

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KAT KARŞILIĞI İNŞAAT MUHASEBESİ VE BİR ÖRNEK
UYGULAMA

Zeynep BAL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Murat AZALTUN

İSTANBUL, Ocak 2017

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KAT KARŞILIĞI İNŞAAT MUHASEBESİ VE BİR ÖRNEK
UYGULAMA

Zeynep BAL
Enstitü No: 132008330

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Murat AZALTUN

İSTANBUL, Ocak 2017

T.C.

**OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KAT KARŞILIĞI İNŞAAT MUHASEBESİ VE BİR ÖRNEK
UYGULAMA**

Zeynep BAL

Enstitü No: 132008330

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI**

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :

Tezin Savunulduğu Tarih : 30.01.2017

**Tez Danışmanı : Doç. Dr. Murat AZALTUN
(Okan Üniversitesi)**

**Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Z.Dina ÇAKMUR YILDIRTAN
(Marmara Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr. İlker CALAYOĞLU
(Okan Üniversitesi)**

İSTANBUL, Ocak 2017

İÇİNDEKİLER

ÖZET	v
ABSTRACT	vii
KISALTMALAR	ix
TABLO LİSTESİ	x
BÖLÜM 1. GİRİŞ VE AMAÇ	1
BÖLÜM 2. İNŞAAT VE İNŞAAT MUHASEBESİNE	3
AİT KAVRAMSAL ÇERÇEVE	3
2.1. İNŞAAT KAVRAMI	3
2.2. İNŞAAT FAALİYETLERİNE İLİŞKİN KAVRAMLAR	3
2.2.1. İşveren.....	4
2.2.2. Müteahhit (Yüklenici).....	4
2.2.3. Taşeron.....	4
2.2.4. Arsa.....	5
2.2.5. İhale	5
2.2.6. Sözleşme	5
2.2.7. Teminat	6
2.2.8. İşin Başlama Tarihi	6
2.2.9. İşin Bitim Tarihi.....	6
2.2.10. Geçici ve Kesin Kabul	7
2.2.11. Hak Ediş.....	7

2.3. İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TANIMLANMASI VE SEKTÖRE AİT GENEL BİLGİLER.....	7
2.4. İNŞAAT TÜRLERİ	8
2.4.1. Alt Yapı İnşaatı	8
2.4.2. Üst Yapı İnşaatı	9
2.4.3. Prefabrik İnşaat	9
2.4.4. Betonarme İnşaat	10
2.4.5. Çelik Konstrüksiyon İnşaat.....	11
2.5. İNŞAAT ÇEŞİTLERİNİN SINIFLANDIRILMASI	11
2.6. İNŞAAT YAPIM TÜRLERİ.....	12
2.6.1. Özel İnşaat (Yap-Sat İnşaat)	12
2.6.2. Taahhüt İnşaatlar.....	14
2.6.2.1. Taahhüt İnşaat Özellikleri.....	16
2.6.2.2. Taahhüt İnşaat Fiyat Saptama Şekilleri	18
2.7. İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	19
2.8. TDMS KAPSAMINDA İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	20
2.8.1. TDMS Göre Özel (Yap-Sat) İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi	22
2.8.2. Özel (Yap-Sat) İnşaatlarda Mamülün Maliyet Hesabı	23
2.8.3. Özel İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu	23
2.8.4. TDMS Göre Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi	28

2.8.5. Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu.....	29
2.8.6. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri.....	31
BÖLÜM 3. KENTSEL DÖNÜŞÜMÜN GEREKLİLİĞİ	34
3.1. KENTSEL DÖNÜŞÜM KAVRAMI VE GENEL ÖZELLİKLERİ.....	34
3.1.1. Yeniden Canlandırma (Revitalization).....	35
3.1.2. Sosyo-Ekonomik Yenileme (Gentrification).....	35
3.1.3. Yenileme-Yenilenme (Renewal-Renovation).....	35
3.1.4. Esenleştirme (Rehabilitation)	35
3.1.5. Yeniden Geliştirme (Redevelopment)	36
3.1.6. Yeniden Oluşum (Regeneration)	36
3.2. KENTSEL DÖNÜŞÜM KAVRAMININ DOĞUŞU VE NEDENLERİ.....	36
3.3. DÜNYADA KENTSEL DÖNÜŞÜM.....	37
3.4. TÜRKİYE’DE KENTSEL DÖNÜŞÜM	39
3.5. KONUT ALANLARINDA KENTSEL DÖNÜŞÜM	40
3.6. TÜRKİYE’DE KENTSEL DÖNÜŞÜMLE İLGİLİ YASALAR ..	41
3.6.1. 2863 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu	41
3.6.2. 2981 Sayılı İmar Affı Kanunu	41
3.6.3. 2985 Sayılı Toplu Konut Kanunu	42
3.6.4. 5104 Sayılı Kuzey Ankara Girişi Kentsel Dönüşüm Projesi Kanunu	42
3.6.5. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu	42

3.6.6. 5393 Sayılı Belediye Kanunu	42
3.6.7. 5366 Sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması'' Kanunu.....	43
3.7. DÖNÜŞÜM SÜRECİNDEKİ YASAL DEĞİŞİMLER	44
3.8. KENTSEL DÖNÜŞÜM VERGİ AVANTAJLARI.....	47
3.9. KENTSEL DÖNÜŞÜM TEŞVİKLERİNDEN FAYDALANMA YOLLARI	49
3.10. KENTSEL DÖNÜŞÜMDE VE KAT KARŞILIĞI İNŞAATLARDA KDV SORUNU.....	51
BÖLÜM 4. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FALİYETİNDE BULUNAN ÖZEL BİR İNŞAAT İŞLETMESİNDE KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLETMESİ ÖRNEĞİ.....	53
4.1. UYGULAMANIN AMACI.....	53
4.2. UYGULAMANIN YÖNTEMİ.....	53
4.3. UYGULAMA FİRMASINA AİT BİLGİLER	54
BÖLÜM 6. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	90
KAYNAKLAR.....	93

ÖZET

KAT KARŞILIĞI İNŞAAT MUHASEBESİ VE BİR ÖRNEK UYGULAMA

Artan nüfus, barınma ve sosyal ihtiyaçlar kendini sürekli yenileyen bir üretim döngüsünün oluşmasına zemin hazırlamıştır. Bu bağlamda inşaat toplumların gelişim sürecinde her zaman önemli bir yer kaplamaktadır. İnşaat tanımının içine binalar, yollar, direkler, meydanlar, duvarlar, köprüler, metro, havaalanları, spor alanları gibi birçok değişik alan girmektedir. Bunların içinde en yaygın olanları ise bina ve yol yapımıdır. İnsan için barınma ihtiyacı temel ihtiyaçlardan biridir. Türkiye’de insanın temel ihtiyacı olan barınmayı mevcut güvensiz ve eski yapılardan arındırabilmek adına toplum içinde kentsel dönüşüm olarak bilinen bir yasa çıkarılmıştır. Yasanın amacı eski tarihlerde yapılmış, kullanım ömrünü tamamlamış, güvenlik seviyesi düşük yapıların yıkılarak, kentlerin gelişen ve değişen modern yüzlerine uyumlu binaların yapılmasına teşvik etmektir. Yasa kapsamında, kentsel dönüşüm bölgesi belirlenmiş birçok il ve ilçe yeniden yapılanmaya başlamış, insan ihtiyaçları doğrultusunda hareketlilik düzeyi yüksek olan bu sektör daha fazla hareket kazanmıştır. Bu durum inşaat sektörün direkt ve dolaylı olarak etkilediği diğer sektörlerinde canlanmasına, inşaatın Türkiye ekonomisinde oldukça geniş bir yer kaplamasına sebep olmuştur. Yasa kapsamında kredi faiz desteği, kira yardımı, bazı vergi ve harçlara istisnalar getirilmiştir. Bu durum konut sahibi olup binası eskimiş veya yıkılma ihtiyacı içinde olan ya da binası riskli alanda bulunan yapı sahipleri için teşvik niteliği taşımış, insanların güvenli konutlarda yaşamasına sebep olacağı gibi kent yüzlerinin de değişmesine olumlu katkı sağlayacağı düşünülmüştür. Bu çalışmada kat karşılığı inşaat işleri yapan özel bir inşaat işletmesi üzerinde, kat karşılığı sözleşmesi ile anlaşılarak yapılacak bir inşaatın senaryosu kurgulanmış ve bu çerçevede oluşacak muhasebe kayıtları yapılmıştır.

Ayrıca kentsel dönüşümün sektöre kattığı canlılık sebebiyle kentsel dönüşüm ve getirdiği istisnalar tez içinde ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: İnşaat Muhasebesi, Kentsel Dönüşüm, Kat Karşılığı İnşaat.

Tarih : Ocak, 2017.



ABSTRACT

CONSTRUCTION ACCOUNTING IN RETURN FOR FLAT AND A MODEL PRACTICE

Increasing population, housing and social needs have paved the way for a constant self-renewing production cycle to occur. Construction, in this regard, has always an important place in development process of societies. The definition of construction includes many different areas such as buildings, roads, poles, squares, walls, bridges, subways, airports and playfields. The widest ones among those are building and road construction. Need for shelter is one of the basic needs for human. A law, known as urban transformation within the community, was enacted in order to clear the sheltering need, the basic need of human in Turkey from current insecure and old structures. The purpose of the law is to promote construction of buildings, which are in harmony with the contemporary faces of developing and changing cities, by pulling down the structures which were constructed in the past, completed their lifetimes and whose safety levels are low. Many provinces and districts designated as urban transformation areas within the scope of the law have started restructuring, and this sector having a high mobility level in line with human needs has got into motion much more. This situation has also contributed the other sectors influenced by construction sector directly and indirectly to get into motion, and the construction to have a quite wide coverage in Turkish economy. Loan interest support, housing benefit, and exemption from some taxes and charges have been provided within the scope of the law. This situation has played the role of exhortation for homeowners whose buildings are both old and needed to be demolished as well as building owners whose structures are within the risk area, and it was thought that it would be resulted in people to live in safe dwellings and would make a positive contribution for changing the faces of cities. In this study, a scenario of a construction, by coming into terms with a construction agreement in return

for flat, over a special construction entity conducting construction works in return for flat, and accounting records to be arisen within this frame are performed. Further, the urban transformation and the exceptions it brought about due to the dynamism injected into the sector by the urban transformation are discussed in the thesis.

Key Words : Construction Accounting, Urban Transformation, Construction in Return for Flat.

Date : January, 2017.



KISALTMALAR

GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KİK	: Kamu İhale Kurumu
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
TDHP	: Tek Düzen Hesap Planı
TDMS	: Tek Düzen Muhasebe Sistemi
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
YYİO	: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım

TABLO LİSTESİ

SAYFA NO

Tablo 2.1.	İnşaat İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Gider Hesapları.....	21
Tablo 2.2.	İnşaat İşletmelerinin Muhasebe Hesap Farklılıkları.....	23
Tablo 3.1.	Türkiye’de Kentsel Dönüşüm ile İlgili Yasaların Gelişimi.....	50

BÖLÜM 1. GİRİŞ VE AMAÇ

İnşaat, malzeme ve işçilik kullanılarak bir gayrimenkulün meydana getirilmesidir. Bu tanımdan yola çıkarak Türkiye'nin içinde bulunduğu gelişim süreci sebebiyle gerek alt yapı, gerek ise üst yapı çalışmaları ve yeni yerleşim alanlarının oluşturulması gibi birçok üretim faaliyetinin bulunması, inşaat sektörünün Türk ekonomisinde oldukça geniş bir yer kaplamakta olduğunu göstermektedir. İnşaat Türk ekonomisinde oldukça geniş bir paya sahipken, sektörün birçok diğer iş alanları ile iç içe olması diğer sektörlerinde dinamik kalmasına olumlu etki göstermektedir. İnşaat sektörünün işgücü yoğun olması işsizlik sorununun çözülmesine büyük oranda katkı sağlamaktadır. Çevre ve Şehircilik Bakanlığının 16.05.2012 tarihinde 6306 sayılı “Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi” hakkında çıkarılan kanun maddesi ile hayatımıza giren **kentsel dönüşüm** Türkiye’de herkesin son dönemde gündemine oturmuş, mevcut durumda hareketli olan inşaat sektörünün daha da hareketlenmesine sebep olmuştur. Yasanın amacı başta deprem olmak üzere sel, heyelan, kaya düşmesi vb. afet riski altında bulunan bölgelerin ve risk dışında kalan, ekonomik ömürlerini tamamlamış, eski ve hasarlı binaların tasfiyesidir. Tasfiye edilen yapıların yerine sağlıklı güvenli, standartlara ve deprem yönetmeliklerine uygun yeni yaşam alanlarının oluşturulmasını ve olabilecek afetlerde can ve mal kayıplarını en aza indirmek olarak açıklamak yerinde olacaktır. Yine aynı kanun maddesinin bir başka pozitif yanı ise mevcut çarpık kentleşmenin etkilerini azaltmak ve yıkılan binaların yerine refah seviyesi yüksek, modern ve düzenli şehirler oluşturmaktır.

Bu çalışmanın amacı, kat karşılığı inşaat faaliyeti gerçekleştiren özel bir inşaat işletmesine ait muhasebe uygulaması örneğinin incelenmesidir. Kentsel dönüşümün sektöre kattığı canlılık sebebiyle kentsel dönüşüm kavramı açıklanmış ve kanun kapsamında vergi yönünden getirilen istisna ve uygulamalara değinilmiştir. Bu kapsamda ikinci bölümde inşaat hakkında genel bilgilendirme yapılmış olup, inşaat, inşaat sektörüne ilişkin kavramlar, inşaatın türleri, TDMS’ye göre yapılması gereken

muhasebe kayıtları ve vergisel boyutu özelge ve sirküler örnekleriyle anlatılmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde kentsel dönüşüm kavramı, kentsel dönüşümün doğuşu ve 16.05.2012 tarihinde çıkartılan “Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi” kanunu ile inşaat sektörünü etkileyen yanları, inşaat sektörüne faydaları, yasanın teşvik, fayda ve uygulanabilirliğinin anlatımına yer verilmiştir. Çalışmanın dördüncü bölümünde özel bir inşaat firmasının **kat karşılığı** inşaat faaliyeti uygulama örneği yapılmıştır. Yapılan bu uygulamada **kentsel dönüşüm** alanı içinde bir alanda yapıldığındaki oluşabilecek muhasebesel fark ve maliyetler ayrıca açıklanmıştır. Çalışmanın son bölümü olan sonuç ve öneriler kısmında kat karşılığı yapılan özel inşaat ve kat karşılığı yapılan bu inşaat faaliyetinin kentsel dönüşüm yasası kapsamında yapıldığında fark edecek hususlarına değinilmiştir.

BÖLÜM 2. İNŞAAT VE İNŞAAT MUHASEBESİNE AİT KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. İNŞAAT KAVRAMI

İnşa kelimesi, malzeme ve işçilik kullanarak bir gayrimenkulün meydana getirilmesi sürecindeki tüm faaliyetleri kapsar. (Öcal vd, 2003: 3) İnşaat gerçekleştirilen bir üretim eylemidir. Bu eylemin bir tarafında inşaatın alt yapısını kapsayan arsa veya arazi, diğer tarafında ise ilk madde ve malzeme kullanımı ile arsa veya arazi üzerine konuşlandırılan yapı yer almaktadır. Özetle arsa veya arazi üzerinde, ilk madde ve malzeme (demir, çimento, kum vb.) kullanılarak oluşturulan yapı tamamen yeni bir ürün olarak ortaya çıkmaktadır. (Çankaya, 2003: 17) Bu tanımlamadan da anlaşıldığı gibi, inşaat arsa ve arazi gibi toprak parçalarının üzerine çeşitli malzemeler kullanılarak yapılan yapı ve yapılaşmalardır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 4. Maddesine göre “yapım” kavramı altında inşaat işleri şu şekilde anlatılmıştır; bina, spor tesisi, taşkın koruma, dekapaj vb. her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili olan tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, yıkama, sondaj, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapılaşmalar olarak tanımlanmıştır.

Başka bir ifade ile inşaat; bina, yol, köprü, metro, demiryolu, tünel, kanalizasyon, havuz, istihkâm, havaalanı, dekovil ve tramvay yolu spor alanlarının yapımı gibi her çeşit yapıcılık işleri ile bunların etüt, proje, araştırma, bakım, onarım ve benzeri işlerini kapsamaktadır. İnşaat, malzeme ve işçilik kullanılarak meydana getirilen bir gayrimenkulün yapı kısmına ilişkin faaliyetlerin tamamını içine almaktadır. (Kızılot, 2014: 42)

2.2. İNŞAAT FAALİYETLERİNE İLİŞKİN KAVRAMLAR

İnşaat faaliyetlerine ilişkin bazı kavramların bilinmesi önem taşımaktadır. Bu kavramları aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır:

- İşveren
- Müteahhit
- Taşeron
- Arsa
- İhale
- Teklif
- Sözleşme
- Teminat
- İşin Başlama Tarihi
- İşin Bitim Tarihi
- Geçici ve Kesin Kabul
- Hakediş

2.2.1. İşveren

Mülkiyeti kendisine ait bir yapının inşaatı ile ilgili olarak bir sözleşme ile belirli bir bedel karşılığında müteahhit kişi veya kişileri görevlendiren kişi veya kuruluşlar inşaat sahibi veya işveren olarak isimlendirilir. (Kiraz, 2014:14) İşveren kamu veya özel olabileceği gibi tüzel veya gerçek kişide olabilmektedir.

2.2.2. Müteahhit (Yüklenici)

Sözleşmede yer alan koşullar ve bedel karşılığında, başkası tarafından istenen inşaat veya onarım işini kendi nam veya hesabına üstlenen gerçek ya da tüzel kişilere 'müteahhit' denilmektedir. (Babuşcu, 2007: 82) Müteahhit kelimesi yerine 'yüklenici' kelimesi de kullanılmaktadır. Yüklenici olarak da tanımlanan müteahhit; belirli bir ücret karşılığında malzemeli ya da malzemesiz olarak inşaat isini ihale eden, kurum veya kişilere karşı inşaat hizmeti vermeyi taahhüt etmiş kişidir. (Çankaya, 2003: 17)

2.2.3. Taşeron

İnşaat işleri oldukça uzmanlık ve deneyim gerektiren işler sınıfına girmektedir. Genel olarak bir müteahhidin inşaatın bütün işleri ve detayları konusunda uzmanlaşmış olması

beklenmemelidir. Mütahhitler, yapımını üstlendikleri inşaatların belli bir bölümünü ya da bölümlerini o konuda uzman diğer firmalara yaptırmak zorunda kalabilirler. Bu bağlamda bir inşaat işinin belirli bir kısmını yapan ikinci derece mütahhit veya inşaat firmalarına 'taşeron' denilmektedir. Taşeronlar, ciroları ve çalıştırdıkları personel sayıları bakımından küçük işletmeler olabildikleri gibi daha büyük rakamlara ulaşan inşaat firmaları da olabilirler. İşin boyutu veya süresi bakımından bazı durumlarda taşeron firmalarla anlaşmak mütahhitler açısından çok daha ekonomik olabilmektedir. Konularında uzman taşeronların verimlilik düzeyleri yüksek, maliyetleri düşük bir iş çıkarmaları mümkündür. Dolayısıyla mütahhit/yüklenici açısından işin bir bölümünü veya bölümlerini taşeronlara devretmek suretiyle maliyetlerini düşürmesi ve karlılığını arttırması mümkün olmaktadır. (Yıldırım, 2008: 11)

2.2.4. Arsa

Belediye ve mücavir alan sınırları veya köy yerleşik alanlarında yapılan planlarla iskân (yapılaşma) sahası olarak ayrılmış yerlerde bulunan arazi parçalarına arsa denilmektedir. Başka bir ifade ile arsa; toprak olan, boş arazi, yeryüzü parçası da denebilir. İmar görmüş tarlaya konut arsası, ticari arsa vb. denir. Tarlayı arsadan ayıran özellik imar görmüş olmasıdır. (Kiraz, 2014:15)

2.2.5. İhale

Kamu İhale Kanunu (KİK) madde 4'te tanımlandığı şekliyle ihale: yazılı usul ve şartlarla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin istekliler arasından seçilecek birisi üzerine bırakıldığını gösteren ve ihale yetkilisinin onayının ardından sözleşmenin imzalanması ile tamamlanan işlemlere verilen addır. (Kızılot, 2014: 45)

2.2.6. Sözleşme

Sözleşme KİK madde 4'te mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinde idare ile yüklenici arasında yapılan yazılı anlaşma olarak açıklanmıştır. İhaleye katılanlar arasından işin yapımına en uygun isteklinin seçilmesiyle ihale yetkilisi de onay imzasını

attıktan sonra işin teslimi için sözleşme aşamasına gelinmektedir. Sözleşmenin onaylanması ile yapılması planlanan ilgili firmaya verilmiş olmaktadır. (Kiraz, 2014:61)

2.2.7. Teminat

Bir işin yapılmasının üstlenilmesi, gerçekleşecek bir alacağın veya geri almak üzere verilen değerlerin karşılığını temin gayesiyle sözleşme gereği olarak alınan değerlerdir. (Şenlik, 2011: 14)

Teminat olarak kabul edilecek değerler KİK madde 34'te aşağıdaki gibi belirlenmiştir. (Büyüktürk, 2013: 48)

- Tedavülde bulunan Türk parası
- Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet İç Borçlanma Senetleri ve bu senetler yerine düzenlenen belgeler
- Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen teminat mektupları

Geçici Teminat: KİK 32. maddede belirtildiği şekliyle kamu ihalelerinde teklif bedelinin asgari % 2 azami % 4'ü oranında geçici teminat olarak alınır.

Kesin Teminat: KİK 43. maddede belirtildiği şekliyle kamu ihalelerinde taahhüdün sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşmenin yapılmasından önce ihale üzerinde kalan istekliden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat olarak alınır.

2.2.8. İşin Başlama Tarihi

Taahhüt işlerinde işin başlama tarihi; yapılan sözleşmede yer teslimi öngörülmüşse yer teslim tarihi, yer teslimi öngörülmemişse işin fiilen başladığı tarihtir. Bunların hiçbiri belirtilmemişse sözleşmenin imza tarihi işin başlama tarihi olarak kabul edilmektedir. (Alagöz, 2008: 4)

2.2.9. İşin Bitim Tarihi

Kanununun 44. maddesinde işin bitim tarihinin, inşaat ve onarım işlerinin geçici ve kesin kabul usulüne tabi olduğu hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde ise işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih olarak kabul edileceği belirtilmektedir. İşin bitim tarihinin önemi kar ve

zararın tespit edilip beyanname ile beyan edilme zamanının belirlenmesi açısından büyük öneme sahiptir. (Alagöz, 2008: 5)

2.2.10. Geçici ve Kesin Kabul

Sözleşme konusu inşaat işi tamamlandığında, yüklenicinin başvurusuyla yapılan ön inceleme sonrasında idare tarafından yapılan kabule “Geçici Kabul” denir. Geçici kabul sırasında oluşturulan komisyonun tespit ettiği eksikliklerin giderilmesi sonrasında yüklenicinin başvurusu ile yapılan inceleme sonrasında işverence yapılan kabule “Kesin Kabul” denir. Her iki kabul için de tutanak düzenlenir. (Alagöz, 2008: 5)

2.2.11. Hak Ediş

Hak ediş mali bir kavramdır. Sözleşmeye dayalı bir inşaat taahhüt veya onarım işinde, işe başlanmasından belirli bir ana kadar geçen sürede gerçekleştirilen kısma ait işlemlerin parasal olarak belirlenmesi ‘hak ediş’ olarak açıklanır. Uygulamada hak ediş; müteahhitlere iş programına uygun olarak yapılan işin ve işte kullanılmak üzere inşaat alanına getirilen malzemenin miktarını, tutarını, birim fiyatını, hak kazandığı fiyat farkının hesaplanma biçimini ve tutarını, sözleşme ve yasaların öngördüğü kesintileri gösteren raporlardır. Bu bağlamda hak ediş raporları, esas olarak yapılan işin karşılığının iş yapıldıkça müteahhide ödenmesi amacıyla düzenlenen belgeler olması nedeniyle, aynı zamanda işin belli bir kısmının da yapıldığını göstermektedir. (Şenlik, 2011: 6)

2.3. İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TANIMLANMASI VE SEKTÖRE AİT GENEL BİLGİLER

Genel anlamda inşaat sektörü, birçok sektör ile girdi-çıktı ilişkisi içerisindedir. Pek çok iş kolunun aksine inşaat sektörü, çok sayıda farklı sektör ile birlikte üretim yapabilecek nitelikte bir sektördür. Dolayısıyla, inşaat sektörü çoğu ülke için lokomotif sektör işlevine sahiptir. Bir ülkedeki inşaat sektörünün hareketliliği ve faaliyeti ülke ekonomisinin gelişmesi ve canlanması açısından önem taşımaktadır. Başka bir ifade ile

ülkelerin ekonomilerinin kalkınmasında inşaat sektörünün doğrudan etkisi bulunmaktadır.

İnşaat sektörünün gelişiminde etkili olan faktörleri şu şekilde sıralamak mümkündür: (İmsad, 2011: 3)

- Kamunun yatırım bütçesi
- Kişisel tasarrufların konut yatırıma dönüşme eğilimi
- Özel sektörün yatırım trendi
- Yabancı sermayenin Türkiye’de yatırım yapma durumu
- İnşaat sektörünün yurt içi ve yurt dışında gelişmesini engelleyen problemlere kamunun problem çözme performansı

2.4. İNŞAAT TÜRLERİ

İnşaat; alt yapı, üst yapı, prefabrik, betonarme ve çelik konstrüksiyon inşaatlar olmak üzere 5 türden oluşmaktadır. İnşaat türleri aşağıda detaylı olarak anlatılmıştır.

