJ		
	KESİNTİLERİ		900.648,86
	Teminat ve Stopaj Kesintilerinin İlgili Hesaba Devri		
	TOPLAM	900.648,86	900.648,86

340 ALINAN HAKEDİŞ AVANSLAR	
	1.143.530,50
	240487
1.384.017,50	
1.384.017,50	1.384.017,50

600 YURT İÇİ SATIŞLAR	
	2.899.753,50
	2.899.753,50

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	
315.261,41	
251.280,57	
212.808,36	
121.298,52	
900.648,86	

484 ERTELENMİŞ VERGİ BORCU HS	
	684.438,46
	513.486,78
	405.166,29
	478.287,79
	2.081.379,32

176 HAKEDİŞLERE BAĞLANAN GELİR TAH.HES.	
1.072.536,50	
311.481,00	
	1.384.017,50
1.384.017,50	1.384.017,50

5.9. Uygulama Örneği Sonuçlarının Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Açıklarından Değerlendirilmesi

XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş firmasının 2015 yılından başlayıp 2018 yılına kadar devam eden yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olan genelt alt yapı inşaatın 2015-2018 yıllarındaki hakediş, maliyet, giderlerle ilgili muhasebe kayıtları gösterildi. Vergi Usul Kanununa göre yapılan kayıtlar daha sonra TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardı çerçevesinde düzeltme kayıtları yapılarak yeniden düzenlendi.

Tamamlanmış sözleşme yöntemine göre işin bitim tarihine kadar herhangi kar/zarar hesaplaması yapılmamaktadır. Bundan dolayı 2015 yılından beri devam eden işle ilgili gelir tablosuna herhangi bir aktarım yapılmadan sadece bilanço hesabında varlık ve yükümlülük olarak durmaktadır.

Tablo 5.6 Tamamlanmış Sözleşme Yöntemine Göre Durum Tablosu

TAMAMLANMIŞ SÖZLEŞME	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
GELİR	10.508.713,50	8.376.019,00	7.093.612,00	5.271.655,50	31.250.000,00
MALİYET	8.470.166,10	6.353.469,20	5.011.460,05	3.020.193,20	22.855.288,55
BRÜT KAR					8.394.711,45
BRÜT KAR MARJİ					0,27
PEŞİN ÖDENEN VERGİ	315.261,41	251.280,57	212.808,36	121.298,52	900.648,86
VERGİ				1.846.836,52	1.846.836,52

Yukarıdaki Tablo 5.6'ya baktığımızda 2015, 2016 ve 2017 yıllarında herhangi bir karlılık görünmemektedir. İşin tamamlandığı 2018 yılında 8.394.711,45 TL karı görünmektedir. Brüt kar marjı proje bazında incelendiğinde 2015- 2016- 2017 yıllarında %0 iken, işin tamamlandığı ve bittiği 2018 yılında %27 oranında kar marjı görünmektedir. Yine 2015- 2016- 2017 yıllarında vergi ödemesi yokken, 2018 yılında 1.846.836,52 TL tutarında bir vergi yükümlülüğü doğmaktadır.

Muhasebenin dönemsellik ilkesiyle bağdaşmayan bu tablo finansal tabloların bilgi kullanıcılarına açıklayıcı ve doğru olarak sunulmaması durumunu ifade etmektedir. Ayrıca tam açıklama ilkesi gereği yapılan işle ilgili 2015- 2016- 2017 yıllarında herhangi bir kar veya zarar gösterilmemesi ayrıca sorun teşkil etmektedir.

Yukarıdaki açıklamaların tersine TMS İnşaat Sözleşmeleri Standardı kapsamında tamamlanma yüzdesi yönteminde, yıllara sari inşaat ve onarım işiyle ilgili tüm muhasebe yevmiye kayıtları, gelir ve maliyetin ait olduğu dönemde yapılmaktadır. Bu şekilde finansal tablolarda ait olduğu yılda kar veya zarar olarak sunulmaktadır.

