

T.C. SANAYİ VE TEKNOLOJİ BAKANLIĞI
Rehberlik Ve Teftiş Başkanlığı

ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİNDE
MUHASEBE UYGULAMALARI REHBERİ

2020

NOT: Aşağıda isimleri bulunan Bakanlık Müfettişleri tarafından hazırlanan iş bu Rehber, Kamu Gözetimi ve Muhasebe Standartları Kurumunun da görüşü alınıp ilgili bölümlere işlendikten sonra son şekli verilmiştir.

HAZIRLAYANLAR

Hüseyin GÖKÇE
Bakanlık Müfettişi

Emrah YILDIRIM
Bakanlık Müfettişi

İÇİNDEKİLER

ÖN AÇIKLAMA.....	4
1. MEVZUAT	4
2. MUHASEBE UYGULAMA ÖRNEKLERİ	26
2.1. OSB Kuruluş İşlemleri	26
2.2. Kamulaştırma İşlemleri	28
2.3. Alt Yapı Harcamaları	30
2.4. Arsa Tahsisi İşlemleri.....	33
2.5. Tamamen veya Kısmen Bedelsiz Arsa Tahsisi	35
2.6. Arsa Tahsis İptali İşlemleri	39
2.7. Parsel Birim Maliyetinin Hesaplanması	45
2.8. Tapu Verme İşlemleri.....	50
2.9. Huzur Hakkı Ödemeleri	57
2.10. Genel Kurula Geçilmesi	59
2.11. Elektrik Faaliyetleri	63
2.11.1. TEİAŞ'a veya İlgili Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişilere Ödenen Güvence Bedeli	68
2.11.2. Katılımcılardan Tahsil Edilen ve/veya Teminat Mektubu Alınan Güvence Bedeli ile OSB Bağlantı Bedeline İlişkin Muhasebe Kaydı	70
2.11.3. Elektrik Alışları	75
2.11.4. Sistem Kullanım ve İşletim Bedelleri.....	76
2.11.5. Katılımcılar Adına Düzenlenen Elektrik Faturaları.....	77
2.11.6. Dağıtım Bedelinin Belirlenmesine Yönelik Oluşacak Olan Maliyetler	80
2.11.7. Elektrik Faaliyetleri Çerçevesinde Yıl Sonu İşlemleri	81
2.12. Su Faaliyetleri.....	83
2.12.1. Su Teminine Yönelik İlgili Belediyeye Ödenen Güvence Bedelinin Muhasebe Kaydı	87
2.12.3. Katılımcılardan Alınan Güvence Bedeli.....	90
2.12.4. Su Alışları.....	93
2.12.5. Su Faturaları	94
2.12.6. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	95
2.12.7. Arıtma Tesisine İlişkin Faaliyetler	100
2.12.8. Teşvik Bedeli.....	103
2.13. Doğalgaz Faaliyetleri	104
2.14. Katı Atık Faaliyetleri.....	106
2.15. Diğer Mali İşlemlere Dair Kayıtlar	111
2.15.1. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı Kurulması	111
2.15.2. Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Şirketine Ortak Olunması.....	112
2.15.3. Bedelsiz Sermaye Artırımı	113

2.15.4. Temettü Ödemeleri.....	114
2.15.5. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı Güvenliği Hizmeti Alınması.....	114
2.15.6. Personel Yemek Gideri.....	116
2.15.7. Personele Avans Verilmesi.....	119
2.15.8. OSB'nin Sair Gelirleri.....	121
2.15.9. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı	126
2.15.10. Finansal Kiralama.....	127
2.15.11. Kiralama ve Depozito Gelirleri	131
2.15.12. Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatlar	134
2.15.13. Sarf Malzemelerinin Kullanımı	137
2.15.14. Emlak Vergisi Kayıtları.....	139
2.15.15. Yönetim Aidatları.....	140
2.15.16. Harcırah Ödemeleri	144
2.15.17. OSBÜK Aidatları Ödemeleri	146
2.15.18. Şüpheli Alacaklar	150
2.15.19. Avanslar.....	152
2.15.20. Danışmanlık YMM Avukatlık Hizmet Bedeli.....	154
2.15.21. Araç Kiralama	158
2.15.22. Araç Alım Satım Sigorta	160
2.15.23. Amortismanlar	163
3. SONUÇ	179

ÖN AÇIKLAMA

Başkanlığımızın görev ve sorumlulukları çerçevesinde Organize Sanayi Bölgelerinde (OSB) Bakanlık Müfettişleri tarafından yapılan denetimlerde zaman zaman OSB'lerin gerçekleştirmiş olduğu faaliyet konularına ilişkin iş ve işlemlerin muhasebeleştirilmesi süreçlerinde fark uygulamalara rastlanılması üzerine hem müfettişlerimiz açısından denetimde yararlanacakları bir doküman hazırlanarak uygulama birliğinin sağlanması hem de OSB'lere rehberlik etmek amacıyla yararlanabilecekleri bir rehber oluşturulması için mevcut muhasebe uygulamalarının neler olduğu ve neler olması gerektiğine yönelik olarak belirli bir örneklem yönetimiyle belirlenen 40 civarında farklı gelişmişlik düzeyindeki OSB'nin kayıtları üzerinde Bakanlık Müfettişleri Hüseyin GÖKÇE ve Emrah YILDIRIM tarafından mahallinde yapılan incelemeler ve değerlendirmeler sonucunda müfettişlerimiz için **“OSB Denetim Rehberi Eki”** ve OSB'ler yönünden ise **“OSB'lerde Muhasebe Uygulamaları Rehberi”** konulu bir çalışma yapılmıştır.

Bu kapsamda mezkûr görevlendirme tarihinde Bakanlığımız ilgili birimlerinden elde edilen verilerden; mevcut durumda üç yüzü aşkın olan OSB'nin büyük çoğunluğunun karma, yaklaşık 1/6 sının ihtisas ve geri kalanının ise ıslah OSB olduğu müşahade edilmiştir. Bu kapsamda mevcut üç yüzü aşkın karma, ihtisas ve ıslah OSB'lerden yeni kurulan, kurulmuş ve faaliyette olup hala kamulaştırma-alt yapı-üst yapı- vb. çalışmalarını tamamlamamış olanlar ile kamulaştırma-alt yapı-üst yapı- vb. hizmetlerini tamamlamış olan OSB'ler göz önünde bulundurularak Bakanlık Makamının Onayları, Başkanlığın görev yazıları ve bilgisi dahilinde örneklem yöntemiyle incelemeler yapılmış ve aşağıda yer alan hususlar belirlenmiştir.

1. MEVZUAT

Öncelikle OSB'lerin faaliyet konularına yönelik tutulması zorunlu defterler ile bu defterlere dayanak olan muhasebe kayıtlarına ilişkin yasal mevzuata bakıldığında;

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 25'inci maddesinin son fıkrasında yer alan; *“OSB'lerde tutulacak defterler ve genel kurul toplantılarında görevlendirilecek Bakanlık temsilcisi konularında OSB mevzuatında hüküm bulunmayan hâllerde 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun anonim şirketlere ilişkin hükümleri uygulanır.”*

hükmü ile OSB'lerde tutulacak defterlere ilişkin mezkûr Kanunda hüküm bulunmayan hallerde 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun anonim şirketlere ilişkin hükümlerinin uygulanacağı,

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin “OSB'lerin hesap ve işlemlerinin denetimi” başlıklı 53'üncü maddesinde yer alan;

“(1) Gelir ve gider hareketi bulunan OSB'lerin her türlü hesap ve işlemlerini inceleyen yeminli mali müşavirler, düzenleyecekleri denetim raporlarını inceleme dönemini takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar tamamlar. Denetim raporunun tamamlandığı tarihi takip eden en geç 15 gün içinde yeminli mali müşavirler, denetim raporlarını müteşebbis heyet/genel kurul ile yönetim kurulu başkanlığına ve Bakanlığa eş zamanlı olarak verir ve Bakanlığa gönderir.

(2) OSB hesapları, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda belirtilen tutulması zorunlu defterlerde tek düzen muhasebe sistemi esaslarına göre tutulur ve izlenir.”

hükmü ile aynı Yönetmeliğin 97'nci maddesinin ikinci ve devamı fıkralarında yer alan;

(2) OSB Üst Kuruluşunda, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yazılı defterler tutulur. Bakanlık, yayımlayacağı tebliğler ile tutulacak defterlerle kullanılacak belgelere ve bunların düzenlenme esas ve şekillerine ilişkin zorunluluklar getirebilir.

(3) Defter ve belge düzenine ilişkin yükümlülüklerin yerine getirilmesi, Yönetim Kurulu ve Yönetim Kurulunun yetki vereceği görevlilerin müşterek sorumluluğundadır.

(4) OSB Üst Kuruluşunun her türlü hesap ve işlemleri yıllık olarak yeminli mali müşavire inceletilir. İnceleme raporları mart ayı sonuna kadar OSB Üst Kuruluşu ve Bakanlığa eş zamanlı olarak gönderilir.

hükmü ile OSB'lerin ve Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşunun (OSBÜK) her türlü gelir ve gider hareketlerinin her yıl yeminli mali müşavirlerce incelenerek müteşebbis heyet/genel kurul ile yönetim kurulu başkanlığına ve Bakanlığa verileceği, OSB'lerin hesaplarının ise Türk Ticaret Kanunu'nda belirtilen tutulması zorunlu defterlerin tek düzen muhasebe sistemi esaslarına göre tutulacağı,

ifade edilmiştir.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nda defterlere ilişkin başkaca hüküm/hükümler bulunmadığından, mezkûr Kanun maddesi gereği, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'ndaki defterlere ilişkin hükümlerin OSB'lerin muhasebe kayıtlarına temel teşkil eden yasal defterlerine ilişkin de uygulanması yükümlülüğünü ortaya çıkarmıştır. Bu kapsamda 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ'de yer alan tutulması zorunlu defterler ile bu defterlerin kayıt nizamına ilişkin hükümler aşağıda yer aldığı gibidir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "I-Defter Tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde;

"(1) (Değişik: 26/6/2012-6335/8 md.) Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

(2) Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.

(3) (Değişik: 26/6/2012-6335/8 md.) Fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile dördüncü fıkra da sayılan defterlerin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından yapılır. Bu defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılır. Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir. (Değişik dördüncü cümle: 28/3/2013-6455/78 md.) Yevmiye defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar, yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı ise izleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar notere yaptırılır. (Mülga beşinci cümle: 15/2/2018-7099/22 md.) (...) Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hâllerde noter, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorundadır. (Ek cümle: 15/2/2018-7099/22 md.) Ancak anonim ve limited şirketlerin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından yapılır. Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması hâlinde bu defterlerin açılışlarında ve yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanışında noter veya ticaret sicili müdürlüğü onayı aranmaz. Fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.

(4) Pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayan defterler de ticari defterlerdir.

(5) (Değişik: 26/6/2012-6335/8 md.) Bu Kanuna tabi gerçek ve tüzel kişiler, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorundadır. Bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmez. ”

hükümleri ile OSB’lerin yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmakla yükümlü olduğu, söz konusu defterlerin fiziki olarak tutulması durumunda bunların açılış ve kapanış onaylarının hangi tarihlerde ve nasıl yapılacağı ile fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esaslarının Ticaret Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğ ile belirleneceği ifade edilmiştir.

19.12.2012 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ’in 4’üncü maddesinde yer alan;

“(1) Her tacir, bu Tebliğde belirlenen ticari defterleri tutmak ve defterlerinde ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri Kanuna göre açıkça görülebilir şekilde ortaya koymak zorundadır.

(2) Defterler üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içerisinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir. ”

hükmü ile defter tutma yükümlülüğü,

Aynı Tebliğ’in 5’inci maddesinde yer alan;

“(1) Gerçek veya tüzel kişi olup olmadığına bakılmaksızın her tacir yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebiri tutmakla yükümlüdür.

(2) Şahıs şirketleri birinci fıkrada sayılan defterlere ek olarak genel kurul toplantı ve müzakere defterini de tutarlar.

(3) Birinci fıkrada sayılan defterlere ilave olarak anonim (Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368) , sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve kooperatifler pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri, limited şirketler ise pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmak zorundadır. 11 inci maddenin dördüncü fıkrası hükmü saklıdır.

(4) Özel hukuk hükümlerine göre idare edilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan ticari işletmeler ile kamu yararına çalışan dernekler ve gelirinin yarısından fazlasını kamu görevi niteliğindeki işlere harcayan vakıflar tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve tüzel kişiliği bulunmayan diğer ticari teşekküller birinci fıkrada sayılan defterleri tutmakla yükümlüdürler.”

hükmü ile tutulması gereken defterlerin neler olduğu,

Aynı Tebliğ'in 6, 7, 8, 9, 10 ve 11'inci maddelerinde yer alan;

“MADDE 6 - (1) Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin ilgili belge veya ispata dayanan evraktan çıkarılarak tarih sırasıyla ve "madde" halinde düzenli olarak yazıldığı defterdir.

(2) Yevmiye maddelerinin en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

a) Madde sıra numarası,

b) Tarih,

c) Borçlu hesap,

ç) Alacaklı hesap,

d) Tutar,

e) Her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri ve sayıları.

(3) Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur; vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir.”

MADDE 7 – (1) Defteri kebir, yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak sistemli bir şekilde ilgili olduğu hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir.

(2) Defteri kebirdeki kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Tarih,
- b) Yevmiye defteri madde sıra numarası,
- c) Tutar,
- ç) Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri.

(3) 6 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükmü defteri kebir hakkında da uygulanır.

MADDE 8 – (1) Envanter defteri, ticari işletmenin açılışında ve açılıştan sonra her hesap döneminin sonunda taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerlerinin teker teker kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

(2) Hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde ve her halükarda hesap döneminin sonundan itibaren üç ay içinde çıkarılır ve deftere kaydedilir.

(3) 6 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükmü envanter defteri hakkında da uygulanır.

MADDE 9 – (1) Pay defteri; sermayesi paylara bölünmüş komandit (Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368) , limited şirketler ile kooperatiflerde şirket ortaklarının, anonim şirketlerde pay sahiplerinin kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

(2) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde pay defterine, senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahipleriyle, intifa hakkı sahipleri kaydedilir. Pay defterine yapılacak kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- a) Pay sahibinin adı soyadı veya unvanı,
- b) Pay sahibinin iletişim bilgileri,
- c) Varsa pay üzerindeki intifa hakkı sahiplerinin adı soyadı veya unvanı ve intifa hakkı sahibi oldukları paylar,
- ç) Varsa intifa hakkı sahiplerinin iletişim bilgileri,
- d) Payın nominal değeri,
- e) Sahip olunan pay sayısı ve toplam tutar,
- f) Payın tertibi,
- g) Payın edinme tarihi,

ğ) Deftere kayıt tarihi,

h) Payın senede bağlanıp bağlanmadığı ve türü,

ı) Payın edinimi ve devrine ilişkin gerekli açıklamalar.

(3) Payın usulüne uygun olarak devredildiği veya üzerinde intifa hakkı kurulduğu ispat edilmediği sürece, devralan ve intifa hakkı sahibi pay defterine yazılamaz.

(4) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, hamiline yazılı pay senedi sahibi olduğunu ispat edenler ile sadece pay defterinde kayıtlı bulunan kimseler pay sahibi ve intifa hakkı sahibi olarak kabul edilir.

(5) Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde senede bağlanmamış hamiline yazılı paylar senede bağlanıp, senetlerin pay sahiplerine teslim edildikleri tarihten itibaren 10 gün içerisinde defterde açıklanmak suretiyle pay defterinden silinir.

(6) Limited şirketlerde pay defterine ortakların, adları, adresleri, her ortağın sahip olduğu esas sermaye payının sayısı, esas sermaye paylarının devirleri ve geçişleri itibarı değerleri, grupları ve esas sermaye payları üzerindeki intifa ve rehin hakları sahiplerinin adları ve adresleri yazılır.

(7) (Ek:RG-22/3/2018-30368) Kooperatiflerde pay defterine; ortakların ad ve soyadları, iş ve konut adresleri, ortaklığa giriş-çıkış tarihleri ve çıkarılma sebepleri, taahhüt ettikleri sermaye payları ile bu paylara karşılık yapılan tahsilat ve iadeler, ortaklığa kabul ve çıkışları ile ilgili yönetim kurullarının kararı, tarih ve numaraları kaydedilir.

(8) Her pay sahibi defterde ayrı bir sayfada izlenir. Payı/pay senedini devralan yeni ortak veya pay sahibi de ayrı bir sayfada izlenir.

(9) Merkezi Kayıt Kuruluşu tarafından kayden takibi yapılan paylara ilişkin Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri ile ilgili diğer düzenlemeler saklıdır.

MADDE 10 – (1) Yönetim kurulu karar defteri, (Değişik ibare:RG-22/3/2018-30368) anonim şirketler ile kooperatiflerde yönetim kurulunun, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticinin veya yöneticilerin şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararların yazılacağı ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

(2) Karar defterindeki kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

a) Karar tarihi,

b) Karar sayısı,

c) Toplantıda hazır bulunanlar,

ç) Kararın içeriği,

d) Üyelerin imzaları.

(3) Kararın, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile veya bazı üyelerin elektronik ortamda katılması suretiyle alındığı durumlarda bu husus ayrıca belirtilir.

(4) Kararın, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile alınması halinde imzaların bulunduğu kâğıt veya kâğıtlar karar defterine yapıştırılır

(5) Kararların bütün üyelerin toplantıya elektronik ortamda katılması ve güvenli elektronik imza ile alınması halinde kararın güvenli elektronik imza ile imzalandığını belirten ifadenin karar metninde yer alması ve alınacak fiziki kararın deftere yapıştırılması şarttır.

(6) Kararın bazı üyelerin fiziki ortamda bazı üyelerin ise elektronik ortamda toplantıya katılması suretiyle alınması halinde ise karar metninde fiziki ortamda katılanların imzaları ile elektronik ortamda katılanların güvenli elektronik imza ile kararı imzaladıkları belirtilir ve fiziki karar metni karar defterine yapıştırılır.

(7) Yönetim kurulu toplantılarına elektronik ortamda katılım sağlanması halinde elektronik kayıtlar Kanunun 65 inci maddesi uyarınca güvenli bir şekilde saklanır.

(8) Bir önerinin veya önerilerin ıslak imza ile imzalanması şeklinde alınan kararlar Kanunun 390 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca karar defterine yapıştırılır; aksi halde karar geçersizdir.

(9) Her yönetim kurulu üyesi alınan karara ilişkin muhalefetin bir şerh ile karar metnine geçirilmesini isteyebilir. Üyelerin şerh yazma talebi hiçbir sebeple reddedilemez; şerh yazılmasına engel olunamaz. Şerh, sahibi dışında hiç kimse tarafından değiştirilemez.

MADDE 11 – (1) Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, tüzel kişi tacirlerin genel kurul toplantılarında görüşülen hususların ve alınan kararların kaydedildiği ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

(2) Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, şirket genel kurul toplantısı yapılırken genel kurulda sorulan sorular, verilen cevaplar, sunulan önergeler, alınan kararlar işlenerek düzenlenebileceği gibi hazırlanan toplantı tutanağının deftere yapıştırılması şeklinde de tutulabilir.

(3) Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle görevlendirilen ortağın veya ortakların yahut bütün ortakların şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar da genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilir. Bu fıkra uyarınca yapılacak kayıtlarda 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur.

(4) Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.”

hükümleri ile yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin nasıl tutulması gerektiği,

Aynı Tebliğ’in 12’nci maddesinde yer alan;

“1) Her tacir; tutmakla yükümlü olduğu ticari defterleri ve bu defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde on yıl saklamakla yükümlüdür.

(2) Vergi Usul Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri mahfuz kalmak kaydıyla, tutulması zorunlu defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeler, okunur hale getirildiklerinde içerik olarak örtüşmeleri, saklama süresi boyunca her an ulaşılabilmeleri ve uygun bir süre içerisinde okunabilir hale getirilebilmeleri şartıyla görüntü veya veri taşıyıcılarda da saklanabilir.

(3) Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyile başlar.

(4) Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine zayi belgesi verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.

(5) Gerçek kişi olan tacirin ölümü halinde mirasçıları ve ticareti terk etmesi halinde kendisi defter ve kâğıtları birinci fıkra gereğince saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmi

tasfiyesi halinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kâğıtlar birinci fıkra gereğince on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır.”

hükmü ile defterlere ilişkin saklama zorunlulukları,

Aynı Tebliğ’in 13 ve 15’inci maddelerinde yer alan;

“MADDE 13 – (1) Tacirler tarafından fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinin açılış onayları kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce, izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tarafından yapılır. Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur. (Ek cümle: RG-1/12/2013-28838) Ticaret sicili tasdiknamesinin aslı ibraz edilmek kaydıyla bir örneği noterce saklanır.

(2) Ticaret şirketleri dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirlerin kuruluş sırasında yaptıracakları ticari defterlere ilişkin açılış onaylarında ticaret sicili tasdiknamesi aranmaz.

(3) (Değişik:RG-22/3/2018-30368) Anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin kuruluşunda, ticari defterlerin açılış onayları şirket merkezinin bulunduğu ticaret sicili müdürlüğü tarafından yapılır.

(4) Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ile yönetim kurulu karar defterinin açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunludur. Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

(5) Onaya tabi defterlerin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce açılış onayı yaptırmak zorundadırlar.

(6) (Değişik: RG-1/12/2013-28838) Pay defteri ve yönetim kurulu karar defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilir. Yeni defterin açılış onayının yapıldığı sırada noter, eski deftere veya zayi belgesine, yeni defterin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayıyı belirterek şerh düşer. Eski defterde veya zayi belgesinde söz konusu şerhi gören noter tekrar bir açılış onayı yapamaz.

(...),

MADDE 15 – (Değişik:RG-6/6/2013-28669)(1)

(1) Kapanış onayı yapılacak defterlerin onay zamanı ve şekline ilişkin hususlar aşağıda belirtilmiştir.

a) Yevmiye defterinin, izleyen hesap döneminin altıncı ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce “Görölmüştür” ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

b) Yönetim kurulu karar defterinin, izleyen hesap döneminin birinci ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce “Görölmüştür” ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

(2) (Ek: RG-1/12/2013-28838) Vergi Usul Kanununun 13 üncü ve 15 inci maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından mücbir sebep halinin ilan edildiği yerlerde, defterlerin kapanış onayları, mücbir sebebin sona erdiği tarihi takip eden (Ek ibare:RG-30/6/2017-30110) ikinci ayın sonuna kadar yapılabilir.”

hükümleri ile açılış ve kapanış yapılacak defterlerin açılış ve kapanış onay zamanları ile onay şeklinin nasıl olması gerektiği,

Aynı Tebliğ’in 19, 20, 21 ve 22’nci maddelerinde yer alan;

“MADDE 19 – (1) Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Kanun ve bu Tebliğ uyarınca tutulacak ticari defterler Türkçe tutulur ve kayıtlarda Türk para birimi kullanılır.

MADDE 20 – (1) Kayıtlarda kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde, bunların anlamları duraksamaya yer bırakmayacak kesinlikte ve tekdüze olur.

MADDE 21 – (1) Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.

(2) Defterlerde kayıtlar arasında boşluk bırakılamaz ve satır atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

(3) Kayıt edilecek işlemlerin, işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Kayıtlar on günden fazla geciktirilemez.

(4) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar dahi defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilemez.

MADDE 22 – (1) Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir.

(2) Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır.

(3) Kayıtlardaki hatalara ilişkin çizimler; saklayıcı, örtücü ve karartıcı değil düzeltici ve gerçeği yansıtıcı olur. Eski kayıtlar karalanamaz, kapatılamaz, herhangi bir madde veya araçla silinemez, görülecek, okunacak, ne olduğu bilinecek tarzda temiz bir biçimde çizilir.”

hükümleri ile tutulacak defterlerin kayıt düzeninin nasıl olması gerektiği,

Aynı Tebliğ’in 23’üncü maddesinde yer alan;

“(1) Elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği hükümleri uygulanır.”

hükmü ile elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili tebliğ hükümlerinin uygulanacağı,

ifade edilmiştir.

Bunlarla birlikte Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin 53’üncü maddesinin 2’inci fıkrası hükmü gereği OSB’ler hesaplarını, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda belirtilen tutulması zorunlu defterlerde tek düzen muhasebe sistemi esaslarına göre tutmak ve izlemekle yükümlüdürler.

Bilindiği üzere tek düzen muhasebe sisteminin içeriği Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca çıkarılan Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerinde açıklanmıştır. Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca 15 adet Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği yayımlanmış olup, bunların bazılarının diğer tebliğde yer alan hususları yeniden düzenlediği, bazılarının ise muhasebeye temel olan hesaplar ile ilgili uygulamalara açıklık getirdiği görülmektedir.

1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği'nin "Tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve açıklamaları" başlıklı 'V' kısmında yer alan; "İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır." hükmü ile muhasebe sisteminin nasıl kurulacağını ifade etmiştir. Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan (15 adet) Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerinde yer alan ve OSB'lerin muhasebe sistemlerini oluştururken kullanılması gereken hesap çerçevesi ve hesap planı örneği aşağıdaki tabloda yer aldığı gibidir.

HESAP KODU	HESAP ADI	HESAP KODU	HESAP ADI
1	DÖNEN VARLIKLAR	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
10	HAZIR DEĞERLER	30	MALİ BORÇLAR
100	KASA	300	BANKA KREDİLERİ
101	ALINAN ÇEKLER	301	FİNANSAL KİRALAMA İŞL.BORÇLAR
102	BANKALAR	302	ERTELEN.FİN.KİRA.BORÇ.MAL. (-)
103	VERİLEN ÇEK ve ÖDEME EMRİ (-)	303	UZUN VAD.KRD.ANAP.TAKS.VE FAİZ
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER	304	TAHVİL ANAP.BORÇ TAK.VE FAİZ.
11	MENKUL KIYMETLER	305	ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
110	HİSSE SENETLERİ	306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYM.
111	ÖZEL KESİM TAHVİL SNT.VE BONO.	308	MENKUL KIYMET. İHRAÇ FARKI (-)
112	KAMU KESİMİ TAHVİL SNT.VE BONO	309	DİĞER MALİ BORÇLAR
118	DİĞER MENKUL KIYMETLER	32	TİCARİ BORÇLAR
119	MENKUL KIY.DEĞER DÜŞ.KAR.(-)	320	SATICILAR
12	TİCARİ ALACAKLAR	321	BORÇ SENETLERİ
120	ALICILAR	322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
121	ALACAK SENETLERİ	326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
122	ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)	329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
124	KAZANILMAMIŞ FİN.KİRA.FZ.GL(-)	33	DİĞER BORÇLAR
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	331	ORTAKLARA BORÇLAR
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	332	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
128	ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	333	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
129	ŞÜPHELİ TİC.AL. KARŞIĞI (-)	335	PERSONELE BORÇLAR
13	DİĞER ALACAKLAR	336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
131	ORTAKLARDAN ALACAKLAR	337	DİĞER BORÇ.SENET. REESKONTU (-)
132	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	34	ALINAN AVANSLAR
133	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR	340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
135	PERSONELDEN ALACAKLAR	349	ALINAN DİĞER AVANSLAR
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	35	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
137	DİĞER ALACAK SNT.REESKONTU (-)	350	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
138	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR	351	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
139	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAK.KARŞ. (-)	352	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
15	STOKLAR	353	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
150	İLK MADDE VE MALZEME	354	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
151	YARI MAMULLER- ÜRETİM	355	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ

152	MAMULLER	356	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
153	TİCARİ MALLAR	357	YILLARA YAY.İNŞ.ve ONR.HAKEDİŞ
157	DİĞER STOKLAR	358	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)	36	ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
17	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	361	ÖDENECEK SOS. GÜV. KESİNTİLERİ
170-177	YILLARA YAY. INS.VE ON. MALİYET	368	VD.GEÇ.ER.VEYA TK.VR.VE DĞ. YÜK
178	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES	369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR	37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	370	DÖN.KARI VER.VE DİĞ.YÜK. KARŞ.
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	371	DÖN.KAR.PEŞ.ÖD.VER.VE YÜK (-)
181	GELİR TAHAKKUKLARI	372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	373	MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIĞI
191	İNDİRİLECEK KDV	38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
192	DİĞER KDV	380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	381	GİDER TAHAKKUKLARI
195	İŞ AVANSLARI	39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
196	PERSONEL AVANSLARI	391	HESAPLANAN KDV
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI	392	DİĞER KDV
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR	393	MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
199	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KRŞ. (-)	397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI
2	DURAN VARLIKLAR	399	DİĞER ÇEŞİTLİ YAB. KAYNAKLAR
22	TİCARİ ALACAKLAR	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
220	ALICILAR	40	MALİ BORÇLAR
221	ALACAK SENETLERİ	400	BANKA KREDİLERİ
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)	401	FİNANSAL KİRALAMA İŞL.BORÇLAR
224	KAZANILMAMIŞ FİN.KİRA.FZ.GL (-)	402	ERTELEN.FİN.KİRA.BORÇ.MAL. (-)
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	405	ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
229	ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)	407	ÇIKARILMIŞ DĞR.MENKUL KIYMET.
23	DİĞER ALACAKLAR	408	MENKUL KIYMET.İHRAÇ FARKI (-)
231	ORTAKLARDAN ALACAKLAR	409	DİĞER MALİ BORÇLAR
232	İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	42	TİCARİ BORÇLAR
233	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR	420	SATICILAR
235	PERSONELDEN ALACAKLAR	421	BORÇ SENETLERİ
236	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	422	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
237	DİĞER ALACAK SNT.REESKONTU (-)	426	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
239	ŞÜPHELİ DİĞER ALACAK.KARŞ. (-)	429	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	43	DİĞER BORÇLAR
240	BAĞLI MENKUL KIYMETLER	431	ORTAKLARA BORÇLAR
241	BAĞLI MEN.KIY.DEĞ. DÜŞ.KAR. (-)	432	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
242	İŞTİRAKLER	433	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
243	İŞTİRAKLERE SERM.TAAHHÜT. (-)	436	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

244	İŞT.SERM.PAY.DEĞ. DÜŞÜK.KRŞ.(-)	437	DİĞER BORÇ SENETLERİ REES. (-)
245	BAĞLI ORTAKLIKLAR	438	KAMUYA OL.ERT.VEYA TAKSİT.BORÇ
246	BAĞLI ORTAK.SER.TAAHHUTLERİ(-)	44	ALINAN AVANSLAR
247	BAĞ.ORT.SER.PAY.DEĞ. DÜŞ.KRŞ(-)	440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
248	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR	449	ALINAN DİĞER AVANSLAR
249	DĞR.MALİ DURAN VARLIK.KRŞ. (-)	47	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
250	ARAZİ VE ARSALAR	479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIK.
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	48	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
252	BİNALAR	480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
253	TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR	481	GİDER TAHAKKUKLARI
254	TAŞITLAR	49	DİĞER UZUN VADELİ KAYNAKLAR
255	DEMİRBAŞLAR	492	GEL.YIL.ERT.VEYA TERKİN ED.KDV
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	493	TESİSE KATILMA PAYLARI
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	499	Dİ. ÇEŞ.UZUN VAD.YAB.KAYNAKLAR
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	5	ÖZ KAYNAKLAR
259	VERİLEN AVANSLAR	50	ÖDENMİŞ SERMAYE
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	500	SERMAYE
260	HAKLAR	501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)
261	ŞEREFİYE	502	SERMAYE DÜZELT.OLUMLU FARKLARI
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDER.	503	SERMAYE DÜZELT.OLUMSUZ FARKLARI (-)
263	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER.	52	SERMAYE YEDEKLERİ
264	ÖZEL MALİYETLER	520	HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
267	DİĞER.MADDİ OLM. DURAN VARLIK.	521	HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	522	M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞ.
269	VERİLEN AVANSLAR	523	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞER.ART.
27	ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR	529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
271	ARAMA GİDERLERİ	54	KAR YEDEKLERİ
272	HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDER.	540	YASAL YEDEKLER
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VAR.	541	STATÜ YEDEKLERİ
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)	542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
279	VERİLEN AVANSLAR	548	DİĞER KAR YEDEKLERİ
28	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	549	ÖZEL FONLAR
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
281	GELİR TAAHHUKLARI	570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR	58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLE. KDV	580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
292	DİĞER KDV	59	DÖNEM NET KARI (ZARARI)
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOK.	590	DÖNEM NET KARI
294	ELD.ÇIK.STOK.VE MAD.DURAN VAR.	591	DÖNEM NET ZARARI (-)
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FON		
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR		
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ. (-)		
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		

--	--	--	--

OSB'lerin muhasebe sistemlerini oluştururken kullanılması gereken gelir tablosu hesapları ile maliyet hesapları (7/A ve 7/B) aşağıdaki tabloda yer aldığı gibidir.

HESAP KODU	HESAP ADI	HESAP KODU	HESAP ADI
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI	7	MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)
60	BRÜT SATIŞLAR	70	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
600	YURT İÇİ SATIŞLAR	700	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS
601	YURT DIŞI SATIŞLAR	701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS
602	DİĞER GELİRLER	71	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
61	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GD
610	SATIŞTAN İADELER (-)	711	DİREKT İLK MAD.VE MAL.YANS.
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	712	DİREKT İLK MAD.VE MAL.FİAT FAR
612	DİĞER İNDİRİMLER (-)	713	DİREKT İLK MAD.VE MAL.MİK.FAR.
62	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	72	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
620	SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)	720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
621	SATILAN TİC.MALLAR MALİYETİ(-)	721	DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANSIT.HES.
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)	722	DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
623	DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	723	DİREKT İŞÇİLİK SÜRE FARKLARI
63	FAALİYET GİDERLERİ (-)	73	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD(-)	730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
631	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD. (-)	731	GENEL ÜRETİM GİD.YANSITMA HES.
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	732	GENEL ÜRETİM GİD.BÜTÇE FARK.
64	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR	733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VER.FRK
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİR.	734	GENEL ÜRETİM GİD.KAPASİTE FRK.
641	BAĞLI ORT.TEMETTÜ GELİRLERİ	74	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
642	FAİZ GELİRLERİ	740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
643	KOMİSYON GELİRLERİ	741	HİZMET ÜRETİM MAL.YAN.HES.
644	KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	742	HİZMET ÜRET.MAL.FARK HESAPLARI
645	MENKUL KIYMETLER SATIŞ KARLARI	75	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
646	KAMBİYO KARLARI	750	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER.
647	REESKONT FAİZ GELİRLERİ	751	ARAŞ.VE GELİŞ.GİD. YANS.HESABI
648	ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI	752	ARAŞ.VE GELİŞ.GİDER FARKLARI
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	76	PAZARLAMA SATIŞ YE DAĞITIM GİDERLERİ
65	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)	760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	761	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD.YANSITMA HS
654	KARŞILIK GİDERLERİ (-)	762	PAZARLAMA SAT.VE DAĞ.GİD.FARK HESABI
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARAR (-)	77	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

656	KAMBİYO ZARARLARI (-)	770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)	771	GEN.YÖN.GİD.YANSITMA HESABI
658	ENFLASYON DÜZELT.ZARARLARI (-)	772	GENEL YÖNETİM GİD.FARKLARI HS.
659	DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)	78	FİNANSMAN GİDERLERİ
66	FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	780	FİNANSMAN GİDERLERİ
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİD. (-)	781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
661	UZUN VADELİ BORÇLANMA GİD. (-)	782	FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI
67	OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR	79	GİDER ÇEŞİTLERİ (7/B SEÇENEĞİ)
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI	790	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
679	DİĞ.OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	791	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
68	OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	792	MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİD.VE ZARAR(-)	793	DIŞ. SAĞL. FAYDA VE HİZMETLER
681	ÖNCEKİ DÖN.GİD.VE ZARARLARI(-)	794	ÇEŞİTLİ GİDERLER
689	DİĞER O.DIŞI GİD.VE ZARAR(-)	795	VERGİ RESİM VE HARÇLAR
69	DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)	796	AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYL.
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	797	FİNANSMAN GİDERLERİ
691	D.K.VER.VE DİĞ.YAS.YÜK.KAR.(-)	798	GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HES.
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	799	ÜRETİM MALİYET HESABI
697	YILLARA YAY.İNŞ.ENF.DÜZELT.HES	9	NAZIM HESAPLAR
698	ENFLASYON DÜZELTME HESABI		

Ayrıca 2 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği'nin “*Hesap Planında Boş Bırakılan Hesap Grupları ve Defterikebir Hesaplarının Kullanımı*” başlıklı kısmında yer alan;

“1. Hesap Planında belirtilen hesap grubu ve defteri kebir (büyük defter) hesaplarının isim, kod numaraları ve sıralamaları değiştirilemez. Hesap Planında boş olarak görülen 2'li kod hesap grupları, ekonomik gelişmeler ve ihtiyaçlar paralelinde Bakanlığımızca kullanılacaktır.

2. Hesap Planında boş olarak görülen 3'lü kod defteri kebir (büyük defter) hesapları, ise, ana hesap grubu ile grup hesaplarının işleyiş ve mantığına uygun olmak, niteliği ve kapsamı itibarıyla Hesap Planında belirlenmiş benzeri bir hesap bulunmamak, kullanıldığı takdirde ana hesap grubu ve hesap gruplarının bütünlük ve tutarlılığını bozmamak şartıyla serbestçe kullanılabilir.

hükümleri ile hesap planında yer alan hesap isimleri ile kod ve sıralamalarının değiştirilemeyeceği, boş olan 3'lü kod hesaplarının ise belirli şartları taşıması durumunda kullanılabileceği ifade edilmiştir.