2.4.1. Alt Yapı İnşaatı

Alt yapı inşaatları; yol, elektrik, içme suyu şebekeleri, mevcut veya planlanan atık su kanalları, mekanik ve biyolojik arıtma tesisleri, toplayıcı ve kuşaklama kolektörleri, içme suyu şebekeleri, deşarj hatları, deşarj pompaları, ara terfi, terfi merkezleri, isale hatları, doğalgaz, su hazneleri, arıtma tesisleri, baraj, regülatör, telefon gibi tesislerden oluşan sistemler olarak tanımlanabilir. (İSKİ, 2012: 6)

Kentleşme ve sağlık yaşam alanlarının kurulabilmesi, refah toplumu oluşturabilmek için bireylerin ihtiyaç ve beklentilerini karşılayabilmek modern ve sosyal devletlerin asli görevidir. Bu anlamda altyapı çalışmalarının çoğunun kentleşme öncesinde etkin bir şekilde planlanması gerekmektedir. Kısaca altyapı çalışmalarının imar planlaması ile başlayan bir süreç olması gerekmektedir. Yerel yönetimler ve belediyeler imar planı çalışmaları esnasında, altyapı tesislerinin var olan durumu ve planlanan ölçekte oluşacak ihtiyaçları belirleyerek altyapı planlaması yapmaları gereklidir. Altyapının oluşturulması, yenilenmesi ve farklılaştırılmasında, imar özellikleri göz önünde bulundurularak öncelikler saptanmalı çalışmalar planlı ve eşgüdüm içinde gerçekleştirilmelidir. (Bayındırlık ve İskân Bakanlığı, 2009: 10)

2.4.2. Üst Yapı İnşaatı

Altyapı üzerine kurulan, oturmaya veya üretime yarayan yapıların tümüdür. Farklı bir tanımla; yolun trafik yüklerini taşımak ve bu yükü taban zemininin taşıma gücünü aşmayacak şekilde taban yüzeyine dağıtmak üzere altyapı üzerine inşa olunan ve alt temel (temel altı) ile temel ve kaplama tabakalarından oluşan kısmı üstyapı olarak tanımlanmaktadır. (Web_1, 2015)

2.4.3. Prefabrik İnşaat

Dilimize İngilizceden geçen prefabrik sözcüğü, kavram olarak “parçaları önceden hazırlamak” anlamındadır. İnşaat sektöründe prefabrik inşaat ise; yapı elemanlarının fabrika ortamında tek tek projesine uygun olarak yapılması ve sonradan inşaat yerinde birbirine monte edilmesi sonucu oluşan yapılara denilmektedir. (Sezer, 2006: 16)

Gelişen teknoloji ile prefabrik yapılarda geleneksel sistemlerden farklı olarak makinelerin yoğun şekilde kullanılması ve ön yatırım maliyeti bulunması nedeniyle, prefabrikasyon sistemlerinin ekonomik olmadığı düşüncesi çoğu insanın zihninde yer alabilir. Ancak pek çok olumlu yönü bulunan prefabrik yapılar yatırımcısına uzun vadede önemli kazançlar sağlayabilmektedir. Bu bağlamda kazançlardan sağlanabilecek olumlu yönleri şu şekilde sıralanması mümkündür: (Polat vd, 2007: 150)

- Prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminde kalıp bir defa kurulmaktadır ve aynı kalıptan gerçekleştirilen seri üretim ile kalıp maliyetleri azaltılmış olmaktadır.
- Fabrika ortamında gerçekleştirilen üretimde çalışan sayısının şantiye alanında yapılan üretime göre daha az olması ve sıkı denetimler ile iş kazası sayısının azaltılmasıyla iş gücü daha verimli bir şekilde kullanılmaktadır.
- Fabrikada, şantiye alanına kıyasla daha iyi çalışma koşullarında üretim gerçekleştirilmesi istenilen kalitede ürün elde edilmesini sağlamakta, bunun yanında kıt kaynaklar verimli bir şekilde kullanılarak malzeme kullanımı dengede tutulmaktadır.
- Kapalı alanda inşa edilen prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminin mevsim farklılıklarından etkilenmemesi; şantiyede proje için gerekli altyapı faaliyetleri devam ederken taşıyıcı sistemlerin fabrikada üretilebilmesi;

üretim sabit bırakılması nedeniyle çalışma programının daha kesin saptanması ve muhtemel gecikmelerin öngörülmesi; proje yapım süresini oldukça kısaltmaktadır.

- Fabrikada yapılan prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminde beton dayanıklılığı için son derece önemli olan kür şartları en iyi şekilde sağlanmaktadır.
- Üretimdeki devamlılık ve tekrar sayesinde uzmanlaşma elde edilmektedir.
- İhzarat¹ ihtiyacı olmadığından depolama ve stoklama maliyeti oluşmamaktadır.
- Fabrika üretiminde arzu edilen kaliteyi sağlayabilmenin sayesinde üretilen yapı parçaları daha uzun ömürlü olmaktadır.
- Fabrika üretiminde inşa süresinin hızlanması, işçilikten en yüksek verimin alınması ve malzeme kaybının minimuma getirilmesi sayesinde verimlilik düzeyi artmaktadır.
- Prefabrik betonarme yapı sistemleriyle inşa edilen yapının sonlandırılır sonlandırılmaz servise hazır duruma getirilmesi ve geleneksel inşaata kıyasla daha erken tamamlanması sayesinde yatırımcıya erken kira veya satış geliri sunmaktadır.
- Prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminde beklenen maliyetle gerçek maliyet arasında çok büyük farkların oluşmaması veya saptanması bütçe dahilinde kalınması sağlamaktadır.

2.4.4. Betonarme İnşaat

Dilimize Fransızca bir terim olan ‘betonarme’ (donatılmış beton) sözcüğünden geçen betonarme kavramını; beton ile çelik olan donatı çubuklarının beraber çalışacak ve birbirlerinin eksiklerini tamamlayacak şekilde bir araya getirilmesi olarak açıklanabilir. Yüksek basınç dayanımına sahip betonun içine yüksek çekme dayanımına sahip çelik çubukların yerleştirilmesi ile betonarme yapı malzemesi oluşturulur. Birbirlerinin zayıf yönlerini kapatan her iki malzemenin bir araya gelmesi ile mekanik özellikler

¹ İhzarat; inşaat bünyesinde kullanılacak malzemenin, müteahhit tarafından şantiyeye getirilerek, usulüne uygun olarak depo edilmesine ihzarat denir. (Web_2, 2015)

bakımından çok daha üstün bir malzeme ortaya çıkar. Elde edilen bu malzeme ile yapılan inşaatlara ‘betonarme inşaat’ denilmektedir. (Celep, 2009: 42)

Betonarmenin uygulama alanları ve betonarme inşaat türlerine; bina, köprü, tünel, baraj, istinat duvarı, sıvı deposu, silo, yol inşaatı sanat yapıları ve su yapıları örnek olarak verilebilir. Ülkemizde betonarme yapılar, ahşap ve çelik yapılara göre daha fazla tercih edilmektedir. Betonarme yapıların diğer yapı türlerine göre daha çok tercih edilmesinde betonarme yapıların; rijitliğinin² fazla olması, dayanımının ve ömrünün uzun olması, malzemeye istenen şeklin verilebilmesi, malzemenin birleşme sorununun olmaması, ucuz olması, işçi bulmanın kolay olması, yangına karşı dayanıklı olması, bakımının kolay olması etken faktörler olarak yer almaktadır. Fakat betonarme yapıların bu özelliklerine karşın, ahşap ve çelik yapılara göre zayıf yönleri de bulunmaktadır. Betonarme yapıların zayıf yönleri; yapının ağır olması, beton kalitesinin tutturulmasının zahmetli olması, güçlendirilmesinin zor olması, kalıp maliyetinin fazla olmasıdır. (Akkaya, 2007: 27)

2.4.5. Çelik Konstrüksiyon İnşaat

Çelik konstrüksiyon yapılarda tüm taşıyıcı sistemlerin çelikten üretildiği, özellikle deprem tehdidi taşıyan coğrafi bölgelerde tercih edilen, çoğunlukla çelik konstrüksiyon fabrika binaları, çelik konstrüksiyon hangar, çelik konstrüksiyon spor tesisleri, çelik konstrüksiyon depo ve çelik konstrüksiyon atölyelerde kullanılan, geniş açıklıklara ve yüksekliğe sahip çelik yapı sistemidir. (Web_4, 2015)

2.5. İNŞAAT ÇEŞİTLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

İnşaatlar çeşitli kriterlere göre sınıflandırılabilir. Bu sınıflandırmalara göre ilgili inşaat işinin tabi olduğu vergi mevzuatı değişmekte aynı şekilde TMS uygulaması karşısındaki konumu belirlenmektedir. İnşaatlar fiziksel özelliklerine göre genel olarak menkul ve gayrimenkul inşaatları olarak sınıflandırılabilir: (Şenlik, 2011: 2)

- **Menkul İnşaatlar:** Başkasının arazisi üzerinde kalıcı olmamak kaydı ile inşa edilen baraka tarzı hafif inşaatlara denir. Tapu sicil kaydı yapılması gerekmeyen bu inşaatlar, inşa edenin mülkiyetinde olan yapılardır. Menkul

² Rijitlik, bir yapının yükler karşısında sabit kalabilme yeteneğidir. (Web_3, 2015)

inşaatlara; yazlık sinema, lunapark, panayır, kulübe, baraka örnek olarak verilebilir. İnşaat türlerinden menkul inşaatlar baraka, kulübe vb. gibi geçici süreli kullanımlar için ve taşınabilir özellikteki inşaatları içine alır. İnşaat şantiyelerinde yapım süresince kullanılan prefabrike yapılar bu tür inşaatlardır. Bu inşaatlar inşa edenin mülküdür ve tapu kaydı gerekmemektedir.

- **Gayrimenkul İnşaatlar:** Kalıcı olarak yapılan ve menkul inşaat dışında kalan tüm inşaat türleridir. Üzerine yapıldığı arsa veya araziye doğrudan veya dolaylı olarak bağlı olup ekonomik değer taşıyan yapılara verilen isimdir. Konutlar, ticari, sanayi, kültürel yapılar ve özel uzmanlık isteyen inşaatların (köprü, baraj, yol vb.) tümü gayrimenkul inşaat türüne örnek olarak verilebilir.

2.6. İNŞAAT YAPIM TÜRLERİ

İnşaat yapım türleri özel inşaat ve taahhüt inşaat olmak üzere iki çeşitten oluşmaktadır. İnşaat türlerindeki değişiklik inşaatın nasıl değerlendirilmesi gerektiği hakkında farklılık yaratacağından türünün ayrımı önem taşımaktadır.

2.6.1. Özel İnşaat (Yap-Sat İnşaat)

Şahıs veya kurumların kendi ad ve namlarına kullanım veya satma amaçlı gerçekleştirdikleri inşaat işlerine 'özel inşaat' denilmektedir. Özel inşaatlarda yapım amacının herhangi bir önemi bulunmamaktadır. İnşaatı yapan kendi kullanımı için yapabileceği gibi satmak amacıyla da yapılabilmektedir. Bu inşaatların kimin arsasının üzerinde inşa edildiği önemli olmamaktadır. Arsa, inşaatı yapanın kendi malı olabileceği gibi, kiralanmış ya da işgal edilmiş bile olabilir. Arsa sahibi olmakta inşaatın özel inşaat olma özelliğini değiştirmez. Özel inşaatlar inşaat sahibince yapılabileceği gibi, başkasının taahhüdüne bırakılarak da gerçekleştirilebilir. Başkasının taahhüdüne devredilmesi halinde inşaat işi hem müteahhit tarafından taahhüt biçiminde hem de işin sahibi tarafından işveren adıyla başkasına yüklenilmekle beraber, inşaatın sahibi olma yönünden özel inşaat yapılmış olmaktadır. Özel inşaatların iktisadi bir firmaya ait olup olmaması özel inşaat olma özelliğini değiştirmez. Bu açıdan bir gecekondur inşa

edilmesi, bir iş merkezi veya büyük bir site inşa edilmesi de özel inşaatır. (Tarı, 2010: 77)

Özel inşaat işletmeleri, kendi ad ve hesaplarına ev veya işyeri olarak kullanılmak üzere, kanunlara uyan bir biçimde yapılar yapan ve bu yapıları ticari olarak satan işletmelere denilmektedir. Bu işletmeleri, taahhüt şeklide yapılan inşaat işletmelerinden ayıran en önemli özellik, yapıları kendi ad ve hesaplarına yapmış olmalarıdır. Bu özelliğinden dolayı, işletmelerin yapının inşası için gereken esas girdi olan arsanın elde edilmesini mecburi hale getirmektedir. Özel inşaat işletmeleri, inşa ettikleri binaların satışını yaparken satış sözleşmesi düzenlerler. Bu sebeple özel inşaat işletmesi ile müşterisi arasında satış akdi hükümleri geçerlidir. Oysaki inşaat taahhüt işletmeleriyle kendi ad ve hesabına yapı meydana getiren iş sahibi arasında ise istisna akdi hükümleri uygulanır. (Öcal vd, 2003: 51)

Özel inşaat işletmeleri, inşa ettikleri binaları ev veya işyeri olarak pazarlayarak satışlarını yaparlar ve bu satışlardan dolayı elde ettikleri kâr ticari kazançlarını meydana getirir. Özel inşaatlar yapılış şekillerine göre; kendi adına ve hesabına bina inşa ederek satmak amacı ile yapılan inşaat işleri (yap-sat şeklinde), kat karşılığı yapılan inşaat işleri (konut ve işyeri inşaatları) ve satmak maksadı olmadan kendi arsa ve arazi üstüne veya gecekondular olarak başka kişilerin arazileri üstüne yapılan inşaat işleri olmak üzere üç grupta incelenebilir. (Kavacık, 2008: 8)

Özel (yap-sat) inşaat işlerinde inşaatın yapılacağı arsanın temini iki şekilde olmaktadır: (Şen, 2011: 137)

- **Arsanın Satın Alınması:** İnşaat firması veya arazi olarak inşaat faaliyetinde bulunacak gerçek kişinin inşaat işlerinde kullanmak üzere arsa teminini kendi finansman gücüyle temin etmesidir.
- **Arsanın Kat Karşılığı Temin Edilmesi:** Arsanın üçüncü bir kişi ile sözleşme yapılmak suretiyle başkasına ait bir arsa üzerine inşaat yapılarak arsa sahibine çıkacak bağımsız bölümlerden sözleşmeye göre pay verilerek arsanın temin edilmesidir.

Kat karşılığı inşaat işlerinin; arsa sahibi ve inşaatı yapacak kişiye yüklediği bazı hukuki sorumluluklar olduğu gibi, hukuki şartları da bulunmaktadır. Kat karşılığı inşaat işleri, hem arsa sahibine hem de yükleniciye karşılıklı borç yükleyen 'eser sözleşmesine' dayanır. Yüklenicinin borcu sözleşme şartlarına, mimari ve statik projeye

uygun olarak sözleşmede yazılı sürede eseri meydana getirmektir. Arsa sahibinin borcu da yükleniciye arsa payının devrini zamanında ve eksiksiz olarak yapmasıdır. Arsa payı karşılığında kat yapımında, inşaatçının yüklendiği kendi gereçleriyle yapı yapma ediminin karşılığını arsa maliki, arsanın bir bölümünün mülkiyetini geçirerek ödemektedir. İnşaatçının yapı yapma görevinde ağır basan yön, bağımsız bölümlerin tesliminden çok anlaşmaya uygun olarak katların yapılması işidir. Bu nedenle inşaatçının edimi, eser sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır. Buna karşılık arsa sahibinin karşı edimi, taşınmaz satış sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır. (Selimoğlu, 2010: 11) Bu bağlamda, arsa payı karşılığında kat yapımı çift tipli karma sözleşmedir denilebilir.

2.6.2. Taahhüt İnşaatlar

Taahhüt; bir şey yapmayı üstüne alma, üstlenme şeklinde tanımlanabilir. Gerçek veya tüzel kişilere ait bir inşaat işinin yüklenici firma tarafından, belli bir bedel karşılığında yapımı ve teslim edilmesi ile sözleşme şartlarına uygun olarak gerçekleştirilmesi taahhüt şeklinde yapılan inşaat ve onarım işinin kapsamına girmektedir. Taahhüt işlerinde yapılan iş bir üretim işi olmakla beraber, yapılan üretim sipariş üretimdir ve esas girdi olan arsanın sahipliği üretimi yapana değil, siparişi veren kişiye aittir. Yapılan üretim satılmak üzere yapılan bir üretim değil, fason üretim ile sipariş üretimin karışımı olan bir işlemdir. Bu özelliğinden dolayı muhasebede hizmet üretimi şeklinde değerlendirilmektedir. (Adiloğlu, 2006: 6) Taahhüt biçiminde meydana gelen işler hizmet üretimi olarak adlandırılırken, bu işleri yapan inşaat işletmeler ise hizmet işletmesi olarak adlandırılması uygun olacaktır.

Taahhüt şeklinde yapılan inşaatlar iki grupta incelenir. Birincisi yıllara sari inşaat ve onarım işleridir. Yapım süresi bir yıldan uzun süren inşaat taahhüt ve onarım işi, yıllara sari inşaat taahhüt ve onarım işi olarak tanımlanır. Süresi bir takvim yılından fazla olduğunda özel bir vergilendirmeye tabi tutulur. Yapımı bir yıldan uzun sürmeyen fakat, hesap dönemi itibariyle iki hesap dönemini kapsayan inşaat taahhüt ve onarım işleri yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak kabul edilir. İkincisi ise, yıllara sari olmayan inşaat ve onarım işidir. Süre olarak bir hesap dönemini kapsayan inşaat ve onarım işleri yıllara sari olmayan inşaat ve onarım işi olarak kabul edilir. Yıllara sari olmayan inşaat ve onarım işleri vergilendirme bakımından genel hükümlere tabidir.

Kendi nam ve hesabına gerçek ve tüzel kişilere karşı sözleşmeli ve sözleşmesiz olarak bir işin yapılmasını veya teslimini üstlenmektir. Bir inşaat taahhüdün olabilmesi için dört faktörün bulunması gerekmektedir. Bunlar; yapılacak bir iş (bir şeyin imali), işin bedeli, işin bedel karşılığında yapımını üzerine alan kimse (müteahhit) ve işi yaptıran kimsedir (iş sahibi). Taahhüt inşaatları; yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işleri ve yıllara yaygın olmayan inşaat taahhüt ve onarım işleri olmak üzere iki grupta incelenmektedir. (Kızılot, 2014: 54)

Yıllara Yaygın (Sâri) İnşaat Taahhüt ve Onarım İşleri: İnşaatın bitim süresi 1 yıldan fazla süren taahhüt ve onarım işleri yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işi olarak tanımlanır ve işin bitirilme süresi yapılan sözleşmeye göre belirlenir. Bu tür inşaat taahhüt işlerinde kastedilen işin oniki aylık zaman dilimi şeklinde bir yılı oluşturması değil, işin başladığı hesap döneminde tamamlanmayarak bir sonraki hesap dönemi ya da dönemlerinde tamamlanacağıdır. Konuya bir örnekle açıklamak gerekirse; 01.01.2016 tarihinde başlayıp 31.12.2016 tarihinde bitirilen bir inşaat yıllara yaygın inşaat faaliyeti olarak adlandırılmayacaktır. Çünkü aynı hesap dönemi içerisinde başlamış ve bitirilmiştir. Ancak, 30.09.2015 tarihinde başlayıp 30.05.2016 yılında tamamlanan bir inşaatın yapım süresi oniki aydan azdır buna rağmen yıllar yaygın inşaat olarak değerlendirilir. Çünkü inşaat iki hesap dönemini kapsamaktadır. Bu tarihleri kapsayan inşaat yıllara yaygın inşaat taahhüt işi olarak ifade edilecektir. (Şenlik, 2011: 6)

Yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım faaliyetleri; inşaat sözleşmesi kapsamında yapılan, yapımı taahhüt ile gerçekleşen ve yapısı itibariyle bir takvim yılı içinde bitirilmesi mümkün olmayan, hafriyat, baraj, yol, köprü, inşaat, tünel, metro gibi taahhüt ve onarım işlemleridir. (Aşker, 2006: 64)

Yıllara Yaygın Olmayan İnşaat Taahhüt ve Onarım İşleri: Aynı yıl içerisinde başlanan ve bitirilen inşaat işleri yıllara yaygın olmayan inşaat taahhüt işi olarak adlandırılır. Yukarıda verdiğimiz örnekten hareket ederek, inşaatın başlama tarihi 01.01.2016 ve bitirilme tarihi 31.12.2016 ise; yapılan inşaat yıllara yaygın olmayan inşaat taahhüt ve onarım işleri olarak adlandırılır. (Sayarı, 2004: 61)

2.6.2.1. Taahhüt İnşaat Özellikleri

Taahhüt şeklindeki inşaat faaliyeti, inşaat sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin kendi nam ve hesabına gerçek ve tüzel kişilere karşı sözleşmede belirlenen şartlar altında bir yapıyı meydana getirmek üzere yaptıkları inşaat işleridir. Konutlar ve ticari, sınai, sosyal ve kültürel yapılar ve özel uzmanlık alanı isteyen inşaat faaliyetleri taahhüt şeklindeki inşaatla örnek olarak gösterilebilir. (Çankaya, 2003: 19)

Vergi hukuku yönünden inşaat ve onarım işlerinin taahhüt edilmesi, Borçlar Kanununun 355. maddesindeki istisna akdinin tanımına tamamen uygundur. Bu madde ile istisna akdi; istisna bir akittir ki, onunla bir taraf (müteahhit), diğer tarafın (iş sahibi) vermeyi taahhüt ettiği semen karşılığında bir şeyin imalini iltizam eder. (Kızılot, 2014: 60) İnşaat ve taahhüt işleri olarak yürütülen bu işler başkası adına yapılan inşaat işleridir, faaliyetlerin taahhüt inşaat ve onarım işi olarak kabul edilmesi için şu unsurların olması gereklidir: (Şenlik, 2011: 9)

- İnşaat işinin yapılmasını isteyen bir tarafın bulunması, (iş sahibi veya ihaleye verenler)
- İnşaat işinin yapılmasını üstlenen ikinci taraf, (müteahhit veya taşeronlar)
- Sözleşmeye konu olan inşaat – taahhüt ve onarım işinin bulunması. (Yol, köprü, bina, vs.)

Yukarıda sayılı üç unsura ek olarak ücret unsuru eklenebilir (Çankaya, 2003: 18). İnşaat taahhüt işletmeleri ile nam ve hesabına yapı inşa edilen işveren arasında istisna akdi hükümleri geçerliken, özel inşaat işletmelerinde işletme ile müşteri arasında satış akdi hükümleri uygulanır. (Alagöz, 2008: 5)

Taahhüt şeklindeki inşaatlar için özel sektör tarafından yaptırılan inşaatlar noktasında sözleşme serbestisi söz konusu iken kamu tarafından yaptırılan taahhüt işlerinde belli usul ve içerik mecburiyeti vardır. Bu hususlar KİK'te açıklanmaktadır: (Büyüktürk, 2013: 48)

Emanet Usulü: Bir inşaat ve onarım işinin, araya bir müteahhit girmeden, idare veya idare adına sorumlu bir heyet tarafından yaptırıldığı usuldür. Emanet usulü yürürlükten kaldırılan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 81. maddesinde yer almaktaydı. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda emanet usulü veya buna benzer nitelikte bir düzenleme yer almamaktadır. Fakat yine de bu durumu, emanet usulünün kaldırıldığı anlamında yorumlamak doğru olmaz.

İhale Usulü: İhale, idarenin müteahhidi seçmek amacıyla isteklilerin en uygun önerisini kabul etmesi şeklinde tanımlanabilir. Bu seçimde açıklık, rekabet serbestisi, dürüstlük, yeterlilik ve uygun fiyat gibi unsurlar aranır. Uygun bedel, tahmin edilen bedeli geçmemek üzere, önerilen bedellerin en düşük olanıdır. Ancak, yapılan karşılaştırma sonucunda idare için daha yararlı olacağı anlaşılan öneri uygun bedel olarak kabul edilebilmektedir. KİK madde 18'e göre idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde aşağıdaki usullerden biri uygulanır (Kızılot, 2014: 64):

Açık İhale Usulü: KİK madde 19'a göre açık ihale usulü bütün isteklilerin teklif verebildiği bir ihale usulüdür. Bu usulde belirli bir sayıda teklif gelmesi şartı bulunmamakta olup ihaleye sadece bir teklif verilmesi halinde bile ihale yapılabilmektedir. İhaleye verilen tekliflerin tamamının reddedilmesi durumunda veya ihaleye hiç teklif verilmemesi gibi hallerinde ihale iptal edilmektedir. (Büyüktürk, 2013: 50)

Belli İstekliler Arasında İhale Usulü: KİK 20. maddesine göre, belli istekliler arasında ihale usulü, yapılacak ön yeterlilik değerlendirmesi sonucunda idarece ihale için davet edilen isteklilerin teklif verebildiği usuldür. Yapılacak işin özelliği uzmanlık ve ileri teknoloji kullanımını gerektirebileceğinden açık ihale usulünün uygulanamadığı mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalesi bu usule göre yaptırılabilir. Ön yeterlilik değerlendirmesi sonucunda yeterli bulunmayan isteklilere yeterli bulunmama gerekçeleri yazılı olarak bildirilir. İşin özelliğine göre rekabeti engellemeyecek şekilde KİK 40. maddeye uygun olarak belirlenen ve ihale dokümanı ile davet mektubunda belirtilen değerlendirme kriterlerine göre tekliflerin değerlendirilmesi yapılarak ihale sonuçlandırılır. İhaleye davet edilebilecek aday sayısının beşten az olması veya teklif veren istekli sayısının üçten az olması halinde ihale iptal edilir. Bu durum sebebiyle ihalenin iptal olması durumunda, ihaleye katılım kriterleri tekrar gözden geçirilerek varsa hatalar ve eksiklikler giderilmek suretiyle, ön yeterliği tespit edilen bütün istekliler tekrar davet edilerek ihale sonuçlandırılabilir. Belli istekliler arasında ihale usulünün en önemli ve diğer ihale usullerinden ayıran özelliği, ihaleye katılacakların ön yeterlilik değerlemesine tabi tutulması ve yapılması istenilen işin uzmanlık ya da ileri teknoloji kullanımını gerektirmesidir. Bu usulün diğer bir özelliği ise ihaleye davet edilen veya teklif verenler açısından bir alt sınır öngörülmüş olmasıdır.

