

YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE MALİYETLERİN TESPİTİ, VERGİLENDİRİLMESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Hamide ÖZYÜREK

Yrd. Doç. Dr. Turgut Özal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü hozyurek@turgutozal.edu.tr

Derya DUMAN

Turgut Özal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, deryaaduman@gmail.com

Samet KAPTAN

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, sametkaptan@msn.com

ÖZET: Türk vergi ve muhasebe sistemimiz dönemsellik ilkesi üzerine kurulmuştur. Ancak bunun istisnaları bulunmaktadır. İnşaat sektöründe işin başlaması ile bitimi birden fazla yıla sirayet etmesi nedeniyle özel bir vergileme sistemine tabi tutulmuş ve dönemsellik ilkesinin istisnalarından birisini oluşturmuştur. İnşaat taahhüt işlerinde işin birden fazla yıla sirayet etmesi nedeniyle işe ait elde edilen gelir ile giderler farklı yıllarda doğmaktadır bu nedenle; maliyet ve gider unsurlarının ne zaman ve nasıl muhasebeleştirileceği, vergilemenin ne zaman yapılacağı hususları önem arz etmektedir. Vergilenecek matrahın bulunması için toplam maliyetlerin ve bu işlerden elde edilen toplam hâsılatın belli olması gerekmektedir. Hasılat ise ancak işin bitim tarihi itibarıyla mümkün olmaktadır. Hem iş devam ederken, hem de iş bitiminde yasal defterlere yapılacak kayıtlar, işletmeler açısından bu işlere özgü ayrı bir muhasebe bilgisi gerektirmektedir. Bu çalışmada yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işlerinde maliyetlerin tespiti, vergilendirmesi ve muhasebe uygulamaları Vergi Kanunları ve Tek Düzen Hesap planı çerçevesinde ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşleri, İnşaat İşlerinde Maliyetlerin Tespiti, Muhasebeleştirilmesi

DETERMINATION OF COST, TAXATION AND ACCOUNTING FOR IN CONSTRUCTION AND REPAIR WORK THAT EXTENDING TO YEARS

ABSTRACT: Turkish tax and accounting system was established on periodicity concept. But there are some exceptions. The starting and ending of a work in the construction sector was subjected to a special taxation because of spreading more than one year and it created one of the exceptions of periodicity concept. Construction contract spreads more than one year so income and expenses of a work result in different years. Because of that when and how the cost and expenses will be recognized and when the taxation will be handled have importance. Total cost and total revenue that is gained from these works must be clear to find out tax assesment. Revenue can just be clear at the end of a work. Legal records that will be signed to the reserves during work and at the end of work requires special accounting knowledge peculiar to these works for accountant. This study discusses finding cost of long term construction contract and repair work, taxing, accounting practice within the frame of tax acts and uniform chart of accounts.

Keywords: Construction and repair work that extending to years, cost finding and recognition in construction.

Giriş

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunda; kurum kazancının, hesap dönemi esas alınarak tespit edileceği, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda gelir vergisinin konusunun bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu hüküm altına alınmıştır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununda ise hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu belirtilmiştir. Buna göre; gerçek ve tüzel kişilerin kazançlarının tespiti esas itibarıyla hesap dönemi esasına bağlanmış olmakla birlikte, bu esasa getirilen muhtelif istisnalardan birisi de yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde (YSİO) kazanç tespitinin işin bittiği yılda yapılmasıdır.

Özelliği gereği yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerine başlanması ve tamamlanması birden fazla takvim yılını ilgilendirdiğinden özel bir vergileme sistemini de zorunlu kılmıştır. Bu müessese ile ilgili düzenlemeler Gelir Vergisi Kanununun 42 ila 44 üncü maddelerinde yer almaktadır. İlgili maddeler gereğince elde edilen gelirlerin işin bittiği yılda topluca beyan edilmesi gerekmektedir. (Dikmen ve Kaynak, 2011: 26) Beyannameye ek olarak verecekleri bilançonun aktifinde, devam eden inşaatlarla ilgili olarak yapılan gider ve maliyetler (17 Hesap Grubunda), pasifinde ise, devam eden inşaatlarla ilgili olarak alınan hak edişler (35 Hesap Grubunda) yer alacaktır. Kar-zarar ise ancak işin bitim tarihinde belirlenip, o yıla ait yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

1. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşleri

Yıllara sari inşaat ve onarma işleri ile ilgili düzenlemeler GVK' nın 42 ila 44 üncü maddelerinde yer almaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında; "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. Bu madde hükmüne göre, bir işin yıllara sirayet eden inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilebilmesi için,

- ✓ Faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması,
- ✓ İnşaat ve onarım işinin birden fazla yıla sirayet etmesi,
- ✓ İnşaat işinin taahhüde bağlı olarak yapılması gerekmektedir. (Yıldız; 2014: 89)

1.1. Yapılan İş, İnşaat ve Onarma İşleri Olmalıdır

İnşaat ve onarma işlerinin tanımı GVK'da yer almamakla beraber Gelir İdaresi Başkanlığının 27.08.2013 tarihli ve 38418978-125[15-13/5]-922 sayılı özelgesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunundaki "yapım" tanımından hareketle inşaatın tanımının yapılabileceği belirtilmiştir. Adı geçen Kanunun 4 üncü maddesinde "yapım"; bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri olarak tanımlanmıştır.

Dekapaj işlerinin de inşaat ve onarma işi sayılacağı 5035 sayılı Kanun ile GVK'nın 42'nci maddesine eklenmiş olup Gelir İdaresi Başkanlığının 20.08.2013 tarihli ve 38418978-120[42-13/1]-878 sayılı özelgesinde dekapajın; baraj sahasının veya kömür alanının üzerinin açılması ve bunlara ilaveten kazı ve döküm sahalarında yol, su kanalı yapımına kadar uzanan bir dizi işi de içeren bir faaliyetler zinciri olduğu belirtilmiştir.

1.2. İş Taahhüde Bağlı Olarak Yapılmalıdır

Yıllara sari inşaat ve onarım işinin taahhüde bağlı olarak yapılması gerekmekte olup mükelleflerin satmak üzere kendisi adına yaptığı özel inşaatlar bu kapsama girmemektedir. Taahhüt, kamuya karşı olabileceği gibi özel sektörde faaliyet gösteren işletmelere karşı da olabilir. Nitekim Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun E.2004/229, K.2005/55 sayılı ve 1.4.2005 tarihli kararında "Bir kimsenin satmak üzere kendi nam ve hesabına yaptığı özel inşaat dolayısıyla alıcıdan tahsil ettiği bedeli, istihkak bedeli değil, satış bedelidir. Yıllara yaygın inşaat işleri kapsamında düşünülemez. Satışın arsa payı üzerinden yapılarak inşaatın alıcı ile akdedilen sözleşmeye göre tasarlanması da bu durumu değiştirmez. Özel inşaatlar hangi şartlarla yürütülürse yürütülür fiilen yapılan, inşa edilen dairelerin satışından ibaret olup, bu tür inşaatların herhangi bir kıymet imali ve satışından farkı yoktur ve kazanç tespitinin yıllık olarak ve maliyetle satış bedelinin karşılaştırılması suretiyle kazancın dönemseliği ilkesine göre yapılması gerekir." yönünde karar verilmiştir.