Tablo 5.7 Tamamlanma Yüzdesi Yöntemine Göre Durum Tablosu

TAMAMLANMA YÜZDESİ	2015	2016	2017	2018	TOPLAM
GELİR	11.581.250,00	8.687.500,00	6.853.125,00	4.128.125,00	31.250.000,00
MALİYET	8.470.166,10	6.353.469,20	5.011.460,05	3.020.193,20	22.855.288,55
BRÜT KAR	3.111.083,90	2.334.030,80	1.841.664,95	1.107.931,80	8.394.711,45
BRÜT KAR MARJİ	0,27	0,27	0,27	0,27	0,27
PEŞİN ÖDENEN VERGİ	315.261,41	251.280,57	212.808,36	121.298,52	900.648,86
ERTELENMİŞ VERGİ	584.285,76	438.360,69	345.902,28	478.287,79	1.846.836,52

2015-2016-2017 yıllarında ertelenmiş vergi tutarları gösterilmiş olup, 2018 yılı içerisinde geçici kabul tutanağının onaylandığı tarihten sonra 1.228.371,50 TL tutarında kesin hakediş faturası kesilmişti, geçici kabul tutanağından sonra fatura düzenlendiği için stopaj kesintisi yapılmamıştı. Bu sebeple bu tutara ilişkin vergi mezkur yılın sonuç hesaplarına aktarılması gerektiğinden, matraha isabet eden kısım ertelenmiş vergi olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir.

Tablo 5.7'ye baktığımızda tamamlanmış sözleşme yönteminin farkı her hesap döneminde karlılık görünmektedir. Tamamlanma yüzdesi oranı baz alındığında her dönem için brüt kar marjı %27 olmaktadır. Tamamlanmış sözleşme yönteminde 2015-2016-2017 yıllarında %0 iken, işin tamamlandığı ve bittiği 2018 yılında %27 oranında kar marjı görünmekteydi. Tamamlanma yüzdesi yöntemi uygulandığında gelir ve maliyetlerin her yıla eşit oranda pay edildiğini göstermektedir.

Bu şekilde hem dönemsellik ilkesine hemde hemde dipnotlar vasıtasıyla finansal tablo kullanıcılarına açıklayıcı ve anlaşılır bilgiler sunulmaktadır.

Bu yöntemde her yıl gelir tablosu hesaplarında gösterilen gelir ve maliyetler, ilgili dönemde oluşacak karlılığı direkt olarak etkiler. Vergi mevzuatımız gereğince işin tamamlandığı yani geçici kabul tutanağının onaylandığı dönemde mezkur yılın beyannamesine dahil edilmektedir. Karlılık olduğunda son yıl vergi beyannamesine dahil edilir. Bu yöntemde her yıl ertelenmiş vergi yükümlülüğü hesaplanıp, hesaplanan bu tutar finansal tablolarda bilgi kullanıcılarına sunulur. Ayrıca bu durum muhasebenin

temel ilkerinden olan tam açıklama, dönemsellik ve ihtiyatlılık kavramlarının gereği olarak doğrudur. Ancak bu şekilde bilgi kullanıcılarına güncelliğini kaybetmemiş finansal tablolar açıklayıcı ve güvenilir bilgi sunar.

BÖLÜM 6: SONUÇ VE ÖNERİ

En genel ifadeyle bir taşınmaz meydana getirmek amacıyla malzeme ve iş gücü kullanarak yapılan çalışmaların tümü inşa kavramını ifade eder. Kendi içerisinde özel inşaat ve taahhüt şeklinde yapılan inşaatlar olarak ikiye ayrılmıştır. Özel inşaatlar da kendi arasında kat karşılığı şeklinde ve kendi arsası üzerine yap-sat şeklinde iki grupta incelenmektedir. Taahhüt şeklindeki inşaatlarda kendi nam ve hesabına gerçek ve tüzel kişilere işin bir kısmı yada tamamının üstlenildiği inşaatır.

İnşaat işleri genel olarak gerek yapının büyüklüğü gerek çalışma şartlarının zorluğu, gerekse mevsimsel koşullar sebebiyle başlanıldığı yılda bitirilememekte ve sonraki yıllara sarkmaktadır. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde başkası nam ve hesabına yapılmakta olan ve birden fazla yıla sirayet eden taahhüt şeklinde yapılan inşaat işlerini kapsamaktadır. Yapılan inşaat işinin birden fazla yıla sirayet etmesi, işlem hacminin büyüklüğü, işlemlerin muhasebeleştirilmesi aşamalarındaki ve vergilendirme konularında farklılıklarının olması onu diğer işlerden ayıran en önemli özelliktir.