Pazarlık Usulü: KİK 4. maddesinde, ihale sürecinin iki aşamalı olarak gerçekleştirildiği usul olan pazarlık usulünde, idarenin ihale konusu olan işin teknik detayları, gerçekleştirme yöntemlerini ve belli had aralıklarında fiyatı isteklilerle görüşebildiği ihale usulü şeklinde tanımlanmıştır.

KİK 21. maddesinde pazarlık usulünün hangi hallerde kullanılacağı belirlenmiş olup aşağıda sıralandığı gibidir: (Büyüktürk, 2013: 52)

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

2.6.2.2. Taahhüt İnşaat Fiyat Saptama Şekilleri

İnşaat sözleşmeleri; işveren ile müteahhit arasında belirlenen fiyat hesaplama yöntemine göre düzenlenir. Şükrü Kızılot bu yöntemleri aşağıdaki gibi sıralamıştır: (Kızılot, 2014: 64)

Birim Fiyat Usulü: Her bir inşaat işinin ayrı değerlendirildiği, birim üretim fiyatlarının tespit edilip kontrat tutarının mevcut birim fiyat ile iş için yapılacak ve üretilecek olan toplam birim sayısının çarpılmasıyla sözleşmenin tutarının hesaplandığı yöntemdir. Genel olarak uygulamada bu yöntem kullanılır. Her bir iş kaleminin fiyatlarından yola çıkarak maliyet ve kar analizine imkân veren bir yöntemdir. İşin yapının devam ettiği süre içinde düzenlenen hakediş raporlarında işe başlanıldığı tarihten itibaren yapılan işi ölçümlendiği, her ünitenin birim fiyatları ile değerlendirildiği ve global olarak hakediş tutarının hesaplandığı yöntemdir. Her

hakedişten bir önceki hakediş tutarı düşülür ve kalan değer üzerinden müteahhidin eksiltme indirimi de düşülmek suretiyle o devrenin brüt hakediş tutarı bulunur.

Maliyet Artı Kar Usulü: Maliyet artı kar yöntemi; müteahhit tarafından iş için öngörülen ve işveren tarafından kabul edilen maliyet tutarının üzerine yine karşılıklı mutabık kalınan oranda veya tutarda bir karın müteahhite ödenmesini öngören sözleşmelerdir. Kamu ve özel işverenler tarafından kullanılan bu yöntemde müteahhitin maliyet olarak idareye sundukları giderlerinin idarece denetime ve kontrole açık olduğu bu bağlamda ucu açık ve suiistimale açık uygulamaların önüne geçildiği belirtilmelidir. Genellikle Anglo-Sakson kökenli ülkelerde ve büyük uluslararası ihalelerde kullanılan bir yöntemdir. Başlangıçta inşaat maliyetleri global olarak hesaplanmasına karşın sonradan meydana gelecek değişikliklere göre de kar marjı ayarlanabilmektedir. Yükleniciye ödenecek kesin kar tutarı işin bitiminde tüm maliyetler ortaya çıktığında netleşmektedir. Maliyet artı kar yerine Maliyet artı ücret şeklinde uygulamasına da rastlanmakta; bu durumda kar oranı yerine anlaşılan bir tutarda ödeme işveren tarafından müteahhite yapılmaktadır. Maliyet artı kar yöntemi genel olarak maliyetlerin inşaatın başında tam olarak öngörülemediği durumlarda ve ülke riskinin yüksek olduğu ülkelerde yabancı inşaat firmalarının ilgisini yükseltmek için kullanılmaktadır.

Götürü Fiyat Usulü: Götürü fiyat usulünde işin tamamı veya bir bölümü için sabit bir tutar yapım fiyatı olarak saptanır. İş bittiğinde müteahhite ödenecek tutar değişmediğinden müteahhit için esnek olmayan ve risklerin yönetilmesi zor olan bir yöntemdir.

Karma Fiyat Usulü: Yukarıda sözü edilen yöntemlerin karma olarak uygulandığı fiyat saptama yöntemidir. Örnek olarak bir üst limit belirlenmiş olan maliyet artı kar yöntemi verilebilir. İşveren her halükarda kontrat için üst sınır olarak bir tutar belirleyebilir bu tutarı aşan maliyetleri kabul etmeyeceğini belirtebilir.

2.7. İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Özel inşaat işletmeleri, faaliyetleri gereği birer üretim işletmesi olarak değerlendirilmektedir. Özel inşaat işletmeleri, üretim giderlerini kendi nam ve hesapları adına yapmaktadırlar. Taahhüt inşaat işletmeleri ise, faaliyetleri bakımından üretim işletmeleri gibi görünseler de birer 'hizmet üretim' işletmeleridir. Özel inşaat şirketleri ve taahhüt inşaat şirketleri, kanunda belirtilen sınırları aşmadıkları durumda 7/B,

aştıkları durumda ise 7/A maliyet seçeneğine göre muhasebe kayıtlarını tutacaklardır. (Yıldırım, 2008: 12) Fakat Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile getirilen hadler aşılmaya bile, özel inşaat işleri yapan işletmelerin 7/A maliyet seçeneğini uygulamaları gerek muhasebe tekniği açısından, gerekse daha sağlıklı ve güvenilir bilgiler elde edebilmek açısından doğru bir uygulama olacaktır.

Özel inşaat işletmeleri maliyet giderlerini 710, 720, 730 (7/A sisteminde) numaralı hesaplara kayıt yaparken, aynı sistemi kullanan inşaat taahhüt işletmeleri 740 numaralı hesaba kayıt etmektedirler.

Tablo 2.1. İnşaat İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Gider Hesapları

Kullanılan Gider Hesapları	Özel İnşaat İşletmeleri	İnşaat Taahhüt İşletmeleri
7/A Muhasebe Sistemine Göre	710-720-730- 750-760-770-780	740-750-760-770-780
7/B Muhasebe Sistemine Göre	791-792-793-794-795-796-797-799	

Yukarıdaki şemada yer alan hesapların dışında, Tekdüzen Hesap Çerçevesi kapsamında oluşturulan, hesap planında yer alan diğer bütün hesaplar inşaat işletmeleri tarafından kullanılmaktadır. Tablo 2.1’de özel inşaat ve taahhüt inşaat işletmelerinde 7/A maliyet seçeneğine göre kullanılan gider hesapları koyu renk ile gösterilen hesaplar olup, her iki inşaat işletmesi türünde de ortak kullanılan dönem giderleri hesaplarıdır.

2.8. TDMS KAPSAMINDA İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

İnşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, özel inşaat işletmeleri ve taahhüt inşaat işletmeleri açısından farklılıklar bulunmaktadır. Özel inşaat işletmelerinin ürettikleri

Tablo 2.2. İnşaat İşletmelerinin Muhasebe Hesap Farklılıkları

Özel İnşaat İşletmeleri	İnşaat Taahhüt İşletmeleri
15 STOKLAR	15 STOKLAR
150 İlk Madde ve Malzeme	150 İlk Madde - ve Malzeme
151 Yarı Mamüller-Üretim	
152 Mamüller	
	17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYET 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyeti 170.01(X)İnşaatı 170.01.001 Malzeme Maliyeti 170.01.002 İşçi ve Ücret Maliyeti 170.01.003 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler 170.01.004 170.01.005 170.01.005 170.01.006 170.01.007 170.01.008 170.01.009 170.02. (Y) İnşaatı 174 175 176 178 179 179.01. (X) İnşaatı 179.02 (Y) İnşaatı
	35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ 350.01. (X) İnşaatı 350.01.001 Önceki Dönemden Alınan Hak Edişler 350.01.002 Cari Dönemden Alınan Hak Edişler 378 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon düzeltme Hesabı
71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ 710 711 72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ 720 721 73 GENEL ÜRETİM GİDERİ 730 731	74 HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ 740 Hizmet Üretim Maliyetleri 740.01 (X) İnşaatı 740.01.001 740.01.002 740.01.003 740.01.004 740.01.005 741 Hizmet Üretim Maliyet Yansıtma Hesabı
	76 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri 77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770 Genel Yönetim Giderleri 78 FİNANSMAN GİDERLERİ 780 Finansman Giderleri

yapı veya binaları daha proje aşamasında satabilecekleri gibi, inşaat tamamlandıktan sonra belirli bir süre stokta tutmak zorunda kalabileceklerdir. Oysa inşaat taahhüt işletmeleri, inşaat işini proje aşamasında aldığı andan itibaren üretilen yapı veya binaların satın alınmama olasılığı ortadan kalkmaktadır. Her iki inşaat işletmesindeki bu farklılık, muhasebeleştirme sisteminin de farklı yapılmasına neden olmaktadır. Tek Düzen Hesap Planında (TDHP) inşaat işletmeleri için farklılık gösteren hesaplar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. (Akdoğan vd., 2007: 86)

2.8.1. TDMS Göre Özel (Yap-Sat) İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Özel (yap-sat) inşaat işletmeleri kendi nam ve hesabına, kendi veya başkasına ait arsa veya arazisi üzerine inşaat faaliyeti sürdüren işletmelerdir. Özel inşaat işletmeleri faaliyetlerini ya satmak ya da kendi işlerinde kullanmak amacıyla gerçekleştirirler. Özel (yap-sat) inşaat işletmelerinin faaliyetleri ev, dükkân, işyeri, kat şeklinde yapı üretip, ürettikleri bu yapıları satma üzerine kurulmuştur. Özel (yap-sat) inşaat işletmeleri kar amacıyla yapı üretiminde bulunurlar. Özel inşaat faaliyeti yapan işletmeler, yaptıkları yapıların pazarlama ve satışını da kendileri gerçekleştirirler. Özel inşaat işletmeleri bir üretim işletmesi olup, arsa üzerine ilk madde ve malzeme (kum, tuğla demir, çimento vd.) ve işçilik kullanımı ile yapı üretimi gerçekleştirilmektedir. Arsa ve arazi üzerine ilk madde ve malzemeyi kullanarak üretimi gerçekleştirilen yapılar bir üründür. Bir üretim işletmesi için bitmiş bu yapılar mamul niteliği taşımaktadır. (Çankaya, 2003: 19)

Özel inşaat işletmelerinin özellikleri şu şekilde sıralanabilir: (Çankaya, 2003: 19)

- **Arsa Varlığı:** İnşaat faaliyetinin gerçekleştirileceği arsa, gerçek veya tüzel kişilere ait olabileceği gibi başkasının mülkiyetinde olabilir. Arsa veya arazinin mülkiyeti üzerine yapılacak yapı, inşaat faaliyetinin niteliğini değiştirmeyecektir.
- **Mülkiyet Hakkı:** Arsa veya arazi üzerinde üretilen yapılar üzerindeki ‘Sahiplik Hakkı’ nı ifade etmektedir. Başka bir ifade ile özel inşaat faaliyetleri sonucu üretilen yapıların kendi nam ve adına yapılmasıdır. Arsanın işyeri veya kat karşılığı temini sahiplik hakkını değiştirmeyecektir.

- **Üretim Yapılması:** Özel inşaat işletmeleri bir arsa üzerine ilk madde ve malzeme, işçilik kullanarak yapı üretim faaliyetinde bulunurlar. Bu nedenle özel inşaat işletmeleri bitmiş yapıların alım satımı faaliyetini yapan işletmelerden ayrılmaktadırlar.
- **Mamul Satışı:** Özel inşaat işletmeleri üretim faaliyetinde bulduklarından faaliyetleri sonucu ürettikleri yapılar mamul niteliğindedir. Mamuller satışa sunulabileceği gibi işletmenin diğer faaliyetlerinde kullanılmak üzere, duran varlık olarak da kaydedilmesi mümkündür.

2.8.2. Özel (Yap-Sat) İnşaatlarda Mamulün, Maliyet Hesabı

Müteahhit sıfatıyla gerçek veya tüzel kişiler kendi nam ve hesabına yapıp sattıkları daire ve işyerleri mamul niteliğindedir. (Alptürk, 2005: 78) Özel inşaat işletmelerinde inşaat işi, bir üretim faaliyeti olarak kabul edilir ve işletmeler inşaat işlerini kendi adlarına gerçekleştirirler. İnşaat faaliyetleri devam ettiği sürece, yapılan inşaat işleri işletme aktifinde yarımamul hesabında takip edilirken; biten işler, mamul stoğu olarak kabul edilir. Bu tür yapsat işletmeleri, yapmış oldukları inşaatların bir bölümünü veya inşaatın tamamını iş bitmedende kar elde etme amacı ile satabilir.

Özel inşaatlarda dikkat edilmesi gereken konu, inşaatı gerçekleştiren kişi ya da kurumun inşa edilen varlığı kendi nam ve hesabına yapıyor olması, dolayısıyla gerçekleştirdiği üretim üzerinde sahiplik hakkının bulunması gerekmektedir. Arsanın mülkiyetinin inşaat sahibi gerçek kişi ya da kuruma ait olması veya başkasının mülkiyetinde bulunması inşaatın özel inşaat olmasına engel değildir. (Çankaya, 2003: 18)

2.8.3. Özel İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Hukuki

Çerçevesi ve Vergi Boyutu

Kat karşılığı inşaat işleri hem arsa sahibine hem de yükleniciye karşılıklı borç yükleyen eser sözleşmesine dayanır. Yüklenicinin borcu sözleşme şartlarına, mimari ve statik projeye uygun olarak sözleşmede yazılı sürede eseri meydana getirmektir. Arsa sahibinin borcu yükleniciye arsa payının devrini zamanında ve eksiksiz olarak yapmasıdır. Arsa payı karşılığında kat yapımında, inşaatçının yüklendiği kendi

gereçleriyle yapı yapma ediminin karşılığını arsa maliki, arsanın bir bölümünün mülkiyetini geçirerek ödemektedir. İnşaatçının yapı yapma ediminde ağır basan yön bağımsız bölümlerin tesliminden çok, anlaşmaya uygun olarak katların yapılmasıdır. Bu nedenle inşaatçının edimi, eser sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır. Buna karşılık arsa sahibinin karşı edimi, taşınmaz satış sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır. Öyleyse, arsa payı karşılığında kat yapımı çift tipli karma sözleşmedir. (Kavacık, 2008: 19)

Özel İnşaat İşlerinde Vergiyi Doğuran Olay: Özel inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, tasarruf hakkının devridir. Yapılan inşaat, alıcının tasarrufuna sunulduğu anda teslim edilmiş sayılır ve vergisel açıdan satış hükmündedir. Bu nedenle kanun koyucu tarafından, bu tür satış işlemlerinde, tapu devri yerine tasarruf hakkının devri benimsenmiştir. Yani ticari kazancın gerçekleşmesi için satışın gerçekleşmesi ve inşaatın tamamlanmış olması gereklidir. Özel inşaatlarda üretim genelde birden çok dönemi kapsamına rağmen GVK 42. maddesi kapsamında değerlendirilmez. (Türüng, 2006: 78)

Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması: Arsa karşılığı inşaat işlerinde teslim şekilleri hakkında 30 nolu KDV tebliğinde açıklanmıştır. Buna göre, arsa karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslimin söz konusu olduğu ve bunlardan birincisinin arsa sahibinin müteahhide arsa teslimi, ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen bağımsız bölümlerin teslimidir: (Yabancı, 2014: 31)

- Arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi: Arsanın bir iktisadi işletmeye ait olması durumunda veya arsa sahibinin arsa alım satım işini sürekli bir ticari faaliyet olarak sürdürmesi halinde müteahhide teslimi KDV'ye tabidir.
- Ancak arsa sahibinin arazi bir faaliyet olarak müteahhide tesliminde KDV'ye tabi değildir.
- Müteahhit açısından ise net alanı 150 metrekareye kadar olan konutlar için KDV oranı %1, işyeri teslimlerinde ise metrekaresine bakılmaksızın tümü için %18'dir.

Türkiye'de kat karşılığı inşaat faaliyetlerinin çoğunluğunun, şahıs arsalarının müteahhide kat karşılığı olarak verildiği dikkate alındığında; 150 metrekareyi aşmayan dairelerde %1, işyerlerinde ise %18 KDV uygulandığı yaygın olarak görülmektedir.

Arsa karşılığı inşaat işlerinde KDV uygulaması konusunda Danıştay'ın görüşü; idarenin 30 nolu KDV tebliğinde yer alan arsa karşılığı inşaat işlerinin, trampa olarak görülmemesi yönündedir. Danıştay bir kişinin arsasını müteahhide vermesi, arsanın değerlendirmesine yönelik servetin şekil değiştirmesini, tamamen kendine özgü bir işlem olarak görmektedir. (Web_5, 2015)

Arsa Sahibinin Müteahhide Arsa Devri ve Vergisel Açından Durumu: Arsanın bir iktisadi işletmeye ait olması KDV'ye tabidir. Kurumlar arsa mülkiyetini iki tam yıl süreyle aktiflerinde bulundurdıkları takdirde KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Fakat gayrimenkullerin ticaretini yapanların bu istisnadan yararlanması söz konusu değildir. 60 nolu KDV sirkülerinde arsa sahibinin arazi olarak arsasını müteahhide tesliminde KDV uygulanmayacağı belirtilmiştir. Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay müteahhidin arsa sahibine bağımsız bölümlerini teslimi ile gerçekleşmektedir. Dolayısıyla arsa sahibi açısından da vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. 60 nolu KDV sirkülerinde arsa faturası ile müteahhidin keseceği bağımsız bölüm faturalarının eş zamanlı olarak düzenleneceği belirtilmiştir. (Kızılot, 2014: 70)

Müteahhidin Arsa Sahibine Dairelerinin Teslimi ve Arsa Maliyeti Tespiti: Arsa karşılığı inşaat sözleşmesi ile müteahhit yapacağı inşaatın arsa bedelini nakit ödemek yerine yaptığı inşaatla aynı olarak ödemektedir. Müteahhit inşaat işletmeleri tarafından arsa sahibine arsasının karşılığında teslim edilen bağımsız bölümlerin maliyeti ise müteahhit inşaat işletmesi açısından arsa maliyetini oluşturacaktır. Arsa maliyeti ise arsa sahibine teslim edilecek bağımsız bölümlere isabet eden inşaatın üretim maliyetidir. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 17.08.2011 tarihli aşağıdaki özelgesinde bu husus aşağıdaki gibi belirtilmiştir: (Web_6, 2015)

“(...) Öte yandan, başkasının arsası üzerine inşaat yapanların arsa sahibine vermiş oldukları dairelerin inşası için yapmış oldukları harcamalarla, kendilerine ait daireler için yapmış oldukları harcamaların toplamı inşaat maliyetini verir. Müteahhide ait dairelerin maliyeti, toplam inşaat maliyetinin bu dairelere dağıtımı suretiyle bulunur. İnşaatın toplam maliyetinin arsa sahibine verilen dairelere isabet eden kısmı müteahhidin kendisine ait dairelerin arsa maliyetidir.”

Özelgeden anlaşılacağı üzere, kat karşılığı inşaat faaliyetinde oluşan tüm maliyetler, inşaat maliyeti olarak adlandırılırken, arsa sahibine düşen dairelerin maliyetleri, müteahhit açısından arsa maliyeti olarak nitelendirilmektedir.

Arsa Sahibi Açısından Elde Ettiği Yeni Gayrimenkullerin Satışı ve Vergi Açısından Durumu: Arsasını kat karşılığı müteahhide veren ve elde ettiği gayrimenkulleri satan arsa sahibinin vergi açısından durumuna ilişkin farklı vergi dairelerinin beyan ettiği görüşler bulunmaktadır. Bunlar; Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığının 28.07.2010 tarihli aşağıdaki özelgesinde bu konuya şu şekilde açıklık getirmiştir: (Web_7, 2015)

“(...) şahsınıza ait dairelerin tapuya tescil edildiği (...) tarihinin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekmekte olup, anılan gayrimenkulün fiili kullanım hakkının, tapuya tescil tarihinden önceki bir tarihte tarafınıza bırakıldığının ispatlanması halinde ise, iktisap tarihi olarak bu tarihin esas alınacağı tabiidir. Dolayısıyla, anılan gayrimenkullerin iktisap tarihinden başlayarak, dört yıl içinde (5615 sayılı kanunun 5’inci maddesiyle değişmiştir 01.01.2007 tarihinden sonra elde edilen gayrimenkuller için 5 yıl olarak uygulanacaktır) topluca tek satış işlemi ile satılması halinde bu satıştan elde edilen kazanç değer artışı kazancı olacak iktisap tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun mükerrer 80. maddesinde belirtilen süreler geçtikten sonra elden çıkarılması halinde ise değer artışı kazancı doğmayacaktır. Diğer taraftan, söz konusu gayrimenkullerin satışının ticari bir organizasyon içerisinde yürütülmesi veya bu tür organizasyon içinde yürütülmemekle beraber kazanç aynı kişiye farklı tarihlerde ve farklı kişilere aynı tarihte satılması veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda ise yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesi çerçevesinde ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ankara Vergi Dairesi başkanlığının 05.04.2010 tarihli aşağıdaki özelgesinde aşağıdaki tespit yapılmıştır: (Web_8, 2015)

“Gayrimenkul alım satımı ticari bir organizasyon içinde yapıldığında alım satımın ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak, muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.”

Arsa sahibinin dairelerini satışından elde ettiği kazancın ticari kazanç mı yoksa değer artış kazancı olduğunun tespiti önemlidir. Gelir Vergisi Kanununun 37/4. maddesi gereği gayrimenkullerin alım satım ve inşaa işleri ile devamlı uğraşanların elde ettiği

kazanç ticari kazanç sayılmıştır. Önemli olan husus işin devamlılığıdır. Danıştay'ın yaklaşımında olduğu gibi, idare faaliyetin devamlılık niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçünün muamelenin çokluğu olduğu görüşündedir. Muamelenin çokluğundan kasıt aynı takvim yılında birden fazla veya birbirini takip eden yıllarda art arda satılmasıdır.

Gayrimenkullerin Elden Çıkarılmasında Değer Artış Kazancının Tespitinde İktisap Tarihi Olarak Hangi Tarihin Esas Alınacağı: Gayrimenkullerin elden çıkarılmasında değer artış kazancının tespitinde iktisap tarihi olarak hangi tarihin esas alınacağını, Gelir İdaresi Başkanlığının 25.03.2011 tarihli 76 no'lu sirkülerinde açıklık getirilmiştir. "Arsa olarak iktisap edilen gayrimenkuller üzerine bina inşa edilmesi veya söz konusu gayrimenkullerin kat karşılığı verilmesi sonucu alınan gayrimenkullerin tapuya tescili, cins tashihi sayılarak tapuya tescil tarihinin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekir." (Web_9, 2015) Örnek: Bayan (Z)'nin 05.09.1997 tarihinde satın aldığı arsayı, 08.01.2004 tarihinde kat karşılığı olarak müteahhide vererek almış olduğu gayrimenkuller, 25.04.2008 tarihinde tapuya tescil edilmiştir. Kat karşılığı alınan gayrimenkuller yeni bir iktisap olarak kabul edilecek ve değer artış kazancının tespitinde gayrimenkullerin tapuya tescil edildiği 25.04.2008 tarihi esas alınacaktır. Fiilen kullanımın tapu tescilinden önce gerçekleşmesi halinde ise bu tarihin esas alınacağı tabiidir." Dolayısıyla 5 yıllık sürenin arsanın devir tarihi itibarıyla değil arsa karşılığı alınan bağımsız bölüm teslim tarihi esas alınarak hesaplanması gerekir. Müteahhidin binaya ait bağımsız bölümlere kat irtifakı tapusu çıkartabilmesi için arsa tapusunda temlik yapılarak arsadan pay alması gerekir. Buradaki arsa devir tarihinden anlaşılması gereken bu tarihtir.

Tapuda Arsa Sahibi Adına Ait Olmakla Birlikte Gerçekte Müteahhide Ait Olan Dairelerin Satışında Vergi Açısından Yükümlülüğün Tespiti: Bazı müteahhitlerin vergisel sorumlulukları üzerlerinden atmak maksadıyla tapuda kendi adlarına çıkan daireleri de arsa sahibi adına tescil ettirip, vekâlet almak suretiyle bir nevi gerçekte kendi dairelerini arsa sahibi satıyormuş gibi işlem yaptıklarına rastlanmaktadır. Tamamıyla yanlış olan bu durumla ilgili 25.03.2011 tarihli İstanbul Vergi Dairesi başkanlığının özelgesinde konu aşağıdaki şekilde ele alınmıştır:

"(...) tapuda ... adına kayıtlı olmakla birlikte aranızdaki sözleşme gereği fiilen ...'e ait olmayıp gerçekte şahsınıza ait olan dairelerin üçüncü kişilere satışından elde

edeceğiniz gelirin ticari kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu dairelerin satışı sırasında ... tarafından üçüncü kişilere tapuda devir işlemi gerçek bir satış işlemi olmayacağından arsa sahibi adına herhangi bir vergileme olmayacaktır.” (Web_10, 2015) Dolayısı ile müteahhitlerin vergiden kaçınmak adına yapmaya çalıştıkları bu usulsüz işlemlerin, yasal olarak da geçerli olmadığı ve bu tür işlemlerin vergi dairelerince usulsüz olarak değerlendirildiği açıktır.

