



UFRS 15 - Hasılat muhasabesi değişiyor

Konut inşaatı sektörü nasıl etkilenecek?

KPMG Türkiye

kpmg.com.tr

Aşağıdaki konular üzerindeki etkilere hazır mısınız?

- tamamlanmış birimlerin satışı
- tamamlanmamış birimlerin satışı veya proje aşamasındaki satışlar
- kat karşılığı takaslar
- sözleşme şartlarında belirtilen sosyal alan ve çevre düzenlemeleri
- toplu konut projelerinden satışlar
- sözleşme değişiklikleri
- garantiler
- ön ödemeler, avanslar
- yeni açıklamalar
- geçiş seçenekleri

İşletmeniz nasıl etkilenebilir?

1 Ocak 2018'den itibaren geçerli olacak yeni hasılat standardı hasılatın muhasebeleştirilmesi konusunda birçok yenilik getiriyor.

Bu yenilikler, sadece muhasebe değişikliği ile sınırlı kalmıyor.

Yeni standart konut inşaatı sektöründe önemli etkileri beraberinde getiriyor. Şirketlerin finansal raporlamalarının, bilişim sistemlerinin, süreçlerinin ve iç kontrollerinin nasıl etkileneceğini değerlendirmesi gerekiyor.

Yeni dipnot gereklilikleri oldukça kapsamlı ve bu nedenle dipnotlar için gereken bilgileri toplamak ve raporlamak için sistemlerde, süreçlerde ve iç kontrollerde değişiklik gerekebilir.

Şirketlerin temel performans göstergelerinin veya işletme uygulamalarının yeni standardın kullanılması ile nasıl değişiklik gösterebileceğini, yatırımcılarıyla ve diğer paydaşlarıyla paylaşması gerekiyor.



Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Tamamlanmış birimlerin satışı	- UFRS 15'e göre hasılat sadece sözleşmenin bu standardın kapsamında olması durumunda muhasebeleştirilir. Sözleşmenin hukuki hak ve yükümlülükler doğurması ve standarttaki diğer bazı kriterleri karşılaması gerekir. - Eğer sözleşme belirlenen kriterleri karşılamıyorsa, müşteriden alınan bedeller, bu kriterler karşılanana kadar borç olarak kayıtlara alınır. - Mevcut uygulamaya benzer şekilde, tamamlanmış birimlerin müşteri ile sözleşme imzalanmadan önceki satışından elde edilen hasılatın, zamanın belli bir anında muhasebeleştirilmesi muhtemeldir. Ancak, bunun zamanlaması, mülkiyet ile ilgili önemli risk ve getirilerin transferinden ziyade kontrolün transferine göre belirlenir. Farklı kriterlerin farklı zamanlarda karşılanması nedeniyle, kontrolün hangi noktada transfer edildiğinin belirlenmesi yönetimin muhakemesini gerektirir (müşteri, bazı risk ve getirilere, varlığa fiziksel olarak sahip olduktan sonra maruz kalabilir).	- Sözleşme koşullarını, ilgili kanun ve düzenlemeleri inceleyin ve sözleşmenin ne zaman standart kapsamına girme kriterlerini yerine getirdiğini değerlendirin. - Konutun kontrolünün alıcıya hangi noktada transfer olduğunu belirlemek için muhakeme yürütün. - Mevcut muhasebe politikalarını değiştirin veya uygulamada tutarlılık için yeni muhasebe prosedürleri geliştirin.
Tamamlanmamış birimlerin satışı veya proje aşamasındaki satışlar	- UFRS 15, hasılatın zaman içinde kaydedilmesi konusunda yeni kriterler getirmektedir. Konut inşaatı şirketi, müşterinin varlığın oluşturulması veya geliştirilmesi sırasında kontrol sahibi olup olmadığını değerlendirmelidir. Örneğin, yeni bir ev, inşa edildiği sırada yarı mamul olarak devredilebilir. - Bazı durumlarda, varlığın kontrolünün inşaat sırasında alıcıya geçip geçmediği çok açık olmayabilir ve şirketin aşağıdaki konuları değerlendirmesi gerekir: - Sözleşmeye bağlı veya uygulamayla ilişkili kısıtlamalar nedeniyle varlığın başka bir amaçla kullanılamaması. Örneğin belli bir birim önceden belirlenmiş bir alıcı için ayrılmış olabilir. - Şirketin belli bir zamana kadar tamamlanmış performans ile ilgili ödemelere hak kazanmış olması. - Eğer bu iki koşul da yerine gelmişse, hasılat, zaman içinde, performansı yansıtacak şekilde muhasebeleştirilir. Bu, mevcut uygulamada hasılatın tamamlanma anında kaydedildiği bazı durumlarda muhasebeleştirmeyi daha erkene çekecektir. - Bu rehberliğin uygulanması, bazı özellikli durum ve koşulların dikkatle değerlendirilmesini ve hukuki danışmanlık alınmasını gerektirebilir.	- Hasılatın zamanla mı yoksa zamanın belli bir noktasında mı kaydedilmesi gerektiğini belirlemek için sözleşmelerinizi değerlendirin. - Sözleşme koşullarının veya uygulamaların yeni standardın etkisi doğrultusunda değiştirilip değiştirilmeyeceğini yeniden düşünerek ticari fırsatları belirleyin. - Hasılatın zamanla mı yoksa zamanın belli bir anında mı kaydedileceğini belirlemek için sistemler, süreçler ve kontroller geliştirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Kat karşılığı takaslar	- Bazı konut inşaatı şirketleri, müşterilerin sahip olduğu başka bir evi yeni evin satış bedelinin bir kısmı olarak takas etmelerine izin verebilirler. - UFRS 15 müşterilerden alınan gayrinakdi bedellerin hasılatı dahil edilmesi ve gerçeğe uygun değeri ile ölçülmesi gerektiğini belirtmektedir, ancak