ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİNDE MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARININ İNCELENMESİ: BİR OSB ÖRNEĞİ*

Doç. Dr. Enver BOZDEMİR[a]
Ebru DEMİR[b]

Örnek Olay (Vak'a) Tahlili
(Case Analysis)

Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi
Temmuz 2020; 13 (2): 309-335

ÖZ

Organize Sanayi Bölgeleri (OSB), sanayinin uygun görülen alanlarda yapılmasını sağlamak, kentleşmeyi yönlendirmek, çevre sorunlarını önlemek, bilgi ve bilişim teknolojilerinden yararlanmak, imalat sanayi türlerinin belirli bir plan dahilinde yerleştirilmelerini ve geliştirilmelerini sağlamak amacıyla 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu ile kurulmuştur.

Çalışmanın amacı, Organize Sanayi Bölgelerinin muhasebe ve vergi uygulamalarını inceleyerek yöneticilere ve meslek mensuplarına faydalı bilgiler sunmaktır. Bu amaç doğrultusunda Düzce ilinde faaliyet gösteren Düzce II. OSB'ye ait muhasebe ve vergi uygulamaları doküman analizi yapılarak ele alınmıştır.

Yapılan çalışmaya göre ülkemizdeki OSB tüzel kişiliği Tekdüzen Muhasebe Sistemine uygun olarak muhasebe kayıtlarını yapması gerekir. Vergi uygulamaları açısından OSB'ler, Katma Değer Vergisi, Damga Vergisi, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine tabi olmalıdır. OSB'lerin tüm faaliyetlerinin ise denetim kurulu, Yeminli Mali Müşavir ve Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı denetçileri tarafından denetlenmesi gerekir. Ayrıca OSB'de faaliyet gösteren işletmelerin bazı vergisel muafiyetlerden, istisnalardan, indirim ve teşviklerden faydalanabilecekleri tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Sanayi, Organize Sanayi Bölgesi, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları.

JEL Kodları: M40, M41, M49.

APA Stili Kaynak Gösterimi:

Bozdemir, E., Demir, E. (2020). Organize Sanayi Bölgelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamalarının İncelenmesi: Bir Osb Örneği. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 13 (2), 309-335.

* *Makalenin gönderim tarihi: 26.09.2019; Kabul tarihi: 07.01.2020, iThenticate benzerlik oranı %20*
[a] Düzce Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, enverbozdemir@duzce.edu.tr, ORCID: 0000-0002-0845-1602.
b Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Toplam Kalite Anabilim Dalı, ebrutekin1@gmail.com, ORCID: 0000-0002-2099-1679.

INVESTIGATION OF ACCOUNTING AND TAX APPLICATIONS IN ORGANIZED INDUSTRIAL ZONES: AN OIZ EXAMPLE

ABSTRACT

Organized Industrial Zones (OIZ) has been established in accordance with Organized Industrial Zones Law No. 4562 in order to ensure that the industry is carried out in suitable areas, to direct urbanization, to prevent environmental problems, to use information and information technologies and the placement and development within a certain plan of the types of manufacturing industry.

The aim of the study is to provide useful information to managers and professionals by examining the accounting and tax applications of Organized Industrial Zones. For this purpose, the accounting and tax applications of the Düzce II. OIZ have been analyzed by document analysis.

According to the study, the legal entity of OIZs in our country has to book keeping according to Uniform Accounting System. In terms of tax applications, OIZs have to be subject to the provisions of Value Added Tax, Stamp Tax, Income Tax and Corporate Tax Law. All activities of OIZs have to audited by the audit committee, Sworn-in Certified Public Accountant and the auditors of the Ministry of Science, Industry and Technology. In addition, it has been determined that businesses operating in OIZ may benefit from some tax exemptions, exceptions, discounts and incentives.

Keywords: Industry, Organized Industrial Zone, Accounting and Tax Applications.

JEL Codes: M40, M41, M49.

1. GİRİŞ[1]

Ülke ekonomileri içerisinde büyük bir alanı kapsayan Organize Sanayi Bölgeleri (OSB), sanayileşmenin ülke içinde genişleyerek bölgesel dengesizliklerin bertaraf edilmesini sağlamaktadır. OSB'ler az gelişmiş bölgelerde sanayinin yaygınlaştırılması ve çarpık yapılaşmanın önlenmesi amacıyla tarım alanlarının disipline edilmesi, çevre kirliliğinin önlenmesi, birbirini destekleyen ve birbirinin ana ürünün dışında diğer yan ürünlerini de üreten işletmelerin bir arada üretim yapmaları ve milli gelire katkı sağlayarak ülkelerin kalkınmasını sağlamaları amacıyla kurulmuştur.

OSB'ler kurulmuş oldukları bölgelerde istihdam yaratmaları sebebiyle bölge ekonomisine direkt katkı sağlamakla birlikte sosyal ve kültürel gelişmeye de büyük katkı sağlamaktadır. Başka bir ifadeyle OSB'ler kurulan bölgelerde hem bölgesel hem de ulusal açıdan ekonomik gelişime olumlu katkı sağlamalarının yanı sıra sosyal ve yaşam standartlarının da gelişmesine ve kuruldukları bölgelerde istihdamın arttırmalarına da katkı sağlamaktadır.

Ülke ekonomisi için büyük bir katkıya sahip olan OSB'lerin finansal nitelikteki olaylarının muhasebeleştirilmesi ve vergi uygulamalarının ilgili

[1] Bu çalışma, birinci yazarın danışmanlığında ikinci yazarın "Organize Sanayi Bölgelerinde Muhasebe ve Vergi Uygulamalarının İncelenmesi: Düzce II. OSB Örneği"," isimli yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

MUVUE / 2020-2

kanun hükümlerine göre doğru bir şekilde yapılması büyük önem arz etmektedir.

OSB'lerde iki farklı işletme biçimi vardır. Biri OSB yöneticiliği tüzel kişiliği, diğeri OSB'lerde faaliyet gösteren işletmelerdir. Çalışmamız alanı yönetici konumundaki OSB tüzel kişiliği ile ilgilidir. Bu nedenle OSB'lerde faaliyet gösteren işletmeler çalışmanın kapsamına alınmamıştır. Bu bağlamda literatür taraması yapıldığında ülkemizdeki OSB'lerin muhasebe ve vergi uygulamaları alanında bilimsel bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Ancak alanın ihtiyaçlarını gidermek için Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu (OSBÜK) tarafından bu alanda çeşitli eğitim faaliyetlerinin verildiği görülmüştür (OSB Üst Kuruluşu, www.osbuk.org).

Çalışmanın amacı, ülke ekonomisi içerisinde büyük öneme sahip olan OSB'lerin tabi olmaları gereken muhasebe sistemini, vergi kanun hükümlerini ve denetim uygulamalarını incelenerek muhasebe meslek mensuplarına, OSB yöneticilerine ve diğer tüm ilgililere faydalı bilgiler sunmaktadır. Ayrıca bu çalışma ile OSB'lerde faaliyet gösteren katılımcı işletmelerin hangi vergi teşviklerinden faydalanabilecekleri konusunda genel bilgiler sunulacaktır.

