

**T.C.**  
**OKAN ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İNŞAAT MUHASEBESİ VE ÖRNEK BİR İNŞAAT  
FİRMASINDA UYGULAMA**

**Mehmet YABANCI**

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

**Danışman**  
**Prof. Dr. Feriştah SÖNMEZ**

**İSTANBUL, 2014**

**T.C.**  
**OKAN ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İNŞAAT MUHASEBESİ VE ÖRNEK BİR İNŞAAT**  
**FİRMASINDA UYGULAMA**

**Mehmet YABANCI**

**122008271**

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

**Danışman**

**Prof. Dr. Feriştah SÖNMEZ**

**İSTANBUL, 2014**

**T.C.**  
**OKAN ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İNŞAAT MUHASEBESİ VE ÖRNEK BİR İNŞAAT  
FİRMASINDA UYGULAMA**

**Mehmet YABANCI**  
**122008271**

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

**Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih** :

**Tezin Savunulduğu Tarih** : **23.05.2014**

**Tez Danışmanı** : **Prof. Dr. Feriştah SÖNMEZ** \_\_\_\_\_

**Diğer Jüri Üyeleri** : **Doç. Dr. Seçkin GÖNEN** \_\_\_\_\_

**Yard. Doç. Dr. Esin SAYIN** \_\_\_\_\_

**İSTANBUL, Mayıs 2014**

## ÖNSÖZ

Bu çalışmanın amacı, öncelikle kat karşılığı inşaat faaliyetlerinde bulunan özel inşaat işletmelerinin TDMS kapsamında muhasebeleştirilmesi olacaktır.

Bu çalışmada değerli fikir ve katkılarıyla bana yol gösteren Danışman Hocam Sayın Prof. Dr. Feriştah Sönmez'e ve Yüksek Lisans Eğitimi süresince emeği olan tüm hocalarıma özellikle Doç.Dr. Seçkin Gönen hocama, bilgi ve deneyimleri ile her zaman yanımda olan amcam SMMM Tahir Yabancı'ya ve manevi katkılarını esirgemeyen eşim Ayten Yabancı'ya teşekkürlerimi sunuyorum.

Mehmet YABANCI

# İÇİNDEKİLER

## SAYFA NO

ÖNSÖZ.....	iv
İÇİNDEKİLER.....	v
ÖZET.....	ix
ABSTRACT.....	xi
KISALTMALAR DİZİNİ.....	xiii
TABLolar LİSTESİ.....	xiv
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xv
1. GİRİŞ VE AMAÇ.....	1
BÖLÜM 1. İNŞAAT VE İNŞAAT SEKTÖRÜ KAVRAMSAL ÇERÇEVE, SEKTÖRÜN EKONOMİDEKİ YERİ VE ÖNEMİ .....	1
1.1. İNŞAAT VE TEMEL KAVRAMLAR.....	1
1.1.1. İnşaat Kavramı.....	1
1.1.2. İnşaat Sektörüne İlişkin Kavramlar .....	2
1.1.2.1. Müteahhit.....	2
1.1.2.2. Taşeron.....	2

1.1.2.3. Arsa.....	3
1.1.2.4. Hak Ediş.....	3
1.2. İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TANIMLANMASI VE GENEL BİLGİLER.....	3
1.3. İNŞAAT ÇEŞİTLERİ SINIFLANDIRILMASI .....	5
1.4. İNŞAAT TÜRLERİ.....	5
1.4.1. Alt Yapı İnşaatı .....	5
1.4.2. Üst Yapı İnşaatı.....	6
1.4.3. Prefabrik İnşaat .....	6
1.4.4. Betonarme İnşaat .....	8
1.4.5. Çelik Konstrüksiyon İnşaat .....	9
1.5. İNŞAAT YAPIM TÜRLERİ .....	9
1.5.1. İnşaat Türleri .....	9
1.5.2. Özel İnşaat (Yap-Sat İnşaat).....	9
1.5.2.1. Taahhüt İnşaatları.....	11
1.6. İNŞAAT TAAHHÜT İŞLETMELERİ VE ÖZEL İNŞAAT (YAP-SAT) İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ.....	11
1.7. SEKTÖREL BAZDA İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TÜRK EKONOMİSİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ.....	12
1.7.1. Sektörün Ülke Ekonomisi Üzerine Etkileri .....	12
1.7.2. İnşaat Sektörü ile Diğer Sektörler Arasındaki İlişki .....	17
1.7.2.1. İnşaat Sektörü ile Hazır Beton Sektörünün İlişkisi .....	17
1.7.2.2. İnşaat Sektörü ile Çimento Sektörünün İlişkisi .....	17
1.7.2.3. İnşaat Sektörü ile Demir-Çelik Sektörünün İlişkisi.....	18
1.7.2.4. İnşaat Sektörü ile Tesisat Malzemeleri Sektörünün İlişkisi...	18
1.7.2.5. İnşaat Sektörü ile Boya Sektörünün İlişkisi .....	18
1.7.2.6. İnşaat Sektörü ile Seramik Sektörünün İlişkisi.....	18

1.7.3. İnşaat Sektörünün Gayri Safi Yurtiçi Hasılaya Etkisi.....	19
1.7.4. Ekonomik Krizlerin İnşaat Sektörü Üzerindeki Etkileri.....	20
1.7.5. İnşaat Sektörünün İstihdama Etkisi .....	21
<b>BÖLÜM 2. İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ</b>	
.....	25
<b>2.1. İNŞAAT İŞLETMELERİNİN MUHASEBESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN HESAPLAR.....</b>	<b>25</b>
<b>2.2. TDMS KAPSAMINDA İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....</b>	<b>26</b>
<b>2.2.1. TDMS Göre Özel (Yap-Sat) İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi .....</b>	<b>28</b>
<b>2.2.1.1. Özel İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu.....</b>	<b>29</b>
<b>2.2.1.2. Özel İnşaat İşletmelerinde Maliyet Hesapları .....</b>	<b>34</b>
<b>2.2.1.3. Özel İnşaat İşletmelerinde Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi.. .....</b>	<b>35</b>
<b>2.2.2. TDMS Göre Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi .....</b>	<b>56</b>
<b>2.2.2.1. Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu.....</b>	<b>56</b>
<b>2.2.2.2. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri .....</b>	<b>58</b>
<b>2.2.2.3. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi.....</b>	<b>60</b>
<b>2.3. ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI UFRS/TFRS.....</b>	<b>64</b>

<b>BÖLÜM 3. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİNDE BULUNAN ÖZEL İNŞAAT İŞLETMESİNDE GENEL BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ.....</b>	<b>66</b>
<b>3.1. UYGULAMANIN AMACI, KAPSAMI VE YÖNTEMİ.....</b>	<b>66</b>
<b>3.1.1. Uygulamanın Amacı .....</b>	<b>66</b>
<b>3.1.2. Uygulamanın Yöntemi.....</b>	<b>66</b>
<b>3.1.3. Uygulama Yapılan İşletmenin Tanıtılması.....</b>	<b>67</b>
<b>3.2. ÖRNEK KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİNE İLİŞKİN BİLGİ VE VERİLER .....</b>	<b>68</b>
<b>3.3. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.. .....</b>	<b>77</b>
<b>SONUÇ VE ÖNERİLER.....</b>	<b>107</b>
<b>KAYNAKLAR.....</b>	<b>109</b>
<b>EKLER.....</b>	<b>114</b>
Ek.1:Tezde Geçen Mesleki Terimler .....	114



## ÖZET

### İNŞAAT MUHASEBESİ VE BİR İNŞAAT FİRMASINDA UYGULAMA

İnşaat dendiğinde akla gelen, bir arsa veya arazi üzerinde ilk madde ve malzeme (demir, çimento, kum vb.) kullanılarak oluşturulan yapıdır. İnşaat sektörü gerek ilişkide olduğu alt sektörler ve gerekse yarattığı istihdam hacmi ile dünyada ve Türkiye’de ekonominin lokomotif sektörlerinden biri olarak adlandırılmaktadır.

İnşaat faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ise, inşaat faaliyetinin süresi veya faaliyeti gerçekleştiren şirketin özelliğine (özel inşaat-taahhüt inşaat) göre farklılık gösterebilmektedir. Özel inşaat işletmeleri, faaliyetleri gereği birer üretim işletmesi olarak değerlendirilmektedir. Taahhüt inşaat işletmeleri ise, faaliyetleri bakımından üretim işletmeleri gibi görünseler de birer ‘hizmet üretim’ işletmeleridir. Özel inşaat işletmeleri ve taahhüt inşaat şirketleri, kanunda belirtilen sınırları aşmadıkları durumda 7/B, aştıkları durumda ise 7/A maliyet seçeneğine göre muhasebe kayıtlarını tutmak zorundadır.

Özel inşaat işletmeleri, ürettikleri yapı veya binaları daha proje aşamasında satabilecekleri gibi, inşaat tamamlandıktan sonra belirli bir süre stokta tutmak zorunda kalabilecekleridir. 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. Bu çalışmada inşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, TDMS kapsamında ele alınmıştır.

Çalışmanın son bölümünde TDMS kapsamında özel inşaat işletmelerinin işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bir uygulama örneği yapılmıştır. TMS 11 Özel İnşaat İşletmelerinin Muhasebe uygulamalarında yer almadığından, uygulama bölümünde TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standartlarına yer verilmemiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Özel İnşaat, Taahhüt İnşaat, Standart, Muhasebe.

**Tarih:** 07.05.2014.

## **ABSTRACT**

### **CONSTRUCTION ACCOUNTING AND EXAMPLE APPLICATION A CONSTRUCTION COMPANY**

Comes to mind when you think of the construction, materials and supplies on a plot of land or land (iron , cement, sand, etc.) created using structure. Building industry sub-sectors and the need to be in relation to the volume of jobs created both in Turkey and in the world are named as the leading sector of the economy.

Accounting of construction activities, the duration of construction activities or the company's ability to perform activities (special construction-contracting construction) can vary. Private construction companies, manufacturing enterprises as a necessary activities are evaluated. Undertaking the construction enterprises, manufacturing enterprises in terms of activities though it may seem like an 'production services' enterprises. Private construction companies and construction companies undertaking, in case they exceed the limits specified in the law 7 / B, in case they exceed the 7 /A must keep cost accounting records in accordance with the options.

Construction operations in accounting, private construction companies and construction firms in terms of commitments, there are differences. Special construction business building or buildings than they produce to sell at the project stage, as after construction had a certain time can they keep it in stock. However, committed to construction, construction work at the project stage takes from the moment of purchase of the produced structures or buildings possibility is eliminated. Both these differences in the construction business, accounting systems made of different causes.

In this study, accounting of the construction process, are discussed within the scope of IAS.

In the last part of the scope of IAS operations of private construction enterprises example of an application for recognition has been made. Special Construction Business

Accounting application of IAS 11 are not included in the application section of the Standards IAS 11 Construction Contracts not included.

**Key Words:** Private Construction, Committed to Construction, Standard, Accounting.

**Date:** 07 May 2014.

## KISALTMALAR DİZİNİ

<b>GSMH</b>	: Gayri Safi Milli Hasıla
<b>GSYİH</b>	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
<b>GVK</b>	: Gelir Vergisi Kanunu
<b>İMSAD</b>	: Türkiye İnşaat Malzemesi Sanayicileri Derneği
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi
<b>TDHP</b>	: Tek Düzen Hesap Planı
<b>TDMS</b>	: Tek Düzen Muhasebe Sistemi
<b>TMS</b>	: Türkiye Muhasebe Standardı
<b>TFRS</b>	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
<b>TİMDER</b>	: Türkiye Tesisat İnşaat Malzemecileri Derneği
<b>TÜİK</b>	: Türkiye İstatistik Enstitüsü Kurumu
<b>UFRS</b>	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
<b>YYİO</b>	: Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri

## TABLolar LİSTESİ

### SAYFA NO

Tablo 1.1. Yıllara Göre Sektörel Bazda İstihdam Sayıları .....	21
Tablo 1.2. Yıllara Göre Sektörel Bazda İstihdam Oranları .....	22
Tablo 2.1. İnşaat İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Gider Hesapları .....	26
Tablo 2.2. İnşaat İşletmelerinin Muhasebe Hesap Farklılıkları .....	26
Tablo 2.3.7/A Seçeneğine Göre Özel İnşaat İşletmeleri Maliyet Hesapları .....	34

## ŞEKİLLER LİSTESİ

### SAYFA NO

Şekil 1.1: İnşaat Sektörü Üretim ve Ciro İstatistikleri.....	14
Şekil 1.2. Yapı İzin İstatistikleri .....	16
Şekil 1.3. Yapı İzin İstatistiklerinde Bir Önceki Yıla Göre Değişim .....	16
Şekil 1.4. Toplam ve Sektörel Bazda Yıllara Yaygın İstihdam Verileri (Bin Kişi) .....	23
Şekil 1.5. Toplam ve Sektörel Bazda Yıllara Yaygın İstihdam Verileri (%) .....	24

## 1. GİRİŞ VE AMAÇ

İnsanlık tarihi boyunca barınmak en temel ihtiyaçlardan biri olmuştur. İnsan alet kullanmaya başladıktan sonra, önce barınma amaçlı sonrasında da çeşitli amaçlarla barınak, yol, köprü vb. gibi yapılar inşa etmeye başlamıştır. Teknolojinin gelişmesi ile günümüzde her alanda inşaat faaliyetlerine rastlanmaktadır.

İnşaat faaliyetleri türü, amacı, yapılış şekli, süresi ve farklı özelliğine göre sınıflandırılmaktadır. Bu nedenle günümüzde inşaat faaliyetleri oldukça uzmanlık ve deneyim gerektiren, teknolojinin yoğunlukla kullanıldığı bir sektör halini almıştır.

İnşaat sektörünün, dünya ülkelerinin refah ve gelişmişlik düzeyine sağladığı katkıların yanı sıra, bileşenleri ve diğer sektörlerle olan bağlantıları nedeniyle ekonomiye de oldukça büyük katkı sağlamaktadır. Diğer sektörlerden sağladığı girdiler ile yoğun işgücü kullanımına ihtiyaç duyan inşaat sektörü, milli gelirden oransal olarak küçük bir pay almasına rağmen, doğrudan ve dolaylı olarak ilişkide bulunduğu sektörler de dikkate alındığında bu oran önemli bir rakama çıkmaktadır.

Buna karşın sektör, ülke bazında ve dünya genelinde ortaya çıkan kriz veya dalgalanmalardan yoğun bir biçimde etkilenmektedir. Türkiye’de yaşanan 2001 krizinde ciddi darbe alan sektörün üretim düzeyi oldukça gerilemiştir. Kısa sürede toparlanan sektör, 2008 küresel krizi ile yeniden gerilese de 2010 yılında hızlı bir yükseliş ve büyüme trendi yakalamıştır. Kamu yatırım harcamalarının artması, kentsel dönüşüme bağlı projelerin hayata geçirilmeye başlanması ile birlikte hızlı bir atak yaparak 2012 yılında ciddi denilebilecek düzeyde üretim hacmine ulaşmıştır.

Türk ekonomisine lokomotif etkisi ile hızla gelişen inşaat sektörünün, uluslararası düzeydeki işletmelerle ortak yürüttükleri veya Türkiye dışında faaliyet gösterdikleri inşaat projeleri giderek artmaktadır. Dünya ticaretinin küreselleşmesi ile, sınırlar ortadan kalkmış ve pek çok şirket kendi ülkesi dışında yatırım yapma veya ortaklık kurma yoluna gitmiştir. Dolayısı ile ülkeler arasındaki ekonomik verilerin farklı raporlanması veya muhasebeleştirilmesi, ticari faaliyetlerde karışıklıklara ve sorunlara neden olmuştur. Bu karışıklık ve sorunların çözülebilmesi amacıyla, uluslararası alanda



geçerliliği olan ve kullanılan muhasebe ve raporlama standartları oluşturulmuştur. Uluslararası muhasebe ve raporlama standartları, Türkiye’de de TDMS ve TFRS olarak kullanılmaktadır. Bu standartlar muhasebe kayıt ve raporlamalarının ne şekilde yapılması gerektiğini düzenleyen, uygulama birliği sağlayan standartlar olarak nitelendirilebilir.

Bu çalışmada, inşaat muhasebesinin TDMS ve TFRS kapsamında genel olarak uygulanması ve özel bir inşaat şirketinin kat karşılığı inşaat faaliyeti uygulama örneği olarak ele alınmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde, inşaat ve inşaat sektörüne ilişkin tanımlar, kavramlar, sektörün diğer sektörlerle olan ilişkisi, istihdama ve ekonomiye katkısı, literatürden ve istatistiksel verilerden yararlanılarak açıklanmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise, özel inşaat ve taahhüt inşaat şirketlerinin, inşaat faaliyetlerinin TDMS ve TFRS kapsamında muhasebeleştirilmesi ve özellik arz eden hesaplar, uygulamalı olarak ele alınmıştır.

Çalışmanın son bölümünde, özel bir inşaat şirketinin kat karşılığı inşaat faaliyeti uygulama örneği olarak yapılmıştır. TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı, özel inşaat işletmeleri muhasebesinde uygulanmadığından, uygulama bölümünde TMS 11 Standartlarına yer verilmemiştir.

# **BÖLÜM 1. İNŞAAT VE İNŞAAT SEKTÖRÜ KAVRAMSAL ÇERÇEVE, SEKTÖRÜN EKONOMİDEKİ YERİ VE ÖNEMİ**

## **1.1. İNŞAAT VE TEMEL KAVRAMLAR**

Çalışmanın bu bölümünde inşaata ilişkin temel kavramlar, literatürden yararlanılarak tanımlanacaktır.

### **1.1.1. İnşaat Kavramı**

İnşaat kavramsal olarak; gerçekleştirilen bir üretim eylemidir. Bu eylemin bir tarafında inşaatın alt yapısını tasarlayan arsa veya arazi, diğer tarafında ise ilk madde ve malzeme kullanımı ile arsa veya arazi üzerine konuşlandırılan yapı yer almaktadır. Kısaca inşaat üretimi yukarıda sayılan unsurlardan oluşmaktadır. Arsa veya arazi üzerinde, ilk madde ve malzeme (demir, çimento, kum vb.) kullanılarak oluşturulan yapı tamamen yeni bir ürün olarak ortaya çıkmaktadır (Çankaya, 2003). Tanımdan da anlaşılacağı üzere, inşaat arsa veya arazi olarak adlandırılan toprak parçası üzerinde çeşitli madde ve malzemenin kullanılması suretiyle yapılan her türlü yapı ve benzeri yapılaşmalardır.

Kamu İhale Kanununa göre inşaat kavramını (WEB\_1, 2013); “*Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri sonucu ortaya çıkan yapı*” olarak tanımlanmaktadır.

Yukarıdaki tanımlardan hareketle inşaat kavramı, sadece bina ve benzer türden yapıların inşası olmadığı, anlaşılmaktadır. İnşaat kavramının, bireylerin ve toplumların pek çok günlük ve yaşamsal ihtiyacının karşılanmasında ve toplumsal refahın artırılmasında önem taşıyan arz eden pek çok tesisin üretim, bakım ve tamir işlerini de kapsadığını söylemek mümkündür. Ayrıca inşaat kavramı pek çok işin aynı anda yapıldığı bir süreç olarak da ifade edilebilir.

### **1.1.2. İnşaat Sektörüne İlişkin Kavramlar**

İnşaat kavramının tanımlanmasından sonra kısaca inşaat sektöründe kullanılan müteahhit, taşeron, arsa, hak ediş gibi kavramların açıklanmasında fayda bulunmaktadır.

#### **1.1.2.1. Müteahhit**

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). Müteahhit kavramı yerine günümüzde ‘yüklenici’ kavramı da kullanılmaktadır.

#### **1.1.2.2. Taşeron**

İnşaat işleri oldukça uzmanlık ve deneyim gerektiren işler sınıfına girmektedir. Genel olarak bir müteahhidin inşaatın bütün işleri ve detayları konusunda uzmanlaşmış olması beklenmemektedir. Bunun içindir ki müteahhitler, yapımını üstlendikleri inşaatların belli bir bölümünü ya da bölümlerini o konuda uzmanlaşmış diğer firmalara yaptırmak zorunda kalabilirler. Bu bağlamda bir inşaat işinin belirli bir kısmını yapan ikinci derece müteahhit 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 müteahhitler açısından çok daha ekonomik olabilmektedir. Konularında uzman taşeronların verimlilik düzeyleri yüksek, maliyetleri düşük bir iş çıkarmaları mümkündür. Dolayısıyla müteahhit/yüklenici açısından işin bir bölümünü veya bölümlerini taşeronlara

devretmek suretiyle maliyetlerini düşürmesi ve karlılığını arttırması mümkündür (Yıldırım, 2008).

### **1.1.2.3. Arsa**

Belediye ve mücavir alan sınırları veya köy yerleşik alanlarında yapılan planlarla iskân (yapılaşma) sahası olarak ayrılmış yerlerde bulunan arazi parçalarına arsa denir (WEB\_2, 2013).

### **1.1.2.4. Hak Ediş**

Hak ediş, mali bir kavramdır. Sözleşmeye dayalı bir inşaat taahhüt veya onarım işinde, işe başlanmasından belirli bir ana kadar geçen sürede gerçekleştirilen kısmına ait işlemlerin parasal olarak belirlenmesine 'hak ediş' olarak açıklanmaktadır. Uygulamada hak ediş; müteahhitlere iş programına uygun olarak yapılan işin ve işte kullanmak üzere inşaat alanına getirilen malzemenin miktarını, birim fiyatını, tutarını; 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 yapıldığını da göstermektedir (Şenlik, 2011).

## **1.2. İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TANIMLANMASI VE 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. Diğer bir ifade ile ülkelerin ekonomilerinin kalkınmasında inşaat sektörünün doğrudan etkisi bulunmaktadır (Erden, 1997).

İnşaat sektörünün gelişiminde etkili olan faktörleri şu şekilde sıralamak mümkündür (İMSAD, 2005):

- 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.

İnşaat sektörü gerek yarattığı katma değer ve gerekse istihdam olanakları ile hemen hemen dünyadaki tüm ülke ekonomileri açısından büyük bir öneme sahiptir. Günümüzde inşaat ve inşaat sektörü dendiğinde sadece çevrenin inşa edilmesi değil, bakım, onarım ve işletmesine katkı sağlayan çalışmaların tümü algılanmaktadır. İnşaat üretimi artık sadece belli yapıların üretimi olarak görülmemekte; çevre ile uyumlu, sosyal sorumluluk taşıyan, sosyal yaşama, toplumsal yapıya direkt etkisi olan, şeffaf ve devam ettirilebilir üretim olarak da ele alınmaktadır. Dünyada inşaat sektörünün toplam hacminin yaklaşık 3,5 trilyon ABD Doları olduğu öngörülmektedir. Bu rakam, dünyadaki toplam GSMH’nin yaklaşık % 8’ini oluşturmaktadır. Bu rakamın % 30’u Avrupa’dadır. Dünya sanayi işletmelerindeki istihdamın yaklaşık %30’unu inşaat sektörünün oluşturduğu düşünülmektedir. İnşaat sektörü ekonominin sürükleyici gücüdür ve genel ekonomiyi direkt olarak etkilemektedir. Bunun nedeni inşaat; pek çok alt sektörü ve yüzlerce meslek dalını ilgilendiren, pek çok insanın zincirleme olarak geçimini sağladığı bir sektördür. Sektör nitelikli ve niteliksiz önemli bir düzeyde işgücünü istihdam etmek suretiyle aynı zamanda işsizlik düzeyini aşağılara çekmekte önemli bir görev üstlenmektedir. Türkiye’de inşaat sektörünün 2013 yılı GSMH içindeki direkt payı ortalama % 6 iken, direkt ve dolaylı olarak sektörler ile birlikte göz önünde bulundurulduğunda bu pay % 30-35’lere kadar yükselmektedir (WEB\_3, 2013).

Yukarıda açıklanan veri ve bilgiler doğrultusunda, inşaat sektörünün Türkiye’de ekonomi ve istihdam üzerindeki etkileri ve payının, azımsanamayacak düzeyde olduğunu söylemek mümkündür. Sektörün krizlerden yoğun bir şekilde etkilendiği dönemlerde istihdam ve ekonomi üzerindeki pozitif etkileri hızla gerilemiştir. Dolayısıyla sektörün daha yapısal bir sistem içerisinde ve krizlerden daha az etkilenecek bir konuma getirilmesi, ekonomi ve istihdam açısından önem taşımaktadır.

### 1.3. İNŞAAT ÇEŞİTLERİ SINIFLANDIRILMASI

İnşaat çeşitleri menkul ve gayrimenkul inşaat olmak üzere iki şekilde sınıflandırılmaktadır (Karahasan, 1979):

- *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 inşaatlara; panayır, yazlık sinema, lunapark, kulübe, baraka örnek olarak verilebilir (Şenlik, 2010)
- *Gayrimenkul İnşaatlar*; kalıcı olarak yapılan, menkul inşaat dışında kalan tüm inşaat türleridir. Üzerine yapıldığı arsa veya araziye doğrudan veya dolaylı olarak bağlı olan ve ekonomik değer taşıyan yapılardır. Konutlar, ticari, sanayi, kültürel yapılar ve özel uzmanlık isteyen inşaatların (köprü, baraj, yol vb) tümü gayrimenkul inşaat türüne örnek olarak verilebilir (Erden, 1997 ve Benligiray, 1996).

### 1.4. İNŞAAT TÜRLERİ

İnşaat türleri sınıflandırmasında inşaatlar; alt yapı, üst yapı, prefabrik, betonarme ve çelik konstrüksiyon inşaatlar olarak yer almaktadır.

#### 1.4.1. Alt Yapı İnşaatı

Alt yapı inşaatları; yol, elektrik, içme suyu şebekeleri, mevcut veya planlanan atık su kanalları, içme suyu şebekeleri, mekanik ve biyolojik arıtma tesisleri, toplayıcı ve kuşaklama kolektörleri, 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)

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 birçoğunun 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 gerekmektedir. Altyapının oluşturulması, yenilenmesi ve farklılaştırılmasında, imar özellikleri göz

önünde bulundurularak öncelikler saptanmalı çalışmalar planlı ve eşgüdüm içinde gerçekleştirilmelidir. Ülkemizde yürütülen imar planı faaliyetlerinde mevcut altyapı ve bunlara ait güvenlik koridorlarının göz önünde bulundurulmamakta olduğu çok sık karşılaşılan bir durumdur. Özellikle yüksek gerilim enerji hatları, yüksek basınçlı doğalgaz boru hatları, yağmursuyu toplama hatları, içme suyu iletim hatları, temel toplayıcı atık su hatları vb. faaliyetlerin yürütülmesi esnasında gerekli özen gösterilmemektedir. Teknik altyapı hizmetleri, planlama dışındaki yerleşim alanlarındaysa mevzuata aykırı bir biçimde yürütülmektedir. Bu süreç, gelecek dönemlerdeki imar planı faaliyetlerinde, bu altyapı tesislerinin yapımına dikkat edilmemesi ve plana uyulmaması sebebiyle istenilen şekilde sonuçlanmamaktadır. Bu bağlamda uygulamada hem planın uygulanması hem de altyapı tesislerinin yer değişimi/kaldırılması yüksek maliyetlere sebep olmaktadır (Bayındırlık ve İskan Bakanlığı, 2009).

#### **1.4.2. Üst Yapı İnşaatı**

Üst yapı dendiğinde akla ilk gelen toprağın/arazinin üzerine inşa edilen her türlü bina veya yapı gelmektedir. Ancak binaların temeli her ne kadar toprak altına yapılırsa dahi alt yapı inşaat olarak değil üst yapı inşaatı olarak kabul edilmektedir. Kısaca üst yapılar; içinde, üzerinde insan barındıran yapılardır. Binalar, konut, otel, hastane, okul, ofis, fabrikalar, işyerleri, alışveriş merkezi, terminal, istasyon, spor salonları, stadyumlar üst yapı inşaatı olarak adlandırılmaktadır (WEB\_4, 2013).

Bir başka tanımlamada ise üst yapı; “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” (WEB\_5, 2013) üstyapı olarak tanımlanmaktadır.

#### **1.4.3. Prefabrik İnşaat**

Dilimize İngilizceden geçen prefabrik sözcüğü, kavram olarak “parçaları önceden hazırlamak” anlamını taşımaktadır. İnşaat sektöründe prefabrik inşaat ise; yapı elemanlarının fabrika ortamında tek tek projesine uygun olarak yapılması ve sonra da inşaat yerinde birbirine monte edilmesi sonucu oluşan yapılara denmektedir (Sezer, 2006).