2.8.4. TDMS Göre Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. ila 44. maddeleri arasında hükme bağlanarak, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kesin olarak tespit edilip, tamamı işin bittiği yılın geliri sayılıp bitiş yılında beyan edilmesi öngörülmüştür. Bu tür inşaatlarda taraflar; işin sahibi bir gerçek veya tüzel kişi ile yüklenici firmadır. İşin sözleşme koşullarına uygun olarak yüklenici firma tarafından, belli bir ücret karşılığı yapılması ve teslim edilmesi taahhüt şeklinde yapılan inşaat ve onarma işidir. Yüklenici işin sahibine bir ücret karşılığında sözleşme koşullarına uygun olarak taahhüt etmiş olduğu işi yani hizmeti yerine getirmektedir. Bu yönüyle taahhüt şeklinde yapılan inşaat faaliyetlerinde yüklenicinin yapmış olduğu iş hizmet işidir. Yapılan iş imalat olmakla birlikte yapılan imalat sipariş üzerine imalattır ve arsanın mülkiyeti imalatı yapana değil siparişi verene aittir. Hizmet işletmesi olması nedeniyle oluşan maliyetler 740- HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ hesabında takip edilmelidir. (Büyükmirza, 2009: 116) Yapılan işin GVK 42-44. maddelerinde yer alan özel vergilendirme sistemine tabi olması için üç ana unsur söz konusudur:

- Yapılan iş inşaat veya onarma işi olmalıdır.
- İş taahhüde bağlı olarak yapılmalıdır.
- Yapılan iş birden fazla takvim yılına sirayet etmelidir.

2.8.5. Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu

Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 42'nci maddesine göre Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım (YYİO) işlerinde kazanç işin bittiği yılda tespit edildiğinden kazancın tamamı o yılın geliri sayılır ve o yıla ait gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine dâhil edilir. Buna göre, gelir vergisi mükellefleri bu madde kapsamında düzenleyecekleri beyannamelerini, işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar vermek zorundadırlar. Kurumlar vergisi mükellefleri ise hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine vermeye mecburdurlar.

YYİO işleri yürüten mükellefler, iş devam ettiği sürece kar veya zarar beyanında bulunmasalar bile yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek durumundadırlar. Zira GVK'nın 85'inci maddesi uyarınca tüccar, faaliyetlerinden kazanç elde etmemiş olsa bile, yıllık beyanname vermek zorundadır. YYİO işinde vergilemenin iş bitimine ertelenmesi neticesinde vergi tahsilâtındaki gecikmenin telafi edilmesi amacıyla, yapılan istihkak ödemelerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür. Bu doğrultuda GVK'nın 94 ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 15 ile 30. maddeleri gereği, GVK'nın 42. maddesi kapsamına giren işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden % 3 oranında gelir ve kurumlar vergisi stopajı yapılmaktadır. Bu stopaj, nihai vergilemeye mahsuben yapılmaktadır. (Web_11, 2015)

GVK'nın 44. maddesine göre işin bitim tarihinden sonra, bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam altında olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar-zararının tespitinde dikkate alınır. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleriyle uğraşan bazı işletmelerde, esas faaliyetler dışında ve işin devam ettiği yıllarda arızı kar ya da zararlar ortaya çıkabilmektedir. Bunlar özellikle inşaat işi nedeniyle alınan istihkakların bankaya yatırılması sonucu tahakkuk eden faizler ile kur farkı gelirleri, alınan tazminatlar ile ihale makamı, ortaklar, taşeronlar, satıcılar ve finans kurumları ile olan borç ve alacak ilişkilerinden, iş makinelerinin satışından veya kiraya verilmesinden veyahut hurda satışlarından kaynaklanan gelirlerden oluşmaktadır. Yıllara yaygın inşaat onarma işi dolayısıyla tahsil edilen

paraların bir kısmı finans sistemi içerisinde değişik yatırım araçlarına aktarılabilir. Örneğin, bu paralar, yatırım fonu, hisse senedi, repo, devlet tahvili, hazine bonusu, vadeli mevduat ve eurobond gibi hesaplarda değerlendirilebilir. Bu şekilde yatırım araçları yoluyla değerlendirilen istihkak tutarları dolayısıyla yıllara sâri inşaat ve onarma işi yapan mükellefler yıl içerisinde söz konusu işten bağımsız bir gelir elde edebilirler. Örneğin mevduat hesabına yatırılan ₺ mevduat nedeniyle yılsonunda mevduat faiz geliri tahakkuk eder. Bu şekilde elde edilen mevduat faiz gelirin GVK'nın 42'nci maddesi kapsamındaki işin bitiminde mi yoksa işten bağımsız olarak elde edilen yılın geliri mi olarak beyan edileceği konusunda, Gelir İdaresi ile Danıştay arasında bir görüş birliği mevcut değildir. Vergi idaresinin görüşü, işin bitimi beklenmeden mükelleflerin belirtilen gelir unsurlarını faaliyet dışı gelirler olarak cari yıl kar/zararının tespitinde dikkate almaları ve beyan etmeleri gerektiği yönündedir. Ancak Danıştay'ın bu konuda aksi yönde verilmiş kararları bulunmaktadır. Danıştay'ın kararlarında genel olarak bu tür gelirlerin yıllara yaygın inşaat işinin bitimi ile birlikte beyana tabi tutulması yönünde hüküm verilmiştir. GVK'nın Mükerrer 120'nci maddesine göre yıllara yaygın inşaat ve onarım işi ile uğraşan mükellefler geçici verginin mükellefi değildirler. Ancak bu işler yanında ticari ya da mesleki kazancı olan işletmeler, sadece bu kazançları için geçici vergi hesaplayacaklardır. (Web_12, 2015)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'inci maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj³ işleri de inşaat işi sayılır) ve onarım işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir. Tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir. Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının başından 25. günü akşamına kadar vermeye mecburdurlar" denmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. maddesi gereği yıllara yaygın bir inşaat işinin vergilendirilebilmesi için aşağıda sıralanmış olan unsurların var olması gerekmektedir:

- Yapılan iş inşaat ya da onarım işi olmalıdır.

3 Dekapaj: Açık işletme projesine göre maden yatağının üzerindeki veya kondağındaki örtü tabakasının gevşetilmesi, kazılması, yüklenmesi, taşınması, toprak harmanına dökülmesi, serilmesi, harman sahasının düzeltilmesi. (Web_13,2015)

- İnşaat veya onarım işi taahhüde bağlı olarak yapılmalıdır.
- İnşaat veya onarım işi birden fazla takvim yılı sürmelidir.

Yukarıda verilen kanun metninde de net bir şekilde görüldüğü üzere ülkemizdeki mevzuat yıllara yaygın inşaat işleri için gelir vergisi açısından beyan döneminin inşaat işinin bitirildiği dönem olarak öngörmektedir. Bununla ilgili olarak GVK 44. maddesine bakmak gerekir: “İnşaat ve onarım işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir. Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.”

Diğer yandan Maliyenin vergi tahsilatı gereksinimi ve ödenecek verginin işin bitiği dönem beyan edilip ödenmesi durumunda enflasyon dolayısıyla meydana gelecek aşınmalardan gelir kaybına uğramamak için yıllara sâri inşaat işleri ile ilgili hak ediş ödemelerinden kesinti yapılarak vergi dairesine ödenir. Bu husus 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer almaktadır. Söz konusu kesinti oranı 3.2.2009 tarih ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 3 olarak belirlenmiştir.

2.8.6. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde, dönem sonu itibariyle yapılması gereken başlıca işlemler şöyle sıralanabilir: (Gülten vd., 2010: 282)

- Biten işlerin tespiti
- Vergi kanunlarında belirtilen esaslar dâhilinde müşterek genel gider ve amortismanların devam eden işlere dağıtılması
- Müşterek şantiye giderlerinden inşaatlara pay verilmesi
- Şantiye depolarında sayım yapılmak suretiyle varsa malzeme stok noksanlarının tespiti
- Biten işlerden arta kalan malzemelerin değerlendirilmesi

- İnşaatlarla ilgili hak edişlerde yer alan sayılabilir cinsten malzeme miktarları ile bunlara ilişkin gider hesaplarında görünen malzeme sarflarının karşılaştırılması

Müşterek Genel Giderlerin Dağıtımı: YYİÖ işi yapan işletmeler genel olarak üç tür giderle karşılaşabilir. Bunlar doğrudan belirli bir inşaat işine ait giderler (doğrudan giderler), birden fazla inşaat işine ya da inşaat işi ile birlikte başka işlere ait ortak giderler (dolaylı giderler) ve inşaat ve onarma işi ile hiçbir ilişkisi olmayan giderlerdir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işi yapan işletmelerin aynı anda birden fazla inşaat işini yapmaları ya da yıllara yaygın inşaat işleri ile birlikte başka işleri de bir arada yapmaları durumunda, işletme faaliyetlerini sürdürmek üzere katlandıkları genel giderler ortak (müşterek) gider olarak adlandırılabilir. Bu kapsamda, bir genel giderin müşterek gider sınıfında değerlendirilebilmesi için bu giderin doğrudan bir işle ilişkisinin net olarak kurulamaması ve YYİÖ faaliyetleri ile ilgili olması gereklidir. Hangi işe ait olduğu net olarak tespit edilebilen giderler, o işe ait maliyet hesaplarında izlenir ve iş bitiminde o işten elde edilen kazanç tespitinde dikkate alınır. (Web_13, 2015) İnşaat ve onarma işi ile hiçbir ilişkisi olmayan giderlerin ilgili olduğu yılda doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması gerekir. Fakat birden fazla inşaat işine ya da inşaat işi ile birlikte başka işlere ait ortak giderler, hangi işlere aitse o işlerin maliyetine dâhil edilmelidir. Bu ise beraberinde müşterek genel gider dağıtımını ve bu dağıtımda bir dağıtım anahtarı kullanılmasını gündeme getirir. Müşterek genel giderlerin ne şekilde dağıtılacağına ilişkin dağıtım anahtarı GVK'nın 43. maddesinde yer almaktadır.

“Madde-43 Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin başka işlerle birlikte yapılması halinde amortismanlar, müşterek genel giderler aşağıdaki esaslara göre dağıtılır: (Web_14, 2015)

1. (5024 Sayılı Kanununun 7'inci maddesiyle değişen bent: Yürürlük;01.01.2004) Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dâhilinde;

2. (5024 Sayılı Kanununun 7'inci maddesiyle değişen bent: Yürürlük;01.01.2004). Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait

harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dâhilinde;

3. *Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre". Müşterek genel giderlerin GVK 43 maddesinde belirtildiği şekilde dağıtılması yerinde olacaktır.*

Amortismanların Dağıtımı: Birden fazla inşaat ve onarma işinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtılacaktır. Enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde amortisman, düzeltilmiş değerler üzerinden ayrılacaktır. Amortisman dağıtımında aşağıdaki konulara dikkat edilmesi gerekmektedir: (Akdoğan vd., 2007: 96)

- Mobilya, mefruşat, hesap ve yazı makinesi gibi büro malzemelerinin amortismanı ortak genel giderlere eklenerek o yolla dağıtımına tabi tutulur.
- Yıl içerisinde alınan tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının satın alındığı tarihten önceki günlere isabet eden amortismanları, yine ortak genel giderlere eklenerek o yolla dağıtımına tabi tutulur.
- Tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının kullanılmayıp boş kaldığı günlere isabet eden amortismanları, ortak genel giderlere eklenerek o yolla dağıtımına tabi tutulur.
- Yukarıda aktarılan bilgilere dikkat edildiğinde, ortak işlerde kullanılan makine ve teçhizatların amortisman ayrılmasında ortak genel giderlere eklenmek suretiyle dağıtım gerçekleştirilmektedir. Bu işlem yapılırken tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının kullanılmadığı veya kullanılmasının mümkün olmadığı işlere pay verilmez.

BÖLÜM 3. KENTSEL DÖNÜŞÜMÜN GEREKLİLİĞİ

3.1. KENTSEL DÖNÜŞÜM KAVRAMI VE GENEL ÖZELLİKLERİ

Kentleşme kavramı içinde dönüşüm kelimesini anlamlandırmak gerekirse; bozulmuş ve atıl bir durumda olan bir yapının başka bir biçim verilerek yeni bir duruma getirilmesidir. Bu çerçevede kentsel dönüşüm, kentsel alanda yenilenme başka bir biçime girme ve yapısal değişime uğrama anlamlarına gelir. Kentsel alanlar hareketli sistemleri sebebiyle sürekli değişim süreci yaşamaktadırlar.

Kentsel dönüşüm tanımı, planlama disiplini içinde vurgulandıkları vizyon, amaç, strateji ve yöntemlerine göre farklılık göstermektedir. Dolayısıyla kentsel dönüşüm, çökme ve bozulma olan veya savaş, doğal afetler gibi tahripler sonucu tekrar geliştirilme ihtiyacında olan kentsel mekânın ekonomik, toplumsal, fiziksel ve çevresel koşullarını kapsamlı ve bütünlük yaklaşımıyla iyileştirilmesine yönelik uygulanan strateji ve eylemler bütünü olarak ifade edilmektedir. (Ersoy, 2012: 223)

Kentsel dönüşüm kavramı, bir başka tanımla da kentsel alanlardaki belirli bir zaman aralığında ekonomik, sosyal ve fiziksel çökme/bozulmaya karşı verilen bir tepkidir. (Erzene, 2013: 8) Bir başka tanıma göre, kent nüfusunun sürekli olarak artması kent ekonomisinin gelişerek kentlerin dünyaya eklenme biçimleriyle dönüşüm kavramı ortaya çıkmaktadır. (Tekeli, 2003: 2) Kentsel dönüşüm kavramını daha iyi anlanabilmesi için kentlerin yeniden yapılanması adına uygulanan yöntemleri aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- Yeniden Canlandırma
- Sosyo-Ekonomik Yenileme
- Yenileme – Yenilenme

- Esenleştirme
- Yeniden GeliştirmeYeniden Oluşum

3.1.1. Yeniden Canlandırma (Revitalization)

Revitalization sözlük anlamı diriltme, yeniden canlandırmadır. Eskime bölgelerini tekrar yaşatmak, işlevlik kazandırmak ve yeni yatırımlar için özellikler kazandırmak olarak da tanımlamaktadır. (Giritlioğlu, 2006: 233)

3.1.2. Sosyo-Ekonomik Yenileme (Gentrification)

‘Gentrification’un sözlük anlamı soylulaştırmadır. Soylulaştırma, artık insanların ihtiyaçlarına cevap veremeyecek kadar eskimiş ve çevresel imkânlar olarak yetersiz kalmış tarihi mekânların yeniden inşasıdır. Bu yenileme sürecinin eskimiş mekânlarda yaşayan alt seviye gelire sahip kesim ile yeni oluşacak ortamda yaşamak isteyen üst gelir düzeyindeki insanlar arasında anlaşmazlıklar oluşurmaktadır. (şen, 2006: 66)

3.1.3. Yenileme-Yenilenme (Renewal-Renovation)

Kent yenileme ve yenilenme, yaşam ortamlarının kamu yardımıyla yenilenip yeni ticaret, sanayi ve kamu yapılarının yapılmasıdır. Bölgesel planlara uygun olarak şehirlerin tamamının veya bir kısmının daha iyi şartlara sahip mekânların oluşturulmasıdır. Ekonomik ve sosyal yönden ihtiyaçları karşılayamayan yapıların yıkılarak yeni şehir planlamalarla kentin daha iyi hale getirilmesi olarak tanımlanır. (Akalin, 2003: 45)

3.1.4. Esenleştirme (Rehabilitation)

‘Rehabilitation’un sözlük anlamı olarak esenleştirme, ıslah etme, onarma, iyileştirme olarak tanımlanmaktadır. Esenleştirmenin diğer dönüşümlerden ayıran en önemli özelliği bölgede bulunan mevcut halkın yenilemeden sonra da korunmasıdır. Bölge halkı en fazla karlı çıkandır. Arsa sahiplerinde değişiklik olmadığı için yenilemeye göre yapımda daha çok sıkıntıyla karşılaşılmaktadır. (Işikkaya, 2008: 67)

3.1.5. Yeniden Geliştirme (Redevelopment)

Fonksiyonel ve ekonomik yönlerden artık iyileştirilemez hale gelen konutların yıkılmasıdır. Çoğunlukla düşük gelire sahip sakinleri olan bu konut bölgelerinin yeni tasarımlarla geliştirilmesidir. Kentsel alanda ekonomik ve fiziksel çöküşün uzun sürmüş olduğu durumda, ekonomik ve yapısal özellikleri, iyileştirme yapılamayacak kadar köhnemiş olan binaların, konutların yıkılması ve bunların oluşturduğu kent parçasının yeni bir tasarım düzeni içinde imar edilmesi olarak ifade edilebilen yeniden geliştirme eylemi, büyük maliyetlere gereksinme duyması nedeniyle eleştirilere hedef olmakla birlikte, kent yenilenmesinde sıkça başvurulan yöntemlerden biridir. (Özden, 2002 : 34)

3.1.6. Yeniden Oluşum (Regeneration)

Regeneration sözlük anlamı ‘yeniden canlandırma, hayat verme, yeniden oluşum, yeniden üretim’ gibi kelimelerle açıklanır. Bir şehirde genel sorun haline gelmiş alanın sosyal, ekonomik ve bütün şartlarıyla daha iyi bir hale getirilerek geniş etkili ve uyumlu bir şekilde planlanan projelerdir. (Akalin, 2003: 454)

3.2. KENTSEL DÖNÜŞÜM KAVRAMININ DOĞUŞU VE NEDENLERİ

Kentler ve insanların ortak yanları çok fazladır. Kentlerde insanlar bir yaşam süreci geçirirler. Aralarındaki farklardan biri kentlerin ömürlerinin insanlara göre daha uzun olması ve daha yavaş bir değişim sürecinde olmalarıdır. Tarih boyunca kentlerin doğuş, gelişim ve çöküş evreleri her mekânda izlenmiştir. Nasıl ki insanların buldukları mekânlara göre doğum gelişim ve ölüm hikâyeleri farklıysa kentlerinde çevreyle sürekli etkileşimin getirdiği hayat hikâyeleri vardır.

Kentler sürekli değişim gösteren dinamik bir yapıya sahiptir. Kentleri, bireylerin kent içindeki hareketleri, sosyal, kültürel, ekonomik, politik özelliklerindeki değişimler ve bazen de doğal olaylar şekillendirmektedir. Tarihsel süreç incelenecek olursa kent mekânındaki değişimler sanayi devrimine kadar dayanır. Sanayileşme ile kentlere başlayan göç, nüfus yoğunluğunun artmasına sebep olmuştur. Kentlerin mevcut olanaklarının nüfustaki bu artışı karşılayamaması konut ihtiyacı, altyapı yetersizliği

gibi sorunları da beraberinde getirmiştir. Kentte yaşanan sıkıntılar ve otomobilin icadı merkezden dışa doğru yayılımı tetiklemiştir ve kentler desantralizasyon sürecine girmiştir. II. Dünya Savaşı sonrasında savaşın neden olduğu yıkımlar kentlerin yeniden yapılandırılmasını gerekli kılmıştır. (Erzene, 2013: 23)

1945'lerden sonra dünya genelinde uygulanmaya başlayan dönüşümler savaşında izlerini silmeye çalışarak insanlara daha konforlu ve çağdaş konut ve yaşama ortamı sunmaya çalışmıştır. 1950'li ve 60'lı yıllarda kent merkezindeki çöküntü alanları tamamen yıkılarak yenilenmiştir. 1970'lerde ise sanayi ve merkez fonksiyonları merkezden uzaklaşmış yeni alt merkezler oluşup eski merkezlerde çöküntü alanları oluşmaya başlamıştır. 1980'lerde büyük kent merkezleri yönetim merkezleri olmuş 70'lerde boşalan merkezlerdeki çöküntü alanları yeniden kullanılabilir hale getirilmiştir. Özellikle kent merkezlerindeki çöküntü alanlarında yaşanan kentsel problemleri kapsamlı bir yaklaşımla ele alan, alanın sosyal, fiziksel ve çevresel yapısının uzun vadeli olarak iyileştirilmesini hedefleyen kentsel dönüşüm projeleri büyük önem kazanmıştır. 1990'lardan itibaren sosyal ve ekonomik yapılanma çalışmaları, fiziksel yeniden yapılanma çalışmaları kadar dikkat toplamış ve sürdürülebilir kalkınma için bu üç sahayı içeren çalışmalar birlikte yürütülmeye başlanmıştır. (Kaban, 2011: 8)

Günümüzde, uygulamada karşılaşılan sorunların da etkisiyle, özellikle gelir seviyesi düşük olan bölgelerdeki kent sakinleri üzerinde olumsuz etkiler bırakmaktadır. Halen yeni kentsel dönüşüm projeleri yapılmaya ve yapılanların uygulamaya çalışmaları devam etmektedir. Çoğu bölgelerdeki halk ile belediyeler karşı karşıya gelmiş ve tam bir anlaşma sağlanamamıştır. Sivil toplum kuruluşları ve araştırmacıların farklı yorumlarıyla birlikte yeni projelerin yapımları da devam etmektedir.

3.3. DÜNYADA KENTSEL DÖNÜŞÜM

Özellikle 1980'den sonra dünya genelinde tam olarak yaygınlaşan kentsel dönüşümler her ülkede hatta aynı kentin içindeki projelerde dahi farklılıklar göstermektedir. Gelişmiş olan ülkelerde daha yaygın olan dönüşümler İngiltere Birmingham, Elephant & Castle'ın Newcatle, Paddington, İskoçya'da Edingburg ve Glasgow, Almanya'da Postdam, İspanya'da Barselona, Kuzey İrlanda Belfast, Hollanda Rotterdam, Fransa Lyon ve Grenoble örnekleriyle daha da yaygınlaşmıştır.

Meksika ve Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde de farklı projeler gözlemlenmektedir. (Kaban, 2011: 9)

Avrupa Birliği, 1990'ların ortasından sonra, ekonomik birliktelikten öteye geçerek, toplumsal ve çevresel birlikteliğini oluşturarak ve ülkelerin rekabet ortamlarını arttırmaya karar vermiştir. Toplumsal politikaların bölgelere dengeli olarak dağılmaması ve bölgelerde meydana gelen büyüme eşitsizlikleri AB'nin dikkatini çekmiştir. Bu sebeple, tüm yönetimlerce dikkate alınacak mekânsal gelişme stratejileri, politikalar oluşturulmuştur. AB'nin ortaya koyduğu "Mekânsal Gelişme Perspektifi", kentlerin ekonomik, sosyal uyumunu güçlendiren sürdürülebilir gelişmeyi güçlendirmeyi amaçlamıştır. Mekânsal Gelişme Perspektifi ile dengelenmiş, çok merkezli kent sistemlerinin geliştirilmesi, sürdürülebilir gelişme, doğal ve tarihi mirasın korunması ve tedbirli yönetilmesi amaçlanmıştır. Bu bakış açısı kentsel sorunların karmaşık birbiriyle iç içe geçen sorunlar olduğunu kabul etmiş ve bu sorunların ancak güçlü bir halk katılımıyla desteklenmiş, farklı yönetimler ve özel sektör arasında oluşturulacak uzun vadeli ve sağlam ortaklıklar ile çözümlenebileceğine inanmıştır. Avrupa ülkelerindeki kentsel dönüşüm projeleri "Urban" girişimi ile hız kazanmıştır. Avrupa Topluluğu Fonlarından olan; Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu ve Avrupa Sosyal Fonu Urban I ve Urban II programlarının masraflarını karşılamaktadır. Programların hedefi kentlerdeki sorunlara çözümler üretmektir. Kentlerde bulunan uygunsuz yapılaşma, kötü yaşam koşulları ve sonucunda oluşan kendilerine çevreye zarar veren görsel ve fiziksel bozulmaların şehirleri tehdit edişine engel olmaya çalışmaktadırlar. Urban I ve II programları yaşam şartlarını yükseltmek, iş imkânları sunmak, eğitim olanakları ve iyi bir sosyal çevre oluşturmak, ulaşım ve trafik sorunlarına çözümlerin yanı sıra sosyal seviyeyi yükseltecek öneriler sunmuşlardır. Bu düzenlemeler sayesinde gelen yeniliklerle istenilen uygun çevre ve yaşam koşulları oluşturulması amaçlanmıştır. Halkın fikirlerinin alınarak proje aşamalarında katılımlarının sağlanması projenin daha insancıl olarak uygulanabilirlik sağlamıştır. "Urban" programları içinde bulunan bazı projeler de Türkiye'deki kentsel dönüşüm Projeleriyle ortaklıklar göstermektedir. (Erzene, 2013: 25)

3.4. TÜRKİYEDE KENTSEL DÖNÜŞÜM

Dünya genelinde olduğu gibi Türkiye’de de 2. Dünya Savaşının ardından kentler nüfusu hızla artan, nüfusa bağlı olarak değişen ve dönüşen mekânlar halini almışlardır.