Bu bağlamda çalışmanın verileri Düzce II. OSB'nin 2017 yılına ait mali olayları olup söz konusu OSB, muhasebe kayıtlarını yaparken hangi hesaplarını kullanması gerektiği ve vergisel açıdan hangi vergi kanunları hükümlerine göre işlem yapması gerektiği konusu incelenmiştir. Bu çalışma ilgili OSB üst yönetiminden yasal izin alınarak yapılmıştır. Ayrıca söz konusu OSB, sadece 2017 yılı mali nitelikteki olaylarının incelenmesine izin vermiş olması çalışmamızın kısıtını oluşturmaktadır.

Araştırma Düzce'de faaliyet gösteren II. OSB ile sınırlandırılmıştır. Çalışma söz konusu OSB'nin aynı nitelikteki mali olaylara ait yol gösterici nitelik taşıması açısından her olaya sadece bir adet muhasebe kayıt örneği verilmiştir. Ayrıca bu çalışmanın uygulama örnekleri ülkemizdeki diğer tüm OSB yönetici konumundaki işletmelerine model olarak uygulanabilir nitelik taşıması beklenmektedir.

2. ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİNDE MUHASEBE, VERGİ VE DENETİM UYGULAMALARI HAKKINDA GENEL BİLGİLER

2.1. Organize Sanayi Bölgeleri Hakkında Genel Bilgiler

OSB'lerin amacı, farklı nitelikte ve yığın üretiminin yanı sıra topluma daha iyi bir hizmet sunmak, yerli ya da yabancı ham maddeyi işlenmiş hale getirmek ve ticaret yaşamı ile sanayi arasında güçlü bir bağ oluşturmaktır. Buna ilaveten sanayi yatırımlarına ilgili duyulması, gelişim göstermemiş bölgelerin kalkınmaları için istek oluşturulması, tarım alanlarında sanayide kullanılmasının düzenli hale getirilmesi, birlik halinde temel altyapı tesisleriyle çevre kirliliğinin giderilmesi, sanayiler arası bütünlüğün

ilerletilmesi ve uluslararası mücadeleye yönelim OSB'lerin en önemli amaçları arasında bulunmaktadır (OSB Üst Kuruluşu, www.osbuk.org).

OSB'ler, Ticaret ve Sanayi Odası'nın talepleri doğrultusunda İl Özel İdaresi veya OSB'nin içinde bulunacağı il, ilçe veya belediyesinin temsilcilerince imzalanan ve Vali'nin olumlu görüşü ile kuruluş protokolünün Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından onaylanmasıyla ve ticaret siciline kayıt yapılarak tüzel kişilik kazanır (OSB Üst Kuruluşu, www.osbuk.org).

OSB'lerdeki işletmeler, küçük, orta ve büyük çaplı farklı işletmelerden oluşmaktadır. Bu farklı kuruluşların bir arada toplanmasıyla birlikte dışsal ekonomilerin meydana gelmesi, ortak bir iş ile yapılan gelir ve bireysel atılımlar için risk doğurabilecek unsurların en aza indirgenmesi OSB'lerin ekonomik alandaki en belirgin özelliklerinden biridir (Damalı, 1974: 136).

OSB sistematik bir yapı içerisinde planlı bir yaklaşımın ürünü olarak bilinmektedir. Bu sebeple sanayi çalışanlarının aktif bir şekilde çalışmalarını gerçekleştirmeleri açısından uygun bir konum imkânı sunar. Aynı zamanda da sanayi tesisi inşa etmek isteyen katılımcılara uygun bölgeleri göstererek tarım yapılan alanları da koruma altına almış olur (İbicioğlu ve diğerleri, 2008: 215).

OSB işletmeler arasında ortaklaşa motivasyonun ve karşılıklı güvenin tesis edildiği yerlerdir. OSB üretimde niteliğin çoğalmasına destekçi olduğu gibi kullanılan malzemelerde verimliliğinin artırılmasını sağlamaktadır. İşletmelerin bu bölgelerde bir araya gelmesinin yalnızca üretim çoğalışı ya da sinerjinin oluşturulmasına katkısı yoktur. Aynı zamanda sosyal yapının büyümesine ve istihdamın artırılmasına da katkı sağlarlar (Koç ve Bulmuş, 2014: 180-181).

OSB'lerin ülkelere, bölge şehir ve küçük yerleşim yerlerine sağlamış olduğu çok çeşitli faydaları bulunmaktadır. Bu faydalar, şirketlerin bir araya gelerek çevre kirliliğinin önlenmesi hususunda ortak bir karar almasını, farklı alanlarda üretim yapan şirketler arasında projelerin başlatılmasına ve onların devam ettirilmesine, işbirliği içerisinde ortak kararların alınmasına, çevresel politikalarının ve ölçek ekonomilerinin oluşturulmasına, bölge içerisinde istihdam edilen personelin daha etkin katılımının sağlanmasına, işletmelerin rekabet güçlerinin artırılmasına, ülkenin doğal kaynaklarının daha yararlı kullanılmasına, kurulan bölgenin sosyal ve ekonomik açıdan kalkınmasına katkı sağlar (Koç ve Bulmuş, 2014: 180-181) :

OSB'lerin gelişmesi için her konuda desteklenmesi her zaman gündemde tutularak en azından devamlı teşvik edilmeye çalışılmıştır. Başka bir ifadeyle devlet, OSB ve bu bölgelerde faaliyet gösterecek işletmeler için olanakları ölçüsünde işletmelerin lehine olmak kaydıyla her türlü ekonomik yardımda bulunmaya çalışmaktadır (Öcal, 2008;96).

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın OSB'ler üzerindeki misyon ve yetkileri ise OSB'lerin yer tercihini kararlaştırmak, OSB'nin kuruluşunu onaylayarak tüzel kişiliğini oluşturmak, altyapı projelerini tasdik etmek, gerekli kamulaştırmaları yapmak, OSB'lere kredi sağlamak ve OSB'lerin her türlü muhasebe ve vergi uygulamasını denetlemektir.

2.2. Organize Sanayi Bölgelerinin Ticari Kimliği

Ekonomik açıdan işletmeler üretim, ticaret ve hizmet olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Sırasıyla bunlar; tarafların ihtiyaç duyduğu ürünleri üretenlere üretim işletmesi, üretilen ürünleri ihtiyaç duyan taraflara şekil değiştirmeden aracılık ederek olduğu gibi devredenlere (satanlara) ticari işletme, tarafların ihtiyaç duyduğu soyut eylemleri üretip gereksinim sahiplerine sunanlara ise hizmet işletmeleri denir.

OSB'lerin muhasebe kayıt ve işlemleri açısından ticari bir işletme mi, hizmet işletmesi mi, yoksa bir üretim işletmesi mi olup olmadığı kanunlarda açık bir şekilde belirtilmemiştir.

OSB'lerin faaliyet konuları incelendiğinde bölgeye yatırım yapan sanayicilere altyapı, yol, su, doğal gaz, elektrik, iletişim, atık arıtma vb. hizmetler sunması açışından kanaatimizce hizmet işletmesi özelliği taşımaktadır. Bu nedenle yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesinde bir hizmet işletmesinin kullandığı hesapların kullanılması daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

2.3. Organize Sanayi Bölgelerinde Defter Tutarken Uyulması Gereken Kurallar

İşletmelerin defter tutma yükümlülüğü sadece ticari defterler açısından değil, aynı zamanda muhasebe sistemi dahilindeki tüm işlemleri kapsayan belgelerin ve bunların kayıtlarını tutmaları da gerekir (Bozdemir, 2014:32). Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin defter tutma başlıklı 175. maddesine göre OSB'ler muhasebe kayıtlarını, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda (TTK) belirtilen defterler aracılığıyla, Tekdüzen Hesap Planına göre tutmak zorundadır. TTK'ya göre tutulması zorunlu defterler; yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri (müteşebbis heyet karar defteri) ve yönetim kurulu karar defteridir. İlgili defterlerin gerek görüldüğü takdirde elektronik ortamda da tutulabileceği belirtilmiştir.