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

- 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; üretimin sabit bırakılması nedeniyle çalışma programının daha kesin saptanması ve muhtemel gecikmelerin öngörülmesi; proje yapım süresini son derece kısaltmaktadır.
- Fabrikada yapılan prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminde beton dayanıklılığı için oldukça önemli olan kür şartları en iyi şekilde sağlanmaktadır.
- Üretimdeki devamlılık ve tekrar sayesinde uzmanlaşma sağlanmaktadır.
- İhzarat<sup>1</sup> ihtiyacı olmadığından depolama ve stoklama maliyeti olmamaktadır.
- Fabrika üretiminde arzu edilen kaliteyi sağlayabilmenin sayesinde üretilen yapı enstrümanları daha uzun ömürlü olmaktadır.

---

<sup>1</sup> İhzarat; herhangi bir imalat için gerekli malzemenin önceden alınarak şantiyede stoklanması işlemidir. (WEB\_6, 2013).



- Fabrika üretiminde inşa süresinin hızlanması; işçilikten en yüksek verimin alınması ve malzeme kaybının minimuma getirilmesi sayesinde verimlilik artmaktadır.
- Prefabrik betonarme yapı sistemleriyle inşa edilen yapının sonlandırılır sonlandırılmaz servise hazır duruma getirilmesi ve geleneksel inşaata nazaran daha erken tamamlanması sayesinde yatırımcıya erken kira veya satış geliri sunmaktadır.
- Prefabrik betonarme yapı sistemlerinin üretiminde beklenen maliyetle gerçek maliyet arasında çok büyük farkların belirmemesi veya saptanması bütçe dahilinde kalmaktadır.

#### 1.4.4. Betonarme İnşaat

Dilimize Fransızca bir terim olan ‘béton armé’ (donatılmış beton ) sözcüğünden geçen betonarme kavramını; beton ile çelik olan donatı çubuklarının beraber çalışacak ve birbirlerinin eksiklerini tamamlayacak şekilde bir araya getirilmesi olarak tanımlayabiliriz. 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 bakımından çok daha üstün bir malzeme meydana getirilir. Elde edilen bu malzeme ile yapılan inşaatlara ‘betonarme inşaat’ denmektedir (Celep, 2009).

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; rijitliğinin<sup>2</sup> fazla olması, dayanımının ve ömrünün uzun olması, elemanlara istenen şeklin verilebilmesi, elemanların birleşme sorununun olmaması, ucuz olması, işçi bulmanın kolay olması, yangına karşı dayanıklı olması, bakımının kolay olması etken faktörler olarak yer almaktadır. Ancak betonarme yapıların bu özelliklerine karşın, ahşap ve çelik yapılara göre zayıf yönleri de

---

<sup>2</sup> Rijitlik; bir yapının yükler karşısında sabit kalabilme yeteneğidir (Doğangün, 2005).

bulunmaktadır. Betonarme yapıların zayıf yönleri; yapının ağır olması, beton kalitesinin tutturulmasının zahmetli olması, güçlendirilmesinin zor olması, kalıp maliyetinin fazla olmasıdır (Akkaya, 2007).

#### **1.4.5. Çelik Konstrüksiyon İnşaat**

“Çelik konstrüksiyon yapılar betonarme yapıların sağlayamadıkları avantajları sunan, taşıyıcı sistemin metal kolon ve taşıyıcılar ile oluşturulmasıyla gerçekleştiren yeni nesil, teknolojik bir yapı sistemidir” (WEB\_7, 2013).

İnşaatın bütün taşıyıcı elemanlarının çelikten üretildiği, özellikle deprem tehdidi taşıyan coğrafi bölgelerde istenilen, çoğunlukla çelik konstrüksiyon spor tesisleri, çelik konstrüksiyon fabrika binaları, çelik konstrüksiyon hangar, çelik konstrüksiyon depo ve çelik konstrüksiyon atölyelerde kullanılan geniş yüksekliğe ve açıklıklara sahip çelik yapı elemanlarıdır. Türkiye’deki kentleşmenin büyük bir bölümü birinci ve ikinci derecede deprem bölgesinde inşa edilmektedir. Buna oranla çelik konstrüksiyon yapı elemanlarına olan tercih geçmişte son derece azdı. Çelik yapılar diğer taşıyıcı elemanlara göre çok üstün mekanik durumlara, statik kabiliyetlere ve uygulama kolaylığına sahiptirler. Çelik konstrüksiyon, hızlı, güvenli ve ekonomik olması ve belirli standartlara sahip olması gibi faktörlerden dolayı hızla yaygınlaşan yapı sistemidir (WEB\_8, 2013).

### **1.5. İNŞAAT YAPIM TÜRLERİ**

İnşaat yapım türleri; inşaat türleri ve yapım türleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

#### **1.5.1. İnşaat Türleri**

İnşaatlar türlerine bakıldığında; özel inşaat ve taahhüt inşaatlarından oluşmaktadır.

#### **1.5.2. Özel İnşaat (Yap-Sat İnşaat)**

Şahıs veya kurumların kendi ad ve namlarına kullanım veya satma amaçlı gerçekleştirdikleri inşaat işlerine ‘özel inşaat’ denmektedir. Özel inşaatlarda yapım amacının herhangi bir önemi bulunmamaktadır, inşaatı 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 kimliği de inşaatın özel

inşaat olma özelliğini değiştirmez. Özel inşaatlar inşaat sahibince yapılabileceği gibi, başkasının taahhüdüne bırakılması ile de 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 dâhil olup olmaması özel inşaat olma özelliğini değiştirmez. Bu açıdan bir gecekondur inşa edilmesi, bir iş merkezi veya büyük ve lüks bir site inşa edilmesi de özel inşaatdır (Tarı, 2010).

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

- *Arsanın Satın Alınması*; İnşaat firması veya arızı 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 yapılmasıdır. Bu nedenle inşaatçının edimi, eser sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır. Buna karşılık arsa sahibinin karşı edimi, taşınmaz satış sözleşmesinin belirleyici özelliklerini taşımaktadır (Selimoğlu, 2010). Bu bağlamda, arsa payı karşılığında kat yapımı çift tipli karma sözleşmedir diyebiliriz.

### 1.5.2.1. Taahhüt İnşaatları

Taahhüt kavramını Şükrü Kızılot (2000) şu şekilde tanımlamaktadır; “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 kısımda incelenmektedir. (Kızılot, 2000).

- *Yıllara Yaygın ( Sâri ) İnşaat Taahhüt ve Onarım İşleri*; Bitirilme süresi 1 yıldan fazla süren inşaat taahhüt ve onarım işleri yıllara yaygın inşaat taahhüt ve onarım işi olarak tanımlanmaktadır. İşin bitirilme süresi yapılan sözleşmeye göre belirlenir. Yıllara yaygın inşaat taahhüt işlerinde kastedilen 1 yıldan fazla süre 12 aylık zaman dilimi olmayıp, işin başladığı hesap döneminde tamamlanmayarak bir sonraki hesap dönemi ya da dönemlerinde tamamlanacağıdır. Konuya örnek vermek gerekirse; 01.01.2012 tarihinde başlayıp 31.12.2012 tarihinde bitirilen bir inşaat yıllara yaygın inşaat faaliyeti olarak adlandırılmayacaktır. Çünkü aynı hesap dönemi içerisinde başlamış ve bitirilmiştir. Ancak, 30.09.2011 tarihinde başlayıp 30.05.2012 yılında tamamlanan bir inşaatın yapım süresi 12 aydan az olmasına rağmen 2 hesap dönemini kapsamaması nedeniyle, yıllara yaygın inşaat taahhüt işi olarak ifade edilecektir (Şenlik, 2011).
- *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 01.01.2012 ve bitirilme tarihi 31.12.2012 ise; yapılan inşaat yıllara yaygın olmayan inşaat taahhüt ve onarım işleri olarak adlandırılır (Sayarı, 2004).

## 1.6. İNŞAAT TAAHHÜT İŞLETMELERİ VE ÖZEL İNŞAAT (YAP-SAT) İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ

Mülkiyeti başka şahıslara ait olacak bir yapının inşa edilmesini üstlenerek yapıyı meydana getiren firmalara “İnşaat Taahhüt İşletmeleri” adı verilmektedir. İnşaat taahhüt

firmaları inşaat yaptırmak isteyen gerçek ve tüzel şahıslar adına inşaat yapım çalışmalarını üstlenirler. İşveren ile inşaat taahhüt işletmesi arasındaki bu ilişki gerçekleştirilen bir yazılı akitle başlamaktadır. Bu işlemden önce işverenin yürütmesi gereken bazı süreçler bulunmaktadır (MEB, 2008:22):

- Projenin hazırlanması,
- Keşif bedelinin belirlenmesi,
- Fiyatlandırma yönteminin tespiti,
- Teklif alma yönteminin belirlenmesi,
- Projenin ihaleye çıkarılması,

Özel inşaat firmaları, yasa ve ilgili mevzuatlara göre olarak kendi nam ve hesaplarına mesken veya işyeri olarak kullanılmak üzere yapı inşa eden ve satan firmalardır. Özel inşaat firmalarının bu satıştan sağladıkları kar, ticari kazançlarını meydana getirir (MEB, 2008:38). Özel inşaat firmalarını, taahhüt firmalarından ayıran şu iki özelliği göz önünde bulundurmak gerekmektedir:

- Özel inşaat işletmeleri kendi nam ve hesaplarına inşaat yaparlar,
- Özel inşaat işletmeleri satmak için inşaat yaparlar.

Özel inşaat işletmeleri tarafından üretilen yapılar, 152 Mamuller hesabının borcuna kaydedilir. Özel inşaat firmalarında, inşaat taahhüt firmalarından farklı olarak, firmayla yapıyı satın alan şahıslar arasında satış akdi yapılmaktadır ve bu akit hükümleri uygulanmaktadır (MEB, 2008:38).

## **1.7. SEKTÖREL BAZDA İNŞAAT SEKTÖRÜNÜN TÜRK EKONOMİSİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ**

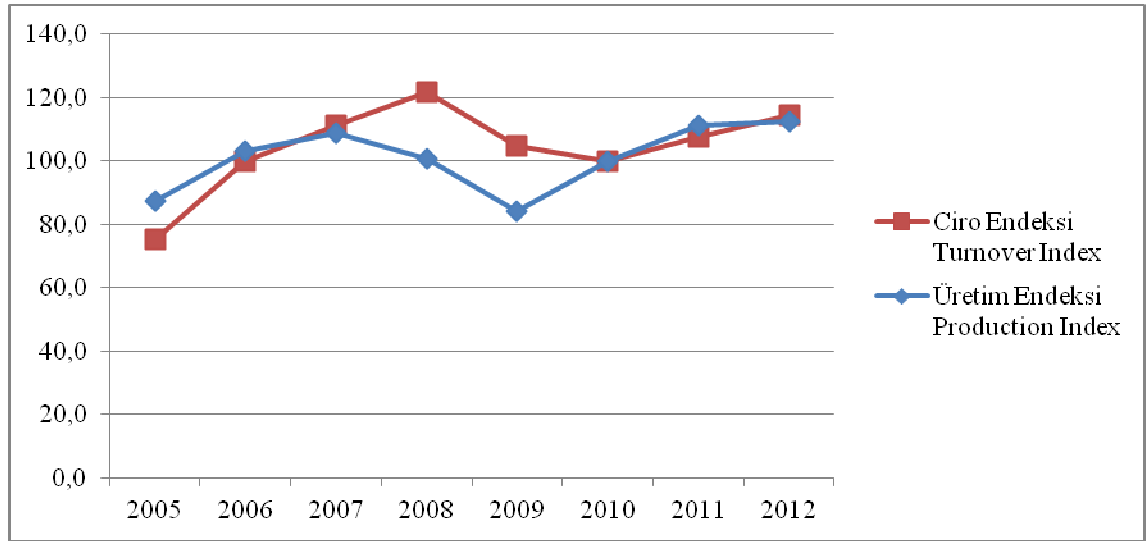
### **1.7.1. Sektörün Ülke Ekonomisi Üzerine Etkileri**

Dünyada olduğu gibi Türkiye’de de inşaat sektörü, ekonominin lokomotif ve sürükleyici sektörlerinden birisidir denilebilir. Sektörün ekonomide öncü ve lokomotif olmasının ana nedeni diğer sektörler ile arasındaki yakın ilişkidir. Diğer bir ifadeyle; inşaat sektörü, diğer sektörlerin pek çoğunun ürettiği ürün ve hizmetleri girdi olarak kullanarak inşaat faaliyetlerinin nihai ürünü olan yapıları, çeşitli sektörlerin ürettiği ürün ve hizmetlerin bir bileşeni olarak ortaya çıkmaktadır (Bon, 1992:119-122). Diğer

sektörlerden sağladığı girdiler ile yoğun işgücü kullanımına ihtiyaç duyan inşaat sektörü, ekonomik kalkınmada, toplumsal refahı arttırmada ve katma değer yaratmada çok önemli bir rol ve işleve sahiptir. İnşaat sektörü milli gelirden %3,8-6,5 gibi küçük bir pay almasına rağmen, doğrudan ve dolaylı olarak ilişkide bulunduğu sektörler de dikkate alındığında bu oran %30-35'lere çıkmaktadır (İMSAD, 2011:3).

Türk inşaat sektörü ekonomi içerisinde genel anlamda oldukça etkin ve önemli bir paya sahiptir. Özellikle 1970'li yıllarda yurt dışında da taahhüt işlerinin üstlenilmesi ile birlikte ekonomideki payı ve önemi artan inşaat sektörü, Türkiye'de yaşanan ekonomik krizlerden ilk ve en çok etkilenen sektörlerden biridir. Türkiye'de sık sık karşılaşılan krizlerde küçülen sektör, kısa sürede toparlanmış ve lokomotif etkisi ile ülke ekonomisinin canlanmasına katkı sağlamıştır. Nitekim 2001 ekonomik krizinde etkilenen inşaat sektörü, alınan mali tedbirlerin ardından 2002 yılının üçüncü çeyreğinden itibaren toparlanmaya ve hızla büyümeye devam etmiştir. 2008-2009 yıllarında yaşanan küresel krizin ardından gelen küçülmenin etkilerini, 2010 yılında büyüme eğilimine girerek çabuk atlatmıştır. Özellikle 2010 yılının ikinci yarısından itibaren, inşaat sektörü yeniden büyümeye başlamıştır.

Türkiye ekonomisi, küresel krizin etkilerini hızla atlatarak 2010 yılında gerçekleştirdiği %10,3'lük büyüme ile ivme kazanmıştır. Kuşkusuz ülke ekonomisindeki büyüme trendine önemli katkısı bulunan sektörlerden biri de inşaat sektörüdür. Ülke ekonomisinin büyümesinde, inşaat sektörünün 2010 yılında gerçekleştirdiği %21,9'lük büyümenin önemli payı ve katkısı bulunmaktadır (İMSAD, 2011:3-4). Aşağıda yer alan Şekil 1.1'de, Türkiye'de inşaat sektörünün üretim ve ciro istatistikleri 2005-2012 yılları itibari ile verilmiştir.



Şekil 1.1: İnşaat Sektörü Üretim ve Ciro İstatistikleri

**Kaynak:** Web\_9, TÜİK Ekonomik Göstergeler (2013).

Şekil 1.1’de de görüldüğü gibi, inşaat sektörü üretim endeksi ve ciro endeksi 2008-2009 yılları arasında düşüş göstermektedir. Ancak bu düşüş 2010 yılından sonra yerini yükselmeye bırakmaktadır. Bu durum özellikle 2008 yılında dünyada ortaya çıkan küresel krizin etkilerinin bir sonucu olup, krizin Türkiye üzerindeki etkilerinin düşük kalması ile birlikte sektördeki düşüş yerini büyümeye bırakmıştır.

İnşaat sektöründeki büyüme yönündeki değişimin, Türkiye’nin büyüme rakamları üzerinde de doğrudan etkisi bulunmaktadır. Ayrıca sektörün büyümesi, Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla (GSYİH) ve istihdam oranları üzerinde olumlu etkide bulunmaktadır. İnşaat sektörü ile GSYİH arasındaki ilişki, birinci bölümün 1.7.3. numaralı başlığında ayrıca ele alınacaktır.

İnşaat sektörü içerisinde yer alan inşaat malzemeleri üretiminin Türkiye sanayisi içindeki payı %10 düzeyindedir. Rakamdan da anlaşılacağı üzere, inşaat malzeme üretimi, toplam sanayi üretimi içinde önemli bir paya sahiptir. İnşaat malzemeleri sektöründe üretimi yapılan malzemeler arasında demir-çelik, çimento, plastik inşaat malzemeleri, yapı kimyasalları, elektrik malzemeleri, seramik, cam, boya vb. gibi pek çok ürün yer almaktadır (İSO, 2011).

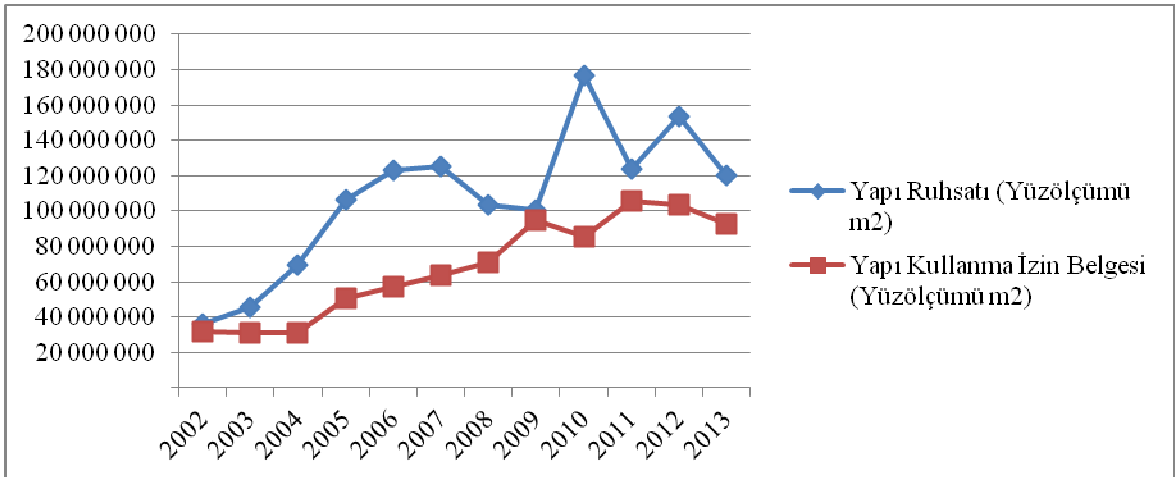
İnşaat sektörü, Türkiye’nin ihracatta da önemli sektörlerinden biri olarak yer almaktadır. Bu bağlamda son beş altı yılı dikkate aldığımızda; 2008 yılının Eylül ayında aylık 2,53 milyar dolarlık ihracat rakamı ile zirve yapan inşaat malzemeleri

ihracatı, Ekim 2008’de başlayan küresel krizle birlikte düşüşe geçmiştir. 2011 yılında ortalama aylık 1,64 milyar dolarlık ihracat gerçekleştiren sektör, toplamda yıllık 19,7 milyar dolarlık ihracat hacmi ile Türkiye’nin ihracatında önemli bir paya sahiptir. Yine 2012 yılının ilk 9 aylık verilerine göre, inşaat malzemeleri sektörü 15,5 milyar dolarlık bir hacme ulaşmıştır. Sektör 2023 yılında hedeflenen 500 milyar dolarlık ülke ihracat hacminden 100 milyar dolarlık kısmını gerçekleştirmeyi hedeflemektedir. İnşaat sektörünün 2011 yılında aylık 700 milyon dolar düzeyinde olan ithalat rakamı ise, 2012 yılında aylık 660 milyon dolar düzeyine gerilemiştir.(Web\_10, ORAN, 2012).

İNŞAAT SEKTÖRÜNDE YER ALAN TÜRK MÜTEAHHİTLİK FİRMALARI, 1970 YILINDA LIBYA İLE BAŞLADIKLARI YURTDIŞI İNŞAAT PROJELERİ İLE ULUSLARARASI PAZARLARA AÇILMIŞLARDIR. 1970 YILINDAN GÜNÜMÜZE KADAR DÜNYANIN PEK ÇOK YERİNDE GERÇEKLEŞTİRDİKLERİ 5000 ADET CIVARINDA PROJE İLE 130 MİLYAR DOLARLIK HACME ULAŞMIŞLARDIR (İMSAD, 2011).

İNŞAAT SEKTÖRÜNDEKİ CANLILIĞIN EN ÖNEMLİ GÖSTERGELERİNDEN BİRİ DE, BELEDİYELER TARAFINDAN VERİLEN YAPI RUHSAT VE KULLANIM İZİNLERİDİR. AŞAĞIDA YER ALAN ŞEKİL 1.2’DE DE GÖRÜLECEĞİ GİBİ, 2001 KRİZİNİN HEMEN ARDINDAN YAPİ RUHSATLARINDA VE TAMAMLANAN İNŞAATLAR İÇİN ALINAN YAPİ KULLANMA İZİN BELGELERİNDE DÜŞÜŞ GÖRÜLMEKTEDİR. 2001 KRİZİNİN ETKİLERİNİN ORTADAN KALKTIĞI 2002 YILI SONRASINDA GİDEREK SEKTÖRDE YAŞANAN CANLANMANIN VE BERABERİNDE DEVAM EDEN BÜYÜMEYİ ŞEKİLDE GÖREBİLMEK MÜMKÜNDÜR. DAHA ÖNCEDE BAHSEDİLDİĞİ GİBİ, TÜRKİYE’DE KRİZLERDEN İLK VE EN HIZLI ETKİLENEN SEKTÖRLERİN BAŞINDA İNŞAAT SEKTÖRÜ GELMEKTEDİR. NİTEKİM ŞEKİLDE DE AYRINTILI OLARAK BU DURUMU GÖRMEK MÜMKÜNDÜR. KÜRESEL KRİZİN BAŞLADIĞI 2008 YILINDA YAPİ RUHSATI İZİN BELGESİNDE CİDDİ BİR DÜŞÜŞ YAŞANMIŞTIR. KÜRESEL KRİZİN ETKİLERİNİN ÇABUK ATLATILDIĞI TÜRKİYE’DE 2010 YILINDAKİ CANLANMA İLE BİRLİKTE, İNŞAAT SEKTÖRÜNDE YENİ YAPİ RUHSATI İZİN BELGESİ ALAN İNŞAAT FİRMALARI VE İNŞAAT ALAN YÜZÖLÇÜMLERİNDE YÜKSELİŞ BAŞLAMISDIR. İNŞAAT SEKTÖRÜNDE 2008 YILINDA YÜZÖLÇÜMÜ BAKIMINDAN YAPİ RUHSAT İZİNİ ORANLARINDA %7,8 BİR AZALMA GERÇEKLEŞİRKEN, 2010 YILINDA BİR ÖNCEKİ YILA GÖRE %169,5’LİK BİR ARTIŞ GERÇEKLEŞMİŞTİR (ŞEKİL.1.3).

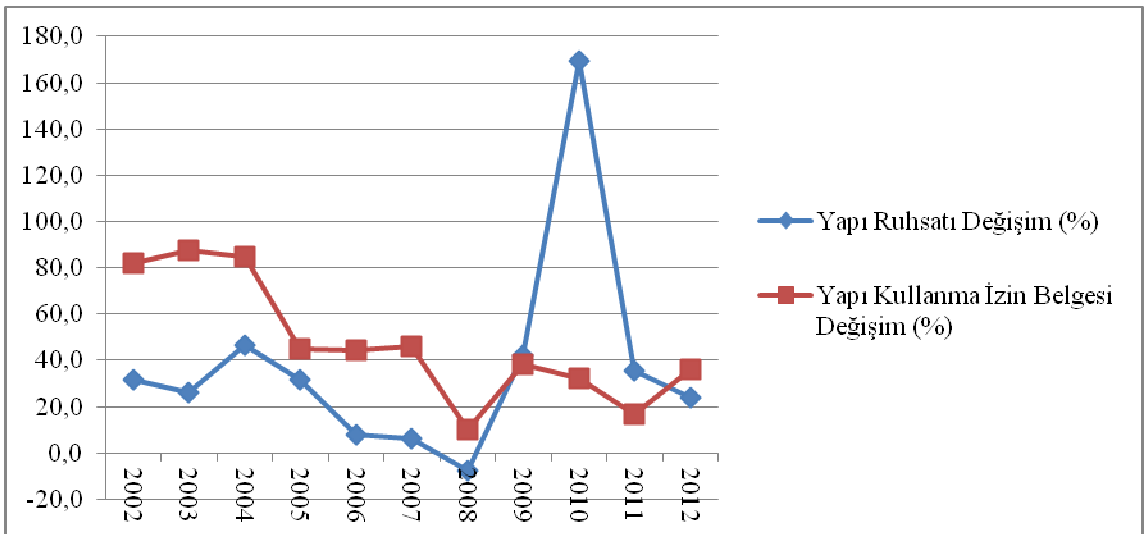




Şekil 1.2. Yapı İzin İstatistikleri

**Kaynak:** Web\_11, (TÜİK, 2013).

Aşağıda yer alan Şekil 1.3'te, 2002-2012 dönemi, yapı ruhsat ve kullanma izin belgelerindeki değişim, yüzdesel olarak verilmektedir.



Şekil 1.3. Yapı İzin İstatistiklerinde Bir Önceki Yıla Göre Değişim

**Kaynak:** Web\_11, (TÜİK, 2013).

Türkiye'de inşaat sektörünün 2010 yılı verilerine göre 45 milyar TL'lık hacmi içerisinde; %61 ile konut inşaatları, %16 ile konut dışı inşaatlar ve %23 ile alt-yapı inşaatları yer almaktadır (TÜİK, 2013).

### **1.7.2. İnşaat Sektörü ile Diğer Sektörler Arasındaki İlişki**

İnşaat sektöründe meydana gelen değişimler, diğer alt sektörleri de doğrudan etkilemektedir. İnşaat sektörünün ilişkide bulunduğu yaklaşık 250 alt sektör bulunmaktadır (IMSAD. Çalışmanın bu bölümünde inşaat sektörü ile en fazla ilişkisi olan ve inşaat sektörüne girdi sağlayan sektörler bazında; hazır beton, çimento, demir-çelik, tesisat malzemeleri, boya ve seramik sektörleri ele alınacaktır.

#### **1.7.2.1. İnşaat Sektörü ile Hazır Beton Sektörünün İlişkisi**

Hazır beton sektörü ile inşaat sektörü arasındaki ilişkinin gelişimi her geçen yıl giderek artmaktadır. İnşaat sektöründe hazır beton kullanımının yaygınlaşmaya başlamasıyla, 1988 yılında yıllık hazır beton tüketimi 1,5 milyon metreküp iken, bu rakam 2003 yılında 26,8 milyon metreküpe çıkmıştır. Küresel krizin başladığı 2008 yılında 69,6 milyon metreküplük hazır beton tüketimi, 2009 yılında 66,4 milyon metreküpe düşmüştür. 2010 yılında inşaat sektörünün yeniden büyüme yönünde ivme kazanmasıyla birlikte 79,6 milyon metreküpe çıkan hazır beton tüketimi, 2012 yılında 93 milyon metreküp olarak gerçekleşmiştir (Web\_12). Türkiye'nin son dönemde başlattığı kentsel dönüşüm ile canlanan inşaat sektörünün, önümüzdeki süreçte hazır beton tüketiminin giderek artacağı muhtemeldir.

#### **1.7.2.2. İnşaat Sektörü ile Çimento Sektörünün İlişkisi**

İnşaat sektöründeki gelişmeye paralel olarak çimento sektörü de büyümektedir. Bilindiği üzere çimento hem inşaat sektöründe hem de inşaat malzemeleri sektöründe kullanılan bir malzemedir. Türkiye Cumhuriyeti Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın çimento sektörü raporu incelendiğinde; 2008 yılında 51,43 milyon ton olan çimento üretimi 2011 yılında 63,4 milyon tona çıkmıştır. 2012 yılında ise, çimento üretimi gerileyerek 60,3 milyon tona düşmüştür. Buna karşılık üretilen çimentonun; 2008 yılında 40,57 milyon tonu, 2011 yılında 62,9 milyon tonu iç piyasada tüketilmiştir. 2012 yılında üretimin düşmesine karşılık iç piyasada 62,3 milyon ton çimento tüketimi gerçekleşmiştir ( Web\_13, T.C. Bilim, Teknoloji ve Sanayi Bakanlığı, 2013/1). Sektörün en önemli sorunları arasında sürekli artan enerji maliyetleri olsa da giderek büyüyeceği öngörülmektedir.