İlgili Bakanlıkça yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerinde, yukarıda yer verilen hesap planında yer alan tüm hesaplara ne tür işlemlerin kaydedileceğine ilişkin açıklamalar ve hesaba yapılacak kayıt işlemlerinin nasıl gerçekleştirilmesi gerektiği, Gelir

Tablosu ve Bilanço gibi mali tabloların nasıl düzenleneceğine ilişkin temel ilkeler ile muhasebe hesaplarının ve bu hesaplar baz alınarak düzenlenecek olan mali tabloların nasıl oluşturulması gerektiği hakkında ayrıntılı ve kapsamlı bilgiler verilmek suretiyle, söz konusu tek düzen muhasebe sisteminin çerçevesi ve içeriği belirlenmiştir. Bu nedenle OSB’lerin faaliyetleri kapsamında yapacakları tüm muhasebe kayıtlarında, tek düzen muhasebe sisteminde belirlenmiş olan hesap planı ve açıklamaları dikkate almak suretiyle kendilerine uygun hesap/hesaplara kaydetmekle mükellef oldukları anlaşılmaktadır.

Ayrıca 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda öngörülen adli ve idari cezaların tespitine, raporlanmasına ve yetkili mercilere bildirilmesine dair Bakanlık Makamının 24.08.2020 tarih ve 2020/1831953 sayılı Onayı ile yürürlüğe giren “*Organize Sanayi Bölgelerince Tutulması, Saklanması ve Yetkililerce Talebi Halinde İbrazı Zorunlu Defterlere İlişkin Denetimlerde Suç ve Kabahatlerin Tespiti, Raporlanması ve Yetkili Mercilere İletilmesi Hakkında Genelge*” nin “*OSB’ler Tarafından Tutulması Zorunlu Olan Defterler*” başlıklı 5’inci maddesinde yer alan;

“(1) *Müteşebbis heyet aşamasında olan OSB, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri tutmakla yükümlüdür.*

(2) *Müteşebbis heyetin görevinin sona erdiği genel kurula geçen OSB, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutmakla yükümlüdür.*

(3) *Müteşebbis heyet aşamasında olan OSB’lerde, müteşebbis heyet toplantılarında görüşülen hususlar ve alınan kararlar müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defterine kaydedilir. Müteşebbis heyetin görevinin sona erdiği genel kurula geçen OSB’lerde ise, genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutulur ve bu deftere genel kurul toplantılarında görüşülen hususlar ve alınan kararlar kaydedilir.*

(4) *Yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri TDİT’de belirtilen usul, esas ve içeriğe uygun olarak tutulur. Müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defterine ise, genel kurul toplantı ve müzakere defterine ilişkin hükümler kıyasen uygulanır.”*

(5) Elektronik ortamda tutulacak defterler ile ilgili olarak ise 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği hükümleri uygulanır.

(6) OSB’nin muhasebesi ile ilgili olarak defterlere yapılacak kayıtlarda, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan usul ve esaslara uyulur.”

hükümleri ile OSB’lerce tutulması zorunlu defterlerin neler olduğu,

Aynı Genelge’nin “Defterlerin Mevcut Olmaması veya Hiçbir Kayıt İçermemesi” başlıklı 7’nci maddesinde yer alan;

“(1) TTK’nın 562 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca, müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri hariç olmak üzere, defterlerin mevcut olmaması veya hiçbir kayıt içermemesi hallerinde, yetkili makamlarca sorumlular üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.

(2) TTK’nın 562 nci maddesinin altıncı fıkrasında öngörülen suçun unsurlarının oluşup oluşmadığı araştırılırken, Organize Sanayi Bölgelerinin ve Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşunun Defterlerine İlişkin Genelge’de ve bu Genelgede ismen sayılan bütün defterler ayrı ayrı dikkate alınır.”

hükümleri ile OSB’lerce tutulması zorunlu defterlerin olmaması veya hiç kayıt içermemesi durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge’nin “Defterlerin Onaylarının Yaptırılmaması ve Kanuna Uygun Surette Tutulmaması” başlıklı 8’inci maddesinde yer alan;

“(1) Müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri hariç olmak üzere, defterlerin gerekli onaylarını yaptırmayanlar ve/veya bu defterleri kanuna uygun tutmayanlar hakkında TTK’nın 562 nci maddesinin birinci fıkrasında öngörülen idari para cezaları uygulanır.

(2) Bu madde kapsamında ceza teklifi getirilirken TTK’nın 64 üncü maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında genel kurul toplantı ve müzakere defterinin yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılabileceği, defterlerin elektronik ortamda tutulması halinde bu defterlerin açılış ve kapanışında noter onayının aranmayacağı hususları ile TDİT’in 16 ve devamı maddelerine göre yönetim kurulu karar defteri, yevmiye defteri, envanter defteri ve defteri kebirin yeterli yaprakları bulunması halinde yeni hesap döneminin ilk ayı içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebileceği hususları göz önünde bulundurulur.”

hükümleri ile OSB’lerce tutulması zorunlu defterlerin onaylarının yaptırılmaması durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge’nin “Defterlerin İncelemeye Uygun Şekilde Tutulmaması” başlıklı 9’uncu maddesinde yer alan;

“(1) 4562 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin beşinci fıkrası hükmü ile yapılan yollama gereği, TTK’nın 64 üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci ve üçüncü cümleleri uyarınca, müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri hariç olmak üzere, OSB defterlerinin, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede bölgenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulması ve bölgenin faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin defterlerden izlenebilmesi gerekir.

(2) Birinci fıkra ve dolayısıyla TTK’nın 64 üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci veya üçüncü cümlelerinde zikredilen yükümlülüğün ihlali durumunda, TTK’nın 562 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, OSB hakkında 4.000 TL idari para cezası, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu idari para cezasının 01/01/2020-31/12/2020 tarihleri arasında uygulanacak olan tutarı 9.387 TL’dir.”

hükümleri ile OSB’lerce tutulması zorunlu defterlerin incelemeye uygun tutulmaması durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge’nin “Yasaya Aykırı Envanter Çıkarılması İle Görüntü ve Veri Taşıyıcılara Aktarılmış Belgelerin Sunulmaması” başlıklı 10’uncu maddesinde yer alan;

“(1) Her OSB, 4562 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin beşinci fıkrası hükmü ile yapılan yollama gereği, TTK’nın 66 ncı maddesine uygun olarak envanter çıkarır.

(2) Saklanması zorunlu olan belgeleri, sadece görüntü veya başkaca bir veri taşıyıcısı aracılığıyla ibraz edebilen OSB, TTK’nın 86 ncı maddesi uyarınca, o belgelerin okunabilmesi için gerekli olan yardımcı araçları kullanıma hazır bulundurmakla yükümlüdür; icap ettiği takdirde belgeleri, giderleri kendisine ait olmak üzere bastırmalı ve yardımcı araçlara ihtiyaç duyulmadan okunabilen kopyalarını sunabilmelidir.

(3) Birinci ve ikinci fıkralarda sayılan yükümlülükleri ihlal edenler, dolayısıyla TTK’nın 66 ncı maddesindeki usule aykırı olarak envanter çıkaran OSB hakkında TTK’nın 562 ncı maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca; TTK’nın 86 ncı maddesine göre görüntü ve

veri taşıyıcılara aktarılmış belgeleri ibraz etmeyen OSB hakkında ise TTK'nın 562 nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca 4.000 TL idari para cezası, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu idari para cezasının 01/01/2020-31/12/2020 tarihleri arasında uygulanacak olan tutarı 9.387 TL'dir."

hükümleri ile OSB'lerce yasaya aykırı envanter çıkarılması ile görüntü ve veri taşıyıcılara aktarılmış belgelerin sunulmaması durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge'nin "Defterlerin ve Belgelerin Saklanmaması" başlıklı 11'inci maddesinde yer alan;

"(1) Müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri hariç olmak üzere, defterlerin Kanuna uygun saklanmaması halinde, TTK'nın 562 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca, sorumlulara üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezası verilir.

(2) 4562 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin beşinci fıkrası hükmü ile yapılan yollama gereği, TTK'nın 64 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, OSB, bölgeyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür. Bahsedilen yükümlülüğün ihlali durumunda, TTK'nın 562 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, OSB hakkında 4.000 TL idari para cezası, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu idari para cezasının 01/01/2020-31/12/2020 tarihleri arasında uygulanacak olan tutarı 9.387 TL'dir."

hükümleri ile OSB'lerce tutulması zorunlu defterlerin ve belgelerin saklanmaması durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge'nin "Defterlere Kasıtlı Olarak Gerçeğe Aykırı Kayıt Yapılması" başlıklı 12'nci maddesinde yer alan;

"(1) Müteşebbis heyet toplantı ve müzakere defteri hariç olmak üzere, defterlere kasıtlı olarak gerçeğe aykırı kayıt yapanlar, TTK'nın 562 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca bir yıldan üç yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılırlar."

hüküm ile OSB'lerce tutulması zorunlu defterlere kasıtlı olarak gerçeğe aykırı kayıt

yapılması durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

Aynı Genelge'nin “*Defterlerin ve Belgelerin İbraz Edilmemesi*” başlıklı 13'üncü maddesinde yer alan;

“(1) 4562 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca OSB'lerin organlarının üyeleri ile personeli, Bakanlığın talebi üzerine her türlü belge, defter, kayıt ve bilgileri ibraz etmek ve örneklerini noksansız, istenilen süre içerisinde ve gerçeğe uygun olarak vermek, para ve para hükmündeki evrakı göstermek, bunların sayılmasına ve incelenmesine yardımcı olmak, yazılı bilgi taleplerini karşılamak, denetimde her türlü yardım ve kolaylığı göstermekle yükümlü olup, anılan yükümlülüklerini yerine getirmeyen OSB organ üyelerinden kamu görevlisi olmayanlar, beş bin Türk lirası idari para cezasıyla, kamu görevlisi olanlar ilgili mevzuat hükümlerine göre cezalandırılır.

(2) Bu fıkra kapsamındaki idari para cezaları, Bakanlık İmza Yetkileri Yönergesi uyarınca, Sanayi Bölgeleri Genel Müdürlüğü'nün teklifi ve ilgili Bakan Yardımcısının onayı ile verilir.

(3) Birinci fıkrada yazılı idari para cezasının 01/01/2020-31/12/2020 tarihleri arasında uygulanacak olan tutarı 8.679 TL'dir.”

hükümleri ile OSB'lerce tutulması zorunlu defterlerin ve belgelerin ibraz edilmemesi durumunda uygulanacak yaptırımın ne olacağı,

ifade edilmiştir.

Tüm bu yasal düzenlemeler muvacehesinde;

OSB'lerin 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun ilgili hükmü gereği 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda sayılan zorunlu defterleri tutmakla mükellef olduğu, söz konusu tutulması zorunlu defterlerin ise Türk Ticaret Kanunu ile Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin ilgili hükümleri gereği tek düzen muhasebe sistemi esasları çerçevesinde tutulması gerektiği, bu kapsamda tüm OSB'lerin tutacakları zorunlu defterlerini Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği ile belirlenen muhasebe ilkeleri, hesap planı/çerçevesi ve işleyişine uygun tutmakla mükellef olduğu, söz konusu mevzuat hükümlerine aykırı iş ve işlemler tesis edilmesi durumunda ise ilgililerin adli ve idari sorumlulukları olacağı anlaşılmaktadır.

Örnekleme yöntemiyle belirlenerek yerinde inceleme yapılan yaklaşık 40 OSB'nin muhasebe sistemleri yukarıda ayrıntılarına yer verilen mevzuat kapsamında değerlendirilmiştir.

Bununla birlikte burada verilen muhasebe kayıt örnekleri genel faaliyet konularına yönelik ana hususları içermekte olup örneklem yöntemiyle gidilen OSB'ler nezdinde yapılan incelemeler sonucunda elde edilen bilgilerin derlenmesi sonucu ulaşılan tespitler olduğu hususunun da göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

Bu kapsamda üç yüzü aşkın OSB'nin olduğu ve her birinin kendine has ihtiyaç ve faaliyetleri kapsamında yapacağı muhasebe kayıt uygulamalarında karşılaşılabilecekleri çok çeşitli ihtiyaçları/farklılıkları olabileceği, bu nedenle yapılan bu çalışmanın sadece Denetim Grubunun gözlem ve önerileri ile sınırlı bir çalışma olacağı düşünüldüğünde, söz konusu muhasebe kayıtlarına ilişkin işin uygulayıcıları olan OSB'ler ve OSBÜK ile muhasebe sisteminin kurgulayıcısı ve mevzuatını hazırlayan ilgili kurum/kurumların görüşlerine başvurmak suretiyle geniş kapsamlı bir çalışma yapılmasının, OSB'lerin azami faydalanacağı bir muhasebe altyapısının gerek var olan mevzuat çerçevesinde oluşturulabileceği/oluşturulmaya çalışılacağı gerek yapılan çalışma sonucunda ilgili kurum/kurumların onayı ile OSB'lerin ihtiyaçlarına yönelik tek düzen muhasebe sisteminin içerisinde yeniden (OSB'lere uygun hesap adları/çerçevesinin belirlenebileceği,) kurgulanabileceği/düzenlenebileceği hususunda gerekli çalışmaların Bakanlığımız bilgisi/çatısı dahilinde yapılmasında fayda mülahaza edilmiştir.

2. MUHASEBE UYGULAMA ÖRNEKLERİ

2.1. OSB Kuruluş İşlemleri

4562 sayılı Kanun'un '*Yer seçimi, kuruluş ve planlama*' kenar başlıklı 4'üncü maddesi ile Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin '*Başvuru ve Kuruluş*' ana başlıklı 4, 5 ve 6'ncı maddelerinde bir OSB kurulması için gerekli hususlar hüküm altına alınmıştır. 4562 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin 6'ncı fıkrası gereğince, OSB'nin kuruluşunda; yer seçimi kesinleştirilen alandaki büyükşehir belediyesi, il belediyesi, ilçe belediyesi, belde belediyesi, 18/5/2004 tarihli ve 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanununa göre kurulan sanayi odası, yoksa ticaret ve sanayi odası, o da yoksa ticaret odası, il özel idaresi veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı temsilcileri ile alanın hiçbir belediye sınırı içinde olmaması hâlinde il belediyesi, ilçe belediyeleri ile bu ilçelerdeki odalar Valilik uygun görüşüne istinaden OSB kuruluşunda yer alabileceklerdir. OSB kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşların temsilcileri ve vali tarafından imzalanmış kuruluş protokolünün Bakanlıkça onaylanması ve sicile kaydı ile OSB tüzel kişilik kazanacaktır. Kanun maddesinin

7'nci fıkrası ile OSB kuruluşuna, sanayi odası, yoksa ticaret ve sanayi odası, o da yoksa ticaret odasının katılımının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 13'üncü maddesinin 2'nci fıkrası gereği, OSB kuruluş protokolü onaylanmadan önce, OSB'nin kuruluşuna katılacak kurum ve kuruluşların, müteşebbis heyette bulunduracakları **her bir temsilci için** 100.000,00-TL'den az olmamak üzere belirleyecekleri meblağı, il özel idaresi veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı adına açılan banka hesabına yatırımları gerekecek, OSB'nin tüzel kişilik kazanmasına müteakip mevcut tutarlar OSB'ye devredilecek, mevcut alt sınır olan 100.000,00-TL her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Bilindiği üzere, halihazırda uygulanmakta olan Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun ilgili hükmü 18/06/2017 tarihli ve 7033 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yayımlandığı gün yürürlüğe girmiştir. Sonuç itibariyle mevcut alt sınır olan 100.000,00-TL'lik tutar 2017 yılı tutarıdır. Bahse konu bu tutar 2020 yılı için 173.614,63-TL'dir (2018 yılı yeniden değerlendirme oranı %14,47, 2019 yılı %23,73 ve 2020 yılı ise %22,58'dir).

Bahse konu hükümler kapsamında 2020 yılında kurulan X OSB'sinin kuruluşuna X Yatırım ve İzleme Koordinasyon Başkanlığı, X Sanayi Odası, X Belediyesi katılmışlar ve her biri Müteşebbis Heyette 5 üye ile temsil edilmişlerdir. 2020 yılı için alt sınır tutarı olan 173.614,63-TL'lik (hesaplamalarda kolaylık olsun diye sonunda yuvarlama yapılmıştır.) tutar her bir üye için X Yatırım ve İzleme Koordinasyon Başkanlığı hesabına aktarılmış, mevcut tutarlar OSB'nin tüzel kişilik kazanması ile OSB'nin hesabına aktarılmıştır.

----- /- -----		
102. Bankalar		2.604.219,45 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		2.604.219,45 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		2.604.219,45 TL
500. Sermaye		2.604.219,45 TL
500.01. X Yatırım ve İzleme Koordinasyon Başkanlığı		868.073,15 TL
500.02. X Sanayi Odası		868.073,15 TL

----- -/- -----

Not: Bilindiği üzere, OSB'ler için oluşturulmuş bir hesap planı bulunmamaktadır. Yine bilindiği üzere, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 47'nci maddesi gereği OSB'lerin kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşlarca ödenen katılım payları bu kurum ve kuruluşlara iade edilmeyecektir. Diğer taraftan, OSB'nin kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşlar OSB'nin ortağı da değildirler. Mevzuat hükümleri gereği belirli şartlar oluştuğunda Müteşebbis Heyet görevlerini Genel Kurula devredecek ve Genel Kurul üyeleri katılımcılar tarafından oluşacaktır. Tüm bu hususlar birlikte değerlendirildiğinde, OSB'lerin kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşlarca ödenecek olan katılma paylarının "500. Sermaye Hesabı" altında muhasebeleştirilmesinin yerinde olacağı kanaatine ulaşılmıştır.

2.2. Kamulaştırma İşlemleri

4562 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi gereği OSB'ler, kamulaştırma işlemleri yaptırabilen özel hukuk tüzel kişileridirler. Bahse konu Kanun'un 4'üncü maddesinde yer alan hüküm gereği, seçilen alanda özel mülkiyette olan araziler bulunması hâlinde bu araziler rızaen satın alma veya kamulaştırma yoluyla iktisap edilecektir. Bu nitelikteki taşınmazlar hakkında 4/11/1983 tarihli ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu hükümleri uygulanacaktır. Diğer taraftan, OSB'ler kamulaştırma için ödenecek tutarları kendi varlıkları ile karşılayabilecekleri gibi Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan kamulaştırma için kredi de kullanabileceklerdir. Ayrıca, kamulaştırma için harcanacak tutarlar için finans kuruluşlarından kredi de kullanılabilir.

Bu minvalde, tüzel kişilik kazanmış X OSB'si yer seçimi sonucu OSB alanı olarak belirlenen alanda A isimli şahsa ait 5.000-m2 arazinin olduğu, mevcut arazinin temini için rızaen satın alınma yoluna gidildiği, ancak anlaşılması üzerine mevcut arazinin kamulaştırma işlemlerinin X Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı'nca yapılması için gerekli başvurularının yapıldığı ve neticesinde mahkeme masrafları gibi bütün masraflar dahil söz konusu 5.000-m2'lik alanın 10.000,00-TL'ye kamulaştırıldığı anlaşılmıştır.

Söz konusu tutar Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı kredisi ile karşılanmıştır. Bakanlık kredisinin OSB hesabına yatırılmasına ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----

102. Bankalar

10.000,00 TL

102.03. Bakanlık Kredisi Bağlantı Hesabı

10.000,00 TL

400. Krediler	10.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	10.000,00 TL

----- -/- -----

Kamulaştırmaya ilişkin tahakkuk kaydı;

----- -/- -----

250. Araziler	10.000,00 TL
250.01. Kamulaştırılan Araziler	10.000,00 TL
250.01.01. Y Ada 1 No’lu Parsel	10.000,00 TL

320. Satıcılar	10.000,00 TL
320.01. Kamulaştırma Kaynaklı Borçlar	10.000,00 TL
320.01.01. A Şahsına Borçlar	10.000,00 TL

----- -/- -----

Arazisi Kamulaştırılan şahsa kamulaştırma bedelinin ödenmesi;

----- -/- -----

320. Satıcılar	10.000,00 TL
320.01. Kamulaştırma Kaynaklı Borçlar	10.000,00 TL
320.01.01. A Şahsına Borçlar	10.000,00 TL

102. Bankalar	10.000,00 TL
102.03. Bakanlık Kredisi Bağlantı Hesabı	10.000,00 TL

----- -/- -----

Not: Bahse konu kamulaştırma için kullanılan kredinin ana parası haricinde OSB’ce katlanılacak olan faiz, vergi, komisyon gibi giderler bahse konu kamulaştırılan arazini maliyeti olup, tahakkuk kaydı yapılacağı zaman 250 no’lu hesap borçlandırılmalıdır.

Söz konusu kamulaştırma tutarının öz kaynaklar ile karşılanması durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
250. Araziler	10.000,00 TL
250.01. Kamulaştırılan Araziler	10.000,00 TL
250.01.01. Y Ada 1 No’lu Parsel	10.000,00 TL
102. Bankalar	10.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Bilindiği üzere, 4562 sayılı Kanun’un 4’üncü maddesinin 3’üncü fıkrasında yer alan hüküm gereği, OSB alanı içinde Hazine veya kamu kurum ve kuruluşlarına ait arazilerin bulunması hâlinde; bu araziler, talep edilmesi ve başkaca bir sakıncası bulunmaması durumunda, 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 2’nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki illerde bedelsiz devredilecek, diğer illerde ise 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 63’üncü maddesinde yer alan harca esas değerleri üzerinden peşin veya taksitle ödenmek üzere OSB’lere satılacaktır. Anılan hüküm kapsamında bedelsiz olarak iktisap edilecek araziler iz bedeli kullanılmak üzere 250 no’lu hesaba kaydedilmeli, harca esas değeri ile iktisap edilen araziler ise iktisap bedeli ile yukarıda yer verildiği şekilde muhasebe kaydı yapılmalıdır.

2.3. Alt Yapı Harcamaları

4562 sayılı Kanun’un 20’nci maddesi gereği; OSB’lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB’nin yetki ve sorumluluğundadır. Anılan hüküm gereği, OSB’ler Bölgede faaliyet gerçekleştirecek olan katılımcıların ihtiyaç duyacağı alt yapıların inşasını gerçekleştireceklerdir. Mevcut altyapı harcamaları OSB’lerin öz kaynağı ile finanse edilebileceği gibi Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’ndan kredi kullanmak suretiyle de

karşılanabilecektir. Ayrıca OSB'ler mevcut bu gibi harcamaları finans kuruluşundan temin edeceği kredi ile de karşılayabileceklerdir.

Mezkûr açıklamalar çerçevesinde; X OSB'si OSB alanı içerisinde yol yapımı amacıyla 1.000.000,00-TL'lik tutar için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan kredi kullanmıştır. Söz konusu kullanılan kredi tutarı tek hakediş ödemesi ile yüklenici firmaya ödenmiştir. Ayrıca, X OSB'si mevcut kullanmış olduğu Bakanlık kredisi kapsamında 50.000,00-TL faiz, 10.000,00-TL ise masrafa katlanmıştır. Bununla beraber OSB; Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 52'nci maddesi kapsamında 5.000,00-TL kredi faiz desteği almıştır.

Kredi kullanımı muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
102. Bankalar	1.000.000,00 TL
102.03. Bakanlık Kredisi Bağlantı Hesabı	1.000.000,00 TL
400. Krediler	1.000.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	1.000.000,00 TL
----- -/- -----	

Yol yapımına ilişkin yükleniciye ödenmesi gereken 1.000.000,00-TL'nin tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	1.000.000,00 TL
251.01. Yollar	1.000.000,00 TL
320. Satıcılar	1.000.000,00 TL
320.02. Yüklenicilere Borçlar	1.000.000,00 TL
320.02.01. Yol A.Ş.	1.000.000,00 TL
----- -/- -----	

Not: Şayet söz konusu ödemeler tek hakediş ile değil de birden fazla hakediş ile ödenmiş olsa idi, söz konusu yol yapımının tamamlanana kadar yapılmış tüm harcamalar 258. Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında kayıt altına alınmalı, söz konusu yapım işi tamamlandığında ise 258 no'lu hesapta yer alan tutar 251 no'lu hesaba aktarılmalıdır.

Kullanılan kredi için katlanılmış olan 5.000,00-TL'lik masrafa ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	5.000,00 TL
251.01. Yollar	5.000,00 TL
102. Bankalar	5.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	5.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	5.000,00 TL
----- -/- -----	

Not: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının 'j' bendinde yer alan "Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları," hükmü gereği KDV'ye ilişkin kayıt yapılmamıştır.

Yükleniciye ödeme yapılmasına ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
320. Satıcılar	1.000.000,00 TL
320.02. Yüklenicilere Borçlar	1.000.000,00 TL
320.02.01. Yol A.Ş.	1.000.000,00 TL
102. Bankalar	1.000.000,00 TL
102.03. Bakanlık Kredisi Bağlantı Hesabı	1.000.000,00 TL
----- -/- -----	

Bakanlık tarafından kullanılmış kredinin faiz ödemesi yapıldığında, faiz için katlanılan tutar (kredi faiz desteği düşüldükten sonra kalan tutar örnekten yola çıkılacak olur ise 5.000,00-TL'lik tutar) finansman gideri olarak muhasebeleştirilmeyecek, söz konusu gider 251 no'lu hesaba maliyet olarak eklenecektir.

2.4. Arsa Tahsisi İşlemleri

4562 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinin 2'nci fıkrasında, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 56'ncı maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan hükümler gereği tahsis edilecek **parselin m2 birim maliyeti**; altyapısı tamamlanmış ve işletmeye geçmiş OSB'nin muhasebe kayıtlarındaki **kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderlerden** oluşan toplam yatırım tutarının 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile güncellenerek toplam sanayi alanına bölünmesiyle hesaplanacaktır. Bulunan birim maliyetinin %25 fazlasını geçmemek üzere parsel birim satış fiyatı belirlenebilecek olup, altyapı yatırımları devam eden OSB'lerde yatırım tutarları ve diğer masraflar tahmini olarak hesaplanacak ve kalan harcamalar için taahhütname alınacak ve bu şekilde hesaplanan parsel birim maliyeti sonraki yıllar için yeniden değerlendirme oranlarına göre güncellenecektir. Ayrıca, değerlemenin nasıl yapılacağına yönelik ayrıntılara ise Yönetmeliğin mezkûr maddesinde yer verilmiştir.

İlgili hüküm kapsamında, altyapı yatırımlarını halihazırda tamamlamamış olan X OSB'si; OSB'nin arsa tahsis bedelini tahmini olarak hesaplamış ve Müteşebbis Heyet tarafından alınan prensip kararı çerçevesinde m2 bedeli olarak 25,00-TL belirlenmiştir. X OSB'si, 5.000-m2 büyüklüğünde bulunan Y ada 1 no'lu sanayi parselini söz konusu tahmini arsa tahsis bedeli üzerinden B tüzel kişiliğine tahsis etmiştir. Tahsis bedeli tutarı peşin olarak tahsil edilmiştir.

Arsa tahsisine ilişkin tahakkuk kaydı:

----- /-----	
120. Alıcılar	125.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	125.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	125.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	125.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	125.000,00 TL

480.01.01. B Tüzel Kişisi	125.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL

----- -/- -----

Not : Adına tahsis yapılan katılımcıların OSB'nin hukuki anlamda ortağı olmaması, yapılan arsa tahsisi işleminin OSB'nin ana faaliyet konularından birini teşkil etmesi nedeniyle 131 veya 231 no'lu hesaplar kullanılmamış, 120 veya 220 no'lu hesapların kullanılmasının yerinde olacağı kanaatine ulaşılmıştır.

Tahmini arsa tahsis bedelinin B tüzel kişiliği tarafından ödenmesi durumunda (X tüzel kişiliği Bakanlık kredisi kullanmamıştır.)

102. Bankalar	125.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	125.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	125.000,00 TL

120. Alıcılar	125.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	125.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	125.000,00 TL

----- -/- -----

Şayet X OSB'si Bakanlık kredisi **kullanmış** bir OSB ise; Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 57'nci maddesinin 1'nci fıkrasının 'a' bendinde yer alan hüküm gereği, bankanın mahalli şubesinde açılacak '*Arsa Satışları Hesabı*'na aktarılacaktır. Bu minvalde yapılması gereken muhasebe kaydı ise aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

102. Bankalar	125.000,00 TL
102.04. Arsa Satışları Hesabı	125.000,00 TL

120. Alıcılar	125.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	125.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	125.000,00 TL

----- /- -----

2.5. Tamamen veya Kısmen Bedelsiz Arsa Tahsisi

4562 sayılı Kanun'un Ek 3'üncü maddesinde, Cumhurbaşkanı kararı ile belirlenen il ve ilçelerdeki OSB'lerde yer alan parsellerin tamamen veya kısmen bedelsiz tahsis edilebileceği, Bakanlık kredisi kullanan OSB'deki tahsis edilmemiş parsellerin, OSB'nin yetkili organlarının karar almaları hâlinde en az on kişilik istihdam öngören yatırımlara girişen gerçek veya tüzel kişilere, belirli şartları taşımaları kaydıyla, tamamen veya kısmen bedelsiz olarak tahsis edilebileceği, bu durumda tahsis edilen parselin değerinin Bakanlık tarafından OSB'ye verilen kredinin geri ödemesinden mahsup edileceği, parsellerin mahsup işlemlerine esas değerinin Bakanlıkça her OSB için tespit edilecek yılı metrekaare fiyatı üzerinden hesaplanacağı, Bakanlık kredisi kullanmamış ya da kredi borcunu ödemiş olan OSB'lerden de yetkili organlarının karar almaları hâlinde, en az on kişilik istihdam öngören yatırımlara girişen gerçek veya tüzel kişilere, belirlenen şartları taşımaları kaydıyla, tamamen veya kısmen bedelsiz olarak parsel tahsisi yapılabileceği, bu durumda tahsis edilen parsel bedelinin OSB tüzel kişiliğine Bakanlık bütçesine bu amaçla konulacak ödenekten ödeneceği, ödemeye esas parselin bedelinin Bakanlıkça her OSB için tespit edilecek yılı metrekaare fiyatı üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun hükmü gereği X OSB'si, 5.000-m2 büyüklüğünde bulunan sanayi parselini **tamamen bedelsiz** olarak B tüzel kişiliğine tahsis etmiştir. (X OSB'sinin tamamen bedelsiz arsa tahsisi yapılabilecek il veya ilçe sınırları içerisinde olduğu varsayılmıştır.) Diğer taraftan, X OSB'si için Bakanlıkça belirlenmiş olan m2 birim fiyatı 20,00-TL'dir.

X OSB'sinin Bakanlık kredisi kullanmaması durumunda yapılacak muhasebe kaydı;

----- /- -----

120. Alıcılar	100.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	100.000,00 TL

120.00.02. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından 100.000,00 TL
Alacaklar

952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı 100.000,00 TL

952.01. Arsa Tahsis Gelirleri 100.000,00 TL

952.01.01. B Tüzel Kişiliği 100.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler 100.000,00 TL

480.01. Arsa Tahsisleri 100.000,00 TL

480.01.01. B Tüzel Kişisi 100.000,00 TL

953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı 100.000,00 TL

953.01. Arsa Tahsis Gelirleri 100.000,00 TL

953.01.01. B Tüzel Kişiliği 100.000,00 TL

----- -/- -----
Söz konusu tamamen bedelsiz arsa tahsisine yönelik Bakanlık tarafından OSB'ye ödeme yapıldığında gerçekleştirilecek muhasebe kaydı aşağıda yer almaktadır.

----- -/- -----
102. Bankalar 100.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 100.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 100.000,00 TL

120. Alıcılar 100.000,00 TL

120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar 100.000,00 TL

120.00.02. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından 100.000,00 TL
Alacaklar

----- -/- -----
X OSB'sinin Bakanlık kredisi **kullanan** bir OSB olması durumunda tamamen bedelsiz arsa tahsisine yönelik yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

----- -/- -----

400. Krediler	100.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	100.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	100.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	100.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	100.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL

----- -/- -----

X OSB ‘since gerçekleştirilen mezkûr arsa tahsisinin %80 oranında bedelsiz yapılması durumunda gerçekleştirilecek tahakkuka yönelik muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır. (X OSB’sinin Bakanlık kredisi **kullanmadığı** varsayımı altında muhasebe kaydı yapılmıştır.)

----- -/- -----

120. Alıcılar	80.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	80.000,00 TL
120.00.02. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından Alacaklar	80.000,00 TL
120. Alıcılar	25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	25.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	105.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	105.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	105.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

----- -/- -----

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca X OSB'si için belirlenen parsel birim maliyeti 20,00-TL iken, OSB tarafından yapılan hesaplama sonucunda tahmini parsel birim maliyeti 25,00-TL'dir. Netice itibariyle, katılımcı tarafından ödenecek olan %20'lik kısım OSB tarafından belirlenen 25,00-TL üzerinden hesaplanmalıdır. Yukarıda yer verilen muhasebe kaydı bu kanaat çerçevesinde yapılmıştır.

X OSB'sinin Bakanlık kredisi kullanmış olması durumunda tahakkuka ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

400. Krediler	80.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	80.000,00 TL
120. Alıcılar	25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	25.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	105.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	105.000,00 TL

480.01.01. B Tüzel Kişisi	105.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

----- /- -----

2.6. Arsa Tahsis İptali İşlemleri

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 60 ve 62'nci maddesinde yer alan hükümler gereği, katılımcıların tahsis edilen sanayi parseline ilişkin gerekli yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemesi veya katılımcı tarafından tahsis iadesi talebi ile arsa tahsisi iptal edilebilmektedir. Tahsis iptali neticesinde tahsisi iptal edilen katılımcıya ödenecek meblağın nasıl hesaplanacağı ise Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 62'nci maddesinin 2 ve 3'üncü fıkrası ile hükme bağlanmıştır. Anılan hükümler gereği, OSB tarafından parsel tahsis veya satış işleminin gerçekleştiği tarihten itibaren, arsa tahsis iadesi veya iptali işleminden dolayı ödeme yapılacak tarihe kadar, 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile mezkûr tutar güncellenecektir. Arsa tahsis iadesi veya iptali işlemini içine alan yılın ilk günü ile ödeme yapılacak tarih arasındaki kısıt dönem için yapılacak yeniden değerlendirme işleminde, 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen cari yıl yeniden değerlendirme oranı kullanılacaktır. Hesaplanan tutarı geçmemek üzere, arsa iade veya iptal bedeli, geri alındığı tarihten itibaren en geç bir yıl içinde OSB tarafından katılımcıya ödenecektir. Öte yandan, iptal veya iade edilen parsellerde, eğer inşaat temel seviyesinin üstüne çıkmışsa, iptal/iade tarihinden itibaren 3 ay içerisinde inşa edilmiş kısmın eski ve yeni katılımcılar tarafından OSB'den uygunluk görüşü alınmasından sonra rızaen belirlenecek bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi şartıyla yeni katılımcıya arsanın tahsisi yapılacak, süre bitiminde inşa edilmiş kısmın rızaen satışının yapılmaması halinde ilgili Mahkeme tarafından belirlenecek bilirkişi marifetiyle tespit edilen bedel üzerinden satışı, OSB tarafından gerçekleştirilecektir.

Mezkûr hükümler kapsamında X OSB 'sinde B tüzel kişisine gerçekleştirilmiş olan arsa tahsisi iptal veya B tüzel kişinin talebi üzerine iade edilmiştir. OSB tarafından 213 sayılı Kanuna istinaden belirlenen yeniden değerlendirme oranları kapsamında yapılan hesaplamada B tüzel kişisi tarafından arsa tahsis bedeli olarak ödenmiş olan 125.000,00-TL 150.000,00-TL'ye çıkmıştır. İlgili hususa yönelik tahakkuk kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----	
250. Araziler	25.000,00
250.03. Tahsisi İptal Edilen Arsaların Yeniden Değerleme Tutarları	25.000,00
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	125.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	125.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	125.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL
329. Diğer Ticari Borçlar	150.000,00 TL
329.01. Tahsis İptali Borçları	150.000,00 TL
329.01.01. B Tüzel Kişisi	150.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL
----- -/- -----	

Bilindiği üzere aktifte yer alan maddi duran varlıkların yeniden değerlemesi neticesinde oluşan farklar 522 no'lu hesap ile muhasebeleştirilmektedir. Yine bilindiği üzere, arsa tahsis bedelinin içerisinde sadece arazilerin maliyeti yer almamakta, yapılmış veya yapılacak olan altyapı harcamaları gibi giderleri de içermektedir. Neticede katılımcılardan tahsil edilmiş arsa tahsis bedelleri tahmini bedeller olup, kesin bedeller tüm altyapılar tamamlandığında ortaya çıkacaktır. Tüm bu hususlar değerlendirilmiş, sonuç itibariyle tahsis iptali neticesinde ortaya çıkan değerleme tutarlarının bir maliyet olarak Araziler hesabında izlenmesi gerektiği kanaatine ulaşılmıştır. Kesin arsa bedellerinin ortaya konulması adına arazilerin temin edildiği, altyapı yatırımların yapıldığı, diğer harcamaların gerçekleştirildiği tarihler baz alınarak yapılacak yeniden değerlemelerde ortaya çıkacak rakamlardan 250- Araziler hesabının alt hesabında izlenecek olan **250.02. Tahsis Edilen Arsaların Yeniden Değerleme Tutarları** hesabında yer

alan tutar düşölmek suretiyle toplam bedel bulunacak, bu bedelin toplam sanayi parseline bölünmesi sonrasında ise m2 başına kesin parsel birim maliyeti ortaya konulmuş olacaktır.