2.4. Organize Sanayi Bölgelerinin Gelir ve Gideri

OSB'lerin gelirleri; girişimci heyete katılan işletme ile organizasyonların sağladıkları ortaklık payları, arsa alımı gerçekleştiren ya da satışı yapılan organize sanayi bölgelerinde hizmet sağlayacak olan ve gösteren girişimcilerin yatırdıkları ödemelerle arsa ile alt yapı katılım payları ve hizmet karşılıkları, OSB, alt yapı ile sosyal tesislerinin ihalesi için hazırlanan dosyaların satış bedelleri ile bölge içinde kurulacak olan kuruluşların projelerinin tasdik ve vize bedelleri ve yönetim aidatlarıdır.

Bunlara ilave olarak su, elektrik, doğalgaz, sosyal tesis, arıtma ve benzeri işletme gelirleri ile ortaklık gelirleri, arsa satışından sağlanan gelirler, her türlü bağışlar, bölge ortak mülklerinin kira ve hizmet gelirleri, bankadaki mevduatlara yürütülen faiz gelirleri, katılımcılardan alınan gecikme cezaları, ilan ve reklam gelirleridir.

OSB'lerin giderleri ise, personel ücret giderleri, müteşebbis heyet giderleri, iletişim giderleri, güvenlik giderleri, tamir bakım onarım giderleri, inşaat ve işletme giderleri ile bunların dışındaki diğer muhtelif gider kalemleridir.

2.5. Organize Sanayi Bölgelerinde Vergi Uygulamaları

OSB kurumlar vergisi mükellefi olmamalarına karşın genel olarak çalışanlarından stopaj yapmak gibi gelir vergisi ve tevkifat yapmak gibi katma değer vergisi yükümlüsüdürler. Ancak, OSB'lerinin esas faaliyetleri dışında elde edeceği gelirleri kurumlar vergisine tabidir (Taşyürek, 2002:141).

Ayrıca OSB'lerin tahsil edilen her türlü gelirler için fatura düzenlemeleri gerekir. Başka bir ifadeyle OSB'lerin KDV yükümlülüğü olduğundan dolayı bütün kazançlar ve harcamalar için kanıtlayıcı olması açışından fatura ya da benzeri belgeler düzenlemeleri gerekmektedir. Düzenlenecek belgelerde istisna hükmüne yönelmeye çalışılarak KDV belirtmeyip istisna çerçevesinde yer almayan başka teslim ve faaliyetler için düzenlenecek belgelerde genel kararlara göre KDV belirtilmesi gerektir (OSB Üst Kuruluşu, www.osbuk.org).

Vergi uygulamaları açısından bazı işletmeler gibi OSB'lerin kendi tüzel kişilikleri ve yatırımcılarının faydalanabileceği vergisel muafiyet ve istisnalar bulunmaktadır. Günümüzde hala uygulanmakta olan vergisel muafiyet, istisna, indirim vd. desteklerin yasal dayanakları 2017 yılı itibariyle aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo-1: OSB Tüzel Kişiliklerine ve İşletmelerine Uygulanan Vergi Teşvikleri (2017 yılı)

Vergi Türü	Kanuni Dayanağı	Kanun Hükmü	
		OSB Tüzel Kişiliği	OSB İçindeki İşlemeler
Kurumlar Vergisi	5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4/1nci maddesinin (n) bendi	Muaf	Muaf değil
Katma Değer Vergisi İstisnası	3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 17/4-k maddesi	Arsa ve işyeri teslimleri KDV'den muaftır.	Muaf değil

Damga Vergisi	488 sayılı Damga Vergisi Kanunu	Damga vergisinden muaftır.	Muaf değil
Bina İnşaat Harcı ve Yapı Kullanma İzni Harcı Muafiyeti	492 Sayılı Harçlar Kanunun 123. maddesi	Muaf	Muaf
Emlak Vergisi	1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunun 4/m maddesi	Geçici muaf	Geçici muaf
Çevre ve Temizlik Vergisi	4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunun 21. Maddesi	Muaf değildir.	Muaf değildir.
Veraset ve İntikal Vergisi Uygulaması	4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu	OSB'lere yapılan bağışlar veraset ve intikal vergine tabi değildir.	Muaf değildir.
Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Uygulaması	5784 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu	Muaf	Muaf değil
KOSGEB payı	3624 Sayılı Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkındaki Kanunun 14/g	OSB'ler tapu devri gerçekleştirilen arsaların satış bedelinin % 1'i	Ödeme yok
Yapı Denetim Kuruluşlarına Ödenecek Hizmet Bedeli İndirimi	4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkındaki Kanun	% 75 İndirimli Uygulanır	% 75 İndirimli Uygulanır
Kredi Desteği	635 sayılı Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi	Var	Yok
Bir Alt Bölge Desteğinden Yararlanma	2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkındaki Kararın 18'inci maddesi	Yok	Var
TRT Payı	3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4'üncü maddesinin (c) fıkrası	OSB'ler aylık elektrik satışlarının %2'si	Ödeme yok

Gelişmekte olan ülkelerde, ekonomik ilerlemenin sağlanabilmesi açışından, devlet destekleri oldukça önemli bir yere sahiptir. Bu teşvikler bölgesel genişlemenin ihtiyaçları yönünde vergi teşvikleri yatırımların fazlalaştırılması, işsizlik oranının azaltılması ve farklı sektörlerin veya ekonomik faaliyetlerin desteklenmesi gibi hedefler doğrultusunda kullanılmaktadır (Ildırar, 2004:39).

Uygulanan teşvik politikaları sayesinde OSB'lerin mevcut ekonomik ve teknolojik şartlara göre üretim politika ve yöntemleri oluşturmak, öngörülen hedef ve politikalar doğrultusunda kalkınmada öncelikli iller, normal ve gelişmiş illerde sanayinin hızlı ve istikrarlı bir şekilde gelişmesini sağlamak, yeni OSB'ler kurmak, kurulan bölgelere arsa tahsis etmek, kamulaştırma ve etüt hizmetleri gerçekleştirmek, OSB'lerin planlı kentleşme, hızlı sanayileşme, bölgesel kalkınma ve sanayinin yaygınlaşması, çevre kirliliğinin önlenmesi gibi pek çok faydaları vardır (Bayülgen ve Kütükoğlu, 2012:65-66).

2.6. OSB'lerin Denetimleri

OSB'lerin tabi oldukları denetimler; denetim kurulu tarafından yapılan iç denetim, Yeminli Mali Müşavirler tarafından yapılan bağımsız dış denetim ve bakanlık denetimi şeklinde olmak üzere üç kısma ayrılmaktadır.

2.7.1. İç Denetim

OSB Uygulama Yönetmeliğine göre, OSB'de yürütülen işlemler hakkında bilgi edinmek ve gerekli kayıtların düzenli olarak tutulmasını sağlamak, OSB'nin nakit mevcudu ile menkul değerlerini kontrol etmek, bütçe, bilanço ve gelir–gider cetvelini denetlemek, yıllık bilanço ve sonuç hesaplarını incelemek üzere, üyeleri katılımcılar arasından seçilecek bir Denetim Kurulu oluşturulması gerekir (OSB Uygulama Yönetmeliği).