1.3. Yapılan İş Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Etmelidir

Yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde özellik arz eden durum, işin birden fazla takvim yılına sirayet etmesidir. İşin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi, işin 12 aylık süreden fazla sürmesini değil, işin başlangıç ve bitiş tarihlerinin farklı yıllara isabet etmesi durumunu ifade etmektedir. Toplam süre örneğin 3, 6 veya 11 ayı kapsamış olsa dahi yıl içerisinde başlayıp, diğer yılda devam ediyor ve tamamlanıyorsa yıllara sari niteliğini kazanır. (Oktay, 2013:21)

- İşin Başlama ve Bitim Tarihi

GVK'nın 44 üncü maddesinde inşaat ve onarma işlerinde işin bitim tarihinin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ancak Kanunda işin başlama tarihi hakkında herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Sözleşmede yapılacak işin yer teslim tarihi öngörülmesi ise yerin teslim edildiği tarih, sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi, sözleşmede bunların hiçbiri belirtilmemiş ise sözleşmenin imzalandığı tarihin işin başlangıç tarihi olarak dikkate alınacağı Gelir İdaresi Başkanlığının 11.04.2014 tarihli ve 38418978-120[42-13/15]-368 sayılı özelgesinde belirtilmiştir. Sözleşme hükümlerine göre bir takvim yılı içinde bitirilmesi öngörülen, ancak çeşitli sebeplerle öngörülen süreyi aşarak yıllara yaygın hale gelen işlerden dolayı ödenen istihkaklardan gelir vergisi kesintisi yapılarak yapılmayacağı konusu özel bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türk vergi kanunlarında yıllara yaygın inşaat ve onarım işinden dolayı elde edilen istihkaklardan vergi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Yıllara yaygınlık durumu ortaya çıkmadan önce ödenen istihkaklardan kesinti yapılarak yapılmayacağı konusuna, Gelir İdaresi Başkanlığı 22.08.2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.61.15.01-606-100-2010-107 sayılı görüşü ve Danıştay 3.dairesinin 20.03.1996 tarih ve 829 sayılı kararıyla açıklık getirilmiştir. Buna göre bir yıllık sözleşmeye göre bitirilmesi gereken bir inşaat işinin diğer yıla sarkması halinde geçmiş yıl için tevkifat yapma zorunluluğu bulunmamaktadır.

2. Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Maliyetlerin Tespiti ve Vergileme

YSİO işinden elde edilen kazançlar GVK'nın 42 nci maddesinde yer alan hüküm gereği işin bittiği yılda tespit edilecektir. Dolayısıyla kazancın tamamı, işin bittiği yılın geliri sayılacak ve o yıla ait gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine dahil edilecektir. Ancak aynı Kanunun 85 inci maddesi uyarınca tüccarın, faaliyetlerinden kazanç elde etmemiş olsa bile, yıllık beyanname vermek zorunda olduğu belirtildiğinden YSİO işleri yürüten mükellefler de iş devam ettiği sürece kar veya zarar beyanında bulunmasalar bile yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek durumundadırlar. (Anlar, 2008)

2.1. İşin Bitiminden Sonra Ortaya Çıkan Hasılat ve Giderler

Yine GVK'nın 44 üncü maddesine göre işin bitim tarihinden sonra, bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam altında olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar-zararının tespitinde dikkate alınacaktır.

2.2. İnşaat İşleri Dışında Elde Edilen Arzı Gelirler

Yıllara sari inşaat ve onarım işleriyle uğraşan bazı işletmelerde, esas faaliyetler dışında ve işin devam ettiği yıllarda arzı kar ya da zararlar ortaya çıkabilmektedir. Bunlar özellikle inşaat işi nedeniyle alınan hak edişlerin bankalarda değerlendirilmesi sonucunda elde edilen mevduat faizleri ve döviz üzerinden ödenen hak edişlerde hak edişin onay tarihi ile ödeme tarihi arasındaki kur artışından kaynaklanan gelirlerdir. (Gezer Baştuğ, 2012:9)

Gelir İdaresi Başkanlığının 09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-42-19-710 sayılı özeliği gereğince; hak edişlerin bankalarda değeriendirilmesi sonucunda elde edilen mevduat faizlerinin, yıllara sari inşaat işinden elde edilen gelirlerden ayrı olarak değeriendirilmesi ve söz konusu inşaat işinin bitimi beklenilmeksizin, ilgili dönemler itibarıyla yıllık olarak değeriendirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, Döviz üzerinden ödenen hak edişlerde, hak edişin onay tarihi ile ödeme tarihi arasında kur artışından kaynaklanan gelirlerin ise yine idarenin görüşüne göre yıllara sari inşaat işiyle ilgili olarak değeriendirilip istihkak tutarına dahil edilmesi gerekmektedir.

2.3. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Kapsamında Ödenen İstihkak Bedellerinden Vergi Kesintisi

İşin bitiminden önceki yıl beyannamelerine, YSİO işlere ait gelirler dahil edilmemektedir. Kâr veya zarar işin bittiği yıl tespit edilerek tamamı o yılın geliri sayılmaktadır. Bu yöntem, devletin vergi alacağını zamanında alamaması sonucunu da beraberinde getirmektedir. Bu sakıncayı gidermek için GVK'nın 94 maddesi ve 5520 sayılı KVK'nun 15. maddesi gereği YSİO işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden(hak ediş ödemelerinden) %3 oranında gelir vergisi stopajı yapılması gerekmektedir. Bu işler kapsamında alınan avanslar da aynı şekilde stopaj vergilemesine konu edilecektir. Bu stopaj, işin bitiminde yapılacak nihai vergilemeye mahsuben yapılmaktadır. İşin zararlı sonuçlanması halinde veya kapsama girmeyen işler için gereksiz olarak kesilen vergilerin mükellefçe iadesi istenebilecektir.(Küçük, 2012: 33)

2.4. Geçici Vergi

Diğer taraftan, GVK'nın Mükerrer 120'nci maddesine göre, Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere geçici vergi hesaplayacaklardır. Ancak aynı Kanunun 42 nci maddesine giren işler için geçici vergi ödenmeyecektir. Bunun nedeni ise söz konusu geçici verginin, gelir vergisi stopajı ile aynı türden bir vergi olmasıdır. Yüklenici işletme alt işletmeler için uyguladıkları hakke-dişlerde faturalara %3 stopaj uygulamak zorunda olup bu uygulanan (%3) stopajı muhtasar ile beyan edip alt taşeronlara beyanname ve ekleri ile tevsiik etmek zorundadır. Alt taşeronlarda Kurumlar vergisi beyannamesini hazırlar iken bu işlemi mutlaka kontrolünü yapıp ona göre beyanlarını yapmak durumundadırlar.

3. Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Ortak Genel Giderlerin Dağıtım Şekli

GVK'nın 42 inci maddesine göre YSİO işi yapan mükellefler, bu kapsamdaki her inşaat işine ait kayıtlarını ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterin ayrı sayfalarında göstermek ve kar zararının ayrı ayrı saptamak zorundadır. Hangi işle ilgili olduğu saptanamayan veya bütün işler için yapılan giderler müşterek genel gider olarak nitelendirilerek yapılan işlere dağıtılır. Yapılan inşaat ve onarım işinin herhangi birinin bitmemiş olması inşaat ve onarım işine genel giderlerden pay verilmesine engel değildir. Hangi işe ait olduğu belli olan giderler dağıtıma tabi tutulmadan doğrudan ilgili olduğu işe ait hesaplara yazılır (Beyanname Düzenlene Kılavuzu, Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul, Şubat 2014). Müşterek genel giderlerin ne şekilde dağıtılacağına ilişkin dağıtım anahtarı GVK'nın 43 üncü maddesinde yer almaktadır. Buna göre; Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır:

1. (5024 Sayılı Kanunun 7'inci maddesiyle değışen 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;
2. (5024 Sayılı Kanunun 7'inci maddesiyle değışen bent: Yürürlük;01.01.2004) Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şumulüne 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;
3. 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 yapılmaktadır.