Arsa tahsisi iptal edilmiş veya iade alınmış katılımcıya hesaplanan tutarın ödenmesi durumunda gerçekleştirilecek muhasebe kaydına aşağıda yer verilmiştir.

----- -/- -----	
329. Diğer Ticari Borçlar	150.000,00 TL
329.01. Tahsis İptali Borçları	150.000,00 TL
329.01.01. B Tüzel Kişisi	150.000,00 TL
102. Bankalar	150.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	150.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	150.000,00 TL
----- -/- -----	

4562 sayılı Kanun’un Ek’3üncü maddesinin 4’üncü fıkrasında yer alan “Yatırımcının bu madde kapsamında belirlenen şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörölen sürede yatırımın tamamlanmadığının tespiti hâlinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın parsel tahsisi iptal edilir. Bu durumda taşınmazın üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler durumda tazminat veya bedel ödenmeksizin OSB tüzel kişiliğine intikal eder, bundan dolayı adına tahsis yapılan kişiler veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunulamaz. Ancak öngörölen sürede yatırımın en az %50’sinin gerçekleştirilmesi hâlinde yatırımın bedeli, yeni yatırımcı tarafından önceki yatırımcıya ödenir. Bu ödeme, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğince sağlanır. Yukarıda belirtilen en az on kişilik istihdam şartı Tarıma Dayalı İhtisas OSB’lerde aranmaz” hükmü ile Organize Sanayi Bölgelerinde Yer Alan Parsellerin Tamamen veya Kısmen Bedelsiz Tahsisine Dair Yönetmelik’in ‘Devredilen taşınmazın tahliyesi, geri alınması ve mahsupların iptali’ kenar başlıklı 16’ıncı maddesinde yer alan “(1) Katılımcının, 4562 sayılı Kanuna, bu Yönetmeliğe, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğine, Yatırım Taahhütnamesi ve Parsel Tahsis Sözleşmesindeki şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörölen sürede yatırımı tamamlamadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın parsel tahsisi iptal edilir. Bu durumda taşınmazın üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler durumda tazminat veya bedel

ödenmeksizin OSB'ye intikal eder, bundan dolayı adına tahsis yapılan kişiler veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunulamaz. Ancak öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin gerçekleştirilmesi halinde yatırımın bedeli, yeni katılımcı tarafından önceki katılımcıya ödenir. Bu ödeme, OSB'ce sağlanır.

(2) Parsel tahsisi iptal edildiğinde, otuz gün içinde aynı parsel bir başka katılımcıya tahsis edilebilir. Bu değişiklik Bakanlığa elektronik ortamda bildirilir. Ancak bu süre içinde bir başka katılımcıya tahsis edilemeyen parsel için yapılan mahsup veya ödeme, OSB'nin bildirimi üzerine veya re'sen, Bakanlık tarafından iptal edilir. Bakanlık kredisi kullanmamış veya kredi borcunu ödemiş olan OSB'lere parsel tahsisi kapsamında yapılan ödeme, parsel tahsisinin iptali halinde Bakanlığa elektronik ortamda bilgi verilerek, OSB tarafından genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Bakanlık Merkez Saymanlığının Merkez Bankasındaki cari hesabına iptali takip eden ilk iş gününde iade edilir. İptale ilişkin meblağın OSB tarafından yatırılmadığının tespiti halinde tahsisin iptali tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen oranlarda gecikme zammı da uygulanmak suretiyle Bakanlık Merkez Saymanlığının Merkez Bankasındaki cari hesabına iade edilir." hükümleri çerçevesinde;

X OSB'since B Tüzel Kişiliğine tahsis edilen parselin tamamen bedelsiz olduğu ve X OSB'sinin söz konusu tahsis bedelini Bakanlıktan tahsil ettiği varsayımı altında tahakkuka ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir. (Yukarıda yer verilen örnekte de görüleceği üzere Bakanlık X OSB'si için arsa tahsis bedelini 20,00-TL olarak belirlemiştir.)

----- /- -----	
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	100.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	100.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	100.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL
329. Diğer Ticari Borçlar	100.000,00 TL
329.01. Tahsis İptali Borçları	100.000,00 TL

329.01.02. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına Borçlar	100.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL

----- -/- -----

X OSB'since gerçekleştirilen mezkûr arsa tahsisinin %80 oranında bedelsiz yapılması ve %80'e tekabül eden tutarın Bakanlıktan kalanının ise katılımcıdan tahsil edildiği durumda tahsis iptaline ilişkin gerçekleştirilecek tahakkuka yönelik muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır. (X OSB'sinin Bakanlık kredisi kullanmadığı varsayımı altında muhasebe kaydı yapılmıştır. Ayrıca, Bakanlık X OSB'si için arsa tahsis bedelini 20,00 TL olarak belirlemiştir.)

----- -/- -----

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	105.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	105.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	105.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

329. Diğer Ticari Borçlar	80.000,00 TL
329.01. Tahsis İptali Borçları	80.000,00 TL
329.01.02. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına Borçlar	80.000,00 TL
602. Diğer Gelirler	25.000,00 TL
602.01. Kısmen Bedelsiz Arsa Tahsisinin İptalinden Sağlanan Gelirler	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL

----- -/- -----

Gerek 4562 sayılı Kanun'un Ek 3'üncü maddesinde gerekse Organize Sanayi Bölgelerinde Yer Alan Parsellerin Tamamen veya Kısmen Bedelsiz Tahsisine Dair Yönetmelikte kısmen bedelsiz arsa tahsisi kapsamında katılımcı tarafından ödenecek olan kısmi arsa tahsis bedelinin tahsis iptali neticesinde katılımcıya ödeneceğine dair bir hükme rastlanılmamıştır. İlgili hükümler tahsis iptalinde katılımcının herhangi bir hak menfaat edemeyeceği yönündedir. Bu minvalde katılımcı tarafından ödenmiş olan bedel OSB adına gelir olarak kaydedilmiştir. Ancak bilindiği üzere OSB Uygulama Yönetmeliğinin 62'nci maddesi gereği arsa tahsisi iptal edilen katılımcıya ödemiş olduğu tahsis bedeli yeniden değerlendirme oranı çerçevesinde hesaplanıp iade edilmektedir. Hal böyle iken gerek 4562 sayılı Kanun'un Ek 3'üncü maddesinde gerekse Organize Sanayi Bölgelerinde Yer Alan Parsellerin Tamamen veya Kısmen Bedelsiz Tahsisine Dair Yönetmelik'te kısmen bedelsiz arsa tahsis iptalinde katılımcı tarafından kısmi olarak ödenen tahsis bedeli için iadeye yönelik bir düzenleme bulunmamaktadır. Bahse konu düzenleme olmadığı için söz konusu tutar OSB geliri sayılmış ve 602 no'lu hesapta muhasebeleştirilmiştir.

X OSB'sinin Bakanlık kredisi kullanan bir OSB olması durumunda tamamen bedelsiz arsa tahsisinin iptal edilmesine ilişkin yapılması gereken tahakkuk kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----	
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	100.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	100.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	100.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL
400. Krediler	100.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	100.000,00 TL

952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	100.000,00 TL

----- -/- -----

X OSB'sinin Bakanlık kredisi kullanmış ve B tüzel kişiliğine %80 bedelsiz arsa tahsisi yapmış olması durumunda tahsisin iptaline ve tahakkuka ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	105.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	105.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	105.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

400. Krediler	80.000,00 TL
400.01. Bakanlık Kredileri	80.000,00 TL
602. Diğer Gelirler	25.000,00 TL
602.01. Kısmen Bedelsiz Arsa Tahsisinin İptalinden Sağlanan Gelirler	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	105.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	105.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	105.000,00 TL

----- -/- -----

2.7. Parsel Birim Maliyetinin Hesaplanması

4562 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinin 2'nci fıkrasında, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 56'ıncı maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan hükümler gereği

tahsis edilecek parselin m2 birim maliyeti; altyapısı tamamlanmış ve işletmeye geçmiş OSB'nin muhasebe kayıtlarındaki **kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderlerden** oluşan toplam yatırım tutarının 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile güncellenerek toplam sanayi alanına bölünmesiyle hesaplanacaktır. Hesaplanacak mezkûr bu tutar kesin maliyeti içerecektir. Netice itibariyle kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderler aktifte kayıt altına alınacak, harcamanın yapıldığı tarih baz alınmak suretiyle 213 sayılı Kanun çerçevesinde yeniden değerlemeye tabi tutulacak, ortaya çıkan tutar toplam sanayi parseli alanına bölünecek ve m2 başına kesin maliyet çıkarılacaktır.

Bulunan birim maliyetinin %25 fazlasını geçmemek üzere parsel birim satış fiyatı belirlenebilecek olup, altyapı yatırımları devam eden OSB'lerde yatırım tutarları ve diğer masraflar tahmini olarak hesaplanacak ve kalan harcamalar için taahhütname alınacak ve bu şekilde hesaplanan parsel birim maliyeti sonraki yıllar için yeniden değerlendirme oranlarına göre güncellenecektir. Ayrıca, değerlemenin nasıl yapılacağına yönelik ayrıntılara ise Yönetmeliğin mezkûr hükmünde yer verilmiştir.

X OSB'si altyapı yatırımlarını tamamlamış ve işletmeye geçmiştir. X OSB'si bu aşamaya kadar gerçekleştirmiş olduğu kamulaştırma, altyapı inşaatı, arıtma tesisi maliyeti, genel idare giderleri ve yatırım ile ilgili cari giderleri 213 sayılı Kanun kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutmuş, ortaya çıkan tutarı toplam sanayi parsel alanına bölmüş ve 1(bir) m2 sanayi parselinin kesin maliyetini 50,00-TL olarak hesaplamıştır. X OSB'sinin yetkili organı söz konusu tutar üzerinden herhangi bir artırıma gitmemiştir. Öte yandan, X OSB 'since B tüzel kişiliğine 25,00-TL tahmini bedel üzerinden gerçekleştirilen arsa tahsisi tutarı için ödeme yapıldığı tarihten itibaren kesin maliyetin çıkarıldığı tarihe kadar 213 sayılı Kanun kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş, neticesinde ortaya çıkan tutar m2 başına 45,00-TL olmuştur.

Kesin maliyetin ortaya konulması adına gerçekleştirilecek olan yeniden değerlemeye ilişkin muhasebe kaydı (her yılın Aralık ayının 31'inde gerçekleştirilecek muhasebe kaydında yer alan aşağıdaki tutarlar varsayımdan ibarettir);

----- -/- -----

250. Araziler	100.000,00 TL
---------------	---------------

250.02. Tahsis Edilen Arsaların Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL
251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	100.000,00 TL
251.02. Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	200.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	200.000,00 TL
952.01.02. Değerleme Tutarları	200.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	200.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	200.000,00 TL
480.01.02. Yeniden Değerleme Tutarları	200.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	200.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	200.000,00 TL
953.01.02. Değerleme Tutarları	200.000,00 TL

----- -/- -----

Her yılın sonunda gerçekleştirilecek olan yeniden değerlemeye ilişkin muhasebe kaydında 522 no'lu hesap kullanılmamıştır. Çünkü yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan tutarlar OSB'nin bir mal varlığı artışı değildir. Bahse konu tutarlar OSB'nin altyapı yatırımlarını tamamlayıp, işletme aşamasına gelinceye kadar yapmış olduğu harcamaların kesin maliyetin ortaya konulacağı tarihteki gerçek değerinin ortaya konulmasıdır. Bilindiği üzere, sanayi parseli tahsis edilen katılımcılar gerekli şartları tamamladıklarında mezkûr parsellerin tapuları katılımcılara devredilecektir. Sonuç itibarıyla, söz konusu parseller her ne kadar OSB tüzel kişiliğinin mülkiyetinde ise de aslında bahse konu taşınmazlar adlarına arsa tahsisi yapılmış kimselere devredilecek ve devir edilir iken arsa tahsis bedeli haricinde (tahmini bedel ile kesin bedel arasında fark yok ise) herhangi bir bedel talep edilmeyecek/tahsil edilmeyecektir. Bu nedenlerden dolayı 522 no'lu hesap kullanılmamış, anılan hesabın yerine 440 no'lu hesabın kullanılmasının daha yerinde bir uygulama olacağı kanaatine ulaşılmıştır. Aşağıda yer alan muhasebe kaydında bahse konu bu durum kayıtlar ile ortaya konulacaktır.

B Tüzel kişisi nezdinde oluşan tahmini bedel ile kesin bedel arasında oluşan farka yönelik muhasebe kaydı;

120. Alıcılar	25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	25.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	25.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	25.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	25.000,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	25.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	25.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	25.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	25.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	25.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	25.000,00 TL

Not: Kesin maliyet ile tahmini bedelin değerlemesi sonucu oluşan tutar arasında 5,00 TL 'lik tutar vardır. B tüzel kişisine 5.000-m2 arsa tahsis edilmesi nedeniyle 25.000,00-TL B tüzel kişisi borçlandırılmış ve arsa tahsis bedellerine ilişkin kayıtlarda bu tutarda artırılmıştır.

Şayet X OSB ‘sinde gerçekleştirilen hesaplamalar neticesinde kesin bedele ilişkin m2 başına tutar 40,00-TL, B tüzel kişisince ödenmiş olan arsa tahsis bedeli tutarının değerlenmiş halinin ise 45,00-TL olması durumunda yapılması gereken muhasebe kaydına aşağıda yer verilmiştir.

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	25.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	25.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	25.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	25.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	25.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	25.000,00 TL

329. Diğer Ticari Borçlar	25.000,00 TL
329.02. Arsa Tahsisinden Borçlar	25.000,00 TL
329.02.01.B Tüzel Kişisi	25.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	25.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	25.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	25.000,00 TL

----- /-----

Şayet X OSB'si yetkili organı almış olduğu karar ile hesaplanan 50,00-TL'lik kesin maliyetin %25 fazlası tutarında parsel birim satış fiyatı belirlenmesine ilişkin karar almış olsa idi, yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- /-----

120. Alıcılar	87.500,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	87.500,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	87.500,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	87.500,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	87.500,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	87.500,00 TL

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	25.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	25.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	25.000,00 TL
600. Yurt İçi Satışlar	62.500,00 TL
600.04. Arsa Satışından Elde Edilen Gelir	62.500,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	87.500,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	87.500,00 TL

----- -/- -----

Not: Aşağıda yapılacak muhasebe kayıtlarında da görüleceği üzere, katılımcılara tapuları verilirken, 250 ve 251 no'lu hesaplar alacaklandırılacak ve tüm parsellerin tapuları verildiğinde 250 ve 251 numaralı hesaplarda ya herhangi bir bedel kalmayacak ya da OSB'nin mülkiyetinde kalan yeşil alan gibi alanların, trafoaların vb. yapıların, gayrimenkullerin iz bedelinin yer aldığı tutarlar kalacaktır. Bu nedenle, %25 tutarında artırılmış parsel satış fiyatı belirlenmesi durumunda %25'lik orana denk gelen tutar OSB'nin geliridir. Bu faaliyet unsuru OSB'nin ana faaliyetidir ve bu nedenle 600 no'lu hesapta muhasebeleştirilmiştir.

2.8. Tapu Verme İşlemleri

4562 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinin 6'ncı fıkrasında yer alan “Tahsis edilen arsaların tapuları, katılımcı tarafından tahsis bedelinin tümüyle ödenmesi veya tahsis bedelinden kalan borç için teminat mektubu verilmesi ve OSB'nin kesin olarak belirleyeceği arsa bedelleri ile yapılacak diğer yatırımlara itirazsız olarak katılacağına ilişkin noter tasdikli taahhütname vermesi koşullarının gerçekleşmesi hâlinde tesisi üretime geçenlere geri alım hakkı şerhi konulmadan, tesisi üretime geçmeyenlere ise geri alım hakkı şerhi konularak verilir.” hükmü ile Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 58'inci maddesine konu edilen hususlar çerçevesinde; adına tahsis yapılmış katılımcıya mezkur sanayi parselinin tapusu verilmektedir.

X OSB'si altyapı yatırımları tamamlanmamış bir OSB olması ve gerekli şerhler konulmak üzere B tüzel kişisine tapu devri yapması durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır. (B tüzel kişisi 100.000,00-TL'lik teminat mektubu vermiştir.)

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	125.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	125.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	125.000,00 TL
930. Alınan Teminat Mektupları	100.000,00 TL
930.01. Tapu Devirlerine İlişkin Teminat Mektupları	100.000,00 TL
930.01.01. B Tüzel Kişisi	100.000,00 TL
900. Borçlu Nazım Hesaplar	10.000,00 TL
900.01. Tapusu Devredilen Taşınmazlar	10.000,00 TL

900.01.01. A tarihinde İktisap Edilen Parsel	10.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL

250. Araziler	10.000,00 TL
250.01. Kamulaştırılan Araziler	10.000,00 TL
250.01.01. Y Ada 1 No'lu Parsel	10.000,00 TL
481. Gider Tahakkukları	115.000,00 TL
481.01. B Tüzel Kişiliği	115.000,00 TL
931. Alınan Teminat Mektupları	100.000,00 TL
931.01. Tapu Devirlerine İlişkin Teminat Mektupları	100.000,00 TL
931.01.01. B Tüzel Kişisi	100.000,00 TL
901. Alacaklı Nazım Hesaplar	10.000,00 TL
901.01. Tapusu Devredilen Taşınmazlar	10.000,00 TL
901.01.01. A tarihinde İktisap Edilen Parsel	10.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	125.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	125.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişiliği	125.000,00 TL

----- /- -----

Yukarıda da ifade edildiği üzere, arsa tahsisinde beyan edilen bedel altyapı yatırımları tamamlanmamış OSB'lerde tahmini bedel olarak kabul edilmekte, altyapı yatırımları tamamlandığında yapılacak hesaplamalar ile kesin bedele ulaşılabilecektir. Yine yukarıda mevzuat hükmüne yer verildiği üzere, altyapısı tamamlanmamış OSB'lerde tapu devri yapılabilmektedir. Örnek olayımızda, B tüzel kişisine devri yapılan Y ada 1 no'lu parselin OSB'ye kamulaştırma maliyeti 10.000,00-TL'dir. OSB yapmış olduğu hesaplamalarda tahmini parsel birim maliyetini 25,00-TL olarak belirlemiş ve bu kapsamda B tüzel kişisinden 125.000,00-TL tahsis bedeli tahsil etmiştir. B tüzel kişinin talebi ile gerekli teminatlar

alınmak, şerhler düşölmek üzere Y ada 1 no'lu parselin mülkiyeti B tüzel kişisine devredilmiştir. Bilindiğı üzere, OSB sanayi parsellerinin tahsisinden veya satışından sadece ve sadece yetkili organınca alınacak karara istinaden %25 oranında OSB'ye kalacak gelir elde edebilmektedir. Netice itibariyle, tapu devredildiğinde OSB'nin mülkiyetinde olan ve 250 no'lu hesapta 10.000,00-TL maliyet ile iktisap edilmiş parsel B tüzel kişiliğine devredilmiştir. Tapunun devredilmesi nedeniyle söz konusu 250 no'lu hesapta yer alan kayıt ters kayıt ile kapatılmıştır. B tüzel kişisi tarafından OSB'ye ödenen 125.000,00-TL'den arda kalan 115.000,00-TL'lik tutar ise yapılmakta olan veya ileri tarihlerde yapılacak olan altyapı gibi harcamaların karşılığı olması nedeniyle, söz konusu tutara yönelik 481 ve/veya 381 no'lu hesaba kayıt yapılmasının, kesin maliyet ortaya çıktığında ise söz konusu hesabı alacaklandırmak suretiyle kayıt yapılmasının yerinde olacağı kanaatine ulaşılmıştır. Diğer taraftan, 250 no'lu hesapta izlenen ve kesin bedele ulaşmak adına yeniden değerlemeye tabi tutulması gerekecek olan arazi maliyetinin, 250 no'lu hesaptan çıkılmış olması nedeniyle söz konusu tutarı Nazım Hesaplarda izlemek yerinde olacaktır. Bunun nedeni ise OSB'nin altyapı yatırımlarını tamamladığında netleşecek olan kesin bedele ulaşana kadar söz konusu bedellerin takibinin sağlanabilmesidir. Sonuç itibariyle, nazım hesaplarda izlenen bu tutarlarda edinim tarihi ve tutarı üzerinden değerlemeye tabi olacaklardır.

Böyle bir tapu devri gerçekleşmesi sonrasında parsel birim satış fiyatının kesin tutarı belirlendiğinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

901.01.01. A tarihinde İktisap Edilen Parsel isimli alt hesapta yer alan ve B tüzel kişiliğine tapu devri yapılan parselin maliyetine ilişkin 213 sayılı Kanun kapsamında yeniden değerlemeye ilişkin gerekli hesaplamalar yapılmış olup, söz konusu tutarın 20.000,00-TL olduğu ortaya konulmuştur. Bununla beraber, 251 no'lu hesapta yer alan tutarların da değerlemesi yapılmış ve neticede kesin bedel m2 başına 50,00-TL olarak ortaya konulmuş, bunun haricinde B tüzel kişinin arsa tahsis bedeli olarak ödemiş olduğu 125.000,00-TL nezdinde gerekli değerlendirme işlemi yapılmış ve mezkûr tutarın m2 başına 45,00-TL'ye denk geldiğı ortaya konulmuştur. Bu varsayımlar altında yapılması gereken tahakkuka ilişkin muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----	
120. Alıcılar	25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	25.000,00 TL

120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	25.000,00 TL
481. Gider Tahakkukları	115.000,00 TL
481.01. B Tüzel Kişiliği	115.000,00 TL
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	100.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	100.000,00 TL
480.01.02. Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
953.01. 02. Değerleme Tutarları	100.000,00 TL

250. Araziler	10.000,00 TL
250.02. Tahsis Edilen Arsaların Yeniden Değerleme Tutarları	10.000,00 TL
250.02.01. Y Ada 1 No'lu Parselin Değerleme Tutarı	10.000,00 TL
251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	230.000,00 TL
251.02. Yeniden Değerleme Tutarları	115.000,00 TL
251.03. Elektrik Altyapısı	55.000,00 TL
251.04. Su ve Kanalizasyon Altyapısı	20.000,00 TL
251.05. Arıtma Tesisi Altyapısı	20.000,00 TL
251.06. Doğalgaz Altyapısı	20.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	100.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	100.000,00 TL
952.01. 02. Değerleme Tutarları	100.000,00 TL

----- -/- -----

Not: Yeniden değerlemenin yapılmasına yönelik olarak yapılan ve yukarıda yer verilen muhasebe kaydı incelendiğinde, yapılan değerleme tutarları 250 ve 251 no'lu hesapları borçlandırmak suretiyle muhasebeleştirilirken, alacaklı hesap 440 no'lu hesap olarak karşımıza çıkmaktadır. Sonuç itibariyle, bahse konu muhasebe kaydında yer alan 100.000,00-TL'lik tutar arsa tahsisi için ödenen paranın değerlemesi sonucu ortaya çıkan tutardır. Parselin kamulaştırma bedeli olan 10.000,00-TL'lik tutar tapu devrine yönelik muhasebe kaydı ile 250 no'lu hesaptan düşmesi nedeniyle 250 no'lu hesaptan sadece değerleme farkı olan 10.000,00-TL'lik tutar alacaklandırılmıştır.

B tüzel kişisi tarafından bahse konu kesin bedel ile tahmini bedel arasında kalan 25.000,00-TL'lik tutar ödendiğinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----		
102. Bankalar		25.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		25.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		25.000,00 TL
931. Alınan Teminat Mektupları		100.000,00 TL
931.01. Tapu Devirlerine İlişkin Teminat Mektupları		100.000,00 TL
931.01.01. B Tüzel Kişisi		100.000,00 TL
901. Alacaklı Nazım Hesaplar		10.000,00 TL
901.01. Tapusu Devredilen Taşınmazlar		10.000,00 TL
901.01.01. A tarihinde İktisap Edilen Parsel		10.000,00 TL
120. Alıcılar		25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar		25.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar		25.000,00 TL
930. Alınan Teminat Mektupları		100.000,00 TL
930.01. Tapu Devirlerine İlişkin Teminat Mektupları		100.000,00 TL
930.01.01. B Tüzel Kişisi		100.000,00 TL
900. Borçlu Nazım Hesaplar		10.000,00 TL
900.01. Tapusu Devredilen Taşınmazlar		10.000,00 TL
900.01.01. A tarihinde İktisap Edilen Parsel		10.000,00 TL
----- -/- -----		

Not: Parsel birim satış maliyetinin kesin olarak hesaplanması ve katılımcı tarafından maddi olarak üzerine düşen yükümlülüğün yerine getirilmesi nedeniyle tapu devrinden kaynaklı alınmış olan teminat mektubu iade edilmiş ve gerekli muhasebe kaydı yapılmıştır. Diğer taraftan, Nazım Hesaplarda tapusu devredilmiş olan arazilere yönelik kayıt gerekli hesaplamaların yapılması nedeniyle ters kayıt ile kapatılmıştır.

X OSB'si altyapı yatırımlarını **tamamlamış** ve neticesinde B tüzel kişisine tahsis etmiş olduğu sanayi parselinin tapu devrini yapmış olsaydı gerçekleştirilecek muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

Söz konusu muhasebe kaydı tüm değerlemeler yapılmış, kesin bedel tutarı 50,00-TL olarak hesaplanmış, B tüzel kişisince ödenmiş olan arsa tahsis bedelinin değerlemesi yapılmış ve 45,00-TL olarak hesaplanmış, X OSB'si yetkili organınca parsel birim satış maliyeti üzerine herhangi bir ekleme yapılmasına ilişkin karar alınmamış olduğu varsayımı altında yapılmıştır.

----- -/- -----

120. Alıcılar	25.000,00 TL
120.00. Arsa Tahsislerinden Alacaklar	25.000,00 TL
120.00.01. B Tüzel Kişiliğinden Alacaklar	25.000,00 TL
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	225.000,00 TL
480.01. Arsa Tahsisleri	225.000,00 TL
480.01.01. B Tüzel Kişisi	125.000,00 TL
480.01.02. Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL
953. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	250.000,00 TL
953.01. Arsa Tahsis Gelirleri	250.000,00 TL
953.01.01. B Tüzel Kişisi	150.000,00 TL
953.01.02. Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL

250. Araziler	20.000,00 TL
250.01. Kamulaştırılan Araziler	10.000,00 TL
250.01.01. Y Ada 1 no'lu parsel	10.000,00 TL
250.02. Tahsis Edilen Arsaların Yeniden Değerleme Tutarları	10.000,00 TL
250.02.01. Y Ada 1 No'lu Parselin Değerleme Tutarı	10.000,00 TL
251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	230.000,00 TL
251.02. Yeniden Değerleme Tutarları	115.000,00 TL

251.03. Elektrik Altyapısı	55.000,00 TL
251.04. Su ve Kanalizasyon Altyapısı	20.000,00 TL
251.05. Arıtma Tesisi Altyapısı	20.000,00 TL
251.06. Doğalgaz Altyapısı	20.000,00 TL
952. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler Hesabı	250.000,00 TL
952.01. Arsa Tahsis Gelirleri	250.000,00 TL
952.01.01. B Tüzel Kişisi	150.000,00 TL
952.01.02. Yeniden Değerleme Tutarları	100.000,00 TL

----- /-----

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 58'inci maddesinin 7'nci fıkrasında yer alan “OSB uygunluk görüş taleplerini en geç otuz gün içinde sonuçlandırır. Olumsuz görüşler Bakanlığa ve talep sahibine gerekçeleri ile birlikte en geç onbeş gün içinde bildirilir. Uygunluk görüşü verilmesi ile ilgili OSB tarafından (Değişik ibare:RG-6/8/2019-30854) tapu harcının %1'ini aşmamak üzere hizmet bedeli alınabilir.” hükmü gereği, X OSB'si yetkili organınca uygunluk görüşü verilmesi karşılığında tapu harcının %1'i tutarında hizmet bedeli alınması yönünde karar alınmıştır.

Bu minvalde, B tüzel kişisi Y ada 1 no'lu parsel üzerine inşa etmiş olduğu tesisini başkasına devretmek üzere uygunluk görüşü almak adına X OSB'sine başvurmuş, X OSB'si uygunluk görüşü vermiştir. Söz konusu yapının tapu harç tutarı 40.000,00-TL olduğu, ilgili tutarın %1'i B tüzel kişiliğince peşin olarak ödendiği varsayımı altında muhasebe kaydı yapılmıştır.

----- /-----

102. Bankalar	472,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	472,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	472,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar	400,00 TL
-------------------------------	-----------

600.05. Uygunluk Görüşü Verilmesi Karşılığı Elde Edilen Gelir	400,00 TL
391. Hesaplanan KDV	72,00 TL.
391.03. %18'lik KDV	72,00 TL

----- -/- -----

Not: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda OSB'lere hangi hususlarda KDV istisnası olduğu açıkça düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlenen hususlar arasında bahse konu hizmet bedeli yer almaması nedeniyle bahse konu gelir %18 oranında KDV'ye tabi kılınmış ve bu minvalde muhasebe kaydı yapılmıştır.

2.9. Huzur Hakkı Ödemeleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun "Parasal Haklar ve Özlük Hakları" kenar başlıklı 17'nci maddesinde aynen;

"Müştebbis heyet ile yönetim ve denetim kurullarının üyelerine, müştebbis heyet tarafından tespit edilen tutarda huzur hakkı ödenebilir. Ödenecek bu huzur hakkının aylık toplam tutarı, her yıl Cumhurbaşkanınca belirlenen kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıklarının yönetim kurulu başkan ve üyelerine ödenen net aylık ücreti aşamaz¹. Müştebbis heyet üyelerinden kamu personeli olanlara 4/7/2001 tarihli ve 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 12 nci maddesi çerçevesinde ödeme yapılır.

Genel kurula geçen ve müştebbis heyetin görevinin sona erdiği OSB'lerde yönetim ve denetim kurulu üyelerine, genel kurul tarafından tespit edilecek tutarda huzur hakkı ödenebilir.

Huzur hakkı ödemeleri OSB'nin Bakanlıktan aldığı kredi dışında, kendi kaynaklarından yapılır.

Aynı OSB organlarında birden fazla görevi bulunanlara, bu görevlerinden sadece biri için huzur hakkı ödenir."

¹ 11.04.2020 tarih ve 31096 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 10.04.2020 tarih ve 2393 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı'nda; 2018 yılı 1'inci 6 aylık dönem için OSB'lerce ödenebilecek huzur hakkı tutarını 3.335,00-TL olarak belirlemiştir. Yine aynı kararda ücretlerin belirlenmesinden kamu görevlilerine yönelik mali haklarda öngörülen artış oranı kadar artış yapılarak ücretlerin belirleneceği belirtilmiştir (2020 yılı ilk 6 aylık dönem için 4.486,12-TL'dir). Mezkur yasal mevzuat kapsamında belirlenecek olan tutarlar OSB'lerce ödenebilecek olan huzur hakkı ödemelerinin üst sınırını belirtmekte olup, OSB'ler isterlerse kendi durumlarına göre bu tutarın daha altında huzur hakkı ödemesi yapabilecektir.

hükmü yer almaktadır. Anılan hükme istinaden müteşebbis heyet ile yönetim ve denetim kurulu üyelerine huzur hakkı ödenecek OSB’lerce huzur hakkına istinaden yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	40.000,00 TL
770.01. Huzur Hakları	40.000,00 TL
770.01.01. A Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	5.000,00 TL
770.01.02. B Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.03. C Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.04. D Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.05. E Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.06. F Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.07. G Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.08. H Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.09. I Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.10. J Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.11. K Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.12. L Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.13. M Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.14. N Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
770.01.15. O Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.500,00 TL
335. Personeler Borçlar Hesabı	33.696,00 TL
335.00. Huzur Hakları	33.696,00 TL
335.00.01. A Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	4.212,00 TL
335.00.02. B Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.03. C Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL

335.00.04. D Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.05. E Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.06. F Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.07. G Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.08. H Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.09. I Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.10. J Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.11. K Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.12. L Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.13. M Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.14. N Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
335.00.15. O Kişisine Ödenen Huzur Hakkı	2.106,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	6.304,00 TL
360.01. Gelir Vergisi	6.000,00 TL
360.02. Damga Vergisi	304,00 TL

----- -/- -----

Not: A Kişisi Müteşebbis Heyet/Yönetim Kurulu Başkanıdır.

Not: Huzur hakkı elde eden tüm üyelerin başka bir işyeri veya kurumdan ücret geliri elde ettiği ve en yüksek ücret geliri elde ettikleri yerin diğer ücret geliri elde ettikleri işyeri veya kurumlar olduğu varsayımı altında kişiler nezdinde Asgari Geçim İndirimi hesaplanmamıştır. Aksi durumlarda hesaplanması gerekecektir.

Not : Gelir Vergisi Oranı Gelir Vergisi Tarifesinde yer alan birinci basamaktan hesaplanmıştır.

Not: Müteşebbis Heyet Üyelerine aylık net 2.106,00 TL tutarında, Yönetim Kurulu Başkanı'na ise mevcut tutarın 2 katı net huzur hakkı ödeneceğine dair Müteşebbis Heyetçe karar alındığı varsayımı ile mevcut kayıt yapılmıştır.

Not: Damga Vergisi nezdinde hesaplanan tutarların küsuratları yuvarlanmıştır.

2.10. Genel Kurula Geçilmesi

4562 sayılı Kanun'un 25'nci maddesinde aynen;

“(…),

OSB'nin onaylı parselasyon planında yer alan sanayi parselleri ile hizmet ve destek alanındaki toplam parsellerin 1/2'sinin işyeri açma ve çalışma ruhsatı alması hâlinde, yapı kullanma izni almış olan katılımcılar veya temsilcilerinin müteşebbis heyet üyeleri ile birlikte en geç altı ay içinde yapacakları ilk genel kurul toplantısında müteşebbis heyet, yönetim kurulu ve denetim kurulunun görevi sona erer.

Yapı kullanma izni almış olan katılımcıların salt çoğunluğu müteşebbis heyetin devam etmesini istediği takdirde müteşebbis heyet devam eder. Müteşebbis heyetin devam etmesi durumunda müteşebbis heyete katılacak katılımcıların sayısı müteşebbis heyet üye sayısının yarısından bir fazla olur.

Yapı kullanma izni almış olan katılımcılar ile müteşebbis heyet üyelerinin birlikte katıldığı genel kurulun ilk toplantısında, mevcut kuruluş protokolü tüzel kişiliğin ana sözleşmesi olarak değiştirilir, kararlar salt çoğunlukla alınır.”

hükmü yer almaktadır. Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin “**Bakanlık Temsilcisi**” kenar başlıklı 16'ncı maddesinde yer alan “(1) Olağan ve olağanüstü genel kurulda, Genel Müdürlük tarafından görevlendirilen en az bir Bakanlık temsilcisinin bulunması zorunludur.

(2) Bakanlık temsilcisi, toplantının kanun, yönetmelik, kuruluş protokolü ve ana sözleşmeye uygun olarak yapıp yapılmadığını denetler; toplantıya çağrının, usulüne uygun yapıldığını gösteren belgeler ile hazırın cetveli ve genel kurul tutanağının birer örneğini Bakanlığa verir. Bölge Müdürü, genel kurul toplantısına katılabilecek yapı kullanma izin belgesi sahibi katılımcıların listesini, ekinde belgelerin birer suretleri olacak şekilde hazırlar ve Bakanlık temsilcisine sunar. Bakanlık temsilcisi, bu listeyi hazırın listesi ile mukayese ederek, genel kurulun toplantı şartının sağlanıp sağlanmadığına karar verir.

(3) Toplantı mahalline gidiş ve dönüş yol giderleri ile konaklama gideri ilgili OSB tarafından karşılanır.

(4) Genel kurul toplantılarında görevlendirilecek Bakanlık temsilcisine ödenecek ücret dâhil OSB mevzuatında hüküm bulunmayan hâllerde, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun anonim şirketlere ilişkin hükümleri ve 28/11/2012 tarihli ve 28481 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları ile Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.”

hükmü Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları ile Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik'in "**Bakanlık Temsilcisinin Ücretleri ve Giderleri**" kenar başlıklı 38'inci maddesinde yer alan "(1) Şirketlerin yurt içinde yapılacak genel kurul toplantılarında görevlendirilen Bakanlık temsilcilerinin ücretleri, her yıl Bütçe Kanununun (H) cetvelinin (I-B) bendi ile tespit edilen Devlet memurlarına ödenen en yüksek yurtiçi gündelik tutarının üç katı; hafta tatili günleri için dört katı net olarak ödenir.

(2) Yurt dışında yapılacak genel kurul toplantılarında görevlendirilecek Bakanlık temsilcilerinin, kendi aylık/kadro dereceleri için 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanununun 34 üncü maddesi uyarınca Bakanlar Kurulunca tespit edilen gündelikleri ilgili şirket tarafından karşılanır. Bu amaçla yapılacak görevlendirmeler beş günü aşamaz.

(3) Birinci ve ikinci fıkra uyarınca ödenecek ücret ile ilgili tahakkuk edecek vergiler süresi içerisinde şirket tarafından ilgili vergi dairesine yatırılır.