standartta değer ölçüm tarihi ile ilgili özel bir rehberlik bulunmamaktadır. Takas edilen gayrimenkulün gerçeğe uygun değeri, sözleşmenin başlangıç tarihi ve tamamlanma tarihi arasında değişebileceği için, hasılatın belirlenmesi yönetimin muhakemesini gerektirebilir. - Yeni standart uyarınca, gayri nakdi bedel olarak takas yoluyla edinilen gayrimenkulün daha sonraki satışı, başka bir müşteri ile farklı bir sözleşme olarak değerlendirilir ve ayrı bir işlemden hasılat olarak kayıtlara alınır. Bu, mevcut uygulamadan farklılık göstermektedir ve ikinci el bir evin karlılığı yeni evden daha düşük olabilir. - Ayrı bir mal veya hizmet olarak değerlendirilmeyen satış teşvikleri UFRS 15'e göre değişken bedel olarak kabul edilir ve işlem fiyatına dahil edilir, yani satış maliyeti olarak değil, hasılatı düşülerek kayıtlara alınır.	- Kat karşılığı takasın hasılatı ve özellikle karlılığa etkisini değerlendirin. - Gayrinakdi bedel olarak alınan gayrimenkulün gerçeğe uygun değer ölçüm tarihini belirlemek için muhakeme yürütün. - Kat karşılığı takas yoluyla alınan gayrimenkulün kayıt ve takibi için mevcut sistemlerde yapılması gereken değişiklikleri değerlendirin. - Tahmini satış teşviklerini işlem fiyatına dahil etmek için muhasebe prosedürlerinde gerekli olabilecek değişiklikleri değerlendirin.
Sözleşme şartlarında belirtilen sosyal alan ve çevre düzenlemeleri	- Satışı yapılan konut, eğer daha büyük bir yerleşim projesinin parçasıysa, satış sözleşmesinde tamamlanan projede bulunan bazı olanaklar belirtilmiş olabilir (ortak alanlar, yollar, sokak lambaları ve eğlence ve dinlenme tesisleri). Bu tür sosyal alan ve çevre düzenlemeleri, müşteriler evi teslim aldıktan sonra tamamlanabilir. - Bu gibi durumların, her bir konutun hasılat kaydını nasıl etkileyeceği veya ilavelerin ayrı bir performans yükümlülüğü olarak görülüp görülmeyeceğinin değerlendirilmesi gerekir.	Sözleşmede belirtilen sosyal alan ve çevre düzenlemelerinin, her bir konutun satış kaydına etkisini değerlendirin.
Toplu konut projelerinden satışlar	- Eğer şirket aynı müşteriye birden fazla ev satışı yapıyorsa (devletin desteklediği bir toplu konut inşaatı gibi), satışın farklı performans yükümlülükleri içeren bir sözleşme mi yoksa bir müşteriye yapılan tek bir satış mı olduğunun değerlendirilmesi gerekir. - Yukarıda tamamlanmamış veya proje aşamasındaki birimlerin satışı maddesinde belirtilenlerle paralel olarak, mal veya hizmetlerin kontrolünün müşteriye ne zaman devredildiği ve hasılat kaydının ne zaman yapılacağına iyi değerlendirilmesi gerekir.	- Sözleşmede teklif edilen mal veya hizmetlerin yeni gerekliliklere göre ayrı birer performans yükümlülüğü olup olmadığını değerlendirin. - Birim veya birimlerin kontrolünün müşteriye ne zaman devredildiği konusunda muhakeme yürütün.
Sözleşme değişiklikleri	- UFRS 15'te sözleşmede yapılan değişiklikler ve taleplerle ilgili özel bir rehberlik bulunmamaktadır. Bunun yerine sözleşme değişiklikleri ve işlem fiyatındaki diğer değişikliklerle ilgili genel bir yönlendirme vardır. - Sözleşme değişiklikleri, eğer farklı mal veya hizmet ilaveleri bulunuyorsa ileriye yönelik olarak, veya kümülatif seviyeyi yakalama esasına göre kayıtlara alınır.	- Sık görülen sözleşme değişikliklerini ve uygun muhasebeleştirme yöntemini belirleyin. - Değişiklikleri takip edebileceğiniz sistem ve kontroller ile uygun muhasebeleştirmeyi sağlayacak yöntemler geliştirin.