Türk vergi sistemimiz de Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42, 43 ve 44. Maddelerinde düzenlenmiş ve yıllara yaygın inşaat işlemlerinde muhasebeleştirme sürecinin tamamlanmış sözleşme yöntemine göre yapılacağı ve kar yada zararın işin bittiği mezkur yıl beyannamesinde gösterileceğini belirtmektedir. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan TMS-11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri kapsamında tamamlanma yüzdesi yönteminin esas alınması gerektiğini belirtmektedir. Tamamlanma yüzdesi yönteminde ise sözleşme maliyetleri ve sözleşme gelirleri işlemlerin gerçekleştirildiği dönemde kar yada zarar olarak gösterilmesini esas alır.

Çalışmamızdaki uygulamaya konu şirket 2015 yılına işe başlayıp, 2018 yılı sonunda geçici kabul yaparak işini bitirmişti. Türk Vergi Mevzuatına göre 2015, 2016, 2017

yıllarındaki mali tablolarını incelediğimizde sözleşme geliri ve maliyetlerin işletmenin bilançosunda görünmekte olup, aktif ve pasif toplamı arttırmaktadır. Yine bu yıllarda gelir tablosuna baktığımızda işle ilgili herhangi bir gelir yada gider raporlanmamaktadır. Bu durum muhasebenin temel ilkelerinden olan dönemsellik ve tam açıklama ilkeleriyle bağdaşmayan ve işletmenin mali tablolarını inceleyen bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını sağlamayan bir durumdur. Bu durumda bilgi kullanıcıları şirketin aktif büyüklüğüne bakarak, gelir tablosuna bakarak yanlış kararlar verebilecektir.

Bu konuya örnek olarak iki husustan bahsedebiliriz. Birinci husus Kamu İhale Kanununa göre yapılan ihalelerde şirketlerden istenen bilanço oranlarında yıllara yaygın inşaat maliyetleri ve yıllara yaygın inşaat hakediş gelirleri bu hesaplamaların dışında bırakılması gerektiği belirtilmektedir. İkinci husus ise yine bağımsız denetime tabi şirketlerin belirlenmesine dair bakanlar kurulu kararına ilişkin usul ve esaslar başlıklı tebliğinin 6. ve 7. Maddelerinde bağımsız denetime tabi olacak işletmenin esas alınacak finansal tablolar ile aktif ve yıllık net satış hasılatının hesaplanmasının nasıl olacağı belirtilmiştir. Aynı tebliğin birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri başlıklı 9. Maddesinde 6 ve 7 nci maddelerde belirtilen hususlara ek olarak, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerini üstlenen şirketler açısından aktif toplamın hesabında, tekdüzen hesap planında yer alan “170-177 yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri” hesapları dikkate alınmaz.

Yıllık net satış hasılatının hesabında, tekdüzen hesap planında yer alan “350-358 yıllara yaygın inşaat ve onarım hakediş bedelleri” hesaplarına sadece ilgili dönemde kaydedilen tutarlar yıllık net satış hasılatına eklenir. İşin bitiminde tekdüzen hesap planında yer alan 350-358 nolu hesaplardan ilgili dönem gelir tablosuna aktarılan kısımlar yıllık net satış hasılatının hesabında dikkate alınmaz hükümleri yer almaktadır.

Görüleceği üzere Türk vergi mevzuatına göre düzenlenen mali tabloların gerçeği yansıtmadığı ve yanıltıcı bilgiler içerdiği bu örneklerde daha iyi anlaşılmaktadır.