(4) Bakanlık temsilcisi ücretleri, Genel Müdürlük/il müdürlükleri adına bankalarda açılacak hesaplara yatırılır.

(5) Yurt dışında yapılacak genel kurul toplantılarına görevlendirilen Bakanlık temsilcisinin yol giderleri ilgili şirket tarafından karşılanır. Yurt içinde yapılan toplantılarda ise toplantı mahalline gidiş ve dönüş şirket tarafından temin edilecek araçla sağlanır. Bunun mümkün olamaması halinde yol giderleri belgelendirilmek kaydıyla şirket tarafından karşılanır. Kendi aracıyla gidilmesi veya gider belgesinin ibraz edilmemesi halinde şirketçe hiçbir ödeme yapılmaz. Şirketler tarafından yatırılan paraların Bakanlık temsilcilerine ödenmesine ilişkin esaslar Genel Müdürlükçe belirlenerek il müdürlüklerine yazılı olarak duyurulur." hükmüne istinaden X OSB'si ilk genel kurul toplantısını yapmak üzere görevlendirilen Bakanlık Temsilcisi nezdinde katlanılan maliyetlere yönelik yapılması gereken muhasebe kayıtlarına aşağıda yer verilmiştir.

Görevlendirilen Bakanlık Temsilcisine ilişkin ilgili hesaba yatırılacak olan ücretin (harcırah) tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	194,81 TL
770.02. – Genel Kurul Faaliyetleri	194,81 TL
770.02.01. Bakanlık Temsilcisi Harcırah, Ulaşım, Konaklama Vb. Giderleri	194,81 TL

336. Diğer Çeşitli Borçlar	168,30 TL
336.01. Bakanlık Temsilcisi Ücreti	168,30 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	26,51 TL
360.01. Gelir Vergisi	25,24 TL
360.02. Damga Vergisi	1,27 TL

----- -/- -----

***Not:** 1 (bir) adet Bakanlık Temsilcisi gönderildiği ve mezkûr Genel Kurul'un hafta içi gerçekleştirildiğinden bahisle mezkûr kayıt yapılmıştır.*

Görevlendirilen Bakanlık Temsilcisinin KDV dahil 118,00-TL'lik ulaşım masrafına ilişkin sunmuş olduğu uçak bileti tutarının ödenmesine yönelik muhasebe kaydı.

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri	100,00 TL
770.02. – Genel Kurul Faaliyetleri	100,00 TL
770.02.01 – Bakanlık Temsilcisi Harcırah, Ulaşım, Konaklama Vb. Giderleri	100,00 TL
191. İndirilecek KDV	18,00 TL
191.03. – %18'lik KDV	18,00 TL

100. Kasa	118,00 TL
------------------	-----------

----- -/- -----

Görevlendirilen Bakanlık Temsilcisinin KDV dahil 108,00-TL'lik konaklama masrafına ilişkin sunmuş olduğu fatura tutarının ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri	100,00 TL
770.02. – Genel Kurul Faaliyetleri	100,00 TL

770.02.01 – Bakanlık Temsilcisi Harcırah, Ulaşım, Konaklama Vb. Giderleri	100,00 TL
191. İndirilecek KDV	8,00 TL
191.02. – % 8’lik Oranlı KDV	8,00 TL

100. Kasa 108,00 TL

----- -/- -----

Bahse konu genel kurulda Müteşebbis Heyetin devam etmesi kararı alınmamıştır.
Neticesinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olması gerektiği
kanaati Denetim Grubumuzda oluşmuştur.

----- -/- -----

500. Sermaye	2.604.219,45 TL
500.01. X Yatırım ve İzleme Koordinasyon Başkanlığı	868.073,15 TL
500.02. X Sanayi Odası	868.073,15 TL
500.03. X Belediyesi	868.073,15 TL

500. Sermaye 2.604.219,45 TL

500.04. OSB Kuruluşunda Ödenmiş Olan Katılma 2.604.219,45 TL
Payları Tutarı

----- -/- -----

Not: Genel Kurulca Müteşebbis Heyetle devam kararı alınmaması durumunda, OSB’nin kuruluşuna katılan tüzel kişiliklerin OSB’de herhangi bir yetkisi kalmamaktadır. Ayrıca, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin 47’nci maddesi gereği OSB’lerin kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşlarca ödenen katılım payları bu kurum ve kuruluşlara iade edilmeyecektir. Bahse konu tutarların iade edilmeyecek olması ve bu kurum ve kuruluşların OSB’de herhangi bir yetkilerinin kalmamış olması nedeniyle söz konusu 500 no’lu hesabın yukarıda yer verildiği gibi ters kayıt ile kapatılmasının yerinde olacağı değerlendirilmiştir.

2.11. Elektrik Faaliyetleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nun 20’nci maddesinde aynen;

“OSB’lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel

kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır. OSB'ler, Bakanlıktan izin almak kaydıyla ayrı şirket kurma şartı aranmaksızın OSB alanı içerisinde öncelikle kendi ihtiyacı olmak üzere elektrik üretim tesisleri kurma ve işletme hakkına sahiptir. OSB'deki katılımcıların elektrik üretim tesisleri kurması ve işletmesi OSB iznine tabidir.

(...)

OSB'de yer alan kuruluşlar, altyapı ihtiyaçlarını OSB'nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB'nin izni olmaksızın altyapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen altyapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer hususlar Bakanlıkça çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.”

hükmü,

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında ise aynen;

“OSB'lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, arıtma çamuru depolama, kurutma ve yakma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır. 18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu çerçevesinde doğalgaz dağıtım şirketleri, organize sanayi bölgelerinin talebi ve muvafakati ile organize sanayi bölgeleri için şebeke ve bağlantı hattı yatırımları yaparak organize sanayi bölgelerinde dağıtım faaliyeti gerçekleştirebilirler. Bu faaliyetlerin hangi koşullarda yapılabileceğine ilişkin usul ve esaslar, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu tarafından Bakanlık ile Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının uygun görüşleri alınarak belirlenir. OSB'ler, Bakanlıktan izin almak kaydıyla ayrı şirket kurma şartı aranmaksızın OSB alanı içerisinde öncelikle kendi ihtiyacı olmak üzere elektrik üretim tesisleri kurma ve işletme hakkına sahiptir. OSB'deki katılımcıların elektrik üretim tesisleri kurması ve işletmesi OSB iznine tabidir. Atıkların ortak arıtma tesisinin kabul edebileceği standartlara düşürülmesi amacıyla münferiden ön arıtma tesisi yapılması gerekir.”

hükmü yer almaktadır. Anılan hükümler gereği OSB'ler; katılımcıların ihtiyaç duyacağı elektriğin dağıtımına yönelik gerekli alt yapı tesislerini kurmak ve işletmek, bununla beraber

ihtiyaç duyulacak elektriği kamu veya özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapmakla yükümlü ve yetkilidirler. Söz konusu yükümlülükleri yerine getirmek amacıyla gerekli alt yapı tesislerini kuran OSB'ler; Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in '*İkinci Bölüm*' '*Önlisans ve Lisans İşlemleri*' başlığı altında yer alan madde hükümleri kapsamında OSB dağıtım ve/veya üretim lisansı olarak katılımcılarca ihtiyaç duyulan elektriğin dağıtımını yapabileceklerdir.

Hal böyle iken mezkûr lisansı alan OSB'lerce kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak katılımcılara dağıtım yapılan elektriğe ilişkin katılımcılardan tahsil edilecek bedeller ise Anılan Yönetmeliğin 15'inci maddesi ile hüküm altına alınmıştır. Bu bedeller;

- a) Elektrik enerjisi bedeli,
- b) Dağıtım bedeli,
- c) Emreamade kapasite bedeli,
- ç) TEİAŞ'a ve/veya dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiye ödenen, sistem kullanım ve sistem işletimi ile ilgili bedeller,
- d) OSB bağlantı bedeli,
- e) OSB güvence bedeli,
- f) OSB kesme-bağlama bedelidir.

Diğer taraftan aynı Yönetmeliğin 17'nci maddesinin 7'nci fıkrasında, OSB'lerin ilgili mevzuat uyarınca, dağıtım şirketleri için geçerli kurallar çerçevesinde katılımcılarına reaktif enerji tarifi uygulayabileceği, reaktif enerji tarifi uygulamasından elde edilecek gelirin ise yine reaktif enerji giderleri ya da dağıtım faaliyeti ile ilgili giderlerin karşılanması amaçları için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen gerek Kanun gerekse Yönetmelik hükümleri gereği elektrik dağıtım faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen mali işlemlere dair muhasebe kayıtlarına aşağıda yer verilmiştir.

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in '*İkinci Bölüm*' '*Önlisans ve Lisans İşlemleri*' başlığı altında yer alan madde hükümleri kapsamında OSB dağıtım ve/veya üretim lisansı alınması adına mezkur Yönetmelikte geçen "*OSB Dağıtım Faaliyeti için Lisans Başvurusunda Sunulması Gereken Bilgi ve Belgeler*

Listesi”nde² yer alan “OSB üretim önlisans başvurusunda bulunulan yıl itibariyle geçerli önlisans alma bedelinin Kurum hesabına yatırıldığına ilişkin belge.” hususa istinaden yapılması gereken muhasebe kaydı ile “Lisans alma bedelinin Kurum hesabına yatırıldığına ilişkin belge” hususuna istinaden yapılması gereken muhasebe kaydı ve son olarak aynı listede yer alan “Banka Teminat Mektubu” hususuna ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydına aşağıda yer verilmiştir.

Şayet X OSB’si elektrik **üretimine** yönelik ön lisans alacak ise **ön lisans** bedeli olarak EPDK’ya ödenen tutara ilişkin yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
260. Haklar	94.400,00 TL
260.00. – Elektrik Faaliyetine Yönelik	94.400,00 TL
Maliyetler	
260.00.01 – Üretim Ön Lisansı Alma Bedeli	94.400,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	94.400,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	94.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	94.400,00 TL
----- -/- -----	

Not: Kurulu güç değeri $100 < P \leq 250$ MW varsayımı altında kayıt yapılmıştır.

Lisans alma bedeli olarak EPDK’ya ödenen tutara ilişkin yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
260. Haklar	94.400,00 TL
260.00. – Elektrik Faaliyetine Yönelik	94.400,00 TL
Giderler	
260.00.02 – Üretim Lisansı Alma Bedeli	94.400,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	94.400,00 TL

² EPDK’nın 27/03/2014 tarihli ve 4935-17 sayılı Kararı ile belirlenmiştir.

102.01. Vadesiz Hesaplar	94.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	94.400,00 TL

----- -/- -----

***Not:** Kurulu güç değeri $100 < P \leq 250$ MW varsayımı altında kayıt yapılmıştır.*

Şayet X OSB'si üretim lisansı değil de **dağıtım lisansı** almak adına EPDK'ya başvuru yapmış olsa idi, lisans bedeline ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

260. Haklar	94.400,00 TL
260.00. – Elektrik Faaliyetine Yönelik Giderler	94.400,00 TL
260.00.03 – Dağıtım Lisansı Alma Bedeli	94.400,00 TL

102. Bankalar	94.400,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	94.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	94.400,00 TL

----- -/- -----

***Not:** Bir yılda dağıtım yapılan/yapılması öngörülen enerji miktarı, (D (kWh) 100 milyon kWh $< D \leq 250$ milyon kWh varsayımı altında kayıt yapılmıştır.*

Dağıtım Lisansı alma adına X OSB'si tarafından 100.000,00-TL'lik **teminat mektubu** EPDK'ya verilmiştir.

----- -/- -----

910. Borçlu Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
910.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL
910.01.01 – EPDK'ya Verilen Teminat Mektubu	100.000,00 TL

911. Alacaklı Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
-------------------------------------	---------------

911.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL
911.01.01 ABC Bankası Teminat Mektubu	100.000,00 TL

2.11.1. TEİAŞ’a veya İlgili Dağıtım Lisansı Sahibi Tüzel Kişilere Ödenen Güvence Bedeli

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik’in 19’uncu maddesinde yer alan “(1) OSB, şebeke bağlantısı dikkate alınarak **TEİAŞ** veya ilgili dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiler ile yaptıkları bağlantı ve sistem kullanım anlaşmaları doğrultusunda söz konusu işletmecilere ilgili mevzuat uyarınca bağlantı, **sistem kullanım ve sistem işletimi** ücretlerinden kaynaklanan bedel ve teminatları öder.” hükmüne istinaden OSB’lerce TEİAŞ’a veya ilgili dağıtım lisansı sahibi tüzel kişilere ödenen teminat tutarı veya bu maksatla verilen teminat mektubuna yönelik yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer almaktadır.

X OSB’si tarafından TEİAŞ’a sistem kullanım bedeline ilişkin olarak 100.000,00-TL tutarında (**nakit**) teminat verilmiştir.

226. Verilen Depozito ve Teminatlar	100.000,00 TL
226.01. TEİAŞ’a Verilen Depozito ve Teminatlar	100.000,00 TL

102. Bankalar	100.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	100.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	100.000,00 TL

Nakdi olarak ödenmiş olan bedelin tahsil edilmesi durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı.

102. Bankalar	110.000,00 TL
----------------------	---------------

102.01. Vadesiz Hesaplar	110.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	110.000,00 TL

226. Verilen Depozito ve Teminatlar	110.000,00 TL
226.01. TEİAŞ'a Verilen Depozito ve Teminatlar	110.000,00 TL

----- -/- -----

***Not:** Ödenmiş olan güvence bedeli ile tahsil edilen güvence bedeli arasındaki fark aşağıda yer alan muhasebe kaydı ile de gösterildiği üzere güvence bedelinin değerlemesinden kaynaklanmaktadır.*

TEİAŞ'a nakit olarak ödeme yapılması yerine **Teminat Mektubu** verilmesi halinde yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----

910. Borçlu Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
910.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL
910.01.02. TEİAŞ'a Verilen Teminat Mektubu	100.000,00 TL

911. Alacaklı Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
911.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL
911.01.01. ABC Bankası Teminat Mektubu	100.000,00 TL

----- -/- -----

Verilmiş olan Teminat Mektubu'nun geri alınması halinde yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----

911. Alacaklı Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
911.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL
911.01.01 ABC Bankası Teminat Mektubu	100.000,00 TL

910. Borçlu Nazım Hesaplar	100.000,00 TL
910.01. Verilen Teminat Mektupları	100.000,00 TL

----- -/- -----

OSB'lerce elektriğin temin edildiği tedarikçi firmalara da bir güvence bedeli ödenmekte veya bu bedele istinaden teminat mektubu verilmektedir. Ödenen güvence bedeline veya verilen teminat mektubuna yönelik de yukarıda yer verilen muhasebe kayıtlarının yapılması gerekecektir.

Bununla beraber söz konusu güvence bedelinin **nakdi olarak** verilmesi durumunda; güvencenin verildiği kurum veya özel hukuk tüzel kişisince Vergi Usul Kanunu'nun 265'inci maddesinde düzenlemesi yapılan mukayyet değere ait hükümler ile 280 ve 285'inci maddelerindeki hükümler kapsamında değerlemesinin yapılması gerektiği dikkate alındığında OSB'ce ödenen güvence bedelinin iadesi gerçekleştiğinde ödenen tutar ile alınan bedel arasında pozitif fark olacağından bahisle OSB'lerin de mevcut güvence bedellerinin söz konusu Kanun'un mezkûr hükümleri bağlamında değerlemesi ve neticesinde aşağıda yer alan muhasebe kaydının her yılın sonunda yapılması gerektiği kanaatine ulaşılmıştır.

----- -/- -----

226. Verilen Depozito ve Teminatlar	10.000,00 TL
--	---------------------

226.01. TEİAŞ'a Verilen Depozito ve Teminatlar	10.000,00 TL
---	---------------------

642. Faiz Gelirleri	10.000,00 TL
----------------------------	---------------------

642.01. Değerlemeden Kaynaklanan Gelirler	10.000,00 TL
--	---------------------

642.01.01. Elektrik İçin Verilen Depozito Değerlemesi	10.000,00 TL
--	---------------------

----- -/- -----

2.11.2. Katılımcılardan Tahsil Edilen ve/veya Teminat Mektubu Alınan Güvence Bedeli ile OSB Bağlantı Bedeline İlişkin Muhasebe Kaydı

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in 18'inci maddesinde yer alan "(1) OSB bağlantı bedeli, OSB dağıtım sistemi yatırım maliyetlerini içermez.

(2) OSB bağlantı bedeli, OSB dağıtım sistemine bağlantısı yapılan katılımcılar namına tesis edilen bağlantı varlıklarını ve bu varlıkların tesisine ilişkin masrafları içerecek şekilde hesaplanır.

(3) Bağlantı varlıklarının katılımcı tarafından tesis edilmesi durumunda, bağlantısı yapılan katılımcı, bağlantının test edilmesi ve devreye alınma giderlerinin karşılanması dışında bir bedel ödemez.

(4) OSB katılımcılarına uygulanacak OSB bağlantı bedeli, OSB güvence bedeli ve OSB kesme-bağlama bedeli OSB'nin sınırları içerisinde bulunduğu dağıtım bölgesi için Kurul tarafından onaylanan bedelleri aşamaz.

(5) Kurul tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde OSB'nin içinde bulunduğu dağıtım bölgesi için onaylanan bağlantı, güvence ve kesme-bağlamaya ilişkin usul ve esaslar OSB tarafından da uygulanır.” hükmü gereği katılımcılar adına tahakkuk ettirilecek bağlantı bedeli ile yine katılımcılardan tahsil edilecek güvence bedeli veya bu ad altında alınacak teminat mektubuna ilişkin muhasebe kayıtlarının aşağıda yer aldığı şekilde yapılması gerekecektir.

X OSB'si B tüzel kişisinden 10.000,00-TL güvence bedelini **nakden** tahsil etmiştir.

----- -/- -----	
102. Bankalar	10.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	10.000,00 TL
----- -/- -----	
426. Alınan Depozito ve Teminatlar	10.000,00 TL
426.01. Elektriğe Yönelik Alınmış Güvence Bedeli	10.000,00 TL
426.01.01. B Katılımcısından Alınan Güvence Bedeli	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Not: Bazı durumlarda katılımcılar güvence bedelini yabancı para birimi ile ödemek istemektedirler. Bu durumlarda alt hesaplara verilen isimler değiştirilmeli veya Türk Lirası veya Dolar/Euro gibi isimler açılmalıdır.

Bununla beraber söz konusu güvence bedelinin TL bazında alınması durumunda; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 265'inci maddesinde düzenlemesi yapılan mukayyet değere ait hükümler ile 280 ve 285'inci maddelerindeki hükümler kapsamında değerlemesinin yapılması

gerektiği dikkate alındığında, OSB’ce tahsil edilen güvence bedelinin söz konusu Kanun’un mezkûr hükümleri bağlamında değerkemesinin yapılması gerekmektedir.

B tüzel kişisinden tahsil edilmiş olan **güvence bedelinin değerkemesine** yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
780. Finansman Gideri	1.000,00 TL
780.01. Elektrik Güvence Bedelinin Değerkemesinden	1.000,00 TL
Kaynaklanan Giderler	
----- -/- -----	
426. Alınan Depozito ve Teminatlar	1.000,00 TL
426.01. Elektriğe Yönelik Alınmış Güvence Bedeli	1.000,00 TL
426.01.01. B Katılımcısından Alınan Güvence Bedeli	1.000,00 TL
----- -/- -----	

X OSB’sinin B tüzel kişisinden tahsil etmiş olduğu güvence bedeline ilişkin meblağların **vadeli hesapta değerkendirmesine** yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
102. Bankalar	10.000,00 TL
102.02. Vadeli Hesaplar	10.000,00 TL
102.02.01. Vadeli TL Hesaplar	10.000,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	10.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Dönem sonu elde edilen faize yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
102. Bankalar	1.800,00 TL

102.02. Vadeli Hesaplar	1.800,00 TL
102.02.01. Vadeli TL Hesaplar	1.800,00 TL
193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı	200,00 TL
193.01. Faiz Gelirlerine İstinaden Ödenmiş Vergiler	200,00 TL

642. Faiz Gelirleri 2.000,00 TL

642.02. Elektriğe Yönelik Alınmış Güvence 2.000,00 TL
Bedellerinden Elde Edilen Faiz Gelirleri

----- -/- -----

***Not:** Söz konusu vadeli hesap 1 yıldan uzun süreli olarak açılmıştır.*

X OSB'si tarafından talep edilen güvence bedelini B tüzel kişisi **teminat mektubu** vermek suretiyle de yerine getirebilmektedir. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı ise aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----

930. Alınan Teminat Mektupları	10.000,00 TL
930.02. Elektrik Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları	10.000,00 TL
930.02.01 – B Alınan Teminat Mektubu	10.000,00 TL

931. Alınan Teminat Mektupları 10.000,00 TL

931.02. -Elektrik Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları 10.000,00 TL

931.02.01.- B Tüzel Kişisinden Alınan Teminat Mektubu 10.000,00 TL

----- -/- -----

B tüzel kişinin X OSB'sinde yer alan faaliyetine son vermesi, mevcut sanayi tesisini kiraya vermesi gibi nedenlerden kaynaklı olarak B tüzel kişisinden tahsil edilmiş veya teminat mektubu alınmak suretiyle yerine getirilmiş güvence bedelinin söz konusu katılımcıya iadesine ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdadır.

Güvence bedeli **nakdi** olarak alınmış ise;

----- -/- -----		
426. Alınan Depozito ve Teminatlar		11.000,00 TL
426.01. Elektriğe Yönelik Alınmış Güvence Bedeli		11.000,00 TL
426.01.01. B Katılımcısından Alınan Güvence Bedeli		11.000,00 TL
102. Bankalar		11.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		11.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		11.000,00 TL
----- -/- -----		

Güvence bedeli **teminat** mektubu verilmek suretiyle yerine getirilmiş ise;

----- -/- -----		
931. Alınan Teminat Mektupları		10.000,00 TL
931.02. Elektrik Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları		10.000,00 TL
931.02.01. B Katılımcısından Alınan Teminat Mektubu		10.000,00 TL
930. Alınan Teminat Mektupları		10.000,00 TL
930.02. Elektrik Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları		10.000,00 TL
930.02.01. B Katılımcısından Alınan Teminat Mektubu		10.000,00 TL
----- -/- -----		

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in 18'inci maddesinde yer alan **bağlantı bedelinin tahakkukuna** ilişkin muhasebe kaydı ise aşağıda yer almaktadır.

X OSB'si B tüzel kişinin elektrik aboneliğine yönelik olarak **bağlantı yapmış** ve bunun karşılığında KDV hariç 1.000,00-TL fatura düzenlemiştir.

----- -/- -----

120. Alıcılar	1.180,00 TL
120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	1.180,00 TL
120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar	1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar	1.000,00 TL
600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar	1.000,00 TL
600.01.09. Bağlantı Bedeli Geliri	1.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV	180,00 TL
391.03. %18'lik KDV	180,00 TL

----- -/- -----

2.11.3. Elektrik Alışları

Elektrik temin edilen tedarikçi firmadan X OSB'sine ay bazında kesilmiş elektrik faturasının tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı:

----- -/- -----

153. Ticari Mallar	102.000,00 TL
153.01. Elektrik Alışları	102.000,00 TL
153.01.01. Aktif Enerji Bedeli	100.000,00 TL
153.01.02. Enerji Fonu Bedeli	1.000,00 TL
153.01.03. Elektrik Tüketim Vergisi	1.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	18.360,00 TL
191.03. %18'lik KDV	18.360,00 TL

320. Satıcılar	120.360,00 TL
320.05. Elektrik Tedarikçisi Firmaya Ait Borçlar	120.360,00 TL

----- -/- -----

Tedarikçiye ödeme gerçekleştirildiğinde yapılacak muhasebe kaydı:

----- -/- -----	
320. Satıcılar	120.360,00 TL
320.05. Elektrik Tedarikçisi Firmaya Ait Borçlar	120.360,00 TL
102. Bankalar	120.360,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	120.360,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	120.360,00 TL
----- -/- -----	

2.11.4. Sistem Kullanım ve İşletim Bedelleri

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in 17'nci maddesinin 8'inci fıkrasında yer alan "TEİAŞ'a veya dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiye ödenen sistem kullanım ve sistem işletim ile ilgili bedeller eşit taraflar arasında ayırım gözetmeksizin katılımcılara sözleşme gücü ve/veya enerji miktarına göre doğrudan yansıtılır." hükmüne istinaden; TEİAŞ tarafından X OSB'sine kesilen faturanın tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----	
740. Hizmet Üretim Maliyeti	150.000,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Maliyetler	150.000,00 TL
740.00.04. Sistem Kullanım ve İşletim Bedelleri	150.000,00 TL
740.00.04.01. Sistem Kullanım Bedeli (Sabit)	60.000,00 TL
740.00.04.02. Sistem Kullanım Bedeli (Değişken)	40.000,00 TL
740.00.04.03. Sistem İşletim Bedeli	40.000,00 TL
740.00.04.04. İletim Ek Ücreti	10.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	27.000,00 TL
191.03. %18'lik KDV	27.000,00 TL

320. Satıcılar	177.000,00 TL
320.06. TEİAŞ'a Ait Borçlar	177.000,00 TL

----- -/- -----

TEİAŞ'a ödeme gerçekleştirildiğinde yapılacak muhasebe kaydı:

----- -/- -----

320. Satıcılar	177.000,00 TL
320.06. TEİAŞ'a Ait Borçlar	177.000,00 TL

102. Bankalar	177.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	177.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	177.000,00 TL

----- -/- -----

2.11.5. Katılımcılar Adına Düzenlenen Elektrik Faturaları

X OSB'si tarafından sanayi sicil belgesi sahibi olan B tüzel kişisine OSB tarafından kesilen faturanın tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı:

----- -/- -----

120. Alıcılar	14.443,20 TL
120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	14.443,20 TL
120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar	14.443,20 TL

600. Yurt İçi Satışlar	
600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar	12.240,00 TL
600.01.01. Aktif Enerji Bedeli	10.000,00 TL
600.01.02. Sistem Kullanım Bedeli (Sabit)	600,00 TL
600.01.03. Sistem Kullanım Bedeli (Değişken)	400,00 TL

600.01.04. Dağıtım Bedeli	500,00 TL
600.01.05. Reaktif Enerji Bedeli	500,00 TL
600.01.06. Enerji Fonu Bedeli ³	120,00 TL
600.01.07. Elektrik Tüketim Bedeli ⁴	120,00 TL
391. Hesaplanan KDV	2.203,20 TL
391.03. %18'lik KDV	2.203,20 TL

----- -/- -----

Not: “600.01.04. Dağıtım Bedeli” isimli alt hesapta izlenen **Dağıtım Bedeli**; Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik’in 17’inci maddesi kapsamında EPDK tarafından uygun bulunan oranın kullanılan enerji miktarı ile çarpımı sonucunda bulunan tutarı ihtiva etmektedir.

Not: “600.01.05. Reaktif Enerji Bedeli” isimli alt hesapta izlenen **Reaktif Enerji Bedeli**; Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik’in 17’inci maddesinin 7’inci fıkrasında yer alan “(7) OSB, ilgili mevzuat uyarınca, dağıtım şirketleri için geçerli kurallar çerçevesinde katılımcılarına reaktif enerji tarifesi uygular. Reaktif enerji tarifesi uygulamasından elde edilecek gelir yine reaktif enerji giderleri ya da dağıtım faaliyeti ile ilgili giderlerin karşılanması amaçları için kullanılır.” hükmüne istinaden tahsil edilmektedir.

Diğer taraftan, 01/07/2017 tarihinde 7033 sayılı Kanun ile 6537 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu’nun 4’üncü maddesinin ‘c’ fıkrasında değişikliğe gidilmiş ve neticesinde sanayi sicil belgesi sahip sanayi işletmelerine yapılan elektrik enerjisi satışından TRT Payı alınmaması hükme bağlanmıştır. Yukarıda yer verilen muhasebe kaydı sanayi sicil belgesi sahibi bir katılımcıya kesilen elektrik faturasına ilişkindir. OSB’lerde yürütülen faaliyet nedeniyle bazı işletmeler sanayi sicil belgesi al(a)mamaktadırlar. Bu gibi durumda olan katılımcılara veya diğer gerçek veya tüzel kişilere kesilecek elektrik faturalarında iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller hariç olmak üzere, elektrik enerjisi satış bedelinin %2’si tutarında TRT Payının mezkûr faturalarda gösterilmesi gerekecektir. Şayet yukarıda muhasebe kaydına mesnet teşkil eden faturaya muhatap olan B tüzel kişinin **sanayi sicil belgesi olmasa idi**, düzenlenecek olan faturaya %2 oranında TRT Payı eklenecek ve neticesinde düzenlenecek olan muhasebe kaydı ise aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

120. Alıcılar	14.679,20 TL
120.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	14.679,20 TL

³ Uygulanan Oran %1’dir.

⁴ Uygulanan Oran %1’dir.

120.01.01. B Katılımcısından Alacaklar

14.679,20 TL

600. Yurt İçi Satışlar

600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar 12.440,00 TL

600.01.01. Aktif Enerji Bedeli 10.000,00 TL

600.01.02. Sistem Kullanım Bedeli (Sabit) 600,00 TL

600.01.03. Sistem Kullanım Bedeli (Değişken) 400,00 TL

600.01.04. Dağıtım Bedeli 500,00 TL

600.01.05. Reaktif Enerji Bedeli 500,00 TL

600.01.06. Enerji Fonu Bedeli 120,00 TL

600.01.07. Elektrik Tüketim Bedeli 120,00 TL

336. Diğer Çeşitli Borçlar 200,00 TL

**336.02. Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu'na
Ödenecek Pay⁵** 200,00 TL

391. Hesaplanan KDV 2.239,20 TL

391.03. %18'lik KDV 2.239,20 TL

Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu'na ödeme yapılması halinde ise;

336. Diğer Çeşitli Borçlar 200,00 TL

**336.02. Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu'na
Ödenecek Pay** 200,00 TL

102. Bankalar 200,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 200,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 200,00 TL

⁵ Uygulanan Oran %2'dir.

2.11.6. Dağıtım Bedelinin Belirlenmesine Yönelik Oluşacak Olan Maliyetler

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in 17'nci maddesi gereği, Yönetmeliğin ekinde yer alan Tablo OSB'ce doldurulacak ve her yıl Ekim ayı sonuna kadar hazırlanarak onay alınmak üzere EPDK'ya sunulacak ve EPDK tarafından onaylanacak olan dağıtım bedeli oranı bir sonraki yıl uygulanacaktır. Söz konusu dağıtım bedelinin hesaplanmasına yönelik oluşturulan ve EPDK'ca onaylanan tahmini bedellerin yıl içerisinde gerçekleşen tutarlara ilişkin örnek muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

X OSB'sinde elektrik faaliyetleri kapsamında A isimli elektrik mühendisinin maaş tahakkukuna yönelik muhasebe kaydı;

----- /-----	
740. Hizmet Üretim Maliyeti	4.930,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Maliyetler	4.930,00 TL
740.00.05. Personel Maliyeti	4.930,00 TL
740.00.05.01. A Personeli (Elektrik Müh.)	4.930,00 TL
136. Diğer Çeşitli Alacaklar	402,00 TL
136.01. AGİ Tutarı	192,00 TL
136.02. Sigorta Prim Desteği	210,00 TL
335. Personele Borçlar Hesabı	3.192,00 TL
335.02. Elektrik Personeli Borçları	
335.02.01. A Personeli (Elektrik Müh.)	3.192,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	567,00 TL
360.01. Gelir Vergisi	535,00 TL
360.02. Damga Vergisi	32,00 TL
361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	1.573,00 TL
361.01. SGK Primi İşçi Payı	587,00 TL
361.02. SGK Primi İşveren Payı	860,00 TL

361.03. İşsizlik Sigortası İşçi Payı	42,00 TL
361.04. İşsizlik Sigortası İşveren Payı	84,00 TL

----- -/- -----

Elektrik faaliyetleri kapsamında KDV Hariç 10.000,00-TL tutarında **bakım ve onarım giderine** katlanılmasına yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	10.000,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	10.000,00 TL
740.00.06. Bakım Onarım Maliyeti	10.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	1.800,00 TL
191. %18'lik KDV	1.800,00 TL

320. Satıcılar	11.260,00 TL
320.06. Z Ltd. Şti.'ye Borçlar	11.260,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	540,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	540,00 TL

----- -/- -----

Not: KDV Genel Uygulama Tebliği gereği 3/10 oranında KDV tevkifatı uygulanmıştır.

Not: Bahse konu bakım işine yönelik X OSB'si Z firması ile anlaşmış, bahse konu bakıma yönelik iş ve işlemler Z Ltd. Şti.'nin personeline yerine getirilmiştir.

2.11.7. Elektrik Faaliyetleri Çerçevesinde Yıl Sonu İşlemleri

İş bu başlık altında yapılması öngörülen muhasebe kayıtları neticesinde hesap dönemi sonuna kadar '**153.01. Elektrik Alışları**' alt hesabına borç kaydı ile '**740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler**' alt hesabına borç kaydı yapılacaktır. Mezkûr hesaplar hesap dönemi sonunda ise yansıtma hesapları ile kapatılacak olup, söz konusu hususa yönelik olarak yapılması gereken muhasebe kayıtları ise aşağıda yer almaktadır.

----- -/- -----

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti	1.500.000,00 TL
--	-----------------

621.00. Elektrik Alış Maliyeti

1.500.000,00 TL

153. Ticari Mallar

1.500.000,00 TL

153.01. Elektrik Alışları

1.500.000,00 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı 300.000,00 TL

741.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetin Yansıtma Hesabı 300.000,00 TL

740. Hizmet Üretim Maliyeti 300.000,00 TL

740.00. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Maliyetler 300.000,00 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti 300.000,00 TL

621.01. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet 300.000,00 TL

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı 300.000,00 TL

741.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetin Yansıtma Hesabı 300.000,00 TL

----- -/- -----

Sonuç itibariyle, hesap dönemi sonunda **621.** Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabının alt hesabında izlenen '**621.00. Elektrik Alış Maliyeti**' ile '**621.01. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet**' hesaplarının borç bakiyelerinin toplamı OSB'ce bir hesap dönemi içerisinde elektrik faaliyetleri kapsamında katlanılan tüm maliyeti içermektedir. Diğer taraftan, yukarıda yer verilen muhasebe kayıtlarından da anlaşılacağı üzere, elektrik satışı neticesinde ve bu kapsamda gerçekleştirilen diğer iş ve işlemler çerçevesinde elde edilen gelir ise **600.** Yurt İçi Satışlar Hesabının alt hesabı olan '**600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar**'

hesabında izlenmekte, söz konusu hesabın alacak bakiye tutarı ise o yıl için elektrik faaliyetlerinden elde edilen tüm geliri ihtiva etmektedir.

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabının alt hesabında izlenen **'621.00. Elektrik Alış Maliyeti'** ile **'621.01. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet'** hesaplarının borç bakiyeleri toplamı yukarıda yer verilen örnek muhasebe kayıtlarında görüleceği üzere 1.800.000,00-TL'dir. Söz konusu tutar OSB'ce ilgili hesap dönemi içerisinde elektrik faaliyetlerine yönelik katlanılmış maliyet bedelidir.

Hesap dönemi sonunda **600.** Yurt İçi Satışlar Hesabının alt hesabı olan **'600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar'** hesabının alacak bakiyesi ise OSB'ce ilgili hesap dönemi içerisinde elektrik faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen işlemlerden tahakkuku yapılan geliri ihtiva etmektedir.

Öte yandan, ilgili hesap dönemi içerisinde elektrik faaliyetlerine yönelik tahakkuku gerçekleştirilen toplam gelir tutarı bazı durumlarda mezkûr örnek üzerinden gidilecek olur ise 1.800.000,00-TL'lik yıl sonu toplam tutarı aşmakta bazı durumlarda ise anılan tutarın altında kalabilmektedir. Bu durumun kaynaklanma nedeni ise dağıtım bedelinin onaylanması adına EPDK'ya gönderilen tablodaki bedellerin tahmini olmasıdır. Şayet böyle bir farklılığın ortaya çıkması halinde, ortaya çıkan pozitif veya negatif fark Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik'in 17'nci maddesinin 6'ncı fıkrasında yer alan *'OSB tarafından, Tablo-1'e uygun olarak Kuruma önerilmiş ve Kurul tarafından onaylanmış olan dağıtım bedelinden elde edilmesi öngörülen gelir ile gerçekleşen gelir arasında oluşabilecek fark, gelir farkı düzeltme bileşeni olarak dağıtım bedellerinin uygulandığı yılın gerçekleşmiş verileri oluştuğundan sonra takip eden ikinci yılın dağıtım bedelinin hesaplanmasında dikkate alınır. Bu hesaplama için, Tablo-1'de yer alan öngörüler haricinde gelir farkı düzeltme bileşeninin hesaplanmasına esas olmak üzere önceki yıllara ait fiili gerçekleştirmeleri gösteren bilgiler de birlikte sunulur.'* hükmü gereği, örneğin 2019 yılı için gerçekleşen pozitif veya negatif farkın 2021 yılına ilişkin dağıtım bedelinin belirlenmesi adına 2020 yılının Ekim ayı sonuna kadar EPDK'ya sunulacak olan tabloda yer alan *"Gelir Düzeltme Bileşeninde"* gösterilmesi gerekmektedir. Yapılacak mezkûr iş ve işlem neticesinde OSB; elektrik faaliyetleri kapsamında yıllara sari olarak kar veya zarar etmeyecektir.