Etkilerin Değerlendirilmesi

	Potansiyel etki	Değerlendirme
Garantiler	- Konut inşaatı şirketleri ev satışları ile beraber garanti verebilirler. UFRS 15 uyarınca, müşteri garantiyi ayrıca satın alma opsiyonuna sahipse veya garanti kapsamında ek hizmetler sunuluyorsa (hizmet türü garanti), şirket bu garantiyi ayrı bir performans yükümlülüğü olarak kayıtlara alır. Bu durumda, işlem fiyatının bir kısmı garantinin fiyatı olarak değerlendirilir ve hasılat, performans yükümlülüğü yerine getirildikçe kayıtlara alınır. - Eğer garanti sadece bir kanun gereği verildiyse veya sadece ürünün üzerinde anlaşılan şart ve özelliklere uygunluğunu (teminat türü garanti) sağlıyorsa, UMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar uyarınca satış tarihinde, tamir veya yerine koyma ile ilgili maliyetin en iyi tahminine göre bir garanti karşılığı hesaplanmak suretiyle kayıtlara alınır.	- Konutun satışı sırasında sunulan garantileri inceleyin, bu garantilerin hizmet türü garanti mi yoksa teminat türü garanti mi olduğunu değerlendirin. - Hizmet türü garantileri belirlemek ve doğru kayıtlara almak için süreç ve sistemlerinizde değişiklik gerekip gerekmediğini değerlendirin.
Ön ödemeler, avanslar	- Müşteri sözleşme ile beraber, şirketin sözleşme uyarınca konutun inşaatını tamamlamaması durumunda geri alabileceği bir depozito ödeyebilir. - UFRS 15'e göre, bu tür ödemeler ile ilgili hasılat, ilgili mal veya hizmetin müşteriye transferi ile birlikte kaydedilir. Eğer yapılan ödeme farklı bir mal veya hizmet ile ilgili değilse, hasılatın kaydı kontrolün müşteriye geçtiği zamana paralel olarak, zamanla veya zamanın belli bir noktasında yapılır. Kayıt zamanı, nakdin tahsilat zamanı ile aynı olmayabilir. - Ön ödemenin zamanı ve ilgili mal veya hizmetin müşteriye transfer zamanının farklı olması, önemli bir finansman unsuruna sebep olabilir. Dolayısıyla, standardın sunduğu pratik yöntemin uygulanabilir olduğu ve şirketin bu yöntemi seçtiği durumlar haricinde, işlem fiyatının, paranın zaman değerini dikkate alacak şekilde düzeltilmesi gerekebilir.	- Ön ödemeler ve hasılat kaydının zamanlaması ile ilgili yeni düzenlemelerin etkisini değerlendirin. - Ön ödemenin önemli bir finansman unsuru oluşturup oluşturmadığını belirleyin. Konutun devir tarihi ile müşterinin ödeme tarihi arasında geçen sürenin bir yıl ya da daha az olduğu durumlarda geçerli olan ve düzeltme yapma zorunluluğunu ortadan kaldıran pratik yöntemin uygulanabilir olup olmadığını değerlendirin.
Yeni açıklamalar	- UFRS 15, oldukça kapsamlı hem nitel hem de nicel açıklama gereklilikleri getiriyor. Örneğin, konut inşaatı şirketleri raporlama tarihi itibarıyla henüz tamamlanmamış performans yükümlülükleri ve bunların ne zaman tamamlanacağı ile ilgili detaylı açıklamalar yapacaklar. Ticari olarak hassas olabilecek bilgilerle ilgili herhangi bir istisna bulunmuyor. - Henüz tamamlanmamış performans yükümlülükleri ile ilgili yeni açıklamalar, şirketin gelecekteki faaliyetleri ile ilgili bilgi verebileceği için paydaşlar ve rakipler bu açıklamalara büyük ilgi gösterecekler.	Yeni açıklamalar için gerekli olacak verileri sağlayacak sistem ve süreçlerin bulunduğundan emin olun.
Geçiş seçenekleri	1 Ocak 2018'deki yürürlük tarihine daha zaman var gibi görünse de, işletmelerin, yeni standarda ne zaman ve nasıl geçileceğine yönelik kararlarını bir an önce vermeleri gerekmektedir. - UFRS 15, karşılaştırmalı bilgiler yeniden düzenlenerek ve birikmiş karlar bir önceki karşılaştırmalı dönemin başlangıcı itibarıyla düzeltilerek geçmişe dönük olarak uygulanabilir. - Alternatif olarak, UFRS 15 ilk raporlama tarihi başlangıcı itibarıyla birikmiş karlar düzeltilerek ilk uygulama tarihinde uygulanabilir.	- Geriye dönük yaklaşım kapsamında mevcut pratik yöntemler de dahil olmak üzere farklı geçiş seçeneklerinin etkilerini ölçün ve değerlendirin. - Sözleşmelerinizi geçmişe dönük analiz edin. Geçmişe dönük uygulama durumunda, mevcut sistemlerin, karşılaştırmalı dönem bilgileri için gerekli olacak verileri sağlayıp sağlayamadığını değerlendirin.

Nasıl yardımcı olabilirsiniz?

KPMG Türkiye konut inşaatı sektör takımı her biri konusunda uzman ve her türlü ihtiyacınıza cevap verebilecek yeterlilikte deneyimli uzmanlardan oluşmaktadır. Konut inşaatı sektörü uzmanlarımız, müşterilerimizin başarılı sonuçlara ulaşmalarına yardımcı olabilmek için müşterilerimizin kurumsal ihtiyaç ve ticari hedefleri doğrultusunda onlara sürekli destek sağlamaktadır. KPMG konut inşaatı sektör takımı uzmanları olarak, müşterilerimizin ticari faaliyetlerinin tüm aşamalarında büyüme ve gelişmelerine yardımcı olmak için dünya çapında sahip olduğumuz sektör odaklı uzmanlığımızı yerel bilgi ve deneyimimizle müşterilerimizin hizmetine sunmaktayız. KPMG Türkiye uzmanları, diğer ülkelerdeki KPMG ofisleriyle yakın işbirliği içerisinde çalışmakta olup, dünyanın 152 ülkesinde sektöre özgü bilgi birikimine ulaşma imkânına sahiptir.