### **1.7.2.3. İnşaat Sektörü ile Demir-Çelik Sektörünün İlişkisi**

Sanayi sektörleri arasında önemli bir yere sahip olan demir-çelik sektörü ile inşaat sektörü arasında oldukça önemli bir ilişki bulunmaktadır. Artan inşaat üretimine paralel olarak yıllar itibari ile demir-çelik sektöründe de üretim hacminde artış meydana gelmektedir. Türkiye Cumhuriyeti Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın demir-çelik sektörü raporu incelendiğinde; 2005 yılında sektörün toplam üretimi 20,9 milyon ton iken, 2008 yılında 26,8 milyon tona çıkmıştır. Küresel krizin başlaması ile sektörün üretim hacmi gerileyerek 25,3 milyon tona düşmüştür. Krizin ardından 2010 yılında üretim hacmi 29 milyon tona, 2012 yılında ise 35,8 milyon tona çıkmıştır (Web\_14, T.C. Bilim, Teknoloji ve Sanayi Bakanlığı, 2013/1). Sektördeki üretim hacmindeki düşüş ve artışların inşaat sektörü ile doğrusal ilişkisi olduğu bilinmektedir.

### **1.7.2.4. İnşaat Sektörü ile Tesisat Malzemeleri Sektörünün İlişkisi**

İnşaat sektörünün büyümesiyle birlikte inşaat tesisat malzemeleri sektörü de büyümektedir. Türkiye Tesisat İnşaat Malzemecileri Derneği (TİMDER) verileri incelendiğinde; 2005 yılında sektör önceki yıla oranla %10 civarında bir büyüme gerçekleştirmiştir. 2008-2009 yıllarında sektörde büyüme gerilerken, 2010 yılında inşaat sektöründeki canlanma ile birlikte %12 düzeyinde genel büyüme gerçekleşmiştir (Web\_15, TİMDER, 2011).

### **1.7.2.5. İnşaat Sektörü ile Boya Sektörünün İlişkisi**

AB ülkelerindeki boya sektörü yıllık %2-3 düzeyinde büyüme gerçekleştirirken, Türk boya sektörü %15 düzeyinde büyüme gerçekleştirmektedir. Türk inşaat sektöründeki büyümenin etkisi ile hızla büyüyen boya sektörünün 2011 yılı üretim kapasitesi 800 bin ton iken, iç piyasadaki kullanım oranı %65 düzeyindedir (Aydın, 2011:1).

### **1.7.2.6. İnşaat Sektörü ile Seramik Sektörünün İlişkisi**

Seramik sektörü kaplama malzemeleri, sağlık gereçleri, sofrası ve süs eşyası ile elektrik yalıtımında kullanılan teknik seramiklerden oluşmaktadır. İnşaat sektörüne önemli girdi sağlamaktadır. Sektör 2008 yılında ortaya çıkan küresel krizle birlikte 2009

yılında %9 civarında küçülmüştür. Ancak, 2010 yılında inşaat sektöründeki canlanma ile birlikte %19 civarında büyüme gerçekleştirmiştir (Web\_16, SERFED, 2011).

### 1.7.3. İnşaat Sektörünün Gayri Safi Yurtiçi Hasılaya Etkisi

Türkiye’de de inşaat sektörü özellikle 1980’lerden sonra sürekli olarak büyümekte ve gelişmektedir. Sektördeki bu büyüme ve gelişmeye bağlı olarak, 2000 yılından sonra GSYİH’deki artışın önemli bir kısmının inşaat sanayisindeki büyümeden beslendiği, hem kamu hem de özel sektörün inşaat harcamalarının arttığı görülmektedir. İnşaat Sektörünün GSYİH’deki direkt payı % 6 düzeyinde iken, sektöre girdi sağlayan diğer sektörler de dikkate alındığında inşaat sektörünün GSYİH’deki direkt ve endirekt payı toplamı yaklaşık % 33 seviyesine ulaşmaktadır. Türkiye’de 2001 yılında yaşanan ekonomik kriz, her ne kadar finans sektörü krizi olarak başlasa da inşaat sektörünü de içine alarak hızla tüm sektörlerle yayılmış ve derin bir ekonomik krize dönüşmüştür. Bu süreçte ekonomi 1999 yılında bir önceki yıla göre % 3,4 oranında küçülmüş, 2000 yılında % 6,8’lik bir büyüme göstermiş ve 2001 yılında % 5,7’lik bir daralma ile yeniden bir küçülme sürecine girmiştir. 2002 yılında ise % 6,2’lik pozitif yönde yeni bir trend yakalayan ekonomik büyüme 2008 yılının son çeyreğine kadar devam etmiştir. Ekonomideki bu büyüme ve toparlanma sürecine paralel olarak inşaat sektörünün GSYİH içindeki payı da 2001 yılından sonra artış göstermiştir. Türk inşaat sektöründe 2002-2007 yılları arasında yaşanan sürekli ve dalgalı büyüme süreci 2006 yılında % 18,5 ile zirveye ulaşmıştır. 2007 yılında konut talebindeki azalma, genel seçim dönemi, ekonomik ve siyasi belirsizlikler inşaat sektörünün yeniden durgunluk sürecine girmesinde etkili olmuştur. Ardından 2008 yılında yaşanan küresel krizin etkisiyle sektörde yeniden bir daralma meydana gelmiştir (Kaya, vd., 2013).

Küresel krizin etkilerinin devam ettiği 2009 yılında inşaat sektörü negatif yönde etkilenmiş ve sektör % 16,1 oranında keskin bir küçülme yaşamıştır. 2008 yılındaki küresel finans krizinin, Türkiye ekonomisine yansımalarının doğal bir sonucu olarak inşaat sektörünün GSYİH içinde 2008’de % 5,9 olan payı 2009 yılında % 5,2’ye gerilemiştir. 2010 yılının ilk çeyreğinde GSYİH’deki büyüme % 12 olurken inşaat sektörü % 8,3’lük bir artış göstermiştir. Bununla beraber ikinci, üçüncü ve dördüncü çeyreklerde sırayla % 20,4, % 22,1 ve % 17,5’lik büyüme performansı ile sektörün toparlanma yolunda hızla yol aldığı gözlenmiştir. Buna paralel olarak kriz dönemini

takip eden 2010 yılı genelinde GSYİH % 8,9 oranında büyürken kamu ve özel sektör inşaat yatırımlarının toplamından oluşan inşaat sektörünün büyümesi de % 17,1 düzeyinde gerçekleşmiştir (Kaya, vd. 2013; TMB, 2011).

#### **1.7.4. Ekonomik Krizlerin İnşaat Sektörü Üzerindeki Etkileri**

Türk inşaat sektörü, 1990 yılından itibaren milli gelire sağladığı 10 milyar dolarlık katkı ile ekonominin lokomotif sektörlerinden biri olmuştur. 1994, 2001 krizleri ve ardından 2008 yılında yaşanan küresel krizlerde önemli ölçüde zarar gören sektör, yaşanan her krizin ardından toparlanması uzun zaman almıştır. İnşaat sektöründeki hareketlilik veya durgunluk, sektöre girdi sağlayan yan sektörleri de doğrudan etkilemektedir. Günümüzde yıllık 40-45 milyar dolar düzeyinde bir hacme sahip inşaat sektörünün GSYİH içindeki payı %6-8 düzeyinde olup, alt sektörlerle birlikte bu oran %30-35 düzeyine kadar çıkmaktadır (Web\_9, TÜİK).

Sektörün 90'lı yıllarda gerçekleştirdiği 10 milyar dolarlık hacim, 1993 yılında 13.1 milyar dolara ulaşmıştır. 1994 yılında yaşanan kriz üzerine sektör gerileyerek, 1994 yılını 9 milyar doların altında üretimle kapatmıştır. Krizin ardından toparlanma sürecine giren sektör, 1999 Marmara depremi ile sarsılır. Özel sektörün inşaat üretme faaliyetleri minimum düzeye düşer. Depremi ardından tekrar toparlanma çabasına giren sektör bu kez 2001 krizi ile tekrar sarsılır. 2001 krizi ile Türkiye'nin milli geliri 146 milyar düzeyine gerilerken, inşaat sektörünün üretim düzeyi 7,6 milyar dolar ile en düşük seviyeye geriler. Ayrıca, inşaat sektörünün krize girdiği dönemlerde, inşaat malzemesi üreten yan sanayilerde uzun ve düşük kapasitelerde çalışmaya zorlanmakta; bu da ulusal ekonomiyi özellikle imalat sanayini ve dolayısıyla istihdamı negatif olarak etkilemiştir. 2002 yılında kamu yatırımlarının durma noktasına gelmesi ve vatandaşların tasarruf politikaları nedeniyle sektör yılı 7,5 milyar dolarlık üretim hacmi ile tamamlamıştır. Ülkede yaşanan ekonomik durgunluk 2004 yılının ilk çeyreğine kadar devam etmiştir. 2004 yılının ilk çeyreğinde GSYİH %12,4 büyürken, değişime geç cevap veren inşaat sektörü sadece %2,9 büyümüştür. 2004 yılında GSYİH 239 milyar doları aşarken, inşaat sektöründe üretim 8,5 milyar dolara çıkmıştır. Genel olarak GSYİH'nin %6-8 düzeyinde paya sahip olan sektör, bu dönemde %3-4 düzeyine gerilemiştir (Günay ve Kesimli, 2011).

2005 yılından itibaren tekrar ivme kazanan sektör bu kez 2008 küresel krizi ile sarsılmıştır. Ancak, Türkiye'nin mali sistem ve bankacılık sektöründeki yapısal düzenlemeleri sayesinde krizin etkileri yüzeysel düzeyde olmuştur. 2010 yılından itibaren tekrar büyüme trendine giren inşaat sektörü, kamu yatırım harcamalarının artması, kentsel dönüşüme bağlı projelerin hayata geçirilmeye başlanması ile birlikte hızlı bir atak yaparak 2012 yılında 45 milyar dolarlık üretim hacmine ulaşmıştır (Günay ve Kesimli, 2011).

### 1.7.5. İnşaat Sektörünün İstihdama Etkisi

İnşaat sektörü ve alt sektörleri de dikkate alındığında, istihdam üzerinde önemli katkı sağlayan inşaat sektörünün payı yadsınamayacak kadar fazladır. Toplam istihdam içindeki payı tek başına %7-8 düzeyinde olmasına rağmen alt sektörler de dikkate alındığında, inşaat sektörü toplam istihdama %20 düzeyinde katkı sağlamaktadır (Web\_9, TÜİK, 2013). Aşağıda yer alan Tablo 1.1'de yıllara göre sektör bazında istihdam verileri yer almaktadır;

**Tablo 1.1.** Yıllara Göre Sektörel Bazda İstihdam Sayıları

BİN KİŞİ					
Yıllar	Tarım	Sanayi	İnşaat	Hizmet Sektörü	Toplam
2004	5 713	3 929	967	9 023	19 632
2005	5 154	4 183	1 107	9 623	20 067
2006	4 907	4 283	1 196	10 037	20 423
2007	4 867	4 314	1 231	10 326	20 738
2008	5 016	4 440	1 242	10 495	21 194
2009	5 240	4 079	1 306	10 650	21 275
2010	5 683	4 496	1 431	10 986	22 596
2011	6 143	4 704	1 676	11 586	24 109
2012	6 097	4 751	1 709	12 266	24 823
2013 <sup>3</sup>	6 028	4 899	1 954	12 767	25 648

**Kaynak:** Web\_9, (TÜİK).

Tablo 1.1'de de anlaşılacağı üzere; 2004 yılında toplam istihdam sayısı 19,632 milyon kişi iken, inşaat sektöründe 967 bin kişi istihdam edilmektedir. Küresel krizin başladığı 2008 yılında toplam istihdam sayısı 21,194 milyon kişi iken, inşaat sektöründe

<sup>3</sup> Tabloda yer alan 2013 yılı istihdam verileri Ekim ayı sonu itibariyle verilen rakamlardır.

1,242 milyon kişi istihdam edilmiştir. 2013 yılı Ekim ayı sonu itibari ile toplam istihdam 25,648 milyon kişiye çıkarken, inşaat sektöründe istihdam edilenlerin sayısı 1,954 milyon kişiye çıkmıştır. Ancak bu tabloda yer alan inşaat sektörü istihdam verileri, alt sektörleri kapsamamakta sadece inşaat sektörü istihdam verilerini kapsamaktadır. İnşaat sektörünün istihdam içindeki payının anlaşılması için aşağıda yer alan Tablo 1.2'deki oranlar incelenmelidir.

**Tablo 1.2.** Yıllara Göre Sektörel Bazda İstihdam Oranları

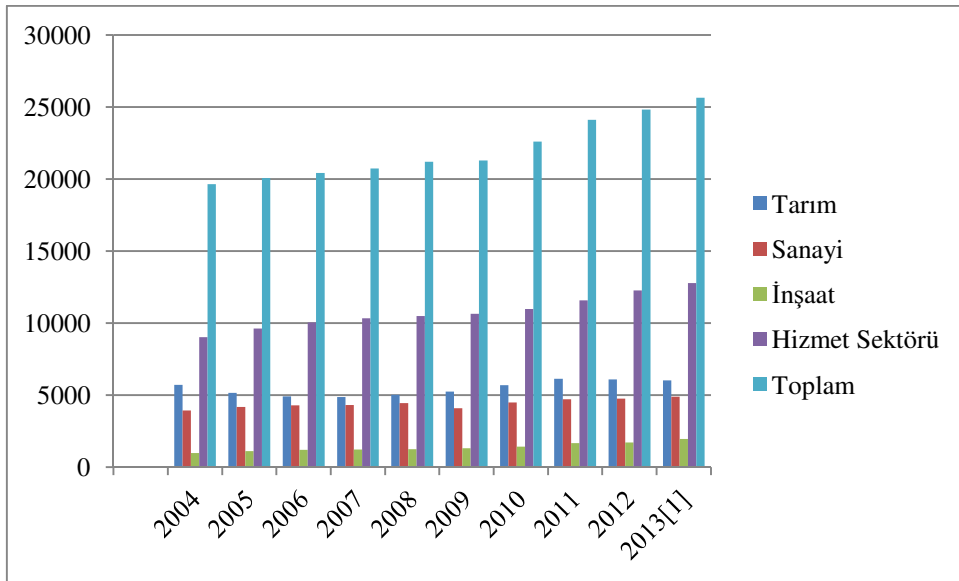
%					
Yıllar	Tarım	Sanayi	İnşaat	Hizmet Sektörü	Toplam
2004	29,1	20,0	4,9	46,0	100,0
2005	25,7	20,8	5,5	48,0	100,0
2006	24,0	21,0	5,9	49,1	100,0
2007	23,5	20,8	5,9	49,8	100,0
2008	23,7	20,9	5,9	49,5	100,0
2009	24,6	19,2	6,1	50,1	100,0
2010	25,2	19,9	6,3	48,6	100,0
2011	25,5	19,5	7,0	48,1	100,0
2012	24,6	19,1	6,9	49,4	100,0
2013 <sup>4</sup>	23,5	19,1	7,6	49,8	100,0

**Kaynak:** Web\_9, (TÜİK).

Tablo 1.2 incelendiğinde, inşaat sektörünün toplam istihdam içindeki payının 2004 yılında %4,9 olduğu görülmektedir. Yıllar itibari ile inşaat sektörünün toplam istihdam içindeki payı yükselmektedir. 2013 yılı Ekim ayı itibari ile inşaat sektörünün toplam istihdam içindeki payı %7,6'ya çıkmıştır.

Aşağıda yer alan Şekil 1.4'te inşaat sektörü ve diğer sektörlerin istihdam verileri 2004-2013 yılları arasında kişi bazında karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

<sup>4</sup> Tabloda yer alan 2013 yılı istihdam verileri Ekim ayı sonu itibariyle verilen rakamlardır.



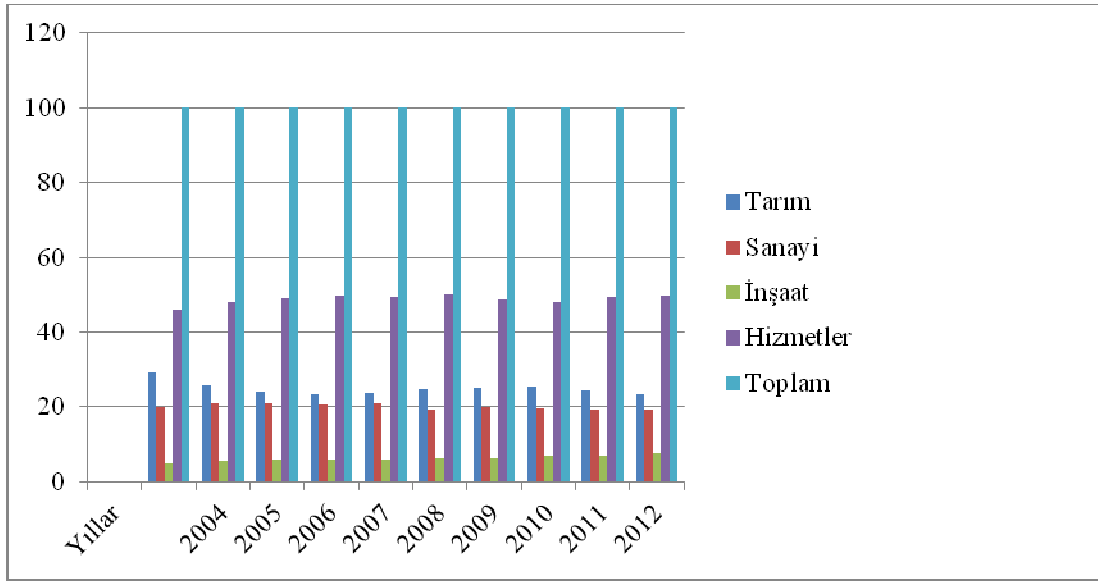
**Şekil 1.4.** Toplam ve Sektörel Bazda Yıllara Yaygın İstihdam Verileri (Bin Kişi)

Şekil 1.4'ten de anlaşılacağı üzere; toplam istihdamın içerisinde en büyük paya Hizmet Sektörü sahiptir. Hizmet sektöründen sonra sırasıyla tarım, sanayi ve inşaat sektörleri gelmektedir. Ancak, inşaat sektörüne girdi sağlayan alt sektörler dikkate alındığında, inşaat sektörünün toplam istihdam içindeki payı artmaktadır.

Aşağıdaki Şekil 1.5'te daha ayrıntılı olarak görüleceği üzere, hizmet sektörü toplam istihdamın yaklaşık %50'sini sağlamaktadır. Yine tablodan da anlaşılacağı üzere, tarım sektörünün istihdam içindeki payı yıllara göre giderek azalmaktadır. İnşaat sektöründe ise, özellikle 2008 yılı küresel krizinden sonra toparlanma süreci kısa sürmüş ve sektör büyümeye başlamıştır. Sektörün toparlanma sürecinde kuşkusuz kamu yatırım harcamalarının ve kentsel dönüşüme bağlı yeni konut yapılaşmasının payı büyüktür. İnşaat sektörünün hızla gelişmesinde diğer bir faktör ise, siyasal anlamda sağlanan istikrara bağlı faiz oranlarındaki düşüşle birlikte, bankacılık sektörünün uygulamaya koyduğu mortgage kredileri ile bireylerin konut sahibi olabilme olanaklarının kolaylaşmasıdır.

Aşağıda yer alan Şekil 1.5'te inşaat sektörü ve diğer sektörlerin istihdam verileri 2004-2013 yılları arasında yüzdesel olarak karşılaştırmalı olarak verilmiştir.





Şekil 1.5. Toplam ve Sektörel Bazda Yıllara Yaygın İstihdam Verileri (%)

Türkiye'nin 2013 yılı işsizlik oranının %12 (TÜİK, 2013) düzeyinde olduğu dikkate alındığında, inşaat sektöründe canlanmanın ve büyümenin istihdam üzerine olumlu katkıları olacaktır. Sektördeki canlanma ile birlikte, gerek alt sektörlerde ve gerekse sanayi sektöründe istihdamı artırıcı yeni yatırımlar yapılabilir.

## BÖLÜM 2. İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Çalışmanın ikinci bölümünde, taahhüt inşaat ve özel inşaat işletmelerinin inşaat faaliyetlerinin TDMS kapsamında muhasebeleştirilmesi, ilgili muhasebe kayıtları aracılığı ile açıklanacaktır.

### 2.1. İNŞAAT İŞLETMELERİNİN MUHASEBESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN HESAPLAR

İnşaat işletmelerinin özel ve taahhüt inşaat işletmeleri olarak iki gruba ayrılmakta olup 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<sup>5</sup> (Yıldırım, 2008). Ancak; Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile getirilen hadler aşılmassa bile, özel inşaat işleriyle uğraşan işletmelerin 7/A maliyet seçeneğini uygulamaları gerek muhasebe tekniği açısından, gerekse daha sağlıklı ve güvenilir bilgiler elde etmek açısından doğru bir uygulama olacaktır (Web\_17, 2014).

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 (Atay, 2008). Aşağıdaki şemada özel inşaat işletmeleri ve inşaat taahhüt işletmelerinin kullanacakları maliyet gider hesapları yer almaktadır.

<sup>5</sup> Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak Resmi Gazetede yayınlanmak üzere Başbakanlığa gönderilen yeniden değerlendirme oranının belirlendiği 430 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Uyarınca 2013 yılı için Yeniden Değerleme Oranı % 3,93 olarak tespit edilmiştir. Bu Oran ile Yapılan Yeni düzenleme Neticesinde 2014 Yılında uygulanmak üzere tespit edilen değerler şu şekilde belirlenmiştir. 2013 yılında; Aktif Toplamı 2.016.900 TL veya Net Satışlar Toplamı 4.036.300 TL’yi aşan işletmeler maliyet hesaplarını 7/A sistemine göre tutmak zorundadırlar. Bu hadlerin altında kalan üretim ve hizmet işletmeleri maliyet hesaplarını serbest şekilde tercih etme hakkına sahiptirler. **Kaynak:** Web\_18, <http://yildirimercan.blogspot.com.tr/2013/11/2014-yl-icin-7a-ve-7b-seceneginde.html>, Erişim:15.01.2013.

**Tablo 2.1.**İnşaat İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Gider Hesapları

Kullanılacak Gider Hesapları	Özel İnşaat İşletmeleri	İnşaat Taahhüt İşletmeleri
7/A Muhasebe Sistemine Göre	710, 720, 730, <b>750, 760, 770, 780</b>	740, <b>750, 760, 770, 780</b>
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 hesaplarından koyu renk ile gösterilen hesaplar, her iki inşaat işletmesi türünde de ortak kullanılan dönem giderleri hesaplarıdır.

## 2.2. TDMS KAPSAMINDA İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

İnşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, özel inşaat işletmeleri ve taahhüt inşaat işletmeleri açısından farklılıklar bulunmaktadır. Özel inşaat işletmelerinin ürettikleri 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 şu şekilde sıralanabilir (Akdoğan ve Sevilengül, 2007):

**Tablo 2.2.**İnşaat İşletmelerinin Muhasebe Hesap Farklılıkları

Özel İnşaat İşletmeleri	İnşaat Taahhüt İşletmeleri
15 STOKLAR 150 İlk Madde ve Malzeme 151 Yarı Mamuller-Üretim 152 Mamuller	15 STOKLAR 150 İlk Madde ve Malzeme
	17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYET. 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri <i>170.00...(X)... İnşaatı</i> <i>170.001 Malzeme Maliyeti</i>

	<p>170.002 İşçi ve Ücret Maliyeti 170.003 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler 170.004 Çeşitli Diğer Maliyetler 170.005 Vergi, Resim ve Harçlar 170.006 Amortisman ve Tükenme Payları 170.007 Finansman Maliyetleri 170.008 Ortak Maliyetlerden Alınan Paylar 170.009 Diğer Maliyetler 170.01...(Y)... İnşaatı 174 İnşaat İşi Tamamlanmış İşler 175 İş Sahibine Yansıtılacak Maliyetler 176 Hak Edişe Bağlanacak Gelir Tahakkukları 178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı 179 Taşeronlara Verilen Avanslar 179.00 ...(X)... İnşaatı 179.01 ...(Y)... İnşaatı</p>
	<p>35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ 350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hak Ediş Bedelleri 350.00 ...(X)... İnşaatı 350.001 Önceki Dönemlerde Alınan Hak Edişler 350.001 Cari Dönemde Alınan Hak Edişler 378 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı</p>
<p>71 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri 711 Direkt İlk Md. ve Malz. Gid. Yansıtma 72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 720 Direkt İşçilik Giderleri 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma 73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 730 Genel Üretim Giderleri 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma</p>	<p>74 HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ 740 Hizmet Üretim Maliyetleri 740.00 ..(X)... İnşaatı 740.001 Malzeme Maliyetleri 740.002 İşçi ve Ücret Maliyetleri 740.003 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler 740.004 Çeşitli Diğer Maliyetler 740.005 Vergi, Resim ve Harçlar 741 Hizmet Üretim Mal. Yansıtma Hes.</p>
	<p>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</p>

Tek Düzen Muhasebe Sisteminde (TDMS) özel inşaat işletmeleri ve taahhüt inşaat işletmelerinin işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ayrı ayrı ele alınarak incelenecektir.

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

Çalışmanın birinci bölümünde de açıklandığı üzere 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 kat, işyeri 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).

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

- **Arsa Varlığı:** İnşaat faaliyetinin gerçekleştirileceği arsa, gerçek veya tüzel kişilere ait olabileceği gibi başkasının da mülkiyetinde bulunabilir. 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.

### 2.2.1.1. Özel İnşaat İşletmelerinin İşlemlerinin Hukuki Çerçevesi ve Vergi Boyutu

#### (a) Kat Karşılığı İnşaat İşlerinin Hukuki Niteliği

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 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).

#### (b) 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 kapsamasına rağmen GVK.42.md. kapsamında değerlendirilmez (Türüng, 2006).

#### (c) Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması

Arsa karşılığı inşaat işlerinde teslim şekilleri hakkında 30 no.lu KDV tebliğinde açıklanmıştır. Buna göre 30 no.lu KDV genel tebliğinde, 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 (Öğüt, 1993).

- 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 (Taylan, 1995).
- Ancak arsa sahibinin arızı bir faaliyet olarak müteahhide tesliminde KDV'ye tabi değildir (Web\_19).
- Müteahhit açısından ise net alanı 150 metrekareye kadar olan konutlar için KDV oranı %1, işyeri teslimlerinde ise metrekaresine bakılmaksızın tümü için %18'dir (Şimşek, 1993).

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 no.lu 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, 20).

*(d) Arsa Sahibinin Müteahhide Arsa Devri ve Vergisel Açıdan 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 no.lu KDV sirkülerinde arsa sahibinin arızı olarak arsasını müteahhide tesliminde KDV uygulanmayacağı belirtilmiştir. Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay müteahhidin arsa sahibine bağımsız bölümlerini teslimi ile gerçekleşmektedir. Dolayısıyla da arsa sahibi açısından da vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. 60 no.lu KDV sirkülerinde arsa faturası ile müteahhidin keseceği bağımsız bölüm faturalarının eş zamanlı olarak düzenleneceği belirtilmiştir (Kızılot, 2004).

*(e) 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 belirtilmiştir (Web\_21):

*“(...) 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 de anlaşılacağı üzere, kat karşılığı inşaat faaliyetinde oluşan tüm maliyetler, inşaat maliyeti olarak adlandırılırken, arsa sahibine düşen dairelerin maliyetleri, müteahhit açısından arsa maliyeti olarak nitelendirilmektedir.

*(f) 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\_22, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu,2010):

*“(...) 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 Kanununun mükerrer 80 inci 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 nci maddesi çerçevesinde ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.”*

Ankara Vergi Dairesi başkanlığının 05.04.2010 tarihli aşağıdaki özelgesinde (Web\_23);

*“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 inşa işleri ile devamlı uğraşanların elde ettiği kazanç ticari kazanç sayılmıştır (Web\_24). Önemli olan husus işin devamlılığıdır. Danıştay'ın yaklaşımında olduğu gibi, idare de 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.