2.12. Su Faaliyetleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 20'nci maddesinde aynen;

*“OSB’lerin ihtiyacı olan elektrik, **su**, kanalizasyon, doğalgaz, **arıtma tesisi**, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB’nin yetki ve sorumluluğundadır.*

(...),

*Atıkların ortak arıtma tesisinin kabul edebileceği standartlara düşürülmesi amacıyla münferiden **ön arıtma tesisi** yapılması gerekir.*

OSB’de yer alan kuruluşlar, altyapı ihtiyaçlarını OSB’nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB’nin izni olmaksızın altyapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen altyapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer hususlar Bakanlıkça çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.”

hükmü,

Aynı Kanunun “Muafiyet ve destekler” başlıklı 21’inci maddesinde aynen;

“(…), Atık su arıtma tesisi işleten bölgelerden, belediyelerce atık su bedeli alınmaz.”

hükmü,

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Alt yapı tesisleri kurma ve işletme hakkı” başlıklı 65’inci maddesinde aynen;

*“(1) OSB’lerin ihtiyacı olan elektrik, **su**, kanalizasyon, doğalgaz, **arıtma tesisi**, arıtma çamuru depolama, kurutma ve yakma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak **dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece** OSB’nin yetki ve sorumluluğundadır.*

(...),

*(8) OSB, **ihtiyacı olan içme ve kullanma suyunu** temin edebilmek amacıyla gerekli tesisleri **kurabilir ve işletebilir**, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak **dağıtım ve satışını** yapabilir.*

*a) Su dağıtım hizmetinin verilebilmesi için, OSB ile katılımcı–abone arasında **su hizmet sözleşmesi** düzenlenir.*

b) Su tüketimleri OSB tarafından mühürlenene su sayaçları vasıtasıyla belirlenir.

c) **Su bedeli**, bölge müdürlüğü tarafından okunacak su sayacındaki sarfiyat üzerinden tahakkuk ettirilir. 1 m³ suyun bedeli, **maliyeti ile su hizmet payından oluşur. Su hizmetleri payı** ise OSB'lerin su temin etmek amacıyla yapacağı her türlü anlaşma sonucu proje, tesis yapımı, su deposu ve pompa istasyonlarının bakım ve onarımı, işletilmesi, iletim ve dağıtım hattında olabilecek arızaların bakım ve onarımı, müşterek tesis ve alanların su ihtiyaçlarının karşılanması, müşterek yeşil alanların sulanması, personel ücretleri, su kayıpları ve benzeri giderlerin m³'e yansıtılması esas ile tespit edilir.

(...),

f) Su sayacının mühürünün kopması, su sayacına zarar verilmesi, sayacın sökülmesi, sayaçsız veya sayacı çalıştırmayacak bir düzenle su kullanıldığı ve numaratörle oynandığı takdirde, abonenin sayacının doğru çalıştığı dönemlere ait veya yoksa emsal tesis ortalama tüketiminin 6 katı tutarındaki su bedeli olarak tahakkuk ve tahsil edilir. Ayrıca, sorumlular hakkında Cumhuriyet Savcılığına suç duyurusunda bulunulur. Depozitosu hiçbir hüküm almaya gerek kalmaksızın OSB lehine irat kaydolunur ve ayrıca sözleşmesi feshedilerek yasal işlem başlatılır. Abone her ne ad altında olursa olsun, başka bir gerçek kişi ve tüzel kişiye su satamaz veya veremez, aksi takdirde sözleşmesi hiçbir hüküm almaya gerek kalmaksızın feshedilerek, depozitosu irat kaydolunur.

g) **Katılımcı tarafından yeraltından su elde edilmesi halinde**, OSB bu kaynaklara **sayaç takar** ve belirlenmiş su bedelinden **daha düşük ücret alır**.

(9) OSB yönetimleri, katılımcıların faaliyetleri sonucu açığa çıkacak tehlikeli/tehlikesiz atıklar, hava kalitesine olumsuz etki edecek emisyonlar, tıbbi atıklar ve zararlı kimyasallar, gürültü emisyonu, vb. gibi çevre kalitesine zarar verecek kirleticilere ilişkin yürürlükte olan mevzuat hükümlerine ilişkin önlemler aldırmaya yetkilidir. **Alnacak önlemlerden kaynaklanan maliyet katılımcı tarafından karşılanır.**

hükmü, aynı Yönetmeliğin "Atık su yönetimi, atık su arıtma tesisi ilk yatırım ve işletme maliyeti" başlıklı 66'ncı maddesinde aynen;

"(1) OSB yönetimleri; mahallin en büyük mülki amirinin bilgi, denetim ve gözetimi altında 31/12/2004 tarihli ve 25687 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Su Kirliliği Kontrolü Yönetmeliği koşullarına uyulması kaydı ile **atık su altyapı tesislerinin inşası, bakımı ve işletilmesinden** sorumludur.

(2) Katılımcıların faaliyetleri sonucu açığa çıkan atıksuların OSB kanalizasyonuna deşarj edilebileceği sınır değerlerini belirleyen **Kanala Deşarj Standartları** OSB yönetimlerince tespit edilir.

(3) Arıtma tesisinin arıtma verimini düşüren, ünitelerini tehlikeye sokan, tahrip eden, fonksiyonlarını engelleyen, çamur tesislerinin işletilmesini veya çamur bertarafını olumsuz yönde etkileyen maddelerin kanalizasyon şebekesine verilmesi yasaktır.

(4) **Atıksu arıtma tesisi bulunmayan ve belediyenin kanalizasyon sisteminden faydalanan OSB'ler**, yararlanılacak hizmetin ve hangi tarife üzerinden yararlanıldığının belirtildiği sözleşmeyi karşılıklı olarak imzalamakla yükümlüdürler. Sözleşme şartları ve tarifeler; 27/10/2010 tarihli ve 27742 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik şartlarına uygun olmalıdır. OSB'ler, Belediye tarafından belirlenen Kanala Deşarj Standartlarına uymak zorundadır. **Belediyeler OSB'lere, sadece aldıkları hizmetlerin maliyetlerini dikkate alarak tarife belirleyebilir. İlgili yönetmeliklere aykırı uygulama yapılamaz.**

(5) **Atıksu arıtma tesisi bulunan** ancak arıtılmış atıksuyu deşarj edebileceği alıcı ortam bulunmayan ve arıtılmış suyu **belediyeye ait kanalizasyon sistemine deşarj eden OSB'lerden** Belediyeler tarafından, **hiçbir ad altında atıksu bedeli alınmaz.**

(6) Ortak atıksu arıtma tesisinin yatırımına katılımcılar; maliyetin %25'ini **parsel büyüklüğüne**, %75'ini ise atıksu arıtma tesisinin teknik özelliği dikkate alınarak yönetim kurulunca belirlenecek **debi ve kirlilik yükünün oranlarına göre** katılır. Bu yatırım bedeline katılım miktarının tahsilinde; **katılımcının tesisini faaliyete geçirip geçirmediği dikkate alınmaz.**

(7) Arıtma tesisinin işletme masraflarında katılım payları ise **atıksu debisi ve kirlilik parametreleri** esas alınarak yönetim kurulunca tespit edilir.”

hükmü yer almaktadır.

Anılan hükümler gereği OSB'ler; katılımcıların ihtiyaç duyacağı suyun dağıtımına ve kullanılmış suyun da arıtımına yönelik gerekli alt yapı ve arıtma tesislerini kurmak ve işletmek, bununla beraber ihtiyaç duyulacak suyu kamu veya özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapmakla yükümlü ve yetkilidirler.

Söz konusu yükümlülükleri yerine getirmek amacıyla gerekli alt yapı ve arıtma tesisini kuran OSB'ler; Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 65'inci maddesinin 8'inci fıkrasında yer alan hükümler doğrultusunda belirleyeceği su bedeli ile aynı Yönetmeliğin 66'ncı maddesinin 6 ve 7'inci fıkralarında yer alan hükümler doğrultusunda belirleyeceği arıtma tesisinin yatırımına katılma payı ve arıtma tesisinin işletme masraflarına katılma paylarını ilgili katılımcıların faturalarına yansıtmak suretiyle talep edeceklerdir. Bununla birlikte OSB'ler yer altından su temin eden katılımcılar var ise, katılımcının sondajına sayaç takmak suretiyle -belirlenen su bedelinden daha düşük bir bedel belirleyerek- tahsilini sağlar.

Gerekli arıtma tesisi bulunmayan ve belediyenin kanalizasyonunu kullanan OSB'ler ise; ilgili mevzuat şartlarına uygun hazırlanarak taraflarca imzalanan sözleşme şartlarına uygun bedelleri Belediyelerce OSB adına düzenlenen fatura mucibince her ay ödemek zorundadırlar.

Ayrıca atıksu arıtma tesisi bulunan ancak arıtılmış atık suyu belediyeye ait kanalizasyon sistemine deşarj eden OSB'lerden Belediyelerce hiçbir ad altında atık su bedeli alınamaz.

Yukarıda yer verilen gerek Kanun gerekse Yönetmelik hükümleri gereği su dağıtımı ile arıtımı faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen mali işlemlere dair muhasebe kayıtlarına aşağıda maddeler halinde yer verilmiştir.

2.12.1. Su Teminine Yönelik İlgili Belediyeye Ödenen Güvence Bedelinin Muhasebe Kaydı

OSB'lerce suyun temin edildiği Belediyelere (Belediyenin ilgili tüzel kişiliklerine, İSKİ-ASKİ vb.) bir güvence bedeli ödenmekte veya bu bedele istinaden teminat mektubu verilmektedir. Ödenen güvence bedeline veya verilen teminat mektubuna yönelik de aşağıdaki muhasebe kayıtlarının yapılması gerekecektir.

X OSB'si X Belediyesinin ilgili birimine su alımına ilişkin güvencenin **nakdi** olarak ödenmesi halinde yapılacak muhasebe kaydı.

----- /- -----	
226. Verilen Depozito ve Teminatlar	10.000,00 TL
226.02. X Belediyesi İlgili Kurumuna Verilen Depozito ve Teminatlar	10.000,00 TL
102. Bankalar	10.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar	10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	10.000,00 TL

----- -/- -----

Nakdi olarak ödenmiş olan bedelin **tahsil edilmesi** durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı.

----- -/- -----

102. Bankalar	11.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	11.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	11.000,00 TL

226. Verilen Depozito ve Teminatlar	11.000,00 TL
226.02. X Belediyesi İlgili Kurumuna Verilen Depozito ve Teminatlar	11.000,00 TL

----- -/- -----

***Not:** Ödenmiş olan güvence bedeli ile tahsil edilen güvence bedeli arasındaki aşağıda yer alan muhasebe kaydı ile de gösterildiği üzere güvence bedelinin değerlemesinden kaynaklanan farktır.*

Teminat Mektubu verilmesi halinde yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----

910. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
910.01. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
910.01.03. X Belediyesi İlgili Kurumuna Verilen Teminat Mektubu (Suya İlişkin Teminat)	10.000,00 TL

911. Alacaklı Nazım Hesaplar	10.000,00 TL
911.01. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
911.01.01. ABC Bankası Teminat Mektubu	10.000,00 TL

----- -/- -----

Verilmiş olan Teminat Mektubu'nun **geri alınması halinde** yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
911. Alacaklı Nazım Hesaplar	10.000,00 TL
911.01. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
911.01.01. ABC Bankası Teminat Mektubu	10.000,00 TL
910. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
910.01. Verilen Teminat Mektupları	10.000,00 TL
910.01.03. X Belediyesi İlgili Kurumuna Verilen Teminat Mektubu (Suya İlişkin Teminat)	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Bununla beraber yukarıda kayıtları yer alan güvence bedelinin **nakdi olarak** verilmesi durumunda; güvencenin verildiği kurum veya özel hukuk tüzel kişisince Vergi Usul Kanunu'nun 265'inci maddesinde düzenlemesi yapılan mukayyet değere ait hükümler ile 280 ve 285'inci maddelerindeki hükümler kapsamında değerlemesinin yapılması gerektiği dikkate alındığında OSB'ce ödenen güvence bedelinin iadesi gerçekleştiğinde ödenen tutar ile alınan bedel arasında pozitif fark olacağından bahisle OSB'lerin de mevcut güvence bedellerinin söz konusu Kanun'un mezkûr hükümleri bağlamında **değerlemesi** ve neticesinde aşağıda yer alan muhasebe kaydının her yılın sonunda yapılması gerektiği kanaatine ulaşılmıştır.

----- -/- -----	
226. Verilen Depozito ve Teminatlar	1.000,00 TL
226.02. – X Belediyesi İlgili Kurumuna Verilen Depozito ve Teminatlar	1.000,00 TL
642. Faiz Gelirleri	1.000,00 TL
642.01. Değerlemeden Kaynaklanan Gelirler	1.000,00 TL
642.01.02. Su İçin Verilen Depozito Değerlemesi	1.000,00 TL
----- -/- -----	

2.12.3. Katılımcılardan Alınan Güvence Bedeli

X OSB'si ile B tüzel kişisi arasında imzalanan “su hizmet sözleşmesi” sonrasında B tüzel kişisinden tahsil edilen ve/veya teminat mektubu alınan güvence bedeline/depozitoya ilişkin muhasebe kaydı;

Katılımcılardan tahsil edilen **nakdi** güvence bedeline/depozitoya ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
102. Bankalar	1.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.000,00 TL
426. Alınan Depozito ve Teminatlar	1.000,00 TL
426.02. Suya Yönelik Alınmış Güvence/Depozito Bedeli	1.000,00 TL
426.02.01. B Katılımcısından Alınan Güvence /Depozito Bedeli	1.000,00 TL
----- -/- -----	

***Not:** Bazı durumlarda katılımcılar güvence bedelini yabancı para birimi ile ödemek istemektedirler. Bu durumlarda alt hesaplara verilen isimler değiştirilmeli veya Türk Lirası veya Dolar/Euro gibi isimler açılmalıdır.*

Bununla beraber söz konusu güvence/depozito bedelinin TL bazında alınması durumunda; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 265'inci maddesinde düzenlemesi yapılan mukayyet değere ait hükümler ile 280 ve 285'inci maddelerindeki hükümler kapsamında değerlemesinin yapılması gerektiği dikkate alındığında, OSB'ce tahsil edilen güvence bedelinin söz konusu Kanun'un mezkûr hükümleri bağlamında değerlemesinin yapılması gerekmektedir.

B Katılımcısından tahsil edilmiş olan **güvence/depozito bedelinin değerlemesine** yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
780. Finansman Gideri	100,00 TL

780.02. Su Güvence Bedelinin Değerlemesinden 100,00 TL
Kaynaklanan Giderler

426. Alınan Depozito ve Teminatlar 100,00 TL

426.02. Suya Yönelik Alınmış Güvence/Depozito Bedeli 100,00 TL

426.02.01. B Katılımcısından Alınan Güvence /Depozito Bedeli 100,00 TL

----- -/- -----

X OSB'sinin Katılımcılarından tahsil etmiş olduğu güvence bedeline ilişkin meblağların vadeli hesapta değerlendirmesine yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----

102. Bankalar 100.000,00 TL

102.02. Vadeli Hesaplar 100.000,00 TL

102.02.01. Vadeli TL Hesabı 100.000,00 TL

102. Bankalar 100.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 100.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesabı 100.000,00 TL

----- -/- -----

Dönem sonu elde edilen faize yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----

102. Bankalar 18.000,00 TL

102.02. Vadeli Hesaplar 18.000,00 TL

102.02.01. Vadeli TL Hesabı 18.000,00 TL

193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı 2.000,00 TL

193.01. Faiz Gelirlerine İstinaden Ödenmiş Vergiler 2.000,00 TL

642. Faiz Gelirleri 20.000,00 TL

642.03. Suya Yönelik Alınmış Güvence Bedellerinden 20.000,00 TL
Elde Edilen Faiz Gelirleri

Not: Söz konusu vadeli hesap 1 yıldan uzun süreli olarak açılmıştır.

Katılımcılar OSB tarafından talep edilen güvence bedelini **teminat mektubu** vermek suretiyle de yerine getirebilmektedirler. Şayet B tüzel kişisi güvence bedeli karşılığında teminat mektubu vermiş olsa idi; bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

930. Alınan Teminat Mektupları 1.000,00 TL

930.02 – Su Güvence Bedeline İlişkin Teminat 1.000,00 TL
Mektupları

930.02.01 – B Katılımcısından Alınan Teminat 1.000,00 TL
Mektubu

931. Alınan Teminat Mektupları 1.000,00 TL

931.03. Su Güvence Bedeline İlişkin Teminat 1.000,00 TL
Mektupları

931.03.01. B Katılımcısından Alınan Teminat 1.000,00 TL
Mektubu

B katılımcısının OSB bünyesindeki faaliyetine son vermesi, mevcut sanayi tesisini kiraya vermesi gibi nedenlerden kaynaklı olarak tahsil edilmiş veya teminat mektubu alınmak suretiyle yerine getirilmiş güvence bedelinin söz konusu katılımcıya iadesine ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdadır.

Nakdi güvence bedelinin katılımcıya iadesi;

426. Alınan Depozito ve Teminatlar 1.100,00 TL

426.02. Suya Yönelik Alınmış Güvence/Depozito 1.100,00 TL
Bedeli

426.02.01. B Katılımcısından Alınan Güvence 1.100,00 TL

/Depozito Bedeli

102. Bankalar	1.100,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.100,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.100,00 TL

----- -/- -----

Not: B katılımcısına ödenecek olan güvence bedeli tutarı 426.01.01. B Katılımcısından Alınan Güvence Bedeli hesabında değerlemeler neticesinde birikmiş olan tutar olmalıdır.

Güvence bedeli **teminat mektubu** verilmek suretiyle yerine getirilmiş ise katılımcıya iadesi;

----- -/- -----

931. Alınan Teminat Mektupları	1.000,00 TL
931.03. -Su Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları	1.000,00 TL
931.03.01.- B Katılımcısından Alınan Teminat Mektubu	1.000,00 TL

930. Alınan Teminat Mektupları	1.000,00 TL
930.03. Su Güvence Bedeline İlişkin Teminat Mektupları	1.000,00 TL
930.03.01. B Katılımcısından Alınan Teminat Mektubu	1.000,00 TL

----- -/- -----

2.12.4. Su Alışları

Su temin edilen X Belediyesinin ilgili biriminden X OSB'sine ay bazında kesilmiş su faturasının tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----

153. Ticari Mallar	102.000,00 TL
153.02. Su Alışları	102.000,00 TL

153.02.01. Su Bedeli ⁶	102.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	18.360,00 TL
191.02. % 8'lik KDV	18.360,00 TL

320. Satıcılar	120.360,00 TL
320.07. X Belediyesi Su Birimine Ait Borçlar	120.360,00 TL

Belediyeye ödeme gerçekleştirildiğinde yapılacak muhasebe kaydı:

320. Satıcılar	120.360,00 TL
320.07. X Belediyesi Su Birimine Ait Borçlar	120.360,00 TL

102. Bankalar	120.360,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	120.360,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	120.360,00 TL

2.12.5. Su Faturaları

X OSB'si tarafından B tüzel kişisine (katılımcı) kesilen su faturasının tahakkukuna ilişkin muhasebe kaydı:

120. Alıcılar	11.980,00 TL
120.03. Su Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	11.980,00 TL
120.03.01. B Katılımcısından Alacaklar	11.980,00 TL

⁶ Söz konusu örnekte OSB'nin kendi atık su tesisinin olduğu varsayılmıştır. Bu kapsamda Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 66'ncı maddesinin 5'inci fıkrasında yer alan atık su arıtma tesisi bulunan OSB'lerden Belediyelerce hiçbir ad altında atık su bedeli alınamayacağı hükmü gereği atık su bedeli hesaplanmamıştır. Eğer OSB'nin atık su arıtma tesisi yoksa Belediyece düzenlenen faturada atık su bedeli de tahakkuk ettirilecek olup, OSB'lerde bu bedeli katılımcılara yansıtacaktır.

120.03.01.01. Su Bedeli Alacağı 10.800,00 TL

120.03.01.02. Atık Su Bedeli Alacağı 1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar 11.000,00 TL

600.02. Su Faaliyetlerine Yönelik Satışlar 10.000,00 TL

600.02.01. Su Bedeli 10.000,00 TL

600.03. Arıtma Tesisi Faaliyetlerine Yönelik Satışlar 1.000,00 TL

600.03.01. Atık Su Bedeli 1.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV 980,00 TL

391.02. % 8'lik KDV 800,00 TL

391.03 % 18'lik KDV 180,00 TL

----- -/- -----

Not: 08/07/2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.32.10.00-08-2 sayılı GİB Özelgesinde özetle; OSB'nin katılımcılarına yönelik kullanma suyu Satışı ile Atıksu Arıtım Hizmetinde Uygulanacak KDV Oranı sorulmuş, ilgili idare söz konusu %8 KDV uygulanacaklara ait listelerde Organize Sanayi Bölgeleri Başkanlıkları tarafından verilecek atık su arıtma hizmetlerine yer verilmediğinden söz konusu hizmetlerde genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir. Dolayısıyla arıtma tesisi olup, bu hizmetler kapsamında atıksu bedeli alan OSB'lerin, bu alınan bedele uygulanacak KDV oranının % 18 olarak uygulanması gerekecektir.

2.12.6. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 65'inci maddesi 8'inci fıkrası 'c' bendi gereği suyun bedeli içerisinde yer alan su hizmet payının hesaplanmasındaki unsurlardan biri olan personel ücretlerinin örnek muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

X OSB'sinde su faaliyetleri kapsamında tekniker olarak çalışan E isimli personelin maaş tahakkukuna yönelik muhasebe kaydı;

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti 4.930,00 TL

740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler 4.930,00 TL

740.01.04. Personel Maliyeti 4.930,00 TL

740.01.04.01. E Personeli	4.930,00 TL
136. Diğer Çeşitli Alacaklar	402,00 TL
136.01. AGİ Tutarı	192,00 TL
136.02. Sigorta Prim Desteği	210,00 TL
335. Personele Borçlar Hesabı	3.192,00 TL
335.03. Su Personeli	3.192,00 TL
335.03.01. E Personeli	3.192,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	567,00 TL
360.01. Gelir Vergisi	535,00 TL
360.02. Damga Vergisi	32,00 TL
361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	1.573,00 TL
361.01. SGK Primi İşçi Payı	587,00 TL
361.02. SGK Primi İşveren Payı	860,00 TL
361.03. İşsizlik Sigortası İşçi Payı	42,00 TL
361.04. İşsizlik Sigortası İşveren Payı	84,00 TL

----- -/- -----

Su faaliyetleri kapsamında KDV Hariç 5.000,00-TL tutarındaki su faaliyetlerinde kullanılan demirbaş/makinaların bakım-onarım giderinin muhasebe kaydı;

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	5.000,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	5.000,00 TL
740.01.05. Bakım-Onarım Gideri	5.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	900,00 TL
191.03. %18'lik KDV	900,00 TL
320. Satıcılar	5.450,00 TL

320.08. Z Firmasına Borçlar	5.450,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	450,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	450,00 TL

----- -/- -----

Not: Bahse konu bakım işine yönelik X OSB'si Z firması ile anlaşmış, bahse konu bakıma yönelik iş ve işlemler Z A.Ş. 'nin personeline yerine getirilmiştir.

Not: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (2.1.3.2.3) numaralı bölümü gereği bahse konu işlem 5/10 oranında KDV tevkifatına tabidir.

OSB'ler gerekli görülen hallerde, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 67'nci maddesinin 2 ve 9'uncu fıkraları gereği suya ilişkin analizleri yapar ve yaptırabilir. Bu kapsamda yapmış olduğu analiz bedellerini ise katılımcılardan tahsil eder.

Su faaliyetleri kapsamında yaptırılan ve X Belediyesi su idaresince OSB'ye fatura edilen KDV Hariç 1.000,00-TL tutarındaki **analize** yönelik muhasebe kaydı;

740. Hizmet Üretim Maliyeti	1.000,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.000,00 TL
740.01.06. Analiz Gideri	1.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	180,00 TL
191.03. %18'lik KDV	180,00 TL

320. Satıcılar	1.180,00 TL
320.07. X Belediyesi Su Birimine Ait Borçlar	1.180,00 TL

----- -/- -----

Not: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin 2.1.3.1. maddesinde yer alan "Belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (şirketleşenler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmaz." hükmü kapsamında herhangi bir KDV tevkifatı yapılmamıştır.

Yukarıda tahakkuku yapılan faturanın analizi yapan **Belediyeye ödeme kaydı.**

320. Satıcılar	1.180,00 TL
320.07. X Belediyesi Su Birimine Ait Borçlar	1.180,00 TL

102. Bankalar	1.180,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.180,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.180,00 TL

----- -/- -----

İş bu başlık altında yapılması öngörülen muhasebe kayıtları neticesinde hesap dönemi sonuna kadar ‘**153.02. Su Alışları**’ alt hesabına borç kaydı ile ‘**740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler**’ alt hesabına borç kaydı yapılacaktır. Mezkûr hesaplar hesap dönemi sonunda ise yansıtma hesapları ile kapatılacak olup, söz konusu hususa yönelik olarak yapılması gereken muhasebe kayıtları ise aşağıda yer almaktadır.

----- -/- -----

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti	500.000,00 TL
621.02. Su Alış Maliyeti	500.000,00 TL

153. Ticari Mallar	500.000,00 TL
153.02. Su Alışları	500.000,00 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı	100.000,00 TL
741.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetin Yansıtma Hesabı	100.000,00 TL

740. Hizmet Üretim Maliyeti	100.000,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	100.000,00 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti	100.000,00 TL
--	---------------

621.03. Su Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet

100.000,00 TL

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı 100.000,00 TL

741.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetin Yansıtma Hesabı 100.000,00 TL

----- -/- -----

Sonuç itibariyle, hesap dönemi sonunda **621.** Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabının alt hesabında izlenen '**621.02. Su Alış Maliyeti**' ile '**621.03. Su Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet**' hesaplarının borç bakiyelerinin toplamı OSB'ce bir hesap dönemi içerisinde su faaliyetleri kapsamında katlanılan tüm maliyeti içermektedir. Diğer taraftan, yukarıda yer verilen muhasebe kayıtlarından da anlaşılacağı üzere, su satışı neticesinde ve bu kapsamda gerçekleştirilen diğer iş ve işlemlerden elde edilen gelir ise **600.** Yurt İçi Satışlar Hesabının alt hesabı olan '**600.02. Su Faaliyetlerine Yönelik Satışlar**' hesabında izlenmekte, söz konusu hesabın alacak bakiye tutarı ise o yıl için su faaliyetlerinden elde edilen tüm geliri ihtiva etmektedir.

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabının alt hesabında izlenen '**621.02. Su Alış Maliyeti**' ile '**621.03. Su Faaliyetlerine İlişkin Katlanılan Maliyet**' hesaplarının borç bakiyeleri toplamı yukarıda yer verilen örnek muhasebe kayıtlarında görüleceği üzere 600.000,00-TL'dir. Söz konusu tutar OSB'ce ilgili hesap dönemi içerisinde su faaliyetlerine yönelik katlanılmış maliyet bedelidir.

Hesap dönemi sonunda **600.** Yurt İçi Satışlar Hesabının alt hesabı olan '**600.02. Su Faaliyetlerine Yönelik Satışlar**' hesabının alacak bakiyesi ise OSB'ce ilgili hesap dönemi içerisinde su faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen işlemlerden tahakkuku yapılan geliri ihtiva etmektedir.

Bununla birlikte ilgili hesap dönemi içerisinde su faaliyetlerine yönelik tahakkuku gerçekleştirilen toplam gelir tutarı ile gider tutarının denk olması hedeflenmektedir. Ancak sene içerisinde yapılan ve/veya yapılacağı düşünülen yatırım, altyapı, bakım onarım maliyetleri değişkenlik gösterebilmektedir. Bu durumda hayatın doğal akışı içerisinde normaldir. Bilinmesi gerekmektedir ki, OSB Kanun ve Yönetmeliğinde suyun bedelinin hesaplanmasında hangi unsurların göz önünde bulundurulması gerektiği açık bir şekilde ifade edilmekte olup, katılımcıların su ihtiyaçlarının karşılanmasında OSB'lerin bir kâr amacı gütmemesi, sadece

maliyetleri karşılayacak tutarda bedellerle bu hizmeti sunması hedeflenmektedir. Bu nedenle de her yıl sudan elde edilen gelir ve suyun temini ve sunumuna yönelik gider kalemlerinin gözden geçirilerek, elde edilen fazla gelir varsa bu bedelin yine su ihtiyacına yönelik kullanılması (yeni yatırım, bakım ve onarımlarda vb), eğer eksik var ise de gelecek yıl oluşturulacak su bütçesinde bu bedelinde gözetilerek katılımcılardan temin edilmesinin sağlanmasıdır.

Sonuç itibari ile yapılacak mezkûr iş ve işlemler neticesinde OSB; su faaliyetleri kapsamında yıllara sâri olarak kar veya zarar etmeyecektir.

2.12.7. Arıtma Tesisine İlişkin Faaliyetler

X OSB’si tarafından kuruluş sonrasında arıtma tesisi kurulmuş, kurulan arıtma tesisine ilişkin Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin 66’ncı maddesinin 6’ncı fıkrasında yer alan “Ortak atıksu arıtma tesisinin yatırımına katılımcılar; maliyetin %25’ini parsel büyüklüğüne, %75’ini ise atıksu arıtma tesisinin teknik özelliği dikkate alınarak yönetim kurulunca belirlenecek debi ve kirlilik yükünün oranlarına göre katılır. Bu yatırım bedeline katılım miktarının tahsilinde; katılımcının tesisini faaliyete geçirip geçirmediği dikkate alınmaz.” hükmü gereği, gerekli hesaplamalar yapılmış ve neticesinde B tüzel kişisine 10.000,00-TL tutarında altyapı katılım bedeli faturası düzenlemiştir.

----- -/- -----	
120. Alıcılar	10.000,00 TL
120.04. Altyapı Katılım Bedelleri	10.000,00 TL
120.04.01. B Katılımcısından Alacaklar	10.000,00 TL
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	10.000,00 TL
480.02. Arıtma Tesis Altyapı Katılım Gelirleri	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Not: Arıtma tesisine ilişkin yapım maliyetleri 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 13’üncü maddesinin 1’inci fıkrasının ‘j’ bendi kapsamında KDV’den muaf olması nedeniyle bu

kapsamdaki maliyet için katılımcıya yansıtılacak olan altyapı katılım bedelinden de KDV alınmayacaktır.

Dönem sonu itibari ile yapılacak işlem (Artıma Tesisinin ekonomik/faydalı ömrünün 10 yıl olduğu varsayımı üzerinden yapılan hesaplamadır),

----- -/- -----	
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler	1.000,00 TL
480.02. Arıtma Tesis Altyapı Katılım Gelirleri	1.000,00 TL
----- -/- -----	
600. Yurt İçi Satışlar	1.000,00 TL
600.04. Altyapı Katılım Gelirleri	1.000,00 TL
----- -/- -----	

X OSB'sinde kurulmuş olan arıtma tesisinde çalışan personele ilişkin **maaş tahakkuku** aşağıda yer aldığı şekilde yapılacaktır.

----- -/- -----	
740. Hizmet Üretim Maliyeti	4.930,00 TL
740.02. Arıtma Tesisine İlişkin Maliyetler	4.930,00 TL
740.02.04. Personel Maliyeti	4.930,00 TL
740.02.04.01. F Personeli	4.930,00 TL
136. Diğer Çeşitli Alacaklar	402,00 TL
136.01. AGİ Tutarı	192,00 TL
136.02. Sigorta Prim Desteği	210,00 TL
335. Personele Borçlar Hesabı	3.192,00 TL
335.04. Arıtma Tesis Personeli	3.192,00 TL
335.04.01. F Personeli	3.192,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	567,00 TL
360.01. Gelir Vergisi	535,00 TL
360.02. Damga Vergisi	32,00 TL

361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	1.573,00 TL
361.01. SGK Primi İşçi Payı	587,00 TL
361.02. SGK Primi İşveren Payı	860,00 TL
361.03. İşsizlik Sigortası İşçi Payı	42,00 TL
361.04. İşsizlik Sigortası İşveren Payı	84,00 TL

Arıtma tesisine KDV hariç 10.000,00-TL tutarında kimyasal ürün alınmıştır.

740. Hizmet Üretim Maliyeti	10.000,00 TL
740.02. Arıtma Tesisine İlişkin Maliyetler	10.000,00 TL
740.02.05. Kimyasal Ürün Gideri	10.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	1.800,00 TL
191.03. %18'lik KDV	1.800,00 TL

320. Satıcılar	11.800,00 TL
320.09. ABC Kimya A.Ş.	11.800,00 TL

Not: Söz konusu ürünler günlük veya haftalık olarak tüketildiği varsayımı ile direkt giderleştirilmiştir. Şayet kimyasal ürünler gibi bazı ürünler topluca alınmış ve peyderpey kullanılacak ise 150. İlk Madde ve Malzemeler Hesabında izlenmesinin ve kullanıldıkça giderleştirilmesinin yerinde olacağı kanaatine ulaşılmıştır.

Arıtma tesisi faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan atıkların (çamur, tehlikeli atık vb.) uzaklaştırılmasına ilişkin faturanın tahakkuk kaydı;

740. Hizmet Üretim Maliyetleri	15.000,00 TL
740.02. Arıtma Tesisi Giderleri	15.000,00 TL
740.02.01. Atık Bertarafı Giderleri	15.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	2.700,00 TL

191.03. %18'lik KDV

2.700,00 TL

320. Satıcılar

17.700,00 TL

320.10. Y A.Ş.

17.700,00 TL

----- -/- -----
Not: Söz konusu bertaraf X Belediyesi iştiraki ile kurulmuş Y A.Ş. firmasına yaptırılmıştır.

İlgili faturanın ödenmesi durumunda

320. Satıcılar

17.700,00 TL

320.10. Y A.Ş.

17.700,00 TL

102. Bankalar

17.700,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

17.700,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

17.700,00 TL

2.12.8. Teşvik Bedeli

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun "Teşvik" başlıklı 29'uncu maddesinde yer alan "Arıtma tesisi kuran, işleten ve yönetmeliklerde belirtilen yükümlülükleri yerine getiren kuruluşların arıtma tesislerinde kullandıkları elektrik enerjisi tarifesinin, sanayi tesislerinde kullanılan enerji tarifesinin **yüzde ellisine kadar** indirim uygulamaya Cumhurbaşkanı yetkilidir." hükmü gereği arıtma tesisi bulunan OSB'lerce yararlanılan teşvik bedeline ilişkin muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı gibidir.

"Çevre Kanunu'nun 29 uncu Maddesi Uyarınca Atıksu Arıtma Tesislerinin Teşvik Tedbirlerinden Faydalanmasında Uyulacak Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik" kapsamında alınan Geri Ödeme Belgesi ücret ödemesi muhasebe kaydı.

740. Hizmet Üretim Maliyetleri

500,00 TL

740.02. Arıtma Tesisine İlişkin Maliyetler	500,00 TL
740.02.02. Teşvik Gideri	500,00 TL

102. Bankalar	500,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	500,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	500,00 TL

----- -/- -----

Bir önceki yıla ait arıtma tesisi elektrik tüketimine ilişkin Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nca X OSB hesabına gönderilen teşvik bedelinin yatırılması.

----- -/- -----

102. Bankalar	16.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	16.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	16.000,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar	16.000,00 TL
600.03. Arıtma Tesis Faaliyetlerine Yönelik Satışlar	16.000,00 TL
600.03.02. Teşvik Geliri	16.000,00 TL

----- -/- -----

2.13. Doğalgaz Faaliyetleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 20'nci maddesinde aynen;

*OSB'lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, **doğalgaz**, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini **kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır.***

(...),

OSB’de yer alan kuruluşlar, altyapı ihtiyaçlarını OSB’nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB’nin izni olmaksızın altyapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen altyapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez.

hükmü,

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin 65’inci maddesinin 1’inci fıkrasında ise aynen;

“(1)OSB’lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, **doğalgaz**, arıtma tesisi, arıtma çamuru depolama, kurutma ve yakma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi altyapı ve genel hizmet tesislerini **kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma hakkı sadece OSB’nin yetki ve sorumluluğundadır**. 18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu çerçevesinde **doğalgaz dağıtım şirketleri, organize sanayi bölgelerinin talebi ve muvafakati ile organize sanayi bölgeleri için** şebeke ve bağlantı hattı yatırımları yaparak organize sanayi bölgelerinde **dağıtım faaliyeti gerçekleştirebilirler**. Bu faaliyetlerin hangi koşullarda yapılabileceğine ilişkin **usul ve esaslar, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu tarafından Bakanlık ile Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının uygun görüşleri alınarak belirlenir**.

(...)

(6) OSB; Bölge içinde yer alan işletmelerin ihtiyacı olan **doğalgazı temin etmek için** gerekli alt yapıyı, konuya ilişkin mevzuat çerçevesinde **kurar, işletir** ve satın aldığı doğalgazın satışını, bahsi geçen işletmelere yapar.

(7) Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunun 13/9/2018 tarihli ve 8058 sayılı kararının ekinde yer alan Doğalgaz Dağıtım Şirketleri Tarafından Organize Sanayi Bölgelerinde Dağıtım Faaliyeti Gerçekleştirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar **kapsamında yer almayan OSB’lerin doğalgaz dağıtım faaliyetlerine ilişkin ilke ve kurallar Bakanlıkça çıkartılacak usul ve esaslar ile belirlenir**.