1945’lerden sonra Türkiye kentleri ekonomik ve teknolojik dinamiklerin hız kazanması ile hızlı bir değişim içine girmiştir. 1940’larda uygulamaya konan İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planları savaşın başlaması ile sekteye uğramış, savaş sonrası dönemde de sanayi ve kalkınma ABD tarafından verilen Marshall yardımları ile sağlanmaya başlamıştır. Ülkenin mekânsal gelişimini ve demografik yapısını etkileyen Marshall yardım şartları ile yatırımlar tarım sektörüne ve karayolu yapımına yönelmiştir. Yeni ürünlerin, yeni teknoloji olan traktörle ve pazara yönelik üretilmesi kırsal alanlarda büyük bir işgücü fazlası oluşturmuş ve iş bulma isteğiyle sanayileşmenin başladığı büyük şehirlere göçler başlamıştır. 1945’ler ve 80’ler arasında yaşanan hızlı kentleşme ve devam eden sanayileşme atılımları, kentlerde sanayi birikimine ihtiyacı artırmış ve yeni ekonomik politikaları oluşturulmuştur. 1980’lere kadar yerel piyasa devlet kontrolünde olmuştur. Fakat daha sonraları şehirler dışına yatırımlar yapılmaya başlanmış ve bununla birlikte şehirler büyümeye ve yapılar kent dışı alanlara dağılmaya başlamıştır. Özellikle büyük şehirlerde gecekondulaşmalar ve kaçak yapılaşma ile şehir merkezleri eskimeye başlamış ve oluşan bu köhne fiziksel sosyal çevresel ve ekonomik binalarda da etkili olarak etkileri artırmıştır. (Kiraz, 2014: 83)

1970’lerin sonlarına doğru başlayan ve Türkiye’nin 1980 sonrasında yeni ekonomik politikalarla artan gelişimi kentleri de etkileyerek yapı tarzlarını etkilemiştir. Az katlı ve bireysel yaşam mekânlarından Toplu Konut alanlarına geçilmiştir. Önceki dönemlerde şehir merkezlerinin dışına doğru genişleme meydana gelirken artık merkezlerde yenilemeler ve dönüşüm projeleri yaygınlaşmıştır. Böylelikle gecekondu alanlarının yenilenmesi ve kent merkezlerine yakın alanlarda ise soylulaştırma (gentrification) adı verilen yenileyip değer kazandırma projeleri oluşmaya başlamıştır. (Kiraz, 2014: 84)

Türkiye’deki kentleşme süreci incelendiğinde, özellikle şehir merkezlerine yakın yerlerde kullanımı eskimiş, beklentilere cevap veremeyen alanlarda yeniden kazanım ve kullanıma çözüm arayışları içinde bulunan şehir plancıları, kentsel dönüşümden çok etkilenmiş ve pek çok yeni projeyi kullanıma sunmuşlardır.

3.5. KONUT ALANLARINDA KENTSEL DÖNÜŞÜM

Kentsel dönüşüm uygulamalarında en sorunlu ve en karmaşık dönüşüm uygulaması, konut alanlarında yapılan dönüşüm çalışmalarıdır. 2. Dünya Savaşından sonra ABD ekonomisi devamlı büyüme ve üretim sürecine girerken, eski kentler hem işgücü hem de nüfus kaybetmeye başlamıştır. Banliyölere doğru olan göç olgusu, düşük faizli krediler ve mortgage teşvikinin yanı sıra 1947 yılında kongrede verilen çevre otoyolları yapım yetkisiyle beraber erişebilirliğin artmasıyla binlerce banliyö inşa edilmiştir. Banliyölerdeki nüfus büyümesi artarken, kent merkezlerinde nüfus kaybı yaşanmış, yeni gelişen banliyö yerleşmelerinde ırk ayrımcılığı yapılmasıyla merkezlerde Afrika kökenli Amerikalılar yaşamaya devam etmiştir. Beyaz, orta sınıf çalışan nüfus ise iş olanaklarıyla beraber yeni yerleşmelere taşınmıştır. Ayrımcılık kent merkezlerinde devam etmiş, kentin ileri gelenleri emlak değerlerinin düşmesinden siyahi gettoları sorumlu tutmuşlardır. Merkezi ticaret alanlarının canlandırılması için köhnemiş ve çöküntüye uğramış kent merkezlerinin temizlenerek yeni baştan inşa edilmesi için harekete geçerek, “Housing Act” yapılaşma yasasının 1949 yılında çıkarılması sağlanmıştır. Yasa, her ailenin yaşama uygun konut sahibi olma hakkından söz ederek başlamaktadır. Bu yasa ile “slum area” denilen çöküntü alanlarının federal bütçe ile temizlenerek yerel geliştirme ajansları ile özel girişimcilerin proje yapmasına imkân tanınmıştır. (Erzene, 2013: 31)

Amerika’da Detroit, Pittsburg, Cleveland, San Francisco, Los Angeles, Portland, Kansas, Omaha kentlerinde olduğu gibi, Kuzey İngiltere’de de Liverpool, Manchester, Sheffield, Newcastle Upon Tyne gibi birçok kent, kentsel gerileme ve çöküş problemleriyle karşı karşıya kalmıştır. Bir anlamda kriz durumundan çıkış olarak benimsenmiş, yeniden yapılanma süreçleriyle kentsel alanlarda konut bölgelerinde birçok kentsel dönüşüm uygulaması hayata geçirilmiştir. (Dündar, 2010: 11)

3.6. TÜRKİYE’DE KENTSEL DÖNÜŞÜMLE İLGİLİ YASALAR

Türkiye’de kentsel dönüşüm projeleri incelendiğinde uygulamanın zorluklarının aşılabilmesi ve yaptırımı kolaylaştırabilmek adına bazı yasalar kullanılmaktadır. Bunlardan en önemlileri aşağıda sıralanmıştır:

- 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu
- 2981 sayılı İmar Affı Kanunu
- 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu
- 5104 sayılı Kuzey Ankara Girişi Kentsel Dönüşüm Projesi kanunu
- 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu
- 5393 sayılı Belediye Kanununu
- 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Kanunu

3.6.1. 2863 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu

Kanunun amacı olarak taşınır ve taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının tespiti, bunların üzerlerinde yapılabilecek çalışmaları belirlemektir. Gereken kararların hangi kuruluş tarafından alınacağı ve yapması gereken görevlerin neler olduğu da bu kanun kapsamında açıklanmaktadır. Çoğunlukla eskimiş bölgelerde tasarlanan kentsel dönüşüm projeleri alanlarında tarihi yapıların fazla olması bu kanunun maddelerinin etkisini artırmıştır. (18113 Sayılı Resmi Gazete, 22: 5879)

3.6.2. 2981 Sayılı İmar Affı Kanunu

Bu kanunla hedeflenenler; binaların ve gecekonduların yapım hükümlerine uygun olarak yapılmış ya da yapılacaklar hakkındaki işlemlerin neler olduğu ve ne şekilde başvuru, tespit, ölçme, yapım ve ilan konuları hakkında bilgiler içermektedir. Kentsel dönüşüm bölgelerinde çoğunlukla gecekonduların bulunması bu kanunun maddelerini önemli hale getirmiştir. (18335 Sayılı Resmi Gazete, 23:6351)

3.6.3. 2985 Sayılı Toplu Konut Kanunu

Bu kanunun amacı ülkenin konut ihtiyaçlarının karşılanması adına uyulması gereken kuraların düzenlenmesidir. Bölge çevre uygun malzeme yapım teknikleri ve kullanılması gereken araç gereçler ve devlet desteği gibi konulardır. Bu kanunun bazı maddeleriyle ile daha çok TOKİ desteğiyle yapılan kentsel dönüşüm projelerinin detayları ve içerikleri belirlenmiş olmaktadır. (18344 Sayılı Resmi Gazete, 23:6385)

3.6.4. 5104 Sayılı Kuzey Ankara Girişi Kentsel Dönüşüm Projesi Kanunu

Kanunla amaçlananlar Ankara'nın kuzey girişi ve çevresini içeren alanların, yapılacak olan kentsel dönüşüm projesiyle daha iyi bir hale getirilmesidir. Çevresel ve yaşamsal ortamlarının hayat standartlarının iyileştirilmesi hedeflenmiştir. Kentsel dönüşümle direkt olarak ilgili olması yönüyle bu kanun diğer projelere örnek teşkil etmiştir. (25400 Sayılı Resmi Gazete, 43:8743)

3.6.5. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu

Bu kanunun amacı büyük şehir belediyelerinin çalışmalarını düzenlemektir. Yönetimin durumu, yapılacak hizmetlerin daha faydalı olabilmesi adına plan ve programlı olmasının sağlanması amaçlanmıştır. İçinde bulunan bazı yetkileri kullanarak büyükşehir belediyeleri, kentsel dönüşüm projelerini hazırlamakta ve uygulamaktadır. (25531 Sayılı Resmi Gazete, 43:8901)

3.6.6. 5393 Sayılı Belediye Kanunu

Belediye kanununda amaç belediyelerin kuruluşunu ve çalışmalarını düzenlemektir. İç yapılanmasını yönetim esaslarını yetki ve sorumluluklarının yanı sıra çalışma prensiplerini açıklamaktadır. Özellikle bu kanunun 73. maddesi kentsel dönüşüm projeleriyle ilgilidir. Bu kanuna göre yıpranmış, eskimiş her türlü konut ve kullanım alanlarının belediye sınırları içinde olmak kaydıyla yenilenmesini veya dönüştürülmesini belediyeler sağlayabilmektedir. (25874 Sayılı Resmi Gazete, 44: 9469)

3.6.7. 5366 Sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Kanunu

Bu kanunun çıkış amacı, kentsel dönüşüm projelerinin çoğunlukla yapıldığı tarihi mekânlarla ilgilidir. Sit alanı olan, eskimiş, tarihi özelliklerini kaybetmeye başlamış alanların, buldukları çevreye uygun olarak yenilenmesi amaçlanmıştır. Mekânlarda oluşan bozulmalar ve olumsuzlukları kaldırmak, yerleşim, iş ve sosyal amaçlı yeni ortamlar oluşturmak ve deprem gibi zararlara da tedbirler almak istenilmektedir. Ayrıca bu bölgelerdeki tarihi ve kültürel taşınmazları da koruma, yenileme ve yeni kullanımlara açma hedeflenmiştir. (25866 Sayılı Resmi Gazete, 44:9459)

Kanunun ilk maddesinden amaçlananlar öğrenildiği gibi 2. maddesinden de alanların nasıl belirleneceği açıklanmıştır. İllerde il genel meclisi, belediyeler de ise belediye meclisi üye salt çoğunluğunun, büyükşehirlerde büyükşehir belediye meclisinin onayladığı alanlar Bakanlar Kuruluna gönderilir. Onaylanan projeler belirli düzenler çerçevesinde etaplar halinde uygulamaya başlanmış olur.

Kanunun 3. maddesinde ise proje yapımı ve uygulanma şekli il özel idaresi ve belediye tarafından hazırlanacağı anlatılmaktadır. 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 51. maddesine göre yenileme projeleri onaylanır. Daha sonraki maddede ise taşınmaz tasarruflarının kısıtlanması ve kamulaştırma ile ilgili hükümler vardır. Eğer mal sahibi yok ya da ihtilafli ise yine bu maddeye göre il özel idare ve belediyeler en son görünen hak sahibini tanıma, veraset ilanı verme ya da kayyım tayin ettirme yetkilerine sahiptir.

Madde 5'te ise arsa üzerinde bulunan taşınmaz kültür varlıkları ve tarihi eser nitelikli yapılar kamu yararına çalışan kurumlara restore etmek ya da özelliklerini korumak amaçlı aynı hak olarak tesis edilebileceği anlatılmaktadır. Diğer maddelerde ise kanunun İçişleri Bakanlığının teklifi ile Bakanlar Kurulunca yayınlanmasıyla yürürlüğe girmiş olacağı ve diğer kanunların bunlara aykırı hükümlerinin geçersizliği belirtilmiştir. Bu kanun sayesinde özellikle şehir merkezlerinde bulunan tarihi eser niteliğindeki yıpranmış veya kullanılmaz hale gelmiş binalar ve çevreleri için düşünülen yenileme projelerinde dokunulmazlıklarının kaldırılarak projenin bir parçası haline

gelmesi sağlanmıştır. Özellikle 5. maddesinde belirtilen diğer kanunların muhalif hükümlerini geçersiz kılması bu kanunun hükmünü artırmıştır.

3.7. DÖNÜŞÜM SÜRECİNDEKİ YASAL DEĞİŞİMLER

Dönüşüm sürecindeki yasal düzenlemeleri kısaca gözden geçirildiğinde 30.07.1966 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 775 sayılı Gecekondu Yasası ile gecekondu yasal statüye kavuşturularak, ıslah alanlarına altyapı hizmetlerinin getirilmesiyle düşük yoğunluklu, yeşil alanlara sahip, planlı yaşam alanlarına dönüştürülmüştür. Bu çalışmalar ilk sağlamlaştırma (upgrading) uygulaması olarak tanımlanabilir. Ancak 1970’lerden sonra ekonomik darboğazla öne çıkan inşaat sektörü, yağ lekesi gibi büyüyen kentlerde, farklı gecekondu dönüşüm süreçleri yaratmıştır. Kent merkezlerinde geçiş ve çöküntü bölgelerine dönüşen gecekondu ilk sahipleri tarafından kiraya verilmiştir. Kent çeperlerindeki gecekondu daha sonra apartmanlaşmış (yeniden yapılandırma – redevelopment), büyüyen kent çeperlerindeki gecekonduların satın alınarak burada inşaat şirketlerine orta-üst gelir grubuna konut üretilmesi (kentsel yenileme – urban renewal) sağlanmıştır.

1980’li yıllarda kentlerin ve kentsel dönüşümü belirleyen üç önemli yasal düzenleme bulunmaktadır. 12.12.1984 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 3030 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu ve 3194 sayılı İmar Kanunu ile yetkiler belediyelere devredilmiş, kaynaklar artırılmış ve bu sayede büyük kentlerde kapsamlı imar ve plan çalışmaları yapılmıştır. İkinci yasal düzenleme ise kamulaştırma uygulamaları alanında gerçekleştirilmiştir.. Ancak kentsel dönüşüm uygulamalarında idari ve mali kısıtlar bulunmaktadır. Yine 1984 tarihli 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile toplu konut fonu oluşturularak kurumsallaştırılmıştır. Daha sonra çıkan af yasaları ile de yasal olmayan konut alanları yasallaştırılıp, planlı hale getirilmiş ve kat sayıları artırılarak boş alanlar da imara açılmak suretiyle dönüşüm gerçekleştirilmiştir. Dönüşümü etkileyen diğer bir yasa da 1983 tarihli özel alanlara yönelik tarihi, kültürel, doğal çevre ve Boğaziçi yasaları bulunmaktaydı. 3386 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, 2872 sayılı Çevre Yasası, 2960 sayılı Boğaziçi Yasası gibi. Metropoliten alanlarda yaşanan yapısal sorunları çözebilmek amacıyla yapılan yasal düzenlemelerin yanı sıra uluslararası düzende geliştirilen ilkeler ve görüşmeler

sonucunda 1999 Habitat II İstanbul konferansında sunulan Ulusal Raporu ve Eylem Planı, planlama ve yerel yönetimlerin gündemine girmiştir. (Kaban, 2011: 41)

Planlama çalışmalarında sanayinin kent dışına çıkarılması ve kentsel gelişmeyi yönlendiren öneriler sunulurken, kent merkezlerinde girişimci kent yönetim modelinin uygulanması için belediyeler çalışmalar üretmeye başlamıştır. Planlı dönüşüm çalışmalarında, ya mülk sahipleri bireysel kararları ile böyle bir dönüşümü gerçekleştirmiş (İstanbul Kuzguncuk gibi), ya da kent parçalarının planlanarak bütününe uygulanan çalışmalar yapılmıştır. Ankara'da Dikmen Vadisi Gecekondu Dönüşüm Projesi buna örnek teşkil etmektedir. 2000'li yıllarda büyük kentlerdeki hızlı büyüme ile birlikte küreselleşmenin de konuya ivme katmasıyla bölge-kent, alan yönetimi gündeme gelmiş ve bunu destekleyici 2004 yılında yürürlüğe giren 5216 sayılı Büyükşehir Belediye yasasıyla büyükşehir belediyelerinin yetki alanı il sınırlarına kadar genişletilmiştir. Yine bu yıllarda bazı kentlerde de stratejik planlama çalışmaları için üniversitelere çalışmalar yaptırılmış, ancak yapılan çalışmalar yerel yönetimler tarafından uygulamaya geçirilememiştir. (Kaban, 2011: 42)

07.12.2004 tarihinde kabul edilen, 5272 sayılı Belediye Kanunu ile belediye kurulması ölçütleri değiştirilmiş olup, belediyenin görev ve sorumluluklarını açıklayan 14. maddede imar konusundaki çalışmaların belediye tarafından yapılacağı ve tarihi dokunun yine belediyeler tarafından “yapılacağı” veya “yaptırılacağı” ifadesiyle özelleştirilme niteliğinde bir süreç ifade edilmiştir. Özellikle kültürel, tarihi ve doğal değerler taşıyan alanların korunmasına ilişkin projelerin özel kuruluşlarca da yapılacak olması bu alanlardaki rant beklentisinin artmasına sebep olmaktadır. Kentsel dönüşüm ve gelişim alanını açıklayan 73. maddede; “büyükşehir belediyeleri, büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçe ve ilk kademe belediyeleri ve il belediyeleri ile nüfusu 50.000'in üzerindeki belediyeler; kentin gelişimine uygun olarak eskiyen kent kısımlarını yeniden inşa ve restore etmek; teknoloji parkları ve sosyal donatıları oluşturmak; deprem riskine karşı tedbirler almak veya kentin tarihi ve kültürel dokusunu korumak amacıyla kentsel dönüşüm ve gelişim projeleri uygulayabilir. Bir yerin kentsel dönüşüm ve gelişim proje alanı olarak ilan edilebilmesi için, o yerin belediye veya mücavir alan sınırları içinde bulunması ve en az elli bin metrekare olması şarttır. Kentsel dönüşüm ve gelişim proje alanlarında bulunan yapıların boşaltılması, yıkımı ve kamulaştırmasına anlaşma yolu esastır.” denilmektedir. Bu maddeyle, kentsel

dönüşüm alanlarının alan büyüklüğünün belirlenmesinde hangi kriterin esas alındığı konusu anlaşılammaktadır. Ayrıca, bu düzenleme ile koruma projelerinin yanı sıra deprem gibi doğal afetlerin olumsuz etkilerini gidermeye yarayacak çözümleri önermemekle beraber sadece kent yenilemesi niteliğindeki uygulamaların gerçekleştirilmesine imkân vermektedir. (Coşkun, 2005: 42)

Kentsel dönüşüm ve gelişim projesi amacıyla yapılacak kamulaştırmalarda, Kamulaştırma Yasası'nın öngördüğü satın alma (anlaşma) yoluyla kamulaştırma yapılacak olmasına rağmen, mülk sahiplerinin bedel üzerinde anlaşamamaları durumunda, Kamulaştırma Yasası dâhilindeki zorlayıcı yöntemler uygulanacaktır. Yine 2000'li yıllarda Avrupa Birliği uygulamalarının yoğunlaştığı, özelleştirmelerin yapıldığı yıllarda yeni yasal düzenlemeler ve stratejik planlama yaklaşımıyla kentsel dönüşüm stratejilerinin yasallık kazanabilmesi için 2004 Kentsel Dönüşüm ve Gelişim Kanunu tasarısı hazırlanmıştır. Ancak yasa kapsamlı olmaması, sivil toplum kuruluşlarının katılımının sağlanmamış olması ve denetim sürecindeki eksiklikler nedeniyle eleştirilerek sadece tarihi yapı stoğunu kapsayacak şekilde 16.06.2005 tarihinde 5366 Sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında kanun adıyla çıkmıştır. Son dönemde ise kentsel dönüşümde bütün yetkiyi büyükşehir belediyelerine veren tasarı 17.06.2010 tarihinde yasalarmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 73. maddesinde değişiklik yapılmasına dair çıkarılan 5998 sayılı kanunda, "imarlı veya imarsız", "üzerinde yapı olan veya olmayan" büyükşehir belediyeleri uygun gördükleri tüm arazileri "kentsel dönüşüm ve gelişim alanı" olarak ilan edebilmelerini yol açmaktadır. Yine bu konuda, büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerinin imar ve planlama yetkileri ellerinden alınarak büyükşehir belediyesine geçmiş olmakta, yerel idarelerin katılım yapmasına imkân bırakmamaktadır. Belirlenen kentsel dönüşüm alanın nasıl ilan edileceği, bilgilendirmenin yapılıp yapılmayacağı belirsiz olması nedeniyle planlama disiplinin şeffaflık ilkesiyle bağdaşmamaktadır. Ayrıca bu değişiklik ile kentsel dönüşüm alanlarında yer alan sağlık ve eğitim alanları hariç, kamuya ait gayrimenkullerin belediyelere devredilmesinin de önü açılmış bulunmaktadır. (Kiraz, 2014: 89)

Tablo 3.1. Türkiye’de Kentsel Dönüşüm ile İlgili Yasaların Gelişimi

775 Sayılı Gecekondu Yasası	30.07.1966 Tarihinde Yürürlüğe girdi
2960 Sayılı Boğaziçi Kanunu	18.11.1983 Tarihinde Yürürlüğe girdi
2872 Sayılı Çevre Kanunu	11.8.1983 Tarihinde Yürürlüğe girdi
2985 Sayılı Toplu Konut Kanunu	17.3.1984 Tarihinde Yürürlüğe girdi
3030 sayılı büyükşehir belediye kanunu	12.12.1984 Tarihinde Yürürlüğe girdi
3194 sayılı imar kanunu	3.5.1985 Tarihinde Yürürlüğe girdi
3386 sayılı kültür ve tabiat varlıklarını koruma kanunu	17.6.1987 Tarihinde Yürürlüğe girdi
5216 sayılı büyükşehir belediye yasası	10.7.2004 Tarihinde Yürürlüğe girdi
5272 sayılı belediye yasası	7.12.2004 Tarihinde Yürürlüğe girdi
5366 sayılı yıpranan kent dokularının yenilenerek korunması ve yaşatılarak kullanılması hak. kanun	7.12.2004 Tarihinde Yürürlüğe girdi
5393 sayılı yasanın 73.maddesi	17.6.2010 Tarihinde Yürürlüğe girdi. Belediyelerin kentsel dönüşüm projeleri uygulayacağı alanları genişleten yasa teklifi kabul edildi

3.8. KENTSEL DÖNÜŞÜM VERGİ AVANTAJLARI

Binanın bulunduğu yere, yaşına deprem bölgesinde olup olmadığına bakılmaksızın, ‘riskli’ olarak tespit edilen bütün binalar kentsel dönüşüm kanunundan faydalanabilmektedir. Bu gibi konut sahipleri lisanslı bir kuruluşa başvurarak ‘bu bina risklidir ve yıkılmalıdır” raporunu Çevre ve Şehircilik Bakanlığı İl Müdürlüğü’ne gönderecektir. Rapor burada uygun bulunursa onaylanarak Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü’ne gönderilecektir. Onaydan geçen binanın, riskli olduğuna dair hem tapuya şerh düşülecek hem de binadaki tüm konut sahiplerine ‘risk’ bildirim yapılacaktır. Bu bildirim ardından o binadaki hak sahiplerinin üçte ikisinin oluruyla binanın yıkımına karar verilebilecektir. Yıkımın ardından arsanın satılması ya da yeni bina yapılması kararı alınabilecektir. Bu karara uymayan olursa, onların hakkın için açık arttırma usulü ile satış yapılacaktır. Diğer malikler almak istemezse Çevre ve Şehircilik Bakanlığı o

kişilerin haklarını alacaktır. Riskli alanlarda rezerv yapı alanlarında veya riskli binalarda yaşayan kişilere talepleri doğrultusunda 18 aya kadar kira yardımı yapılacaktır. Bankalardan kullanılacak olan kredilere faiz desteği sağlanmaktadır. Bu avantajlarda anlaşma ile tahliye edilen, yıktırılan veya kamulaştırılan binaların malikleri, kiracıları ve aynı hak sahibi olarak bu binaları kullananlar faydalanabilir. Bankalardan bağımsız bölüm başına en fazla 100.000 ₺ kredi kullanılabilir. Kredi geri ödemeleri, 2 yıl anapara geri ödemesiz ve 10 yıl vadeli olarak gerçekleşecektir. Birden fazla konutu yıkılan bir kişinin alacağı kredi toplamı 500.000 ₺'yi geçemez. Kanuna göre, riskli binaların sicilinde bulunan aynı ve şahsi haklar ile temlik hakkını kısıtlayan ve ya yasaklayan her türlü şerh (mesela ipotek hakkı), riskli bina yıktırıldıktan sonra hisseler üzerinde devam edecektir. Bu yüzden ipotek olması riskli binanın yıktırılmasına engel teşkil etmez. Artık büyükşehirlerde yapı ruhsatı yeni alınan ve net alanı 150 m²'ye kadar olan konutların satışında yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m² vergi değeri; 499 ₺'ye kadar olan yerde inşa edilen konutların tesliminde de KDV %1 olarak uygulanacaktır. 500 Türk Lirası ile 1000 Türk Lirası arasında olan konutların tesliminde ise %8, 1000 Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde ise %18 vergi oranı uygulanacaktır. Ancak Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde yapılan inşaatlarda üretilen 150 m² altındaki konutların satışında KDV oranı %1 olarak uygulanacaktır. Yine bu alanlara yapılacak olan inşaatlarda Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden ve kullanılan krediler sebebiyle lehe alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna tutulmuştur. (Web_15, 2016)

3.9. KENTSEL DÖNÜŞÜM TEŞVİKLERİNDEN FAYDALANMA YOLLARI

Kentsel dönüşümün yasal dayanağını daha öncede belirtildiği gibi 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun oluşturmaktadır. Kısaca kentsel dönüşüm diye adlandırdığımız bu kanunun getirdiği teşvik düzenlemelerinden faydalanabilecek yapılar için, Riskli alan ve Riskli yapı olmak üzere ayrı tanım getirilmiştir. (Web_16, 2016)

Riskli Alan: Zemin yapısı veya üzerindeki yapılaşma sebebiyle can ve mal kaybına yol açma riski taşıyan alan. 2014 Ekim itibariyle (*) Bakanlar Kurulu kararıyla 37 ilimizde 106 riskli alan ilan edilmiştir. 156 riskli alan teklifi değerlendirilme aşamasındadır.