*(g) 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 nolu 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\_25). Örnek: Bayan (F)’nin 05.08.1999 tarihinde satın aldığı arsayı, 23.01.2005 tarihinde kat karşılığı olarak müteahhide vererek almış olduğu gayrimenkuller, 25.04.2007 tarihinde tapuya tescil edilmiştir. Kat karşılığı alınan gayrimenkuller yeni bir iktisap olarak kabul edilecek ve değer artış kazancının tespitinde gayrimenkullerin tapuya tescil edildiği 25.04.2007 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 arsa’dan pay alması gerekir. Buradaki arsa devir tarihinden anlaşılması gereken bu tarihtir.*

*(h) 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, vekalet almak suretiyle bir nevi gerçekte kendi dairelerini arsa sahibi satıyormuş gibi işlem yaptıklarına rastlanmaktadır. Bizce tamamıyla bizce yanlış olan bu durumla ilgili 25.03.2011 tarihli İstanbul Vergi Dairesi başkanlığının özelgesinde konu aşağıdaki şekilde değerlendirilmiştir;

*“(…)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\_26). 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.*

### 2.2.1.2. Özel İnşaat İşletmelerinde Maliyet Hesapları

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır (Üstün, 1996:263):

**Tablo 2.3.7/A** Seçeneğine Göre Özel İnşaat İşletmeleri Maliyet Hesapları

HESAP ADI	GİDER TÜRLERİ ve UYGULANMASI
710. Direkt İlkmadde ve Malzeme Hesabı	Demir, Çimento, Tuğla, Kiremit, Fayans, Doğrama, Su Tesisat Malzemeleri, Kalorifer Tesisatı Malzemeleri, Elektrik Malzemeleri, Boya Ve Badana Malzemeleri vb. Bu giderler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, inşaat bünyesine giren, inşaatın temel ögesini oluşturan ve inşaaata doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. İnşaat Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.
711- Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı	
720. Direkt İşçilik Giderleri Hesabı	Betonarme kalıp işçiliği, sıva işçiliği, demir işçiliği, kalorifer tesisatı işçiliği, boya işçiliği, elektrik tesisatı işçiliği su tesisatı işçiliği, vb Bu giderler inşaat faaliyetinde çalışan işçilerle ilgilidir. Her bir inşaaata doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar.
721- Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı	
730. Genel Üretim Giderleri Hesabı	Endirek yardımcı maddeler, sıhhi tesisat malzemesi, boya badana malzemeleri, yedek parçalar, endirekt işçilik, elektrik ve su giderleri, sigorta giderleri taşeron giderleri, yakıt giderleri, amortismanlar vb. İnşaat yapımı ve buna bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır. Bu giderler inşaat faaliyeti ile ilgili olup her bir inşaaata dağılacak olan giderlerdir. Genel üretim giderleri içinde oluşan giderlerin bir kısmı inşaatlara dağıtılırken bir kısmı da belirli inşaatlara doğrudan yüklenebilmektedir.
731- Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı	
750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri	
751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma	

Hesabı	
760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	
761- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı	
770. Genel Yönetim Giderleri Hesabı	
771- Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı	
780. Finansman Giderleri Hesabı	
781- Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı	

**Kaynak:** Üstün, R. (1996). **Maliyet Muhasebesi**, Bilim ve Teknik Yayınevi, Eskişehir, s.263.

### 2.2.1.3. Özel İnşaat İşletmelerinde Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Özel inşaat işlerinin, arsa üzerine ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik kullanılarak yapı üretme faaliyeti olması nedeniyle; arsa, ilk madde ve malzeme alımları, işçilik ücretleri ve doğrudan inşaata yüklenemeyen genel üretim giderleri maliyet kalemlerini oluşturmaktadır. Özel inşaat işletmelerinde oluşan maliyetler, ilk madde ve malzeme giderleri (710), direkt işçilik giderleri (720) ve genel üretim giderleri (730) hesaplarına kaydedilmektedir (Akdoğan, 2009).

#### (a) İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İlk madde ve malzeme inşaat üretim sürecinin önemli maliyet kalemleri arasında yer almaktadır. İlk madde ve malzemenin alış bedeli ile işletmeye girinceye kadar yapılan giderlerin tümü, ilk madde ve malzemenin maliyeti olarak adlandırılmaktadır. İnşaat işletmelerinde ilk madde ve malzeme alındığında öncelikle işletmenin deposunda muhafaza edilebilir, sonrasında da inşaat faaliyetlerinde kullanılmak amacıyla depodan inşaatın yapıldığı alana gönderilebilir (Akdoğan, 2009). Eğer; ilk madde ve malzeme satın alınarak işletmenin deposuna konulmuşsa '150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI'na kaydedilerek muhasebeleştirilir.

Durumu bir örnekle açıklamak gerekirse; ABC özel inşaat işletmesi X TL+KDV tutarında demir ve çimento alımı yapmış ve bedelini banka hesabından havale ederek ödemiştir. Bu durumda ABC işletmesinin aldığı ilk madde ve malzeme giderlerinin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır:

---

150 İLK MADDE VE MALZEME HS. XX		
150.01 Demir	xx	
150.02 Çimento	xx	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	XX	
	102 BANKALAR HS.	XX
	102.01 XYZ Bankası	xx

Alınan Demir ve Çimento Bedellerinin Kaydedilmesi

---

Çimento ve demir, direkt üretimde kullanılan malzemeler olmasına rağmen üretim sürecinden önce alınarak işletmenin deposuna konduğundan, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmektedir.

*(b) İlk Madde ve Malzeme Olarak Arsanın Muhasebe Kaydının Yapılması*

Özel inşaat (yap-sat) işletmeleri açısından arsalar, üretilecek konut ve işyeri benzeri yapılar açısından, üretilecek yapının ayrılmaz bir parçası, temel bir girdi ve maliyet unsurudur. Bu nedenle arsanın ilk madde ve malzeme olarak dikkate alınması gerekmektedir. Arsanın elde ediliş şekline göre KDV uygulaması değişiklik göstermektedir. Özel inşaat işletmesi tarafından alınacak arsanın, bir tüzel kişiliğe ait olması (vergi mükellefi olması) veya alım satım işleminin süreklilik arz etmesi durumunda KDV uygulanacaktır. Ancak, herhangi bir işletmenin aktifine kayıtlı olmayan veya gerçek kişilere ait arsaların temini durumunda KDV hesaplanmayacaktır. “Özel inşaat işletmesi arsayı daha önce alıp 250- ARSA VE ARAZİLER HESABI’na kaydetmiş olabileceği gibi inşaat faaliyetine başladığı zamanda almış olabilir.” (Şenlik, 2011).

ABC özel inşaat işletmesi X TL+KDV tutarında üzerine konut yapmak amacıyla TR A.Ş.’nden bir arsa alımı yapmış ve bedelini banka hesabından havale ederek ödemiştir. Bu durumda ABC işletmesinin aldığı arsa bedelinin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____		
150 İLK MADDE VE MALZEME HS	XX	
150.05 Arsalar	xx	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	XX	
102 BANKALAR HS		XX
102.01 XYZ Bankası	xx	
Arsa üzerine inşaat yapım kararı verilmesi		
_____ / _____		

Kayıttan da anlaşıldığı gibi, inşaat yapılmak için alınan arsa, tıpkı demir ve çimento gibi ilk madde ve malzeme olarak nitelendirilmekte ve 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabında izlenmektedir.

ABC özel inşaat işletmesi şayet ileride konut yapmak için B şahsından bir arsa almış olsaydı ve bedelini yine banka hesabından havale ederek ödeseydi, ABC işletmesinin aldığı arsa bedelinin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____		
250 ARSA VE ARAZİLER HS	XX	
250.01 Arsalar	xx	
102 BANKALAR HS		XX
102.01 XYZ Bankası	xx	
Arsa Alımı		
_____ / _____		

Üçüncü şahıslardan alınan arsa üzerinde inşaat faaliyetinin ne zaman yapılacağı belli olmadığından, arsa yatırım amaçlı elde edilmiş gibi değerlendirilmekte ve 250 Arsa ve Araziler Hesabında izlenmektedir. Diğer bir ifade ile arsa, firmanın yatırımı olarak nitelendirilmektedir.

Türk Muhasebe Standartlarında bu konu; Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller başlığı altında işlenmektedir ve 25'li gruptan ayrı olarak, farklı hesap grubunda ele alınması gerekecektir (Sönmez, 2007; TMS 40).

ABC özel inşaat işletmesi, B şahsından aldığı arsa üzerine 1 yıl sonra inşaat yapma kararı aldığı anda, yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekilde olacaktır;

_____ / _____		
150 İLK MADDE VE MALZEME HS	XX	
150.05 Arsalar	xx	
250 ARSA VE ARAZİLER HS		XX
250.01 Arsalar	xx	
Arsa Üzerine İnşaat Yapım Kararının Verilmesi		
_____ / _____		

Arsa üzerinde inşaat yapılması kararı alınması, arsanın stoklardan üretime geçişi gibi değerlendirilmektedir. Diğer bir ifade ile arsa üretimde kullanılacak ilk madde ve malzeme niteliği kazanmaktadır.

ABC özel inşaat işletmesi TR A.Ş.'nden aldığı arsa üzerinde inşaaata başladığında ise yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME HS	XX
710.10 Arsalar xx	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS	XX
150.01 Arsalar xx	

Arsa Üzerine İnşaat Başlanması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Arsa üzerinde inşaaata başladığında ise artık arsa doğrudan üretimde kullanılan malzeme olarak nitelendirilmektedir.

(c) *İlk Madde ve Malzemenin İnşaat Faaliyetlerinde Kullanılması*

Özel inşaat işletmeleri; arsa inşaat faaliyetine hazır hale getirildikten sonra inşaat faaliyetine başlayacaktır. Özel inşaat işletmesi tarafından önceden alınan, 150- İLK MADDE VE MALZEME HESABI'na kaydedilen demir, çimento vb. inşaat malzemeleri, inşaat faaliyetinde kullanılmaya başlandığı zaman 150- İLK MADDE VE MALZEME HESABI'nın alacağına ve 710- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME HESABI'nın borcuna kaydedilerek, oluşan üretim maliyetleri muhasebeleştirilecektir (Coşkun ve Güngörmüş, 2008).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesinin önceden aldığı demir ve çimentonun bir kısmının deposundan inşaat şantiyesine gönderilmesi halinde yapılacak muhasebe kaydı şu şekildedir;

_____ / _____	
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME HS	XX
710.01 Demir xx	
710.02 Çimento xx	
150 İLK MADDE VE MALZEME HS	XX
150.01 Demir xx	
150.02 Çimento xx	

ABC işletmesinin deposundan şantiyeye demir ve çimento gönderilmesi

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

İşletmenin daha önce alıp deposuna koyduğu inşaat malzemeleri, üretimde kullanıldığında direkt ilk madde ve malzeme olarak maliyet kaydı yapılmaktadır.

*(d) Özel İnşaat İşletmelerinin İnşaat Faaliyetlerinde İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi*

İnşaat faaliyetlerinde oluşan işçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesinde; doğrudan inşaat faaliyeti ile ilgili olarak yapılan, yüklenebilen direkt işçilik ve doğrudan yüklenemeyen endirekt işçilik kalemlerinin belirlenmesi önem taşımaktadır. İnşaatın maliyetine doğrudan yüklenebilen işçilik giderleri 720-DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI'na, doğrudan yüklenemeyen işçilik giderleri ise 730-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI'na borç kaydı yapılarak muhasebeleştirilir (Kızılot, 2012). İnşaat işletmelerinde, işçilik giderlerinin belirlenebilmesi amacıyla tutulan puantaj kartlarına dayanarak direkt ve endirekt işçilik giderleri belirlenerek, tahakkuk ettirilen işçilik ücretlerinin ödemesi gerçekleştirilmektedir (Boyar ve Güngörmüş, 2006).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi kendisine ait arsası üzerinde özel bir konut inşaatı yapmakta ve 2013 yılı Aralık ayında bu inşaatta çalışan işçilere tahakkuk ettirilen ücret ve kesintiler şu şekildedir;

• Brüt Ücretler Toplamı	XX TL
• Sosyal Sigorta Kesintileri	XX TL
➤ İşçi Payı	xx TL
➤ İşveren Payı	xx TL
➤ İşsizlik Sigortası İşçi Payı	xx TL
➤ İşsizlik Sigortası İşveren Payı	xx TL
• Vergi ve Fonlar	XX TL
➤ Gelir Vergisi	xx TL
➤ Damga Vergisi	xx TL
• Ödenecek Net Ücret	XX TL

ABC İnşaat işletmesi tarafından Aralık 2013 ayına ait tahakkuk ettirilen işçilik ücretlerinin muhasebe kaydı şu şekilde gerçekleştirilecektir;



<hr/>		
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS		XX
720.01 Brüt Ücret	xx	
720.02 SSK İşveren Payı	xx	
720.03 İşsiz. Sig. İşvr. Payı	xx	
335 PERSONELE BORÇLAR (Net Ücret) HS		XX
335.01 Personel Maaş Ödemeleri	xx	
360 ÖDENECEK VERGİ ve FON HS		XX
360.01 Gelir Vergisi Kesintisi	xx	
360.02 Damga Vergisi	xx	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS		XX
361.01 SSK İşçi Payı	xx	
361.02 SSK İşv. Payı	xx	
361.03 İşsz. Sig. İşçi Payı	xx	
361.04 İşsz. Sig. İşv. Payı	xx	

ABC İşletmesi Konut İnşaatı Aralık 2013 İşçilik Ücret Tahakkuku

2013 Aralık ayında tahakkuk ettirilen işçilik ücretleri, çalışanlara banka kanalı ile ödendiğinde ise gerçekleştirilecek muhasebe kaydı ise şu şekildedir;

<hr/>		
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	XX	
335.01 Personel Maaş Ödemeleri	xx	
102 BANKALAR HESABI		XX
102.01 XYZ Bankası	xx	

2013 Aralık Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi

Personel ücretlerinin ödenmesi ile 335 hesap borçlandırılarak kapatılmış olur.

*(e) Özel İnşaat İşletmelerinin İnşaat Faaliyetlerinde Genel Üretim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi*

Özel inşaat işletmelerinde, üretimle ilgili olan direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışındaki tüm giderler 'Genel Üretim Gideri' olarak kabul edilmektedir. Bu bağlamda genel üretim giderleri, üretim ile doğrudan ilgili olmayan ancak üretimin devam ettirilebilmesi için zorunlu olarak yapılan giderler olarak ifade edilebilir. Genel üretim giderlerine bakım onarım vb. giderler örnek olarak verilebilir (Selimoğlu, 2010).

Ancak, bazı genel üretim giderlerinin hangi inşaat için yapıldığı belli ise bu türden genel üretim giderleri dağıtımına tabi tutulmadan direkt olarak ilgili inşaatın maliyetlerine

yüklenecektir. Belli bir inşaatla ilgisi olduğu doğrudan belirlenemeyen ortak giderler ise dağıtım yoluyla inşaatlara maliyet olarak yüklenmektedir (Yalçın, 2011).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi B yerinde yapacağı inşaat için TRM Mimarlık Mühendislik Ltd. Şti.'ne X TL+KDV ile bir proje çizdirmiş ve bedelini banka hesabından havale yoluyla ödemiştir. Yapılan bu genel üretim gideri, inşaatın belli olması nedeniyle direkt genel üretim gideri olarak değerlendirilir. Örnekteki işlemin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____			
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS	XX		
730.10 Proje Gideri	xx		
191 İNDİRİLECEK KDV HS	XX		
102 BANKALAR HS		XX	
102.01 XYZ Bankası	xx		
Proje Bedelinin Banka Hesabından Ödenmesi			
_____ / _____			

ABC özel inşaat işletmesi aynı anda üç farklı yerde konut inşaatı yapmaktadır. ABC İnşaat sahip olduğu kamyoneti, yaptığı üç inşaatın işlerinde kullanmaktadır. 2013 yılı sonunda kamyonet için ayrılan amortisman tutarı X TL dir. Amortisman işleminin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____			
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS	XX		
730.02 Dağıtıma Tabi Endirekt Giderler			
730 .02.005 Kamyonet Amortismanı			
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS	XX		
257.01 Kamyonet Amortismanı	xx		
Kamyonete Amortisman Ayrılması			
_____ / _____			

ABC özel inşaat işletmesi büro işlerinde kullanılmak üzere X TL+KDV'lik kırtasiye alımı yapmış, bedelini peşin ödemiştir. Kırtasiye alımının muhasebe kaydı ise şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS	XX		
191 İNDİRİLECEK KDV	XX		
100 KASA HS		XX	
Peşin Kırtasiye Alımı			
_____ / _____			

Proje gideri ve işletmeye alınan kamyonet, doğrudan veya dolaylı olarak üretimle ilişkilendirildiğinden 730 Genel Üretim gideri olarak nitelendirilirken, işletmenin kırtasiye alımının üretimle doğrudan veya dolaylı olarak ilişkilendirilememesi veya işletmenin diğer faaliyetlerinde de kullanılması nedeniyle, Genel Yönetim Gideri olarak değerlendirilmektedir.

(f) *Özel İnşaat İşletmelerinin Dönem Sonu İşlemleri*

Yürütülen inşaat faaliyetleri, inşaatın durumuna göre aynı yıl içerisinde bitebileceği gibi bazı durumlarda ertesi yıla sarkabilmektedir. Faaliyet dönemi sonunda tamamlanmamış inşaatlar 151-YARI MAMULLER HESABI'na aktarılırken, inşaatın tamamlanması halinde ise 152-MAMULLER HESABI'na alınması gerekmektedir (Öcal, vd., 2003).

Özel İnşaat işletmeleri tarafından yürütülen inşaat faaliyetinin, faaliyet döneminde tamamlanmaması halinde oluşturulacak muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____	
151 YARI MAMUL ÜRETİM HS.	XX
151.01 İşyeri/Konut xx	
711 D.İ.M.M. YANSITMA HS.	XX
711.01 İşyeri/Konut xx	
721 D.İŞÇİLİK GİD. YANS. HS	XX
721.01 İşyeri/Konut xx	
731 GENEL ÜRT. GİD. YANS. HS.	XX
731.01 İşyeri/Konut xx	
20.. Yılı Üretim Maliyetleri	
_____ / _____	

ABC özel inşaat işletmesinin maliyet ve yansıtma hesaplarını kapatmasına ilişkin muhasebe kaydı ise şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
711 D.İ.M.M. YANSITMA HS	XX
711.01 İşyeri/Konut xx	
721 D.İŞÇİLİK GİD. YANS.HS	XX
721.01 İşyeri/Konut xx	
731 GENEL ÜRT.GİD. YANS.HS	XX
731.01 İşyeri/Konut xx	
710 D.İLK MADDE MALZ.HS	XX
710.01 İşyeri/Konut xx	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS	XX
720.01 İşyeri/Konut xx	
730 GENEL ÜRT.GİD.HS	XX
730.01 İşyeri/Konut xx	
Maliyet ve Yansıtma Hesaplarının Kapatılması	
_____ / _____	

Özel İnşaat işletmeleri tarafından yürütülen inşaat faaliyetinin, faaliyet döneminde tamamlanması (bitmesi) halinde oluşturulacak muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____	
152 MAMULLER HS	XX
152.01 İşyeri/Konut xx	
151 YARI MAMUL ÜRETİM HS	XX
151.01 İşyeri/Konut xx	
İnşaat Faaliyetinin Tamamlanması	
_____ / _____	

Kat karşılığı inşaat faaliyetinin bir takvim döneminde (faaliyet dönemi) bitmesi halinde, tamamlanan işyeri veya konutlar mamul olarak değerlendirilmektedir.

*(g) Özel İnşaat İşletmelerinde Yapılacak Satışlara İlişkin İşlemler*

Özel İnşaat işletmeleri; yapımını gerçekleştirdikleri işyeri/konut gibi yapıları, inşaat tamamlandıktan sonra satabilecekleri gibi, inşaat devam ederken de satabilirler. Satışın hangi şekilde olduğu muhasebe kaydı açısından da farklılık gösterecektir. İnşaat devam ederken yapılacak satış işlemi, özel sözleşme veya satış vaadi sözleşmesi ile gerçekleştirilmektedir. Devir işlemleri inşaat tamamlandığında gerçekleşeceğinden, yapılacak satıştan alınacak bedel ‘avans’ niteliği taşıyacaktır (Akinbingöl ve Gültekin, 2005).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi yapımına devam ettiği inşaattan 10 no.lu bağımsız bölümü Bay C'ye satış vaadi sözleşmesi ile X TL+KDV'ye satmıştır. Satış anında Y TL avans olarak ABC İşletmesinin XYZ Bankasındaki hesabına yatırılmıştır. Satışı yapılan bağımsız bölüm, satıştan 4 ay sonra teslim edilecek, satış bedelinden kalan tutar teslimde ödenecek ve alıcıya fatura kesilecektir.

İnşaat tamamlanmadan satış vaadi sözleşmesi ile bağımsız bölümün satışında yapılacak muhasebe kaydı şu şekildedir;

_____ / _____	
102 BANKALAR HS	YY
102.01 XYZ Bankası xx	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANS. HS	YY
340.01 10 No.lu Bağ. Böl.Avansı xx	
Satışı Yapılan Bağımsız Bölüm İçin Alınan Avans	
_____ / _____	

İnşaat tamamlandı bağımsız bölüm alıcıya teslim edildiğinde yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
102 BANKALAR HS	XX
102.01 XYZ Bankası xx	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANS. HS	XX
340.01 10 No.lu Bağ. Böl. Avansı xx	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS	XX
600.01 Daire Satışı xx	
391 HESAPLANAN KDV HS	XX
391.01 Mal ve Hiz. Tesl. KDV xx	
Daire Satış ve Teslim Kaydı	
_____ / _____	

Özel inşaat işletmelerinde tamamlanan inşaatlar 151- YARI MAMUL ÜRETİM HESABI'ndan 152- MAMULLER HESABI'na alınır ve satış yapılıncaya kadar da bu hesapta izlenmektedir. İşletme üretimini tamamladığı mamulün satışını gerçekleştirdiğinde 600- YURTİÇİ SATIŞLAR HESABI'na alacak kaydederken ilgili hesap ise borçlandırılır. Aynı zamanda üretilen mamulün maliyeti belli olduğundan 620- SATILAN MAMULLER MALİYETİ HESABI'na borç kaydedilirken 152- MAMULLER HESABI'na alacak kaydedilerek mamul stoklarından çıkışı yapılır (Şengel, vd., 2013).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi tamamladığı 8 daireden, 120 m<sup>2</sup>'lik bir daireyi X TL+%1KDV tutarı ile satmıştır. Dairenin satış bedeli ABC özel inşaat işletmesinin XYZ Bankasındaki hesabına yatırılmıştır. Dairenin maliyet bedeli Y TL'dir. Bu durumda yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
102 BANKALAR HS	XX
102.01 XYZ Bankası xx	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS	XX
600. 01 Daire Satışı xx	
391 HESAPLANAN KDV HS	XX
391.01 Mal Teslim Hes.KDV xx	
120 Metrekarelik Daire Satışı	
_____ / _____	
620 SATILAN MAMULLER MALY. HS	YY
152 MAMULLER HS	YY
152.01 120 M <sup>2</sup> Daire xx	
Satılan Dairenin Maliyet Kaydı	
_____ / _____	

Bazı durumlarda özel inşaat işletmeleri; kendi ihtiyaçları için inşaat yaparak yaptıkları bina/daire/işyerini kullanabilmektedirler. Bu durumda 152- MAMULLER HESABI'ndan 252- BİNALAR HESABI'na aktarılır (Şenlik, 2011).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi, inşaatını tamamladığı 8 daireden 6 no.lu daireyi işletmenin yönetim ofisi olarak kullanma kararı almıştır. Dairenin maliyeti X TL'sidir. Türk Muhasebe Standartlarında bu durum, sahibi tarafından kullanılan gayrimenkul tanımındadır. Dolayısı ile 25'li grupta aktifleştirilmesi gerekir. Bu durumda yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
252 BİNALAR HS	XX
252.01 6 no.lu daire xx	
152 MAMULLER HS	XX
152.01 6 nolu daire xx	
6 no.lu Dairenin Aktifleştirilmesi	
_____ / _____	

Bazı durumlarda ise, özel inşaat işletmeleri inşaatı sadece kendi ihtiyacını karşılamak amacıyla yapabilmektedir. Böyle durumlarda inşaat maliyetleri 258- YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI'nda izlenmektedir. İnşaat tamamlandığında Duran

Varlıklar grubunda yer alan 252- BİNALAR HESABI'na aktarılır (Civelek ve Özkan, 2006).

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi faaliyetlerinin genişlemesi ve mevcut ofisin yetersiz kalması nedeniyle bir plaza inşaatı yapmaya karar vermiştir. Alınan karar gereği arsa temini yapılmış, inşaatı başlanmış ve aşağıda yer alan giderler yapılmıştır.

DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	XX TL ,
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	XX TL
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XX TL ödenmiştir.

(Ödeme Bankadan yapılmıştır)

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

258 YAPILMAKTA OLAN YAT.HS	XX
258.01 D.İ.M.M. Giderleri	xx

150 İLK MADDE VE MALZ. HS XX

İnşaatı Kullanılan Malzeme Kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX
258.02 Direkt İşçilik Giderleri	xx

381 GİDER TAHAKKUKLARI HS XX

İşçilik Ücret Tahakkuk Kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX
258.03 Genel Üretim Giderleri	xx

102 BANKALAR HS	XX
102.01 xyz Bankası	xx

Genel Üretim Giderleri Kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

ABC özel inşaat işletmesi kendi ihtiyacında kullanmak üzere yaptığı plaza inşaatı tamamlandığında ise yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

252 BİNALAR HS	XX	
252.01.Plaza xx		
	258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX
	258.01 D.İ.M.M. Giderleri	xx
	258.02 Direkt İşçilik Giderleri	xx
	258.03 Genel Üretim Giderleri	xx
ABC Özel İnşaat İşletmesinin Kendi Kullanımı İçin Yaptığı Plaza'nın Duran Varlıklara Devri Kaydı		

Tamamlanan bina, işletme açısından aktifte yer alacak bir gayrimenkul niteliğine dönüşmüştür.

*(h) Özel İnşaat İşletmelerinin Kat Karşılığı İnşaat İşlerinin Muhasebeleştirilmesi*

Özel inşaat işletmeleri kendi ad ve namlarına inşaat faaliyetlerinde bulunabilecekleri gibi, gerçek kişi veya tüzel kişiliğin aktifinde yer alan arsa üzerine kat karşılığı inşaat yapımı faaliyetinde de bulunabilirler. Özel inşaat işleri yapan işletmeler arsa ve kat karşılığı inşaat işlerinde arsaya herhangi bir bedel ödememektedirler. Gerçek kişilerden kat karşılığı alınan arsalarda KDV hesaplanmamaktadır. “Başkasına ait arsa karşılığında daire, işyeri ya da kat vermek uygulamasında, ‘arsa sahibine verilen dairelerin maliyeti arsanın maliyetini’ oluşturur. Bu nedenle arsa maliyeti ancak inşaatların tamamlanması ve inşaatı oluşturan bölümlerin maliyetlerinin saptanmasından sonra tespit edilir. Arsa /kat karşılığı inşaat işleri, arsa üzerine işyeri, konut gibi yapılar yapmak suretiyle sürdürülen faaliyetlerdir.” (Kurban, 2006).

Günümüzde yaygın olarak kullanılan bir yöntem olan gerçek kişilere ait arsalar üzerine inşaat faaliyeti, arsa sahibi ile inşaat şirketi veya müteahhit ile anlaşarak gerçekleştirilmektedir. Özel inşaat işletmesi kat karşılığı inşaata başladığı andan itibaren arsayı emsal bedel üzerinden nazım hesaplarda izleyecektir.