4. Yıllara Sari İnşaat, Taahhüt Ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi

YSİO işi yapanların muhasebe düzenlerinde de özellik arz eden durumlar söz konusudur. GVK'nın 42 inci maddesine göre firmalar her inşaat ve onarma işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye mecburdurlar. Kanundaki bu zorunluluğa uyulması fiiliyatta "bilanço usulünde" pek mümkün görülmemektedir. Bunun yerine uygulamada büyük işlerin muhasebesinin şantiyede tutulması, diğerlerinin ise merkezde aynı muhasebede ancak, ayrı hesaplarda tutulması şeklinde oluşturulmuştur. (Yılmaz, 2006:117) YSİO işlerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili düzenleme, Maliye Bakanlığı tarafından 16.12.1993 tarihinde 21790 sayılı resmi gazetede yayımlanan 2 No.lu Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliğinde GVK hükümlerine paralel olacak şekilde belirtilmiştir. 17 kodlu hesap grubunda bulunan 170-178 arası hesaplar işletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin oluşturulduğu hesaplardır. Bu hesaplar projeler bazında izlenir. 35 kodlu hesap grubunda bulunan 350-358 arası hesaplar ise işletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden, tamamladıkları kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplar "170-178" hesaplara paralel olarak düzenlenir.

4.1. Maliyet Kayıtları

YSİO işi ile ilgili doğrudan maliyetler, işin bünyesine doğrudan doğruya giren, başka işlerle ilişkilendirilemeyen maliyetlerdir. İşin devamı süresince yapılan giderler, eğer doğrudan doğruya o işe ait ise 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydedilecektir.

Doğrudan o işe ait olduğu saptanamayan genel gider mahiyetindeki harcamalar ise önce ilgili gider hesaplarına, (750-Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 760-Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri, 770-Genel Yönetim Giderleri, 780-Finansman Giderleri) kaydedilecek, dönem sonunda ise, (varsı) söz konusu inşaat ve onarım işi ile aynı türden olan ya da bu kapsamda

olmayan diğer işler arasında pay edilecektir. (Akyol ve Küçük, 2013:409) Hesap dönemi sonunda iş bitmemiş ise, bu hesaplarda biriken tutarlar dağıtım oranlarına göre 741, 751, 761, 771 ve 781 kodlu yansıtma hesapları aracılığı ile projesine göre 170-178 kodlu hesaba veya ilgili gelir tablosu hesaplarına intikal ettirilecektir. İşin bazı kısımları ya da tamamı bir alt yükleniciye (taşeron) yaptırılmış ise, taşerona ödenecek hakedişten mahsup edilmek üzere verilen avanslar 179- Taşeronlara Verilen Avanslar hesabına kaydedilecek, taşeron tarafından hakediş faturası düzenlendiğinde ise, buradan alınarak 740- Hizmet Üretim Maliyeti hesabına aktarılacaktır. İşin bittiği hesap döneminin sonunda 17'li grup hesaplarda biriken tutarlar 622- Satılan Hizmet Maliyeti hesabına devredilerek kapatılacaktır. (Türkmen, 2013: 90)

4.2. Gelir Kayıtları

İnşaat işinin süresinin uzun olması nedeniyle hem işi yapan hem de işi yaptıran açısından bünyesinde risk taşıyan bir iştir. İnşaat işini yapan kişinin uzun bir süre harcama yapması ve karşılığında hasılat elde edememesi söz konusudur. İşte bu nedenle inşaat işlerinde işin yapılan kısmı kadar işletmenin işi yaptırandan belli bir bedel isteme hakkı doğmaktadır. Bir YSİO işinde işin başlamasından o ana kadar yapılan kısmına ait işlemlerin parasal olarak ölçülmesine hakediş denir. (Şenlik, 2011:446) Devam eden iş ile ilgili olarak alınan hakedişler direkt olarak projesine göre 350-358 kodlu hesaplara alınacaktır. 5520 sayılı KVK 15 inci maddesi ile 193 sayılı GVK 94 üncü maddesi gereği yıllara yaygın inşaat faaliyetinde müteahhit firmalara hakediş ödemeleri üzerinden %3 oranında vergi kesintisi yapılması zorunludur. İşin bitiminden sonra hakediş ödemeleri yapıldığında bu ödemeler üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaz. Çünkü geçici kabul yapıldıktan sonra elde edilen hakedişler ilgili yılın beyannamesinde gösterilecektir. (Çatıkkaş ve Şuekinçi, 2013:107)

Hakediş ya da avans ödemelerinden işin devam ettiği müddetçe işveren tarafından yapılan vergi kesintileri, 295- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar (uzun vadeli) hesabına kaydedilir. İşin bittiği hesap döneminin sonunda buradan alınarak 193- Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar (kısa vadeli) hesabına aktarılır. İşin bitmesi ile 350 no.lu hesapta biriken hakediş bedelleri, 600-Yurtiçi Satışlar Hesabına aktarılarak hasılat kaydedilir. İş bitiminde kazanç üzerinden hesaplanan yıllık gelir ya da kurumlar vergisinin, kesinti yoluyla ödenip bu hesaplara kaydedilen vergiden daha az olması veya işin tümünden zararlar sonuçlanması nedenleriyle yıllık vergiden mahsup imkânı bulunamayan peşin ödenmiş vergiler, firmanın vergi idaresinden bir alacağı olduğundan, 193 kodlu hesabın kapatılmayan bakiyesi 136- Diğer Çeşitli Alacaklar hesabının altında "Vergi Dairesinden Alacaklar" şeklinde bir alt hesap açılmak suretiyle bu hesaba aktarılır.

5. Ankara'da Faaliyet Gösteren bir İnşaat Firmasında Uygulama

İşletme 2012 yılı Eylül ayında başlamış olduğu A şantiyesini, sözleşme gereği 2012 yılı sonuna kadar bitireceğini taahhüt etmiştir. Fakat işin bu tarihe kadar bitirilemeyeceği anlaşıldığından sözleşme aralık ayında uzatılıp beyan edilmiştir. B şantiyesi yine 2012 yılında başlamış ve tamamlanma süresi 2013 yılı sonu olarak tespit edilmiştir. B şantiyesi malzeme montaj işi olup herhangi bir makine ve araç gereç kullanılmayacaktır. C şantiyesi 2012 yılında başlamış ve anahtar teslimli bir fabrika imalatıdır.

DAĞITIM ŞEMASI					
Şantiye	Malzeme	İşçilik	Amortisman	Gen. Yön. Gid.	Finansman
A Şantiyesi	Şantiye ayrımlı alım	% 10	% 20	% 10	% 10
B Şantiyesi	Şantiye ayrımlı alım	% 40	-----	% 40	% 40
C Şantiyesi	Şantiye ayrımlı alım	% 40	% 70	% 40	% 40
MERKEZ	-----	% 10	% 10	% 10	% 10

Şantiye	Sözleşme	Damga Vergisi(Binde 5,69)
A Şantiyesi	154.000,00	876,26
B Şantiyesi	720.000,00	4.096,80
C Şantiyesi	680.000,00	3.869,20

-----09 /2012 -----		
740.1.010	HİZ. ÜRT. MAL. A ŞAN. VRG GİD. HS.	876,00
740.2.010	HİZ. ÜRT. MAL. B ŞAN. VRG GİD. HS.	4.096,80
740.3.010	HİZ. ÜRT. MAL. C ŞAN. VRG GİD. HS.	3.869,20
100.1.001	KASA HESABI	8.842,00

Hizmet üretim gideri dağıtım fişi(A,B,C şantiyeleri)

- Eylül ayında hakediş tutarları

Şantiye	Malzeme	Hakediş/Hasılat
A Şantiyesi *	10.000,00	12.000,00
B Şantiyesi	50.000,00	XXXXXX
C Şantiyesi	60.000,00	XXXXXX

*Şantiye henüz YSİO aşamasında değildir.