Riskli Yapı: Riskli alan içinde veya dışında olup ekonomik ömrünü tamamlamış olan ya da yıkılma veya ağır hasar görme riski taşıdığı bilimsel ve teknik verilere dayanılarak tespit edilen yapıyı ifade etmektedir. 2014 Ekim itibariyle (*) 49 bin 256 binada, 176 binden fazla bağımsız birimin risk tespiti yapılmıştır. Risk tespiti yapılan binalardan 9381 bina, 33 913 bağımsız bölüm yıkılmıştır. Riskli yapı tespitinin yüzde 52'si tek başına İstanbul'da gerçekleştirilmiştir. Kentsel dönüşüm sisteminden yararlanacak bina sayısı konusunda kesin bir veri olmamakla birlikte yapı denetim sisteminin getirildiği 2001 yılı öncesinde yapılmış olan yaklaşık yedi milyon yapı stokunun ¼ ünün bu kapsama girebileceğini var saydığımızda, kentsel dönüşümün inşaat sektörü için ne kadar büyük bir ekonomik potansiyel oluşturduğunu ve bu dönüşümde henüz başlangıç aşamasında olduğumuzu kabul etmek gerekir.(Büyüktürk, 2013: 51)

Teşvikler: Kentsel dönüşüme verilen finansal destekler ve teşvikler kapsamında kredi faiz desteği, kira yardımı ve bir kısım vergi ve harçlarda istisna getirilmiştir.

Kredi Faiz Desteği: Kanun kapsamında kredi kullanacak gerçek veya tüzel kişilerin anlaşmalı bankalarda kullanacağı 10 yıla kadar vadeli kredilere (güçlendirme kredileri için % 4, konut yapım kredisi için % 4 ve işyeri yapım kredisi için % 3) kredi Faiz desteği imkânı getirilmiştir. Tıpkı ev sahiplerine olduğu gibi yıkılmak üzere tahliye edilen riskli binada bir yıldan beri kiracı olarak ikamet etmekte olduğunu belgeleyen kiracılara da bu mevzuat kapsamında kredi faiz desteğinden yararlanılabiliyor. Kentsel

dönüşüme verilen finansal destekler ve teşvikler ilişkin mevzuat kapsamında bu güne kadar 2493 hak sahibine yaklaşık 337 milyon lira faiz destekli kredi kullanılmıştır. Kredilerin kullandırılmaya esasları bankalar arasında farklılık göstermekle birlikte, 100.000₺'lik krediye on yıl boyunca verilecek faiz desteği yaklaşık 20.000 ₺'yi bulmaktadır.

Kira Yardımı: Anlaşma ile tahliye edilen riskli alanlardaki yapılar ile bu alan dışındaki riskli yapıların maliklerine tahliye tarihinden itibaren konut ve işyerlerinin teslim tarihine veya ilgili kurumca belirlenecek tarihe kadar, Bakanlıkça kararlaştırılacak aylık kira yardımı yapılmaktadır. Kentsel dönüşüme verilen finansal destekler ve teşviklere ilişkin mevzuat kapsamında mal sahiplerine riskli alanlar için 36 aya, riskli yapılar için 18 aya kadar kira yardımı yapılmaktadır. Aylık kira yardımı tutarı açısından şehirler altı ayrı gruba ayrılmış olup mal sahiplerine 2014 yılında ödenecek aylık kira yardımı 425 ₺ ile 680 ₺ arasında değişmektedir. Bu verilere göre hesaplama yaptığımızda kira yardımı toplamının mesken başına 7.650 ₺ ile 24.480 ₺ arasında değiştiğini görülmektedir. Kiracılara yönelik destek kapsamında bulunduğu şehre özgü kira yardımı tutarının 2 katı tutarında defaten yardım ödemesi yapılmaktadır. Bunun dışında kiracılara aylık kira yardımı ödemesi yapılmamaktadır. Kentsel dönüşüme verilen finansal destekler ve teşvikler kapsamında bu güne kadar riskli alanda yer alan 10.212 hak sahibine ve riskli yapılarda ise 74.568 hak sahibine kira yardımı yapılmıştır. Kentsel dönüşüm projeleri kapsamında kişiye hem kira yardımı hem de faiz desteği yapılmamaktadır. Kira yardımından faydalananlar faiz desteğinden, faiz desteğinden faydalananlar ise kira yardımından faydalanamaz. Kentsel dönüşüm için bu güne kadar 1 milyar lirayı aşkın kaynak kullanılmış durumdadır.

Vergi ve Harç İstisnası: Kentsel dönüşüme ilişkin kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamalar, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullanılan krediler sebebiyle lehe alınacak paralar ise banka sigorta muameleleri vergisinden müstesnadır.

Yararlanılma Şekli: Kentsel dönüşüme verilen finansal destekler ve teşviklerden faydalanarak binasını/konutunu yenilemek isteyenlerin, binası riskli alan olarak tanımlanmış bölge içinde kalıyor ise, bina yıkılmak zorunda olduğundan diğer kat malikleri ile birlikte hareket ederek yeni proje konusunda bir müteahhitle anlaşma

yoluna gidebilirler. Risk alan içinde yer almayan bina sahipleriye eğer binalarının riskli yapı olduğundan endişe ediyorsa, bulunduğu ilde tespiti için yetki verilen kuruluşlardan biriyle temasa geçerek gerekli testleri yaptırabilir. Bu tespitin yapılması için binadaki mesken sahiplerinden birinin bile başvurması yeterlidir. Sahip olduğu mesken veya işyeri riskli alan veya riskli yapı olarak tescil edilen ve binanın yıkımını gerçekleştiren hak sahipleri, kira yardımı veya kredi faiz desteklerinden birinden faydalanmaya hak kazanmaktadır. Kentsel dönüşüme verilen finansal destekler ve teşvikler hibe mahiyetinde yapıldığında geri alınması söz konusu değildir. Ülkemizdeki yapı stokunun önemli bir kısmını depremlere karşı dayanıksız olduğu ve yapılacak testler ile riskli yapı kapsamına girebileceğini varsaydığımızda, önümüzdeki dönemde kentsel dönüşümün gerek inşaat sektörü açısından gerekse bu dönüşüm projelerinin finansmanı açısından önemli bir ekonomik potansiyeli barındıracağı düşünülmektedir.

3.10. KENTSEL DÖNÜŞÜMDE VE KAT KARŞILIĞI İNŞAATLARDA KDV SORUNU

Maliye Bakanlığına göre kat karşılığı inşaat sözleşmelerinde iki ayrı teslim söz konusu olmaktadır. Arsa sahibi veya sahipleri tarafından yapılan arsanın teslimi, müteahhit tarafından yapılan arsaya karşılık verilen konut veya işyeri teslimidir.

Arsanın müteahhitte tesliminde KDV oluşabilmesi için; arsa sahibinin bir şirket olması veya arsa sahibi gerçek kişi bir vatandaş ise sürekli halde kat karşılığı inşaat işlerini yapıyor olması gereklidir. Bu kapsamda vatandaşlar için arsalarını konut ve işyeri yapmak için müteahhitte kat karşılığı teslim etmeleri halinde KDV oluşmamaktadır.

Müteahhit tarafından arsa sahibine arsanın karşılığı olarak yapılan konut veya işyeri teslimlerinde ise KDV uygulanacak olup bu KDV miktarı emsal bedel üzerinden yapılacaktır. Müteahhit tarafından yapılan herhangi bir bedel alınmaksızın kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında konut veya işyeri tesliminde belediyelerin belirlemiş olduğu emsal bedel üzerinden KDV hesaplanacaktır.

KDV uygulaması konusunda 01.01.2013 tarihli tebliğ ile konutlarda KDV uygulaması emsali için bir aşamalı sistem getirilmiş ve 500-1000 ₺ arasındaki konutlar için %8, 1000 ₺ ve üzeri konutlar içinde %18 KDV ödeneceği belirlenmiştir. Ancak

01.01.2013 tarihli tebliğ ile 6306 kentsel dönüşüm yasası kapsamında riskli alan veya riskli yapılarda yapılacak konutlar için net alanı 150 m² altında olması halinde KDV oranı %1 olarak belirlenmiştir. Net alanı 150 m² ve üzeri riskli alan veya riskli yapılarda yapılacak konutlarla ticari alanların tamamında KDV oranı %18 olarak belirlenmiştir. (Web_17, 2016)

6306 sayılı kanun kapsamında alınmaması gereken harç, vergi ve ücretler aşağıda sıralanmıştır: (Web_18, 2016)

- 02.07.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 38. maddesi uyarınca alınan noter harçları
- Harçlar Kanununun 57. maddesi uyarınca alınan tapu ve kadastro harçları
- 26.05.1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 79., 80., 84. ve Ek 1. maddesi uyarınca belediyelerce alınan harçlar
- 01.07.1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu uyarınca damga vergisine tabi kâğıtlar sebebiyle alınan vergisi
- 08.06.1959 tarihli ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu uyarınca alınan veraset ve intikal vergisi
- Kurum ve kuruluşlarca döner sermaye ücreti adı altında alınan bütün ücretler; Belediye Gelirleri Kanununun 86., 87., 88. ve 97. maddeleri ile 03.05.1985 tarihi ve 3194 sayılı İmar Kanununun 21. ve 23. maddeleri uyarınca alınan her türlü ücret ve riskli olarak tespit edilen binaya ilişkin olarak 01.07.1993 tarihli ve 21624 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan otopark yönetmeliği uyarınca alınanlar da dâhil olmak üzere, belediye meclisi kararı ile belirlenen ve alınan her türlü ücretler
- Kullanılacak kredilerden dolayı lehe alınacak paralar sebebiyle 13.07.1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu uyarınca alınması gereken banka ve sigorta muameleleri vergisi

BÖLÜM 4. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FALİYETİNDE BULUNAN ÖZEL BİR İNŞAAT İŞLETMESİNDE KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLETMESİ ÖRNEĞİ

Çalışmanın bu bölümünde; İstanbul ili Kadıköy ilçesinde faaliyet gösteren XYZ özel inşaat işletmesinin, kat karşılığı inşaat faaliyeti uygulama örneği olarak ele alınmıştır. Bu uygulamada kentsel dönüşüm istisnaları kapsamındaki konularada değinilmiştir. İşletmenin kat karşılığı inşaat faaliyetine ilişkin yaptığı muhasebe kayıtları, dönem sonu işlemleri, mizan ve bilançosu uygulama çalışması sonucunda düzenlenerek çalışmada yer verilmiştir.

4.1. UYGULAMANIN AMACI

Artan nüfus ve sağlıksız yapıların fazlalığı nedeniyle Türkiye’de konut açığı önemli bir noktaya ulaşmıştır. Özellikle sağlıksız konut ve binaların, doğal afet riskleri ve yaşanabilir konutların yapılabilmesi amacıyla başlatılan kentsel dönüşüm çalışmaları, inşaat sektöründe önemli bir hareketlenmeye neden olmuştur. Kuşkusuz konut inşaatı faaliyetlerinde özel inşaat firmalarının, arsa-kat karşılığı inşaat faaliyetleri azımsanamayacak düzeydir. Bu bağlamda, kat karşılığı inşaat faaliyetinde bulunan özel bir inşaat şirketinin muhasebe işlemlerinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

4.2. UYGULAMANIN YÖNTEMİ

Çalışmanın kuramsal ve teorik yapılandırması literatür tarama yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Bu amaçla, literatürde inşaat muhasebesi ve inşaat muhasebesi uygulamalarına ilişkin ayrıca kentsel dönüşüm ile ilgili kitap, makale, tez ve benzer nitelikteki akademik çalışmalar incelenerek, çalışmanın teorik alt yapısı bölümler

halinde hazırlanmıştır. Uygulama çalışması için ise Kadıköy ilçesinde faaliyet gösteren özel bir inşaat işletmesi tercih edilmiştir.

4.3. UYGULAMA FİRMASINA AİT BİLGİLER

Kat karşılığı inşaat faaliyetinde bulunan özel inşaat işletmelerinin muhasebe kayıtlarına ilişkin uygulama örneği XYZ İnşaat Taahhüt Emlak Turizm Nakliyat Sanayi Ticaret Limited Şirketinde yapılacaktır. (Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde XYZ İnşaat veya kısaca şirket olarak anılacaktır.) 15.05.2010 tarihinde kurulmuştur. sicil numarası ile İstanbul ili Kadıköy ilçesi Ticaret Odasına kayıtlıdır. Şirketin ödenmiş sermayesi 100.000 ₺ olup, şirketin ortaklık yapısı; %100 pay ile Fatih Kılıç'a aittir.

17.01.2015 tarihinde Beykoz Yalıköy Mahallesinde Edip Güler'e ait olan 353 parsel arsaya ilişkin, arsa sahibi ile XYZ İnşaat Ltd. Şti. arasında kat karşılığı inşaat sözleşmesi imzalanmıştır. Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin önem arz eden ana maddeleri şöyledir:

- İnşaat 4 kat olarak yapılacaktır.
- Arsa üzerine inşa edilecek bina 12 daire, 4 işyeri olarak yapılacaktır.
- Paylaşım oranı %50'dir.
- Yapı denetim masrafları inşaat şirketince karşılanacaktır.
- İnşaatın tamamlanma süresi en geç 31.12.2015'tir.
- Toplam inşaat alanı 1.600 metrekare olup, daireler ve işyerlerinin inşaat alanı 100'er metrekaredir.

Açılış kaydı;

----- 01.01.2015 -----

100 KASA HS.	5.600,00	
102 BANKALAR HS.	2.300,00	
102.01 Vakıfbank Beykoz		
120 ALICILAR HS.	65.000,00	
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	31.620,00	
254 TAŞITLAR HS.	22.150,00	
254.01 Renault Fluence		
255 DEMİRBAŞLAR HS.	550,00	
255.01 Büro Malzemeleri		
262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİD. HS.	1.600,00	
257 BİRİKMİŞ AMORT. HS.		22.700,00
257.01 Renault Fluence		22.150,00
257.02 Büro Malzemeleri		550,00
268 BİRİKMİŞ AMORT. HS.		1.600,00
268.01 Kuruluş ve Örg.Gid		
500 SERMAYE HS.		100.000,00
500.01 Fatih Kılıç		
570 GEÇMİŞ YIL KARLARI HS.		4.520,00

Açılış Kaydı

----- 17.01.2015 -----

940 İNŞAAT İÇİN ALINAN ARSA HS.	350.000,00	
942 İNŞAAT ARSA SAH. HS.		350.000,00

Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi Arsa Temini

- XYZ İnşaat ile Edip Güler arasında yapılan kat karşılığı inşaat sözleşmesine ilişkin 17.01.2015 tarihinde Beykoz 2. Noterine 2500 ₺ + 450 ₺ KDV ödeme yapılmıştır.

----- 17.01.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	2.500,00	
191 İND. KDV	450,00	
100 KASA HESABI		2.950,00

Kat Karşılığı İnş. Söz. Noter Masrafı

Kentsel Dönüşüm Alanlarında Yapılan İnşaat İşlerinde 02.07.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 38. maddesi uyarınca alınan noter harçları alınmayacağından bu ödeme yapılmayacak olup maliyet oluşturmayacağı için gider kalemi olmayacaktır.

- 28 Şubat 2015 tarihinde geçmiş dönem alacağı olan 65.000 ₺ tahsil edilerek şirketin Vakıf Bank hesabına yatırılmıştır.

----- 28.02.2015 -----

102 BANKALAR HS.	65.000,00	
102.01 Vakıfbank Beykoz		
120 ALICILAR HS.		65.000,00
120.01 Abdullah Yıldırım		

Alacak Tahsilinin Banka Hesabına Yatırılması

- Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin imzalanmasından sonra gerçekleştirilen faaliyet ve harcamalar şöyledir:
- 01.03.2015 tarihinde Yapı İnşaat Proje Ltd. Şti.'ne çizdirilen proje bedelleri olarak numaralı fatura karşılığında 21.000 ₺ + 3.780 ₺ KDV ödenmiştir.

----- 01.03.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	21.000,00	
191 İND. KDV HS.	3.780,00	
102 BANKALAR HS.		24.780,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

İnşaat Proje Giderlerinin Ödenmesi

- 04.03.2015 tarihinde inşaatın yapı denetim bedeli KDV dâhil 19.194 ₺ olarak hesaplanmış, yapı denetim bedelinin tamamı Beykoz Belediyesinin Ziraat Bankası Beykoz Şubesi nezdindeki yapı denetim hesabına yatırılmıştır.

----- 04.03.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	19.194,00	
102 BANKALAR HS.		19.194,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Yapı Denetim Hizmet Bedelinin Ödenmesi

- 18.03.2015 tarihinde Beykoz Belediyesi'nden inşaat yapı ruhsatı alınmış ve ruhsat harcı için 9.900 ₺ ödenmiştir.

----- 18.03.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	9.900,00	
102 BANKALAR HS.		9.900,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Belediyeye Ödenen İnşaat Ruhsat Harcı

Kentsel Dönüşüm Alanlarında Yapılan İnşaat İşlerinde Harçlar Kanununun 57. maddesi uyarınca alınan tapu ve kadastro harçları alınmayacağından bu ödeme yapılmayacak olup maliyet oluşturmayacağı için gider kalemi olmayacaktır.

- 18.03.2015 tarihinde Vakıf Bankasındaki şirket hesabından 4.500 ₺ nakit çekilerek şirket merkez kasasına giriş yapılmıştır.

----- 18.03.2015 -----

100 KASA HS.	4.500,00	
102 BANKALAR HS.		4.500,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Vakıfbanktan Nakit Çekilen

- 20.03.2015 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere arsaya elektrik bağlatılmıştır. Elektrik için Aesaş Elektrik Dağıtım A.Ş.'ne 2.750 ₺ depozito yatırılmıştır. Şantiyeye elektrik bağlantısının gerçekleştirilebilmesi için yapılan diğer masrafların tutarı KDV dâhil 750 ₺'dir.

----- **20.03.2015** -----

126 VERİLEN DEPZİTO VE TEMİNAT HS.	2.750,00	
126.01 Aesaş A.Ş		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	750,00	
100 KASA HS.		3.500,00
Elektrik Aboneliği Depozito ve Elektrik Bağlantı Giderleri		

- 21.03.2015 tarihinde şantiye sahasına su bağlatılmıştır. Su bağlatılabilmesi için Beykoz Belediyesine 1.400 ₺ depozito yatırılmış, ayrıca su bağlatabilmek için yapılan diğer masrafların tutarı 400 ₺'dir.

----- **21.03.2015** -----

126 VERİLEN DEPZİTO VE TEMİNAT HS.	1.400,00	
126.02 Su Teminatı		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	400,00	
100 KASA HS.		1.800,00
Su Aboneliği Depozito ve Su Bağlantı Giderleri		

- 28.03.2015 tarihinde inşaatın hafriyat çalışmaları tamamlanmış ve hafriyat işini taşeron olarak gerçekleştiren Derin Hafriyat firmasına numaralı fatura bedeli olarak 7.000 ₺ + 1.260 ₺ KDV ödenmiştir.

----- 28.03.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	7.000,00	
730.11 Hafriyat		
191 İND. KDV	1.260,00	
102 BANKALAR HS.		8.260,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

İnşaat Hafriyat Bedelinin Ödenmesi

- 28.03.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 2 nolu işyerini Betül Ala'ya satmış ve satış karşılığında avans olarak 70.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- 28.03.2015 -----

102 BANKALAR HS.	70.000,00	
102.01 Vakıfbank Beykoz		
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.		70.000,00
340.01 Betül Ala		

2 No' lu İşyeri Satışından Alınan Avans

- 30.03.2015 tarihinde inşaat temelinde kullanılmak üzere Yıldız Demir Profil San. ve Tic. Ltd. Şti.'nden 10 ton demir satın alınmış, numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 13.800 ₺ ödenmiştir.

----- 30.03.2015 -----

150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	11.694,92	
150.04 İnşaat Demir		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.105,08	
102 BANKALAR HS.		13.800,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Satın Alınan İnşaat Demiri Kaydı

- 01.04.2015 tarihinde alınan demirin 2 tonu standartlara uygun olmadığı için Yıldız Demir Ltd. Şti. ne numaralı fatura ile iade edilmiştir.

-----01.04.2015-----

100 KASA HS.	2.760,00	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.		2.338,98
150.04 İnşaat Demir		
391 HESAPLANAN KDV		421,02

Standart Dışı Demirlerin Satıcıya İadesi

- 08.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere Özdemir Demir Ltd. Şti.'den 25 ton demir alınmış, numaralı fatura karşılığında KDV dahil 34.500 ₺ ödenmiştir.

-----08.04.2015-----

150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	29.237,00	
150.04 İnşaat Demiri		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	5.262,71	
102 BANKALAR HS.		34.500,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Satın Alınan İnşaat Demiri Kaydı

- 08.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, Aksakal Çimento Sanayi A.Ş. den 150 m³ C25 standardında hazır beton alınmış, numaralı fatura karşılığında KDV dahil 14.250 ₺ ödenmiştir.

-----08.04.2015-----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	12.076,27	
710.01 Hazır Beton		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.173,73	
102 BANKALAR HS.		14.250,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

150 m³ C25 Hazır Beton Alınması

- 22.04.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 4 nolu bağımsız bölümü (daire) Hatice As'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 80.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

-----22.04.2015-----

102 BANKALAR HS.	80.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	80.000,00
340.02 Hatice As	

4 Nolu Dairenin Hatice As' a Satışından Alınan Avans

- 24.04.2015 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, 45 m³ çam kereste alınmış ve satıcı firmaya numaralı faturası karşılığında 29.250 ₺ + 5.265 ₺ KDV ödenmiştir.

-----24.04.2015-----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	29.250,00
710.03 İnşaat Kerestesi	
191 IND. KDV HS.	5.265,00
102 BANKALAR HS.	34.515,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	

Çam Kereste Alınması

- 24.04.2015 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, tel ve çivi alınmış, Numaralı fatura ile nakliye dâhil satıcı firmaya 4.500 ₺ + 810 ₺ KDV ödenmiştir.

-----24.04.2015-----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	4.500,00
710.08 İnşaat Teli	3.400,00
710.11 Çivi	1.100,00
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	810,00
102 BANKALAR HS.	5.310,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	

İnşaata Alınan Tel ve Çivinin Gider Kaydı

- 27.04.2015 tarihinde inşaatın temel betonu atılmış ve temelde 15 ton demir kullanılmıştır.

----- 27.04.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS. 17.542,30
 150 İLK MADDE VE MALZEME HS. 17.542,30
 150.04 İnşaat Demiri

15 Ton Demirin İnşaatı Kullanılması

- 2015 Nisan ayı içerisinde inşaatı çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri aşağıdaki tablodaki gibidir.

1	Brüt Ücret Toplamı		11.350,00
2	SGK İşçi Payı	1 x 0,14	1.855,00
3	İşsizlik SGK İşçi Payı	1 x 0,01	132,50
4	Gelir Vergisi Matrahı	1 - (2+3)	11.262,50
5	Gelir Vergisi	4 x 0,15	1.689,38
6	Damga Vergisi	1 x 0,00759	100,57
7	Asgari Geçim İndirimi		814,68
8	Ödenecek Gelir Vergisi	(5 - 7)	975,26
9	Kesintiler Toplamı	(2+3+6+8)	3.063,33
10	Net Ücret	(1 - 9)	10.287,24
	SGK İşveren Payı	1 x 0,215	2.848,75
	İşsizlik SGK İşveren Payı	1 x 0,02	265,00

----- 30.04.2015 -----

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	16.363,00
720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS.	1.789,43
360.01 Ödenecek. Gelir Vergisi Kes.	
361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25
361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları	
Nisan Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı	

- 30.04.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 8 nolu bağımsız bölümü Fatma Tan'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 100.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- 30.04.2015 -----

102 BANKALAR HES.	100.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	100.000,00
340.03 Fatma Tan	
8 Nolu Bağımsız Bölümün Fatma Tan'a Satışından Alınan Avans	

- 01.05.2015 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

----- 01.05.2015 -----

335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
102 BANKALAR HS.	10.287,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Nisan Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi	

- 14.05.2015 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere Yıldız Demir Ltd. Şti.'nden 33 ton demir alınmış, KDV dâhil 45.540 ₺ ödenmiştir.

----- **14.05.2015** -----

150 İLK MAD.VE MALZEME HS.	38.594,00	
150.04 İnşaat Demiri		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	6.946,00	
102 BANKALAR HS.		45.540,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

İnşaat İçin 33 Ton Demir Alınması

- 20.05.2015 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere Aksakal Beton A.Ş.'den 150 m³ C30 standardına hazır beton alınmış, KDV dâhil 15.750 ₺ ödenmiştir.

----- **20.05.2015** -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	13.347,46	
710.01 Hazır Beton		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.402,54	
102 BANKALAR HS.		15.750,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

150 m³ C30 Hazır Beton Alımı

- 20.05.2015 tarihinden zemin katın betonu dökülmüştür. Zemin katta 12 ton demir kullanılmıştır.

----- **20.05.2015** -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	14.033,90	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.		14.033,90
150.04 İnşaat Demiri		

12 Ton Demirin Zemin Katta Kullanılması

- 20.05.2015 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.