(...)”

hükmü,

Ayrıca, 4646 sayılı Doğalgaz Kanunu’nun 4’üncü maddesinin 4’üncü fıkrasının ‘g’ bendinin 7’nci alt bendinde aynen;

“(Ek: 18/6/2017-7033/61 md.) **Doğal gaz dağıtım şirketleri, organize sanayi bölgelerinin talebi ve muvafakati ile organize sanayi bölgeleri için şebeke ve bağlantı hattı yatırımları yaparak organize sanayi bölgelerinde dağıtım faaliyeti gerçekleştirebilir.** Bu faaliyetlerin hangi koşullarda yapılabileceğine ilişkin usul ve esaslar, Bakanlık ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının görüşleri alınarak **Kurul tarafından belirlenir.** Dağıtım şirketlerinin belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yapacakları yatırımlar ve işletme giderleri tarifelerinde dikkate alınır.”

hükmü yer almaktadır. Anılan hükümler gereği OSB’ler; katılımcıların ihtiyaç duyacağı doğalgaz dağıtımına yönelik gerekli alt yapı tesislerini kurmak ve işletmek, bununla beraber ihtiyaç duyulacak doğalgazı kamu veya özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapmakla yükümlü ve yetkilidirler.

2.14. Katı Atık Faaliyetleri

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin ‘*Katı Atık Yönetimi*’ kenar başlıklı 68’inci maddesinde aynen;

“(1) OSB’de atıklarla ilgili olarak 2/4/2015 tarihli ve 29314 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Atık Yönetimi Yönetmeliğine uygun olarak OSB tarafından hazırlanan Atıkların Kontrolü Talimatında, katılımcıların faaliyetleri sonucu oluşan her türlü atıkların bertarafının nerede ve ne şekilde yapılacağı belirtilir.

(2) Katı atık bertarafından kaynaklanan ilk yatırım ve işletme maliyetlerine katılım payları, katı atığın cins ve miktarına göre hesap yöntemi, Atıkların Kontrolü Talimatında yer alır.

(3) Katı atık uzaklaştırılmasından kaynaklanan maliyet katılımcı tarafından ödenir.

(4) OSB alanında oluşan hafriyat toprağının üretildikleri yerde ayrı toplanması, geçici biriktirilmesi, taşınması, geri kazanılması, değerlendirilmesi ve bertaraf edilmesi OSB’lerin yetki ve sorumluluğundadır.”

denilmektedir. İlgili Yönetmelik hükmü kapsamında OSB’lerce Atık Yönetimi Yönetmeliği’ne uygun olmak suretiyle Atıkların Kontrolü Talimatı hazırlanacak, anılan Talimatta katı atıklarının bertarafına ilişkin yapılacak ilk yatırım ve işletme maliyetlerine katılım paylarının katı atığın cins ve miktarına göre nasıl hesaplanacağı yer alacak ve neticede katı atıkların bertarafına ilişkin bir tesis kurulması durumunda katılımcılarca ödenecek olan

katılım payları mezkur hesaplamalara uygun olarak hesaplanacak ve katılımcılara yansıtılacaktır. Söz konusu hususlara yönelik muhasebe kayıtlarına ise aşağıda yer verilmiştir.

X OSB'si tarafından yapılan Katı Atık Bertaraf Tesisinin ilk yatırım tutarı nezdinde yapılan hesaplamalar neticesinde B katılımcısına yansıtılacak katılım payı tutarı 10.000,00-TL olarak hesaplanmıştır. (faturanın tamamı üzerinden düzenlendiği varsayılmıştır.)

----- -/- -----		
120. Alıcılar		11.800,00 TL
120.04. Altyapı Katılım Bedelleri		11.800,00 TL
120.04.01. B Tüzel Kişisi		11.800,00 TL
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler		10.000,00 TL
480.03. Katı Atık Tesis Altyapı Katılım Gelirleri		10.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV		1.800,00 TL
391.01. %18'lik KDV		1.800,00 TL
----- -/- -----		

Bilindiği üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesine eklenen hüküm ile OSB'lerce 13'üncü maddesinin 'j' bendinde yer alan "*Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları,*" hükmü gereği, alt yapı tesislerinin inşasına ilişkin yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları KDV'den müstesna tutulmuştur. İlgili Kanun hükmü incelendiğinde katı atık bertarafına yönelik yapılacak tesise ilişkin gerçekleştirilecek mal teslimleri ve hizmet ifaları KDV'den istisna tutulmamış olup, bu nedenle yukarıda yer verilen muhasebe kaydında tahakkuku yapılan alt yapı katılım bedeli üzerinden KDV hesaplanmış ve kayıt yapılmıştır.

Dönem sonu itibari ile yapılacak işlem (Katı atık tesisinin ekonomik/faydalı ömrünün 10 yıl olduğu varsayımı üzerinden yapılan hesaplamadır),

----- -/- -----

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler 1.000,00 TL

480.03. Katı Atık Tesis Altyapı Katılım Gelirleri 1.000,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar 1.000,00 TL

600.04. Alt Yapı Katılım Gelirleri 1.000,00 TL

----- -/- -----

Katı atığın uzaklaştırılması bakımından katılan maliyetin ise katılımcıya yansıtılması gerekecektir.

Bu kapsamda; X OSB'si tarafından kurulan ve işletilen Katı Atık Bertaraf Tesisi tarafından B katılımcısına ait katı atığın uzaklaştırılması/bertaraf edilmesi adına yapılan hesaplama neticesinde 1.000,00-TL'lik maliyete katlanılmıştır. Söz konusu tutarın B katılımcısına yansıtılmasına ilişkin tahakkuk kaydı aşağıdaki şekildedir.

----- -/- -----

120. Alıcılar 1.180,00 TL

120.05. – Katı Atık Uzaklaştırma 1.180,00 TL

120.05.01 – B Katılımcısı 1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar 1.000,00 TL

600.06. – Katı Atık Uzaklaştırma Geliri 1.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV 180,00 TL

391.01. %18'lik KDV 180,00 TL

----- -/- -----

Katı Atık Bertaraf Tesisi olmayan OSB'lerde; katılımcılar tarafından gerçekleştirilen faaliyetler neticesinde ortaya çıkacak olan katı atıklar OSB tarafından yapılan anlaşmalar neticesinde bertaraf ettirilmektedir. Bu şekilde gerçekleştirilen faaliyetler neticesinde OSB tarafından her bir katılımcı nezdinde katılan maliyetler yapılan anlaşma gereğince OSB

tarafından ilgili gerçek veya tüzel kişiye ödenecek olup, katılanın maliyet tutarı ise aynen katılımcıya yansıtılacak ve tahsil edilecektir. Bu kapsamda yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

X OSB'si tarafından OSB içerisinde faaliyet gösteren B katılımcısına ait endüstriyel katı atığın anlaşma yapılan Z firmasınca bertaraf edilmesi adına KDV hariç 1.000,00-TL'lik tutar Z firması adına tahakkuk ettirilmiştir.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	1.000,00 TL
740.03. Katı Atık Maliyetleri	1.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	180,00 TL
191.03. %18'lik KDV	180,00 TL

320. Satıcılar	1.054,00 TL
320.11. Z Firması A.Ş.	1.054,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	126,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	126,00 TL

----- -/- -----

***Not:** KDV Genel Uygulama Tebliği 2.1.3.2.10. maddesi gereği Atıkların bertaraf edilmesi 7/10 oranında tevkifata tabi olmasından ötürü tevkifat yapılmıştır.*

Bahse konu maliyetin B katılımcısına yansıtılmasına dair tahakkuk kaydı;

----- -/- -----

120. Alıcılar	1.180,00 TL
120.05. – Katı Atık Uzaklaştırma	1.180,00 TL
120.05.01 – B Katılımcısı	1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar	1.000,00 TL
-------------------------------	--------------------

600.06. – Katı Atık Uzaklaştırma Geliri	1.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV	180,00 TL
391.01. %18'lik KDV	180,00 TL

----- -/- -----

Öte yandan, OSB'lerce kurulan arıtma tesislerince gerçekleştirilen arıtma faaliyetleri kapsamında da ortaya bertaraf edilmesi gereken katı atık çıkmakta ve söz konusu katı atık OSB'ler tarafından kurulmuş Katı Atık Bertaraf Tesisi tarafından bertaraf edilmekte böyle bir tesis kurulmamış ise yapılan anlaşmalar gereği bu işle uğraşan firmalara bertaraf ettirilmekte ve neticesinde bir maliyete katlanılmaktadır. Bu gibi maliyetler arıtma tesisinin maliyeti olmakta ve neticesinde yapılacak hesaplamalar ile katılımcılara atık su bedeli olarak yansıtılmaktadır.

Diğer taraftan, OSB'lerde faaliyet gösteren katılımcıların evsel atıkları da ortaya çıkmakta mezkûr atıkların da bertaraf edilmesi gerekmektedir. Söz konusu evsel atıkların bertarafına yönelik olarak OSB'ce kurulmuş bir tesisin olmadığı durumlarda, OSB'ler kimi durumlarda ilgili Belediye aracılığıyla söz konusu evsel atıkları bertaraf etmekte kimi zaman ise mezkûr alanda faaliyet icra eden bir tüzel kişi ile anlaşma yapmak suretiyle evsel atıklar bertaraf edilmektedir. Böyle bir durumda yapılması gereken muhasebe kayıtları ise aşağıda yer aldığı şekildedir.

X OSB'si tarafından OSB içerisinde faaliyet gösteren B katılımcısına ait 4 konteynır evsel katı atığının anlaşma yapılan ilgili Z firmasınınca toplanması ve bertaraf edilmesi adına KDV hariç 1.000,00-TL'lik tutar ilgili Z firması adına tahakkuk ettirilmiştir.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	1.000,00 TL
740.03. Katı Atık Bertarafı	1.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	180,00 TL
191.03. %18'lik KDV	180,00 TL

320. Satıcılar	1.054,00 TL
-----------------------	-------------

320.11. Z Firması	1.054,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	126,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	126,00 TL

----- -/- -----

Not: İlgili firma ile yapılan anlaşmanın konteynır başına olduğu ve her bir konteynır evsel atık için ise KDV hariç 250,00-TL olduğu varsayımları altında mezkur kayıt yapılmıştır.

Not: KDV Genel Uygulama Tebliği 2.1.3.2.10. maddesi gereği Atıkların bertaraf edilmesi 7/10 oranında tevkifata tabi olmasından ötürü tevkifat yapılmıştır.

Katlanılan maliyetin B katılımcısına yansıtılmasına dair muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

----- -/- -----

120. Alıcılar	1.180,00 TL
120.05. – Katı Atık Uzaklaştırma	1.180,00 TL
120.05.01 – B Katılımcısı	1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar	1.000,00 TL
600.06. – Katı Atık Uzaklaştırma Geliri	1.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV	180,00 TL
391.01. %18’lik KDV	180,00 TL

----- -/- -----

2.15. Diğer Mali İşlemlere Dair Kayıtlar

2.15.1. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı Kurulması

4562 sayılı Kanun’un Ek Madde 5’inci ve Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin 100’üncü maddelerinde, OSB’lerce yönetim ve hisse çoğunluğu OSB tüzel kişiliğinde olmak üzere gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulabilecektir.

X OSB'si tarafından 1.000.000,00-TL sermaye bedelli tek ortaklı Gayri Menkul Yatırım Ortaklığı kurulması yönünde yetkili organı tarafından karar alınmıştır. Yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

----- -/- -----		
245. Bağlı Ortaklıklar	1.000.000,00 TL	
245.01. X Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı	1.000.000,00 TL	
246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri	1.000.000,00 TL	
246.01. X Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı	1.000.000,00 TL	
----- -/- -----		

Bahse konu sermaye taahhüdü X OSB'si tarafından X Gayrimenkul Yatırım Ortaklığına ödenmesi durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----		
246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri	1.000.000,00 TL	
246.01. X Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı	1.000.000,00 TL	
102. Bankalar	1.000.000,00 TL	
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.000.000,00 TL	
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.000.000,00 TL	
----- -/- -----		

Not: Bahse konu sermaye miktarının bir kısmının taşınır veya taşınmaz mal ile de sağlanması mümkündür. Bu durumda 102 no'lu hesabın yanında 250, 254 lo'lu hesaplarda kullanılabilecektir.

2.15.2. Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Şirketine Ortak Olunması

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun 5'inci maddesinin 2'nci fıkrası gereği, OSB'ler de diğer tüzel kişiler gibi Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin yönetim ve işletilmesinden sorumlu olarak kurulan yönetici şirkete kurucu veya sonrasında ortak olabileceklerdir.

X OSB'si tarafından 1.000.000,00-TL sermaye ile kurulacak olan Yönetici Şirkete %20 oranında ortak olunması adına yetkili organı tarafından karar alınmıştır. Yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

----- -/- -----		
242. İştirakler		200.000,00 TL
242.01. TGB Yönetici Şirketi		200.000,00 TL
243. İştiraklerden Sermaye Taahhütleri		200.000,00 TL
243.01. TGB Yönetici Şirketi		200.000,00 TL
----- -/- -----		

Not: Sermaye artırımına yönelik şirket genel kurulunca karar alınması ve alınan bu karar gereği OSB yetkili organınca da bahse konu sermaye artırımına katılma kararı alınması durumunda bahse konu sermaye artırımını bedelli ise tahakkuk kaydı üstte yer alan muhasebe kaydı şeklinde yapılacak, şayet ortaklık oranı %50 ve üzerine çıkması durumunda 242 no'lu hesap yerine 245 no'lu hesap kullanılacaktır.

2.15.3. Bedelsiz Sermaye Artırımı

X OSB'sinin %20 ortaklığı bulunduğu Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Şirketi yetkili organınca alınan karar gereği, Yönetici Şirket bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşan 200.000,00-TL'lik değer artışının sermayeye eklenmesi kararı alınmıştır. Yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----		
242. İştirakler		40.000,00 TL
242.01. TGB Yönetici Şirketi		40.000,00 TL
523. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları		40.000,00 TL
523.01. TGB Yönetici Şirketi		40.000,00 TL
----- -/- -----		

Şayet söz konusu bedelsiz sermaye artırımını, kar yedeklerinden karşılanmış olsa idi, yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

242. İştirakler 40.000,00 TL

242.01. TGB Yönetici Şirketi 40.000,00 TL

529. Diğer Sermaye Yedekleri 40.000,00 TL

529.01. TGB Yönetici Şirketi 40.000,00 TL

----- -/- -----

2.15.4. Temettü Ödemeleri

Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yönetici Şirketinin yetkili organınca alınan karar uyarınca net 500.000,00-TL temettü ödemesi ortaklara yapılacaktır. X OSB'since yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----

132. İştiraklerden Alacaklar 100.000,00 TL

132.01. TGB Yönetici Şirketi 100.000,00 TL

640. İştiraklerden Temettü Gelirleri 100.000,00 TL

640.01. TGB Yönetici Şirketi 100.000,00 TL

----- -/- -----

***Not:** 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendi gereği, kurumların, tam mükellef başka bir kuruma **iştirak** etmeleri ve bu kurumdan kâr payı (**iştirak kazancı**) elde etmeleri durumunda, bu **kazanç** kurumlar vergisinden **istisna** olarak kabul edilmektedir. Söz konusu kazanç, iştirak edilen kurumda vergilendirilmiş olduğundan veya vergilendirilmiş sayıldığından iştirak kazancı elde eden kurum tarafından tekrar vergilendirilmeyecektir.*

2.15.5. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı Güvenliği Hizmeti Alınması

X OSB'since XYZ İş Sağlığı ve Güvenliği A.Ş. firmasından İşyeri hekimliği ve İş Sağlığı Güvenliği hizmeti alınması adına sözleşme yapılmıştır. Anılan sözleşme gereği, aylık olarak anılan firmaya KDV hariç 10.000,00-TL'lik ödeme yapılacaktır.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti 6.000,00 TL

740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.00.07. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı ve Güvenliği Giderleri	1.500,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.01.02. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı ve Güvenliği Giderleri	1.500,00 TL
740.02. Arıtma Tesisi Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.02.03. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı ve Güvenliği Giderleri	1.500,00 TL
740.03. Katı Atık Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.03.01. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı ve Güvenliği Giderleri	1.500,00 TL
770. Genel Yönetim Giderleri	4.000,00 TL
770.03. İşyeri Hekimi ve İş Sağlığı ve Güvenliği Giderleri	4.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	800,00 TL
191.02. %8'lik KDV	800,00 TL

320. Satıcılar	10.180,00 TL
320.12. XYZ İş Sağlığı ve Güvenliği A.Ş.	10.080,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	720,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	720,00 TL

----- -/- -----

Not: Bahse konu 20 personelin; 3 adedi Elektrik, 3 adedi Su, 3 adedi Arıtma Tesisi, 3 adedi Katı Atık Tesisi, 2 adedi temizlik ve güvenlik faaliyetlerinde istihdam edilmektedir. Kalan 6 adet personel ise yönetim kademesinde çeşitli görevlerde bulunmaktadır.

Not: KDV Genel Uygulama Tebliğinin (2.1.3.2.5.1.) numaralı bölümünde yer alan, “Gerçek veya tüzel kişiler, faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin olarak ihtiyaç duydukları işgücünü, kendilerine hizmet akdi ile bağlı ücretli statüsünde hizmet erbabı çalıştırarak temin etmek yerine, alt işverenlerden veya bu alanda ya da başka alanlarda faaliyette bulunan diğer kişi, kurum, kuruluş veya organizasyonlardan temin etmektedirler.” hükmü gereği alıcılar tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulmuştur.

2.15.6. Personel Yemek Gideri

2.15.1. Personele Yemek Kartı Verilmesi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 'Müteferrik İstisnalar' başlıklı 23'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının 8 numaralı bendinde aynen;

"8. (Değişik: 25/5/1995-4108/16 md.) Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilme suretiyle sağlanan menfaatler (işverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 6.000.000 lirayı (19 TL) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakten yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir."

hükmü yer almaktadır. Söz konusu Kanun hükmünde yer alan 6.000.000- liranın yıllara sari uygulanmasını göstermek amacıyla Gelir Vergisi Genel Tebliği çıkarılmaktadır. 27/12/2019 tarihli ve 30991 (2'nci Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No 310)'nin ilgili hükmü gereğince 2020 yılı için geçerli olacak istisna tutarı **23,00-TL** olarak belirlenmiştir. Mezkur tutar KDV hariç tutarı temsil etmektedir. Yemek harcamalarında KDV oranının %8 olduğu göz önünde bulundurulduğunda bahse konu tutar KDV dahil 24,84-TL olmaktadır.

X OSB'si bünyesinde istihdam etmiş olduğu 20 personele ABC isimli kart ile anlaşmalı restoranlarda öğle yemeği yemeleri amacıyla her bir personel için aylık KDV Hariç 500,00-TL'lik maliyete katlanmaktadır. Söz konusu kartın temin edilmesine ilişkin muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----	
108. Diğer Hazır Değerler	10.000,00 TL
108.01. Personele Verilen Yemek Kartları	10.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	800,00 TL
191.02. %8'lik KDV	800,00 TL
329. Diğer Ticari Borçlar	10.8000,00 TL
329.03. ABC Şirketi	10.8000,00 TL

----- -/- -----

Personele verilen ABC kartları ile söz konusu tutarların ay sonu ekstresi ile kullanıldığı tespit edilmiştir. Bahse konu hususa ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	6.000,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.00.05. Personel Maliyeti	1.500,00 TL
740.00.05.02. Yemek Maliyeti	1.500,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.01.04. Personel Maliyeti	1.500,00 TL
740.01.04.02. Yemek Maliyeti	1.500,00 TL
740.02. Arıtma Tesisi Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.02.04. Personel Maliyeti	1.500,00 TL
740.02.04.02. Yemek Maliyeti	1.500,00 TL
740.03. Katı Atık Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.03.02. Personel Maliyeti	1.500,00 TL
740.03.02.01. Yemek Maliyeti	1.500,00 TL
770. Genel Yönetim Giderleri	4.000,00 TL
770.03. Personel Maliyeti	4.000,00 TL
770.03.01. Yemek Gideri	4.000,00 TL
108. Diğer Hazır Değerler	10.000,00 TL
108.01. Personele Verilen Yemek Kartları	10.000,00 TL

----- -/- -----

Not: Bahse konu 20 personelin; 3 adedi Elektrik, 3 adedi Su, 3 adedi Arıtma Tesisi, 3 adedi Katı Atık Tesisi, 2 adedi temizlik ve güvenlik faaliyetlerinde istihdam edilmektedir. Kalan 6 adet personel ise yönetim kademesinde çeşitli görevlerde bulunmaktadır.

Şayet kişi başına düşen yemek kartı bedeli günlük KDV hariç 23,00-TL'yi aşıyor olsa idi, yukarıda yer verilen kaydın yapılması yanında KDV hariç 23,00-TL'yi aşan kısım için Gelir Vergisi hesaplanacak olup, hesaplanan bu tutara ilişkin aşağıda yer alan muhasebe kaydı yapılacaktır.

----- /-----		
740. Hizmet Üretim Maliyeti	612,00 TL	
740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	153,00 TL	
740.00.05. Personel Maliyeti	153,00 TL	
740.00.05.02. Yemek Maliyeti	153,00 TL	
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	153,00 TL	
740.01.04. Personel Maliyeti	153,00 TL	
740.01.04.02. Yemek Maliyeti	153,00 TL	
740.02. Arıtma Tesisi Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	153,00 TL	
740.02.04. Personel Maliyeti	153,00 TL	
740.02.04.02. Yemek Maliyeti	153,00 TL	
740.03. Katı Atık Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	153,00 TL	
740.03.02. Personel Maliyeti	153,00 TL	
740.03.02.01. Yemek Maliyeti	153,00 TL	
770. Genel Yönetim Giderleri	408,00 TL	
770.03. Personel Maliyeti	408,00 TL	
770.03.01. Yemek Gideri	408,00 TL	
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	620,00 TL	
360.01. Gelir Vergisi	600,00 TL	
360.02. Damga Vergisi	20,00 TL	
----- /-----		

Not: Her bir personel için ödenmesi gereken gelir vergisi tutarının 30,00-TL olduğu varsayımı altında mezkur kayıt yapılmıştır. Ayrıca, damga vergisi olarak da 20,00-TL ödeme yapılacağı varsayılmıştır.

Diğer taraftan, yemek kartı almanın yanında şayet X OSB'si söz konusu yemek hizmetini kendi bünyesinde oluşturmuş olduğu yemekhane ile yerine getirmiş olsaydı, herhangi bir vergisel durum ortaya çıkmamış olacak, yemekhane için yemek verilmesi adına katlanılan maliyet (gıda malzemesi, yemekhanede çalışan personel maliyeti vb.); bu yemekhaneden yararlanan personel ve bu personelin çalıştığı birim/bölüm göz önünde bulundurularak 740 ve 770 no'lu hesaplar kullanılmak suretiyle muhasebe kaydı yapılacaktır.

Öte yandan, personele yemek bedeli olarak nakdi bir ödeme yapılacak olur ise, gelir vergisi açısından yukarıda yer verilen hususların geçerli olması yanında, konunun 29/01/2020 tarihli ve 2020/2 sayılı SGK Genelgesi'ne konu edilen ve günlük olarak 5,89-TL'yi aşan kısım için SGK primi hesaplanmalı ve ilgili kuruma ödenmelidir.

2.15.7. Personele Avans Verilmesi

X OSB'si tarafından OSB'nin elektrik biriminde istihdam edilen E isimli şahsa maaşından mahsup edilmek üzere 1.000,00-TL avans ödemesi yapılmıştır.

----- -/- -----		
196. Personel Avansları	1.150,00 TL	
196.01. A'ya Verilen Avanslar	1.150,00 TL	
102. Bankalar		1.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		1.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		1.000,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı		150,00 TL
360.01. Gelir Vergisi		140,00 TL
360.02. Damga Vergisi		10,00 TL
----- -/- -----		

Not: Muhasebe maddesine konu edilen gelir ve damga vergisi bir hesaplama sonucu yazılmamıştır. Küsürat olmaması adına rakamlar tarafımızca belirlenmiştir.

Bahse konu avans ödemesi E isimli şahsın maaşından mahsup edilmesi durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	4.930,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	4.930,00 TL
740.00.05. Personel Maliyeti	4.930,00 TL
740.00.05.01. A Personeli (Elektrik Müh.)	4.930,00 TL
136. Diğer Çeşitli Alacaklar	402,00 TL
136.01. AGİ Tutarı	192,00 TL
136.02. Sigorta Prim Desteği	210,00 TL
196. Personel Avansları	1.150,00 TL
196.01. E'ye Verilen Avanslar	1.150,00 TL
335. Personele Borçlar Hesabı	2.192,00 TL
335.02. Elektrik Personeli Borçları	2.192,00 TL
335.02.01. A Personeli (Elektrik Müh.)	2.192,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	417,00 TL
360.01. Gelir Vergisi	435,00 TL
360.02. Damga Vergisi	22,00 TL
361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	1.573,00 TL
361.01. SGK Primi İşçi Payı	587,00 TL
361.02. SGK Primi İşveren Payı	860,00 TL
361.03. İşsizlik Sigortası İşçi Payı	42,00 TL
361.04. İşsizlik Sigortası İşveren Payı	84,00 TL

----- -/- -----

Not: Bahse konu muhasebe kaydında E personelinin maaşından 1.000,00-TL 'lik avansı ve bu avansa ilişkin tahakkuk kaydı yapılmış 100,00-TL 'lik gelir vergisi ile 10,00-TL 'lik damga vergisi düşülmek üzere tahakkuk kaydı yapılmıştır.

2.15.8. OSB'nin Sair Gelirleri

2.15.8.1. Gecikme Faizi Gelirleri

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin “Ödemelerin Zamanında Yapılmaması” kenar başlıklı 59'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan “(Değişik:RG-6/8/2019-30854) Arsa tahsis ve satış bedeli, katılımcı veya kiracılardan tahsil edilecek alt yapı katılım payları, elektrik, su, atıksu, doğalgaz ve benzeri satış ve hizmet bedeli ödemelerinin vadesinde yapılmadığı takdirde, gecikme süresi için ödenmeyen tutara; **6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen oranda** gün esasına dayalı olarak gecikme zammı uygulanır⁷.” hüküm gereği, OSB'ce tahsil edilmesi gereken ancak vadesi geçmiş alacaklarına istinaden gecikme faizi uygulanacaktır. Mezkûr hususlara yönelik olarak yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

X OSB'si tarafından kendisine gönderilen elektrik faturasındaki KDV dâhil toplam 10.000,00-TL'lik tutarı gününde ödememiş B katılımcısının, bir sonraki ayda adına tanzim edilen elektrik faturasında yer alan gecikme faizine ilişkin muhasebe kaydı;

----- -/- -----	
120. Alıcılar	188,80 TL
120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	188,80 TL
120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar	188,80 TL
649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar	160,00 TL
649.01. Gecikme Faizi Gelirleri	160,00 TL
649.01.01. Elektrik Gecikme Faizi Gelirleri	160,00 TL
391. Hesaplanan KDV	28,80 TL
391.03. %18'lik KDV	28,80 TL
----- -/- -----	

⁷ 1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Amme alacaklarında uygulanacak gecikme zammı oranı **%1,60** olarak belirlenmiştir.

OSB tarafından kendisine gönderilen su faturasındaki KDV dahil toplam 1.000,00-TL'lik su tutarı ile 500,00-TL'lik atık su tutarını gününde ödememiş B katılımcısının, bir sonraki ayda adına tanzim edilen su faturasında yer alan gecikme faizine ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
120. Alıcılar	26,72 TL
120.03. Su Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	26,72 TL
120.03.01. B Katılımcısından Alacaklar	26,72 TL
120.03.01.01. Su Bedeli Alacağı	17,28 TL
120.03.01.02. Atık Su Bedeli Alacağı	9,44 TL
649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar	24,00 TL
649.01. Gecikme Faizi Gelirleri	24,00 TL
649.01.02. Su Gecikme Faizi Gelirleri	16,00 TL
649.01.03. Atık Su Gecikme Faizi Gelirleri	8,00 TL
391. Hesaplanan KDV	2,72 TL
391.02. %8'lik Oranlı KDV	1,28 TL
391.03. %18'lik Oranlı KDV	1,44 TL
----- -/- -----	

Not: OSB'nin kendi artıma tesisi olduğu varsayıldığı için gecikme cezasının KDV oranı %18 olarak hesaplanmıştır.

2.15.8.2. Faiz Gelirleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 'Gelirler' kenar başlıklı 12'nci maddesi gereği faiz gelirleri OSB'nin gelirleri arasında sayılmıştır. Bu kapsamda, OSB tarafından TL veya yabancı paraların vadeli hesaplarda değerlendirilmesi neticesinde elde edilen faiz gelirine yönelik yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

----- -/- -----	
102. Bankalar	8.500,00 TL

102.02. Vadeli Hesaplar	8.500,00 TL
102.02.01. TL Vadeli Hesaplar	8.500,00 TL
193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı	1.500,00 TL
193.01. Faiz Gelirlerine İstinaden Ödenmiş Vergiler	1.500,00 TL

642. Faiz Gelirleri 10.000,00 TL

642.04. TL Mevduatı Faiz Gelirleri 10.000,00 TL

----- -/- -----

Yabancı paranın vadeli hesaba yatırılması ve neticesinde elde edilen faiz gelirine ilişkin muhasebe kaydı ise aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

102. Bankalar	8.000,00 TL
102.02. Vadeli Hesaplar	8.000,00 TL
102.02.02. Yabancı Para Vadeli Hesaplar	8.000,00 TL
193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı	2.000,00 TL
193.01. Faiz Gelirlerine İstinaden Ödenmiş Vergiler	2.000,00 TL

642. Faiz Gelirleri 10.000,00 TL

642.05. Yabancı Para Mevduatı Faiz Gelirleri 10.000,00 TL

642.05.01. Dolar/Euro Para Faiz Gelirleri 10.000,00 TL

----- -/- -----

Bilindiği üzere, OSB'ler 5520 sayılı Kanun'un '*Muafiyetler*' kenar başlıklı 4'üncü maddesinin 'n' bendinde yer alan "*n) Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadî işletmeler.*" hükmüne konu edilen

hususlar kapsamında kurumlar vergisinden muaftırlar. Anılan hüküm gereği OSB’ler 193 no’lu hesapta faiz gelirleri nedeniyle biriken borç bakiyelerini yıl sonlarında 360, 370, 371 ve 691 no’lu hesaplar kullanılmak suretiyle kapatamamaktadırlar. Mezkûr bu husus değerlendirilmiş ve neticesinde bahse konu faiz gelirlerinden kaynaklı olarak 193 no’lu hesapta biriken borç bakiyeleri 659- Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı kullanılmak suretiyle kapatılmasında herhangi bir sakınca görülmemiş olup, bu kapsamda yapılması gereken muhasebe kaydının aşağıda yer aldığı şekilde olması gerektiği kanaatine ulaşılmıştır.

----- -/- -----	
659. Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı	3.500,00 TL
659.01. Peşin Ödenen Vergiler	3.500,00 TL
193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabı	3.500,00 TL
193.01. Faiz Gelirlerine İstinaden Ödenmiş Vergiler	3.500,00 TL
----- -/- -----	

2.15.8.3. Şartname Gelirleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nun ‘Gelirler’ kenar başlıklı 12’nci maddesi gereği OSB’lerin alt yapı ve sosyal tesislerinin ihalesi için hazırlanan dosyaların satılması karşılığında elde edilen bedeller OSB’nin gelirleri arasında sayılmıştır.

Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin “*Müteşebbis Heyet ve Genel Kurulun Görev ve Yetkileri*” kenar başlıklı 23’üncü maddesinin 1’inci fıkrasının ‘bb’ bendi gereği, OSB için yapılacak alım satım, alt yapı, sosyal tesisler, arıtma tesislerinin inşaatı ve proje dâhil tüm ihalelerin yürütülmesi ve ihalenin sonuçlandırılması için usul ve esasları tespit etmek görevi Müteşebbis Heyete veya Genel Kurula atfedilmiş olup, mezkur 23’üncü madde gereği söz konusu bu görev devredilemeyecek görevler arasında sayılmıştır.

Bununla beraber, Bakanlık Kredisi kullanan OSB’lerce gerçekleştirilecek mühendislik ve müşavirlik hizmetleri ile yapım işi ihaleleri Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin ‘*Bakanlık Kredisi Kullanan OSB’lerde İhale Esasları*’ ana başlığı altında düzenlenen ilgili maddeler kapsamında yerine getirilecektir. Anılan başlık altında düzenlenen 75’inci maddenin 2’nci fıkrasında yer alan “*İhale dosyasının bedelli veya bedelsiz verileceği,*

şayet bedelli verilecekse satış bedeli ile temin edileceği yer ihale ilanında belirtilir.” hükmü gereği mevcut ihale dosyası bedeli Müteşebbis Heyetçe veya Genel Kurulca alınacak karara istinaden tahsil edilecek veya bu dosya bedelsiz verilecektir.

Anlaşılabacağı üzere gerek kredi kullanan OSB’lerin gerekse kredi kullanmayan OSB’lerin Müteşebbis Heyet veya Genel Kurullarınca alınacak karara istinaden yapılacak ihalelere dair hazırlanan dosyaların satışlarından gelir elde edilebilecektir ve neticesinde bu şekilde elde edilen gelire yönelik muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----	
102. Bankalar	1.180,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.180,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.180,00 TL
602. Diğer Gelirler	1.000,00 TL
602.02. İhale Dosya Bedelleri	1.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV	180,00 TL
391.01. %18’lik KDV	180,00 TL
----- -/- -----	

2.15.8.4. Bağış Gelirleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nun ‘Gelirler’ kenar başlıklı 12’nci maddesi gereği OSB’ye yapılacak bağışlar OSB’nin gelirleri arasında sayılmıştır. Bununla birlikte aynı maddede OSB’lerin vermekle yükümlü olduğu hizmetlerle ilgili olarak katılımcılardan bağış adı altında bir bedel talep edemeyeceği hususu da ayrıca belirtilmiştir. Bu kapsamda OSB’ye yapılacak olan bir bağışa yönelik yapılması gereken muhasebe kaydına ise aşağıda yer verilmiştir.

----- -/- -----	
102. Bankalar	100.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	100.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	100.000,00 TL

602. Diğer Gelirler Gelirleri

100.000,00 TL

602.03. Bağış Gelirleri

100.000,00 TL

----- -/- -----

2.15.9. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 'Yapı Ruhsatı, Yapı Kullanma İzin Belgesi ve İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatı' kenar başlıklı 42'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında yer alan "(4) İşyeri açma ve çalışma ruhsatının verilmesi sırasında işyeri açma ve çalışma ruhsatına ilişkin harçlar, OSB tarafından tahsil edilerek ilgili belediye veya il özel idaresi hesabına yatırılır." hükmü gereği OSB'ler; İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı karşılığında 2462 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 'İşyeri Açma İzni Harcı' kenar başlıklı 81'inci maddesinde yer alan "Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması "İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir." hükmüne istinaden tahsilini gerçekleştirmiş oldukları harçları ilgili Belediyenin, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin Yetkileri ve İmtiyazları" kenar başlıklı 7'nci maddesinin 'g' bendinde yer alan "g) Belediye sınırları dışındaki gayri sıhhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerine ruhsat vermek ve denetlemek.(Ek cümle: 6/3/2007-5594/4 md.)..." hükmüne istinaden tahsilini gerçekleştirmiş oldukları harçları ise ilgili İl Özel İdaresinin hesabına yatıracaklardır. Bu kapsamda yapılması gereken muhasebe kayıtlarına ise aşağıda yer verilmektedir.

İşyeri Açma İzni Harcının OSB'ce tahsil edilmesine dair muhasebe kaydı;

----- -/- -----

102. Bankalar

1.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

1.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

1.000,00 TL

336. Diğer Çeşitli Borçlar

1.000,00 TL

336.03. X Belediyesi Aktarılabacak Tutarlar

1.000,00 TL

336.03.01. B Katılımcısından Tahsil
Edilen İşyeri Açma İzni Harcı Tutarı

1.000,00 TL

----- -/- -----

OSB’ce tahsil edilen İşyeri Açma İzni Harcının ilgili Belediyeye veya İl Özel İdaresine
ödenmesine dair muhasebe kaydı:

----- -/- -----

336. Diğer Çeşitli Borçlar	1.000,00 TL
336.03. X Belediyesi veya Y İl Özel İdaresine	1.000,00 TL
Aktarılabacak Tutarlar	
336.03.01. B Katılımcısından Tahsil Edilen İşyeri	1.000,00 TL
Açma İzni Harcı Tutarı	

102. Bankalar	1.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.000,00 TL

----- -/- -----

2.15.10. Finansal Kiralama

Finansal Kiralama işlemleri ile ilgili uygulama VUK’un mükerrer 290’ıncı maddesi ile düzenlenmiş olup, finansal kiralama suretiyle bir iktisadi kıymet elde edilmesi durumunda nasıl muhasebe kaydı yapacağı hususu ise 31/07/2003 tarih ve 25185 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Maliye Bakanlığı “*11 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği*”nde düzenlenmiştir.