Yevmiye Defteri kayıtları (Günlük Kayıtlar Açısından)

-----09 /2012 -----			
150.1.001	İLK MAD. VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.		10.000,00
150.2.001	İLK MAD. VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.		50.000,00
150.3.001	İLK MAD. VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.		60.000,00
191.1.001	İNDİRİLECEK KDV HESABI		21.600,00
320.1.001	SATICILAR HESABI		141.600,00

Hizmet üretim gideri dağıtım fişi (İlk madde malzeme)

-----09 /2012 -----			
120.1.001	A ŞANTİYESİ ALICILAR HESABI		14.160,00
600.1.001	YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		12.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI		2.160,00

Hakediş kaydı

Geçici Vergi Yönünden Yapılması Gereken İşlemler ve Giderlerin Muhasebeleştirilmesi

Eylül ayında 20.000,00 TL işçilik, 10.000,00 TL genel yönetim gideri, 10.000,00 TL finansman gideri yapılmış, Eylül ayı için 10.000,00 TL amortisman gideri ayrılmıştır.

Şantiye	%	İşçilik	%	Amortisman	%	Gen.Yön.Gid.	%	Finansman
A Şantiyesi	10	2.000,00	20	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00
B Şantiyesi	40	8.000,00	X	-----	40	4.000,00	40	4.000,00
C Şantiyesi	40	8.000,00	70	7.000,00	40	4.000,00	40	4.000,00
MERKEZ	10	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00

-----30/09/2012 -----

740.1.009	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	(*)	2.000,00
740.2.009	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		8.000,00
740.3.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		8.000,00
740.9.009	HİZMET ÜRETİM MERKEZ İŞÇ. GİD. HS.		2.000,00
740.9.010	HİZMET ÜRETİM İŞÇ. GİD. HS.		20.000,00

İşçilik gideri dağıtım işlem kaydı

-----30/09/2012 -----

740.1.008	HİZMET ÜRET. A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	(*)	2.000,00
740.3.008	HİZMET ÜRET. B ŞAN. AMORT. GİD. HS.		7.000,00
770.9.009	HİZMET ÜRET. C ŞAN. AMORT. GİD. HS.		1.000,00
257.1.001	BİRİKMİŞ AMORT. HS. (-)		10.000,00

Amortisman gideri dağıtım işlem kaydı

-----30/09/2012 -----

740.1.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y.GİD. HS.	(*)	1.000,00
740.2.007	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. G.Y.GİD. HS.		4.000,00
740.3.007	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. G.Y.GİD. HS.		4.000,00
770.1.010	GENEL YÖNETİM GİDERİ HS.		9.000,00

Genel Yönetim gideri dağıtım işlem kaydı

-----30/09/2012 -----

740.1.006	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD.HS.	(*)	1.000,00
740.2.006	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. G.Y.GİD. HS.		4.000,00
740.3.006	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. G.Y.GİD. HS.		4.000,00
780.1.010	FİNANSMAN GİDERİ HESABI		9.000,00

Finansman gideri dağıtım işlem kaydı

Geçici Vergi AKTARIMLARI (*)

-----30/09/2012 -----

170.2.010	YSİO B ŞANTİYESİ VRG. GİD. HS.	4.096,80
170.3.010	YSİO C ŞANTİYESİ VRG. GİD. HS.	3.869,20
170.2.009	YSİO B ŞANTİYESİ İŞÇİLİK GİD. HS.	8.000,00
170.3.009	YSİO C ŞANTİYESİ İŞÇİLİK GİD. HS.	8.000,00
170.3.008	YSİO C ŞANTİYESİ AMORTİSMAN GİD. HS.	7.000,00
170.2.007	YSİO B ŞANTİYESİ GENEL YÖN. GİD. HS.	4.000,00

170.3.007	YSİO C ŞANTİYESİ GENEL YÖN. GİD. HS.	4.000,00	
170.2.006	YSİO B ŞANTİYESİ FİNANSMAN GİD. HS.	4.000,00	
170.3.006	YSİO C ŞANTİYESİ FİNANSMAN GİD. HS.	4.000,00	
660.1.001	KV BORÇLANMA GİD. HS. (-)	1.000,00	
740.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. MAL GİD. HS.	10.000,00	
170.2.001	YSİO İLK MAD. ve MAL. B ŞAN. MAL. HS.	50.000,00	
170.3.001	YSİO İLK MAD. ve MAL. C ŞAN. MAL. HS.	60.000,00	
622.1.001	SATILAN HİZMET MAL. A ŞAN. HS. (-)	14.876,00	
622.9.009	SATILAN HİZMET MAL. MERK. HS. (-)	2.000,00	
632.1.008	GENEL YÖNETİM GİDERİ MERKEZ HS. (-)	1.000,00	
622.1.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ A ŞAN. HS. (-)	2.000,00	
	741.1.00 HİZMET ÜRETİM YANSITMA HESABI(-)		64.842
	150.1.00 İLK MADDE VE MALZEMELER A ŞAN. MAL.HS.		10.000,00
	150.2.00 İLK MADDE VE MALZEMELER B ŞAN. MAL. HS.		50.000,00
	150.3.00 İLK MADDE VE MALZEMELER C ŞANTİYESİ MALZEME HESABI		60.000,00
	771.9.01 AMORTİSMAN GİDERİ YANSITMA HESABI(-)		1.000,00
	741.1.00 HİZMET ÜRETİM GENEL YÖNETİM GİDERİ YANSITMA HESABI(-)		1.000,00
	781.1.01 HİZMET ÜRETİM FİNANSMAN GİDERİ YANSITMA HESABI(-)		1.000,00
	GEÇİCİ VERGİ VİRMAN FİŞİ KAYDI	187.842,00	187.842,00

III.Dönem YSİO gider dağıtım işlem kaydı

(*) A Şantiyesi henüz yıllara sari olmadığı için geçici vergi kar/zarar hesaplamasında dönem kar/zarar'ının hesaplamasına dahildir.

- Ekim Ayında Hakediş Hesaplamaları ve Muhasebe Kayıtları

Şantiye	Malzeme	Hakediş/Haslat
A Şantiyesi	20.000,00	25.000,00
B Şantiyesi	100.000,00	120.000,00
C Şantiyesi	80.000,00	100.000,00

* Yevmiye Defteri kayıtları (Günlük Kayıtlar Açısından)

-----10 /2012 -----			
150.1.001	İLK MADDE VE MAL. A ŞAN. MAL.HS.	20.000,00	
191.1.001	İNDİRİLECEK KDV HESABI	36.000,00	
150.2.001	İLK MADDE VE MAL. B ŞAN. MAL.HS.	100.000,00	
150.3.001	İLK MADDE VE MAL. C ŞAN. MAL.HS.	80.000,00	
	320.1.001 SATICILAR HESABI		236.000,00

YSİO malzeme alımı işlem kaydı

-----10 /2012 -----			
120.1.001	A ŞANTİYESİ ALICILAR HESABI	29.500,00	
120.2.001	B ŞANTİYESİ ALICILAR HESABI	138.000,00	
295.2.001	PÖVF B ŞANTİYESİ HESABI	3.600,00	
120.3.001	A ŞANTİYESİ ALICILAR HESABI	115.000,00	
295.3.001	PÖVF A ŞANTİYESİ HESABI	3.000,00	
	600.1.001 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. (A.ŞANTİYESİ)		25.000,00
	391.1.000 HESAPLANAN KDV HESABI (A.ŞANTİYESİ)		4.500,00
	350.2.001 YSİO B ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		120.000,00
	391.1.001 HESAPLANAN KDV HESABI (B.ŞANTİYESİ)		21.600,00
	350.3.001 YSİO C ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		100.000,00
	391.1.001 HESAPLANAN KDV HESABI (C.ŞANTİYESİ)		18.000,00

Hakediş işlem kaydı

*(Şantiye henüz YSİO aşamasında değildir.)