2.7.2. Bağımsız Dış Denetim (Yeminli Mali Müşavir Denetimi)

4562 Sayılı Kanun'a ve OSB Uygulama Yönetmeliğine göre, OSB'nin her türlü hesap ve işlemlerini inceleyen yeminli mali müşavirler düzenleyecekleri denetim raporlarını en geç 15 gün içinde müteşebbis heyet veya genel kurul ile yönetim kurulu başkanlığına ve Bakanlığa eş zamanlı olarak vermek zorundadırlar. Buna göre OSB'nin her türlü hesap ve işlemlerini OSB Yönetimi yıllık olarak inceler. Yeminli Mali Müşavir ise o yılın Ocak ayında ve gerekli görülen hallerde inceler.

2.7.3. Bakanlık Denetimi

4562 Sayılı Kanun'a ve Uygulama Yönetmeliğine göre, ilgili Bakanlık gerekli gördüğü hallerde OSB'lerin her türlü hesap ve işlemlerini denetlemeye yetkili kılınmıştır. Buna göre Bakanlık, OSB'lerin tüm idari ve mali işlemlerini denetlemekle yükümlüdür.

3. DÜZCE II. OSB'NİN MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARI ANALİZİ

Çalışmamız Düzce'de faaliyet gösteren ve yönetici konumundaki II. Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğini kapsamaktadır. Düzce II. OSB'nin kuruluş çalışmaları Düzce Valiliği tarafından 2004 yılında başlamış 2005 yılında Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının yer seçim komisyonu çalışmalarını tamamladıktan sonra Bakanlığın olumlu görüşü ve Devlet Planlama Müsteşarlığının onayı ile 235 sayılı sicil numarası alarak tüzel kişilik kazanmıştır.

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu ve OSB Uygulama Yönetmeliği hükümlerine göre özel hukuk tüzel kişiliği olarak kurulan Düzce II. OSB yine aynı Kanun ve Yönetmelik hükümleri çerçevesinde faaliyet göstermektedir. Bu kapsamda katılımcılarına yer seçimi, arazi satın alma, devralma, kamulaştırma, yeşil alanların kurulması, imar planına göre inşaat ve yapı kullanım ruhsat ve izinlerinin verilmesi, arsa tahsis müracaatlarının kabulü ve değerlendirilmesi, bedellerinin tespiti ve satışı, içme ve kullanma suyu temini, doğalgaz ve elektrik temini ve dağıtım şebekesi kurma ve katılımcılara satılması, atık su artıma tesisi kurulması, atık bertaraf tesislerinin kurulması, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesinin kurulması, OSB içi yolların inşası, haberleşme şebekesi, internet servis sağlayıcılığı gibi pek çok faaliyeti bulunmaktadır.

2.7. Çalışmanın Amacı ve Kapsamı

Çalışmanın amacı, ülke ekonomilerinde büyük öneme sahip olan organize sanayi bölgelerinin muhasebe, vergi ve denetim uygulamalarını inceleyerek muhasebe meslek mensuplarına, OSB yöneticilerine ve diğer ilgililere faydalı bilgiler sunmaktır. Bu amaç doğrultusunda, Düzce il sınırları içerisinde bulunan Düzce II. OSB ait 2017 yılı muhasebe ve vergi uygulamalarına esas teşkil eden tüm mali veriler muhasebe belgeleri incelenerek örnek olay metodu kullanılarak ele alınacaktır.

Bu çalışma, bir modern yerleşim birimi olarak katılımcılarına yer altı ve yer üstü tüm ihtiyaç duyulan alanlarda hizmet üretim faaliyetini sürdüren OSB'lerin muhasebe ve vergi uygulamalarını incelemek üzere Düzce ilinde faaliyet gösteren Düzce II. OSB işletmesi belirlenerek hazırlanmıştır. Çalışma sadece Düzce ilinde faaliyet gösteren bir OSB ele alınarak incelenmiştir.

2.8. Araştırmanın Modeli

Düzce II. OSB'ne ait muhasebe ve vergi uygulamaları birincil kaynaktan sağlanan veriler, doküman analizi yapılarak incelenmiştir. Çalışma, Düzce II. OSB'nin 2017 yılına ait mali verilerini kapsamaktadır. Ayrıca Düzce ilinde faaliyet gösteren söz konusu OSB tüzel kişiliği model işletme olarak ele alınmıştır. Muhasebe uygulama örnekleri içerisinde aynı nitelikteki

örnek olaylardan sadece bir tanesi üzerinde uygulama yapılacağından dolayı uygulama yapılan işletmenin ilgili yıla ait tüm mali verilerini yansıtmayacaktır. Bu çalışma ile yapılan muhasebe kayıt örnek modellerinin hem OSB'lerin muhasebe uygulamalarına ve denetim faaliyetlerine örnek teşkil edeceği hem de literatürdeki boşluğu dolduracağı beklenmektedir.

2.9. Verilerin Toplanması

Çalışmaya ait veriler, Düzce II. OSB'ne ait üst yönetimin (Bölge Müdürünün) yasal izniyle muhasebe departmanı ve diğer çalışanlardan alınmış olup olgusal ve birincil veri niteliği taşımaktadır. Dolayısıyla söz konusu OSB'de muhasebe, denetim ve vergi uygulamalarını, bu uygulamalar neticesinde mevcut durumlarını ortaya koymak amacıyla OSB müdürü ve çalışanlarla bire bir görüşmeler sağlanarak veriler elde edilmiştir.

2.10. Bulgular ve Verilerin Analizi

Çalışmamızda OSB'ler katılımcıların alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların arsa, elektrik, gaz ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, kuruldukları için sunmuş oldukları esas faaliyet konuları itibariyle bir hizmet işletmesi statüsünde değerlendirilmiştir.

Bu kapsamda elde edilen verilere ait örnek uygulamalar Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) esaslarına göre Tekdüzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde muhasebeleştirilerek gerekli yorumlar yapılmıştır.

MSUGT'ne göre hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin fiili tutarları "740 Hizmet Üretim Maliyetleri" hesabının borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır. Daha sonra bu hesap da "622 Satılan Hizmetin Maliyeti" hesabına aktarılarak kapatılır.

Uygulama Örneği 1: Düzce II. OSB, 09.01.2017 tarihinde kar küreme, yol açma ve tuzlama gideri olan 5.100 ₺ (%18 KDV hariç) Altun Hafriyat firmasına veresiyeli olarak yaptırmıştır.

	09.01.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	918,00	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	5.100,00	
	740.02 Genel İnşaat Giderleri		
	740.02.05 Yol Yapımı ve Asfalt Malz.Gid.		
	320 SATICILAR		5.834,40
	320.U04 Uğur Altun		
	360 ÖDENECEK VERGİ FONL.		183,60
	360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		
	360.10.05 KDV Tevkifatı 2/10		
	Altun Harfiyatın yol açma ve kar küreme çalışma bedeli fatura kaydı.		
	/		

Bölge içerisindeki kar küreme, yol açma ve tuzlama çalışmaları işleri için iş makinesi hizmeti alınmıştır. Bu hizmete istinaden yapılan ödeme gideri "740 Hizmet Üretim Maliyeti" hesabında izlenmiştir. Hizmet alımları, 117 seri nolu KDV Genel Tebliği uyarınca KDV tutarına 2/10 tevkifat uygulanarak beyanname döneminde KDV 2 beyannamesinde bildirilip, ödeme süresinde vergi dairesine ödeme gerçekleştirilmelidir.