Bu kapsamda OSB’ce finansal kiralama yoluyla alınan **ticari araca** ilişkin örnek muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

E Firması ile Yapılan Finansal Kiralamaya İlişkin Bilgiler:

A Marka Araç

Alış Bedeli:100.000,00-TL, %18 KDV

Kira Süresi: 4 yıl

Yıllık Sabit Faiz Oranı %50

Ödeme Tablosu (TL):

Kira Sözleşme Süresi	Ana Para Ödemeleri	Faiz Ödemeleri	Ana Para + Faiz Ödemeleri	KDV	Toplam Kira Ödemeleri
1. Yıl	25.000,00 TL	(100.000x%50)50.000,00TL	75.000,00 TL	13.500,00 TL	88.500,00 TL
2. Yıl	25.000,00 TL	(75.000x%50)37.500,00TL	62.500,00 TL	11.250,00 TL	73.750,00 TL
3.Yıl	25.000,00 TL	(50.000x%50)25.000,00TL	50.000,00 TL	9.000,00 TL	59.000,00 TL
4.Yıl	25.000,00 TL	(25.000x%50)12.500,00TL	37.500,00 TL	6.750,00 TL	44.250,00 TL
Toplam	100.000,00TL	125.000,00 TL	225.000,00 TL	40.500,00 TL	265.500,00 TL

Not: Yukarıda yer alan değerler kolaylık olsun diye belirlenmiş olup güncel vergi ve oranları yansıtmamaktadır.

Finansal Kiralama Sözleşmesi imzalandıktan sonra yapılacak muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
260. Haklar	100.000,00 TL
260.01 – Finansal Kiralama Yoluyla Elde Edilen Haklar	100.000,00 TL
260.01.01 – A Marka Araç	100.000,00 TL
302. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	50.000,00 TL
302.01. A Marka Araç	50.000,00 TL
402. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	75.000,00 TL
402.01. A Marka Araç	75.000,00 TL
301. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	75.000,00 TL
301.01. A Marka Araç	75.000,00 TL
401. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	150.000,00 TL
401.01. A Marka Araç	150.000,00 TL
----- -/- -----	
<u>İlk faturanın muhasebe kaydı</u>	
----- -/- -----	

301. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	25.000,00 TL
301.01. A Marka Araç	25.000,00 TL
780. Finansman Gideri	50.000,00 TL
780.03. A Marka Araç	50.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	13.500,00 TL
191.03. %18'lik KDV	13.500,00 TL

320. Satıcılar	88.500,00 TL
320.13. E Firmasına Borçlar	88.500,00 TL
302. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	50.000,00 TL
302.01. A Marka Araç	50.000,00 TL

İlk faturanın ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı

320. Satıcılar	88.500,00 TL
320.13. E Firmasına Borçlar	88.500,00 TL

102. Bankalar	88.500,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	88.500,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	88.500,00 TL

Son faturanın muhasebe kaydı

301. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	37.500,00 TL
---	--------------

301.01. A Marka Araç	37.500,00 TL
780. Finansman Gideri	12.500,00 TL
780.03. A Marka Araç	12.500,00 TL
191. İndirilecek KDV	6.750,00 TL
191.03. %18'lik KDV	6.750,00 TL

320. Satıcılar	44.250,00 TL
320.13. E Firmasına Borçlar	44.250,00 TL
302. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	12.500,00 TL
302.01. A Marka Araç	12.500,00 TL

----- -/- -----

Son faturanın ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı

----- -/- -----

320. Satıcılar	44.250,00 TL
320.0X. E Firmasına Borçlar	44.250,00 TL

102. Bankalar	44.250,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	44.250,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	44.250,00 TL

----- -/- -----

Ödemelerin tamamlanması durumunda mülkiyeti OSB'ye geçen aracın muhasebe kaydı.

----- -/- -----

254. Taşıtlar	100.000,00 TL
254.01 – A Marka Araç	100.000,00 TL

260. Haklar	100.000,00 TL
260.01 – Finansal Kiralama Yoluyla Elde Edilen Haklar	100.000,00 TL
260.01.01 – A Marka Araç	100.000,00 TL

----- -/- -----

Finansal kiralamaya konu olan iktisadi kıymetlere ilişkin amortisman ayrılması ve değerlemesinin yapılması hususları ise VUK’un mükerrer 290’ıncı maddesindeki hükümler doğrultusunda ve VUK 333, 339 ve 365 sıra no’lu Genel tebliğler ile düzenlenen şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

2.15.11. Kiralama ve Depozito Gelirleri

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nun ‘Gelirler’ kenar başlıklı 12’nci maddesi gereği bölgenin ortak mülklerini kiralamaları ve/veya hizmetleri karşılığında elde edilen bedeller OSB’nin gelirleri arasında sayılmıştır. Bu kapsamda elde edilen OSB gelirlerine ilişkin muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

- X OSB’si; hizmet destek alanında bulunan dükkanını U Bankasına 1 Kasım 2018 tarihi itibari ile 2 yıllığına kiralamasına ilişkin hususlar;

- * Aylık net kira bedeli : 5.000,00-TL (KDV hariç)
- * Alınan depozito tutarı : 10.000,00-TL
- * Peşin alınan tutar : 60.000,00-TL (1 yıllık)

Alınan depozitoya ilişkin muhasebe kaydı.

102. Bankalar	10.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	10.000,00 TL

426. Alınan Depozito ve Teminatlar 10.000,00 TL

426.03. Kiralamalardan Alınan Depozitolar 10.000,00 TL

----- -/- -----

-Peşin alınan kira bedeline ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

102. Bankalar 60.900,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 60.900,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 60.900,00 TL

380. Gelecek Aylara Ait Gelirler 5.000,00 TL

380.01. U Bankasına Ait Kira Geliri 5.000,00 TL

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler 50.000,00 TL

480.04. U Bankasına Ait Kira Geliri 50.000,00 TL

649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar 5.000,00 TL

649.02. Kira Gelirleri 5.000,00 TL

649.02.01. U Bankası 5.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV 900,00 TL

391.03. % 18'lik KDV 900,00 TL

----- -/- -----

Dönemin sonunda 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında yer alan tutarların 1 yılın altına düşmesi nedeni ile 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılmasına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler 50.000,00 TL

480.04. U Bankasına Ait Kira Geliri 50.000,00 TL

380. Gelecek Aylara Ait Gelirler 50.000,00 TL

380.01. U Bankasına Ait Kira Geliri 50.000,00 TL

----- -/- -----

U Bankasının peşin kira ödemelerine ilişkin muhasebe kaydı.(peşin ödemeleri bitene kadar bu şekilde yıl içinde kaydedilir)

----- -/- -----

380. Gelecek Aylara Ait Gelirler 5.000,00 TL

380.01. U Bankasına Ait Kira Geliri 5.000,00 TL

649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar 5.000,00 TL

649.02. Kira Gelirleri 5.000,00 TL

649.02.01. U Bankası 5.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV 900,00 TL

391.03. % 18'lik KDV 900,00 TL

----- -/- -----

U Bankasının vermiş olduğu peşin kira ödemelerinin bitmesinden sonra kira ödemelerine ilişkin muhasebe kaydı. (Kira sözleşmesi sonrasına kadar bu şekilde muhasebeleştirilir)

----- -/- -----

102. Bankalar 5.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 5.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 5.000,00 TL

649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar 5.000,00 TL

649.02. Kira Gelirleri 5.000,00 TL

649.02.01. U Bankası 5.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV	900,00 TL
391.03. % 18'lik KDV	900,00 TL

----- /-----

2.15.12. Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatlar

Bilindiği üzere OSB'nin sunmuş olduğu hizmetlere yönelik katılımcılardan olan alacaklarını nakit, banka aracılığı ile, senet veya çek gibi ödeme araçları ile tahsil edebileceği gibi kredi kartı ile de tahsil edebilir. Söz konusu OSB alacağına ilişkin yapılan kredi kartı tahsilatına ait muhasebe kaydına ise aşağıda yer verilmiştir.

X OSB'since B katılımcısına kesilen elektrik faturasının tahakkuk kaydı ile söz konusu elektrik alacağının B katılımcısınca kredi kartı ile ödenmesine yönelik muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

----- /-----

120. Alıcılar	14.443,20 TL
120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	14.443,20 TL
120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar	14.443,20 TL

600. Yurt İçi Satışlar	12.240,00 TL
600.01. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Satışlar	12.240,00 TL
600.01.01. Aktif Enerji Bedeli	10.000,00 TL
600.01.02. Sistem Kullanım Bedeli (Sabit)	600,00 TL
600.01.03. Sistem Kullanım Bedeli (Değişken)	400,00 TL
600.01.04. Dağıtım Bedeli	500,00 TL
600.01.05. Reaktif Enerji Bedeli	500,00 TL
600.01.06. Enerji Fonu Bedeli	120,00 TL
600.01.07. Elektrik Tüketim Bedeli	120,00 TL
391. Hesaplanan KDV	2.203,20 TL

391.03. %18'lik KDV

2.203,20 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

108. Diğer Hazır Değerler 14.443,20 TL

108.02. Kredi Kartı ile Satışlar 14.443,20 TL

108.02.01. Elektrik Tahsilatları 14.443,20 TL

108.02.01.01. B Tüzel Kişiliği 14.443,20 TL

120. Alıcılar 14.443,20 TL

120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar 14.443,20 TL

120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar 14.443,20 TL

----- -/- -----

***Not:** Söz konusu kayıt OSB tarafından kredi kartı ile tahsil edilen tutarlar nezdinde herhangi bir komisyon ödenmediği varsayımı altında yapılmıştır.*

Kredi kartı tahsilatının vade sonunda banka hesabına yatmasına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

102. Bankalar 14.443,20 TL

102.05. Kredi Kartı Tahsilatları 14.443,20 TL

108. Diğer Hazır Değerler 14.443,20 TL

108.02. Kredi Kartı ile Satışlar 14.443,20 TL

108.02.01. Elektrik Tahsilatları 14.443,20 TL

108.02.01.01. B Tüzel Kişiliği 14.443,20 TL

----- -/- -----

***Not:** Kredi kartı ile yapılan tahsilatlara ilişkin eğer banka ile yapılan protokollerde aynı gün ve/veya 1-2 gün içinde banka hesabımıza geçmesi istendiğinde, bankalar bu durum için komisyon almakta, ancak belli bir vade tarihinden sonra OSB'nin hesabına yatırılması durumunda ise komisyon alınmamaktadır. Eğer banka aynı gün OSB hesabına yatırıyor ve komisyon alıyor ise, bankanın aldığı komisyon ise 780 Finansman Giderleri olarak kaydedilmelidir. Ayrıca bu durumda 127 no'lu hesap yerine 108 no'lu hesabın kullanılması gerekecektir.*

OSB’lerde Bölge Müdürü, Müdür Yardımcısı ve sair personele OSB’ye ilişkin yapılacak harcamaları karşılamalarına yönelik kredi kartı tahsis edilebilmektedir. Söz konusu kredi kartı ile yapılan harcamalar ait muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

Kredi kartı yıllık aidat borcuna ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	125,00 TL
770.04. Kredi Kartlarına ait Aidat Ödemeleri	125,00 TL
770.04.01. Bölge Müdürüne Ait Kredi Kartı Aidat Ödemesi	125,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	125,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	125,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	125,00 TL
----- -/- -----	

Kredi kartı ile OSB’ye alınan perakende malzemeye ilişkin muhasebe kaydı

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Giderleri	500,00 TL
770.05. Kırtasiye Giderleri	500,00 TL
191. İndirilecek KDV	40,00 TL
191.02. % 8’lik KDV	40,00TL
----- -/- -----	
300. Banka Kredileri	540,00 TL
300.01. 1234 Kart No’lu Kredi Kartı Borçları	540,00 TL
----- -/- -----	

- Kredi kartı borcunun ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
300. Banka Kredileri	540,00 TL

300.01. 1234 No’lu Kredi Kartı Borçları

540,00 TL

102. Bankalar

540,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

540,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

540,00 TL

----- -/- -----

2.15.13. Sarf Malzemelerinin Kullanımı

Organize Sanayi Bölgelerinin tüketime yönelik aldıkları, depolarında/ambarlarında vb. yer alan ve yıl içerisinde tüketecekleri sarf malzemelerinin temini ile kullanımına yönelik muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

X OSB’since fatura karşılığı alınan malzemelere yönelik **tahakkuk** kaydı.

----- -/- -----

150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı

10.000,00 TL

150.01. OSB İşletme Malzemesi

10.000,00 TL

150.01.01. Kırtasiye Malzemesi

1.000,00 TL

150.01.02. Temizlik Malzemesi

1.000,00 TL

150.01.03. Elektrik İşleri Malzemeleri

4.000,00 TL

150.01.04. Su İşleri Malzemeleri

2.000,00 TL

150.01.05. Arıtma Tesisi Malzemeleri

2.000,00 TL

191. İndirilecek KDV

1.700,00 TL

191.02. %8’lik KDV

80,00 TL

191.03. %18’lik KDV

1.620,00 TL

336. Diğer Çeşitli Borçlar

11.700,00 TL

336.04. OSB İşletme Malzemesi Alımlarına Yönelik

11.700,00 TL

336.04.01 EB firmasına borçlar

11.700,00 TL

----- -/- -----

Bankadan ilgili firma/firmalara yapılan **ödeme** kaydı.

----- -/- -----

336. Diğer Çeşitli Borçlar	11.800,00 TL
336.04. OSB İşletme Malzemesi Alımlarına Yönelik	11.800,00 TL
336.04.01 EB firmasına borçlar	11.800,00 TL

102. Bankalar	11.800,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	11.800,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	11.800,00 TL

----- -/- -----

Belirlenen dönemler itibari ile sarf malzemelerinin sayımlarının yapılarak, kullanılan kısımların ilgili birim maliyet hesaplarında **giderleştirilmesine** yönelik muhasebe kayıtları.

----- -/- -----

740. Hizmet Üretim Maliyeti	1.500,00 TL
740.01. Su Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	1.500,00 TL
740.01.01. Su Malzemeleri Sarfıyatı	1.500,00 TL

150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı	1.500,00 TL
150.01. OSB İşletme Malzemesi	1.500,00 TL
150.01.04. Su İşleri Malzemeleri	1.500,00 TL

----- -/- -----

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Giderleri	900,00 TL
770.05. Kırtasiye Malzemesi Sarfıyatı	900,00 TL

150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı	900,00 TL
150.01. OSB İşletme Malzemesi	900,00 TL
150.01.01. Kırtasiye Malzemesi Malzemeleri	900,00 TL

----- -/- -----

2.15.14. Emlak Vergisi Kayıtları

18/06/2017 tarih ve 7033 sayılı Kanunun 10’uncu maddesi ile değiştirilen 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “*Daimi muaflıklar*” başlıklı 4’üncü maddesinde yer alan; “*Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek (24/11/1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanun kapsamında yapılan işletme hakkı devirleri hariç) şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaftır. ((a), (b), (s), (y) ve (z) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)*

(...),

m) (Değişik : 8/12/1980 - 2350/1 md.) Cumhurbaşkanınca vergi muaflığı tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile **organize sanayi bölgeleri**, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde **yer alan binalar**” hükmünde Organize Sanayi Bölgeleri içerisinde yer alan ve kiraya verilmeyen binaların emlak vergisinden muaf tutulacağı ifade edilmiştir.

Bu kapsamda Organize Sanayi Bölgeleri içerisinde yer alan ve OSB’ce hizmet destek alanı olarak kiraya verilen binalara ilişkin emlak vergisi işlemlerine yönelik muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

X OSB’si hizmet destek alanı içerisinde yer alan 50 m2’lik alanı kiralamıştır. Kiralanan alanın yıllık emlak vergisi tutarı ise 500,00-TL’dir.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Giderleri	500,00 TL
770.06. Emlak Vergisi Giderleri	500,00 TL
369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler	500,00 TL
369.00. Emlak Vergisi	500,00 TL
369.00.01. 50 m2’lik İşyerinin Emlak Vergisi	500,00 TL
----- -/- -----	

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun “*Daimi muaflıklar*” başlıklı 4’üncü maddesinde yer alan; “*Emlak Vergisi birinci taksidi Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksidi Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.*” hükmünde emlak vergisinin 2 taksitte ödenebileceği ifade edilmiştir. Bu kapsamda 2 taksitte yapılacak ödemelere ilişkin kayıtlar

aşağıda yer aldığı gibidir.

Emlak Vergisinin 1. taksitinin ödenmesine ilişkin yönelik muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler	250,00 TL
369.00. Emlak Vergisi	250,00 TL
369.00.01. 50 m2'lik İşyerinin Emlak Vergisi	250,00 TL
102. Bankalar	250,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	250,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	250,00 TL
----- -/- -----	

Emlak Vergisinin 2. taksitinin ödenmesine ilişkin yönelik muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler	250,00 TL
369.00. Emlak Vergisi	250,00 TL
369.00.01. 50 m2'lik İşyerinin Emlak Vergisi	250,00 TL
102. Bankalar	250,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	250,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	250,00 TL
----- -/- -----	

2.15.15. Yönetim Aidatları

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 'Gelirler' kenar başlıklı 12'nci maddesinin 'd' bendinde yer alan "Yönetim aidatları" hükmü gereği OSB'nin katılımcılarından yönetim aidatı adı altında bir gelir alabileceği,

Aynı Kanun'un "Yönetim aidatları" başlıklı 16'ncı maddesinde yer alan ; "Yönetim aidatları ve hizmetlerin karşılıkları, müteşebbis heyet tarafından arıtma tesisi işletme masrafları

hariç parsel büyüklüğüne göre belirlenir. (...),” hükmü ile de yönetim aidatlarının parsel büyüklüğüne göre belirleneceği,

ifade edilmiştir.

Söz konusu yönetim aidatının içeriğinin nelerden oluştuğuna dair gerek Kanun’da gerekse de Yönetmelik’te herhangi bir açıklayıcı ifade yer almaması nedeni ile OSB’lerdeki uygulamalarda bazı farklılıklar ortaya çıkmasına neden olduğu gözlemlenmiştir. Bu minvalde görev kapsamında örneklem yöntemiyle seçilip gidilen OSB’lerde yönetim aidatının genelinde alındığı, ancak alınırken bazı OSB’lerin bunu katılımcılara fatura ederken KDV’li olarak hesapladıkları, bazılarının ise KDV’siz olarak hesaplamak suretiyle faturalandırdıkları görülmektedir. Söz konusu farklılığın ileride bazı OSB’lere KDV konusunda vergisel sorumluluklar çıkarabileceği aşıkardır.

Mezkûr durum nedeni ile bazı OSB’ler Hazine ve Maliye Bakanlığına başvurarak Yönetim Aidatlarının KDV’li mi yoksa KDV’siz mi faturalandırılması konusunda görüş talep edilmiş olup, söz konusu görüşlerden bazıları aşağıda yer aldığı gibidir.

29/12/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-KDV-53-13-124 sayılı özelge de aynen; *“(…), Bölge idari giderlerinin karşılanması için bölge bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan alınan aylık aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV ye tabi bulunmamaktadır”*

27/01/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.09.15.01-1.2010.10.KVK.4.n/-4 sayılı özelge de de aynen; *“(…), Buna göre, organize sanayi bölgeleri tarafından yapılan arsa ve işyeri teslimleri KDV den müstesnadır. Organize sanayi bölgelerinin istisna kapsamında yer alan arsa teslimleri için tahsil ettikleri aidat KDV ye tabi tutulmayacaktır. Ayrıca üyelerden ve katılımcı kurum ve kuruluşlardan alınan aidatlar ile toplanan bağış ve yardımlar, belirli bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV’nin konusuna girmemektedir.”*

17/05/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.59.15.01-KDV-221-2011-28 sayılı özelge de aynen; *“(…),Buna göre, Müdürlüğünüzün faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV ye tabi tutulmayacaktır.*

Öte yandan, Müdürlüğünüzün devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Müdürlüğünüz bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde, ortak giderleri

karşılama amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.”

23/05/2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.14.10.00--600/KDV/--13 sayılı özelge de aynen; “(...), Bu itibarla, organize sanayi bölgelerinde faaliyette bulunan üyelere teslim edilen arsa ve işyerlerinin, güvenlik, bahçivanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçların giderilmesi amacıyla tahsil ettiği aidatlar ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmaması gerekir.”

denilmektedir.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 4.16'ncı maddesi son fıkrasında yer alan “Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, **muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde**, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir.” hükmü gereği iktisadi işletmenin vergi kapsamına girip girmediği hususunda ilgili Tebliğin “Dernek ve Vakıflara ait İktisadi İşletmeler” başlıklı 2.4'üncü bölümüne gönderme yaparak OSB'lerin vergi mevzuatı açısından dernekler gibi olduğu değerlendirilmektedir. Söz konusu maddede yapılan açıklamalarda iktisadi işletme oluşma vasıfları ayrıntılı bir şekilde ifade edilmek suretiyle hangi durumlarda vergiye tabi olacakları açıklanmaktadır.

Bu kapsamda yukarıda özetlerine yer verilen özelgelerden anlaşılabacağı üzere OSB'ler vergi uygulamaları açısından dernekler gibi değerlendirilmekte ve bu kapsamda iktisadi işletme oluşturmayacak şekilde sadece katılımcılarının ortak ve mutata giderlerini karşılamak üzere ve herhangi bir mal veya hizmetin karşılığı olmadan toplanan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi olmayacağı, tersi durumda ise KDV'ye tabi olacağı ifade edilmiştir.

X OSB'si tarafından B katılımcısına ait parsel büyüklüğüne göre belirlenmiş aylık KDV hariç 1.000,00-TL tutarındaki yönetim aidatına ilişkin yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekildedir.

----- -/- -----	
120. Alıcılar	1.180,00 TL
120.06. Yönetim Aidatları	1.180,00 TL

120.06.01. B Katılımcısı

1.180,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar

1.000,00 TL

600.07. Yönetim Aidat Gelirleri

1.000,00 TL

600.07.01. B Katılımcısı

1.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV

180,00 TL

391.03. % 18'lik KDV

180,00 TL

----- -/- -----

Yönetim aidatının OSB Banka hesabına yatırılması kaydı

----- -/- -----

102. Bankalar

1.180,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

1.180,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

1.180,00 TL

120. Alıcılar

1.180,00 TL

120.06. Yönetim Aidatları

1.180,00 TL

120.06.01. B Katılımcısı

1.180,00 TL

----- -/- -----

Şayet X OSB'si B katılımcısından tahsil edeceği yönetim aidatına KDV yansıtmayacak ise yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıda yer aldığı şekilde olacaktır.

----- -/- -----

120. Alıcılar

1.000,00 TL

120.06. Yönetim Aidatları

1.000,00 TL

120.06.01. B Katılımcısı

1.000,00 TL

600. Yurt İçi Satışlar

1.000,00 TL

600.07. Yönetim Aidat Gelirleri

1.000,00 TL

600.07.01. B Katılımcısı

1.000,00 TL

----- -/- -----

Yönetim aidatının OSB Banka hesabına yatırılması kaydı;

----- -/- -----	
102. Bankalar	1.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.000,00 TL
120. Alıcılar	1.000,00 TL
120.06. Yönetim Aidatları	1.000,00 TL
120.06.01. B Katılımcısı	1.000,00 TL
----- -/- -----	

2.15.16. Harcırah Ödemeleri

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Yolluk" başlıklı 35'inci maddesinde yer alan: "(1) Genel idare giderleri için kredi kullanan OSB'lerde müteşebbis heyet, yönetim kurulu, denetim kurulu üyeleriyle OSB personelinin belediye sınırları dışına yapacağı geçici seyahatlerde yolluk bildirimleri, 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu hükümlerine göre düzenlenir. Genel idare giderleri için kredi kullanmayan OSB'lerde harcırah miktarları OSB müteşebbis heyet/genel kurul tarafından belirlenir."

hükmü gereği, genel idari giderler için **kredi kullanan OSB'lerde** personeline belediye sınırları dışında yapacağı geçici seyahatler için 6245 sayılı Harcırah Kanunu hükümlerine göre, **kredi kullanmayan OSB'ler** ise Müteşebbis Heyet/Genel Kurul tarafından belirlenecek tutarda yolluk ödemesi yapabilecektir.

Genel Giderler için kredi kullanmamış olan X OSB'sine ait iş kapsamında (su ve elektrik hizmetlerine yönelik değil, OSB'nin genel işleri kapsamında yapılan bir iş seyahati olduğu varsayılmıştır) Belediye sınırı dışına yapılan 2 günlük seyahat için OSB personeline yapılacak yolluk ödemesine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

D personelinin yapmış olduğu iş seyahatine ilişkin bilgiler;

- Talep edilen avans tutarı	: 300,00-TL
- Otel parası	: 200,00-TL +16,00-TL (% 8 KDV) = 216,00-TL
- Yemek Bedeli	: 50,00-TL+ 4,00-TL(%8 KDV) = 54,00-TL
- Yol parası	: 84,75-TL+15,25-TL (% 8 KDV) = 100,00-TL

- Gündelik (Günlük 40,00-TL) : 92,00-TL (Brüt 80*1,15=92,00-TL)

OSB personeline talep edilen avansa ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
195. İş Avansları	300,00 TL
195.00. Yolluk Avans Ödemeleri	300,00 TL
195.00.01. D Personeline Yapılan Yolluk Avans Ödemesi	300,00 TL
102. Bankalar	300,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	300,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	300,00 TL
----- -/- -----	

D personeline ait iş seyahati dönüşü yolluk ödemesine ilişkin tahakkuk kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Giderleri⁸	426,75 TL
770.07. Yolluk Ödemeleri	426,75 TL
770.07.01. D Personeline Yapılan Yolluk Ödemesi	426,75 TL
191. İndirilecek KDV	35,25 TL
191.02. % 8'lik KDV	19,25 TL
191.03. % 18'lik KDV	16,00 TL
195. İş Avansları	300,00 TL
195.00. Yolluk Avans Ödemeleri	300,00 TL
195.00.01. D Personeline Yapılan Yolluk Avans Ödemesi	300,00 TL

⁸ OSB personelinin yolluk almasına ilişkin yapmış olduğu iş seyahatinin kapsamı, OSB'ce sunulan elektrik ve/veya suya ilişkin hizmetleri kapsamında ise ilgili hizmetin takip edildiği 740 no'lu hesaplar kullanılmalıdır.

335. Personeler Borçlar	149,39 TL
335.04. İdari Personel	149,39 TL
335.04.01. D Personeli	149,39 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar	12,61 TL
360.01. Gelir Vergisi⁹	12,00 TL
360.02. Damga Vergisi	0,61 TL

----- -/- -----

Yolluk ödemesine ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

335. Personeler Borçlar	149,39 TL
335.04. İdari Personel	149,39 TL
335.04.01. D Personeli	149,39 TL

102. Bankalar	149,39 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	149,39 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	149,39 TL

----- -/- -----

2.15.17. OSBÜK Aidatları Ödemeleri

4562 Sayılı Kanunu’nun “*Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu ile yönetmelikler ve düzenlemeler*” kenar başlıklı 27’nci maddesi;

“(…),

Tüzel kişilik kazanan tüm OSB’lerin, OSBÜK’e üyeliği ve belirlenen aidatı ödemeleri zorunludur.

⁹ Yolluklara ilişkin Gelir Vergisi istisna uygulaması, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 24’üncü maddesinin 2’nci fıkrası ile 138 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği hükümleri göz önünde bulundurularak yapılmalıdır.

*OSBÜK ’ün görev ve yetkileri, teşkilatlanma ve işleyişi, organları, **gelirleri** ve bütçesi ile yönetim ve denetimine dair usul ve esaslar Bakanlık tarafından yürürlüğe konulan yönetmelikle düzenlenir.”*

hükmü,

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin “*OSB Üst Kuruluşunun gelirleri*” kenar başlıklı maddesinde yer alan “(1) *OSB Üst Kuruluşunun gelirleri şunlardır:*

a) Kayıt ücreti,

b) Aidat,

c) Bağışlar,

ç) Kira, hizmet, faiz ve benzeri gelirler,

d) Gecikme faizleri,

e) İlan ve reklam gelirleri,

f) Diğer gelirler.”

hükmü,

Aynı Yönetmelik’in “*Genel kurulun görevleri*” başlıklı 93’üncü maddesi;

*“ç) Yönetim kurulunca teklif edilecek bütçeyi görüşmek, aynen ya da değiştirerek kabul etmek, kayıt ücreti ve **üyelerden tahsil edilecek aidat ve benzeri ödemelerin miktarlarını, ödeme şekil ve esaslarını, gecikme halinde uygulanacak gecikme faizi oranını, yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenecek aylık ücret veya huzur hakkı ile yolluk miktar ve esaslarını belirlemek,**”*

hükmü yer almaktadır. Anılan hükümlerde, tüzel kişilik kazanan tüm OSB’lerin OSBÜK’e üye olmak zorunda olduğu, OSBÜK Genel Kurulunca mevzuatta yazan gelirlerin miktarları, ödeme şekil ve esaslarının belirlenerek üyelerden tahsil edileceği ifade edilmektedir.

Yukarıda yer verilen gerek Kanun gerekse Yönetmelik hükümleri gereği, “*OSB Üst Kuruluşu’nun 24 Mart 2018 tarihli XVI. Olağan Genel Kurul Toplantı Kararı*” ile belirlenen, kayıt ücreti (1.000,00-TL) ve üye aidatlarına¹⁰ (2 taksit halinde) ilişkin muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

¹⁰(**Hektar**-TL) **100**’ye kadar 12.000,- TL, **101 – 250** arası 22.000,- TL, **251 – 500** arası 30.000,- TL, **501 – 750** arası 37.000,- TL, **751 – 1000** arası 43.000,- TL, **1001 – 1500** arası 48.000,- TL, **1501 – 2000** arası 52.000,- TL, **2.001**

X OSB'sinin tüzel kişilik kazandıktan sonra OSBÜK'e kayıt başvurusuna ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----		
770. Genel Yönetim Gideri		1.000,00 TL
770.08. – OSBÜK'E Yönelik Giderler		1.000,00 TL
770.08.01 – OSBÜK'e Kayıt Ücreti		1.000,00 TL
336. Diğer Çeşitli Borçlar		1.000,00 TL
336.05. OSBÜK'e Ait Borçlar		1.000,00 TL

----- -/- -----

OSBÜK Kayıt Ücreti Ödeme kaydı

----- -/- -----		
336. Diğer Çeşitli Borçlar		1.000,00 TL
336.05. OSBÜK'e Ait Borçlar		1.000,00 TL
102. Bankalar		1.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		1.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		1.000,00 TL

----- -/- -----

OSBÜK Aidatı tahakkuk muhasebe kaydı.

----- -/- -----		
770. Genel Yönetim Gideri		12.000,00 TL
770.08. – OSBÜK'E Yönelik Giderler		12.000,00 TL
770.08.02 – OSBÜK'e Aidat Ücreti		12.000,00 TL

ve üzeri 56.000,- TL şeklinde belirlenen yıllık Üye Aidatını kayıt tarihi esas alınarak **altı aylık dilimler halinde iki eşit taksitte** ödeyecektir.

336. Diğer Çeşitli Borçlar 12.000,00 TL

336.05. OSBÜK'e Ait Borçlar 12.000,00 TL

Not: Alanı en düşük olan OSB'nin ödeyeceği aidat geliri baz alınarak kayıtlar düzenlenmiştir.

OSBÜK Aidatı 1. taksit ödeme muhasebe kaydı.

336. Diğer Çeşitli Borçlar 6.000,00 TL

336.05. OSBÜK'e Ait Borçlar 6.000,00 TL

102. Bankalar 6.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 6.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 6.000,00 TL

OSBÜK Aidatı 2. taksit ödeme muhasebe kaydı.

336. Diğer Çeşitli Borçlar 6.000,00 TL

336.05. OSBÜK'e Ait Borçlar 6.000,00 TL

102. Bankalar 6.000,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 6.000,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 6.000,00 TL

2.15.18. Şüpheli Alacaklar

OSB’lerin faaliyet konuları ile ilgili alacakları olan arsa tahsis ve satış bedeli, alt yapı katılım payları, elektrik, su, atıksu, doğalgaz ve benzeri satış ve hizmet bedeli ödemelerine ilişkin alacaklarının tahsiline ilişkin olarak, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklara ilişkin olarak, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması,

Söz konusu alacaklara ilişkin Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nin “Ödemelerin zamanında yapılamaması” başlıklı 59’uncu maddesinde yer alan; “(1) (Değişik:RG-6/8/2019-30854) Arsa tahsis ve satış bedeli, katılımcı veya kiracılardan tahsil edilecek alt yapı katılım payları, elektrik, su, atıksu, doğalgaz ve benzeri satış ve hizmet bedeli ödemelerinin vadesinde yapılmadığı takdirde, gecikme süresi için ödenmeyen tutara; **6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen oranda gün esasına dayalı olarak gecikme zammı uygulanır.**” hükmü gereği gecikme zamlarının da hesaplanarak tahsilinin sağlanması,

hususlarında yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

- X OSB’sinin katılımcısı olan B firmasından toplam 10.000,00-TL alacağını ödemediği ve ilgili firmanın yapılan ihtarlara rağmen borucunu ödemediği varsayılarak şüpheli hale gelmesi nedeni ile OSB’ce işlem başlatıldığı varsayılmıştır. Örnekte yer alan rakam ve hesaplamalar gerçeği yansıtmamakta olup, kolaylık olsun diye yuvarlak rakamlar kullanılmıştır. Faiz hesaplaması göz ardı edilmiştir.

OSB’nin alacağının şüpheli hale gelmesine ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----	
128. Şüpheli Ticari Alacaklar	10.000,00 TL
128.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar	10.000,00 TL
120. Alıcılar	10.000,00 TL
120.02. Elektrik Faaliyetlerine Yönelik Alacaklar	10.000,00 TL
120.02.01. B Katılımcısından Alacaklar	10.000,00 TL
----- -/- -----	

Şüpheli hale gelen alacağımızın tamamı için ihtiyatlılık gereği karşılık ayrılmasına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----		
654. Karşılık Giderleri		10.000,00 TL
654.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar Karşılığı		10.000,00 TL
129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı		10.000,00 TL
129.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar		10.000,00 TL
----- -/- -----		

Şüpheli hale gelen alacağımızın tahsil edilmesine ilişkin muhasebe kaydı¹¹.

----- -/- -----		
102. Bankalar		10.000,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		10.000,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		10.000,00 TL
128. Şüpheli Ticari Alacaklar		10.000,00 TL
128.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar		10.000,00 TL
----- -/- -----		
----- -/- -----		
129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı		10.00,00 TL
129.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar		10.00,00 TL
644. Konusu Kalmayan Karşılıklar		10.00,00 TL
644.01. B Katılımcısına Ait Alacaklar		10.00,00 TL
----- -/- -----		

¹¹ Kısmi tahsil yapılması durumunda, yapılan tahsilat kadar kısmı şüpheli alacaklardan indirilir, geri kalan kısmı ise tahsil edilemeyecek durumda ise bu kısmı da gider hesaplarında muhasebeleştirilir.

2.15.19. Avanslar

X OSB'si çalışanlarına eğitim vermek için OSB'nin konferans salonunu kullanmak isteyen B katılımcısının OSB'ye vermiş olduğu avansa ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----		
102. Bankalar		2.500,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		2.500,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		2.500,00 TL
349. Alınan Diğer Avansları		2.500,00 TL
349.01. Konferans Salonuna İlişkin Avanslar		2.500,00 TL
349.01.01. B Katılımcısına Ait Avans		2.500,00 TL
----- -/- -----		

- Hizmet sunulması sonucu alınan avansın kapatılmasına ilişkin muhasebe kaydı

----- -/- -----		
102. Bankalar		3.400,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		3.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		3.400,00 TL
349. Alınan Diğer Avansları		2.500,00 TL
349.01. Konferans Salonuna İlişkin Avanslar		2.500,00 TL
349.01.01. B Katılımcısına Ait Avans		2.500,00 TL
649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar		5.000,00 TL
649.03. Konferans Salonundan Gelirler		5.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV		900,00 TL
391.03. %18'lik KDV		900,00 TL
----- -/- -----		

- X OSB'sinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere sipariş verdiği çim biçme makinesinin avansına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----		
259. Verilen Avanslar		12.500,00 TL
259.01. Makine Alımına İlişkin Avans		12.500,00 TL
102. Bankalar		12.500,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		12.500,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		12.500,00 TL
----- -/- -----		

Siparişi verilen makinenin OSB'ye teslim edilmesi durumunda verilen avansın kapatılması ve kalan bedelin ilgili firmaya ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı

----- -/- -----		
253. Tesis, Makine ve Cihazlar		40.000,00 TL
253.01. Çim Biçme Makinesi		40.000,00 TL
191. İndirilecek KDV		7,200,00 TL
191.03. % 18'lik KDV		7.200,00 TL
102. Bankalar		34.700,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar		34.700,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar		34.700,00 TL
259. Verilen Avanslar		12.500,00 TL
259.01. Makine Alımına İlişkin Avans		12.500,00 TL
----- -/- -----		

2.15.20. Danışmanlık YMM Avukatlık Hizmet Bedeli

Organize Sanayi Bölgelerinin yıl içerisinde almış olduğu etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

Varsayımlar:

- OSB'nin idari işlemlerine ilişkin bir hususa yönelik dava edildiği varsayılmıştır.