Ekim ayında 20.000,00 TL işçilik, 10.000,00 TL genel yönetim gideri, 10.000,00 TL finansman gideri yapılmış, Ekim ayı için 10.000,00 TL amortisman gideri ayrılmıştır.

ŞANTIYE	%	İŞÇİLİK	%	AMORTİSMAN	%	Gen.Yön.Gid.	%	FINANSMAN
A Şantiyesi	10	2.000,00	20	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00
B Şantiyesi	40	8.000,00	X	-----	40	4.000,00	40	4.000,00
C Şantiyesi	40	8.000,00	70	7.000,00	40	4.000,00	40	4.000,00
MERKEZ	10	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00

-----31/10 /2012-----

740.1.009	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	(*)	2.000,00	
740.2.009	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		8.000,00	
740.3.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		8.000,00	
740.9.009	HİZMET ÜRETİM MERKEZ İŞÇ. GİD. HS.		2.000,00	
740.9.010	HİZMET ÜRETİM İŞÇ.GİD.HS.			20.000,00

İşçilik gideri işlem kaydı

-----31/10 /2012-----

740.1.008	HİZMET ÜRET. A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	(*)	2.000,00	
740.3.008	HİZMET ÜRET. B ŞAN. AMORT. GİD. HS.		7.000,00	
770.9.009	HİZMET ÜRET. C ŞAN. AMORT. GİD. HS.		1.000,00	
257.1.001	BİRİKMİŞ AMORT. HS. (-)			10.000,00

Amortisman gideri işlem kaydı

-----31/10 /2012-----

740.1.007	HİZMET ÜRETİM A ŞANTIYESİ G.Y.G. HS.	(*)	1.000,00	
740.2.007	HİZMET ÜRETİM B ŞANTIYESİ G.Y.G. HS.		4.000,00	
740.3.007	HİZMET ÜRETİM C ŞANTIYESİ G.Y.G. HS.		4.000,00	
770.1.010	G.Y.G. YANSITMA HS.			9.000,00

Genel yönetim gideri işlem kaydı

-----31/10 /2012-----

740.1.006	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD.HS.	(*)	1.000,00	
740.2.006	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. FİN. GİD.HS.		4.000,00	
740.3.006	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. FİN. GİD.HS.		4.000,00	
780.1.010	FİN. GİD. YANSITMA HS.			9.000,00

Finansman gideri işlem kaydı

- Kasım ayında Hakediş Hesaplamaları ve Muhasebe Kayıtları

Şantiye	Malzeme	Hakediş/Hasılat
A Şantiyesi	10.000,00	12.000,00
B Şantiyesi	50.000,00	60.000,00
C Şantiyesi	60.000,00	80.000,00

-----11 /2012-----

150.1.001	İLK MADDE VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.	10.000,00	
191.1.001	İNDİRİLECEK KDV HESABI	21.600,00	
150.2.001	İLK MADDE VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.	50.000,00	
150.3.001	İLK MADDE VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.	60.000,00	
320.1.001	SATICILAR HESABI		141.600,00

YSİO malzeme alımı işlem kaydı

-----11 /2012-----

120.1.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	14.160,00	
120.2.001	B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	69.000,00	
295.2.001	PÖVF B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	1.800,00	
120.3.001	C ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	92.000,00	
295.3.001	PÖVF C ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	2.400,00	
600.1.001	YURTİÇİ SATIŞLAR HS. (A.ŞANTIYESİ)		12.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (A.ŞANTIYESİ)		2.160,00
350.2.001	YSİO B ŞAN. HAKEDİŞLERİ		60.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (B.ŞANTIYESİ)		10.800,00

350.3.001	YSİO C ŞAN. HAKEDİŞLERİ	80.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (C.ŞANTIYESİ)	14.400,00

Hakediş işlem kaydı

Kasım ayında 20.000,00 TL işçilik, 10.000,00 TL genel yönetim gideri, 10.000,00 TL finansman gideri yapılmış, Kasım ayı için 10.000,00 TL amortisman gideri ayrılmıştır.

Şantiye	%	İşçilik	%	Amortisman	%	Gen.Yön.Gid.	%	Finansman
A Şantiyesi	10	2.000,00	20	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00
B Şantiyesi	40	8.000,00	X	-----	40	4.000,00	40	4.000,00
C Şantiyesi	40	8.000,00	70	7.000,00	40	4.000,00	40	4.000,00
Merkez	10	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00

-----30/11/2012-----

740.1.009	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	2.000,00
740.2.009	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	8.000,00
740.3.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	8.000,00
740.9.009	HİZMET ÜRETİM MERKEZ İŞÇ. GİD. HS.	2.000,00
	740.9.010 HİZMET ÜRETİM İŞÇ. GİD. HS.	20.000,00

İşçilik gideri işlem kaydı

-----30/11/2012-----

740.1.008	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	2.000,00
740.3.008	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. AMORT. GİD. HS.	7.000,00
770.9.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. AMORT. GİD. HS.	1.000,00
	257.1.001 BİRİKMIŞ AMORT. HS. (-)	10.000,00

Amortisman gideri işlem kaydı

-----30/11/2012-----

740.1.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y. GİD. HS.	1.000,00
740.2.007	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. G.Y. GİD. HS.	4.000,00
740.3.007	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. G.Y. GİD. HS.	4.000,00
	770.1.010 GENEL Y.GİD.YANSITMA HS.	9.000,00

Genel yönetim gideri işlem kaydı

Kasım Ayı Finansman Giderinin Dağıtılması

-----30/11/2012-----

740.1.006	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD. HS.	1.000,00
740.2.006	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. FİN. GİD. HS.	4.000,00
740.3.006	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. FİN. GİD. HS.	4.000,00
	780.1.010 FİN. GİD. YANSITMA HS.	9.000,00

Finansman gideri işlem kaydı

Aralık ayında Hakediş Hesaplamaları ve Muhasebe Kayıtları

Şantiye	Malzeme	Hakediş/Hasılat
A Şantiyesi	20.000,00	25.000,00
B Şantiyesi	50.000,00	60.000,00
C Şantiyesi	80.000,00	100.000,00

** Yevmiye Defteri kayıtları (Günlük Kayıtlar Açısından)*

-----12/2012-----

150.1.001	İLK MAD. VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.	20.000,00
191.1.001	İNDİRİLECEK KDV HESABI	27.000,00
150.2.001	İLK MAD. VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.	50.000,00
150.3.001	İLK MAD. VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.	80.000,00
	320.1.001 SATICILAR HESABI	177.000,00

YSİO malzeme alımı işlem kaydı

-----12/2012-----

120.1.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	28.750,00
295.1.001	PÖVF A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	750,00
120.2.001	B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	69.000,00
295.2.001	PÖVF B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	1.800,00
120.3.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	115.000,00

295.3.001	PÖVF A ŞANTİYESİ ALICILAR HESABI	3.000,00	
350.1.001	YSİO A ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		25.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (A.ŞANTİYESİ)		4.500,00
350.2.001	YSİO B ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		60.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (B.ŞANTİYESİ)		10.800,00
350.3.001	YSİO C ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		100.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (C.ŞANTİYESİ)		18.000,00

Hakediş işlem kaydı

Aralık ayında 20.000,00 TL işçilik, 10.000,00 TL genel yönetim gideri, 10.000,00 TL finansman gideri yapılmış, Aralık ayı için 10.000,00 TL amortisman gideri ayrılmıştır.