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi Bay C ile kat karşılığı inşaat yapmak üzere anlaşmışlardır. Bay C sahibi olduğu 500 m<sup>2</sup> arsaya yapılacak 120 m<sup>2</sup>'lik 10 daire ve 2 işyeri için ABC özel inşaat işletmesi ile sözleşme imzalamıştır. Bu sözleşmeye göre ABC özel inşaat işletmesi Bay C'ye 4 daire ve 1 işyeri vermeyi taahhüt etmiştir. Bay C'nin arsasının emsal bedeli X TL dir. Bu durumda ABC inşaat işletmesinin yapacağı muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;



---

900 TESLİM ALINAN ARSALAR HS	XX
900.01 ... Parsel Arsa xx	
950 ARSA TESLİM EDENLER HS	XX
950.01 Bay C xx	
Kat Karşılığı Teslim Alınan Arsanın Kaydı	

---

ABC işletmesi Bay C'ye vereceği daire ve işyerlerinin maliyetini hesapladığında ortaya çıkacak rakam arsanın maliyeti olacağından, nazım hesaplarda takip ettiği arsa ABC özel inşaat işletmesi için ilk madde ve malzeme olarak değerlendirilecektir. Bu nedenle Bay C'nin alacağı daire ve işyerinin maliyeti belirlendiğinde, Nazım Hesaplarda yer alan arsa, ABC işletmesi tarafından 710- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME HESABI'na aktarılacaktır. Bu durumda oluşacak muhasebe kaydı şu şekildedir;

---

710 DİREKT İLK MADDE VE MLZ. HS	XX
710.01 Arsa xx	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HS	XX
336.01 Bay C xx	
Veya	
320 SATICILAR HS	
Arsa Maliyetinin Kaydı	

---

ABC özel inşaat işletmesi arsayı 710 nolu Hesaba kaydettikten sonra nazım hesap kaydını şu şekilde yaparak kapatacaktır;

---

950 ARSA TESLİM EDENLER HS	XX
950.01 Bay C xx	
900 TESLİM ALINAN ARSALAR HS	XX
900.01 ... Parsel Arsa xx	
Teslim Alınan Arsa Hesabının Kapatılması	

---

ABC özel inşaat işletmesinin kat karşılığı inşaat faaliyetinde yapacağı tüm gider ve maliyetleri daha önce açıkladığımız gider ve maliyet hesapları üzerinden muhasebeleştirecektir. İnşaatın tamamlanmasını takiben sözleşmeye dayanarak arsa

sahibine daire ve işyerleri teslim edildiğinde, vergi boyutu açısından KDV söz konusu olacaktır. ABC özel inşaat işletmesi kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden Bay C'ye 4 daire ve 1 işyeri teslim ettiğinde muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____	
120 ALICILAR HS	XX
veya	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALAC. HS	XX
136.01 Bay C xx	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS	XX
600.01 Daire xx	
600.02 İşyeri xx	
391 HESAPLANAN KDV HS	XX
391.01 %1 KDV Daire xx	
391.02 %18 KDV İşyeri xx	

Kat Karşılığı İnş. Söz.İst. Arsa Sahibine G.Menk. Teslim Kaydı

_____ / _____	
620 SATILAN MAMULLER MAL. HS	XX
620.01 Daire xx	
620.02 İşyeri xx	
152 MAMULLER HS	XX
152.01 Daire xx	
152.02 İşyeri xx	

Arsa Sahibine Devredilen Gayrimenkullerin Maliyeti Kaydı

_____ / _____	
336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HS	XX
336.01 Bay C xx	
102 BANKALAR HS	XX
102.01 X Bankası xx	
136 DİĞER ÇEŞT. ALACAK. HS	XX
136.01 Bay C xx	

Arsa ve Gayrimenkul Teslimi İle İlgili Hesapların Kapatılması Kaydı

_____ / _____	
---------------	--

Şayet arsa sahibine daireler ve işyerinin tesliminde ortaya çıkan KDV'yi arsa sahibi yerine ABC özel inşaat işletmesinin ödemesi durumunda, bu tutar işletme için dönem gideri olarak 770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI'na kaydedilecektir. Ancak üstlenilen KDV tutarı vergi kanunları açısından Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak kabul edildiği için ABC özel inşaat işletmesi tarafından ayrıca nazım hesaplarda izlenmesi gerekmektedir. Bu durumda oluşacak muhasebe kayıtları şu şekildedir;

/	
336 DİĞER ÇEŞT. BORÇLAR HS	XX
336.01 Bay C xx	
770 GENEL YÖNETİM GİD. HS	XX
136 DİĞER ÇEŞT. ALACK. HS      XX	
136.01 Bay C	

Arsa ve Gayrimenkul Teslimi İle İlgili Hesapların Kapatılması Kaydı

/	
900 KANUNEN KAB. EDLM. GİD. HS.	XX
900.01 Kdv xx	
950 KANUNEN K.E.G.A. HS.      XX	
950.01 Kdv xx	

Arsa Sahibinden Tahsil Edilemeyen KDV Kaydı

/	
---	--

Özel inşaat işletmelerinin arsa/kat karşılığı elde ettikleri gayrimenkuller mamul niteliği taşımaktadır. Özel inşaat işletmelerinin elde ettikleri gayrimenkullerin satışı sonucunda, kat karşılığı inşaat faaliyetinin kar/zarar durumu ortaya çıkmaktadır.

Konuyu bir örnekle açıklamak gerektiğinde; ABC özel inşaat işletmesi Bay C ile yaptığı sözleşmeden elde ettiği 6 daire ve bir işyerinden, bir daireyi X TL+KDV tutarına ve işyerini XX TL+KDV tutarına satmıştır. Satış bedelleri ABC özel inşaat işletmesinin XYZ Bankasındaki hesabına yatırılmıştır. Dairenin maliyet bedeli Y TL, işyerinin maliyeti ise YY TL'dir. Bu durumda ABC özel inşaat işletmesinin muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır;

/	
102 BANKALAR HS	XX
102.01 XYZ Bankası xx	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS	XX
600.01 Daire xx	
600.02 İşyeri xx	
391 HESAPLANAN KDV	XX
391.01 %1 KDV Daire xx	
391.02 %18 KDV İşyeri xx	
Daire ve İşyeri Satış Kaydı	
/	
620 SATILAN MAM. MALYT. HS	XX
620.01 Daire Maliyeti Y	
620.02 İşyeri Maliyeti YY	
152 MAMULLER HS	XX
152.01 Daire Y	
152.02 İşyeri YY	
Satılan Mamul Maliyeti Kaydı	
/	

Özel inşaat işletmeleri de; diğer işletmeler gibi faaliyet dönemi sonunda envanter çıkarmak, kar/zarar durumunu ortaya koymak için dönem sonu işlemlerini yapmak ve bilanço, gelir tablosu gibi mali tabloları düzenlemesi gerekmektedir. Bu bağlamda özel inşaat işletmesinin dönem sonunda yapması gereken muhasebe işlemleri şu şekilde olacaktır:

- Maliyet hesaplarını, yansıtma hesapları aracılığı ile gelir tablosuna aktarmak,
- Gelir tablosu hesaplarını kapatarak, dönem kar veya zararını bulmak.

Dönem sonu işlemleri için yukarıda örneğini verdiğimiz ABC özel inşaat işletmesi üzerinden devam edersek, yapılacak dönem sonu muhasebe kayıtları şu şekilde olacaktır;

/	
632 GENEL YÖNETİM GİD. HS	XX
771 GENEL YÖN. GİD. YANST. HS	XX
Giderlerin Gelir Tablosu Hesaplarına Yansıtılması Kaydı	
/	
771 GENEL YÖN. GİD. YANST. HS	XX
770 GENEL YÖNETİM GİD. HS	XX
770.01 KDV	
Yansıtma ve Maliyet Hesaplarının Kapatılması Kaydı	
/	

ABC özel inşaat işletmesi yansıtma işlemini yaptıktan sonra gelir tablosu hesaplarını kapatarak dönem kar/zararını bulacaktır, ilgili muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____		
690 DÖNEM KARI/ZARARI HS	XX	
620 SATILAN MAMULLER MAL. HS	XX	
620.01 Daire Maliyeti Y	xx	
620.02 İşyeri Maliyeti YY	xx	
632 GENEL YÖNETİM GİD. HS		XX
Giderlerin Dönem Kar/Zarar Hesabına Devri		
_____ / _____		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS	XX	
690 DÖNEM KARI/ZARARI HS		XX
Gelirlerin Dönem Kar/Zarar Hesabına Devri		
_____ / _____		

ABC özel inşaat işletmesi ortaya çıkan dönem karını bilanço hesaplarına aktaracak, yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekildedir;

_____ / _____		
690- DÖNEM KARI/ZARARI HS	XX	
590- DÖNEM NET KARI HS		XX
Dönem Karının Kaydı		
_____ / _____		

Böylece kat karşılığı inşaat faaliyetine ilişkin tüm muhasebe kayıtları tamamlanmış olacaktır.

*(i) Özel İnşaat İşletmelerinin İşletme Aktifine Kayıtlı Arsa Üzerine Kat Karşılığı İnşaat İşlerinin Muhasebeleştirilmesi*

Özel inşaat işletmeleri kat karşılığı inşaat işlerini gerçek kişi ve/veya tüzel kişiye ait arsa üzerinde gerçekleştirebilmektedir. Özel inşaat işletmelerinin, tüzel kişilik (işletme) aktifine kayıtlı bir arsa üzerine kat karşılığı inşaat yapması halinde, işletmeye devredilen gayrimenkullerin maliyet değeri ile arsa değeri arasındaki fark kazanç olarak değerlendirilip ticari kazançta dahil edilmektedir (Şengel, vd., 2013).

Arsanın işletme aktifine kayıtlı olması halinde, yapılan inşaat işlerinin muhasebe kayıtları; arsa /kat karşılığı üzerine inşaat işlerini yapan işletme ve aktifte kayıtlı arsa üzerine arsa/kat karşılığı inşaat yaptıran işletme açısından ayrı ayrı gerçekleştirilecektir.

Bir işletmenin aktifine kayıtlı arsa üzerine kat karşılığı inşaat faaliyeti gerçekleştirecek özel inşaat işletmesinin, arsa bedelini muhasebeleştirilmesi şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
710 D. İ M. M. GİD. HS	XX
710.01 Arsa Bedeli xx	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	XX
320 SATICILAR HS	XX
Arsa Bedeli Kaydı	
_____ / _____	

Özel inşaat işletmesine kat karşılığı arsasını devreden işletmenin arsası üzerinde inşaatın başlamasıyla birlikte arsa; arsa sahibi işletme açısından yapılmakta olan yatırıma dönüşecektir. Bu durumda, 250 ARSA VE ARAZİLER HESABI'nda bulunan arsa bu hesaptan çıkarılarak, 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI'na alınır. Arsasını özel inşaat işletmesine kat karşılığı devreden işletme açısından, arsa üzerinde inşaatın başlaması ile yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX
258.01 Kat Karşılığı Arsa xx	
250 ARSA VE ARAZİLER HS	XX
250.01 Arsalar xx	
Kat Karşılığı Arsa Üzerine İnşaatın Başlaması Kaydı	
_____ / _____	

Özel inşaat işletmesi inşaatı tamamlayıp sözleşmeye istinaden arsa sahibi işletmeye gayrimenkulleri teslim ettiğinde, arsa sahibi tarafından teslim alınan gayrimenkuller 258- YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI'na alınır.

258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX	
258.01 Daire xx		
258.02 İşyeri xx		
191 İNDİRİLECEK KDV HS	XX	
191.01 %1 KDV Daire xx		
191.02 %18 İşyeri xx		
320 SATICILAR HS		XX
320.01 ABC Özel İnş.İşlt. xx		
Kat Karşılığı Gayrimenkullerin Teslim Alınması Kaydı		

Gayrimenkullerin teslim alınmasından sonra yapılmakta olan bir yatırım kalmadığından 258- YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI'ndaki gayrimenkuller 252-BİNALAR HESABI'na alınması gerekmektedir. Bu durumda arsasını kat karşılığı verip gayrimenkullerini alan işletmenin yapacağı muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

252 BİNALAR HESABI	XX	
252.01 Kat Karşılığı Arsa xx		
252.02 Daireler xx		
252.03 İşyeri xx		
258 YAPILMAKTA OLAN YAT. HS	XX	
258.01 Kat Karşılığı Arsa xx		
258.02 Daireler xx		
258.03 İşyeri xx		
Gayrimenkullerin Binalar Hesabına Aktarılması Kaydı		

Ancak, işletmenin kat karşılığı devrettiği arsa ile teslim aldığı gayrimenkuller arasında değer olarak bir farklılık oluşacağından, aradaki bu fark işletme açısından ticari bir kazanç unsuru olarak nitelendirilecektir. Bu nedenle oluşan fark olağandışı gelir ve kar olarak gelir tablosu hesaplarında kayıt altına alınması gerekmektedir. Bu durumda yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

---

120 ALICILAR HESABI	XX	
120.01 ABC Özel İnş.İşlt. xx		
252 BİNALAR HS		XX
252.01 Daireler xx		
252.02 İşyeri xx		
391 HESAPLANAN KDV		XX
391.02 %18 KDV xx		
679 D.OLAĞ.DIŞI GELİR VE KAR HS		XX
Arsa Payı Devri Kaydı		

---

Arsasını kat karşılığı devreden işletmenin kapanış muhasebe kayıtları ise şu şekilde olacaktır;

---

320 SATICILAR HS	XX	
320.01 ABC Özel İnş.İşlt. xx		
100 KASA HS veya		
102 BANKALAR HS	XX	
120 ALICILAR HS		XX
Arsa /Kat Karşılığı İnşaat İşleri Hesaplarının Kapatılması		

---

Arsasını kat karşılığı devreden işletmenin kayıtlarını gerçekleştirdikten sonra, kat karşılığı arsayı devralan ABC işletmesinin inşaatı tamamladıktan sonraki muhasebe kayıtları ise şu şekilde olacaktır;

---

320 SATICILAR HS	XX	
320.01 X Ltd. Şti. xx		
120 ALICILAR HS		XX
120.01 X Ltd. Şti. xx		
100 KASA HS veya		
102 BANKALAR HS		XX
Kat Karşılığı İnşaat İşleri Hesaplarının Kapatılması Kaydı		

---



## **2.2.2. TDMS Göre Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 42 ila 44'üncü 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).

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.

### **2.2.2.1. 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 dahil 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, 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'uncu maddeleri gereği, GVK'nın 42'nci maddesi kapsamına giren işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden %3 oranında gelir ve kurumlar vergisi stopajı yapılmaktadır. Bu stopaj, nihai vergilemeye mahsuben yapılmaktadır (Web\_27, GVK; Web\_28, KVK).

GVK'nın 44'üncü maddesine göre işin bitim tarihinden sonra, bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam altında olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar-zararının tespitinde dikkate 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 aktarılabilmektedir. 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 sari inşaat ve onarma işi yapan mükellefler yıl içerisinde söz konusu işten bağımsız bir gelir elde edebilirler. Örneğin mevduat hesabına yatırılan TL 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 (Web\_20). 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\_27,GVK; Web\_28, KVK).

#### **2.2.2.2. 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 ve Kocaer, 2010):

- 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.

##### *(a) Müşterek Genel Giderlerin Dağıtımı*

YYİO 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 YYİO 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\_27).

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 dahil 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'üncü maddesinde yer almaktadır.

“Madde-43 Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır (Web\_27, GVK; Gülten ve Kocaer, 2010):

1. (5024 Sayılı Kanunun 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 dahilinde;

2. (5024 Sayılı Kanunun 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 düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;

3. Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre”.

Müşterek genel giderlerin GVK 43 maddesinde belirtildiği şekilde dağıtılması yerinde olacaktır.

#### *(b) 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 ve Sevilengül, 2007):

- Mobilya, mefruşat, hesap ve yazı makinesi gibi büro malzemelerinin amortismanı ortak genel giderlere eklenerek o yolla dağıtıma 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.

### **2.2.2.3. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin muhasebeleştirilmesinde, 2 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği ile YYİÖ maliyetleri ve hak edişlerinin birer dönen değer ve kısa vadeli borç olarak muhasebeleştirilmesi ve iş bitinceye kadar bu hesaplarda kalması öngörülmüştür. YYİÖ işi ile ilgili oluşan maliyetler 17 no.lu hesap grubuna, hâsılatlar (hak edişler) da 35 no.lu hesap grubuna yansıtılmaktadır (Karakaya, 2007).

#### *(a) Dönem İçinde Yapılacak Maliyet Kayıtları*

Tekdüzen Hesap Planı'nda 17 no.lu hesap grubu YYİÖ işleri yapan işletmelerin, bu işleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların izlendiği hesaplara ayrılmıştır. Bunlardan 170-178 no.lu hesapların YYİÖ maliyetleri için, 179 no.lu hesabın ise taşeronlara verilen avanslar için kullanılması öngörülmüştür. 170 no.lu hesapta izlenen YYİÖ maliyetleri, doğrudan ve dolaylı maliyetlerden meydana gelmektedir. Doğrudan Maliyetler: Bunlar, işin bünyesine doğrudan giren, başka işlerle ilişkilendirilemeyen (ilk madde malzeme giderleri, direkt işçilikler, direkt amortismanlar, sadece bu işte kullanılan işletme malzemeleri gibi) giderlerdir. Doğrudan maliyetler oluştuğları anda 740-Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına kaydolunur. Zira yıllara yaygın inşaat ve onarım işi bir nevi hizmet ifası olarak nitelendirilmektedir. Dolaylı (Dağıtımdan Gelen) Maliyetler: Belli bir işin yapılması ile doğrudan ilgili olmamak kaydıyla, birden fazla işin yapılmasında etken olan gider unsurlarıdır (Şirket genel merkez ücret, gider ve amortismanları, birden fazla

işte kullanılan üretim araçları giderleri gibi). Tekdüzen Hesap Planında dağıtım tabi tutulacak müşterek genel giderler adını taşıyan bir hesap yoktur. Müşterek gider olarak nitelendirilebilecek hesaplar şunlardır (Karakaya, 2007);

- 740-HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI,
- 750-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI,
- 760-PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HESABI,
- 770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI,
- 780-FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI.

Bu hesaplara kaydolacak giderlerin müşterek mahiyet taşıması gerekmektedir. Yapılan harcamanın gider yeri biliniyorsa bu fiili tutar doğrudan 740 no.lu hesaba aktarılacak, yapılan harcama müşterek gider niteliğinde olması durumunda ise yukarıda belirtilen hesaplar kullanılmak suretiyle 740 no.lu hesap ile ilişkilendirilecektir. Yapılan inşaatla doğrudan ya da dolaylı ilgisi olmayan giderlerin dağıtım tabi tutulmadan, doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması gerekir.

Dönem içinde inşaat maliyetlerine ilişkin yapılan giderlerin muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	XXX
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	XXX
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	XXX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XXX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	XXX
100 KASA	XXX
102 BANKALAR	XXX
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	XXX
İnşaat Maliyetlerine Ait Giderlerin İlgili Hesaplara Kaydedilmesi	
_____ / _____	

*(b) Dönem Sonunda Yapılacak Maliyet Kayıtları*

Dönem içinde bitmeyen YYİÖ işlerinin 740-HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ HESABI'nda oluşan maliyetleri, dönem sonunda 741-HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ YANSITMA HESABI vasıtasıyla 170 İNŞAAT VE ONARIM MALİYETİ HESABI'na aktarılmak suretiyle aktifleştirilir. İşin bittiği yıl bu hesaplarda oluşan maliyetler aynı yılda 622-SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI'na borç

yazılmak suretiyle kapatılır. Dolayısıyla 170 no.lu hesaba; işin tamamlanmadığı dönemlerin değerlendirilme gününde ve işin tamamlandığı tarihte kayıt yapılır. Diğer taraftan dolaylı giderlerin yıl içerisinde 750, 760, 770, 780 no.lu hesaplarda biriken tutarları ise, 751, 761, 771, 781 no.lu yansıtma hesapları kullanılarak, GVK'nın 43'üncü maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde müşterek gider niteliğinde dağıtımına tabi tutularak, yine 17 no.lu hesaplara aktararak kapatılır. 17 no.lu hesaplar aktif hesaplar olup, dönem sonunda henüz bitmemiş işlerin bilançoda gösterilmesini sağlarlar (Akdoğan ve Sevilengül, 2007). Dönem sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____		
170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	XXX	
741 HİZ.ÜRT.MAL.YANS.HES.		XXX
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD.YANS.HES		XXX
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİD.YANS.HES		XXX
771 GENEL YÖNETİM GİD.YANS.HES		XXX
781 FİNANSMAN GİD.YANS.HES.		XXX
İnşaat Maliyetlerinin Oluşturulması Ve Müşterek Giderlerin Dağıtım Kaydı		
_____ / _____		

İşin bittiği yılda ise yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır;

_____ / _____		
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	XXX	
170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		XXX
Biten Taahhüt İşinin Maliyet Kaydı		
_____ / _____		

(c) *Dönem İçinde Yapılacak Gelir Kayıtları*

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak düzenlenen ve işveren tarafından onaylanan hak ediş bedelleri 350-358 no.lu İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ hesaplarına kaydedilir. YYİO işleri hak edişleri, işin tamamlanması aşamasına kadar bilanço pasifinde bekletilir. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri dolayısıyla alınan avans ve hak edişlerden GVK'nın 94'üncü ve KVK'nun

15 ile 30'uncu maddeleri uyarınca %3 oranında yapılan vergi kesintisi; işin bitimine bir yıldan fazla süre varsa 295-PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR hesabına kaydedilir. İşin biteceği yılsonunda ise, 193-PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR HESABI' na aktarılması gerekir (Karakaya, 2007). YYİO işleri nedeniyle alınan hak ediş bedellerinin muhasebe kaydı şu şekilde yapılacaktır;

_____ / _____	
100 KASA	XXX
102 BANKALAR	XXX
295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR	XXX
	350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ
Alınan Hakediş Bedellerinin Kaydedilmesi	XXX
_____ / _____	

(d) *Dönem Sonunda Yapılacak Gelir Kayıtları*

YYİO işlerine ilişkin hak edişler işin tamamlanması aşamasına kadar 350-YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ HESABI' nda, bekletilir. İşin bitmesi ile 350 no.lu hesapta biriken hakediş bedelleri, 600-YURTİÇİ SATIŞLAR HESABI'na aktarılarak hasılat kaydedilir. Söz konusu işle ilgili olarak 170 no.lu hesapta izlenen maliyetler ise, aynı tarih itibariyle 622-SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI'na aktarılarak kapatılır ve söz konusu taahhüt işinin kar-zararı tespit edilir (Karakaya, 2007). İşin bittiği dönemde yapılması gereken muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır;

_____ / _____	
350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ	XXX
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR
Hakediş Bedellerinin Hasılat Kaydedilmesi	XXX
_____ / _____	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR	XXX
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
Kar/Zarar Tespiti	XXX
_____ / _____	



/	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	XXX
Kar/Zarar Tespiti	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ XXX
/	

### 2.3. ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI UFRS/TFRS

TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardı Özel İnşaat İşletmelerinin Muhasebe uygulamalarında yer almadığından, UFRS/TFRS kapsamında inşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi çalışmada ele alınmayacaktır.

2000 yılına kadar UMS ‘Uluslararası Muhasebe Standartları’ olarak adlandırılan standartlar, bu tarihten sonra UFRS ‘Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’ olarak adlandırılmaktadır.

Dünyanın globalleşmesi ve ticaretin küresel anlamda yaygınlaşması ile uluslararası sermayenin hareketlenmesi, UFRS’nin küresel anlamda yaygınlaşmasında önemli bir etkiye sahiptir. UFRS’nin uygulanmasını kabul eden Dünya Ticaret Örgütü üyesi 123 ülkeden, 98 ülke 2011 Mayıs ayı itibarıyla menkul kıymet borsalarına kote edilmiş şirketlerinin tamamı veya bir kısmı, mali tablolarını UFRS’ye göre oluşturmak ve raporlamak mecburiyetindedir. Geri kalan 25 ülke ise, ülkelerinde menkul kıymetler borsasına kote olmuş veya olmamış tüm şirketleri, UFRS kapsamında finansal raporlama yapıp yapmamaları konusunda herhangi yasal bir zorunluluk getirmemiştir. Diğer bir ifade ile anılan 25 ülke, ülkelerindeki halka açık olan veya olmayan tüm şirketlerin UFRS’yi kullanıp kullanmamaları konusunda serbestlik sağlamışlardır (Deloitte, 2011).

Deloitte’nin ifadelerinden de anlaşılacağı üzere, uluslararası sermaye hareketliliğinin sorunsuz ve kolay bir şekilde sağlanabilmesi ve her ölçekteki işletmelerin küresel ticarete var olabilmeleri için UFRS’ni kabul ederek uygulamak gerekmektedir. Özellikle küresel ticaretin ortak anlaşma dili olarak ifade edilebilecek UFRS; “*şeffaflık, anlaşılabilirlik ve karşılaştırılabilirlik ilkeleri çerçevesinde, bütün dünya genelinde tek bir muhasebe ilkeleri setinin ve ilke bazlı raporlama süreçlerine destek olmak*

*amacı ile oluşturulmuş, önemli ve geçerli kurallar bütünü*” olarak tanımlanmaktadır (Ball, 2006).

Türkiye’de 2005 yılından itibaren Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan tüm UFRS’ler gerekli izinlerin alınmasının ardından, bire bir tercüme edilerek, Resmi Gazete’de yayınlanmıştır. Böylece tüm UFRS’ler resmi evrak statüsü kazanmıştır. 2008 yılından itibaren ise, SPK’na tabi tüm şirketlerin UFRS’yi kullanmaları yasal bir zorunluluk olmuştur. UMSK tarafından yayınlanmış tüm standartlar AB ilgili kurullarınca incelenip denetlendikten sonra, gerek AB Konseyi ve gerekse AB Parlamentosu tarafından kabul edilen UFRS’ler, AB üye veya aday ülkeleri tarafından uygulanmaktadır. Türkiye’de de 2006 yılında BDDK tarafından tüm bankalar, 2008 yılından itibaren SPK hükümlerine tabi şirketler ve 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren yeni TTK ile sermaye şirketleri UFRS’yi kullanmak durumundadırlar (Deloitte,2011).

Çalışmanın üçüncü ve son bölümünde TDMS kapsamında özel inşaat işletmelerinin işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bir uygulama örneği yer almaktadır.

## **BÖLÜM 3. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİNDE BULUNAN ÖZEL İNŞAAT İŞLETMESİNDE GENEL BİR UYGULAMA ÖRNEĞİ**

Çalışmanın bu bölümünde; Aydın ili Söke ilçesinde faaliyet gösteren XYZ özel inşaat işletmesinin, kat karşılığı inşaat faaliyeti uygulama örneği olarak ele alınacaktır. İşletmenin kat karşılığı inşaat faaliyetine ilişkin yaptığı muhasebe kayıtları, dönem sonu işlemleri, mizan ve bilançosu uygulama çalışması sonucunda düzenlenerek çalışmada yer verilecektir.

### **3.1. UYGULAMANIN AMACI, KAPSAMI VE YÖNTEMİ**

Kat karşılığı inşaat faaliyetinde bulunan özel inşaat işletmesinde genel bir uygulamanın yapılacağı bu bölümde; uygulamanın amacı, kapsamı, yöntemi ve uygulama yapılan özel inşaat şirketine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

#### **3.1.1. Uygulamanın Amacı**

Artan nüfus ve sağlıksız yapı stoklarının fazlalığı nedeniyle Türkiye’de konut açığı önemli bir düzeydedir. Özellikle sağlıksız, riskli 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.

#### **3.1.2. Uygulamanın Yöntemi**

Çalışmanın kuramsal ve teorik yapılandırması literatür tarama yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Bu amaçla, literatürde inşaat muhasebesi ve inşaat muhasebesi uygulamalarına ilişkin kitap, makale, tez ve benzer nitelikteki akademik çalışmalar incelenerek, çalışmanın teorik alt yapısı bölümler halinde hazırlanmıştır. Uygulama çalışması için ise Söke ilçesinde faaliyet gösteren özel bir inşaat işletmesi tercih

edilmiştir. Uygulama yapılacak işletme aynı zamanda araştırmacının, mali müşavirliğini yürüttüğü bir şirket olması açısından tercih edilmiştir.

### 3.1.3. Uygulama Yapılan İşletmenin Tanıtılması

Kat karşılığı inşaat faaliyetinde bulunan özel inşaat işletmelerinin, muhasebe kayıtlarına ilişkin uygulama örneği olarak örnek işletmemiz; 13.01.2008 tarihinde kurulmuş, .... sicil numarası ile Aydın ili Söke ilçesi Ticaret Odasına kayıtlı, 'XYZ İnşaat Taahhüt Emlak Turizm Nakliyat Sanayi Ticaret Limited Şirketi'dir (çalışmanın ilerleyen bölümlerinde XYZ İnşaat veya kısaca şirket olarak anılacaktır).

Şirketin ödenmiş sermayesi 100.000.- TL'si olup, şirketin ortaklık yapısı; %99 pay ile Gürcan Serbes, %1 pay ile Ferhat İnce şeklindedir.

XYZ İnşaat Limited Şirketinin 01.01.2013 tarihli açılış fişi aşağıda olduğu gibidir.

	BORÇ	ALACAK
KASA - Merkez Kasa	5.600,00	
BANKALAR - İş Bankası	2.300,00	
ALICILAR - Diğer Alıcılar	65.000,00	
ARAZİ VE ARSALAR - Konak Mh. 99 Ada 22 Parsel	31.620,00	
TAŞITLAR - Renault Symbol	22.150,00	
DEMİRBAŞLAR - Büro Malzemeleri	550,00	
KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ -Kuruluş Giderleri	1.600,00	
BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR - Büro Malzemeleri		22.700,00
- Renault Symbol		550,00
		22.150,00
BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR - Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri		1.600,00

SERMAYE		100.000,00
- Gürcan Serbes		99.000,00
- Ferhat İnce		1.000,00
GEÇMİŞ YIL KARLARI		4.520,00
-Geçmiş Yıl Karları		
<b>TOPLAM</b>	<b>128.820,00</b>	<b>128.820,00</b>

### 3.2. ÖRNEK KAT KARŞILIĞI İNŞAAT FAALİYETİNE İLİŞKİN BİLGİ VE VERİLER

17.01.2013 tarihinde Söke Yeni Camii Mahallesinde Hüseyin Demir'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 31.12.2013'tür
- Toplam inşaat alanı 1.600 metrekare olup, daireler ve işyerlerinin inşaat alanı 100'er metrekaredir.

XYZ İnşaat ile Hüseyin Demir arasında yapılan kat karşılığı inşaat sözleşmesine ilişkin 17.01.2013 tarihinde Söke 2. Noteri'ne 2500 TL+ 450 TL KDV ödeme yapılmıştır.