----- 20.05.2015 -----

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.	1.789,43	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.		814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
102 BANKALAR HS.		974,75
102.01 Vakıfbank Beykoz		

AGİ Mahsup Edilerek Nisan 2015 Vergi Kesinti Ödemesi

- 31.05.2015 tarihinde SGK primleri ödenmiştir

----- 31.05.2015 -----

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25	
361.01. İşveren ve İşçi SGK Payları		
102 BANKALAR HS.		5.101,25
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Nisan SGK Kesintilerinin Ödenmesi

- 2015 Mayıs ayı içerisinde inşaata çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri aşağıdaki tablodaki gibidir:

1	Brüt Ücret Toplamı		11.350,00
2	SGK İşçi Payı	1 x 0,14	1.855,00
3	İşsizlik SGK İşçi Payı	1 x 0,01	132,50
4	Gelir Vergisi Matrahı	1 - (2+3)	11.262,50
5	Gelir Vergisi	4 x 0,15	1.689,38
6	Damga Vergisi	1 x 0,00759	100,57
7	Asgari Geçim İndirimi		814,68
8	Ödenecek Gelir Vergisi	(5 - 7)	975,26
9	Kesintiler Toplamı	(2+3+6+8)	3.063,33
10	Net Ücret	(1 - 9)	10.186,67

	SGK İşveren Payı	1 x 0,215	2.848,75
	İşsizlik SGK İşveren Payı	1 x 0,02	265,00

----- 31.05.2015 -----

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS.	16.363,00
720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.	1.789,43
360.01 Ödenecek. Gelir Vergisi Kes.	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25
361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları	

Mayıs Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı

- 03.06.2015 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

----- 03.06.2015 -----

335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
102 BANKALAR HS.	10.287,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	

Mayıs İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi

- 17.06.2015 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere Aksakal Beton A.Ş. den 150 m³ C30 standardında hazır beton alınmış, Numaralı fatura bedeli olarak KDV dâhil 15.750 ₺ ödenmiştir.

----- 17.06.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	13.347,46
710.01 Hazır Beton	
191 IND. KDV HS.	2.402,54
102 BANKALAR HS.	15.750,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	

150 m³ C30 Hazır Beton Alımı

- 17.06.2015 tarihinde birinci katın betonu dökülmüştür. Birinci katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.

----- **17.06.2015** -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	14.033,90	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.		14.033,90
150.04 İnşaat Demiri		
12 Ton Demirin Birinci Katta Kullanılması		

- 20.06.2015 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.

----- **20.06.2015** -----

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.	1.789,43	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.		814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
102 BANKALAR HS.		974,75
102.01 Vakıfbank Beykoz		
AGİ Mahsup Edilerek Mayıs 2015 Vergi Kesinti Ödemesi		

- 2015 Haziran ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri mayıs ayı verileri ile aynıdır.

----- **30.06.2015** -----

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	814,68	
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS.	16.363,75	
720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları		
335 PERSONELE BORÇLAR HS.		10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri		
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS.		1.789,43
360.01 Ödenecek. Gelir Vergisi Kes.		
361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.		5.101,25
361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları		

Haziran Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı

- 01.07.2015 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.

----- 01.07.2015 -----

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25	
361.01. İşveren ve İşçi SGK Payları		
102 BANKALAR HS.		5.101,25
102.01 Vakıfbank Beykoz		
Mayıs SGK Kesintilerinin Ödenmesi		

- 01.07.2015 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

----- 01.07.2015 -----

335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00	
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri		
102 BANKALAR HS.		10.287,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		
Haziran Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi		

- 17.07.2015 tarihinde Aksakal Beton A.Ş. den inşaatta kullanılmak üzere 150 m³ C30 standardında hazır beton alınmış, Numaralı fatura bedeli olarak KDV dâhil 15.750,00 ₺ ödenmiştir.

----- 17.07.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	13.347,46	
710.01 Hazır Beton		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.402,54	
102 BANKALAR HS.		15.750,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		
150 m ³ C30 Hazır Beton Alımı		

- 17.07.2015 tarihinde ikinci katın betonu dökülmüştür. İkinci katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.

----- 17.07.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	14.033,90	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.		14.033,90
150.04 İnşaat Demiri		
12 Ton Demirin Birinci Katta Kullanılması		

- 19.07.2015 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.

----- 19.07.2015 -----

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.	1.789,43	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR. HS.		814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
102 BANKALAR HS.		974,75
102.01 Vakıfbank Beykoz		
AGİ Mahsup Edilerek Haziran 2015 Vergi Kesinti Ödemesi		

- 30.07.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 2 nolu bağımsız bölümü Burak Öz'e satmış ve satış karşılığında avans olarak 90.000,00 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- 30.07.2015 -----

102 BANKALAR HES.	90.000,00	
102.01 Vakıfbank Beykoz		
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.		90.000,00
340.04 Burak Öz		
2 Nolu Dairenin Burak Öz'e Satışından Alınan Avans		

- 31.07.2015 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.

----- **31.07.2015** -----

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25
361.01. İşveren ve İşçi SGK Payları	
102 BANKALAR HS.	5.101,25
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Haziran SGK Kesintilerinin Ödenmesi	

- 2015 Temmuz ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri Haziran ayı verileri ile aynıdır.

----- **31.07.2015** -----

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	16.363,00
720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS.	1.789,43
360.01 Ödenecek. Gelir Vergisi Kes.	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25
361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları	
Temmuz Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı	

- 01.08.2015 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

----- **01.08.2015** -----

335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
102 BANKALAR HS.	10.287,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Temmuz Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi	

- 17.08.2015 tarihinde Aksakal Beton A.Ş. den inşaatla kullanılmak üzere 150 m³ C30 standardında hazır beton alınmış, numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 15.750,00 ₺ ödenmiştir.

----- 17.08.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	13.347,46	
710.01 Hazır Beton		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.402,54	
102 BANKALAR HS.		15.750,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		
150 m ³ C30 Hazır Beton Alınması		

- 17.08.2015 tarihinde üçüncü katın betonu dökülmüştür. Üçüncü katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.

----- 17.08.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	11.694,92	
150 İLK MADde VE MALZEME HS.		11.694,92
150.04 İnşaat Demiri		
12 Ton Demirin 3. Katta Kullanılması		

- İnşaatın merdiven ve balkon donatılarında kullanılan demir 3 tondur.

----- 17.08.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	3.508,48	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.		3.508,48
150.04 İnşaat Demiri		

Balkon ve Merdiven Donatısında Kullanılan 3 Ton Demirin Kaydı

- 20.08.2015 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.

----- 20.08.2015 -----

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.	1.789,43	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.		814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
102 BANKALAR HS.		974,75
102.01 Vakıfbank Beykoz		

AGİ Mahsup Edilerek Temmuz 2015 Vergi Kesinti Ödemesi

- 2015 Ağustos ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri Temmuz ayı verileri ile aynıdır.

----- 31.08.2015 -----

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	814,68	
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS.	16.363,00	
720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları		
335 PERSONELE BORÇLAR HS.		10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri		
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS.		1.789,43
360.01 Ödenecek. Gelir Vergisi Kes.		
361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.		5.101,25
361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları		

Ağustos Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı

- 01.09.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 10 nolu bağımsız bölümü Bilal Altun'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 100.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

01.09.2015

102 BANKALAR HES.	100.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	100.000,00
340.05 Bilal Altun	
10 Nolu Bağımsız Bölümün Bilal Altun'a Satışından Alınan Avans	

- 02.09.2015 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.

02.09.2015

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25
361.01. İşveren ve İşçi SGK Payları	
102 BANKALAR HS.	5.101,25
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Temmuz SGK Kesintilerinin Ödenmesi	

- 02.09.2015 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

02.09.2015

335 PERSONELE BORÇLAR HS.	10.287,00
335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	
102 BANKALAR HS.	10.287,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Ağustos Ayı işçilik Ücretlerinin Ödenmesi	

- 02.09.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 4 nolu işyerini Hilal Kuş'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 90.000,00 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- **02.09.2015** -----

102 BANKALAR HES.	90.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİPARŞ AVANSLARI HS.	90.000,00
340.06 Hilal Kuş	
4 Nolu İşyerinin Hilal Kuş'a Satışından Alınan Avans	

- 03.09.2015 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere Yıldırım İnşaat Yapı Marketten tuğla, hazır sıva ve çimento alınmış numaralı fatura bedeli olarak karşılığında 25.000,00 ₺ + 4.500,00 ₺ KDV ödenmiştir.

----- **03.09.2015** -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	25.000,00
710.05 Tuğla 8.000,00	
710.06 Çimento 7.500,00	
710.07 Hazır Sıva 9.500,00	
191 IND. KDV HS.	4.500,00
102 BANKALAR HS.	29.500,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
Tuğla, Hazır Sıva, Çimento Alımı	

- 05.09.2015 tarihinde Mali Müşavir Kadir Develioğlu, KDV dâhil 5.900 ₺'lik serbest meslek makbuzu düzenleyerek XYZ İnşaat'a vermiştir. 1.000 ₺'lik gelir vergisi kesintisi yapılarak mali müşavire 4.900 ₺ ödenmiştir.

----- **05.09.2015** -----

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZEME GİD. HS.	5.000,00	
710.04 Genel Muhasebe Gideri		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	900,00	
360 ÖD. VER. VER. FON. HS.		1.000,00
102 BANKALAR HS.		4.900,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Kadir Develioğlu'na Ödenen Muhasebeci Ücreti

- İnşaatın tesisat dâhil kalan tüm işleri taşeron Yıldırım İnşaat firmasına malzemeli olarak verilmiştir. 08.09.2015 tarihinde taşeron firmaya avans olarak 200.000 ₺ ödenmiştir.

----- **08.09.2015** -----

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	200.000,00	
159.09 Aksoy İnşaat Ltd. Şti		
102 BANKALAR HS.		200.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		

Aksoy İnşaat'a Verilen İş Avansı

- 20.09.2015 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.

----- **20.09.2015** -----

360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.	2.789,43	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.		814,68
136.01 Asgari Geçim İndirimi		
102 BANKALAR HS.		1.974,75
102.01 Vakıfbank Beykoz		

AGİ Mahsup Edilerek Ağustos 2015 Vergi Kesinti Ödemesi

- 30.09.2015 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.

----- **30.09.2015** -----

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	5.101,25	
361.01. İşveren ve İşçi SGK Payları		
102 BANKALAR HS.		5.101,25
102.01 Vakıfbank Beykoz		
Ağustos SGK Kesintilerinin Ödenmesi		

- 30.09.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 6 nolu bağımsız bölümü Dilek Yüksel'e satmış ve satış karşılığında avans olarak 95.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- **30.09.2015** -----

102 BANKALAR HS.	95.000,00	
102.01 Vakıfbank Beykoz		
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.		95.000,00
340.07 Dilek Yüksel		
6 Nolu İşyerinin Dilek Yüksel'e Satışından Alınan Avansı		

- Taşeron firma inşaatın sıva, şap ve tesviye işlerini 02.10.2015 tarihinde bitirmiştir. Aynı tarihte Aksoy İnşaat Ltd. Şti. işçilik faturası düzenleyerek müteahhit firma olan XYZ İnşaata vermiştir. Fatura bedeli olan 47.200 ₺ taşeron firmaya ödenmiştir.

----- **02.10.2015** -----

720 DİREKT İŞÇİLİK GİD.HS.	40.000,00	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	7.200,00	
102 BANKALAR HS.		47.200,00
102.01 Vakıfbank Beykoz		
Aksoy İnşaat, Taşeron İşçilik Bedeli		

- 07.12.2015 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Fatih Kılıç, 12 nolu bağımsız bölümü Furkan Yıldırım'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 85.000 ₺ almıştır. Avans bedeli şirketin Vakıf Bankası hesabına yatırılmıştır.

----- 07.12.2015 -----

102 BANKALAR HES.	85.000,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	85.000,00
340.07 Dilek Yüksel	

Furkan Yıldırım'a 12 Nolu Bağımsız Bölümünün Satışından Alınan Avans

- Aksoy İnşaat Ltd. Şti. inşaatın tamamını 24.12.2015 tarihinde bitirmiş ve 525.000 ₺'lik malzemeli işçilik faturası düzenleyerek XYZ İnşaata vermiştir. XYZ İnşaat, fatura bedelinden avans olarak ödenen 200.000 ₺ düşüktükten sonra kalan bakiye için, senet düzenleyerek Aksoy İnşaat Ltd. Şti.'ne vermiştir.

----- 24.12.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	444.915,25
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	80.084,75
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HS.	200.000,00
159.09 Aksoy İnşaat Ltd.Şti	
321 BORÇ SENETLERİ HS.	325.000,00
321.10 Aksoy İnşaat Ltd. Şti	

Aksoy İnşaat İşçilik + Malzeme Gid.

- 25.12.2015 tarihinde inşaatın tamamlanmış olması nedeniyle, şantiye elektrik ve su aboneliği kapatılmıştır. Su ve elektrik kullanım bedeli olarak 4.800 ₺ +864 ₺ KDV ödenmiştir.

----- 25.12.2015 -----

730 GENEL ÜRETİM GİD. HS.	4.800,00
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	864,00
102 BANKALAR HS.	5.664,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	

İnşaat Şantiyesi Su ve Elektrik Bedeli

XYZ İnşaat Ltd. Şti. ile Edip Güler arasında imzalanan kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden, yapımına başlanan inşaat tamamlanmıştır. XYZ İnşaat Ltd. Şti.'nin muhasebe bilgileri aşağıdaki gibidir. İnşaatın tamamlanması nedeniyle öncelikle arsa maliyetinin hesaplanması ve değerinin belirlenmesi gerekmektedir. Buna göre arsanın maliyet değeri aşağıdaki gibi hesaplanır.

Arsa Maliyetinin Hesaplanması

Arsa Maliyetine Esas Gider Hesapları	Gider Tutarı	Arsa Maliyeti
710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hs.	199.063,58	Kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre paylaşım eşit olarak yapıldığından buna göre bulunan maliyetin yarısı arsa maliyetidir. (%50 - %50)
720- Direkt İşçilik Giderleri Hs.	121.818,75	
730- Genel Üretim Giderleri Hs.	510.459,25	
TOPLAM	831.341,58	415.670,79

- 27.12.2015 tarihinde binanın yapı ruhsatı alındığından, ilgili hesaplar mamuller hesabına aktarılmıştır.

İnşaat Maliyet Giderlerinin Dağılımı

710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hs.	614.734,37 (199.063,58 + 415.670,79)
720- Direkt İşçilik Giderleri Hs.	121.818,75
730- Genel Üretim Giderleri Hs.	510.459,25
TOPLAM	1.247.012,37

- XYZ İnşaat Kat karşılığı yaptığı inşaattan kendi payına düşen dairelerden kalanlarını ve işyerlerini 27.12.2015 tarihinde satmıştır. Daire satışlarında KDV %1, işyeri satışlarında ise KDV %18'dir.

XYZ İnşaat Ltd. Şti. nin kat karşılığı inşaattan payına düşen daire ve işyerlerinin satışına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir;

DAİRE NO	SATIŞ FİYATI	KDV	KDV'Lİ SATIŞ TUTARI
2	110.000,00	1.100,00	111.100,00
4	110.000,00	1.100,00	111.100,00
6	110.000,00	1.100,00	111.100,00
8	110.000,00	1.100,00	111.100,00
10	120.000,00	1.200,00	121.200,00
12	120.000,00	1.200,00	121.200,00
İŞYERİ NO			
2	160.000,00	28.800,00	188.800,00
4	150.000,00	27.000,00	177.000,00
TOPLAM	990.000,00	62.600,00	1.052.600,00

- 27.12.2015 tarihinde arsa sahibine daireleri ve işyerleri fatura düzenlenerek teslim edilmiştir. Arsa sahibine ait daire ve işyerlerinin payına düşen genel yönetim giderleri ise şöyledir:
- Arsa Sahibine Düşen Genel Yönetim Gideri = $5.000,00 / 2 = 2.500,00$ ₺
- Daire Başına Düşen Genel Yönetim Gideri = $(2.500,00 / 8) \times 6 = 1.875,00$ ₺
- İşyeri Başına Düşen Genel Yönetim Gideri = $(2.500,00 / 8) \times 2 = 625,00$ ₺
- Arsa Sahibinin Payına Düşen Dairelerin Maliyeti = $(415.670,79 / 8) \times 6 = 311.753,09$ ₺ + $1.875,00$ ₺
- Arsa Sahibinin Payına Düşen İşyerlerinin Maliyeti = $(415.670,79 / 8) \times 2 = 103.917,69$ ₺ + $625,00$ ₺

Arsa Sahibine Ait Dairelerin Maliyetinin Hesaplanması

ARSA SAHİBİNE AİT DAİRELER	
DAİRELERİN MALİYETİ	311.753,09
GENEL YÖNETİM GİDER PAYI	1.875,00
ARA TOPLAM	313.628,09
V.U.K 267 MADDE İST. %5 İLAVE	15.681,40
KDV MATRAHI	329.309,49
%1 KDV	3.293,09

Arsa Sahibine Ait İşyerlerinin Maliyetinin Hesaplanması

ARSA SAHİBİNE AİT İŞYERLERİ	
İŞYERLERİNİN MALİYETİ	103.917,69
GENEL YÖNETİM GİDER PAYI	625,00
ARA TOPLAM	104.542,69
V.U.K 267 MADDE İST. %5 İLAVE	5.227,13
KDV MATRAHI	109.769,82
%18 KDV	19.758,57

- Arsa sahibine, mesken ve iş yeri için yukarıda olduğu gibi hesaplama yapıлып, özel inşaat firması tarafından fatura düzenlenecektir.

Kapanış Kayıtları;

----- 25.12.2015 -----

102 BANKALAR HES.	4.150,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEM. HS.	4.150,00
126.01 Aesaş A.Ş. 2.750,00	
126.02 Su Teminatı 1.400,00	

Su ve elektrik Depozitoların Geri Alınması

----- 25.12.2015 -----

710 DİREKT İLK MAD.VE MALZEME GİD. HS.	415.670,79
320 SATICILAR HS.	415.670,79
320.01 Edip Güler	

Arsa Maliyetinin Üretim Maliyetine Kaydı

----- 25.12.2015 -----

942 İNŞAAT ARSA SAH. HS.	350.000,00
940 İNŞAAT İÇİN ALINAN ARSA HS.	350.000,00

Arsa Maliyetinin Belirlenmesi Nedeniyle Nazım Hesapların Kapatılması

----- 27.12.2015 -----

151 YARI MAMULLER HS.	1.247.012,37
151.01 Yalıköy Mah. 353 Ada	
711 DİREKT İLK. MAD. VE MALZEME YANSITMA HS.	614.734,37
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS.	121.818,75
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	510.459,25

İnşaat Yarı Mamul Maliyeti

----- 27.12.2015 -----

152 MAMULLER HS.	1.247.012,37
152.01 Yalıköy Mah. 353 Ada	
151 YARI MAMULLER HS.	1.247.012,37
151.01 Yalıköy Mah. 353 Ada	

İnşaat Tamamlandığından Mamul Maliyet Kaydı

----- 27.12.2015 -----

711 DİREKT İLK MAD. VE MAL. YANSITMA HS.	614.734,37
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS.	121.818,75
731 GENEL ÜRETİM. GİD. YANSITMA HS.	510.459,25
710 DİREKT İ.M.M. GİDERLERİ HS.	614.734,37
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	121.818,75
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	510.459,25

Yansıtma ve Gider Hesaplarının Kapatılma Kaydı

----- 27.12.2015 -----

102 BANKALAR HES.	342.600,00
102.01 Vakıfbank Beykoz	
340 ALINAN SİP. AVANS HS.	710.000,00
340.01 Betül Ala	
340.02 Hatice As	
340.03 Fatma Tan	
340.04 Burak Öz	
340.05 Bilal Altun	
340.06 Hilal Kuş	
340.07 Dilek Yüksel	
340.08 Furkan Yıldırım	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.	990.000,00
391 HESAPLANAN KDV.	62.600,00

Daireler ve İşyerlerinin Satış Kaydı

----- 27.12.2015 -----

102 BANKALAR HS.	22.711,27
320 SATICILAR HS.	409.495,79
320.01 Edip Güler	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.	409.495,79
391 HESAPLANAN KDV HS.	22.711,27

Daireler ve İşyerlerinin Arsa Sahibine Teslimi

----- 31.12.2015 -----

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HS.	1.247.012,37	
152 MAMULLER HS.		1.247.012,37

Satılan Daireler ve İşyerlerinin Maliyeti

----- 31.12.2015 -----

190 DEVREDEN KDV HS.	45.479,92	
391 HESAPLANAN KDV HS.	85.311,27	
190 DEVREDEN KDV HS.		49.482,44
191 İNDİRİLECEK KDV HS.		80.948,75

KDV Tahakkuk Kaydı

----- 31.12.2015 -----

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	5.000,00	
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANS. HS.		5.000,00

Yönetim Giderlerinin Gelir Tablosu Hesaplarına Devri

----- 31.12.2015 -----

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANS. HS.	5.000,00	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		5.000,00

Genel Yönetim Giderlerinin Yansıtma Hesabına Aktarılarak Kapatılması Kaydı

----- 31.12.2015 -----

690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.	5.000,00	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		5.000,00

Yönetim Giderlerinin Kar\Zarar Hesabına Devri

----- 31.12.2015 -----

690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.	1.247.012,37	
620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HS.		1.247.012,37

Satılan Mamul Maliyetinin Kar\Zarar Hesabına Devri

----- 31.12.2015 -----

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.	1.405.670,79	
690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.		1.405.670,79

Satışların Kar\Zar Devri

----- 31.12.2015 -----

690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.	153.658,42	
691 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS.		30.731,68
692 DÖN.NET KARI VEYA ZARAR HS.		122.926,74

Vergi Karşılığının Ayrılması Kaydı

----- 31.12.2015 -----

691 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS.	30.731,68	
370 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS		30.731,68

Vergi Karşılığının Bilanço Hesaplarına Aktarılması Kaydı

----- 31.12.2015 -----

692 DÖN. NET KARI VEYA ZARAR HS.	122.926,74	
590 DÖNEM NET KARI HS.		122.926,74

Karın Bilanço Hesaplarına Aktarılması Kaydı

----- 31.12.2015 -----

257 BİRK. AMORT. HS.	22.700,00	
268 BİRK. AMORT. HS.	1.600,00	
321 BORÇ SENETLERİ HS.	325.000,00	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER		
YASAL YÜK. KARŞ. HS.	30.731,68	
500 SERMAYE HS.	100.000,00	
570 GEÇMİŞ YIL KARLARI HS.	4.520,00	
590 DÖNEM NET KARI HS.	122.926,74	
100 KASA HS.		4.610,00
102 BANKALAR HS.		499.130,00
150 İLK. MAD VE MALZEME HS		2.338,98
190 DEVREDEN KDV HS.		45.479,92
250 ARAZİ VE ARSALAR HS.		31.620,00
254 TAŞITLAR HS.		22.150,00
255 DEMİRBAŞLAR HS.		550,00
262 KUR. VE ÖRGT. GİD. HS		1.600,00

Kapanış Kaydı

XYZ İNŞAAT TAAHHÜT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ**01.01.2015 - 31.12.2015****MİZAN**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
1	DÖNEN VARLIKLAR	4.438.856,95	3.887.297,08	551.559,87	
10	HAZIR DEĞERLER	1.159.621,27	655.880,30	503.740,97	
100	KASA	12.860,00	8.250,00	4.610,00	
100.01	Merkez Kasa	12.860,00	8.250,00	4.610,00	
102	BANKALAR	1.146.761,27	647.630,30	499.130,97	
102.01	İş Bankası	1.146.761,27	647.630,30	499.130,97	
12	TİCARİ ALACAKLAR	69.150,00	69.150,00		
120	ALICILAR	65.000,00	65.000,00		
120.01	Diğer Alıcılar	65.000,00	65.000,00		
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	4.150,00	4.150,00		
126.01	Su Teminatı	1.400,00	1.400,00		
126.02	Aydem A.Ş	2.750,00	2.750,00		
13	DİĞER ALACAKLAR	4.073,40	4.073,40		
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	4.073,40	4.073,40		
136.01	Agi	4.073,40	4.073,40		
15	STOKLAR	2.773.550,17	2.771.211,19	2.338,98	
150	İLK MADDE VE MALZEME	79.525,43	77.186,45	2.338,98	
150.01	İnşaat Malzemeleri	79.525,43	77.186,45	2.338,98	
151	YARI MAMUL	1.247.012,37	1.247.012,37		
151.01	Beykoz Mh.	1.247.012,37	1.247.012,37		
152	MAMÜLLER	1.247.012,37	1.247.012,37		
152.01	Beykoz Mh.	1.247.012,37	1.247.012,37		
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	200.000,00	200.000,00		
159.01	İş Avansları	200.000,00	200.000,00		
19	DİĞER DÖNEM VARLIKLAR	432.462,11	386.982,19	45.479,92	
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	301.249,90	255.769,98	45.479,92	
190.01	Devreden Kdv	301.249,90	255.769,98	45.479,92	
191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ	131.212,21	131.212,21		
191.03	% 18 KDV	131.212,21	131.212,21		
2	DURAN VARLIKLAR	55.920,00	24.300,00	31.620,00	
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	54.320,00	22.700,00	31.620,00	
250	ARAZİ VE ARSALAR	31.620,00		31.620,00	
250.01	Beykoz Mh.	31.620,00		31.620,00	
254	TAŞITLAR	22.150,00		22.150,00	
254.02	Beykoz Mh.	22.150,00		22.150,00	