KDV tevkifatı; Maliye Bakanlığı tarafından vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla açıklanan kurum ve kuruluşlar tarafından bazı teslim ve hizmet alımlarına ilişkin olarak hizmeti ifa edene (satıcıya) ödenmesi gereken KDV'nin ya tamamını veya belli bir kısmını kesinti yapılarak (tevkif ederek) KDV 2 beyannamesi ile bu tutarın vergi dairesine ödenmesi işlemidir. Kesintiye uğrayan KDV tutarı KDV 1 beyannamesinde satıcı tarafından beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi istenebilir (Bozdemir, 2016: 162). KDV tevkifatı ihtiyari değil, kapsama alınan işlemlerde zorunlu bir uygulamadır.

91 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'ne göre, OSB'ler KDV tevkifatı yapmaya sorumlu tutulan kurum ve kuruluşlar arasında sayılmıştır. Bu Tebliğe göre tevkifat uygulanacak işlemler; yapım işleri ile bu işlere ilişkin mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri, temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri, özel güvenlik hizmetleri, makine, teçhizat, demirbaş

ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri, her türlü yemek servisi, danışmanlık ve denetim hizmetleridir.

Tevkifat kapsamına giren bu işlemlerin tamamı "hizmet" mahiyetindedir. Ancak kapsama giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mal, madde ve malzemelere ait tutarlar hizmet bedelinden düşülmeyerek tevkifat, kullanılan malzemelere ait tutarlar da dahil olmak üzere toplam hizmet bedeli üzerinden hesaplanacaktır. 117 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinde KDV tevkifat oranları tam ve kısmi olarak gösterilmekledir.

Uygulama Örneği 2: Düzce II. OSB'deki Schmid Pekintaş Güneş Enerji Sis. San. İşletmesinden Ocak/2017 dönemine ilişkin yönetim aidat bedeli olarak 1.495,00 ₺ tahakkuk ettirilmiştir.

02.01.2017		
120 ALICILAR	1.495,00	
120.18 Schmid Pekintaş Güneş Enerji Sis. San.		
120.18.02 Schmid Pekintaş Gün. En.Sis. San.		
602 DİĞER GELİRLER		1.495,00
602.02 Genel Gid. Katılım Payı		
602.02.00 Aidat Gelirleri		
Schmid Pekintaş Ocak ayı yönetim aidatı		
/		

OSB'lerde aidat, bağış, gecikme bedeli ve cezalar, kira gelirleri, ilan ve reklam gelirleri, basınç düşürme istasyon gelirleri ve bunun gibi diğer gelirler 602 nolu hesapta takip edilmektedir. Bölge katılımcılarına düzenlenen aidat faturalarına KDV uygulanmamıştır. Söz konusu işletmede katılımcılara yönetim aidat bedeli olarak, genel giderlerin karşılanması için m² başına 0,07 kuruş bedel üzerinden fatura oluşturulmaktadır.

Uygulama Örneği 3: Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından Düzce II. OSB'ne verilen elektrik dağıtım lisansı yükümlülüğü gereği Türkiye Elektrik İletim A.Ş. (TEİAŞ) ile Düzce II. OSB arasında 01.01.2017 tarihinde sistem kullanım anlaşması yapılmıştır. Anlaşmaya göre TEİAŞ, Düzce II.OSB'ne 8MW gücünde elektrik hizmeti sağlamakta olup bu hizmetin karşılığında sistem kullanım faturası düzenlenmektedir. TEİAŞ tarafından düzenlenen 76.690,30 ₺ (%18 KDV dahil) sistem kullanımı için bankadan ödeme yapılmıştır.

31.01.2017		
191 İNDİRİLECEK KDV	11.699,74	
191.18 %18 İndirilecek KDV		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	64.998,56	
740.01 Genel İdare Giderleri		
740.01.03 D. Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
740.01.03.01 Genel Elektrik Giderleri		
740.01.03.01.03 Sistem Kullanım Bedeli		
320 SATICILAR		76.698,30
320.T11 Türkiye Elektrik İletim A.Ş.		
TEİAŞ Sistem Kullanım Bedeli Fatura Kaydı.		
/		

Uygulama Örneği 4: Enerji Piyasaları Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından Düzce II. OSB'ne verilen ED-OSB/2158-5/1521 nolu OSB dağıtım lisansı gereği, enerji dağıtım hizmeti ve faturalandırma işlemleri Düzce II. OSB Müdürlüğü tarafından yürütülmektedir. Bu kapsamda bölge katılımcılarından olan Selçuklu Tekstil ve Ev Gereçleri Ltd. Şti.' ne Ocak ayında 12.235,84 ₺ (%18 KDV dahil) elektrik faturası kesilmiş olup bu tutardan %2 oranında TRT payı ayrılmıştır.

	31.01.2017		
	120 ALICILAR	12.235,84	
	120.10. Selçuklu Tek.Ev Gereçleri Ltd. Şti.		
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		10.124,64
	600.03 Elektrik Satışları		
	600.03.00 Sanayi Sicil Belgesi Olmayan İşletmeler		
	369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		244,72
	369.01. %2 TRT Kurum Payı		
	391 HESAPLANAN KDV		1.866,48
	391.18 %18 Hesaplanan KDV		
	Katılımcı firmalardan Selçuklu Tekstil ve Ev Gereçleri Ltd. Şti.'ne aylık elektrik faturasının kesilmesi.		
	/		

OSB'lerin katılımcılarına vermiş oldukları enerji, su, doğalgaz, arsa satışı, iş makinesi ve çöp toplama hizmet gelirleri gibi gelirler 600 nolu hesapta takip etmektedirler. EPDK tarafından OSB'ye verilen lisans gereği enerji dağıtım hizmetlerinden %2 oranında TRT'ye pay kesilerek ödeme yapılmaktadır. Dönem içerisinde EPDK'dan alınan elektrik hizmetinin katılımcı işletmelere dağıtımı OSB tarafından yapılmaktadır. Bu dağıtım işlemi Bölgenin satış gelirini oluştururken bu satıştan yapılan kesintilerin "369" nolu hesap yolu ile TRT'ye ödenmesi gerekir.

Uygulama Örneği 5: Düzce Belediyesi ile yapılan protokol gereği, 31/01/2017 tarihinde Düzce II. OSB'den çıkan atık sular Düzce Belediyesi atık su arıtma tesisinde arıtılmaktadır. Atık su arıtma bedeli olan 1.901,03 ₺ (%18 KDV hariç) bankadan ödenmiştir.

	31.01.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	342,18	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		
	740.01 Genel İdare Giderleri	1.901,03	
	740.01.04 Çeşitli Giderler		
	740.01.04.14 Atık Su Arıtma Bedeli		
	102 BANKALAR		2.243,21
	102.01. Halkbank Vadesiz Hs.		
	Düzce Belediyesi atık su arıtma bedeli.		
	/		

Belediye tarafından belirlenen atık su arıtma hizmet bedeli daha sonra katılımcılardan tahsil edilmektedir.