- 28 Şubat 2013 tarihinde geçmiş dönem alacağı olan 65.000 TL tahsil edilerek şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.

Kat karşılığı inşaat sözleşmesinin imzalanmasından sonra gerçekleştirilen faaliyet ve harcamalar şöyledir:

- 01.03.2013 tarihinde Sert İnşaat Proje Ltd. Şti.ne çizdirilen proje bedelleri olarak .... numaralı fatura karşılığında 21.000 TL + 3.780 TL KDV ödenmiştir.

- 04.03.2013 tarihinde inşaatın yapı denetim bedeli KDV dahil 19.194.-TL olarak hesaplanmış, yapı denetim bedelinin tamamı Söke Belediyesi'nin Vakıflar Bankası Söke Şubesi nezdindeki yapı denetim hesabına yatırılmıştır.
- 18.03.2013 tarihinde Söke Belediyesi'nden inşaat yapı ruhsatı alınmış ve ruhsat harcı için 9.900.- TL ödenmiştir.<sup>6</sup>
- 18.03.2013 tarihinde İş Bankasındaki şirket hesabından 4.500.-TL nakit çekilerek şirket merkez kasasına giriş yapılmıştır.
- 20.03.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere arsaya elektrik bağlatılmıştır. Elektrik için Aydem Elektrik Dağıtım A.Ş.'ne 2.750.-TL depozito yatırılmıştır. Şantiyeye elektrik bağlantısının gerçekleştirilebilmesi için yapılan diğer masrafların tutarı KDV dahil 750 TL'dir.
- 21.03.2013 tarihinde şantiye sahasına su bağlatılmıştır. Su bağlatılabilmesi için Söke Belediyesi'ne 1.400 TL depozito yatırılmış, ayrıca su bağlatılmak için yapılan diğer masrafların tutarı 400 TL'dir.
- 28.03.2013 tarihinde inşaatın hafriyat çalışmaları tamamlanmış ve hafriyat işini taşeron olarak gerçekleştiren Şirin Hafriyat firmasına ..... numaralı fatura bedeli olarak 7.000.-TL + 1.260 TL KDV ödenmiştir.
- 28.03.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 2 no.lu işyerini Samet Yolcu'ya satmış ve satış karşılığında avans olarak 70.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.
- 30.03.2013 tarihinde inşaat temelinde kullanılmak üzere Özdemir Demir Profil San. ve Tic. Ltd. Şti.nden 10 ton demir satın alınmış, ..... numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 13.800.- TL ödenmiştir.
- 01.04.2013 tarihinde alınan demirin 2 tonu standartlara uygun olmadığı için Özdemir Demir Ltd. Şti.ne .... numaralı fatura ile iade edilmiştir.
- 08.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere Özdemir Demir Ltd. Şti.den 25 ton demir alınmış, ..... numaralı fatura karşılığında KDV dahil 34.500.-TL ödenmiştir.
- 08.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, Batı Beton Batıçim Batı Anadolu Çimento Sanayi A.Ş.den 150 m<sup>3</sup> C25 standardında hazır beton alınmış, ..... numaralı fatura karşılığında KDV dahil 14.250.- TL ödenmiştir.

<sup>6</sup> 2013 yılının inşaat harç bedelleri: Konut inşaat alanı 100-120 m<sup>2</sup> arasında metrekare başına 4,25 TL, işyeri inşaat alanı 100 m<sup>2</sup> ve üstünde metrekare başına 10,50 TL'sidir.

- 22.04.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 4 no.lu bağımsız bölümü (daire) Haydar İrmak'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 80.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.

- 24.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, 45 m<sup>3</sup> çam kereste alınmış ve satıcı firmaya ..... numaralı faturası karşılığında 29.250.-TL + 5.265.-TL KDV ödenmiştir.

- 24.04.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere, tel ve çivi alınmış, ..... numaralı fatura ile nakliye dahil satıcı firmaya 4.500.-TL + 810.-TL KDV ödenmiştir.

- 27.04.2013 tarihinde inşaatın temel betonu atılmış ve temelde 15 ton demir kullanılmıştır.

- 2013 Nisan ayı içerisinde inşaata çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri aşağıdaki tablodaki gibidir.

Çalışanların 2013 Nisan Ayı Ücret Tahakkuku:

<b>1</b>	<b>Brüt Ücret Toplamı</b>		11.250,00
<b>2</b>	<b>SGK İşçi Payı</b>	1 x 0,14	1.575,00
<b>3</b>	<b>İşsizlik SGK İşçi Payı</b>	1 x 0,01	112,50
<b>4</b>	<b>Gelir Vergisi Matrahı</b>	1 – (2+3)	9.562,50
<b>5</b>	<b>Gelir Vergisi</b>	4 x 0,15	1.434,38
<b>6</b>	<b>Damga Vergisi</b>	1 x 0,006	67,50
<b>7</b>	<b>Asgari Geçim İndirimi</b>		814,68
<b>8</b>	<b>Ödenecek Gelir Vergisi</b>	(5-7)	619,70
<b>9</b>	<b>Kesintiler Toplamı</b>	(2+3+6+8)	2.374,70
<b>10</b>	<b>Net Ücret</b>	(1-9)	8.875,30

	<b>SGK İşveren Payı</b>	1 x 0,215	2.418,75
	<b>İşsizlik SGK İşveren Payı</b>	1 x 0,02	225,00

- 30.04.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 8 no.lu bağımsız bölümü Hasan Alkan'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 100.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.

- 01.05.2013 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.

- 14.05.2013 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere Özdemir Demir Ltd. Şti.nden 33 ton demir alınmış, KDV dahil 45.540.- TL ödenmiştir.
- 20.05.2013 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere Batı Beton A.Ş.den 150 m<sup>3</sup> C30 standardına hazır beton alınmış, KDV dahil 15.750.-TL ödenmiştir.
- 20.05.2013 tarihinden zemin katın betonu dökülmüştür. Zemin katta 12 ton demir kullanılmıştır.
- 20.05.2013 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.
- 31.05.2013 tarihinde SGK primleri ödenmiştir
- 2013 Mayıs ayı içerisinde inşaatla çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri aşağıdaki tablodaki gibidir:

Çalışanların 2013 Nisan Ayı Ücret Tahakkuku:

<b>1</b>	<b>Brüt Ücret Toplamı</b>		11.250,00
<b>2</b>	<b>SGK İşçi Payı</b>	1 x 0,14	1.575,00
<b>3</b>	<b>İşsizlik SGK İşçi Payı</b>	1 x 0,01	112,50
<b>4</b>	<b>Gelir Vergisi Matrahı</b>	1 – (2+3)	9.562,50
<b>5</b>	<b>Gelir Vergisi</b>	4 x 0,15	1.434,38
<b>6</b>	<b>Damga Vergisi</b>	1 x 0,006	67,50
<b>7</b>	<b>Asgari Geçim İndirimi</b>		814,68
<b>8</b>	<b>Ödenecek Gelir Vergisi</b>	(5-7)	619,70
<b>9</b>	<b>Kesintiler Toplamı</b>	(2+3+6+8)	2.374,70
<b>10</b>	<b>Net Ücret</b>	(1-9)	8.875,30

	<b>SGK İşveren Payı</b>	1 x 0,215	2.418,75
	<b>İşsizlik SGK İşveren Payı</b>	1 x 0,02	225,00

- 03.06.2013 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.
- 17.06.2013 tarihinde inşaatla kullanılmak üzere Batı Beton A.Ş.den 150 m<sup>3</sup> C30 standardında hazır beton alınmış, .... numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 15.750.- TL ödenmiştir.



- 17.06.2013 tarihinde birinci katın betonu dökülmüştür. Birinci katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.
- 20.06.2013 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.
- 2013 Haziran ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri mayıs ayı verileri ile aynıdır.
- 01.07.2013 tarihinde SGK primleri ödenmiştir
- 01.07.2013 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.
- 17.07.2013 tarihinde Batı Beton A.Ş.den inşaatta kullanılmak üzere 150 m<sup>3</sup> C30 standardında hazır beton alınmış, .... numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 15.750.-TL ödenmiştir.
- 17.07.2013 tarihinde ikinci katın betonu dökülmüştür. İkinci katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.
- 19.07.2013 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.
- 30.07.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 2 no.lu bağımsız bölümü Lütfü Cengiz'e satmış ve satış karşılığında avans olarak 90.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.
- 31.07.2013 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.
- 2013 Temmuz ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri Haziran ayı verileri ile aynıdır.
- 01.08.2013 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.
- 17.08.2013 tarihinde Batı Beton A.Ş.den inşaatta kullanılmak üzere 150 m<sup>3</sup> C30 standardında hazır beton alınmış, .... numaralı fatura bedeli olarak KDV dahil 15.750.-TL ödenmiştir.
- 17.08.2013 tarihinde üçüncü katın betonu dökülmüştür. Üçüncü katta kullanılan demir miktarı 12 tondur.
- İnşaatin merdiven ve balkon donatılarında kullanılan demir 3 tondur.
- 20.08.2013 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.
- 2013 Ağustos ayı içerisinde inşaatta çalışan işçilerin maaş ve yasal kesintileri Temmuz ayı verileri ile aynıdır.

- 01.09.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 10 no.lu bağımsız bölümü Şaban Keklik'e satmış ve satış karşılığında avans olarak 100.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.
- 02.09.2013 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.
- 02.09.2013 tarihinde işçilik ücretleri ödenmiştir.
- 02.09.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 4 no.lu işyerini Hüseyin Gözde'ye satmış ve satış karşılığında avans olarak 90.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır
- 03.09.2013 tarihinde inşaatta kullanılmak üzere Aras İnşaat Yapı Marketten tuğla, hazır sıva ve çimento alınmış .... numaralı fatura bedeli olarak karşılığında 25.000.-TL + 4.500.-TL KDV ödenmiştir.
- 03.09.2013 tarihinde inşaatın sıva, şap ve tesviye işleri taşeron firma olarak Aras İnşaat Ltd. Şti.ne 40.000.- TL + KDV verilmiştir. İşin teslim tarihi 02.10.2013'tür.
- 05.09.2014 tarihinde Mali Müşavir Mehmet Yabancı, KDV dahil 5.900.-TL'lik serbest meslek makbuzu düzenleyerek XYZ İnşaat'a vermiştir. 1.000.-TL'lik gelir vergisi kesintisi yapılarak mali müşavire 4.900.-TL ödenmiştir.
- İnşaatın tesisat dahil kalan tüm işleri taşeron Aras İnşaat firmasına malzemeli olarak verilmiştir. 08.09.2013 tarihinde taşeron firmaya avans olarak 200.000.-TL ödenmiştir.
- 20.09.2013 tarihinde vergi ve fon kesintileri ödenmiştir.
- 30.09.2013 tarihinde SGK primleri ödenmiştir.
- 30.09.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 6 no.lu bağımsız bölümü Latif Kaya'ya satmış ve satış karşılığında avans olarak 95.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.
- Taşeron firma inşaatın sıva, şap ve tesviye işlerini 02.10.2013 tarihinde bitirmiştir. Aynı tarihte Aras İnşaat Ltd. Şti. işçilik faturası düzenleyerek müteahhit firma olan XYZ İnşaat'a vermiştir. Fatura bedeli olan 47.200.-TL taşeron firmaya ödenmiştir
- 07.12.2013 tarihinde XYZ İnşaat yetkilisi Gürcan Serbes, 12 no.lu bağımsız bölümü Hatice Sağlam'a satmış ve satış karşılığında avans olarak 85.000.-TL almıştır. Avans bedeli şirketin İş Bankası hesabına yatırılmıştır.

- Aras İnşaat Ltd. Şti. inşaatın tamamını 24.12.2013 tarihinde bitirmiş ve 525.000.-TL'lik malzemeli işçilik faturası düzenleyerek XYZ İnşaat'a vermiştir. XYZ İnşaat, fatura bedelinden avans olarak ödenen 200.000.-TL düştükten sonra kalan bakiye için, senet düzenleyerek Aras İnşaat Ltd. Şti.ne vermiştir.

- 25.12.2013 tarihinde inşaatın tamamlanmış olması nedeniyle, şantiye elektrik ve su aboneliği kapatılmıştır. Su ve elektrik kullanım bedeli olarak 4.800.-TL +864 TL KDV ödenmiştir.

XYZ İnşaat Ltd. Şti. ile Hüseyin Demir 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;

#### Arsa Maliyetinin Hesaplanması

Arsa Maliyetine Esas Gider Hesapları	Gider Tutarı	Arsa Maliyeti
<b>710- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HS.</b>	<b>199.063,58</b>	Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesine Göre
<b>720- DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.</b>	<b>109.468,75</b>	Paylaşım Eşit Olarak %50-%50'dir Buna Göre
<b>730- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.</b>	<b>510.459,25</b>	Bulunan Maliyetin Yarısı Arsa Maliyetidir
<b>TOPLAM</b>	<b>818.991,58</b>	<b>409.495,79</b>

- 27.12.2013 tarihinde binanın yapı ruhsatı alındığından, ilgili hesaplar mamuller hesabına aktarılmıştır.

İnşaat Maliyet Giderlerinin Dağılımı

<b>710- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HS.</b>	(199.063,58+409.495,79) 608.559,37
<b>720- DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.</b>	109.468,75
<b>730- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.</b>	510.459,25
<b>TOPLAM</b>	<b>1.228.487,37</b>

• XYZ İnşaat kat karşılığı yaptığı inşaattan kendi payına düşen dairelerden kalanlarını ve işyerlerini 27.12.2013 tarihinde satmıştır. Daire satışlarında KDV %1, işyeri satışlarında ise KDV %18'dir.

XYZ İnşaat Ltd. Şti.'nin Kat Karşılığı İnşaattan Payına Düşen Daire ve İşyerlerinin Satışına İlişkin Bilgiler

DAİRE NO	SATIŞ FİYATI	KDV	KDV'Lİ SATIŞ FİYATI
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
<b>İŞYERİ NO</b>			
2	160.000,00	28.800,00	188.800,00
4	150.000,00	27.000,00	177.000,00
<b>TOPLAM</b>	<b>990.000,00</b>	<b>62.600,00</b>	<b>1.052.600,00</b>

• 27.12.2013 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 : 2 = 2.500.-TL

Daire Başına Düşen Genel Yönetim Gideri = (2.500 :8) x 6 = 1.875.-TL

İşyeri Başına Düşen Genel Yönetim Gideri =  $(2.500 : 8) \times 2 = 625.-TL$

Arsa Sahibinin Payına Düşen Dairelerin Maliyeti =  $(409.495,79 : 8) \times 6 = 307.121,84.-TL+1.875,00TL$

Arsa Sahibinin Payına Düşen İşyerlerinin Maliyeti =  $(409.495,79 : 8) \times 2 = 102.373,95.- TL+625,00TL$

Arsa Sahibine Ait Dairelerin Maliyetinin Hesaplanması

<b>ARSA SAHİBİNE AİT DAİRELER</b>	
DAİRELERİN MALİYETİ	307.121,84
GENEL YÖNETİM GİDER PAYI	1.875,00
ARA TOPLAM	308.996,84
V.U.K 267 MAD. İST. %5 İLAVE	15.449,84
KDV MATRAHI	324.446,68
%1 KDV	3.244,47

Arsa Sahibine Ait İşyerlerinin Maliyetinin Hesaplanması

<b>ARSA SAHİBİNE AİT İŞYERLERİ</b>	
İŞYERLERİNİN MALİYETİ	102.373,95
GENEL YÖNETİM GİDER PAYI	625,00
ARA TOPLAM	102.998,95
V.U.K 267 MAD. İST. %5 İLAVE	5.149,95
KDV MATRAHI	108.148,90
%18 KDV	19.466,80

Arsa sahibine, mesken ve iş yeri için yukarıda olduğu gibi hesaplama yapıp, özel inşaat firması fatura düzenleyecektir.

### 3.3. KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

	---- 01.01.2013----		
	100 KASA HS.	5.600,00	
	102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası Söke	2.300,00	
	120 ALICILAR HS.	65.000,00	
	250 ARAZİ VE ARSALAR HS.	31.620,00	
	254 TAŞITLAR HS. 254.01 Renault Symbol	22.150,00 550,00	
	255 DEMİRBAŞLAR HS. 255.01 Büro Malzemeleri	1.600,00	
	262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİD. HS.		
<b>1</b>	257 BİRİK. AMORT. HS. 257.01 Renault Symbol 257.02 Büro Malzemeleri		22.700,00 22.150,00 550,00
	268 BİRİK. AMORT. HS. 268.01 Kurlş ve Örg. Gid.		1.600,00
	500 SERMAYE HS. 500.01 Gürcan Serbes 500.02 Ferhat İnce		100.000,00 99.000,00 1.000,00
	570 GEÇMİŞ YIL KARLARI HS.		4.520,00
	Açılış Kaydı		
	---- 17.01.2013----		
	940 İNŞ. İÇİN AL. ARS. HS	350.000,00	
<b>2</b>	942 İNŞ. ARS. SAH. HS. Kat Karşılığı İnş. Söz. Arsa Temini		350.000,00
	---- 17.01.2013----		
	191 İND. KDV	450,00	
	730 GENEL ÜRET. GİD. HS	2.500,00	
<b>3</b>	100 KASA HESABI Kat Karşılığı İnş. Söz. Noter Masrafı		2.950,00

4	<p>---- 31.01.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p>191 İND. KDV HS.</p> <p>KDV Tahakkuk Kaydı</p>	450,00	450,00
5	<p>---- 28.02.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>102.01 İş Bankası</p> <p>120 ALICILAR HS.</p> <p>120.01 Hayrettin Kozak</p> <p>Alacak Tahsilinin Banka Hesabına Yatırılması</p>	65.000,00	65.000,00
6	<p>---- 01.03.2013----</p> <p>191 İND. KDV. HS.</p> <p>730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>102.01 İş Bankası</p> <p>İnşaat Proje Giderlerinin Ödenmesi</p>	3.780,00 21.000,00	24.780,00
7	<p>---- 04.03.2013----</p> <p>730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>102.01 İş Bankası</p> <p>Yapı Denetim Hizmet Bedelinin Ödenmesi</p>	19.194,00	19.194,00
8	<p>---- 18.03.2013----</p> <p>730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>102.01 İş Bankası</p> <p>Belediyeye Ödenen İnşaat Ruhsat Harcı</p>	9.900,00	9.900,00

<b>9</b>	<p>----- 18.03.2013-----</p> <p>100 KASA HS. 102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>İş Bankasından Nakit Çekilen</p>	4.500,00	4.500,00
<b>10</b>	<p>----- 20.03.2013-----</p> <p>126 VER. DEPZ. VE TEM. HS. 126.01 Aydem A.Ş. 730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p>100 KASA HS.</p> <p>Elektrik Aboneliği Depozitosu ve Elektrik Bağlantı Giderleri</p>	2.750,00 750,00	3.500,00
<b>11</b>	<p>----- 21.03.2013-----</p> <p>126 VER. DEPZ. VE TEM. HS. 126.02 Su Teminatı 730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p>100 KASA HS.</p> <p>Su Aboneliği Depozitosu ve Elektrik Bağlantı Giderleri</p>	1.400,00 400,00	1.800,00
<b>12</b>	<p>----- 28.03.2013-----</p> <p>191 İND. KDV 730 GENEL ÜRET. GİD. HS. 730.11 Hafriyat</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>İnşaat Hafriyat Bedelinin Ödenmesi</p>	1.260,00 7.000,00	8.260,00
<b>13</b>	<p>----- 28.03.2013-----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102 .01.İş Bankası 340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.01 Samet Yolcu</p> <p>2 No.lu İşyeri Satışından Alınan Avans</p>	70.000,00	70.000,00



<b>14</b>	----- 30.03.2013----- 150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.11 İnşaat Demiri	11.694,92	
	191 İND. KDV HS.  102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası	2.105,08	13.800,00
Satın Alınan İnşaat Demiri Kaydı			
<b>15</b>	----- 31.03.2013----- 190 DEVREDEN KDV	7.595,08	
	190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.		450,00 7.145,08
Mart Ayı KDV Tahakkuk Kaydı			
<b>16</b>	----- 01.04.2013----- 100 KASA HS.	2.760,00	
	150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri 391 HES. KDV		2.338,98 421,02
Standart Dışı Demirlerin Satıcıya İadesi			
<b>17</b>	----- 08.04.2013----- 150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri 191 İND. KDV HS.	29.237,29	
	102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası	5.262,71	34.500,00
Satın Alınan İnşaat Demiri Kaydı			
<b>18</b>	----- 08.04.2013----- 191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD.VE MALZ. GİD. HS. 710.01 Hazır Beton	2.173,73 12.076,27	
	102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası		14.250,00
150 m <sup>3</sup> C25 Hazır Beton Alınması			

19	<p>---- 22.04.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası 340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.02 Haydar Irmak</p> <p>Haydar Irmak'a 4 no.lu Dairenin Satışından Dolayı Alınan Avans</p>	80.000,00	80.000,00
20	<p>---- 24.04.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.03 İnşaat Kerestesi 102 BANKLAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>İnşaat İçin Çam Kereste Alınması</p>	5.265,00 29.250,00	34.515,00
21	<p>---- 24.04.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.08 İnşaat Teli 3.400,00 710. 11 Çivi 1.100,00</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>İnşaat Alınan Tel ve Çivinin Gider Kaydı</p>	810,00 4.500,00	5.310,00
22	<p>---- 27.04.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri</p> <p>15 Ton Demirin İnşaatta Kullanılması</p>	17.542,37	17.542,37
23	<p>---- 30.04.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV 391 HESAPLANAN KDV HS 190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p>Nisan Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	20.685,50 421,02	7.595,08 13.511,44

24	----- 30.04.2013----- 136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İnd.	814,68	
	720 DİREKT İŞÇ. GİD. HS. 720.01 İşçi Ücret, Vergi, Fon ve SGK Payları	13.893,75	
	335 PERSONELE BORÇ. HS. 335.01 Ödenecek Personel Ücretleri		8.875,30
	360 ÖD. VERGİ VE FON HS. 360.01 Ödenecek Gelir Ver. Kes.		1.501,88
	361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS. 361.01 İşveren ve İşçi SGK Payları		4.331,25
Nisan Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı			
25	----- 30.04.2013----- 102 BANKALAR HS.	100.000,00	
	340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.03 Hasan Alkan		100.000,00
8 No.lu Bağımsız Bölümün Hasan Alkan'a Satışından Alınan Avans			
26	----- 01.05.2013----- 335 PERSONELE BORÇ. HS. 335.01 Ödenecek Personel Ücretleri	8.875,30	
	102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası		8.875,30
Nisan Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi			
27	----- 14.05.2013----- 150 İLK MADDE VE MALZ. HS 150.04 İnşaat Demiri	38.593,22	
	191 İND. KDV HS	6.946,78	
	102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası		45.540,00
İnşaat İçin 33 Ton Demir Alınması			

28	<p>---- 20.05.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.01 Hazır Beton</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>150 m<sup>3</sup> C30 Hazır Beton Alımı</p>	<p>2.402,54 13.347,46</p>	<p>15.750,00</p>
29	<p>---- 20.05.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS.</p> <p>150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri</p> <p>12 Ton Demirin Zemin Katta Kullanılması</p>	<p>14.033,90</p>	<p>14.033,90</p>
30	<p>---- 20.05.2013----</p> <p>360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İndirim</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek, Nisan 2013 İşçilik Ücretlerinden Kesilen Verginin Ödenmesi</p>	<p>1.501,88</p>	<p>814,68 687,20</p>
31	<p>---- 31.05.2013----</p> <p>361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Nisan Ayı SGK Kesintilerinin Ödenmesi</p>	<p>4.331,25</p>	<p>4.331,25</p>
32	<p>---- 31.05.2013----</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İnd.</p> <p>720 DİREKT İŞÇ. GİD. HS.</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS. 360 ÖD. VERGİ VE FON HS. 361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>Mayıs Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı</p>	<p>814,68 13.893,75</p>	<p>8.875,30 1.501,88 4.331,25</p>

33	<p>---- 31.05.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p>190 DEVREDEN KDV 191 İND. KDV HS.</p> <p>Mayıs Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	30.034,82	20.685,50 9.349,32
34	<p>---- 03.06.2013----</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Mayıs Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi</p>	8.875,30	8.875,30
35	<p>---- 17.06.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.01 Hazır Beton</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>150 m<sup>3</sup> C30 Hazır Beton Alımı</p>	2.402,54 13.347,46	15.750,00
36	<p>---- 17.06.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS.</p> <p>150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri</p> <p>12 Ton Demirin Birinci Katta Kullanılması</p>	14.033,90	14.033,90
37	<p>---- 20.06.2013----</p> <p>360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İndirim</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek, Mayıs 2013 İşçilik Ücretlerinden Kesilen Verginin Ödenmesi</p>	1.501,88	814,68 687,20

38	<p>---- 30.06.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p>190 DEVREDEN KDV 191 İND. KDV HS.</p> <p>Haziran Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	32.437,36	30.034,82 2.402,54
39	<p>---- 30.06.2013----</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İnd.</p> <p>720 DİREKT İŞÇ. GİD. HS.</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS. 360 ÖD. VERGİ VE FON HS. 361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>Haziran Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı</p>	814,68 13.893,75	8.875,30 1.501,88 4.331,25
40	<p>---- 01.07.2013----</p> <p>361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Mayıs Ayı SGK Kesintilerinin Ödenmesi</p>	4.331,25	4.331,25
41	<p>---- 01.07.2013----</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Haziran Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi</p>	8.875,30	8.875,30
42	<p>---- 17.07.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS.</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.01 Hazır Beton</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>150 m<sup>3</sup> C30 Hazır Beton Alımı</p>	2.402,54 13.347,46	15.750,00

43	<p>---- 17.07.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS.</p> <p>150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri</p> <p>12 Ton Demirin İkinci Katta Kullanılması</p>	14.033,90	14.033,90
44	<p>---- 22.07.2013----</p> <p>360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İndirim</p> <p>Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek, Haziran 2013 İşçilik Ücretlerinden Kesilen Verginin Ödenmesi</p>	1.501,88	687,20 814,68
45	<p>---- 30.07.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS.</p> <p>340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.04 Lütfi Cengiz</p> <p>2 No.lu Dairenin Lütfü Cengiz'e Satışından Alınan Avans</p>	90.000,00	90.000,00
46	<p>---- 31.07.2013----</p> <p>361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Haziran Ayı SGK Kesintilerinin Ödenmesi</p>	4.331,25	4.331,25
47	<p>---- 31.07.2013----</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İnd.</p> <p>720 DİREKT İŞÇ. GİD. HS.</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS. 360 ÖD. VERGİ VE FON HS. 361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>Temmuz Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı</p>	814,68 13.893,75	8.875,30 1.501,88 4.331,25

48	<p>---- 31.07.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p>190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p>Temmuz Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	34.839,90	32.437,36 2.402,54
49	<p>---- 01.08.2013----</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Temmuz Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi</p>	8.875,30	8.875,30
50	<p>---- 17.08.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.01 Hazır Beton</p> <p>102 BANKALARHS. 102.01 İş Bankası</p> <p>150 m<sup>3</sup> C30 Hazır Beton Alımı</p>	2.402,54 13.347,46	15.750,00
51	<p>---- 17.08.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS.</p> <p>150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.04 İnşaat Demiri</p> <p>12 Ton Demirin Üçüncü Katta Kullanılması</p>	11.694,92	11.694,92
52	<p>---- 17.08.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS.</p> <p>150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 150.01 İnşaat Demiri</p> <p>Balkon ve Merdiven Donatısında Kullanılan 3 Ton Demirin Kaydı</p>	3.508,48	3.508,48



53	<p>---- 20.08.2013----</p> <p>360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İndirim</p> <p>Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek, Temmuz 2013 İşçilik Ücretlerinden Kesilen Verginin Ödenmesi</p>	1.501,88	687,20 814,68
54	<p>---- 31.08.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p>190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p>Ağustos Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	37.242,44	34.839,90 2.402,54
55	<p>---- 31.08.2013----</p> <p>136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İnd. 720 DİREKT İŞÇ. GİD. HS.</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS. 360 ÖD. VERGİ VE FON HS. 361 ÖD. SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>Ağustos Ayı Ücret Tahakkuk Kaydı</p>	814,68 13.893,75	8.875,30 1.501,88 4.331,25
56	<p>---- 01.09.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası 340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.05 Şaban Keklik</p> <p>10 No.lu Dairenin Şaban Keklik'e Satışından Alınan Avans</p>	100.000,00	100.000,00
57	<p>---- 02.09.2013----</p> <p>361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Temmuz Ayı SGK Kesintilerinin Ödenmesi</p>	4.331,25	4.331,25