Şantiye	%	İşçilik	%	Amortisman	%	Gen.Yön.Gid.	%	Finansman
A Şantiyesi	10	2.000,00	20	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00
B Şantiyesi	40	8.000,00	XX	-----	40	4.000,00	40	4.000,00
C Şantiyesi	40	8.000,00	70	7.000,00	40	4.000,00	40	4.000,00
MERKEZ	10	2.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00	10	1.000,00

-----31/12/2012-----

740.1.009	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	2.000,00	
740.2.009	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	8.000,00	
740.3.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	8.000,00	
740.9.009	HİZMET ÜRETİM MERKEZ İŞÇ. GİD. HS.	2.000,00	
740.9.010	HİZMET ÜRETİM İŞÇİLİK GİDERİ HESABI		20.000,00

İşçilik gideri işlem kaydı

-----31/12/2012-----

740.1.008	HİZMET ÜRET. A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	2.000,00	
740.3.008	HİZMET ÜRET. B ŞAN. AMORT. GİD. HS.	7.000,00	
770.9.009	HİZMET ÜRET. C ŞAN. AMORT. GİD. HS.	1.000,00	
257.1.001	BİRİKMİŞ AMORT. HS. (-)		10.000,00

Amortisman gideri işlem kaydı

-----31/12/2012-----

740.1.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y.GİD. HS	1.000,00	
740.2.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y.GİD. HS	4.000,00	
740.3.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y.GİD. HS	4.000,00	
770.1.010	G. Y.GİD. YANSITMA HS.		9.000,00

Genel yönetim gideri işlem kaydı

-----31/12/2012-----

740.1.006	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD. HS.	1.000,00	
740.2.006	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. FİN. GİD. HS.	4.000,00	
740.3.006	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. FİN. GİD. HS.	4.000,00	
780.1.010	FİN. GİD. YANSITMA HS.		9.000,00

Finansman gideri işlem kaydı

***Geçici Vergi Yönünden**

-----31/12/2012-----

622.1.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ A ŞANTİYESİ GİDERİ HESABI	42.000,00	
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. YANSITMA HS.		2.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN AMORT. GİD. YANSITMA HS.		2.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y. GİD. YANSITMA HS.		1.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD. YANSITMA HS.		1.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD.		2.000,00

	YANSITMA HS. (-)	
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. AMOR. GİD. HS.	2.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. GEN. YÖN. GİD. YANSITMA HS.(-)	1.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD. YANSITMA HS. (-)	1.000,00
150.1.001	İLK MADDE VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.	30.000,00

IV dönem geçici vergi yansıtma işlem kaydı

(*)A Şantiyesi YSİO olduğu sözleşme uzatımına kadarki sürede tahakkuk eden hesaplar virmanı

-----31/12/2012-----		
170.1.001	YSİO A ŞANTİYESİ MALZEME HESABI	20.000,00
170.2.001	YSİO B ŞANTİYESİ MALZEME HESABI	160.000,00
170.3.001	YSİO B ŞANTİYESİ MALZEME HESABI	170.000,00
150.1.001	İLK MAD. VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.	20.000,00
150.2.001	İLK MAD. VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.	160.000,00
150.3.001	İLK MAD. VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.	170.000,00

IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı

-----31/12/2012-----		
170.1.006	YSİO A ŞANTİYESİ FİNANSMAN GİDERİ HESABI	1.000,00
170.1.007	YSİO A ŞANTİYESİ GENEL YÖNETİM GİDERİ HESABI	1.000,00
170.1.008	YSİO A ŞANTİYESİ AMORTİSMAN GİDERİ HESABI	2.000,00
170.1.009	YSİO A ŞANTİYESİ İŞÇİLİK GİDERİ HESABI	2.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİDERİ YANSITMA HESABI (-)	1.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİDERİ YANSITMA HESABI (-)	1.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİDERİ YANSITMA HESABI (-)	2.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİDERİ YANSITMA HESABI (-)	2.000,00

IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı

-----31/12/2012-----		
170.2.006	YSİO B ŞANTİYESİ FİNANSMAN GİDERİ HESABI	12.000,00
170.2.007	YSİO B ŞANTİYESİ GENEL YÖNETİM GİDERİ HESABI	12.000,00
170.2.009	YSİO B ŞANTİYESİ İŞÇİLİK GİDERİ HESABI	24.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİDERİ YANSITMA HESABI (-)	48.000,00

IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı

-----31/12/2012-----		
170.3.006	YSİO C ŞAN. FİN. GİD. HS.	12.000,00
170.3.007	YSİO C ŞAN. GENEL YÖNETİM GİD. HS.	12.000,00
170.3.008	YSİO C ŞAN. AMORTİSMAN GİD. HS.	21.000,00
170.3.009	YSİO C ŞAN.İŞÇİLİK GİD. HS.	24.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRTM GİD. YANSITMA HS. (-)	69.000,00

IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı

***2012 Kurumlar Vergisi Yönünden**

Kurumlar vergisi yönünden Merkez gelir ve giderleri ile birlikte A şantiyesi Aralık ayından önceki gelir ve giderleri hesaplanarak Kar/Zarar hesaplanıp Vergi matrahı bulunması gerekmektedir.

BRÜT SATIŞLAR	49.000,00
SATIŞLARIN MALİYETİ(-)	(18.876,00)
GENEL YÖNETİM GİDERİ(-)	(28.000,00)
FINANSMAN GİDERLERİ(-)	(4.000,00)
DÖNEM KAR/ZARAR	(1.876,00)

- 2013 yılında yapılan malzeme gideri ve hakedişler aşağıdaki gibi olmuştur.

Şantiye	Malzeme	Hakediş/Hasılat
A Şantiyesi	60.000,00	300.000,00
B Şantiyesi	400.000,00	1.000.000,00
C Şantiyesi	320.000,00	1.000.000,00

*** Günlük Kayıt Yönünden**

----- / 2013-----

150.1.001	İLK MAD. VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.	60.000,00	
191.1.001	İNDİRİLECEK KDV HESABI	140.400,00	
150.2.001	İLK MAD. VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.	400.000,00	
150.3.001	İLK MAD. VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.	320.000,00	
320.1.001	SATICILAR HESABI		920.400,00

YSİO malzeme işlem kaydı

----- / 2013-----

120.1.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	345.000,00	
295.1.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	9.000,00	
120.2.001	B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	1.150.000,00	
295.2.001	B ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	30.000,00	
120.3.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	1.150.000,00	
295.3.001	A ŞANTIYESİ ALICILAR HESABI	30.000,00	
350.1.001	YSİO A ŞAN. HAKEDİŞLERİ		300.000,00
391.1.001	HESAPLANAN KDV HESABI (A.ŞANTIYESİ)		414.000,00
350.2.001	YSİO B ŞAN. HAKEDİŞLERİ		1.000.000,00
350.3.001	YSİO C ŞAN. HAKEDİŞLERİ		1.000.000,00

YSİO hakediş işlem kaydı

Yıl Sonu İşlemleri 31,12,2013

2013 yılında 240.000,00 TL işçilik, 120.000,00 TL genel yönetim gideri, 120.000,00 TL finansman gideri yapılmış, Aralık ayı için 120.000,00 TL amortisman gideri ayrılmıştır.