İşletmenin Türkiye Muhasebe Standardı 11 inşaat sözleşmeleri standardı kapsamında tamamlanma yüzdesi yöntemine göre yapılan düzeltme kayıtları ile hazırlanan finansal tablolara baktığımızda, işin başladığı yıldan itibaren bittiği yıla kadar sözleşme maliyet ve tahsil ettiği hakkeşler bilançoda raporlanmayacaktır. Bunun yerine tamamlanma yüzdesi oranına göre hesaplanan, eksik hakkeşler tahakkuk etmiş gelir şeklinde, fazla

tahsil edilen hakkedişler de alınan hakediş avansları olarak bilançoda raporlanacaktır. Dönemler itibariyle her dönemde inşaatla ilgili maliyetler ve gelirler gelir tablosuna aktarılacak ve kar yada zarar olarak görünecektir. İşle ilgili vergiler ise ertelenmiş vergi yükümlülüğü olarak bilançoda görünecektir. Bu şekilde hazırlanan mali tablolara bilgi kullanıcılarına güncelliğini kaybetmemiş doğru ve anlaşılır bilgi sunacaktır. Ayrıca bu finansal tablolar muhasebenin temel ilkelerinden dönemsellik, tam açıklama ilkelerine uygun olacaktır.

Son olarak Türk vergi mevzuatımızda yer alan uygulamaya göre yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden kesilmekte olan önceleri %5 olarak uygulanan, daha sonra yapılan değişiklikle %3 oranına indirilen erken ödenen vergi olarak tanımlayabileceğimiz stopaj kesintileri işin zararlı sonuçlandığı durumlarda iade alınabilmekte yada işletmenin diğer vergi borçlarına mahsup edilmektedir. Ancak inşaat sürecinin yıllarca sürmesi durumunda bu stopaj kesintilerinin enflasyon ve diğer ekonomik sebeplerden ötürü değer kaybına uğraması söz konusu olmaktadır. Diğer bir sorun da geçici kabulden sonra yapılan hakkedişlerin o yıl hazırlanması gereken geçici vergi beyanına dahil edilmesi gerektiği yönündeki uygulama işletmeleri mağdur etmektedir. İşletmeler hakkedişlerinden kesilen stopajları iade almadan geçici kabulden sonra yaptıkları hakkedişleri geçici vergi beyanına dahil etmek zorunda kalmaktadırlar. Oysaki işle ilgili maliyet ve gelirlerin o yılın kurumlar vergisine dahil edilmesi gerektiği belirtilirken, geçici kabulden sonra yapılan hakkedişlerin buna dahil edilmemesi uygulamada birbirleriyle çelişen bir durumdur. İşin belki de zararlı sonuçlanacağı durumlarda gereksiz yere işletmelere finansal yük oluşturmaktadır. Bu uygulama yerine TMS-11'deki gibi tamamlanma yüzdesi yöntemine göre belirlenecek oran üzerinden kesintilerin yapılması daha doğru olacaktır. Bu oranın belirlenmesinde sözleşme maliyetleri yerine o zamana kadar gerçekleşen hakkedişlerin toplam sözleşme gelirine bölünmesi yöntemi uygulanabilir.

KAYNAKLAR

KİTAPLAR

- [1] Akgül, B.A., Akay, H., (2002), Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye’de Uygulama Etkinliğine İlişkin Bir Araştırma, Türkmen Kitabevi, İstanbul, Türkiye, 4.
- [2] Alagöz, A., (2008), Türkiye’de Muhasebeye Yön Veren Hukuki Düzenlemeler Çerçevesinde İnşaat Sözleşmeleri, Ankara, Türkiye, 58.
- [3] Çankaya, İ., (2003), İnşaat Muhasebesi Yıllara Yaygın –Özel (Yap-Sat) İnşaatlar, Genişletilmiş 2. Baskı, Meslek Yapıtlar, Ankara, 23.
- [4] Çankaya, İ., (2003), İnşaat Muhasebesi, Baran Ofset, Ankara, Türkiye, 48.
- [5] Çatıkkaş, Ö., Şuekinci, C., (2013), TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri standardına göre inşaat muhasebesi ve vergi uygulamaları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, Türkiye, 4.
- [6] Elitaş, C., (2011), UFRS(TMS-TFRS) Uygulamaları Hipotez Yayınları, Ankara, Türkiye, 7.
- [7] Erden, S.A., (1997), İnşaat Taahhüt İşleri ve Muhasebesi, Beta Basın Yayıncılık Isparta, Türkiye, 18.
- [8] Gülten, S., Kocaer, İ, (2010), Yurt İçi ve Yurt Dışı Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinde İnşaat Muhasebesi Uygulamaları, Ofset Yayıncılık, Ankara, Türkiye, 11.
- [9] Kızılot, Ş., (2014), İnşaat Muhasebesi Vergilendirilmesi Mevzuatı ve Asgari İşçilik, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, Türkiye, 23.
- [10] Seyidoğlu, H., (2016), Bilimsel Araştırma ve Yazma El Kitabı, Güzem Can Yayınları, İstanbul, Türkiye, 66.
- [11] Şenlik, M., (2015), Açıklamalı ve Örnekli İnşaat Muhaebesi, Seçkin Yayınevi, Ankara, Türkiye, 32.
- [12] Usul, H., (2012), TMS-11 İnşaat Sözleşmeleri Standardına Göre İnşaat Muhasebesi, Detay Yayıncılık, Ankara, 36.