<b>58</b>	<p>---- 02.09.2013----</p> <p>335 PERSONELE BORÇ. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Ağustos Ayı İşçilik Ücretlerinin Ödenmesi</p>	8.875,30	8.875,30
<b>59</b>	<p>---- 02.09.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.06 Hüseyin Gözde</p> <p>Hüseyin Gözde'ye 4 No.lu İşyerinin Satışından Alınan Avans</p>	90.000,00	90.000,00
<b>60</b>	<p>---- 03.09.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS 710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS. 710.05 Tuğla 8.000,00 710.06 Çimento 7.500,00 710.07 Hazır Sıva 9.500,00</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Tuğla, Hazır Sıva, Çimento Alımı</p>	4.500,00 25.000,00	29.500,00
<b>61</b>	<p>---- 05.09.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS 770 GENEL YÖN. GİD. HS 770.04 Muhasebe Gid.</p> <p>360 ÖDEN. VER. VE FON. HS. 102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>M. Yabancı Muhasebe Ücreti</p>	900,00 5.000,00	1.000,00 4.900,00
<b>62</b>	<p>---- 08.09.2013----</p> <p>159 VER. SİP. AVANS. HS. 159.09 Aras İnşaat Ltd.Şti.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Aras İnşaat'a Verilen İş Avansı</p>	200.000,00	200.000,00

63	<p>---- 20.09.2013----</p> <p>360 ÖDENECEK VERGİ VE FON HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 136 DİĞ. ÇEŞİTLİ ALAC. HS. 136.01 Asgari Geçim İndirim</p> <p>Asgari Geçim İndirimi Mahsup Edilerek, Ağustos 2013 İşçilik Ücretlerinden ve Muhasebeciden Kesilen Vergilerin Ödenmesi</p>	2.501,88	1.687,20 814,68
64	<p>---- 30.09.2013----</p> <p>361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Ağustos Ayı SGK Kesintilerinin Ödenmesi</p>	4.331,25	4.331,25
65	<p>---- 30.09.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV HS.</p> <p>190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p>Eylül Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	42.642,44	37.242,44 5.400,00
66	<p>---- 30.09.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102. 01 İş Bankası</p> <p>340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.07 Latif Kaya</p> <p>6 No.lu Dairenin Latif Kaya'ya Satışından Alınan Avans</p>	95.000,00	95.000,00
67	<p>---- 02.10.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS 720 DİREKT İŞÇİLİK GİD. HS.</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>Aras İnşaat, Taşeron İşçilik Bedeli</p>	7.200,00 40.000,00	47.200,00

<b>68</b>	<p style="text-align: center;">---- 31.10.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV</p> <p style="text-align: center;">190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p>Ekim Ayı KDV Tahakkuk Kaydı</p>	49.842,44	42.642,44 7.200,00
<b>69</b>	<p style="text-align: center;">---- 07.12.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p style="text-align: center;">340 ALINAN SİP. AVANS. HS 340.08 Hatice Sağlam</p> <p>Hatice Sağlam' 12 no.lu Bağımsız Bölümün Satışından Alınan Avans</p>	85.000,00	85.000,00
<b>70</b>	<p style="text-align: center;">---- 24.12.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p style="text-align: center;">159 VERİLEN SİP. AVANS. HS 159.09 Aras İnşaat Ltd. Şti. 321 BORÇ SEN. HS. 321.10 Aras İnşaat Ltd. Şti.</p> <p>Aras İnşaat İşçilik+Malzeme Giderleri</p>	80.084,75 444.915,25	200.000,00 325.000,00
<b>71</b>	<p style="text-align: center;">---- 25.12.2013----</p> <p>191 İND. KDV HS. 730 GENEL ÜRET. GİD. HS.</p> <p style="text-align: center;">102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p>İnşaat Şantiyesi Su ve Elektrik Bedeli</p>	864,00 4.800,00	5.664,00
<b>72</b>	<p style="text-align: center;">---- 25.12.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 102.01 İş Bankası</p> <p style="text-align: center;">126 VER. DEPZ. VE TEM. HS 126.01 Aydem A.Ş. 2.750,00 126.02 Su Teminatı 1.400,00</p> <p>Su ve Elektrik Depozitoların Geri Alınması</p>	4.150,00	4.150,00

73	<p>---- 25.12.2013----</p> <p>710 DİREKT İLK MAD. VE MAL. GİD. HS.</p> <p>320 SATICILAR HS. 320.01 Hüseyin Demir</p> <p>Arsa Maliyetinin Üretim Maliyetine Kaydı</p>	409.495,79	409.495,79
74	<p>---- 25.12.2013----</p> <p>942 İNŞAAT ARSA SAH. HS.</p> <p>940 İNŞ. İÇİN ALIN. ARSA HS</p> <p>Arsa Maliyetinin Belirlenmesi Nedeniyle Nazım Hesapların Kapatılması</p>	350.000,00	350.000,00
75	<p>---- 27.12.2013----</p> <p>151 YARI MAMULLER HS. 151.01 Yeni Camii Mah. 664 Ada</p> <p>711 DİR. İ.M.M. YANST. HS. 721 DİREKT İŞÇL. YANST. HS. 731 GEN. ÜRT. GİD. YAN. HS.</p> <p>İnşaat yarı mamul maliyeti</p>	1.228.487,37	608.559,37 109.468,75 510.459,25
76	<p>---- 27.12.2013----</p> <p>152 MAMULLER HS. 152.01 Yeni Camii Mah. 664 Ada</p> <p>151 YARI MAMULLER HS. 151.01 Yeni Camii Mah. 664 Ada</p> <p>İnşaat tamamlandığından mamul maliyeti</p>	1.228.487,37	1.228.487,37
77	<p>---- 27.12.2013----</p> <p>711 DİR. İ.M.M. YANST. HS. 721 DİREKT İŞÇL. YANST. HS. 731 GEN. ÜRT. GİD. YAN. HS</p> <p>710 DİR. İ.M.M. GİD. HS. 720 DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. 730 DİR. ÜRT. GİD. HS.</p> <p>Yansıtama ve Gider Hesaplarının Kapatılması</p>	608.559,37 109.468,75 510.459,25	608.559,37 109.468,75 510.459,25

78	<p style="text-align: center;">---- 27.12.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 340 ALINAN SİP. AVANS. HS. 340.01 Samet Yolcu 70.000,00 340.02 Haydar Irmak 80.000,00 340.03 Hasan Alkan 100.000,00 340.04 Lütfi Cengiz 90.000,00 340.05 Şaban Keklik 100.000,00 340.06 Hüseyin Gözde 90.000,00 340.07 Latif Kaya 95.000,00 340.08 Hatice Sağlam 85.000,00</p> <p style="text-align: center;">391 HESAPLANAN KDV HS. 600 YURT İÇİ SATIŞ. HS.</p> <p style="text-align: center;">Daireler ve İşyerlerinin Satışı Kaydı</p>	<p>342.600,00 710.000,00</p>	<p>62.600,00 990.000,00</p>
79	<p style="text-align: center;">---- 27.12.2013----</p> <p>102 BANKALAR HS. 320 SATICILAR HS. 320.01 Hüseyin Demir</p> <p style="text-align: center;">391 HESAPLANAN KDV HS. 600 YURT İÇİ SATIŞ. HS.</p> <p style="text-align: center;">Daireler ve İşyerlerinin Arsa Sahibine Teslimi</p>	<p>22.711,27 409.495,79</p>	<p>22.711,27 409.495,79</p>
80	<p style="text-align: center;">---- 31.12.2013----</p> <p>620 SAT. MAMUL. MAL. HS.</p> <p style="text-align: center;">152 MAMULLER HS.</p> <p style="text-align: center;">Satılan Daireler ve İşyerlerinin Maliyeti</p>	<p>1.228.487,37</p>	<p>1.228.487,37</p>
81	<p style="text-align: center;">---- 31.12.2013----</p> <p>190 DEVREDEN KDV HS. 391 HESAPLANAN KDV HS.</p> <p style="text-align: center;">190 DEVREDEN KDV HS. 191 İND. KDV HS.</p> <p style="text-align: center;">KDV Tahakkuk Kaydı</p>	<p>45.479,92 85.311,27</p>	<p>49.842,44 80.948,75</p>
82	<p style="text-align: center;">---- 31.12.2013----</p> <p>632 GEN. YÖN. GİD. HS.</p> <p style="text-align: center;">771 GEN. YÖN. GİD. YNS. HS.</p> <p style="text-align: center;">Yönetim Giderinin Gelir Tablosu Hesaplarına Devri</p>	<p>5.000,00</p>	<p>5.000,00</p>

83	<p>---- 31.12.2013---- 771 GEN. YÖN. GİD. YANS. HS.</p> <p>770 GENEL YÖN. GİD. HS.</p> <p>Genel Yönetim Giderlerinin Yansıtma Hesabına Aktarılarak Kapatılması Kaydı</p>	5.000,00	5.000,00
84	<p>---- 31.12.2013---- 690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.</p> <p>632 GEN. YÖN. GİD. HS.</p> <p>Yönetim Giderinin Kar/Zarar Hesabına Devri</p>	5.000,00	5.000,00
85	<p>---- 31.12.2013---- 690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.</p> <p>620 SAT. MAMUL. MAL. HS.</p> <p>Satılan Mamul Maliyetinin Kar/Zarar Hesabına Devri</p>	1.228.487,37	1.228.487,37
86	<p>---- 31.12.2013---- 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.</p> <p>690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.</p> <p>Satışların Kar/Zarar Hesabına Devri</p>	1.399.495,79	1.399.495,79
87	<p>---- 31.12.2013---- 690 DÖNEM KAR/ZARAR HS.</p> <p>691 DÖN. KÂRI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS.</p> <p>692 DÖN. NET KARI VEYA ZARAR HS.</p> <p>Vergi Karşılığının Ayrılması Kaydı</p>	166.008,42	33.201,68 132.806,74
88	<p>---- 31.12.2013---- 691 DÖN. KÂRI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS.</p> <p>370 DÖN. KÂRI VERGİ VE DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS.</p> <p>Vergi Karşılığının Bilanço Hesaplarına Aktarılması Kaydı</p>	33.201,68	33.201,68

	---- 31.12.2013----		
<b>89</b>	692 DÖN. NET KARI VEYA ZARAR HS.  590 DÖNEM NET KARI HS.  Karın Bilanço Hesaplarına Aktarım Kaydı	132.806,74	132.806,74
	<b>TOPLAM</b>	<b>11.874.471,92</b>	<b>11.874.471,92</b>
<b>90</b>	----31.12.2013---- 257 BİRK. AMORT. HS. 268 BİRK. AMORT. HS. 321 BORÇ SENETLERİ HS. 370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞ. HS. 500 SERMAYE HS. 570 GEÇMİŞ YIL KARLARI HS 590 DÖNEM NET KARI HS.  100 KASA HS. 102 BANKALAR HS. 150 İLK MAD. VE MALZ. HS. 190 DEVREDEN KDV HS. 250 ARAZİ VE ARSALAR HS. 254 TAŞITLAR HS. 255 DEMİRBAŞLAR HS 262 KUR. VE ÖRGT. GİD. HS.  Kapanış Kaydı	22.700,00 1.600,00 325.000,00  33.201,68 100.000,00 4.520,00 132.806,74  4.610,00 511.479,52 2.338,98 45.479,92 31.620,00 22.150,00 550,00 1.600,00	
	<b>TOPLAM</b>	<b>12.494.030,34</b>	<b>12.494.030,34</b>



**KASA HS. (100)**

5.600,00	2.950,00
4.500,00	3.500,00
<u>2.760,00</u>	<u>1.800,00</u>
12.860,00	8.250,00
	4.610,00
<u>12.860,00</u>	<u>12.860,00</u>

**BANKALAR HS (102)**

2.300,00	24.780,00
65.000,00	19.194,00
70.000,00	9.900,00
80.000,00	4.500,00
100.000,00	8.260,00
90.000,00	13.800,00
100.000,00	34.500,00
90.000,00	14.250,00
95.000,00	34.515,00
85.000,00	5.310,00
4.150,00	8.875,30
342.600,00	45.540,00
<u>22.711,27</u>	15.750,00
1.146.761,27	687,20
	4.331,25
	8.875,30
	15.750,00
	687,20
	4.331,25
	8.875,30
	15.750,00
	687,20
	4.331,25
	8.875,30
	29.500,00
	4.900,00
	200.000,00
	1.687,20
	4.331,25
	47.200,00
	<u>5.664,00</u>
	635.281,75
	<u>511.479,52</u>
<u>1.146.761,27</u>	<u>1.146.761,27</u>

**ALICILAR HS. (120)**

65.000,00	65.000,00
<u>65.000,00</u>	<u>65.000,00</u>

**VER. DEP. HS. (126)**

2.750,00	<u>4.150,00</u>
<u>1.400,00</u>	
<u>4.150,00</u>	<u>4.150,00</u>

**DIĞ. ÇEŞ. AL. HS. (136)**

814,68	814,68
814,68	814,68
814,68	814,68
814,68	814,68
<u>814,68</u>	<u>814,68</u>
<u>4.073,40</u>	<u>4.073,40</u>

**İMM HS. (150)**

11.694,92	2.338,98
29.237,29	17.542,37
<u>38.593,22</u>	14.033,90
79.525,43	14.033,90
	14.033,90
	11.694,92
	<u>3.508,48</u>
	77.186,45
	<u>2.338,98</u>
<u>79.525,43</u>	<u>79.525,43</u>

**MAMULLER HS. (151)**

<u>1.228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>
<u>1228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>

**MAMULLER HS. (152)**

<u>1.228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>
<u>1228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>

**VER. SİP. AV. HS. (159)**

<u>200.000,00</u>	<u>200.000,00</u>
<u>200.000,00</u>	<u>200.000,00</u>

**DEVREDEN KDV HS. (190)**

450,00	450,00
7.595,08	7.595,08
20.685,50	20.685,50
30.034,82	30.034,82
32.437,36	32.437,36
34.839,90	34.839,90
37.242,44	37.242,44
42.642,44	42.642,44
49.842,44	<u>49.842,44</u>
<u>45.479,92</u>	213.127,54
258.607,46	<u>45.479,92</u>
<u>258.607,46</u>	<u>258.607,46</u>

**ARAZİ VE ARSA. HS. (250)**

<u>31.620,00</u>	<u>31.620,00</u>
<u>31.620,00</u>	<u>31.620,00</u>
<b>TAŞITLAR HS (254)</b>	
<u>22.150,00</u>	<u>22.150,00</u>
<u>22.150,00</u>	<u>22.150,00</u>

**İNDİRİLECEK KDV HS. (191)**

450,00	450,00
3.780,00	7.145,08
1.260,00	13.511,44
2.105,08	9.349,32
5.262,71	2.402,54
2.173,73	2.402,54
5.265,00	2.402,54
810,00	5.400,00
6.946,78	7.200,00
2.402,54	<u>80.948,75</u>
2.402,54	131.212,21
2.402,54	
2.402,54	
4.500,00	
900,00	
7.200,00	
80.084,75	
<u>864,00</u>	
131.212,21	
<u>131.212,21</u>	<u>131.212,21</u>

**DEMİRBAŞLAR HS. (255)**

<u>550,00</u>	<u>550,00</u>
<u>550,00</u>	<u>550,00</u>
<b>BİRK. AMORT. HS. (257)</b>	
<u>22.700,00</u>	<u>22.700,00</u>
<u>22.700,00</u>	<u>22.700,00</u>

**KUR. VE ÖRGT. GİD. HS. (262)**

<u>1.600,00</u>	<u>1.600,00</u>
<u>1.600,00</u>	<u>1.600,00</u>

**BİRK. AMORT. HS. (268)**

<u>1.600,00</u>	<u>1.600,00</u>
<u>1.600,00</u>	<u>1.600,00</u>

**SATICILAR HS. (320)**

<u>409.495,79</u>	<u>409.495,79</u>
<u>409.495,79</u>	<u>409.495,79</u>

**BORÇ SENETLERİ HS. (321)**

<u>325.000,00</u>	<u>325.000,00</u>
<u>325.000,00</u>	<u>325.000,00</u>

**PERSONELE BORÇLAR HS. (335)**

8.875,30	8.875,30
8.875,30	8.875,30
8.875,30	8.875,30
8.875,30	8.875,30
8.875,30	8.875,30
<u>44.376,50</u>	<u>44.376,50</u>

**AL. SİP. AV. HS. (340)**

<u>710.000,00</u>	70.000,00
	80.000,00
	100.000,00
	90.000,00
	100.000,00
	90.000,00
	95.000,00
	<u>85.000,00</u>
	710.000,00
<u>710.000,00</u>	<u>710.000,00</u>

**ÖD. VER. VE FON HES. (360)**

1.501,88	1.501,88
1.501,88	1.501,88
1.501,88	1.501,88
1.501,88	1.501,88
2.501,88	1.501,88
	<u>1.000,00</u>
<u>8.509,40</u>	<u>8.509,40</u>

**ÖDENECEK SGK HS (361)**

4.331,25	4.331,25
4.331,25	4.331,25
4.331,25	4.331,25
4.331,25	4.331,25
<u>4.331,25</u>	<u>4.331,25</u>
<u>21.656,25</u>	<u>21.656,25</u>

**DÖN. KARI VER. VE DİĞ.  
YAS. YÜK. KARŞ. HS. (370)**

<u>33.201,68</u>	<u>33.201,68</u>
<u>33.201,68</u>	<u>33.201,68</u>

**DÖN. NET KARI HS. (590)**

<u>132.806,74</u>	<u>132.806,74</u>
<u>132.802,74</u>	<u>132.806,74</u>

**HESAPLANAN KDV HS. (391)**

421,02	421,02
<u>85.311,27</u>	62.600,00
85.732,29	<u>22.711,27</u>
	85.732,29
<u>85.732,29</u>	<u>85.732,29</u>

**YURTIÇİ SATIŞLAR HS. (600)**

<u>1.399.495,79</u>	990.000,00
	<u>409.495,79</u>
	1.399.495,79
<u>1.399.495,79</u>	<u>1.399.495,79</u>

**SERMAYE HS. (500)**

<u>100.000,00</u>	<u>100.000,00</u>
<u>100.000,00</u>	<u>100.000,00</u>

**SAT. MAM. MAL. HS. (620)**

<u>1.228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>
<u>1.228.487,37</u>	<u>1.228.487,37</u>

**GEN. YÖN. GİD. HS. (632)**

<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>
<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>

**GEÇ. YIL KARL. HS (570)**

<u>4.520,00</u>	<u>4.520,00</u>
<u>4.520,00</u>	<u>4.520,00</u>

**DÖN. KAR/ZARAR HS. (690)**

5.000,00	<u>1.399.495,79</u>
1.228.487,37	
<u>166.008,42</u>	
1.399.495,79	
<u>1.399.495,79</u>	<u>1.399.495,79</u>

**DÖN. KARI VER. VE DİĞ.  
YAS. YÜK. KARŞ. HS. (691)**

<u>33.201,68</u>	<u>33.201,68</u>
<u>33.201,68</u>	<u>33.201,68</u>

**DÖNEM NET K/Z HS. (692)**

<u>132.806,74</u>	<u>132.806,74</u>
<u>132.806,74</u>	<u>132.806,74</u>

**DİMM GİDERLERİ HS. (710)**

12.076,27	<u>608.559,37</u>
29.250,00	
4.500,00	
17.542,37	
13.347,46	
14.033,90	
13.347,46	
14.033,90	
13.347,46	
14.033,90	
13.347,46	
11.694,92	
3.508,48	
25.000,00	
409.495,79	
<u>608.559,37</u>	<u>608.559,37</u>

**DİMM YANSITMA HS. (711)**

<u>608.559,37</u>	<u>608.559,37</u>
<u>608.559,37</u>	<u>608.559,37</u>

**DİR. İŞÇİLİK GİD. HS. (720)**

13.893,75	<u>109.468,75</u>
13.893,75	
13.893,75	
13.893,75	
13.893,75	
40.000,00	
<u>109.468,75</u>	<u>109.468,75</u>

**DİĞ YANSITMA HS. (721)**

<u>109.468,75</u>	<u>109.468,75</u>
<u>109.468,75</u>	<u>109.468,75</u>

**GEN. YÖN. GİD. YANS. HS. (771)**

<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>
<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>

**GÜĞ HS. (730)**

2.500,00	<u>510.459,25</u>
21.000,00	
19.194,00	
9.900,00	
750,00	
400,00	
7.000,00	
444.915,25	
4.800,00	
<u>510.459,25</u>	<u>510.459,25</u>

**İNŞAAT İÇİN AL.  
ARSA HS. (940)**

<u>350.000,00</u>	<u>350.000,00</u>
<u>350.000,00</u>	<u>350.000,00</u>

**İNŞAAT ARSA  
SAHİBİ HS. (942)**

<u>350.000,00</u>	<u>350.000,00</u>
<u>350.000,00</u>	<u>350.000,00</u>

**GÜĞ YANSITMA HS. (731)**

<u>510.459,25</u>	<u>510.459,25</u>
<u>510.459,25</u>	<u>510.459,25</u>

**GEN. YÖN. GİD. HS. (770)**

<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>
<u>5.000,00</u>	<u>5.000,00</u>

**XYZ İNŞAAT TAAHHÜT SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ**  
**01.01.2013-31.12.2013**  
**MİZAN**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
1	<b>DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>3.173.319,58</b>	<b>2.609.411,16</b>	<b>563.908,42</b>	
10	<b>HAZIR DEĞERLER</b>	<b>1.159.621,27</b>	<b>643.531,75</b>	<b>516.089,52</b>	
100	<b>KASA</b>	<b>12.860,00</b>	<b>8.250,00</b>	<b>4.610,00</b>	
100.01	Merkez Kasa	12.860,00	8.250,00	4.610,00	
102	<b>BANKALAR</b>	<b>1.146.761,27</b>	<b>635.281,75</b>	<b>511.479,52</b>	
102.01	İş Bankası	1.146.761,27	635.281,75	511.479,52	
12	<b>TİCARİ ALACAKLAR</b>	<b>69.150,00</b>	<b>69.150,00</b>		
120	<b>ALICILAR</b>	<b>65.000,00</b>	<b>65.000,00</b>		
120.01	Diğer alıcılar	65.000,00	65.000,00		
126	<b>VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR</b>	<b>4.150,00</b>	<b>4.150,00</b>		
126.01	Su Teminatı	1.400,00	1.400,00		
126.02	Aydem A.Ş	2.750,00	2.750,00		
13	<b>DİĞER ALACAKLAR</b>	<b>4.073,40</b>	<b>4.073,40</b>		
136	<b>DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR</b>	<b>4.073,40</b>	<b>4.073,40</b>		
136.01	Agi	4.073,40	4.073,40		
15	<b>STOKLAR</b>	<b>1.508.012,80</b>	<b>1.505.673,82</b>	<b>2.338,98</b>	
150	<b>İLK MADDE VE MALZEME</b>	<b>79.525,43</b>	<b>77.186,45</b>	<b>2.338,98</b>	
150.01	İnşaat Malzemeleri	79.525,43	77.186,45	2.338,98	
151	<b>YARI MAMUL</b>	<b>1.228.487,37</b>	<b>1.228.487,37</b>		
151.01	Yenicami Mh.664 ada 184 parsel	1.228.487,37	1.228.487,37		
152	<b>MAMÜLLER</b>	<b>1.228.487,37</b>	<b>1.228.487,37</b>		
152.01	Yenicami Mh.664 ada 184 parsel	1.228.487,37	1.228.487,37		
159	<b>VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI</b>	<b>200.000,00</b>	<b>200.000,00</b>		
159.01	İş Avansları	200.000,00	200.000,00		
19	<b>DİĞER DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>432.462,11</b>	<b>386.982,19</b>	<b>45.479,92</b>	
190	<b>DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ</b>	<b>301.249,90</b>	<b>255.769,98</b>	<b>45.479,92</b>	
190.01	Devreden Kdv	301.249,90	255.769,98	45.479,92	
191	<b>İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ</b>	<b>131.212,21</b>	<b>131.212,21</b>		
191.03	%18 KDV	131.212,21	131.212,21		
2	<b>DURAN VARLIKLAR</b>	<b>55.920,00</b>	<b>24.300,00</b>	<b>31.620,00</b>	
25	<b>MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>	<b>54.320,00</b>	<b>22.700,00</b>	<b>31.620,00</b>	
250	<b>ARAZİ VE ARSALAR</b>	<b>31.620,00</b>		<b>31.620,00</b>	
250.01	Konak mh.99 Ada 22 Parsel	31.620,00		31.620,00	
254	<b>TAŞITLAR</b>	<b>22.150,00</b>		<b>22.150,00</b>	
254.02	Renault Symbol012013	22.150,00		22.150,00	
255	<b>DEMİRBAŞLAR</b>	<b>550,00</b>		<b>550,00</b>	
255.01	Büro Malz.012011	550,00		550,00	
257	<b>BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)</b>		<b>22.700,00</b>		<b>22.700,00</b>
257.01	Büro Malz.012011		550,00		550,00
257.07	Renault Symbol012013		22.150,00		22.150,00
26	<b>MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>1.600,00</b>	<b>1.600,00</b>		
262	<b>KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ</b>	<b>1.600,00</b>	<b>1.600,00</b>	<b>1.600,00</b>	



262.01	Kuruluş Giderleri	1.600,00		1.600,00	
<b>268</b>	<b>BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)</b>		<b>1.600,00</b>		<b>1.600,00</b>
268.01	kuruluş Ve Örg.Gid.Amortismanı		1.600,00		1.600,00
<b>3</b>	<b>KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>1.279.770,23</b>	<b>1.637.971,91</b>		<b>358.201,68</b>
<b>32</b>	<b>TİCARİ BORÇLAR</b>	<b>409.495,79</b>	<b>734.495,79</b>		<b>325.000,00</b>
<b>320</b>	<b>SATICILAR</b>	<b>409.495,79</b>	<b>409.495,79</b>		
320.01	Diğer satıcılar	409.495,79	409.495,79		
<b>321</b>	<b>BORÇ SENETLERİ</b>		<b>325.000,00</b>		<b>325.000,00</b>
321.01	Borç Senetleri hs		325.000,00		325.000,00
<b>33</b>	<b>DİĞER BORÇLAR</b>	<b>44.376,50</b>	<b>44.376,50</b>		
<b>335</b>	<b>PERSONELE BORÇLAR</b>	<b>44.376,50</b>	<b>44.376,50</b>		
335.01	personeler borç	44.376,50	44.376,50		
<b>34</b>	<b>ALINAN AVANSLAR</b>	<b>710.000,00</b>	<b>710.000,00</b>		
<b>340</b>	<b>ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI</b>	<b>710.000,00</b>	<b>710.000,00</b>		
340.01	Alınan sipariş avansları	710.000,00	710.000,00		
<b>36</b>	<b>ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	<b>30.165,65</b>	<b>30.165,65</b>		
<b>360</b>	<b>ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR</b>	<b>8.509,40</b>	<b>8.509,40</b>		
360.01	Gelir Vergisi(stp)	8.509,40	8.509,40		
<b>361</b>	<b>ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ</b>	<b>21.656,25</b>	<b>21.656,25</b>		
361.01	ssk primi	21.656,25	21.656,25		
<b>37</b>	<b>BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>		<b>33.201,68</b>		<b>33.201,68</b>
<b>370</b>	<b>DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI</b>		<b>33.201,68</b>		<b>33.201,68</b>
370.01	Kurumlar Vergisi		33.201,68		33.201,68
<b>39</b>	<b>DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>85.732,29</b>	<b>85.732,29</b>		
<b>391</b>	<b>HESAPLANAN KDV</b>	<b>85.732,29</b>	<b>85.732,29</b>		
391.03	%18 KDV	85.732,29	85.732,29		
<b>5</b>	<b>ÖZ KAYNAKLAR</b>		<b>237.326,74</b>		<b>237.326,74</b>
<b>50</b>	<b>ÖDENMİŞ SERMAYE</b>		<b>100.000,00</b>		<b>100.000,00</b>
<b>500</b>	<b>SERMAYE</b>		<b>100.000,00</b>		<b>100.000,00</b>
500.01	Fahri Mendes		99.000,00		99.000,00
500.02	Ferhat İnce		1.000,00		1.000,00
<b>57</b>	<b>GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</b>		<b>4.520,00</b>		<b>4.520,00</b>
<b>570</b>	<b>GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</b>		<b>4.520,00</b>		<b>4.520,00</b>
570.01	Geçmiş yıl karları		4.520,00		4.520,00
<b>59</b>	<b>DÖNEM NET KARI (ZARARI)</b>		<b>132.806,74</b>		<b>132.806,74</b>
<b>590</b>	<b>DÖNEM NET KARI</b>		<b>132.806,74</b>		<b>132.806,74</b>
590.01	Dönem Net Karı		132.806,74		132.806,74
<b>6</b>	<b>GELİR TABLOSU HESAPLARI</b>	<b>4.198.487,37</b>	<b>4.198.487,37</b>		
<b>60</b>	<b>BRÜT SATIŞLAR</b>	<b>1.399.495,79</b>	<b>1.399.495,79</b>		
<b>600</b>	<b>YURTIÇİ SATIŞLAR</b>	<b>1.399.495,79</b>	<b>1.399.495,79</b>		
<b>600.01</b>	<b>%1 Emtia Satışı</b>	<b>1.399.495,79</b>	<b>1.399.495,79</b>		
600.01.01	Yenicami Mh.664 Ada 353 Parsel	1.399.495,79	1.399.495,79		
<b>62</b>	<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>	<b>1.228.487,37</b>	<b>1.228.487,37</b>		
<b>620</b>	<b>SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)</b>	<b>1.228.487,37</b>	<b>1.228.487,37</b>		
620.01	Satılan Mamül Maliyeti	1.228.487,37	1.228.487,37		
<b>63</b>	<b>FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>	<b>5.000,00</b>	<b>5.000,00</b>		
<b>632</b>	<b>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)</b>	<b>5.000,00</b>	<b>5.000,00</b>		
632.01	Genel Yönetim Gideri	5.000,00	5.000,00		