Şantiye	%	İşçilik	%	Amortisman	%	Gen.Yön.Gid.	%	Finansman
A Şantiyesi	10	24.000,00	20	24.000,00	10	12.000,00	10	12.000,00
B Şantiyesi	40	96.000,00	XX	-----	40	48.000,00	40	48.000,00
C Şantiyesi	40	96.000,00	70	84.000,00	40	48.000,00	40	48.000,00
MERKEZ	10	24.000,00	10	12.000,00	10	12.000,00	10	12.000,00

-----31 /12 /2013-----

740.1.009	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	(*)	24.000,00	
740.2.009	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		96.000,00	
740.3.009	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		96.000,00	
740.9.009	HİZMET ÜRETİM MERKEZ İŞÇ. GİD. HS.		24.000,00	
740.9.010	HİZMET ÜRETİM İŞÇİLİK GİDERİ HESABI			240.000,00

İşçilik gideri işlem kaydı

-----31 /12 /2013-----

740.1.008	HİZMET ÜRET. A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	(*)	24.000,00	
740.3.008	HİZMET ÜRET. B ŞAN. AMORT. GİD. HS.		84.000,00	
770.9.009	HİZMET ÜRET. C ŞAN. AMORT. GİD. HS.		12.000,00	
257.1.001	BİRİKMİŞ AMORT. HS. (-)			120.000,00

Amortisman gideri işlem kaydı

-----31 /12 /2013-----

740.1.007	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. G.Y.GİD. HS	(*)	12.000,00	
740.2.007	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. G.Y.GİD. HS		48.000,00	
740.3.007	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. G.Y.GİD. HS		48.000,00	
770.1.010	G. Y.GİD. YANSITMA HS.			108.000,00

Genel yönetim gideri işlem kaydı

-----31 /12 /2013-----			
740.1.006	HİZMET ÜRETİM A ŞAN. FİN. GİD. HS.	(*)	12.000,00
740.2.006	HİZMET ÜRETİM B ŞAN. FİN. GİD. HS.		48.000,00
740.3.006	HİZMET ÜRETİM C ŞAN. FİN. GİD. HS.		48.000,00
780.1.010	FİN. GİD. YANSITMA HS.		108.000,00
<i>Finansman gideri işlem kaydı</i>			

Geçici Vergi Virmanı

-----31 /12 /2013-----			
170.1.001	YSİO A ŞANTİYESİ MALZEME HESABI		60.000,00
170.2.001	YSİO B ŞANTİYESİ MALZEME HESABI		400.000,00
170.3.001	YSİO B ŞANTİYESİ MALZEME HESABI		320.000,00
150.1.001	İLK MAD. VE MAL. A ŞAN. MAL. HS.		60.000,00
150.2.001	İLK MAD. VE MAL. B ŞAN. MAL. HS.		400.000,00
150.3.001	İLK MAD. VE MAL. C ŞAN. MAL. HS.		320.000,00
<i>IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı</i>			

-----31 /12 /2013-----			
170.1.006	YSİO A ŞANTİYESİ FİN. GİD. HS.		12.000,00
170.1.007	YSİO A ŞANTİYESİ G.Y.GİD. HS.		12.000,00
170.1.008	YSİO A ŞANTİYESİ AMORT. GİD. HS.		24.000,00
170.1.009	YSİO A ŞANTİYESİ İŞÇİLİK GİD. HS.		24.000,00
741.1.001	HİZMET ÜRETİM GİD. YANSITMA HS. (-)		72.000,00
<i>IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı</i>			

-----31 /12 /2013-----			
170.2.006	YSİO B ŞANTİYESİ FİN. GİD. HS.		48.000,00
170.2.007	YSİO B ŞANTİYESİ G.Y.GİD. HS.		48.000,00
170.2.009	YSİO B ŞANTİYESİ İŞÇ.GİD. HS.		96.000,00
741.2.001	HİZMET ÜRETİM GİD. YANSITMA HS. (-)		192.000,00
<i>IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı</i>			

170.3.006	YSİO C ŞANTİYESİ FİN. GİD. HS.		48.000,00
170.3.007	YSİO C ŞANTİYESİ G.Y.GİD. HS.		48.000,00
170.3.008	YSİO C ŞANTİYESİ AMORT. GİD. HS.		84.000,00
170.3.009	YSİO C ŞANTİYESİ İŞÇ.GİD. HS.		96.000,00
741.3.001	HİZMET ÜRETİM GİD. YANSITMA HS. (-)		276.000,00
<i>IV dönem geçici vergi malzeme işlem kaydı</i>			

***Kurumlar Vergisi Yönünden**

Tamamlanan bütün şantiyelerde geçici kabuller yaptırılmıştı.

A Şantiyesi

HESAP	BORÇ	ALACAK
170.1.001- MALZEME	80.000,00	
170.1.006- FİNANSMAN	13.000,00	
170.1.007- GEN. YÖNETİM	13.000,00	
170.1.008- AMORTİSMAN	26.000,00	
170.1.009- İŞÇİLİK	26.000,00	
295.1.001-YSİO VRG. HS.	9.750,00	
350.1.001-YSİO HAK. HS.		225.000,00

-----31 /12 /2013-----			
622.1.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ A ŞANTİYESİ GİDERİ HS.		158.000,00
193.1.001	PÖVF A ŞANTİYESİ HS.		9.750,00
136.1.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR A ŞANTİYESİ HS.		9.750,00
350.1.001	YSİO A ŞANTİYESİ HAKEDİŞLERİ		225.000,00
170.1.001	YSİO A ŞAN. MAL. HS.		80.000,00
170.1.006	YSİO A ŞAN. FİN. GİD. HS.		13.000,00

170.1.007	YSİO A ŞAN. G.Y.GİD. HS.	13.000,00
170.1.008	YSİO A ŞAN. AMORT. GİD. HS.	26.000,00
170.1.009	YSİO A ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.	26.000,00
295.1.001	PÖVF A ŞANTIYESİ HESABI	9.750,00
193.1.001	PÖVF A ŞANTIYESİ HESABI	9.750,00
600.1.001	YURTIÇI SATIŞLAR YSİO A ŞAN. HS.	225.000,00

IV dönem geçici vergi virman kaydı

B Şantiyesi

HESAP	BORÇ	ALACAK
170.2.001- MALZEME	650.000,00	
170.2.006- FİNANSMAN	64.000,00	
170.2.007- GEN.YÖNETİM	64.000,00	
170.2.008- AMORTİSMAN		
170.2.009- İŞÇİLİK	128.000,00	
170.2.010- DAMGA VRG.	4.096,80	
295.2.001- YSİO VRG.HS.	37.200,00	
350.2.001- YSİO HAK.HS.		1.240.000,00