- [13] Yıldırım, Ç.Ö., (2008), İnşaat Muhasebesi, Detay Yayıncılık, Ankara, Türkiye, 52.

DERGİ VE MAKALELER

- [1] Akşehir, İ.M., (2014), Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde İşin Başlama, Bitim Tarihi ve Vergi Tevkifatı ile Başlangıçta Yıllara Yaygın Olmayan İşin Yıllara Yaygın İnşaat İşine Dönüşmesinde Tevlifat Uygulaması, Denetişim Dergisi, Ankara, Türkiye, 13, 81.
- [2] Arabacı, H., (2017), Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Ortak Amortisman Giderlerinin Dağıtımı, Meriç Uluslararası Sosyal ve stratejik Araştırmalar Dergisi, 2,44-57.
- [3] Baştuğ, A.G., (2012), Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde Hakediş Bedellerinin Değerlendirilmesi Sonucu Elde Edilen Gelirin Vergilendirme Dönemi, Vergi Sorunları Dergisi, 7-13.
- [4] Bozdemir, Enver., (2017), Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Kar Payı Avansı Dağıtımı ve Bazı Özellikli Durumlar, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 10, 21-22.
- [5] Buyruk, A.Ö., (2017), Müşterek Genel Giderlerin YıllaraYaygın İnşaat ve Onarma İşleri İle İlgili Diğer İşlere Dağıtılması, Yaklaşım Dergisi, İstanbul, 290.
- [6] Duman, Yüksel., (2007), Yıllara Yaygın İnşaat İşlerine Ait Hakediş Ödemelerinde Vergiyi Doğuran Olayın Tespiti, Vergi Sorunları Dergisi, İstanbul, Türkiye, 225.
- [7] Durak, G., (2003), Geçici ve Kesin Kabul Usulüne Tabi Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde İş Btim Tarihi, Vergi Dünyası, İstanbul, Türkiye, 11.
- [8] Fındık, Hakkı., (2013), İnşaat Taahhüt İşletmelerinde TMS/TFRS ve Vergi Mevzuatı Kapsamında Sunum ve Değerleme Farklılıkları, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 34, 49-50-51.
- [9] Karyağdı, M., (2009), İnşaat İşlerinde Vergi ve Muhasebe Mevzuatı ile İnşaat Sözleşmelerine İlişkin TMS-11'in Analizi-1, Yaklaşım Dergisi, İstanbul, 108-114
- [10] Kaynak, H., (2004), Bir Tartışmanın Sonu Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri Yönünden Onay Esası, Vergi Dünyası, İstanbul, Türkiye, 2.

- [11] Köse, Ö., (2008), İnşaat Taahhüt İşlerinde İşin Tamamlanması ve Teslimi, Yaklaşım Dergisi, 187, 75.
- [12] Küçük, E., (2013), Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt İşlerinin Finansal Raporlama Açısından Değerlendirilmesi, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 21, 108.
- [13] Küçük, M., (2012), İnşaat Sözleşmelerinin Muhasebeleştirilmesi (Vergi Uygulaması-Muhasebe Standardı Karşılaştırması), Vergi Dünyası Dergisi, 31-36.
- [14] Özyürek, H., Duman, D., Kaptan, Samet., (2015), Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Maliyetlerin Tespiti, Vergilendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 44, 218.
- [15] Tuğlu, A., (2000), Yıllara Sari İnşaat İşlerinde İşe Başlama ve İşin Bitim Tarihleri, Vergi Dünyası, İstanbul, Türkiye, 20.
- [16] Turut, Ş., (2002) Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde Avanslara İlişkin Özellikli Durumlar, Mükellefin Dergisi, İstanbul, Türkiye, 376. 107.