- Avukat A'ya **danışmanlık ücreti olarak** 10.000,00-TL ödenmiştir/ödenecektir(Serbest meslek makbuzu düzenlemiştir) (KDV Genel Uygulama Tebliğinin 2.1.3.2.2.2. bölümünde yer alan “Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir. Avukatların verdikleri danışmanlık hizmetleri ise tevkifata tabidir.” hükmüne istinaden alıcı tarafından 9/10 tevkikat uygulanacaktır.)

Avukat A'dan alınan hukuki danışmanlığa ilişkin tahakkuk kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	10.000,00 TL
770.09. Danışmanlık Hizmetleri Giderleri	10.000,00 TL
770.09.01. Avukat A'ya Danışmanlık Bedeli	10.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	1.800,00 TL
191.03. % 18'lik KDV	1.800,00 TL
----- -/- -----	
329. Diğer Ticari Borçlar	8.180,00 TL
329.03. Avukatlık Hizmetleri-Avukat A	8.180,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.620,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	1.620,00 TL
360.04. Stopaj (Gelir Vergisi)	2.000,00 TL
----- -/- -----	

Not: Yukarıda ki kayıta Genel Yönetim Gideri olarak giderleştirilen husus söz konusu dava konusunun ilgili olduğu harcama kalemine göre ilgili diğer bir gider kalemine de kaydedilebilir. Söz konusu örnekte dava konusunun Genel İdari Giderlere ilişkin bir husus olduğu varsayımı altında muhasebeleştirilmiştir.

Bankadan ilgili kişiye yapılan ödeme kaydı.

----- -/- -----	
326. Diğer Ticari Borçlar	8.180,00 TL
326.02. Avukatlık Hizmetleri-Avukat A	8.180,00 TL

102. Bankalar	8.180,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	8.180,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	8.180,00 TL

----- -/- -----

Verginin Ödenmesi muhasebe kaydı

----- -/- -----	
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.620,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	1.620,00 TL
360.04. Stopaj (Gelir Vergisi)	2.000,00 TL

102. Bankalar	3.620,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	3.620,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	3.620,00 TL

----- -/- -----

Varsayımlar:

- OSB'nin elektrik faaliyetlerine yönelik olarak yaptırılacak projesi kapsamında KLM Ltd. Şti'ye mühendislik hizmeti (imar planı yaptırılmıştır) alınmıştır.

- KLM Ltd. Şti'ye 8.000,00-TL ödenmiştir/ödenecektir (*KDV Genel Uygulama Tebliğinin 2.1.3.2.2.2. bölümünde yer alan: Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.*

Yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler bu bölüm kapsamında değerlendirilir.)

OSB'nin yapım işlerinden bağımsız olarak KLM Ltd. Şti'den aldığı mühendislik hizmeti tahakkuk kaydı.

----- -/- -----	
740. Hizmet Üretim Maliyeti	8.000,00 TL
740.00. Elektrik Faaliyetlerine İlişkin Maliyetler	8.000,00 TL
740.00.08. Proje Maliyetleri	8.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	1.440,00 TL
191.03. % 18'lik KDV	1.440,00 TL
----- -/- -----	
329. Diğer Ticari Borçlar	8.144,00 TL
329.04. Mühendislik Hizmetleri-KLM Ltd. Şti.	8.144,00 TL
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar	1.296,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	1.296,00 TL
----- -/- -----	

Bankadan ilgili firmaya yapılan ödeme kaydı.

----- -/- -----	
326. Diğer Ticari Borçlar	8.144,00 TL
326.03. Mühendislik Hizmetleri-KLM Ltd. Şti.	8.144,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	8.144,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	8.144,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	8.144,00 TL
----- -/- -----	

Verginin ödenmesi kaydı

----- -/- -----	
360. Ödenecek Vergi ve Fonlar	1.296,00 TL
360.03. Tevkifata Tabi Vergiler	1.296,00 TL
----- -/- -----	
102. Bankalar	1.296,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 1.296,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 1.296,00 TL

----- -/- -----

Varsayımlar:

- OSB'nin sınırları içindeki güvenliği sağlamaya yönelik Ö Özel Güvenlik Ltd. Şti. firmasından güvenlik hizmeti alınmıştır/alınıyordur.

- Ö Özel Güvenlik Ltd. Şti.'ye aylık 50.000,00-TL ödenmiştir/ödenecektir

(KDV Genel Uygulama Tebliği 2.1.3.2.5.1. bölümünde yer alan, Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı: Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanılan işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında), alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.)

OSB'nin sınırları dahilinde Ö Özel Güvenlik Ltd. Şti'den aldığı özel güvenlik hizmeti aylık ödeme **tahakkuk** kaydı.

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri 50.000,00 TL

770.10. Özel Güvenlik Gideri 50.000,00 TL

191. İndirilecek KDV 9.000,00 TL

191.03. % 18'lik KDV 9.000,00 TL

329. Diğer Ticari Borçlar 50.900,00 TL

329.05. Özel Güvenlik Gideri- Ö Özel Güvenlik Ltd. Şti 50.900,00 TL

360. Ödenecek Vergi ve Fonlar 8.100,00 TL

360.03. Tevkifata Tabi Vergiler 8.100,00 TL

----- -/- -----

Bankadan ilgili firmaya yapılan **ödeme** kaydı.

----- -/- -----

329. Diğer Ticari Borçlar 50.900,00 TL

329.05. Özel Güvenlik Gideri- Ö Özel Güvenlik Ltd.
Şti 50.900,00 TL

102. Bankalar 50.900,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 50.900,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 50.900,00 TL

----- -/- -----

Verginin ödenmesi kaydı;

----- -/- -----

360. Ödenecek Vergi ve Fonlar 8.100,00 TL

360.03. Tevkifata Tabi Vergiler 8.100,00 TL

102. Bankalar 8.100,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 8.100,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 8.100,00 TL

----- -/- -----

2.15.21. Araç Kiralama

Organize Sanayi Bölgeleri idari çalışanlarının ihtiyaçları için kiraladıkları/kiralayacakları araçlara (şoförsüz) ilişkin muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

Kiralanın Araç : 06 EY 6767 Volkswagen (XYZ şirketinden kiralanmıştır)

Kiralama Süresi : 1 Ocak-31 Aralık 2020

Aylık Bedeli : Net 2.000,00-TL toplam 24.000,00-TL + KDV peşin ödeniyor

Tevkifat dikkate alınmamıştır.

Kiralanın araca ilişkin tahakkuk kaydı

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri	2.000,00 TL
770.11. Araç Kiralama Giderleri	2.000,00 TL
770.11.01. 06 EY 6767 Plakalı Araca ilişkin kiralama	2.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	4.320,00 TL
191.03. %18'lik KDV	4.320,00 TL
180. Gelecek Aylara Ait Giderler	22.000,00 TL
180.01. Taşıt Kira Giderleri	22.000,00 TL

102. Bankalar 28.320,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 28.320,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 28.320,00 TL

----- -/- -----

Kiralanen araca ilişkin Şubat ayı maliyet yansıtması kaydı

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri	2.360,00 TL
770.11. Araç Kiralama Giderleri	2.360,00 TL
770.11.01 06 EY 6767 Plakalı Araca ilişkin kiralama	2.360,00 TL

180. Gelecek Aylara Ait Giderler 2.360,00 TL

180.01. Taşıt Kira Giderleri 2.360,00 TL

----- -/- -----

Not: 7/12/2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile Gelir Vergisi Kanununun “İndirilecek giderler” başlıklı 40’ıncı maddesine getirilen ve 01.01.2020 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayacak olan değişiklik (kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı) ile **kiralama yoluyla edinilen** binek otomobillerinin **her birine** ilişkin aylık kira bedelinin **5.500 Türk Lirasına** kadarlık kısmı ile söz konusu binek **otomobillere ilişkin giderlerin** en fazla %70’inin indirim konusu yapılabileceği belirlenmiştir. Bu nedenle bu tutara kadar olan kısım indirim konusu yapılabilecek iken bu tutarı aşan kısmın ise KKEG olarak muhasebeleştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

2.15.22. Araç Alım Satım Sigorta

X OSB'si tarafından OSB faaliyetlerinde kullanmak üzere aldığı/alacağı araçlara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

Varsayımlar:

Tutarı	: 100.000,00-TL DC Marka Araç
KDV	: 23.400,00-TL
ÖTV	: 30.000,00-TL
Kasko Bedeli	: 2.400,00-TL
Zorunlu Sigorta	: 2.400,00-TL
MTV	: 1.200,00-TL
Satılması	: 2 yıl sonra araç 75.000,00-TL'ye satılıyor
Birikmiş amortisman	: 40.000,00-TL

Araç satın alınmasına ilişkin muhasebe kaydı kaydı.

----- -/- -----	
254. Taşıtlar	100.000,00 TL
254.02. DC Marka Araç	100.000,00 TL
770. Genel Yönetim Gideri	53.400,00 TL
770.12. DC Araç Alımına Yönelik ÖTV*	30.000,00 TL
770.13. DC Araç Alımına Yönelik KDV *	23.400,00 TL
102. Bankalar	153.400,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	153.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	153.400,00 TL
----- -/- -----	

* 3065 sayılı KDV Kanunu 30'uncu maddesi ile 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddeleri gereği bu şekilde kaydedilmiştir. Ayrıca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1'inci maddesinde yer alan "binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 2020 yılı için 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir" hükmüne de yapılacak işlemlerde dikkat edilmesi gerekmektedir. Bunların birlikte indirim konusu yapılamayan KDV'nin doğrudan gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilmesinde kanunen bir sakınca bulunmadığı Maliye Bakanlığı görüşlerinde de yer almaktadır.

Araça ilişkin zorunlu trafik sigortası ile kasko ödemeleri bedellerinin tahakkuk kaydı.

----- -/- -----

180. Gelecek Aylara Ait Giderler	4.800,00 TL
180.02. Sigorta ve Kasko Ödemeleri	4.800,00 TL

320. Satıcılar	4.800,00 TL
320.14. P Sigorta Şirketi	4.800,00 TL

----- -/- -----

Araca ilişkin zorunlu trafik sigortası ile kasko ödemeleri bedellerinin ödeme kaydı.

----- -/- -----

320. Satıcılar	4.800,00 TL
320.14. P Sigorta Şirketi	4.800,00 TL

102. Bankalar	4.800,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	4.800,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	4.800,00 TL

----- -/- -----

Araca ilişkin zorunlu trafik sigortası ile kasko ödemeleri aylık kayıtları ödeme kaydı.

----- -/- -----

770. Genel Yönetim Gideri	400,00 TL
770.14. Sigorta ve Kasko Ödemeleri	400,00 TL

180. Gelecek Aylara Ait Giderler	400,00 TL
180.02. Sigorta ve Kasko Ödemeleri	400,00 TL

----- -/- -----

Araç için yaptırılan MTV bedellerinin tahakkuk kaydı.

770. Genel Yönetim Gideri	1.200,00 TL
770.15. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler (MTV) *	1.200,00 TL

102. Bankalar	1.200,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	1.200,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	1.200,00 TL

* 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddeleri gereği vergiler indirim konusu yapılamaz. Bu kapsamda 770 veya 689 no'lu hesapta KKEG olarak kaydedilebileceği düşünülmektedir.

DC aracının satılmasına ilişkin muhasebe kaydı.

136. Diğer Çeşitli Alacaklar	75.750,00 TL
136.03. H A.Ş.	75.750,00 TL
257. Birikmiş amortismanlar	40.000,00 TL
257.02. Taşıtlar	40.000,00 TL

254. Taşıtlar	100.000,00 TL
254.02. DC Marka Araç	100.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV *	750,00 TL
391.01. % 1'lik KDV	750,00 TL
679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	15.000,00 TL
679.02. Araç Satımı	15.000,00 TL

* 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listenin 9 uncu sırasına göre, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlardan kullanılmış olanların teslimi % 1 oranında KDV'ye tabidir. Ancak, Katma Değer Vergisi Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde genel oranda (%18) KDV uygulanması gerekmektedir.

Araca ilişkin satış bedelinin tahsilat kaydı.

----- -/- -----
102. Bankalar

75.750,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

75.750,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

136. Diğer Çeşitli Alacaklar

75.750,00 TL

136.03. H A.Ş.

75.750,00 TL
----- -/- -----

2.15.23. Amortismanlar

Gerek Kurumlar Vergisi gerek Gelir Vergisi gerekse de Türk Ticaret Kanunu'nda amortismanlara ilişkin hükümler yer alsada, amortismanın uygulamasına yönelik temel konulara 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun(VUK) 313'üncü maddesi ile 330'uncu maddeleri arasında yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 313'üncü maddesinde yer alan; “(Değişik birinci fıkra : 21/1/1983 - 2791/6 md.) İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

(Ek: 22/7/1998 - 4369/8 md.) İlgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak Devlete veya Devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortismana tabi iktisadi kıymetlerden (sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismana tabi tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismana tabi tutulamazlar.

(Ek: 30/12/1980 - 2365/54 md.) (4369 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle değişik 414'üncü madde hükmüyle belirlenen tutar, Yürürlük: 29.7.1998) Değeri 50.000.000.- lirayı (513 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile **1.1.2020'dan itibaren 1.400 -TL**) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 50.000.000.- lirayı (513 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile **1.1.2020'dan itibaren 1.400 -TL**) aşmayan alet, edevat, mefruşat ve

demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır.”

hükümleri ile amortisman mevzuunun konusu ve bununla beraber bedeli belli bir sınıra kadar olan kıymetlerin doğrudan gider yazılabileceği,

Aynı Kanunu’nun 314’üncü maddesinde yer alan; “Boş arazi ve boş arsalar amortismanına tabi değildir.

Ancak;

1. Tarım işletmelerinde vücuda getirilen meyvalık, dutluk, fındıklık, zeytinlik ve güllüklerle incir bahçeleri ve bağlar gibi tarım tesisleri;

2. İşletmede inşa edilmiş olan her nevi yollar ve harklar;

Amortismanına tabi tutulur.”

hükümleri ile boş arazi ve arsalar için amortisman ayrılmayacağı ile meyvalık, dutluk bahçe, bağ, yol ve harkların hangi işletmelerde amortismanına tabi olacağı,

Aynı Kanunu’nun 315’inci maddesinde yer alan; “Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.”

Hükmü ile normal amortisman yönteminin nasıl uygulanacağı,

Aynı Kanunu’nun 316’inci maddesinde yer alan; “(Ek: 19/2/1963-205/19 md.) Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortismanına tabi iktisadi değerlerini, azalan bakıyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler.

Bu usulün tatbikinde;

1. Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tesbit olunur. (Ek hüküm: 17/12/2003-5024/4 md.) Enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismanına tâbi iktisadî kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.

2. (Değişik: 17/12/2003-5024/4 md.) Bu usulde uygulanacak amortisman oranı % 50’yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.

3. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakıye değer, o yıl tamamen yok edilir.”

hükümü ile azalan bakiyeler usulüyle amortisman yönteminin nasıl uygulanacağı,

Aynı Kanunu'nun 317'nci maddesinde yer alan; "Amortismanı tabi olup:

1. Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;

2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;

3. Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;

Menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Hazine ve Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanır."

hükümleri ile fevkalade amortisman yönteminin nasıl uygulanacağı,

Aynı Kanunu'nun 318'inci maddesinde yer alan; "Hazine ve Maliye Bakanlığınca tesbit ve ilan olunan amortisman nispetleri ilanların yapıldığı, ayrı ayrı tesbit edilen nispetlerin ilgililerin müracaatta bulunduğu hesap döneminden muteberdir.

(Değişik: 21/1/1983-2791/9 md.) Maliye Bakanlığı tespit ve ilan ettiği amortisman nispetlerini gerektiğinde değiştirmeye ve amortismanlarla ilgili diğer hususları tesbite yetkilidir."

hükümleri ile amortisman nispetlerinin Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca belirlendiği ve belirlendiği tarih itibari ile uygulanabileceği,

Aynı Kanunu'nun 320'nci maddesinde yer alan; "Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür.

(Ek: 24/6/1994-4008/12 md.; Değişik: 25/5/1995-4108/6 md.) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, ifa süresinin son yılında tamamen yok edilir.

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.

Amortismanın her hangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.”

hükümleri ile amortismanda süre uygulamalarının nasıl olacağı,

Aynı Kanunu’nun mükerrer 320’nci maddesinde yer alan; “(Ek: 19/2/1963-205/20 md.)

1. İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisi uygulanabilir.

2. Bir iktisadi değer üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra bu usulden dönülemez.

3. Bir iktisadi değer üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra normal amortisman usulüne geçilebilir. Bu suretle usul değiştirenler keyfiyeti beyannamelerinde veya eki bilançolarda belirtmeye mecburdurlar. Kabul edilen yeni usul bu bildirimin yapıldığı beyannamenin taallük ettiği dönemden itibaren nazara alınır. Bu takdirde henüz yok edilmemiş olan değer kısmı, bakiye amortisman süresine bölünmek suretiyle eşit miktarlarla yok edilir.”

Hükümleri ile amortisman yöntemlerinin usulünü seçme bakımından uygulamaların nasıl olacağı,

Aynı Kanunu’nun 321’inci maddesinde yer alan; “*Bu bölüm gereğince hesaplanan amortismanların, hesaplarda ayrıca gösterilmek şartıyla ilgili bulundukları değerlerden doğrudan doğruya indirilmesi veya pasifte ayrı bir karşılık hesabında toplanması caizdir.*”

hükmü ile hesaplanan amortisman tutarlarının hesaplarda nasıl gösterilebileceği,

Aynı Kanunu’nun 326’ncı maddesinde yer alan; “*Kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderleri ile peştemallıklar mukayyet değerleri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunur.*”

hükmü ile ilk tesis ve taazzuv giderlerinin ve peştemallıkların itfasının mümkün olduğu,

Aynı Kanunu’nun 327’inci maddesinde yer alan; “*Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir. Kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılır.*”

hükmü ile özel maliyet bedellerinin itfasının mümkün olduğu,

Aynı Kanunu'nun 328'inci maddesinde yer alan; (Değişik birinci fıkra: 30/12/1980-2365/56 md.) *Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.*

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

(Ek fıkra: 19/2/1963-205/21 md.; Değişik: 30/12/1980-2365/56 md.) *Şu kadarki, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kar, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir.*

(Ek: 19/2/1963-205/21 md.) *Yukarıki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur."*

hükümleri ile amortisman tabi malların satılması durumunda neler yapılması gerektiği,

Aynı Kanunu'nun 329'uncu maddesinde yer alan; "Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa, uğrıyan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.

Şu kadar ki, alınan sigorta tazminatı ile ziyaa, uğrıyan malların yenilenmesi işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde tazminat fazlası, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan tazminat farkları kara ilave olunur.

(Ek fıkralar: 30/12/1980-2365/57 md.)

Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu tazminat fazlası, o yılın matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.”

Hükümleri ile amortismanına tabi malların sigorta tazminatı alınması durumunda neler yapılması gerektiği,

ifade edilmek suretiyle, amortisman uygulamalarına yönelik yapılacak hesaplamalar ile bu hesaplamaların muhasebe kayıtlarına nasıl aktarılacağına ayrıntılarına yer verilmiştir.

Bilindiği üzere gerek 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu’nda gerek Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nde parsel birim maliyetlerinin hesaplanmasında Kanunda sayılan toplam giderlerin 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile güncellenerek bulunacağı ifade edilmektedir. Bu kapsamda OSB’nin amortisman ayırması hususunda direkt ilgili demişbaş ve/veya taşınmazdan düşülmesi suretiyle ayrılması yönteminin tercih edilmemesinin yapılacak yeniden değerlemede uygulamalarında kolaylık sağlayacağı düşünülmektedir.

Organize Sanayi Bölgeleri sahip oldukları demirbaş, makine, teçhizat, haklar, şerefiye gibi maddi ve maddi olmayan duran varlıklarına ilişkin VUK kapsamında amortisman ayırmalarına ilişkin örnek muhasebe kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

Varsayım 1:

İşletme aşamasına geçmiş ve kesin maliyeti belirlemiş olan X OSB’si idari faaliyetlerinde kullanmak üzere A Ltd. Şti.’den B marka bilgisayar almıştır. Varlıkların amortisman sürelerine ilişkin veriler Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca çıkartılan Vergi Usul Tebliğlerinde yer almakta olup, söz konusu tebliğlerde ürün için öngörülen süreler baz alınmak suretiyle hesaplamalar yapılmalıdır. Örneğimizde yer alan bilgisayar kişisel bilgisayar kapsamında değerlendirilmiştir.

Tutar : 16.000,00-TL + KDV

Ekonomik ömrü : 4 yıl

Amortisman Hesaplama Usulü : **Normal**

Amortisman Kayıt Yöntemi : Endirekt

A Ltd. Şti.'den alınan bilgisayara ait **tahakkuk** kaydı

----- -/- -----	
255. Demirbaşlar	16.000,00 TL
255.01. Bilgisayarlar	16.000,00 TL
255.01.01. B Marka Bilgisayar	16.000,00 TL
191. İndirilecek KDV	2.880,00 TL
191.03. %18'lik KDV	2.880,00 TL
329. Diğer Ticari Borçlar	18.880,00 TL
329.06. A Ltd. Şti.	18.880,00 TL
----- -/- -----	

Bankadan ilgili firmaya yapılan **ödeme** kaydı.

----- -/- -----	
329. Diğer Ticari Borçlar	18.880,00 TL
329.06. A Ltd. Şti.	18.880,00 TL
102. Bankalar	18.880,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	18.880,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	18.880,00 TL
----- -/- -----	

Amortisman Oranı: 1/Ekonomik Ömrü

$$1/4 = 0.25 (\%25)$$

$$16.000,00 \times 0.25 = \underline{4.000,00\text{-TL}} \text{ yıllık tutar}$$

veya

Amortisman Tutarı : Tutar/Ekonomik Ömür

16.000,00/ 4 yıl= 4.000,00-TL yıllık tutar

Yıllar	Maliyet Bedeli	Yıllık Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman	Dönem Sonu Net Defter Değeri
2020	16.000,00	4.000,00	4.000,00	12.000,00
2021	16.000,00	4.000,00	8.000,00	8.000,00
2022	16.000,00	4.000,00	12.000,00	4.000,00
2023	16.000,00	4.000,00	16.000,00	0,00

31.12.2020 tarihi itibari ile amortisman kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	4.000,00 TL
770.16. Amortismanlar	4.000,00 TL
770.16.01. Bilgisayarlar	4.000,00 TL
257. Birikmiş Amortismanlar	4.000,00 TL
257.01. Bilgisayarlar	4.000,00 TL
----- -/- -----	

Not:Ekonomik ömrü tamamlanana kadar her yılın sonunda bu şekilde işlemler tesis ettirilecektir.

31.12.2023 tarihi itibari ile amortisman kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	4.000,00 TL

770.16. Amortismanlar	4.000,00 TL
770.16.01. Bilgisayarlar	4.000,00 TL

257. Birikmiş Amortismanlar	4.000,00 TL
257.01. Bilgisayarlar	4.000,00 TL

----- -/- -----

Varsayım 2:

2020 yılında OSB idari faaliyetlerinde kullanmak üzere A Ltd. Şti.'den B marka bilgisayar almıştır.

Tutar : 16.000,00-TL + KDV

Ekonomik ömrü : 4 yıl

Amortisman Hesaplama Usulü : **Azalan Bakiyeler** (Bu usulde uygulanacak amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.)

Amortisman Kayıt Yöntemi : Endirekt

-Alış kaydı yukarıdaki örnekle aynı olduğu için tekrardan alış kayıt örneği gösterilmemiştir.

Amortisman Oranı: 1/Ekonomik Ömrü

$$1/4 = 0.25 (\%25)$$

$$0.25 \times 2 = 0.50 (\%50)$$

$$16.000,00 \times 0.50 = \underline{8.000,00-TL} \text{ yıllık tutar}$$

Yıllar	Maliyet Bedeli	Yıllık Amortisman Tutarı	Birikmiş Amortisman	Dönem Sonu Net Defter Değeri
2020	16.000,00	8.000,00	8.000,00	8.000,00
2021	8.000,00	4.000,00	12.000,00	4.000,00
2022	4.000,00	2.000,00	14.000,00	2.000,00

2023	2.000,00	2.000,00	16.000,00	0,00
------	----------	----------	-----------	------

31.12.2020 tarihi itibari ile **amortisman** kaydı.

----- -/- -----			
770. Genel Yönetim Gideri		8.000,00 TL	
770.16. Amortismanlar		8.000,00 TL	
770.16.01. Bilgisayarlar		8.000,00 TL	
	257. Birikmiş Amortismanlar		8.000,00 TL
	257.01. Bilgisayarlar		8.000,00 TL

***Not:**Ekonomik ömrü tamamlanana kadar her yılın sonunda bu şekilde işlemler tesis ettirilecektir.*

31.12.2023 tarihi itibari ile **amortisman** kaydı.

----- -/- -----			
770. Genel Yönetim Gideri		2.000,00 TL	
770.16. Amortismanlar		2.000,00 TL	
770.16.01. Bilgisayarlar		2.000,00 TL	
	257. Birikmiş Amortismanlar		2.000,00 TL
	257.01. Bilgisayarlar		2.000,00 TL

Varsayım 3:

2020 yılı Şubat ayında OSB idari faaliyetlerinde kullanmak üzere A Ltd. Şti.'den DC marka **binek araç** alınmıştır.

Tutarı	: 100.000,00-TL DC Marka Araç
KDV	: 23.400,00-TL
ÖTV	: 30.000,00-TL

Ekonomik ömrü	: 5 yıl
Amortisman Hesaplama Usulü	: Normal Bakiyeler
Amortisman Kayıt Yöntemi	: Endirekt

Amortisman Oranı: 1/Ekonomik Ömrü

$$1/5 = 0.20 (\%20)$$

$$100.000,00* \times 0.20 = \underline{20.000,00-TL} \text{ yıllık tutar}$$

* Amortisman tutarı alınan otomobilin bedeli üzerinden hesaplanır. Eğer indirim konusu yapılmayan KDV maliyete eklenmiş şekilde kayıt yapsaydık bu tutar üzerinden amortisman hesaplanacaktı.

$$20.000,00/12 = 1.667,00-TL \text{ Aylık amortisman tutarı (Yuvarlama yapılmıştır.)}$$

$$1.667,00 \times 11 = \underline{18.337,00-TL} \text{ 2020 yılı için ayrılacak kıst amortisman tutarı}$$

Araç satın alınmasına ilişkin muhasebe kaydı kaydı.

----- -/- -----	
254. Taşıtlar	100.000,00 TL
254.02. DC Marka Araç	100.000,00 TL
770. Genel Yönetim Gideri	53.400,00 TL
770.12. DC araç alımına yönelik ÖTV*	30.000,00 TL
770.13. DC araç alımına yönelik KDV *	23.400,00 TL
102. Bankalar	153.400,00 TL
102.01. Vadesiz Hesaplar	153.400,00 TL
102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar	153.400,00 TL
----- -/- -----	

* 3065 sayılı KDV Kanunu 30'uncu maddesi ile 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddeleri gereği bu şekilde kaydedilmiştir. Ayrıca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun

40/1'inci maddesinde yer alan "binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 2020 yılı için 140.000,00-Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir" hükmüne de yapılacak işlemlerde dikkat edilmesi gerekmektedir. Bunların birlikte indirim konusu yapılamayan KDV'nin doğrudan gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilmesinde kanunen bir sakınca bulunmadığı Maliye Bakanlığı görüşlerinde de yer almaktadır.

Yıllar	Maliyet Bedeli	Yıllık Amortisman Oranı	Yıl Sonu Amortisman Tutarı	Dönem Sonu Net Defter Değeri
2020	100.000,00	% 20	18.337,00	81.663,00
2021	100.000,00	% 20	20.000,00	61.663,00
2022	100.000,00	% 20	20.000,00	41.663,00
2023	100.000,00	% 20	20.000,00	21.663,00
2024	100.000,00	% 20	21.667,00	0,00

31.12.2020 tarihi itibarı ile amortisman kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	18.337,00 TL
770.16. Amortismanlar	18.337,00 TL
770.16.02. Taşıtlar	18.337,00 TL
257. Birikmiş Amortismanlar	18.337,00 TL
257.02. Taşıtlar	18.337,00 TL

Not: Ekonomik ömrü tamamlanana kadar her yılın sonunda bu şekilde işlemler tesis ettirilecektir.

31.12.2024 tarihi itibarı ile amortisman kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	21.667,00 TL

770.16. Amortismanlar	21.667,00 TL
770.16.02. Taşıtlar	21.667,00 TL

257. Birikmiş Amortismanlar	21.667,00 TL
257.02. Taşıtlar	21.667,00 TL

----- -/- -----

Varsayım 4:

2020 yılında OSB idari faaliyetlerinde kullanmak üzere A Ltd. Şti.'den B marka bilgisayar almıştır. 2022 yılında C A.Ş.'ye satmıştır.

Alış Tutarı	: 16.000,00-TL + KDV
Satış Tutarı	: 10.000,00-TL
Birikmiş amortisman tutarı	: 8.000,00-TL

B Marka bilgisayarın satılmasına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

136. Diğer Çeşitli Alacaklar	11.800,00 TL
136.04. C A.Ş.	11.800,00 TL
257. Birikmiş Amortismanlar	8.000,00 TL
257.01. Bilgisayarlar	8.000,00 TL

255. Demirbaşlar	16.000,00 TL
255.01. Bilgisayarlar	16.000,00 TL
255.01.01. B Marka Bilgisayar	16.000,00 TL
391. Hesaplanan KDV	1.800,00 TL
391.03. % 18'lik KDV	1.800,00 TL
679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar *	2.000,00 TL

679.03. Demirbaş Satış Geliri

2.000,00 TL

----- -/- -----
** Eğer satış işlemi sonucunda kar değil de bir zarar oluşması durumunda söz konusu zararlar 689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesabında izlenmesi gerekecekti.*

Bilgisayar satış bedelinin tahsilat kaydı.

----- -/- -----

102. Bankalar 11.800,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar 11.800,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar 11.800,00 TL

136. Diğer Çeşitli Alacaklar 11.800,00 TL

136.04. C A.Ş. 11.800,00 TL

----- -/- -----

B Marka bilgisayar yenilemek amacıyla satılmasına ilişkin muhasebe kaydı.

----- -/- -----

136. Diğer Çeşitli Alacaklar 11.800,00 TL

136.04. C A.Ş. 11.800,00 TL

257. Birikmiş Amortismanlar 8.000,00 TL

257.01. Bilgisayarlar 8.000,00 TL

255. Demirbaşlar 16.000,00 TL

255.01. Bilgisayarlar 16.000,00 TL

255.01.01. B Marka Bilgisayar 16.000,00 TL

391. Hesaplanan KDV 1.800,00 TL

391.03. % 18'lik KDV 1.800,00 TL

679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar 2.000,00 TL

679.03. Demirbaş Satış Geliri 2.000,00 TL

Bilgisayar satış bedelinin yenileme fonuna devri kaydı.

679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar 2.000,00 TL

679.03. Demirbaş Satış Geliri 2.000,00 TL

549. Özel Fonlar 2.000,00 TL

549.01. Bilgisayar Alımına İlişkin Fon 2.000,00 TL

KDV hariç 20.000,00-TL tutarındaki yeni C Marka bilgisayarın alınması kaydı.

Tutar : 20.000,00 TL + KDV

Ekonomik ömrü : 4 yıl

Amortisman Hesaplama Usulü : **Normal**

Amortisman Kayıt Yöntemi : Endirekt

Yeni bilgisayar alımına ait tahakkuk kaydı

255. Demirbaşlar 20.000,00 TL

255.01. Bilgisayarlar 20.000,00 TL

255.01.02. C Marka Bilgisayar 20.000,00 TL

191. İndirilecek KDV 3.600,00 TL

191.03. %18'lik KDV

3.600,00 TL

329. Diğer Ticari Borçlar

23.600,00 TL

329.07. F Ltd. Şti.

23.600,00 TL

-/-

Bankadan ilgili firmaya yapılan ödeme kaydı.

-/-

329. Diğer Ticari Borçlar

23.600,00 TL

329.07. F Ltd. Şti.

23.600,00 TL

102. Bankalar

23.600,00 TL

102.01. Vadesiz Hesaplar

23.600,00 TL

102.01.01. Vadesiz TL Hesaplar

23.600,00 TL

-/-

31.12.2022 tarihi itibari ile amortisman kaydı.

-/-

770. Genel Yönetim Gideri

3.000,00 TL

770.16. Amortismanlar

3.000,00 TL

770.16.01. Bilgisayarlar

3.000,00 TL

549. Özel Fonlar *

2.000,00 TL

549.01. Bilgisayar Alımına İlişkin Fon

2.000,00 TL

257. Birikmiş Amortismanlar

5.000,00 TL

257.01. Bilgisayarlar

5.000,00 TL

-/-

* Yenileme amacıyla satılan bilgisayarın yerine alınan bilgisayar için ayrılacak amortisman bedelleri, 549 no'lu fon hesabına atılan tutarlardan söz konusu tutarla bitene kadar düşülmür. İlgili fondaki tutar bittikten sonra normal bir şekilde yine ilgili gider hesabında muhasebeleştirilir.

31.12.2025 tarihi itibari ile amortisman kaydı.

----- -/- -----	
770. Genel Yönetim Gideri	5.000,00 TL
770.16. Amortismanlar	5.000,00 TL
770.16.01. Bilgisayarlar	5.000,00 TL
257. Birikmiş Amortismanlar	5.000,00 TL
257.01. Bilgisayarlar	5.000,00 TL
----- -/- -----	

3. SONUÇ

Bakanlık Makamının 25.12.2017 tarih, 2017/269 sayılı Onayları, Rehberlik ve Teftiş Başkanlığının 31.01.2019 tarih, E.4945 sayılı görev yazıları uyarınca, Müfettişler açısından “OSB Denetim Rehberi Eki”, OSB görevlileri açısından ise “OSB’lerde Muhasebe Uygulamaları Rehberi” konulu bir çalışmanın hazırlanması hususu ile ilgili olarak;

Görevlendirme tarihinde Bakanlığımız ilgili birimlerinden elde edilen verilerden; hali hazırda büyük çoğunluğu Karma, 1/6’sı İhtisas ve geri kalanı ise Islah OSB olmak üzere üç yüzü aşkın OSB içinden Karma, İhtisas ve Islah OSB’lerden yeni kurulan, kurulmuş ve faaliyette olup hala kamulaştırma-alt yapı-üst yapı- vb. tamamlamamış olanlar ile kamulaştırma-alt yapı-üst yapı- vb. hizmetlerini tamamlamış olan OSB’ler göz önünde bulundurularak Başkanlığımızın da bilgisi dahilinde örneklem yöntemiyle belirlenen yaklaşık 40 adet OSB’de incelemeler yapılmış ve yapılan incelemeler sonucunda ulaşılan tespit ve kanaatlere iş bu çalışmada ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Bu kapsamda OSB’lerin gerçekleştirmiş olduğu faaliyet konularına ilişkin iş ve işlemlerin muhasebeleştirilme süreçleri irdelenmiş, OSB’lerdeki mevcut muhasebe uygulamalarının neler olması gerektiğine yönelik olarak örneklem yöntemiyle, belirlenen bazı OSB’lerin muhasebe işlemlerinin mahallinde incelenmesi ve değerlendirilmesi sonucunda uygulanması gereken muhasebe kayıtlarına yer verilmiş olup, söz konusu değerlendirmeler Denetim Grubunun yaptığı incelemeler sonucunda vardığı kanaatlerden oluşmaktadır.

Bu nedenle OSB’lerin söz konusu muhasebe uygulamalarına yönelik asıl yasal yükümlülüklerinin 4562 sayılı OSB Kanunu ile Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin atıf yaptığı zorunlu defterlerin tutulması kapsamında 6102 sayılı Türk Ticaret

Kanunu ve defterlere kayıt yapılacak işlemlerin nasıl olacağına ilişkin ise tek düzen muhasebe sistemi esaslarının yer aldığı Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği ile bu mevzuata dayanak olan başta Vergi Kanunları ile kanun, yönetmelik vb. mevzuat hükümlerinin işleyişine ilişkin çıkartılan tebliğ, sirküler vb. diğer yasal düzenlemelerde yer aldığı hususu OSB'lerce göz önünde bulundurulmalıdır.

Bununla birlikte üç yüzü aşkın OSB'nin her birinin kendine has ihtiyaç ve faaliyetleri kapsamında yapacağı muhasebe kayıt uygulamalarında karşılaşılabilecekleri çok çeşitli ihtiyaçları/farklılıkları olabileceği, bu nedenle yapılan bu çalışmanın sadece Denetim Grubunun gözlem ve önerileri ile sınırlı bir çalışma olduğu düşünüldüğünde, söz konusu muhasebe kayıtlarına ilişkin işin uygulayıcıları olan OSB'ler ve OSBÜK ile ilgili kurum/kurumların görüşlerine başvurmak suretiyle daha geniş kapsamlı bir çalışma yapılmasının, OSB'lerin azami faydalanacağı bir muhasebe altyapısının gerek var olan mevzuat çerçevesinde oluşturulabileceği/oluşturulmaya çalışılacağı gerek yapılan çalışma sonucunda ilgili kurum/kurumların onayı ile OSB'lerin ihtiyaçlarına yönelik tek düzen muhasebe sisteminin içerisinde yeniden (OSB'lere uygun hesap adları/çerçevesinin belirlenebileceği) kurgulanabileceği/düzenlenebileceği hususunda gerekli çalışmaların Bakanlığımız bilgisi/çatısı dahilinde yapılmasında fayda mülahaza edilmiştir.