Yeni hasılat standardıyla gelen gerekliliklerinden etkilenecek şirketler bu etkileri muhasebe değişikliğinin de ötesinde hissedecekler. Aşağıda, farklı fonksiyonlardaki uzmanlardan oluşan ekibimizin konut inşaatı da dahil olmak üzere çeşitli sektörlerdeki müşterilerimize muhasebe ve operasyon konusundaki zorluklarda ne şekilde yardımcı olduğuna ilişkin birkaç örnek yer alıyor.

- Bilgi eksiklikleri dahil olmak üzere muhasebe politikaları ve açıklamalar üzerindeki etkileri tespit etmek ve önceliklendirmek için bir muhasebe teşhis aracı geliştirmek.
- Hasılatı etkileyen sözleşme konularını tespit ve analiz etmek.
- Kilit finansal ölçümler ve rasyolar dahil olmak üzere iç yönetim raporlaması üzerindeki etkileri tespit etmek.
- Müstakil satış fiyatının belirlenmesinin otomatik hale getirilmesine yardımcı olmak.
- Uygulanabilir olması durumunda portföy yaklaşımı uygulamasını geliştirmek.
- Hasılatın faturalama işleminden ayrılmasına yönelik otomatik çözümler geliştirmek.
- Mevcut kaynaklara yönelik bilgi ihtiyaçlarının haritasını çıkarmak ve mevcut sistemlerinizde halihazırda bulunmayan gerekli bilgileri tanımlamak.
- Sözleşmelerin yeniden hazırlanmasına, ürün ve hizmet sunumlarının yeniden şekillendirilmesine yardımcı olmak.
- Finans ve raporlama takımlarına eğitimler sunmak.

Hazırlıklara bir an önce başlamak, UFRS 15'in etkilerini değerlendirmenizi ve beklenmedik durumlara karşı size ek zaman kazandıracak doğru bir uygulama planı geliştirmenizi sağlayacaktır.

İletişim

Akis Bağımsız Denetim ve SMMM A.Ş.

Şirin Soysal

Şirket Ortağı,
Mesleki Uygulama Bölüm Başkanı

T : + 90 216 681 90 00

F : + 90 216 681 90 90

E : ssoysal@kpmg.com

Bükre Bektaş

Müdür, Denetim Bölümü

T : + 90 216 681 90 00

F : + 90 216 681 90 90

E : bbektas@kpmg.com

kpmg.com.tr

kpmg.com/ifrs

[/kpmgturkiye](http://kpmgturkiye)



Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Doğru ve zamanında bilgi sağlamak için çalışmamıza rağmen, bilginin alındığı tarihte doğru olduğu veya gelecekte olmaya devam edeceği garantisizdir. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almadan, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir. KPMG International Cooperative ("KPMG International") bir İsviçre kuruluşudur. KPMG ağına üye olan bağımsız firmalar, KPMG International'a bağlıdır. KPMG International'ın müşterilere sunduğu herhangi bir hizmet yoktur. Hiçbir üye firmanın KPMG International'ı veya bir başka üye firmayı, aynı şekilde KPMG International'ın da hiç bir üye firmayı üçüncü şahıslar ile karşı karşıya getirecek zorlayıcı ya da bağlayıcı hiçbir yetkisi yoktur. Tüm hakları saklıdır.

© 2017 Akis Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş., KPMG International Cooperative'in üyesi bir Türk şirkettir. KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır. Tüm hakları saklıdır. Türkiye'de basılmıştır.