Uygulama Örneği 6: Düzce II. OSB'deki elektrik tesisleri, projelendirme, geçici kabul, TEİAŞ Trafo Merkezi işlerinin takibi ile ilgili mühendislik konularında FE Enerji Danışmanlık firmasından hizmet alınmıştır. FE Enerji Danışmanlık firmasına enerji danışmanlık hizmeti için 3.000,00 ₺ (%18 KDV hariç) borç tahakkuk ettirilmiştir.

	31.01.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV		
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	540,00	
	770.01 Genel İdare Giderleri	3.000,00	
	770.01.03 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hiz.		
	770.01.03.11 Danışmanlık Hizmet Bedeli		
	770.01.03.11.02 Enerji Danışmanlık		
	320 SATICILAR		3.054,00
	320.F09 FE Enerji Mütah. Müh.		
	360 ÖDENECEK VERGİ FONL.		486,00
	360.10 Tevkifatlı KDV		
	360.10.06 KDV Tevkifatı 9/10		
	FE Enerji ENH Danışmanlık Hizmet Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Danışmanlık, etüt, denetim, plan-proje ve benzeri hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde 63 seri nolu KDV sirküleri uyarınca KDV tutarına 9/10 oranında tevkifat uygulaması yapılmıştır.

Uygulama Örneği 7: Düzce II. OSB Müdürlüğü hizmetinde kullanılmak üzere Ekim Turizm Ticaretten 19/03/2017 tarihinde araç kiralanmıştır. Kiralanan araca ait faturada şoförsüz kiralanmasından dolayı tevkifat işlemi uygulanmamış olup 1.622,29 ₺ (%18 KDV dahil) bedel üzerinden tevkifatsız fatura düzenlenmiştir.

	19.03.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	247,47	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.374,82	
	770.01 Genel İdare Giderleri		
	770.01.04 Çeşitli Giderler		
	770.01.04.23 34 RT 0188 Plakalı Araç		
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		1.622,29
	329.E27 Ekim Turizm Ticaret		
	Ekim Turizm İntercity 34 RT 0188 Plakalı		
	Aracın Kiralama Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Eğer araç kiralama işlemi şoförlü olarak yapılmış olsaydı 117 seri nolu KDV genel tebliği uyarınca 9/10 oranında tevkifat uygulamasının yapılması gerekirdi.

Uygulama Örneği 8: Düzce II. OSB tanıtıcı reklam panosu yapım hizmet bedeli karşılığı 18.04.2017 tarihinde Turgut Reklam firmasına ödenen 5.123,00 ₺ (%18 KDV Dahil) tutarındaki faturaya 117 seri nolu KDV genel tebliği uyarınca reklam panosunun yapılması işi aynı zamanda bir hizmet ifası olduğu için 5/10 oranında tevkifat uygulaması yapılmıştır.

	18.04.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	846,00	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞ.GİD.		
	760.01 Genel İdare Giderleri	4.700,00	
	760.01.04 Çeşitli Giderler		
	760.01.04.12 İlan Reklam Giderleri		
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		5.123,00
	329.T26 Turgut Bedir		
	360 ÖDENEC. VERGİ FONL. 360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		423,00
	360.10.07 KDV Tevkifatı 5/10		
	Turgut Reklam OSB girişi tabela bedeli kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 9: Düzce II. OSB tarafından her ay katılımcılara düzenlenen elektrik faturasının hazırlanmasında kullanılan elektrik programının yıllık güncelleme bedeli olan 2.506,00 ₺'nin (%18 KDV hariç) ödemesi Birlik Yazılıma bankadan yapılmıştır.

	04.01.2017		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.506,00	
	740.01.03 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hiz.		
	191 İNDİRİLECEK KDV	451,10	
	102 BANKALAR		2.731,83
	102.01 Halkbank Vadesiz Hesap		
	360 ÖDEN. VERGİ FONL.		225,55
	360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		
	360.10.07 KDV Tevkifatı 5/10		
	Birlik Yazılım Elektrik Programı Tek. Hizmet Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 10: EPDK dağıtım lisansı yükümlülüğü gereği elektrik dağıtım şebekesi arıza, bakım ve onarım konularında hizmet alabilmek için Coşkun Mühendislik firması ile 15.313,22 ₺ (%18 KDV hariç) bedel karşılığında bakım sözleşmesi imzalanmıştır. Alınan hizmet karşılığında yüklenici firma ay sonunda hak ediş düzenleyerek Düzce II. OSB'ne faturalandırmaktadır.

	31.01.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	2.756,38	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	15.313,22	
	740.01 Genel İdare Giderleri		
	740.01.03 Dışardan Sağlanan F.Hizm.		
	740.01.03.01 Genel Elektrik Giderleri		
	740.01.03.01.04 Elektrik Arıza Bakım		
	320 SATICILAR		16.691,41
	320.C09 Coşkun Müh.		
	360 ÖDENECEK VERGİ FONL.		1.378,19
	360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		
	360.10.07 KDV Tevkifatı 5/10		
	Coşkun Mühendislik elektrik arıza bakım		
	onarım bedeli fatura kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 11: Düzce II. OSB ulusal tarifelerden üç zamanlı tarife üzerinden Sakarya Elektrik Perakende A.Ş.'den 79.575,24 TL (%18 KDV hariç) bedel karşılığında veresiyeli enerji temin etmektedir.

	31.01.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	14.323,56	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		
	740.01 Genel İdare Giderleri	79.575,24	
	740.01.03.01 Genel Elektrik Giderleri		
	320 SATICILAR		93.898,80
	320.S22 Sakarya Elektrik Per.		
	SEPAŞ Elektrik Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 12: EPDK tarafından yayınlanan tebliğe göre, 01.01.2016 tarihinden itibaren elektrik sayaçlarının uzaktan okunabilir hale dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu tebliğe istinaden Düzce II. OSB, Düzce I. OSB'de kurulu bulunan OSOS (uzaktan sayaç okuma sistemi) yazılımına dahil edilmiş olup bunun karşılığında da Düzce I. OSB tarafından Düzce II. OSB'ne 2.000,00 ₺ (%18 KDV hariç) hizmet bedeli faturası düzenlenmektedir.

	08.02.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	360,00	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.000,00	
	740.01 Genel İdare Giderleri		
	740.01.03 Dışardan Sağlanan F.Hizm.		
	740.01.03.11 Danışmanlık Hizmet Bedeli		
	740.01.03.11.03 Elektrik Mühendisi		
	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		2.360,00
	336.01 Düzce I.OSB Müd.		
	336.01.04 Düzce I.OSB Danışml.		
	Düzce I.OSB OSOS danışmanlık hizmet bedeli		
	/		

Uygulama Örneği 13: Uzaktan sayaç okuma sistemi (OSOS SQL) programı 2.600,00 ₺ (%18 KDV hariç) karşılığında Nemerko Bilişim firmasından veresiyeli temin edilmiştir.

	14.02.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	468.00	
	260 HAKLAR	2.600,00	
	260.01 Bilgisayar Yazılım		
	320 SATICILAR		3.068,00
	320.NO6 Nemerko Bilişim Sis.		
	Nemerko Bilişim OSB OSOS SQL 2016 Lisans Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 14: Düzce II. OSB Müdürlüğü hizmet binasında kullanılmak üzere 29.03.2017 tarihinde 4.545,64 TL (%18 KDV dahil) bedel ile veresiyeli olarak Aytek Özberk Metro Bilgisayar işletmesinden İntel İ5 markalı bir bilgisayar alınmıştır.