<b>69</b>	<b>DÖNEM NET KARI (ZARARI)</b>	<b>1.565.504,21</b>	<b>1.565.504,21</b>		
<b>690</b>	<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>	<b>1.399.495,79</b>	<b>1.399.495,79</b>		
690.01	Dönem Karı veya zararı	1.399.495,79	1.399.495,79		
<b>691</b>	<b>DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)</b>	<b>33.201,68</b>	<b>33.201,68</b>		
691.01	Dönem karı ve diğer yasal yük.kar.	33.201,68	33.201,68		
<b>692</b>	<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>	<b>132.806,74</b>	<b>132.806,74</b>		
692.01	Dönem Net Karı Veya Zararı	132.806,74	132.806,74		
<b>7</b>	<b>MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)</b>	<b>2.466.974,74</b>	<b>2.466.974,74</b>		
<b>71</b>	<b>DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ</b>	<b>1.217.118,74</b>	<b>1.217.118,74</b>		
<b>710</b>	<b>DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ</b>	<b>608.559,37</b>	<b>608.559,37</b>		
710.01	Direkt ilk mad.mzl.gideri	608.559,37	608.559,37		
<b>711</b>	<b>DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI</b>	<b>608.559,37</b>	<b>608.559,37</b>		
711.01	Direkt İlk Madde ve Mlz.Yans.Hesabı	608.559,37	608.559,37		
<b>72</b>	<b>DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b>	<b>218.937,50</b>	<b>218.937,50</b>		
<b>720</b>	<b>DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b>	<b>109.468,75</b>	<b>109.468,75</b>		
720.01	Esas Ücret	109.468,75	109.468,75		
<b>721</b>	<b>DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI</b>	<b>109.468,75</b>	<b>109.468,75</b>		
721.01	Direkt işçilik gid.yansıtma hes.	109.468,75	109.468,75		
<b>73</b>	<b>GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b>	<b>1.020.918,50</b>	<b>1.020.918,50</b>		
<b>730</b>	<b>GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b>	<b>510.459,25</b>	<b>510.459,25</b>		
730.01	GENEL ÜRET.GİD.HES.	510.459,25	510.459,25		
<b>731</b>	<b>GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI</b>	<b>510.459,25</b>	<b>510.459,25</b>		
731.01	Genel Üretim gider yan.hs	510.459,25	510.459,25		
<b>77</b>	<b>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</b>	<b>10.000,00</b>	<b>10.000,00</b>		
<b>770</b>	<b>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</b>	<b>5.000,00</b>	<b>5.000,00</b>		
770.08	Muhasebe Ücreti	5.000,00	5.000,00		
<b>771</b>	<b>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI</b>	<b>5.000,00</b>	<b>5.000,00</b>		
771.01	Genel Yön.gid.yansıtma hes.	5.000,00	5.000,00		
<b>9</b>	<b>NAZIM HESAPLAR</b>	<b>700.000,00</b>	<b>700.000,00</b>		
<b>94</b>	<b>İNŞ.NAZIM HESAPLAR</b>	<b>700.000,00</b>	<b>700.000,00</b>		
<b>940</b>	<b>İNŞ.İÇİN AL.ARS.HES</b>	<b>350.000,00</b>	<b>350.000,00</b>		
940.01	2104/1 PARSEL İNŞ.	350.000,00	350.000,00		
<b>942</b>	<b>İNŞ.ARS.SAH.HES</b>	<b>350.000,00</b>	<b>350.000,00</b>		
942.01	2104/2 PARSEL İNŞ.	350.000,00	350.000,00		
	<b>TOPLAM</b>	<b>13.102.959,29</b>	<b>13.102.959,29</b>	<b>619.828,42</b>	<b>619.828,42</b>

**İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO**  
**XYZ İNŞAAT TAAHHÜT SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ**  
**DÖNEM:2013**

<b>AKTİF (VARLIKLAR)</b>		<b>PASİF(KAYNAKLAR)</b>	
	Cari Dönem		Cari Dönem
<b>I- DÖNEN VARLIKLAR</b>	<b>563.908,42</b>	<b>I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	<b>358,201,68</b>
A- HAZIR DEĞERLER	516.089,52	B- TİCARİ BORÇLAR	325.000,00
1-KASA	4.610,00	1- SATICILAR	0,00
3-BANKALAR	511.479,52	2- BORÇ SENETLERİ	325.000,00
C-TİCARİ ALACAKLAR	0	C- DİĞER BORÇLAR	0,00
1-ALICILAR	0	4- PERSONELE BORÇLAR	0,00
5-VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	0	D- ALINAN AVANSLAR	0,00
D-DİĞER ALACAKLAR	0	1- ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	0,00
5-DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	0	F- ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	0,00
E-STOKLAR	2.338,98	1- ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	0,00
1-İLK MADDE VE MALZEME	2.338,98	2- ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	0,00
3-MAMÜLLER	0	G- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	33.201,68
7-VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	0	1- DÖN. KARI VER. VE DİĞ. YASAL YÜKÜM. KARŞ.	33.201,68
H- DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	45.479,92	I- DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00
1-DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	45.479,92	1- HESAPLANAN KDV	0,00
2-İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ	0	<b>III. ÖZKAYNAKLAR</b>	<b>237.326,74</b>
<b>II- DURAN VARLIKLAR</b>	<b>31.620,00</b>	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	F- DÖNEM NET KARI (ZARARI)	132.806,74
8-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	22.700,00	1- DÖNEM NET KARI	132.806,74
E- MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0		
3-KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ	1.600,00		
7-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	1.600,00		
<b>AKTİF ( VARLIKLAR) TOPLAMI</b>	<b>595.528,42</b>	<b>PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI</b>	<b>595.528,42</b>

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Türkiye'nin 2013 yılı itibari ile sahip olduğu yapı stoku miktarı yaklaşık 20 milyon düzeyindedir. 1999 Marmara Depremi sonrasında yapılan yaklaşık 6 milyon yapı, deprem yönetmeliğine uygun ve yaşanabilir yapılar olarak adlandırılmaktadır (Web\_30). Diğer yapılar ise çeşitli nedenlerden dolayı riskli yapılar grubuna girmektedir. Dolayısı ile kalan yapı stokunun, depreme karşı güçlendirilmesi veya yeniden inşa edilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra Türkiye'de her yıl yaklaşık 700 bin yeni konuta ihtiyaç duyulmaktadır. Yukarıda verilen rakamlar dikkate alındığında Türkiye'nin önemli düzeyde ve konut sorunu bulunduğu söylenebilir. Türkiye'deki bu ciddi konut sorunu ve açığının giderilmesinde, kat karşılığı inşaat yapan işletmeler de önemli bir paya sahiptirler. Diğer bir ifade ile kat karşılığı inşaat faaliyeti gerçekleştiren işletmeler, Türkiye'nin konut sorunun çözümüne katkı sağlayan kuruluşlardan biridir.

Genel olarak dünyada olduğu gibi Türkiye'de de inşaat sektörü, ekonominin lokomotif ve sürükleyici sektörlerinden birisidir. Sektörün ekonomide öncü ve lokomotif olmasının ana nedeni diğer sektörler ile arasındaki yakın ilişkidir. Diğer bir ifadeyle; 'inşaat sektörü, diğer sektörlerin pek çoğunun ürettiği ürün ve hizmetleri girdi olarak kullanarak inşaat faaliyetlerinin nihai ürünü olan yapıları, çeşitli sektörlerin ürettiği ürün ve hizmetlerin bir bileşeni olarak ortaya çıkarmaktadır'. Diğer sektörlerden sağladığı girdiler ile yoğun işgücü kullanımına ihtiyaç duyan inşaat sektörü, ekonomik kalkınmada, toplumsal refahı arttırmada ve katma değer yaratmada çok önemli bir rol ve işleve sahiptir. İnşaat sektörü milli gelirden %3,8-6,5 gibi küçük bir pay almasına rağmen, doğrudan ve dolaylı olarak ilişkide bulunduğu sektörler de dikkate alındığında bu oran %30-35'lere çıkmaktadır.

İnşaat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde, özel inşaat işletmeleri ve taahhüt inşaat işletmeleri açısından farklılıklar bulunmaktadır. Özel inşaat işletmelerinin ürettikleri yapı veya binaları daha proje aşamasında satabilecekleri gibi, inşaat tamamlandıktan sonra belirli bir süre stokta tutmak zorunda kalabilecekleridir. 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. İnşaat sektörünün içerisinde yer alan ve konut üretimine önemli katkılar sağlayan kat karşılığı inşaat yapan işletmelerin, muhasebe uygulamaları açısından

karşılaştıkları çeşitli sorunlar bulunmaktadır. Bu sorunların başında, vergi yasalarında bu işletmelere ilişkin özel bir düzenlemenin bulunmayışı ve karşılaşılan sorunların genel hükümler çerçevesinde çözülmeye çalışılması gelmektedir. Sık sık karşılaşılan sorunlara ilişkin Maliye Bakanlığı ve Danıştay farklı ve değişik kararlar vermekte, zaman zaman Maliye ve Danıştay aynı konuya ilişkin verdikleri kararlar kendi içlerinde dahi çelişkili olabilmektedir. Dolayısı ile bu karışıklık ve belirsizlikler sektörde ciddi sorunlara yol açabilmektedir.

Kamunun iki kurumu arasındaki farklı görüşlerin temelinde; kişisel bir servet olarak sayılan arsanın kat karşılığında müteahhide verilmesini, Maliye Bakanlığı'nın takas, Danıştay'ın ise servetin şekil değiştirmesi olarak değerlendirmesi yatmaktadır. Bakış açısı ve değerlendirmelerdeki bu farklılık, verilen kararların farklı ve çelişkili olmasına neden olmaktadır. Aslında arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesinin takas olarak nitelendiren Maliye Bakanlığı'nın görüşüne bizlerde katılmaktayız. Bu düşüncemizi, arsanın daire ile takas edildiği sonucuna dayanarak ileri sürmekteyiz.

Kat karşılığı inşaat faaliyetlerinde karşılaşılan diğer bir sorun da, emsal bedel uygulamasından kaynaklıdır. Özellikle Maliye Bakanlığı bazı muktezalarında, konut ve işyerlerinin emsal bedellerinin; V.U.K.'nin 267 maddesinin üçüncü sırasında yer alan 'takdir esasına' göre, bazılarında ise ilgili maddenin ikinci sırasında yer alan 'maliyet esasına' göre belirlenmesine ilişkin görüş bildirmektedir. Maliye Bakanlığının bu konudaki farklı görüşleri, uygulamada önemli sıkıntılara neden olmaktadır. Oysaki emsal bedelin belirlenmesinde; ilgili kanunun öncelikle birinci sırada yer alan maddesine göre değerlendirilmesi, belirlenememesi halinde sırayla diğer maddelere göre emsal bedelin belirlenmesinin daha uygun olacağı söylenebilir.

Oldukça büyük bir hacme ve farklı alanlara sahip inşaat sektörünün içinde yer alan kat karşılığı inşaat işletmeleri (yap-sat) açısından karşılaşılan sorunların çözümü açısından, ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının görüşleri ile meslek odalarının ve akademisyenlerin de görüşleri dikkate alınarak, mevcut vergi yasalarında özel düzenlemeler yapılmalıdır.

## KAYNAKLAR

1. Akdoğan, N., (2009), *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
2. Akdoğan, N., Sevilengül, O., (2007), *Türkiye Muhasebe Standartları ile Uyumlu:Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, 12.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
3. Akınbingöl, M., Gültekin, A. T., (2005), “*Bina Yönetimi Yapım Evresinde Maliyet Planlama ve Denetimine Yönelik Bir Maliyet Yönetim Modeli Önerisi*”, Gazi Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Dergisi, Cilt 20 (4), 499-505.
4. Akkaya, Y., (2007), *Deprem Kuvvetlerine Karşı Betonarme Perdelerin Davranışı ve Boyutlandırılması, Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul, 27-34.
5. Atay, M. S., (2008), *Muhasebe Sistemleri Ve Tek Düzen Hesap Planında Uygulanması*, Asil Yayıncılık, Ankara.
6. Aydın, İ. S., (2011), *Boya Sanayisi*, T.C. Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi, Ankara.
7. Babuşcu, Ş., Hazar, A., Biçer, İ., Erkara, A., (2007), *İnşaat ve Gayrimenkul Muhasebesi*, Öncü Basımevi, Ankara, 82.
8. Ball, R., (2006) “*International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors; Accounting and Business Research*,” International Accounting Policy Forum, 5.
9. Bayındırlık ve İskân Bakanlığı, Kentleşme Şurası (2009), *Kentsel Teknik Altyapı ve Ulaşım Komisyonu*, Ankara, Nisan 2009, 10.
10. Benligiray, Y., (1996), *İhtisas Muhasebeleri (Banka Muhasebesi, İnşaat Muhasebesi, Otel Muhasebesi)*, Birlik Ofset Yayınları, Eskişehir, 110.
11. Bon, R., (1992) “*The Future Of International Construction: Secular Patterns Of Growth And Decline*”, *Habitat International*, 16(3), 119-122.
12. Boyar, E., Güngörmüş, A. H., (2006), “*Özel (Yap-Sat) İnşaat Firmalarında Maliyet Sisteminin Oluşturulması*”, *Mevzuat Dergisi*, (33), 84-90.
13. Büyükmirza, K., (2009), *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
14. Celep, Z., (2009), *Betonarme Yapılar*, Beşinci Baskı, Beta Dağıtım, İstanbul, 42.
15. Civelek, M., Özkan, A., (2006), *Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi*, 4. Baskı, Detay Yayıncılık, Ankara.
16. Coşkun, A., Güngörmüş, A. H., (2008), “*Özel İnşaat (Yap-Sat) İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Uygulanması*”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi* Yıl:10, Sayı:2, 213-232.
17. Çankaya, İ., (2003), *İnşaat Muhasebesi*, Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Meslek Yayıncıları, 2003, 17.

18. Deloitte Touche Tohmatsu Ltd. Şti., (2011), “*UFRS Cep Kitapçığı*”, 13.
19. Doğançün, A., (2005), *Betonarme Yapıların Hesap ve Tasarımı*, Birsen Yayınevi, 2005, 14.
20. Erden, S. A., (1997), *İnşaat Taahhüt İşleri ve Muhasebesi*, 2. Basım, Isparta, 1-4.
21. Gülten, S., Kocaer, İ., (2010), *Yurt İçi ve Yurt Dışı Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde İnşaat Muhasebesi Uygulamaları*, Ankara Ofset, Ankara, 282.
22. Günay, S. G., Kesimli İ. G., (2011), “*Global Ekonomik Krizin İnşaat Sektörüne Etkisi*”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz 2011, Sayı 51, 81-91.
23. İski Genel Müdürlüğü, (2012), *İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği*, 6.
24. İMSAD, (2011), *İnşaat Malzemeleri Sektöründe Dağıtım Ağı ve Dağıtım Kanalları Araştırması*
25. İnşaat Malzemesi Sanayicileri Derneği, (2006), *2005 Yılında İnşaat Sektörü*, 18.
26. İSO, (2011), *AB’ne Uyum Sürecinde Sektör Rehberleri: Yapı Malzemeleri Sanayi*, İstanbul Sanayi Odası, İstanbul.
27. Karahasan, M. R., (1979), *İnşaat İmal İhale Hukuku*, Ankara, 9.
28. Kavacık, M., (2008), *Yıllara Yaygın İnşaat, Taahhüt ve Onarım İşlerinde Vergilendirme ve Muhasebe İşlemleri, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi*, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 8-19.
29. Kaya, V., Yalçınkaya, Ö., Hüseyini, Ö., (2013), “*Ekonomik Büyümede İnşaat Sektörünün Rolü: Türkiye Örneği (1987-2010)*”, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 27, Sayı: 4, 155-156.
30. Kızılot, Ş., (2000), *İnşaat Muhasebesi, Vergilendirilmesi, Mevzuatı ve Ölçümleme*, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 3.
31. Kızılot, Ş., (2004), “*Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması*”, Yaklaşım Yayınları, C.4, Ankara, 1360-1362.
32. Kızılot, Ş., (2012), *İnşaat Muhasebesi Vergilendirilmesi Mevzuatı ve Asgari İşçilik*, 17. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
33. Kurban, D. A., (2006), *Özel İnşaatlarda Vergi ve Muhasebe Uygulamaları*, Bursa SMMM, Bursa.
34. Milli Eğitim Bakanlığı, (2008), *İnşaat İşletmeleri: Muhasebe Finansman*, Ankara, 22.
35. Öcal, F., Erden, S., Işıklılar, S., (2003), *İnşaat Muhasebesi*, Türkmen Kitapevi, İstanbul, 499-505.
36. Ögüt, A., (1993), “*Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde KDV Uygulaması*”, Maliye Postası, Yıl 14, Sayı 314, 56.
37. Polat, G., Damcı, A., (2007), “*Türk İnşaat Sektöründe Prefabrik Betonarme Yapı Elemanlarının Kullanımını Etkileyen Faktörler*”, 4. İnşaat Yönetimi Kongresi, 150

38. Sayarı, M., (2004), “*İnşaat Taahhütleri (Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Sözleşmeleri) Standardı*”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,6 (3), 61-76.
39. Selimoğlu, R., (2010), *İnşaat İşlerinde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları*, 1. Basım. İstanbul: Marmara Bilgisayar, 11.
40. Sezer, R., (2006), *Prefabrik Yapıların Tasarımı Ders Notları, Doktora Tezi*, Selçuk Üniversitesi, Mühendislik Fakültesi, Konya, 16-29.
41. Sönmez, F., (2007), “*Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller*”, Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi.
42. Şen, S., (2011), “*Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa ve Bağımsız Bölümlerin Arsa sahibi açısından Maliyet, KDV ve Muhasebe Uygulaması*”, Yaklaşım, Sayı 220, Nisan 2011, 137-142.
43. Şengel, S., Ekergil, V., Hacıköylü, C., Ağca, A., (2013), *İnşaat ve Gayrimenkul Muhasebesi*, Anadolu Üniversitesi A.Ö.F. Yayınları, Eskişehir.
44. Şenlik, M., (2010), *İnşaat Muhasebesi*, 3. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 901-930.
45. Şenlik, M., (2011), *İnşaat Muhasebesi*, 4. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 6.
46. Şimşek, V. A., (1993), “*İnşaat İşlerinde KDV Uygulaması*”, Yaklaşım, Yıl: 1, Sayı 9, 38.
47. Tarı, S., (2010), *Yapı Kooperatiflerinde İnşaat Yapım Yöntemleri ve Muhasebe Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 77.
48. Taylan, E., (1995), “*Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde KDV*”, Yaklaşım, Yıl: 3 , Sayı 31 121.
49. TMB, (2011), *30. Olağan Genel Kurulu Dönem Raporu*, (Nisan 2008-Nisan 2011), Türkiye Müteahhitler Birliği (TMB), Ankara.
50. Türüng, H., (2006), *Yapı Muhasebesinde -Yıllara Yaygınlık- Kavramının Neden Olduğu Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, 78-95.
51. Üstün, R., (1996), *Maliyet Muhasebesi*, Bilim ve Teknik Yayınevi, Eskişehir.
52. Yalçın, H., (2011), *Ticari Kazanç, Kurum Kazancı ve Serbest Meslek Kazancının Tespitinde Giderler*, 5. Baskı, Uygulama Yayıncılık, İstanbul.
53. Yıldırım, Ö. Ç., (2008), *İnşaat Muhasebesi*, 1.baskı, Detay Yayıncılık, Ankara, 11-12.
54. WEB\_1, (2013), Kamu İhale Kanunu Kanun No: 4734, Kabul Tarihi: 04.01.2002, [www.ihale.gov.tr/DokumanDownload.aspx?DokumanID=638](http://www.ihale.gov.tr/DokumanDownload.aspx?DokumanID=638), 20.12.2013.
55. WEB\_2, (2013), Arsa Nedir, <http://www.emlakhaberleri.com/emlak-terimleri-yazilari/arsa-nedir.html>, 20.12.2013.



56. WEB\_3, İnşaat Sektörüne Genel Bakış, Vergi Sorunları Dergisi, [http://www.vergisorunlari.com.tr/sector\\_bilgi.aspx?sektordeger=insaat](http://www.vergisorunlari.com.tr/sector_bilgi.aspx?sektordeger=insaat), 28.12.2013.
57. WEB\_4, (2013), Üstyapı Nedir, <http://bpakman.wordpress.com/yurdum/insaat/>, 28.12.2013.
58. WEB\_5, (2013), Üst Yapı Nedir, <http://www.alemdarharita.com.tr/haber-275-ust-yapi.html>, 28.12.2013.
59. WEB\_6 (2013), <http://www.santiyeci.com/Default.asp?USTID=17&KOKID=343&MODUL=DinamikWeb&DIL=Tr>, 04.01.2014.
60. WEB\_7 (2013), [http://www.nmizolasyon.com/TeknikBilgi/21/celik\\_konstruksiyon\\_nedir?.html](http://www.nmizolasyon.com/TeknikBilgi/21/celik_konstruksiyon_nedir?.html), 08.01.2014.
61. WEB\_8, (2013), Çelik Konstrüksiyon Yapı Nedir?, <http://www.ilgyapi.com/tr/celik-konstruksiyon/20.html>, 08.01.2014.
62. WEB\_9, (2013), İnşaat Sektörü ciro ve üretim endeksi, <http://www.tuik.gov.tr/PreTabloArama.do>, 08.01.2014.
63. WEB\_10, ORAN, Orta Anadolu Kalkınma Ajansı, İnşaat&Yapı Malzemeleri Sanayi Bilgilendirme Kitapçığı, <http://yatirim.oran.org.tr/wp-content/uploads/2013/09/Yapi-Malzemeleri-Sanayi.pdf>, 08.01.2014.
64. WEB\_11, (2013), Yapı İzin İstatistikleri, <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, 08.01.2014.
65. WEB\_12, (2014), <http://www.thbb.org>, 08.01.2014.
66. WEB\_13, (2013), Türkiye Cumhuriyeti Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın çimento sektörü raporu 2013/1, <http://www.sanayi.gov.tr/Files/Documents/cimento-sektor-raporu-201-16042013164544.pdf>, 10.01.2014.
67. WEB\_14, (2013), Türkiye Cumhuriyeti Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın demir-çelik sektörü raporu 2013/1, <http://www.sanayi.gov.tr/Files/Documents/demir-celik-sektor-raporu-16042013164815.pdf>, 10.01.2014.
68. WEB\_15, (2012), Türkiye İnşaat Malzemeleri Sektör Görünüm Raporu 2011, [http://www.timder.org.tr/templates/images/raporlar/Türkiye%20İnşaat%20Malzemeleri%20Sektör%20Görünüm%20Raporu%202011\\_5131e00613592.pdf](http://www.timder.org.tr/templates/images/raporlar/Türkiye%20İnşaat%20Malzemeleri%20Sektör%20Görünüm%20Raporu%202011_5131e00613592.pdf), 12.01.2014.
69. WEB\_16, (2012), SERFED, 2011 Yılı Faaliyet Raporu, [http://www.serfed.com/upload/files/eec29\\_faliyet2011.pdf](http://www.serfed.com/upload/files/eec29_faliyet2011.pdf), 13.01.2014.
70. WEB\_17, (2014), Tek Düzen Muhasebe Sistemi Çerçevesinde Yıllara Yaygın İnşaatlarda Muhasebe Uygulamaları [http://www.mustafagulsen.com/yeni/yazarlar/nusretkurdoglu/ins\\_muh\\_uyg.doc](http://www.mustafagulsen.com/yeni/yazarlar/nusretkurdoglu/ins_muh_uyg.doc), 13.01.2014.
71. WEB\_18, 2014 yılında 7/A Sistemine Göre Defter Tutma Hadleri, <http://yildirimercan.blogspot.com.tr/2013/11/2014-yl-icin-7a-ve-7b-secenegin.html>, 15.01.2014.

72. WEB\_19, 30 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=KJ9O36CF265JBFLC&type=teblig>, 18.01.2014.
73. WEB\_20, DANIŞTAY 9. Dairenin, 19.02.2007 tarih ve E.2005/2435, K.2007/468 sayılı Kararı, <http://www.kizilot.com.tr/16/178/bd/tr/kizilot/av-zuhal-kizilot/gayrimenkul-satis-vaadi-icerikli-kat-karsiligi-insaat-sozlesmesinde-katma-deger-vergisinin-odenmeyecegi>, 18.01.2014.
74. WEB\_21, Kat Karşılığı Arsa Tesliminde Arsa Sahibi Açısından, Vergiyi Doğuran Olayın Ne Zaman Vuku Bulacağı Ve Teslim Olunan Katların Hangi Maliyet Esasına Göre Hesaplanacağı Hk., <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=493cEibnjvYwiD Yf &type=ozelge>, 22.01.2014.
75. WEB\_22, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2010, [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/faaliyetraporlari/2010/Faaliyet\\_raporu\\_2010.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/faaliyetraporlari/2010/Faaliyet_raporu_2010.pdf), 22.01.2014.
76. WEB\_23, Stoklarda bulunan ve son kullanım tarihi dolması veya diğer nedenlerle bozulan ilaçların imha usulü hk., <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=bdBnr9vFtbVla652&type=ozelge>, 25.01.2014.
77. WEB\_24, GVK, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>, 25.01.2014.
78. WEB\_25, Gayrimenkullerin Elden Çıkarılması Halinde, Değer Artışı Kazancının Hesaplanmasında, İktisap Tarihi Olarak Hangi Tarihin Esas Alınacağına İlişkin Açıklamalar, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=Tlp5fuOtX0MuuBg5&type=sirkuler>, 28.01.2014.
79. WEB\_26, Miras Kalan Veya Bağışlanan Arsa Karşılığında Edinilen Konut Ve İşyeri Satışında Gelir Vergisi-I, <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-g>, 30.01.2014.
80. WEB\_27: 193 Sayılı GVK, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>, Erişim: 14.02.2014.
81. WEB\_28, 5422 Sayılı KVK, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>, Erişim: 14.02.2014.
82. WEB\_29, İnşaat Sözleşmelerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 11) Hakkında Tebliğ, [http://www.alomaliye.com/ekim\\_05/tms11\\_hakkinda\\_tebliğ\\_sira\\_7.htm](http://www.alomaliye.com/ekim_05/tms11_hakkinda_tebliğ_sira_7.htm), 18.02.2014.
83. WEB\_30, RESMİ GAZETE TARİH/SAYI: 22.01.2002/24648, [www.ihale.gov.tr/DokumanDownload.aspx?DokumanID=638](http://www.ihale.gov.tr/DokumanDownload.aspx?DokumanID=638), 20.02.2014.
84. WEB\_31, Türkiye'deki konut stoğunun yüzde 45'i sağlıksız!, 14 Aralık 2013, <http://emlakkulisi.com/turkiyedeki-konut-stogunun-yuzde-45i-saglıksiz/> /215803, 03.05.2014.

## **EKLER**

### **Ek.1:Tezde Geçen Mesleki Terimler**

**İstinat Duvarı:** Yüksek bir setin kenarına toprağı tutmak üzere örölen duvar, dayanma duvarı. Toprağın önüne çekilen set. Yol veya herhangi bir yapıyı dış etkenlerden korumak amacıyla yapılan duvar.

**Sanat Yapı:** Köprü, menfez, tünel, istinat duvarı v.s. gibi yapılardır.

**Sıvı Deposu:** Her türlü sıvının depolanabileceği türden yapılar.

## ÖZGEÇMİŞ

### **Mehmet YABANCI:**

1975 yılında Hatay'da doğdu. İlk okulu Günvuran Köyünde, Orta Okulu Yayladağı Yatılı İlk Öğretim Okulunda, Liseyi Antakya Kurtuluş Lisesinde okudu.

Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F işletme bölümünden mezun oldu.

2005 yılından itibaren Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı ile mesleki faaliyetini sürdürmektedir.