255	DEMİRBAŞLAR	550,00		550,00	
255.01	Taşdelen Mh.	550,00		550,00	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		22.700,00		22.700,00
257.01	Beykoz Mh.		550,00		550,00
257.07	Beykoz Mh.		22.150,00		22.150,00
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	1.600,00	1.600,00		
262	KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ	1.600,00		1.600,00	
262.01	Kuruluş Giderleri	1.600,00		1.600,00	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		1.600,00		1.600,00
268.01	Kuruluş ve Örg. Gid. Amortismanı		1.600,00		1.600,00
3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	1.292.119,03	1.647.850,71		355.731,68
32	TİCARİ BORÇLAR	409.495,79	734.495,79		325.000,00
320	SATICILAR	409.495,79	409.495,79		
320.01	Diğer Satıcılar	409.495,79	409.495,79		
321	BORÇ SENETLERİ		325.000,00		325.000,00
321.01	Borç Senetleri Hs.		325.000,00		325.000,00
33	DİĞER BORÇLAR	51.435,00	51.435,00		
335	PERSONELE BORÇLAR	51.435,00	51.435,00		
335.01	Personele Borçlar	51.435,00	51.435,00		
34	ALINAN AVANSLAR	710.000,00	710.000,00		
340	ALINAN ŞİPARİŞ AVANSLARI	710.000,00	710.000,00		
340.01	Alınan Sipariş Avansları	710.000,00	710.000,00		
36	ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	35.455,95	35.455,95		
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	9.949,70	9.949,70		
360.01	Gelir Vergisi (STP)	9.949,70	9.949,70		
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	25.506,25	25.506,25		
361.01	SSK Primi	25.506,25	25.506,25		
37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		30.731,68		30.731,68
370	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.YASAL YÜK. KARŞILIKLARI		30.731,68		30.731,68
379.01	Kurumlar Vergisi		30.731,68		30.731,68
39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	85.732,29	85.732,29		
391	HESAPLANAN KDV	85.732,29	85.732,29		
391.03	% 18 KDV	85.732,29	85.732,29		
5	ÖZKAYNAKLAR		227.446,74		227.446,74
50	ÖDENMİŞ SERMAYE		100.000,00		100.000,00
500	SERMAYE		100.000,00		100.000,00
500.01	FATİH KILIÇ		100.000,00		100.000,00
57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI		4.520,00		4.520,00
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI		4.520,00		4.520,00
570.01	Geçmiş Yıl Karları		4.520,00		4.520,00
59	DÖNEM NET KARI/ZARARI		122.926,74		122.926,74
590	DÖNEM NET KARI		122.926,74		122.926,74

590.01	Dönem Net Karı		122.926,74		122.926,74
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI	4.210.837,37	4.210.837,37		
60	BRUT SATIŞLAR	1.399.495,79	1.399.495,79		
600	YURTIÇİ	1.399.495,79	1.399.495,79		
600.01	%1 Emtia Satışı	1.399.495,79	1.399.495,79		
600.01.01.	Beykoz Mah.	1.399.495,79	1.399.495,79		
62	SATIŞLARIN MALİYETİ(-)	1.247.012,37	1.247.012,37		
620	SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ(-)	1.247.012,37	1.247.012,37		
620.01	Satılan Mamul Maliyeti	1.247.012,37	1.247.012,37		
63	FAALİYET GİDERLERİ(-)	5.000,00	5.000,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)	5.000,00	5.000,00		
632.01	Genel Yönetim Giderleri	5.000,00	5.000,00		
69	DÖNEM NET KARI(ZARAR)	1.559.329,21	1.559.329,21		
690	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	1.405.670,79	1.405.670,79		
690.01	Dönem Karı veya Zararı	1.405.670,79	1.405.670,79		
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)	30.731,68	30.731,68		
691.01	Dönem karı ve diğer yasal yük. Kar	30.731,68	30.731,68		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	122.926,74	122.926,74		
692.01	Dönem Net Karı veya Zararı	122.926,74	122.926,74		
7	MALİYET HESAPLARI(7/A SEÇENEĞİ)	2.504.024,74	2.504.024,74		
71	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	1.229.468,74	1.229.468,74		
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	614.734,37	614.734,37		
710.01	Direkt İlk madde Mlz. Gideri	614.734,37	614.734,37		
711	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI	614.734,37	614.734,37		
711.01	Direkt İlk madde Mlz. Yansıtma Hesabı	614.734,37	614.734,37		
72	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	243.637,50	243.637,50		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	121.818,75	121.818,75		
720.01	Esas Ücret	121.818,75	121.818,75		
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ VE YANSITMA HESABI	121.818,75	121.818,75		
721.01	Direkt İşçilik Gid. Yansıtma Hes.	121.818,75	121.818,75		
73	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	1.020.918,50	1.020.918,50		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	510.459,25	510.459,25		
730.01	GENEL ÜRET. GİD. HES.	510.459,25	510.459,25		
731	DİREKT ÜRETİM GİDERLERİ VE YANSITMA HESABI	510.459,25	510.459,25		
731.01	Genel Üretim Gider Yan. Hes.	510.459,25	510.459,25		
77	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	10.000,00	10.000,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000,00	5.000,00		
770.08	Muhasebe Ücreti	5.000,00	5.000,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	5.000,00	5.000,00		
771.01	Genel Yön. Gid. Yansıtma Hes.	5.000,00	5.000,00		
9	NAZIM HESAPLAR	700.000,00	700.000,00		

94	İNŞ. NAZIM HESAPLAR	700.000,00	700.000,00		
940	İNŞ. İÇİN AL. ARS. HES.	350.000,00	350.000,00		
940.01	Beykoz Mh.	350.000,00	350.000,00		
942	İNŞ. ARS. SAH. HES.	350.000,00	350.000,00		
942.01	Beykoz Mh.	350.000,00	350.000,00		
	TOPLAM	13.201.758,09	13.201.758,09	583.179,87	583.179,87



İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO

XYZ İNŞAAT TAAHHÜT SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ

DÖNEM 2015

AKTİF VARLIKLAR		PASİF (KAYNAKLAR)	
	Cari Dönem		Cari Dönem
I- DÖNEN VARLIKLAR	551.559,87	I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	355.731,68
A- HAZIR DEĞERLER	503.740,97	B- TİCARİ BORÇLAR	325.000,00
1- KASA	4.610,00	1- SATICILAR	-
3- BANKALAR	499.130,97	2- BORÇ SENETLERİ	325.000,00
C- TİCARİ ALACAKLAR	-	C- DİĞER BORÇLAR	-
1- ALICILAR	-	4- PERSONELE BORÇLAR	-
5- VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	-	D- ALINAN AVANSLAR	-
D- DİĞER ALACAKLAR	-	1- ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	-
5- DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	-	F- ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	-
E- STOKLAR	2.338,98	1- ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	-
1- İLK MADDE VE MALZEME	2.338,98	2- ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	-
3- MAMÜLLER	-	G- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	30.731,68
7- VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	-	1- DÖN. KARI VER. VE. DİĞ. YASAL YÜKÜM. KARŞ.	30.731,68
H- DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	45.479,92	I- DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	-
1- DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	45.479,92	1- HESAPLANAN KDV	-
2- İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ	-	III. ÖZKAYNAKLAR	227.446,74
II. DURAN VARLIKLAR	31.620,00	A- ÖDENMİŞ SERMAYE	100.000,00
D-MADDİ DURAN VARLIKLAR	31.620,00	1- SERMAYE	100.000,00
1- ARAZİ VE ARSALAR	31.620,00	D- GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	4.520,00
5- TAŞITLAR	22.150,00	1- GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	4.520,00
6- DEMİRBAŞLAR	550,00	F- DÖNEM NET KARI (ZARARI)	122.926,74
8- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	22.700,00	1- DÖNEM NET KARI	122.926,74
E- MADDİ OMAYAN DURAN VARLIKLAR	-		
3- KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ	1.600,00		
7- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	1.600,00		
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	583.179,87	PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	583.179,87

BÖLÜM 6. SONUÇ VE ÖNERİLER

İnşaat sektörü, dünyada olduğu gibi Türkiye’de de ekonominin sürükleyici sektörlerinden biridir. Buna sebep olarak sektörün diğer sektörler ile etkin bir ilişki içinde olmasını göstermek mümkündür. Gerek yoğun işgücü kullanımına duyulan ihtiyaç gerekse inşaat işinin gerçekleşebilmesi için ihtiyaç duyulan malzemelerin başka sektörden temini inşaatı Türkiye ekonomisini olumlu etkilemektedir. Türkiye’nin 2014 yılı itibari ile sahip olduğu yapı stoku miktarı yaklaşık 20 milyon seviyesindedir. 1999 yılında yaşanan Marmara Depremi sonrasında yapılan yapılarda 6 milyon civarı yapı deprem yönetmeliğine uygun biçimde yapılmışsa da öncesinde yapılmış olan yapıların hala risk taşıdığı bilinmektedir. Bu da eski yapıların yıkılarak veya güçlendirme yolu ile güvenli hale getirilmesi gerektiği gerçeğini ortaya koymaktadır. Eski yapıların güçlendirilmesinin yanı sıra artan nüfus ve ihtiyaçlar doğrultusunda yeni yapılara da ihtiyaç duyulmaktadır. Bu durum inşaatın ülkemiz ekonomisinde etkin, sektörel bazda ise en çok faaliyet gösteren sektörlerden biri olmasına zemin hazırlamaktadır. İnşaat sektörü TÜİK verilerine göre milli gelirden %3,8 -7,0 seviyelerinde bir pay almasına rağmen, doğrudan veya dolaylı olarak etkileşim içinde olduğu diğer sektörler dikkate alınırsa bu oran ortalama %35 seviyelerine ulaşmaktadır.

İnşaat işlemleri özel inşaat ve taahhüt inşaat olmak üzere iki ana grup altında hizmet vermektedir. Bu iki farklı inşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi birbirinden farklı biçimde gerçekleşmektedir. Taahhüt inşaat işlemlerinde yapılan iş bir üretim işi olmakla beraber, yapılan üretim sipariş üretimidir. Esas girdi olan arsanın sahipliği inşaatı yapanın değil, siparişi verenindir. Taahhüt inşaat bu özelliğinden dolayı hizmet üretimi şeklinde değerlendirilir. Özel inşaatta ise yapım amacının hiçbir önemi yoktur. Kullanım veya satım amacı ile yapılabilir. Özel İnşaatı taahhüt inşaatından ayıran

özellik bu yapıların kendi ad ve hesaplarına yapıyor olmasıdır. Yapılan yapıların satışı ile elde edilen gelir ticari kazançtır. İki inşaat işinin arasındaki farkı; özel inşaatlar üretim işletmesi olarak, taahhüt inşaatlar ise hizmet işletmesi olarak faaliyette bulunmaktadır. Özel inşaat işlerinde arsanın temini arsanın satın alınması veya arsanın kat karşılığı temin edilmesi olarak iki şekilde gerçekleşmektedir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından 16.05.2012 tarihinde çıkartılan “Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi” hakkındaki kanunla birlikte kat karşılığı inşaat işlemleri ivme kazanmış, kanunun konut sahibi veya arsa sahiplerine kazandırdığı avantajlar kat karşılığı inşaat işlerine canlılık katmıştır. Çıkarılan bu kanun sosyolojik bir olgu olup muhasebesel anlamda herhangi bir değişiklik olgusunun oluşmasına sebep olmamıştır. Kentsel dönüşüm alanında yapılan ya da kat karşılığı yıkılarak yeniden yapılan özel bir inşaat yine özel inşaat hükümlerine tabi şekilde yapılacak olup muhasebe kayıtları ya da raporlama açısından bir farklılık göstermeyecektir. Kentsel dönüşüm halk içinde olumlu bir algı oluşturmuş, canlı olan inşaat sektörünün daha fazla canlanmasına katkı sağlamıştır. Kentsel dönüşüm alanında yapılan özel bir inşaat işinin, kentsel dönüşüm alanı içinde olmayan özel bir inşaat işinden TDMS’ne göre işlemlerin kaydedilme aşamasında herhangi bir fark olmazken sadece maliyetlerin oluşturulması aşamasında gider kalemi olarak kaydedilen bazı vergi ve harçlar istisna kapsamında alınmayacağı için maliyetlerin kısmen daha düşük olması gibi inşaatı yapan firma açısından bir fark gösterecektir.

İnşaat sektöründe oldukça önemli katkılar sağlayan özel inşaat işletmeleri uygulama açısından çeşitli sorunlar yaşamaktadır. Sorunun temelinde ise arsanın temin edilmesi biçimlerinden biri olan arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi yatmaktadır. Bu işlemi Maliye Bakanlığı takas, Danıştay ise servetin şekil değiştirmesi olarak yorumlamaktadır. Arsa müteahhitle daire karşılığında takas edilmektedir. Maliye Bakanlığının görüşü daha doğru bir tespit olarak değerlendirmek yerinde olacaktır. Kat karşılığı faaliyetlerde sıkça karşılaşılan bir diğer sorunda emsal bedel uygulamasıdır. Maliye Bakanlığı’nın bazı muktezalarında, konut ve işyerlerinin emsal bedellerinin; VUK’un 267 maddesinin üçüncü sırasında yer alan “takdir esasına” göre, bazılarının ise ilgili maddenin ikinci sırasında yer alan “maliyet esasına” göre belirlenmesine ilişkin görüş bildirmiş olmasıdır. Emsal bedelin belirlenmesinde; ilgili kanunun ilk sırada yer

alan maddesine göre bir bedel belirlenmeye çalışılmalı eğer belirlenemezse sırasıyla diğer maddelere göre değerlemeye tabi tutulmalıdır.

Kentsel dönüşüm inşaat işlemlerinin bilhassada kat karşılığı inşaat işlemlerinin hareketlenmesine katkı sağlamıştır. Kentsel dönüşüm şehir yüzlerinin değişmesine ve güvenli yapılaşmaya olumlu etki yapmaktadır. Kentsel dönüşümün tez içinde detaylı olarak anlatıldığı üzere noter, tapu ve kadastro, belediyelerce alınan harçlar vb. birkaç harcın alınmaması gibi maliyet kalemlerini etkileyen avantajları bulunmaktadır. Kentsel dönüşümde bazı maliyetlerin devlet tarafından üstlenildiği için maliyeti azaltıcı etkisinin dışında, muhasebe ve finansal raporlamaya bir etkisi olmadığı sonucuna varmak yerinde olacaktır.



KAYNAKLAR

Kitaplar:

- [1] Akdoğan, N., Sevilengül, O., (2007), *Türkiye Muhasebe Standartları ile Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- [2] Alagöz, A., (2008), *Türkiye’de Muhasebeye Yön Veren Hukuki Düzenlemeler Çerçevesinde İnşaat Sözleşmeleri*, Nobel Basımevi, Ankara.
- [3] Babuşcu, Ş., Hazar, A., Biçer, İ., Erkara A., (2007), *İnşaat ve Gayrimenkul Muhasebesi*, Öncü Basımevi, Ankara.
- [4] Büyükmirza, K., (2009), *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, Gazi Kitapevi, Ankara.
- [5] Celep Z., (2009), *Betonarme Yapılar*, Beta Dağıtım, İstanbul.
- [6] Çankaya, İ., (2003), *İnşaat Muhasebesi Yıllara Yaygın - Özel (Yap-Sat) İnşaatlar*, Meslek Yayınları, Ankara.
- [7] Ersoy, M., (2012), *Kentsel Planlama*, Ansiklopedik Sözlük, Ninova Yayınları, İstanbul.
- [8] Gülten, S., Kocaer, İ., (2010), *Yurt İçi ve Yurt Dışı Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde İnşaat Muhasebesi Uygulamaları*, Ankara Ofset, Ankara.
- [9] İSKİ Genel Müdürlüğü (2012), *İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği*, İstanbul.
- [10] Kızılot, Ş., (2014), *İnşaat Muhasebesi, Vergilendirilmesi, Mevzuatı ve Asgari İşçilik*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- [11] Kiraz, A.G., (2014), *A’dan Z’ye Kentsel Dönüşüm ile İlgili Pratik Bilgiler*, İstanbul.

- [12] Öcal F., Selman E., Sadi, I., (2003), *İnşaat Muhasebesi*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- [13] Özden, P.P., (2008), *Kentsel Yenileme*, İmge Kitapevi, Ankara.
- [14] Selimoğlu, R., (2010), *İnşaat İşlerinde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları*, İstanbul.
- [15] Şen, B., (2006), *Ekonomik Gelişmenin Kültürel Stratejileri: İstanbul Kent Merkezleri ve Tarihi Kentsel Alanların Yeniden Yapılandırılması*, Şehir Plancıları Odası, Ankara.
- [16] Sezer, R., (2006), *Prefabrik Yapıların Tasarımı Ders Notları*, Konya.
- [17] Şenlik, M., (2011), *İnşaat Muhasebesi, Maliye ve Hukuk Yayınları*, Ankara.
- [18] Tekeli, D., (2003). *Açılış Bildirisi*, Kentleri Dönüşüm Mekanı Olarak Düşünmek, Kentsel Dönüşüm Sempozyumu, YTÜ Basım Yayın Merkezi Matbaası, İstanbul.
- [19] Yıldırım, Ö. Ç., (2008), *İnşaat Muhasebesi*, Detay Yayıncılık, Ankara.

Tezler:

- [1] Adiloğlu, B., (2006), *İnşaat İşletmelerinde Muhasebe Kayıtları, Birim Maliyetleme ve Bir Uygulama*, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [2] Akalın, E. Ö., (2003), *Kentsel Dönüşümün Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Alan Araştırması, Dolapdere Örneği*, İstanbul Teknik Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [3] Akkaya, Y., (2007), *Deprem Kuvvetlerine Karşı Betonarme Perdelerin Davranışı ve Boyutlandırılması*, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [4] Büyüktürk, G., (2013), *TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı Türk Vergi Sistemi İle Karşılaştırılması ve Bir Muhasebe Uygulama Örneği*, Okan üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [5] Erzene, Ş. I., (2013), *Kentsel Dönüşümün Uygulanabilirliği ile İlgili Bir Yöntem Yaklaşımı*, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Doktora Tezi, İstanbul.

- [6] Işıkkaya, A. D., (2008), *Kentsel Çöküntü Bölgelerinin Örgütlenmesi ve Yeniden Kullanımı*, Yıldız Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Doktora Tezi, İstanbul.
- [7] Kavacık, M., (2008), *Yıllara Yaygın İnşaat, Taahhüt ve Onarım İşlerinde Vergilendirme ve Muhasebe İşlemleri*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- [8] Kaban, E., (2011), *Kentsel Dönüşüm ve İstanbul'un İlk Kentsel Dönüşüm Uygulama Projesi- Sulukule Örneği*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [9] Tarı, S., (2010), *Yapı Kooperatiflerinde İnşaat Yapım Yöntemleri ve Muhasebe Uygulaması*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- [10] Türüng, H., (2006), *Yapı Muhasebesinde -Yıllara Yaygınlık- Kavramının Neden Olduğu Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.
- [11] Yabancı, M., (2014), *İnşaat Muhasebesi ve Örnek Bir İnşaat Firmasında Uygulama*, Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Makaleler:

- [1] Alptürk, R., (2005), *Özel İnşaatların Vergilendirilmesinde Sorunlar*, İSMMM MO Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 69, İstanbul.
- [2] Aşker, A., (2006), *Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlemlerinde Dönem Sonu Envanter ve Değerleme İşlemleri*, Vergi Raporu Dergisi, Sayı: 87, İstanbul.
- [3] Bayındırlık ve İskân Bakanlığı, (2009), *Kentleşme Şurası*, Kentsel Teknik Altyapı ve Ulaşım Komisyonu, Nisan, Ankara.
- [4] Coşkun, M., (2005), *Son Dönemlerde Çıkartılan Yasalar Çerçevesinde Türkiye'de Doğal, Tarihi ve Kültürel Değerlerin Korunmasında Yerel Yönetimlerin Değişen Rollerini*, Planlama Dergisi, Ocak.

- [5] Dündar, Ö., (2010), *Kentsel Dönüşüm Uygulamalarının Sonuçları Üzerine Kavramsal Bir Tartışma*, Kentsel Dönüşüm Sempozyumu, YTÜ, İstanbul, Haziran.
- [6] Giritlioğlu, C.O., Gülden, D., (2006), *Şehir Merkezlerinde Yeniden Canlandırma: İstanbul Eminönü Örneği*, İTÜ Dergisi, İstanbul.
- [7] İnşaat Malzemesi Sanayicileri Derneği, (2011), *İnşaat Malzemeleri Sektöründe Dağıtım Ağı ve Dağıtım Kanalları Araştırması*, İstanbul, Nisan.
- [8] Polat, G., Damcı, A., (2007), *Türk İnşaat Sektöründe Prefabrik Betonarme Yapı Elemanlarının Kullanımını Etkileyen Faktörler*, 4. İnşaat Yönetimi Kongresi.
- [9] Sayarı, M., (2004), *İnşaat Taahhütleri (Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Sözleşmeleri) Standardı*, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Sayı: 6.
- [10] Şen, S., (2011), *Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa ve Bağımsız Bölümlerin Arsa Sahibi Açısından Maliyet, KDV ve Muhasebe Uygulaması*, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 220, Nisan.

Kanunlar:

- [1] 2863 Sayılı *Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu*, 8 Mart 1984 tarihli, 18335 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.
- [2] 2981 Sayılı *İmar Affı Kanunu*, 8 Mart 1984 tarihli, 18335 sayılı Resmi Gazete.
- [3] 2985 Sayılı *Toplu Konut Kanunu*, 17 Mart 1984 tarihli, 18344 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.
- [4] 5104 Sayılı *Kuzey Ankara Girişi Kentsel Dönüşüm Projesi Kanunu*, 12 Mart 2004 tarihli, 25400 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.
- [5] 5216 Sayılı *Büyükşehir Belediyesi Kanunu*, 23 Temmuz 2004 tarihli, 25531 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.
- [6] 5393 Sayılı *Belediye Kanunu*, 13 Temmuz 2005 tarihli, 25874 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.
- [7] 5366 Sayılı *Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Kanunu*, 5 Temmuz 2005 tarihli, 25866 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.

- [8] 6303 Sayılı *Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun*, 18 Mayıs 2012 tarihli, 28296 sayılı Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr>.

Elektronik Yayınlar/İnternet:

- [1] Web_1, (2015), *Üst Yapı Nedir*, <http://www.alemdarharita.com.tr/haber-275-ustyapi.html>. 30.08.2015.
- [2] Web_2, (2015), *İhrazat*, <http://www.sermimar.net/ihrazat.html>. 31.10.2015.
- [3] Web_3, (2015), *Rijitlik Nedir*, <http://www.izafet.net/threads/rijitlik-nedir.698680/>. 31.10.2015.
- [4] Web_4, (2015), *Çelik Konstrüksiyon Yapı Nedir*, <http://www.evthane.com.tr/bilgiler.php?sayfa=9>. 30.08.2015.
- [5] Web_5, (2015), *Kat Karşılığı Arsa Tesliminde KDV Uygulaması*, <http://www.vergi.tc/makaleDetay/SizdenGelenler/KAT-KARSILIGI-ARSA-TESLIMLERININ-KDV-KARSISINDAKI-DURUMU/9afb885b-9281-4010-874e-6f0079d76bd6>. 10.10.2015.
- [6] Web_6, (2015), *Müteahhidin Arsa Sahibine Dairelerinin Teslimi Ve Arsa Maliyeti Tespiti*, <http://www.gib.gov.tr/node/96548>. 10.10.2015.
- [7] Web_7, (2015), *Arsa Sahibi Açısından Elde Ettiği Yeni Gayrimenkullerin Satışı ve Vergi Açısından Durumu*, <http://www.gib.gov.tr/node/91175>. 10.10.2015.
- [8] Web_8, (2015), *Arsa Sahibi Açısından Elde Ettiği Yeni Gayrimenkullerin Satışı ve Vergi Açısından Durumu*, <http://www.gib.gov.tr/node/8981510>. 10.10.2015.
- [9] Web_9, (2015), *Gayrimenkullerin Elden Çıkarılmasında Değer Artış Kazancının Tespitinde İktisap Tarihi Olarak Hangi Tarihin Esas Alınacağı*, <http://www.gib.gov.tr/>. 10.10.2015.
- [10] Web_10, (2015), *Tapuda Arsa Sahibi Adına Ait Olmakla Birlikte Gerçekte Müteahhide Ait Olan Dairelerin Satışında Vergi Açısından Yükümlülüğün Tespiti*, <http://www.kizilot.com.tr/17/1177/bd/tr/kizilot/av-y-burak-aslanpinar/miras-kalan-veya-bagislanan-arsa-karsiliginda-edinilen-konut-ve-isyeri-satisinda-gelir-vergisi-ii-g1>. 10.10.2015.

- [11] Web_11, (2015), *Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu*, http://www.gib.gov.tr/search/node/GVK%20type%3An_ozelge. 10.10.2015.
- [12] Web_12, (2015), *Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu*, http://www.gib.gov.tr/search/node/GVK%20type%3An_ozelge 10.10.2015.
- [13] Web_13, (2015), *Depokaj Nedir*, <http://tarhanmadencilik.com.tr/mutahitlik-isleri-dekapaj-18.html>. 31.10.2015.
- [14] Web_14, (2015), *Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Müşterek Giderlerin Dağılımı*, <http://www.batiymm.com.tr/?p=745>. 03.11.2015.
- [15] Web_15, (2015), *Kentsel Dönüşüm Yasası*, <http://www.kentseldonusumdestek.com/2016/05/03/torba-yasa-kentsel-donusumu-ucuracak/>. 08.10.2015.
- [16] Web_16, (2015), *Kentsel Dönüşüm Yasası*, <http://www.tektaskentseldonusum.com/index.php/kentsel-donusum-yasasi>. 08.11.2015.
- [17] Web_17, (2016), *12 Adımda Kentsel Dönüşüm*, <http://12adimdakentseldonusum.com/> 10.11.2016.
- [18] Web_18, (2016), 6306 Sayılı Kanunun Kapsamında Alınmaması Gereken Harçlar ve Ücretler, <http://www.csb.gov.tr/iller/bilecik/index.php?Sayfa=sayfa&Tur=webmenu&Id=10326>. 08.11.2016.