	29.03.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	693,40	
	191.18. %18 İndirilecek KDV		
	255 DEMİRBAŞLAR	3.852,24	
	255.10 2017 Demirbaşları		
	255.10.03 İntel İ5 Bilgisayar		4.545,64
	320 SATICILAR		
	320.A52 Aytek Özbek		
	Aytek Özbek Metro Bilgisayar İntel İ5 Bilgisayar 24 İnç Monitör Bedeli Fatura Kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 15: Düzce II. OSB çevre düzenleme işleri ile ilgili makine ve teçhizatlar için 880 ₺'ye (%18 KDV dahil) veresiyeli olarak yedek parça alımı yapılmıştır.

	18.04.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	75,05	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	804,95	
	740.02 Genel İnşaat Giderleri		
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		880,00
	329.S17 Selim Aksoy		
	Hasat Tarım Tıpran Motorlarından yedek parça alım kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 16: Düzce II. OSB kanalizasyon ve yağmur suyu hatlarındaki kırık rögar kapaklarının değişimi için Dekorsan firmasından 3.185 ₺ (%18 KDV hariç) karşılığında Rögar kapağı veresiyeli olarak alınmıştır.

	02.05.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	573,30	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	3.185,00	
	251.01. Çevre Düzenleme ve Bahçe İşleri		
	251.01. 03 Kanalizasyon İnşaat		
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		3.758,30
	329.D06 Dekorsan		
	Dekorsan'dan 13 Adet menteşesiz rögar kapağı alım kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 17: Aksa Doğalgaz A.Ş. ile yapılan protokol gereği Düzce II. OSB doğalgaz altyapı yapım işi karşılığında Aksa Doğalgaz A.Ş.'ne otuz yıl boyunca bölge katılımcılarına doğalgaz satışından doğan dağıtım bedeli hakkı verilmiştir. Bu anlaşma kapsamında her yıl bölge katılımcıları tarafından tüketilen doğalgaz metreküpü başına belirlenen birim fiyat üzerinden yıllık 55.773,79 ₺ (%18 KDV dahil) Düzce II. OSB'ne prim ödemesi gerçekleştirilmiştir.

	12.05.2017		
	120 ALICILAR	55.773,79	
	120.D01 Aksa Düzce Ereğli Doğalgaz		
	391 HESAPLANAN KDV		8.507,87
	391.18 %18 Hesaplanan KDV		
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		47.265,92
	600.03 Hizmet Gelirleri		
	600.03.01 Hizmet Geliri Aksa		
	Aksa Doğalgaz hizmet satış bedeli fatura kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 18: Düzce II. OSB'de faaliyette bulunan Düzce Cam işletmesi toplam 1.352 m² fabrika binası inşaatı yapmak istemektedir. Katılımcıların fabrika binalarının inşaatına başlamadan önce Düzce II. OSB Müdürlüğü'nden izin almaları gerekmektedir. Yapılacak inşaat için m² başına 0,30 kuruş ruhsat harç bedeli alınarak katılımcı firmaya fatura düzenlenmiştir.

	04.07.2017		
	120 ALICILAR	405,60	
	120.01 Düzce Cam A.Ş.		
	120.01.02 Düzce Cam Sanayi		
	391 HESAPLANAN KDV		61,81
	391.18 %18 Hesaplanan KDV		
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		343,73
	600.01 Ruhsatlandırma Gelirleri		
	600.01.04 Yapı Ruhsat Bedeli		
	Düzce Cam 1.352 m² yapı ruhsatı bedeli kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 19: TEİAŞ ile imzalanan sistem kullanım anlaşmasına göre elektrik şebekesinde gerçekleşen güç aşımı nedeniyle TEİAŞ tarafından ceza faturası düzenlenmiştir.

	06.07.2017		
	689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİD/ZAR.	22.216,40	
	689.01 TEİAŞ Sistem Kullanım Ceza Bedeli		
	320 SATICILAR		
	320.T11 Türkiye Elektrik İletim		22.216,40
	TEİAŞ 2016 dönemi sistem kullanım ceza ücreti		
	/		

Uygulama Örneği 20: Düzce II. OSB Müdürlüğü tarafından Ferroli Isıtma ve Klima Sistemleri A.Ş'ye yanlış (fazla) kesilen 3.637,37 ₺ (%18 KDV dahil) tutarındaki elektrik faturası katılımcı firma tarafından Düzce II. OSB Müdürlüğüne iade edilmiştir.

	02.08.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	554,85	
	191.00 Satışlardan İade İşl.		
	610 SATIŞTAN İADELER	3.082,52	
	610.01 Hizmet İadeleri		
	120 ALICILAR		3.637,37
	120.03 Ferroli Isıtma Sis. A.Ş.		
	Ferroli Temmuz ayı elektrik iade faturası.		
	/		

Uygulama Örneği 21: Düzce II. OSB içerisinde oluşturulacak olan sanayi parseli ve ticaret alanı için şehir plancısı Demet Planlama Mühendislikten 135.000 ₺'ye (%18 KDV hariç) imar planı tadilatı hizmeti alınmıştır. Faturada 117 seri nolu KDV genel tebliği uyarınca 9/10 oranında tevkifat uygulaması yapılmıştır.

	05.10.2017		
	191 İNDİRİLECEK KDV	24.300,00	
	191.18 %18 İndirilecek KDV		
	770 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		
	770.05 İmar Planları-Arazi-Harita İfraz Giderleri	135.000,00	
	770.05.01 Revizyon İmar Planı		
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		
	329.D27 Demet Planlama Müh.		137.430,00
	360 ÖDENECEK VERGİ FONL.		
	360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		21.870,00
	360.10.07 KDV Tevkifatı 9/10		
	Demet Planlama İmar Planları ve imar durumu harita güncelleme bedeli fatura kaydı.		
	/		

Uygulama Örneği 22: İmar planı tadilatı sonucu oluşan sanayi ve ticaret alanları için parselasyon dosyalarının hazırlanıp Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na sunulması ve Tapu Müdürlüğü tarafından kontrollerinin yapılması için Çalışkan Haritaya bankadan 29.000 ₺ (%18 KDV hariç) ödenmiştir.

21.11.2017		
191 İNDİRİLECEK KDV	5.220,00	
191.18 %18 İndirilecek KDV		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		
740.05 İmar Planları-Arazi-Harita İfraz Giderleri	29.000,00	
740.05.01 Revizyon İmar Planı		
102 BANKALAR		
360 ÖDENECEK VERGİ FONL.		29.522,00
360.10 Tevkifatlı KDV Tahk.		4.698,00
360.10.07 KDV Tevkifatı 9/10		
Çalışkan Harita İmar Planı tescil tevhid ve terk işlemleri bedeli fatura kaydı.		
/		

3. SONUÇ

OSB'lerde muhasebe, denetim ve vergi uygulamalarının çeşitli kanun hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi önemlidir. Muhasebe uygulamalarında Tekdüzen Muhasebe Sistemine uygun olarak bilanço esasına göre defter tutmaları gerekmektedir. Tutulan defterler hem Vergi Usul Kanununa hem de TTK'ya göre yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri (müteşebbis heyet karar defteri) ve yönetim kurulu karar defteridir. Yapılan bu çalışmada Düzce II. OSB'de yevmiye ve defteri kebirin e-defter uygulamasına göre tasdik edildiği görülmüştür.