-----31 /12 /2013-----

622.2.001	SATILAN HİZMET MAL. B ŞAN. GİD. HS.	910.096,80	
193.2.001	PÖVF B ŞAN.HS.	37.200,00	
136.2.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR B ŞAN. HS.	37.200,00	
350.2.001	YSİO B ŞANTIYESİ HAKEDİŞLERİ	1.240.000,00	
170.2.001	YSİO B ŞAN.MAL.HS.		650.000,00
170.2.006	YSİO B ŞAN.FİN.GİD. HS.		64.000,00
170.2.007	YSİO B ŞAN. G. Y.GİD. HS.		64.000,00
170.2.009	YSİO B ŞAN. İŞÇ.GİD.HS.		128.000,00
170.2.010	YSİO B ŞAN. VRG. GİD. HS.		4.096,80
295.2.001	PÖVF B ŞAN. HS.		37.200,00
193.2.001	PÖVF B ŞAN. HS.		37.200,00
600.2.001	YURTIÇI SATIŞLAR YSİO B ŞAN. HS.		1.240.000,00

IV dönem geçici vergi virman kaydı

C Şantiyesi

HESAP	BORÇ	ALACAK
170.3.001- MALZEME	600.000,00	
170.3.006- FİNANSMAN	64.000,00	
170.3.007- GEN.YÖNETİM	64.000,00	
170.3.008- AMORTİSMAN	112.000,00	
170.3.009- İŞÇİLİK	128.000,00	
170.3.010- DAMGA VRG.	3.869,20	
295.3.001- YSİO VRG.HS.	38.400,00	
350.3.001- YSİO HAK.HS.		1.280.000,00

-----31 /12 /2013-----

622.3.001	SATILAN HİZMET MAL. C ŞAN. GİD. HS.	971.869,20	
193.3.001	PÖVF C ŞANTIYESİ HS.	38.400,00	
136.3.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR C ŞANT. HS.	38.400,00	
350.3.001	YSİO C ŞANTIYESİ HAKEDİŞLERİ	1.280.000,00	
170.3.001	YSİO C ŞAN. MAL. HS.		600.000,00
170.3.006	YSİO C ŞAN. FİN.GİD. HS.		64.000,00
170.3.007	YSİO C ŞAN. G.Y.GİD. HS.		64.000,00
170.3.008	YSİO C ŞAN. AMORT. GİD.HS.		112.000,00
170.3.009	YSİO C ŞAN. İŞÇ. GİD. HS.		128.000,00
170.3.010	YSİO C ŞAN. VRG. GİD. HS.		3.869,20
295.3.001	PÖVF C ŞAN. HS.		38.400,00
193.3.001	PÖVF C ŞAN. HS.		38.400,00
600.3.001	YURTIÇI SATIŞLAR YSİO C ŞAN.		1.280.000,00

HS.

IV dönem geçici vergi virman kaydı

KAR/ZARAR AKTARIMI

-----31 /12 /2013-----		
600.1.001	YURTIÇİ SATIŞLAR YSİO A ŞANTİYESİ HESABI	225.000,00
600.2.002	YURTIÇİ SATIŞLAR YSİO B ŞANTİYESİ HESABI	1.240.000,00
600.3.003	YURTIÇİ SATIŞLAR YSİO C ŞANTİYESİ HESABI	1.280.000,00
371.1.001	PÖVF A ŞANTİYESİ HESABI	9.750,00
371.2.002	PÖVF B ŞANTİYESİ HESABI	37.200,00
371.3.003	PÖVF C ŞANTİYESİ HESABI	38.400,00
622.1.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ A ŞAN. GİDERİ HES.	158.000,00
622.2.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ B ŞAN. GİDERİ HES.	910.096,80
622.3.001	SATILAN HİZMET MALİYETİ C ŞAN. GİDERİ HES.	971.869,20
690.1.001	DÖNEM KARI HS. A.ŞAN.HES.	67.000,00
690.2.001	DÖNEM KARI HS.B.ŞAN.HES.	329.903,20
690.3.001	DÖNEM KARI HS. B.ŞAN.HES.	308.130,80
136.1.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR A ŞANTİYESİ HES.	9.750,00
136.2.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR B ŞANTİYESİ HES.	37.200,00
136.3.001	VERGİ DAİRESİNDEN ALACAKLAR C ŞANTİYESİ HES.	38.400,00

IV dönem geçici vergi virman kaydı

5. SONUÇ

Yıllara sari inşaat ve onarım işleri, birden fazla takvim yılına sarkması dolayısıyla gerek muhasebe ilkeleri gerekse vergi mevzuatı bakımından geçerli olan “hesap dönemi” ve “dönemsellik ilkesinin özel bir özellik arz eden bir istisnasını oluşturmaktadır. Bu özelliği dolayısıyla da farklı vergilendirme ve muhasebe ilkelerine tabi bulunmaktadır. Yıllara sari inşaat ve onarım işi yapan mükelleflerin yüklenici ile birlikte taşeronlar için vergilendirilmesine yönelik yasal düzenlemeler ve muhasebe kayıtlarının ne şekilde gerçekleştirileceğine dair uygulama örneği verilerek konuya açıklık getirilmiştir.

KAYNAKÇA

- Anlar, U. “Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri” , Vergi Dünyası Dergisi, Aralık, 2008,
Akyol, E. A. Ve Küçük, M., Vergi Ve Muhasebe Uygulamaları Cilt I, Ankara, Yaklaşım Yayıncılık, 2013
Baştuğ, A. G. “Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Hakediş Bedellerinin Değerlendirilmesi Sonucu Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirme Dönemi” , Vergi Sorunları Dergisi, Mart, 2012, S.7-13
Beyanname Düzenlene Kılavuzu, Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul, Şubat 2014
Çatıkkaş, Ö. Ve Şuekinci, C. İnşaat Muhasebesi Ve Vergi Uygulamaları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2013
Dikmen, M. B.- Kaynak, A. “Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat Ve Onarma İşlerinde Vergi Planlamasına Yol Açan Mevzuat Boşluğu” , Vergi Dünyası Dergisi, Ekim, 2011, S.26-30
Küçük, M. “İnşaat Sözleşmelerinin Muhasebeleştirilmesi (Vergi Uygulaması – Muhasebe Standardı Karşılaştırması)” , Vergi Dünyası Dergisi, Mayıs, 2012, S.31-36
Oktay, C. “Yurtdışı Taahhüt İşlerinin Yıllara Sari Olma Özelliği Ve Tevkifat Uygulaması” , Vergi Sorunları Dergisi, Ocak, 2013, S.20-26
Şakar, O. “Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri” , Vergi Dünyası Dergisi, Aralık, 2012, S.83-91
Şenlik, M. İnşaat Muhasebesi, Ankara, Maliye Ve Hukuk Yayınları,2011
Türkmen, C. “Yıllara Sari İnşaat Ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri” , Vergi Dünyası Dergisi, Aralık, 2013, S.90-99
Yıldız, A.M. Dönem Sonu İşlemlerin Vergisel Boyutu, Ankara, Smm Odası, 2014
Yılmaz, K. İnşaat Muhasebesi Vergilendirme Ve Asgari İşçilik, Ankara, Ceka Yayınları, 2006
Gelir İdaresi Başkanlığının 27.08.2013 tarihli ve 38418978-125[15-13/5]-922 sayılı özelgesi
Gelir İdaresi Başkanlığının 20.08.2013 tarihli ve 38418978-120[42-13/1]-878 sayılı özelgesi
http://www.alomaliye.com/nisan_06/danistay_e_2004_229.htm görüntüleme tarihi29.12.2014
Gelir İdaresi Başkanlığının 11.04.2014 tarihli ve 38418978-120[42-13/15]-368 sayılı özelgesi
Gelir İdaresi Başkanlığının 26.08.2013 tarih ve 11395140-105[229-2012-VUK-1-...]-1337 sayılı özelgesi
2 No’lu Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliği, 16.12.1993 Tarihli Resmi Gazete, Sayı:21790