TEZLER VE YETERLİLİK ETÜTLERİ

- [1] Adiloğlu, B., (2006), İnşaat Taahhüt İşletmelerinde Muhasebe Kayıtları, Birim Maliyetleme ve Bir Uygulama, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 41.
- [2] Akça, S., (2016), Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlemlerinin Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartları 11 Açısından Muhasebeleştirilmesine Yönelik Bir Uygulama, Adnan Mendere Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın, 34.
- [3] Cihanlı, N., (2017), İnşaat Sektöründe Bütçeleme ve Maliyet Analizi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Arel Üniversitesi, İstanbul, Türkiye, 5.
- [4] Diril, F., (2010), İnşaat Sektöründe Kazancın Tespiti ve Vergilendirilmesi, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, Türkiye, 57.

AKADEMİK KONFERANSLARDA SUNULMUŞ VE YAYINLANMIŞ BİLDİRİLER, RAPORLAR:

- [1] Milli Eğitim Bakanlığı, Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi, (2008), Ankara.
- [2] Yılmaz, Fetullah., (2009), 1. Ulusal Ereğli Meslek Yüksekokulu Tebliğ Günleri, Türkiye Muhasebe Standartları, TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı Kapsamında Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi, Konya, 237.

STANDARDLAR:

- [1] TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı

KANUNLAR, BAKANLAR KURULU KARARLARI:

- [2] 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- [3] 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu,
- [4] 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- [5] 3194 sayılı İmar Kanunu
- [6] 734 sayılı Medeni Kanun
- [7] 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu
- [8] 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- [9] 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu

TEBLİĞLER, REHBERLER:

- [1] Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesi, (1984)
- [2] Maliye Bakanlığı, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (Tebliğ Seri: Genel, 2014)

ELEKTRONİK YAYINLAR / İNTERNET

- [1] WEB_1, (2011), Tahsin Sınay, Yenişafak Web Site,
<https://www.yenisafak.com/yazarlar/tahsinsinav/alt-iveren-ve-yuklenici-ayirimi-28671>, 12.04.2018
- [2] WEB_2, (2017), Mali Hakem, Web Site,
https://www.malihakem.com/analizler/yapim-islerinde-yer-teslimi-ve-sonrasinda-yasanan-sorunlar-ile-yer-teslimi-sonrasi-isin-yapi-surecine-yonelik-degerlendirmeler_an500.html, 17.04.2018
- [3] WEB_3, (2014), Yılmaz Sezer, Dünya Gazetesi Web Site,
<https://www.dunya.com/gundem/yillara-sari-insaat-ve-onarim-isinde-isin-baslangic-ve-bitim-tarihi-haberi-260020>, 17.04.2018
- [4] WEB_4, (2013), İrfan Ataş, Web Site,
<https://www.ozdogrular.com/content/view/21587/>, 18.04.2018
- [5] WEB_5, (2018), İsmail Pamuk, Web Site, <http://www.consensusymm.com/wp-content/uploads/YILLARA-YAYGIN-%C4%B0N%C5%9EAAT-VE-ONARMA-%C4%B0%C5%9ELER%C4%B0NDE-KATMA-DE%C4%9EER-VERG%C4%B0S%C4%B0-A%C3%87ISINDAN-VERG%C4%B0Y%C4%B0-DO%C4%9EURAN-OLAY.pdf>, 20.04.2018
- [6] WEB_6,(2019), Türk Dil Kurumu
http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&kelime=TAAHH%C3%9CT,
20.04.2018

ÖZGEÇMİŞ

1989 yılında Küçükçekmece'de doğdu. İlkokulu Önder İlk Öğretim Okulunda, Liseyi Vali Hayri Kozakçiođlu Ticaret Meslek Lisesinde tamamladı. Anadolu Üniversitesi Muhasebe ve Vergi Uygulamaları ön lisans programını bitirdikten sonra aynı üniversiteden İşletme Lisans derecesiyle mezun oldu. 3568 sayılı kanun ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ruhsatını aldı. Özel sektörde bağımlı Meslek Mensubu olarak çalışmaktadır.