OSB'leri dönem içerisinde yapmış oldukları tüm faaliyetler için denetime tabidir. Bu denetimler; denetim kurulu tarafından yapılması durumunda iç denetim, yeminli mali müşavirler tarafından tüm hesap işlemlerinin incelemesi dış denetim, gerekli görülen her durumda ilgili Bakanlık tarafından yapılması ise Bakanlık denetimi olarak ifade edilmektedir.

OSB'ler, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4.maddesi gereğince Kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. ve geçici 67. maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratları dolayısıyla iktisadi işletme oluşması söz konusu olmadığından Gelir Vergisi mükellefidir. Gelirleri dolayısıyla yaptığı ödemelere mahsuben

stopaj yapma sorumluluğu bulunmaktadır. Ayrıca bünyesinde çalıştırdığı personelin maaşını ödemeden önce stopaj yaparak belirtilen yasal süre içerisinde kestiği vergiyi muhtasar beyanname düzenleyerek vergi dairesine ödemek durumundadır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13. maddesi uyarınca katılımcılarına yapılan Bölge içerisindeki arsa ve işyeri teslimleri KDV'den istisnadır. Fakat bunların dışındaki her türlü mal ve hizmet alımları KDV'ye tabidir. Hizmet bedelleri ödemeleri açısından önemli diğer bir husus ise, ilgili firmalar tarafından KDV hariç tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'na göre farklı oranlarda vergi tevkifatının yapılmasıdır.

OSB'lerin gelirleri olan katılımcılardan alınan aidat, elektrik, çöp toplama, atık su arıtma, yapı ruhsatı izin ve doğalgaz hizmet satış bedelleri ilgili hesaba/hesaplara borç, "600 Yurtiçi Satışlar Hesabı"na ise alacak kaydedilmelidir.

Gider işlemleri olarak, TEİAŞ sistem kullanım bedeli, Belediye atık su arıtma hizmet bedeli ve atık su arıtma deşarj izni, çöp toplama hizmet bedeli, elektrik bedeli, özel güvenlik hizmeti, elektrik arıza bakım onarım hizmeti, çevre laboratuvarı, atık su analiz hizmeti, uzaktan sayaç okuma sistemi danışmanlık hizmeti, imar planı güncelleme hizmeti, enerji nakil hattı altında kalan ağaçların kesim işi, çevre temizlik, kar küreme işleri için iş makinası kiralama ve yedek parça alımı "191 İndirilecek Katma Değer Vergisi" ve "740 Hizmet Üretim Maliyeti" hesaplarına borç, ilgili borçlanma hesaplarına alacak kaydedilmelidir. .

Genel yönetim giderleri ise Yeminli Mali Müşavir defter tasdik işlemleri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik bedeli, avukatlık hizmet bedeli, enerji danışmalık hizmet bedeli, araç kiralama hizmet bedeli, personel servisi hizmet bedeli, kayıtlı elektronik posta hizmet bedeli, genel kurul kitapçığı basım bedeli ve yönetim binası kiralama bedeli "191" ve "770 Genel Yönetim Giderleri" hesaplarına borç, ilgili borçlanma hesaplarına ve kesilen vergi stopajları "360 Ödenecek Vergi ve Fonlar" hesabına alacak kaydedilmelidir.

Çalışmada, Düzce II. OSB'nin muhasebe kayıtlarını oluşturan mevcut hesap planının bir kısmında öneri niteliğinde yeni hesaplar kullanılmıştır. Kayıtların toplanması esnasında görülmüştür ki; muhasebe için Luca programı ve e-faturalar için ise TÜRKKEP sistemi kullanılmaktadır. Bu durum zaman zaman yapılan işlemlerde karmaşa oluşturmaktadır. Bunu engellemek ve işlerin daha hızlı bir şekilde yürütülmesi sağlamak için tüm işlemlerin tek elden yapılacağı entegre bir programın kullanılması daha faydalı olacaktır. Ayrıca Düzce II. OSB'nin muhasebe kayıtları incelendiğinde bazı kayıtların yanlış hesaplarda izlendiği tespit edilmiş ve gerekli düzeltme önerileri yapılmıştır.

OSB'nin muhasebe, vergi ve denetim uygulamaları açısından diğer işletme türlerine göre farklılıkları vardır. Bu farklılıklar hem OSB'nin tüzel kişiliği açısından hem de OSB'de faaliyet gösteren işletmeler açısından ayrı olarak incelenmelidir. Ayrıca katılımcıların OSB'de faaliyet göstermeleri nedeniyle bazı vergisel avantajları vardır. Bu çalışmanın literatür kısmının ve uygulamadaki bulgularının diğer OSB'lere ve ileriye dönük yatırım yapmayı düşünen sanayicilere örnek teşkil etmesi beklenmektedir.

KAYNAKÇA

Bayülgen, Y., Kütükoğlu, C., (2010). *Organize Sanayi Bölgeleri, Küçük Sanayi Siteleri, Teknoparklar,* Makine Mühendisleri Odası Yayınları, Yayın No: 530, Ankara.

Bozdemir, E. (2014). *Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe Mesleğine ve Uygulamalarına Etkisi,* Türkmen Kitabevi, Yayın No: 447, İstanbul.

Damalı, A. (1974). *Türkiye'de Organize Sanayi Bölgelerinin Bir Sistem İçinde Geliştirilmesi İçin Öneri*, DPT Yayın No: 1350-M:33, Ankara.

Ildırar, M. (2004). *Bölgesel Kalkınma ve Gelişme Stratejileri,* Nobel Yayınları, Ankara.

İbicioğlu, H., Karadal, H., Doğan, İ., Çuhadar, M.T., (2008). "Organize Sanayi Bölgelerinin Bürokratik Sorunları ve Yasal Düzenlemeler Üzerine Bir Araştırma", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19, 291-311.

Koç, S. ve Bulmuş, C. (2014). "Organize Sanayi Bölgelerinin Bölge Ekonomilerindeki Etkilerinin Karşılaştırılması: Kayseri ve Sivas Örneği", *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(1), 177-215.

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği, (2009). T.C. Resmi Gazete, 27327, 22/08/2009.

Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu, Çevrimiçi https://osbuk.org/

Öcal, F.M. (2008). Organize Sanayi Bölgelerinin Bölgesel Etkileri ve Konya Sanayisi, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

Taşyürek, A. (2002), Organize Sanayi Bölgelerinde Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Uygulamaları, *Mali Çözüm Dergisi,* Ekim-Kasım-Aralık 57, 139-144.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (1961). T.C. Resmi Gazete, 10703, 10.1.1961.

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu (1964). T.C. Resmi Gazete, 11751, 11.07.1964.

492 Sayılı Harçlar Kanunu (1964). T.C. Resmi Gazete, 11756, 17.07.1964.

635 sayılı Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, 3/6/2011 tarihli Resmi Gazete.

2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkındaki Kararı, 15/06/2012 tarihli Resmi Gazete.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu (1981). T.C. Resmi Gazete, 17354, 29.05.1981.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (2018). T.C. Resmi Gazete, 30373, 27 Mart 2018.

3093 Sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu (1984). T.C. Resmi Gazete, 18606, 15.12.1984.

3624 Sayılı Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkındaki Kanun (1990). T.C. Resmi Gazete, 20498, 20.04.1990.

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu (2000). T.C. Resmi Gazete, 24021, 15.04.2000.

4708 Sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun (2001). T.C. Resmi Gazete, 24461, 13.07.2001.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (2006). T.C. Resmi Gazete, 26205, 21 Haziran 2006.

5784 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2008). T.C. Resmi Gazete, 26948, 26.07.2008.